

Análisis de los principales requerimientos técnicos desarrollados por entidades internacionales sobre el aseguramiento de reporte ESG

Angie Liseth Castiblanco Martínez

Jesús Alfonso Calderón Vega

Proyecto de grado para optar al título de Contador Publico

Director

Mg. Mario Andrés Peña Duarte

Universidad Popular del Cesar, Seccional Aguachica

Dirección Académica

Departamento Ciencias Contables

Programa Contaduría Pública

Aguachica, Cesar

2026

Nota de Aceptación

Director del proyecto

Evaluador 1

Evaluador 2

Aguachica, Cesar, 24 de abril de 2026.

Dedicatoria

Dedicamos este trabajo a:

A nuestras familias, cimiento inquebrantable de nuestros sueños. A nuestros padres, cuyo amor, sacrificio y apoyo incondicional han sido el faro que ha iluminado cada paso de este camino. A ustedes, que con su esfuerzo nos enseñaron el valor de la perseverancia, les dedicamos con todo el corazón este logro, que es tan suyo como nuestro.

A nuestros amigos y compañeros del programa de Contaduría Pública, que se convirtieron en nuestra segunda familia. Gracias por las interminables jornadas de estudio, por los ánimos en los momentos de duda y por celebrar cada pequeño triunfo como propio. Sin ustedes, este viaje no hubiera sido el mismo.

A la Universidad Popular del Cesar, Seccional Aguachica, y a todo su cuerpo docente, por brindarnos las herramientas, el conocimiento y la formación integral que hoy nos permiten dar este gran paso hacia nuestro futuro profesional.

Este trabajo es el reflejo de años de dedicación, esfuerzo y aprendizaje, y lo colocamos con orgullo en las manos de todos aquellos que creyeron en nosotros.

Los Autores

Agradecimientos

Nuestro más sincero y profundo agradecimiento a:

A la Universidad Popular del Cesar, Seccional Aguachica, y en especial al Programa de Contaduría Pública, por abrirnos sus puertas y proporcionarnos una formación de calidad que sienta las bases de nuestro futuro profesional.

A nuestro asesor de proyecto de grado, el profesor Mag Mario Peña Duarte, por su invaluable guía, paciencia infinita y sabias enseñanzas durante todo el proceso de investigación. Su experiencia y dedicación fueron faros que iluminaron cada etapa de este trabajo, desafiándonos a dar siempre lo mejor de nosotros mismos.

A los docentes del Programa, quienes con su conocimiento y pasión por la enseñanza contribuyeron de manera significativa a nuestra formación integral. Gracias por compartir sus experiencias y por sembrar en nosotros el espíritu crítico necesario para nuestra profesión.

A nuestros compañeros de clase y amigos, por los momentos de colaboración, las largas jornadas de estudio y el apoyo mutuo durante todos estos años. Han sido una parte esencial de esta travesía universitaria.

Por último, pero no menos importante, a nuestras familias. A nuestros padres y hermanos, por ser nuestro pilar emocional, por comprender nuestras ausencias en momentos cruciales y por alentarnos incansablemente a perseverar hasta cruzar esta meta. Este título es tan nuestro como suyo.

Los autores

Tabla de Contenido

	Pág.
Introducción	14
Capítulo 1. Problemática.....	18
1.1 Planteamiento del problema.....	18
1.2 Formulación del problema	23
1.3 Justificación.....	23
1.4 Objetivos de la investigación	29
1.4.1 Objetivo general	29
1.4.2 Objetivos específicos.....	29
1.5 Delimitación	29
1.5.1 Temporal.....	32
1.5.2 Espacial.....	33
1.5.3 Contextual.....	36
Capítulo 2. Marco referencial	39
2.1 Marco de Antecedentes	39
2.1.1 Antecedentes históricos	39
2.1.1.1 Evolución histórica del reporte ESG y su aseguramiento.....	40
2.1.1.2 Desarrollo de estándares internacionales para el aseguramiento ESG.	40
2.1.1.3 Consolidación de marcos de reporte y su impacto en el aseguramiento.....	41
2.1.2 Antecedentes investigativos	42
2.1.2.1 Del orden internacional.....	43

2.1.2.2 Del orden nacional.....	45
2.2 Marco teórico	48
2.2.1 Reporte voluntario a aseguramiento obligatorio	48
2.2.2 Estándares del Global Reporting Initiative (GRI)	49
2.2.3 Estándares Europeos de Reporte de Sostenibilidad (ESRS)	50
2.2.4 Requisitos técnicos de aseguramiento para la evaluación de riesgos, obtención de evidencia.....	50
2.2.5 Estructuración de procedimientos de aseguramiento y listas de chequeo	51
2.3 Marco legal.....	53
2.4 Marco conceptual	62
Capítulo 3. Diseño metodológico	69
3.1 Enfoque y tipo de investigación	70
3.2 Diseño de la investigación	73
3.3 Fuentes de recolección de datos	75
3.3.1 Fuentes primarias.....	77
3.3.2 Fuentes Secundarias	78
3.3.3 Técnicas de investigación documental	78
3.4 Procedimiento metodológico.....	80
3.5 Análisis y tabulación de datos.....	80
Capítulo 4. Esquema temático	82
4.1 Especificar los principales requerimientos técnicos de estándares vigentes para la elaboración de reportes ESG.....	82

4.1.1 Estándares Europeos de Reporte de Sostenibilidad (ESRS): evolución y simplificación	87
4.1.2 Estándares del International Sustainability Standards Board (ISSB).....	93
4.1.3 Actualizaciones normativas en China.....	99
4.1.4 Normativas para PYMES	102
4.1.5 Taxonomía de la Unión Europea: alto delegado revisado (2026)	106
4.1.6 Análisis comparativo por marco normativo	108
4.2 Caracterizar los principales requerimientos técnicos de aseguramiento desde la evaluación de riesgos, obtención de evidencia y presentación de informes.....	109
4.2.1 Procedimientos sobre información cuantitativa	114
4.2.2 Procedimientos sobre información cualitativa y narrativa	115
4.2.3 Procedimientos sobre información prospectiva y estimaciones	115
4.2.4 Uso del trabajo de expertos y otros profesionales	116
4.2.5 Procedimientos sobre información de la cadena de valor y grupos	117
4.2.6 Documentación de la evidencia obtenida	118
4.2.7 Caracterización de los requerimientos técnicos para la presentación de informes.....	119
4.2.8 Contenido del informe de aseguramiento	121
4.2.9 Integración con requerimientos éticos y de calidad.....	123
4.2.10 Resumen de requisitos técnicos por etapa del proceso.....	125
4.3 Estructurar procedimientos de aseguramiento para reportes ESG, mediante la elaboración de listas de chequeo.....	127
4.3.1 Instrucciones de uso.....	138
Capítulo 5. Conclusiones	139

Capítulo 6. Recomendaciones.....	144
Referencias Bibliográficas	147

Lista de Tablas

	Pág.
Tabla 1. Matriz de congruencia del análisis.....	79
Tabla 2. Evolución de tiempo e implementación de la norma ESG Periodo 2023-2026	85
Tabla 3. Estándares europeos de sostenibilidad ESRS	90
Tabla 4. Requerimientos técnicos específicos ESRS.....	91
Tabla 5. Estándares del International Sustainability Standards Board (ISSB)	97
Tabla 6. Requerimientos técnicos específicos por estándar.....	98
Tabla 7. Requerimientos Transversales IFRS S1 y S2	99
Tabla 8. Especificaciones normas de aseguramiento No. 6101	101
Tabla 9. Requerimientos técnicos específicos normas de aseguramiento No. 6101	101
Tabla 10. Enfoque de implementación Normas de Aseguramiento No. 6101.....	102
Tabla 11. Especificaciones estándar LSME.....	103
Tabla 12. Especificaciones estándar VSME	104
Tabla 13. Estándares Global Reporting Initiative (GRI) - actualizaciones 2024-2026	106
Tabla 14. Resumen de requerimientos técnicos por marco normativo	109
Tabla 15. Tipos de procedimientos según nivel de aseguramiento	113
Tabla 16. Procedimiento para la verificación de la información prospectiva y estimaciones...	116
Tabla 17. Contenido del informe de aseguramiento	121
Tabla 18. Interacción de la norma ISSA 5000 con demás normas de etica y calidad en el aseguramiento	124
Tabla 19. Requisitos técnicos por etapas del proceso de aseguramiento.....	125

Tabla 20. <i>Lista de chequeo 1 aceptación y planificación del encargo</i>	129
Tabla 21. Lista de chequeo 2: evaluación de riesgos y materialidad.....	131
Tabla 22. Lista de chequeo 3: procedimientos sustantivos por área temática	132
Tabla 23. Información ambiental adicional (biodiversidad, agua, residuos).....	134
Tabla 24. Información social (basada en ESRS S1-S4 y GRI 400).....	134
Tabla 25. Información de gobernanza (basada en ESRS G1 y GRI 200).....	135
Tabla 26. Lista de chequeo 4: revisión de gobernanza y controles internos.....	136
Tabla 27. Lista de chequeo 5: conclusión y presentación de informes.....	137

Lista de Figuras

	Pág.
Figura 1. Procedimiento metodológico de la investigación.....	80
Figura 2. Línea de tiempo de la evolución de la Norma ESG 2023-2026.....	86
Figura 3. Estándares temáticos del ESRS.....	91
Figura 4. Requerimientos profesionales para el cumplimiento de la norma ESG.....	113
Figura 5. Procedimientos técnicos para información cuantitativa.....	114
Figura 6. Procedimiento para verificación de la información cuantitativa y narrativa.....	115
Figura 7. Procedimiento para el trabajo de expertos y otros profesionales.....	117
Figura 8. Consideraciones técnicas para la verificación de información de la cadena de valor y grupos.....	118
Figura 9. Requisitos para la verificación de evidencias.....	119
Figura 10. Proceso técnico para evaluar incorrecciones de sostenibilidad.....	120
Figura 11. Modelo detección de correcciones para informes de aseguramiento.....	122
Figura 12. Secciones para listas de chequeo del proceso de aseguramiento.....	128

Resumen

La presente investigación examina los principales requisitos técnicos establecidos por organismos internacionales para la certificación de informes ESG durante el período 2023-2026, utilizando un enfoque cualitativo, de carácter documental y descriptivo, con una orientación propositiva, se analizan estándares como los ESRS europeos, las IFRS S1 y S2 del ISSB, las normativas chinas No. 6101 y las actualizaciones del GRI, además de la Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad ISSA 5000 del IAASB. El estudio detalla los requisitos para la elaboración de reportes, describe los procesos de aseguramiento relacionados con la evaluación de riesgos, recopilación de evidencia y presentación de informes, y presenta listas de control prácticas organizadas en cinco fases. Los resultados muestran una tendencia hacia la convergencia global, con particularidades regionales, la consolidación del concepto de doble materialidad y la relevancia de la interoperabilidad normativa. Las herramientas propuestas representan una contribución metodológica para los profesionales de la contaduría pública que enfrentan el reto de verificar la información de sostenibilidad con precisión técnica. Las conclusiones ratifican la tendencia hacia la armonización normativa a nivel mundial, con adaptaciones regionales específicas. Las listas de verificación elaboradas sirven como una herramienta útil para los profesionales, apoyando la adopción de los requisitos de aseguramiento y mejorando la confianza en la información ESG por parte de los diferentes grupos de interés.

Palabras Clave: Aseguramiento, Estándares Internacionales, ISSA 5000, Reportes ESG, Sostenibilidad

Abstract

This research examines the main technical requirements established by international organizations for the certification of ESG reports during the period 2023-2026, using a qualitative approach, documentary and descriptive, with a proactive orientation. Standards such as the European ESRS, the ISSB IFRS S1 and S2, Chinese regulations No. 6101 and GRI updates are analyzed, in addition to the IAASB International Sustainability Assurance Standard ISSA 5000. The study details requirements for reporting, describes assurance processes related to risk assessment, evidence collection and reporting, and presents practical checklists organized into five phases. The results show a trend towards global convergence, with regional particularities, consolidation of the concept of dual materiality and relevance of regulatory interoperability. The proposed tools represent a methodological contribution for public accounting professionals facing the challenge of verifying sustainability information with technical accuracy. The conclusions confirm the trend towards global policy harmonization, with specific regional adaptations. The checklists developed serve as a useful tool for practitioners, supporting adoption of insurance requirements and improving trust in ESG information by different stakeholders.

Keywords: Assurance, ESG Reporting, International Standards, ISSA 5000, Sustainability

Introducción

Durante las últimas décadas, la información corporativa ha experimentado una transformación significativa en su alcance, propósito y estructura. Tradicionalmente, los estados financieros auditados constituyeron la principal fuente de información utilizada por inversionistas, reguladores y demás grupos de interés para evaluar el desempeño y la situación económica de las organizaciones. No obstante, el creciente reconocimiento de los riesgos asociados al cambio climático, las desigualdades sociales y las deficiencias en la gobernanza corporativa ha generado una ampliación del concepto de transparencia empresarial, incorporando dimensiones no financieras dentro de los sistemas de reporte corporativo.

En este contexto, los factores Ambientales, Sociales y de Gobernanza (Environmental, Social and Governance – ESG) han adquirido una relevancia creciente dentro de los procesos de toma de decisiones económicas. Diversos organismos internacionales han señalado que los riesgos asociados a estos factores pueden tener efectos materiales sobre el desempeño financiero de las organizaciones y sobre la estabilidad de los mercados. En consecuencia, la divulgación de información relacionada con sostenibilidad se ha consolidado como un componente fundamental dentro de los marcos contemporáneos de reporte corporativo (IFRS Foundation, 2023).

La evolución de estos procesos ha dado lugar al desarrollo de múltiples iniciativas de reporte de sostenibilidad a nivel global, promovidas por organizaciones como el Global Reporting Initiative (GRI), el Sustainability Accounting Standards Board (SASB), el Task Force on Climate-related Financial Disclosures (TCFD) y, más recientemente, el International Sustainability Standards Board (ISSB), creado por la IFRS Foundation. Estas iniciativas han

buscado establecer lineamientos para la divulgación de información relevante sobre el impacto ambiental, social y de gobernanza de las organizaciones. Sin embargo, la coexistencia de múltiples marcos de reporte ha generado desafíos significativos relacionados con la comparabilidad, consistencia y confiabilidad de la información divulgada.

En particular, uno de los principales cuestionamientos que han surgido en torno a los informes de sostenibilidad se relaciona con la credibilidad de la información reportada. Durante varios años, gran parte de estos reportes se elaboraron bajo esquemas voluntarios, sin requisitos uniformes de verificación independiente ni metodologías estandarizadas de medición. Esta situación ha generado preocupaciones entre inversionistas, analistas y reguladores respecto a la calidad y veracidad de la información ESG, así como al riesgo de prácticas de greenwashing, en las cuales las organizaciones presentan una imagen ambiental o social más favorable que la que reflejan sus prácticas reales.

Como respuesta a estos desafíos, el período comprendido entre 2023 y 2026 ha estado marcado por un proceso acelerado de desarrollo regulatorio orientado a fortalecer la transparencia y la confiabilidad de la información de sostenibilidad. Entre los hitos más relevantes se encuentra la entrada en vigor de la Directiva de Reporte de Sostenibilidad Corporativa (Corporate Sustainability Reporting Directive – CSRD) en la Unión Europea, la cual amplía significativamente el número de empresas obligadas a reportar información ESG y establece requisitos específicos de aseguramiento independiente para dicha información. Paralelamente, el International Sustainability Standards Board (ISSB) ha publicado los primeros estándares globales de divulgación de sostenibilidad, diseñados para proporcionar un marco uniforme que permita mejorar la comparabilidad de la información reportada a nivel internacional.

De manera complementaria, el desarrollo de estándares específicos para el aseguramiento de información de sostenibilidad ha adquirido una importancia central dentro de este nuevo ecosistema de reporte corporativo. En este sentido, el International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ha emitido la Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad ISSA 5000, cuyo objetivo es establecer principios y procedimientos para la realización de trabajos de aseguramiento sobre información relacionada con sostenibilidad. Esta norma representa un avance significativo en la evolución de la práctica de auditoría y aseguramiento, al proporcionar un marco metodológico diseñado específicamente para abordar las características particulares de la información ESG, incluyendo su naturaleza prospectiva, su dependencia de estimaciones y la diversidad de fuentes de evidencia.

En conjunto, estos desarrollos normativos reflejan una transición estructural dentro del sistema de reporte corporativo global: el paso de un modelo basado principalmente en la divulgación voluntaria de información de sostenibilidad hacia un esquema progresivamente obligatorio, estandarizado y sujeto a procesos formales de aseguramiento independiente. En este nuevo entorno regulatorio, los profesionales de la contaduría pública desempeñan un papel fundamental, dado que sus competencias en materia de auditoría, control interno y aseguramiento de información resultan esenciales para garantizar la confiabilidad de los reportes ESG.

En este contexto, la presente investigación tiene como objetivo analizar los principales requerimientos técnicos desarrollados por entidades internacionales para el aseguramiento de reportes ESG, con el propósito de comprender los fundamentos normativos y metodológicos que sustentan los procesos de verificación de la información de sostenibilidad. Para el desarrollo de este objetivo general, el estudio se estructura en tres metas específicas. En primer lugar, se busca

identificar los principales requisitos técnicos de los estándares internacionales utilizados para la elaboración de informes ESG, los cuales constituyen la base informativa sobre la cual se desarrollan los procesos de aseguramiento. En segundo lugar, se pretende caracterizar los requisitos técnicos del proceso de aseguramiento de la información de sostenibilidad, analizando las etapas fundamentales relacionadas con la evaluación de riesgos, la obtención de evidencia suficiente y adecuada, y la elaboración del informe de aseguramiento, con especial énfasis en los lineamientos establecidos por la norma ISSA 5000. Finalmente, el estudio propone desarrollar procedimientos prácticos de aseguramiento mediante listas de verificación o checklists, diseñadas como herramientas operativas que puedan facilitar la aplicación de estos estándares por parte de profesionales de la contaduría pública en contextos reales de auditoría y aseguramiento.

La importancia de esta investigación se manifiesta en diferentes dimensiones. Desde una perspectiva académica, el estudio contribuye a la sistematización y análisis de los desarrollos normativos más recientes en materia de reporte y aseguramiento de sostenibilidad, particularmente aquellos surgidos en el período 2023–2026, caracterizado por una intensa actividad regulatoria internacional. Desde una perspectiva profesional, la investigación proporciona herramientas metodológicas que pueden apoyar el desarrollo de prácticas de aseguramiento de información ESG dentro del ejercicio de la contaduría pública. Finalmente, para los programas de Contaduría Pública, el trabajo ofrece insumos relevantes para la actualización de los planes de estudio y para la formación de profesionales capaces de responder a las nuevas exigencias del entorno empresarial, contribuyendo así a fortalecer el perfil del egresado en un contexto global orientado hacia la sostenibilidad, la transparencia y la rendición de cuentas.

Capítulo 1. Problemática

Análisis de los principales requerimientos técnicos, desarrollados por entidades internacionales sobre el aseguramiento de reportes ESG

1.1 Planteamiento del problema

La última década ha sido marcada por una transformación paradigmática en el campo de la información empresarial. Lo que anteriormente era un ecosistema centrado únicamente en estados financieros auditados ha evolucionado hacia un enfoque de reporte integrado, donde los criterios Ambientales, Sociales y de Gobernanza (ESG, por sus siglas en inglés) han adquirido una importancia equivalente a la de la información financiera convencional. Este cambio responde a una demanda creciente de inversionistas, reguladores y la sociedad civil, interesados en entender la salud financiera de las organizaciones y su impacto en el medio ambiente y en la sociedad.

La demanda de reportes no financieros de sostenibilidad y clima, en el mundo está alcanzando un nivel de rigurosidad en distintas jurisdicciones. En Colombia la Supersociedades mediante la Circular Externa No. 100-000002 del 14 de marzo de 2025, invitan a las empresas vigiladas a elaborar reportes no financieros donde se revelen aspectos económicos, sociales, ambientales y de gobernanza. Estos reportes requerirán evaluaciones independientes, asegurando su cumplimiento y calidad de la información a entregar, a distintos usuarios, dado que los

informes estarán acompañando los estados financieros anuales, y toda organización requerirá establecer procesos de aseguramiento que garanticen la fiabilidad de la información.

No obstante, la publicación de informes de sostenibilidad, práctica que se ha generalizado en las últimas dos décadas, resulta insuficiente. El mercado y los reguladores han detectado la falta de credibilidad y fiabilidad en los datos divulgados. Este escepticismo se fundamenta en la proliferación de prácticas de lavado verde, en las que las empresas proyectan una imagen de responsabilidad ambiental y social que no corresponde con su desempeño real. Esta problemática distorsiona la asignación de recursos en los mercados, desviando inversiones de iniciativas genuinamente sostenibles.

En este contexto de desconfianza, surge la necesidad de contar con aseguramiento externo de los reportes ESG. La función de aseguramiento se extiende al ámbito de la sostenibilidad con el fin de verificar que la información publicada sea precisa, completa y libre de errores materiales. La necesidad de establecer requisitos técnicos sólidos para el aseguramiento ESG surge como resultado de una convergencia de factores que han acelerado el problema. Comprender estas causas es esencial para dimensionar el desafío.

Como primera medida, destaca el fortalecimiento y expansión del marco regulatorio global. Durante años, la información no financiera careció de obligatoriedad y rigor comparables a la información financiera. Esto cambió radicalmente con normativas pioneras, como la Directiva de Reporte de Sostenibilidad Corporativa (CSRD) en la Unión Europea, que no solo amplía el número de empresas obligadas a reportar, sino que también introduce la obligatoriedad del aseguramiento externo, inicialmente con un nivel limitado, proyectando su evolución hacia un aseguramiento razonable similar a una auditoría financiera. Este paso de lo voluntario a lo

obligatorio ha puesto en evidencia la fragilidad de los sistemas internos de las empresas para producir datos confiables y verificables.

En segundo lugar, la presión creciente de inversores y actores financieros también impulsa esta tendencia. Instituciones como aseguradoras y fondos de inversión, que gestionan riesgos, requieren datos precisos para evaluar la viabilidad de sus carteras y productos. Una causa estructural importante es la inmadurez de los procesos internos y de control de las organizaciones para gestionar datos ESG. A diferencia de los datos financieros, que cuentan con décadas de evolución en controles internos y sistemas ERP, los datos de sostenibilidad suelen estar fragmentados. La realidad operativa, especialmente en sectores como manufactura o construcción, revela problemas como la propiedad de datos dispersa entre departamentos (Recursos Humanos, EHS, Compras), el uso de registros manuales en hojas de cálculo sin trazabilidad y una desconexión entre los datos de producción y los informes de sostenibilidad. Esta debilidad en los sistemas básicos pone en duda la fiabilidad de los reportes y hace extremadamente compleja su verificación.

La falta de un marco sólido y armonizado de aseguramiento, o su implementación deficiente, genera múltiples efectos negativos en el sistema económico y social. Primero, destaca el aumento del riesgo legal y la exposición a litigios para los directivos; como resultado, el mercado asegurador ha comenzado a exigir cuestionarios ESG más rigurosos en pólizas de responsabilidad de directivos, anticipando un incremento en reclamaciones por incumplimiento. Los directivos pueden ser responsables por no supervisar adecuadamente la estrategia ESG, lo que ahora tiene implicaciones financieras directas. Por otra parte, se produce una pérdida de confianza en los mercados de capital y una distorsión en la asignación de recursos. Cuando los inversores no pueden confiar en los datos publicados, se rompe el canal de evaluación de

oportunidades, favoreciendo a las empresas que maquillan su información y penalizando a las que realmente avanzan en sostenibilidad. Esto genera un problema de selección adversa, socavando la eficiencia del mercado y desincentivando la inversión en la transición ecológica.

En el plano operativo, la ausencia de aseguramiento de calidad impide a las empresas aprovechar la sostenibilidad como ventaja competitiva. Cuando el aseguramiento se percibe solo como un requisito de fin de año, se pierde la oportunidad de fortalecer controles internos y mejorar decisiones. Una verificación adecuada puede detectar ineficiencias o riesgos no evidentes, transformándose en una herramienta de gestión operativa. Ignorar este potencial afecta la competitividad de las organizaciones.

El panorama en aseguramiento de reportes ESG muestra avances significativos, pero con notable desigualdad. Datos recientes de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) muestran que, en 2023, el 73% de las grandes empresas del G20 aseguraron parte de sus divulgaciones de sostenibilidad, frente a solo el 47% fuera de este grupo. Esto evidencia que la madurez en verificación ESG sigue siendo privilegio de las grandes corporaciones en economías desarrolladas. En cuanto a marcos técnicos, existe una variedad de estándares que coexisten y, en ocasiones, compiten. Destacan la Norma Internacional de Trabajos de Aseguramiento (ISAE 3000), la norma AA1000 enfocada en materialidad y participación de grupos de interés, y la reciente norma ISSA 5000 del IAASB, que busca consolidar un estándar global integral para aseguramiento de sostenibilidad. Sin embargo, la aplicación práctica revela que la confiabilidad de los reportes depende en gran medida de la solidez de los sistemas que generan los datos, no solo del informe final. Muchas organizaciones, especialmente fuera de los centros financieros tradicionales, aún enfrentan problemas de madurez, como dependencia de registros manuales, validación escasa de datos de proveedores y falta de controles internos adecuados.

De no adoptarse medidas coordinadas, el escenario futuro apunta a que el aseguramiento ESG será un estándar de mercado, similar a lo que ya exige la Unión Europea con la CSRD, que prevé avanzar hacia aseguramiento razonable en pocos años. Esto implicará que las empresas promuevan una mayor convergencia y comparación entre actores. Se anticipa que la norma ISSA 5000 se consolidará como el estándar global predominante, simplificando un entorno fragmentado y facilitando un lenguaje común para verificadores, empresas e inversores. Esto mejorará la comparabilidad sectorial y facilitará una asignación de capital más eficiente. No obstante, también se prevé una profundización de la brecha entre empresas líderes, que invierten en sistemas integrados y automatización, que perciben el aseguramiento solo como un trámite formal. Las primeras podrán convertir el aseguramiento en una herramienta de gestión, mientras que las segundas enfrentan mayores riesgos regulatorios, sanciones y posible pérdida de acceso a financiamiento.

A nivel interno, las empresas deben evolucionar de verificaciones puntuales a sistemas integrados y automatizados. Esto incluye crear registros claros de datos, realizar auditorías internas periódicas, integrar métricas ESG en sistemas ERP y promover responsabilidades compartidas entre departamentos. En este sentido, la implementación de auditorías continuas representa un avance estratégico clave, ya que, soportadas en tecnologías de información y automatización, permiten un monitoreo constante y en tiempo real de los datos ESG, reduciendo la dependencia de verificaciones puntuales y facilitando la detección temprana de desviaciones o riesgos. Además, la inteligencia artificial (IA) y el blockchain están transformando los procesos de auditoría al posibilitar el análisis de poblaciones completas de datos y la detección de anomalías en tiempo real, lo que permite a las empresas avanzar hacia un modelo de aseguramiento continuo y predictivo. Esta evolución tecnológica no solo mejora la eficiencia y

precisión de los procesos, sino que también fortalece la transparencia y confianza en los reportes de sostenibilidad al proporcionar pistas de auditoría inmutables y datos verificables de manera continua.

Solo con sistemas robustos se podrá obtener un aseguramiento externo confiable. La formación de equipos especializados en riesgos de transición, técnicas de aseguramiento y datos ambientales y sociales será clave para evaluar y verificar adecuadamente la información. Se requiere desarrollar herramientas que midan la calidad del aseguramiento, como un Índice de Calidad de Aseguramiento que evalúe cobertura, alcance y rigor, permitiendo a los reguladores y mercados distinguir prácticas de calidad y promover una carrera hacia la excelencia. En síntesis, avanzar hacia un modelo en el que el aseguramiento sea un medio para construir confianza pública sólida y duradera en la información ESG, será fundamental para impulsar la transición hacia una economía verdaderamente sostenible.

1.2 Formulación del problema

¿Cuáles son los requisitos técnicos que las entidades internacionales han desarrollado para garantizar que este proceso de aseguramiento cumpla su objetivo de conferir fiabilidad a los informes ESG?

1.3 Justificación

La presente investigación se justifica al abordar una brecha significativa de conocimiento y una necesidad emergente en el campo de la contaduría pública y la auditoría: comprender,

sistematizar y aplicar los principales requerimientos técnicos desarrollados por entidades internacionales para el aseguramiento de los informes de sostenibilidad bajo el enfoque de factores Ambientales, Sociales y de Gobernanza (ESG). En los últimos años, la información no financiera ha adquirido una relevancia creciente dentro del sistema de reporte corporativo, generando nuevos desafíos para las organizaciones, los reguladores y los profesionales encargados de evaluar la confiabilidad de dicha información. En este contexto, surge la necesidad de desarrollar investigaciones que permitan interpretar los nuevos marcos normativos, analizar sus implicaciones técnicas y proponer herramientas que faciliten su aplicación en la práctica profesional.

Desde una perspectiva teórica, el valor de esta investigación radica en su capacidad para analizar y sistematizar un momento de profunda transformación normativa en el ámbito internacional. Entre los años 2023 y 2026 se ha producido un avance significativo en el desarrollo de estándares relacionados con la divulgación y aseguramiento de información de sostenibilidad, lo cual ha generado un nuevo marco conceptual que redefine el alcance de la transparencia corporativa. En particular, la emisión de la Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad ISSA 5000, por parte del International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), representa un hito en la evolución del aseguramiento profesional, al establecer principios y lineamientos específicos para la verificación de información ESG.

Este marco normativo se complementa con los avances en la estandarización de los reportes de sostenibilidad impulsados por organismos internacionales como el International Sustainability Standards Board (ISSB), creado por la IFRS Foundation, y el Global Reporting Initiative (GRI), organización pionera en el desarrollo de estándares de reporte de sostenibilidad. En particular, los estándares emitidos por el ISSB buscan establecer un lenguaje común para la

divulgación de información de sostenibilidad con enfoque en la materialidad financiera, mientras que el GRI continúa desarrollando estándares orientados a la medición de impactos económicos, sociales y ambientales de las organizaciones. Las recientes actualizaciones del GRI han priorizado temas relacionados con el impacto económico, el empleo, la digitalización y la gestión responsable de la cadena de valor.

En este contexto, la interacción entre los estándares de reporte de sostenibilidad (como GRI e ISSB) y los estándares de aseguramiento (como la ISSA 5000) constituye el núcleo conceptual de esta investigación. Comprender cómo se relacionan estos marcos normativos resulta fundamental, dado que el aseguramiento de la información ESG depende directamente de la calidad y estructura de los sistemas de reporte que las organizaciones implementan. En este sentido, el estudio busca demostrar que el análisis de los procesos de aseguramiento requiere necesariamente una comprensión previa de los requisitos técnicos asociados a la preparación y divulgación de la información de sostenibilidad, lo cual se vincula directamente con el primer objetivo específico de la investigación.

Por otra parte, la relevancia social de esta investigación es significativa, ya que contribuye al fortalecimiento de la transparencia corporativa y a la protección de los distintos grupos de interés que dependen de la información divulgada por las organizaciones. En un contexto global marcado por la creciente preocupación por el cambio climático, la sostenibilidad ambiental y la responsabilidad social empresarial, los informes ESG se han convertido en una herramienta clave para evaluar el impacto de las organizaciones en la sociedad y en el medio ambiente. Sin embargo, la falta de verificación independiente y de estándares uniformes ha generado cuestionamientos sobre la credibilidad de muchos de estos reportes.

En este sentido, uno de los aportes sociales más relevantes de esta investigación se relaciona con la lucha contra el greenwashing o lavado verde, entendido como la práctica mediante la cual algunas organizaciones presentan una imagen ambiental o social más favorable de lo que realmente reflejan sus operaciones. Al analizar los requerimientos técnicos que sustentan los procesos de aseguramiento de información ESG, esta investigación contribuye a fortalecer los mecanismos que permiten garantizar la confiabilidad de los reportes de sostenibilidad, facilitando que inversionistas, consumidores y otros grupos de interés puedan distinguir entre compromisos empresariales genuinos y estrategias de comunicación orientadas únicamente a mejorar la reputación corporativa.

Asimismo, la investigación aborda una dimensión social adicional relacionada con la transformación del mercado laboral y del perfil profesional de los contadores públicos. A medida que las organizaciones incrementan la divulgación de información relacionada con sostenibilidad, se ha generado una creciente demanda de profesionales con competencias especializadas en el análisis y aseguramiento de datos ESG. Estos profesionales deben contar con capacidades técnicas para evaluar información compleja relacionada con emisiones de carbono, uso del agua, biodiversidad, derechos humanos, condiciones laborales y gobernanza corporativa. En este contexto, al caracterizar los requerimientos técnicos asociados al aseguramiento de la información de sostenibilidad —particularmente en aspectos como la evaluación de riesgos, la obtención de evidencia suficiente y adecuada y la elaboración de informes de aseguramiento—, la presente investigación contribuye a identificar las competencias necesarias para el desarrollo de estos nuevos perfiles profesionales.

Desde el punto de vista metodológico, la investigación ofrece un aporte relevante al desarrollar herramientas prácticas como una lista de chequeo que facilite la aplicación de los

marcos normativos internacionales en contextos organizacionales reales. Uno de los principales resultados esperados del estudio es la elaboración de procedimientos de aseguramiento mediante listas de verificación o checklists, diseñadas como instrumentos operativos que permitan traducir los requerimientos técnicos establecidos en normas como la ISSA 5000 en pasos secuenciales, estructurados y verificables. La importancia de estas herramientas radica en que muchas organizaciones aún se encuentran en etapas iniciales de madurez en la gestión de información ESG, lo que dificulta la implementación efectiva de procesos de aseguramiento.

En este sentido, las listas de verificación propuestas actuarán como un puente entre la normativa internacional y la práctica profesional de auditoría, proporcionando guías metodológicas que permitan a los contadores públicos, auditores internos, revisores fiscales y auditores externos desarrollar encargos de aseguramiento de manera estructurada y basada en riesgos. De esta manera, la investigación no solo contribuye al análisis teórico de los estándares internacionales, sino también a su aplicación práctica dentro del ámbito organizacional.

Adicionalmente, el estudio se desarrolla en un contexto en el cual los conceptos de sostenibilidad y gestión climática se encuentran cada vez más vinculados con la generación de valor económico. Los mercados financieros y los inversionistas institucionales exigen cada vez con mayor intensidad que las organizaciones demuestren su compromiso con prácticas responsables en materia ambiental, social y de gobernanza. Como respuesta a estas demandas, se han desarrollado a nivel global diversos estándares y métricas orientadas a evaluar el impacto de las actividades económicas en los distintos componentes de la cadena de valor de las organizaciones. El desarrollo de estos estándares requiere, a su vez, la implementación de mecanismos de evaluación y verificación que permitan asegurar el grado de cumplimiento organizacional respecto a compromisos internacionales como los Objetivos de Desarrollo

Sostenible (ODS), las metas de sostenibilidad corporativa y los principios de buen gobierno corporativo. En este sentido, la presente investigación se centra en analizar los principales requerimientos técnicos establecidos en las distintas métricas utilizadas para la elaboración de informes ESG o reportes de sostenibilidad y clima, con el propósito de comprender cómo estos requerimientos pueden servir de base para el desarrollo de procesos de aseguramiento que garanticen la razonabilidad y confiabilidad de la información divulgada.

En el futuro cercano, los informes de sostenibilidad tenderán a integrarse de manera cada vez más estrecha con los estados financieros tradicionales, formando parte de los reportes corporativos anuales de las organizaciones. Este proceso implica que la información ESG deberá cumplir estándares de calidad, comparabilidad y verificabilidad similares a los exigidos para la información financiera. En consecuencia, las organizaciones necesitarán desarrollar mecanismos internos de control y aseguramiento que permitan garantizar la integridad de los datos reportados.

Instancias organizacionales como la Revisoría Fiscal, la Auditoría Interna, la Auditoría Externa y los sistemas de Gobierno Corporativo, así como los ejercicios de due diligence enfocados en aspectos ambientales, sociales y de gobernanza (ESG), desempeñarán un papel fundamental en la implementación de buenas prácticas de evaluación, control y aseguramiento de la información de sostenibilidad. Por ello, resulta necesario analizar los estándares técnicos disponibles y proponer herramientas metodológicas que permitan a estas instancias enfrentar de manera adecuada los nuevos retos asociados al aseguramiento de información ESG. la presente investigación se justifica por su aporte al desarrollo del conocimiento en contaduría pública, su contribución al fortalecimiento de la transparencia corporativa y su capacidad para generar

herramientas metodológicas que faciliten la aplicación práctica de los estándares internacionales de aseguramiento de sostenibilidad.

1.4 Objetivos de la investigación

1.4.1 Objetivo general

Analizar los principales requerimientos técnicos, desarrollados por entidades internacionales sobre el aseguramiento de reportes ESG.

1.4.2 Objetivos específicos.

Especificar los principales requerimientos técnicos de estándares vigentes para la elaboración de reportes ESG.

Caracterizar los principales requerimientos técnicos de aseguramiento desde la evaluación de riesgos, obtención de evidencia y presentación de informes.

Estructurar procedimientos de aseguramiento para reportes ESG, mediante la elaboración de listas de chequeo.

1.5 Delimitación

La presente investigación se delimita al análisis de los principales requerimientos técnicos relacionados con el aseguramiento de reportes de sostenibilidad bajo el enfoque de factores Ambientales, Sociales y de Gobernanza (ESG), desarrollados por entidades internacionales que han liderado la estandarización de los procesos de divulgación y verificación de información no financiera. En particular, el estudio se enfoca en los lineamientos emitidos por organismos internacionales como el International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), el International Sustainability Standards Board (ISSB), el Global Reporting Initiative (GRI) y los desarrollos regulatorios impulsados por la Unión Europea, especialmente en el marco de la normativa asociada al reporte de sostenibilidad corporativa.

Desde una perspectiva temática, la investigación se centra específicamente en los requerimientos técnicos asociados al proceso de aseguramiento de los reportes ESG, analizando aspectos relacionados con la evaluación de riesgos, la obtención de evidencia suficiente y adecuada, los criterios de materialidad, los procedimientos de verificación y la elaboración de informes de aseguramiento. En este sentido, se otorga especial atención a la Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad ISSA 5000, emitida por el IAASB, la cual establece los principios y lineamientos generales para la realización de encargos de aseguramiento sobre información relacionada con sostenibilidad.

Asimismo, el estudio considera los principales estándares internacionales utilizados para la preparación de reportes ESG, particularmente aquellos emitidos por el ISSB y el GRI, con el propósito de comprender los requisitos técnicos que constituyen la base informativa sobre la cual se desarrollan los procesos de aseguramiento. El análisis de estos estándares se realiza en función de su relación con los procedimientos de verificación y aseguramiento, reconociendo que la

calidad y estructura de la información reportada influyen directamente en la efectividad de los procesos de auditoría de sostenibilidad.

Desde el punto de vista metodológico, la investigación se orienta hacia el análisis documental y normativo de los estándares internacionales relacionados con el reporte y aseguramiento de sostenibilidad, con el objetivo de identificar y sistematizar sus principales requerimientos técnicos. En este sentido, el estudio se enfoca en el análisis conceptual y procedimental de dichos estándares, así como en el desarrollo de herramientas prácticas —como listas de verificación o checklists— que faciliten su aplicación dentro de los procesos de auditoría y aseguramiento de información ESG.

Es importante señalar que la investigación no contempla el análisis del desempeño ESG de empresas específicas, ni la evaluación empírica de reportes corporativos individuales, ya que su propósito principal es el estudio de los marcos técnicos y normativos que sustentan los procesos de aseguramiento. Asimismo, el estudio no aborda de manera detallada el análisis de políticas públicas de sostenibilidad que no estén directamente relacionadas con la elaboración o verificación de reportes corporativos.

De igual manera, el trabajo se enfoca en el aseguramiento de información de sostenibilidad desde la perspectiva de la contaduría pública y la auditoría, por lo que no profundiza en evaluaciones técnicas propias de disciplinas especializadas como la ingeniería ambiental, la ciencia climática o la medición científica de impactos ecológicos. En cambio, el análisis se centra en la forma en que los profesionales de auditoría pueden evaluar la razonabilidad, consistencia y confiabilidad de la información reportada por las organizaciones.

Esta delimitación temática, normativa y metodológica permite establecer un alcance claro y manejable para la investigación, garantizando un análisis profundo, coherente y alineado con

los objetivos del estudio. Al concentrarse en los requerimientos técnicos del aseguramiento de reportes ESG desde una perspectiva contable y de auditoría, la investigación busca aportar conocimiento especializado que contribuya al desarrollo de herramientas metodológicas y a la comprensión de los nuevos desafíos profesionales asociados al aseguramiento de información de sostenibilidad.

1.5.1 Temporal

La delimitación temporal de un estudio establece el período específico en el cual se desarrolla el proceso investigativo y sobre el cual se concentra el análisis, permitiendo enfocar el estudio en un momento determinado y gestionar adecuadamente la influencia de posibles cambios normativos, conceptuales o metodológicos que puedan surgir a lo largo del tiempo. Esta delimitación resulta fundamental en investigaciones relacionadas con marcos regulatorios y estándares internacionales, dado que estos suelen experimentar procesos de actualización y evolución constante.

En el caso de la presente investigación, el período de desarrollo del estudio se establece en doce (12) meses, contados a partir de la aprobación oficial del proyecto por parte de la dependencia de investigación de la Universidad Popular del Cesar, Seccional Aguachica. Durante este lapso se llevarán a cabo las diferentes etapas del proceso investigativo, incluyendo la revisión de literatura y de marcos normativos internacionales, el análisis de los principales requerimientos técnicos asociados al aseguramiento de reportes ESG, la sistematización de los hallazgos y la elaboración de herramientas metodológicas propuestas como resultado del estudio.

Esta delimitación temporal permite estructurar el trabajo investigativo en fases claramente definidas, garantizando una planificación adecuada de las actividades relacionadas con la recopilación de información, el análisis documental de los estándares internacionales y el desarrollo de los instrumentos propuestos en la investigación. Asimismo, el período establecido resulta suficiente para abordar con rigurosidad los objetivos planteados, considerando la complejidad y el alcance del tema relacionado con el aseguramiento de información de sostenibilidad.

Adicionalmente, la delimitación temporal facilita la contextualización del estudio dentro del momento actual de desarrollo de los marcos normativos internacionales en materia de sostenibilidad y aseguramiento de información ESG. En particular, el período de investigación coincide con una etapa caracterizada por importantes avances en la estandarización de reportes de sostenibilidad y en la emisión de normas de aseguramiento especializadas, lo cual otorga especial relevancia y actualidad al análisis desarrollado. De esta manera, la delimitación temporal contribuye a garantizar la viabilidad del estudio, permitiendo desarrollar una investigación organizada, coherente y alineada con los objetivos propuestos, dentro del marco institucional establecido por la Universidad Popular del Cesar, Seccional Aguachica.

1.5.2 Espacial

El presente proyecto investigativo es desarrollado por estudiantes del Programa de Contaduría Pública de la Universidad Popular del Cesar, Seccional Aguachica, en el marco de los procesos académicos y de investigación promovidos por esta institución de educación superior. La investigación se realiza bajo los lineamientos metodológicos y académicos

establecidos por la universidad, los cuales orientan el desarrollo de estudios que contribuyan al fortalecimiento del conocimiento disciplinar, la formación investigativa de los estudiantes y la generación de aportes relevantes para el ejercicio profesional de la contaduría pública.

Para el desarrollo del estudio se emplea principalmente un enfoque de revisión documental y análisis normativo, basado en la recopilación y análisis sistemático de información proveniente de diversas fuentes especializadas. Entre estas fuentes se incluyen normas técnicas, marcos regulatorios y estándares internacionales relacionados con el reporte y aseguramiento de información ESG, emitidos por organismos internacionales y entidades reguladoras que participan en la estandarización de la información de sostenibilidad a nivel global.

Asimismo, la investigación se sustenta en la consulta de bases de datos académicas nacionales e internacionales, las cuales permiten acceder a literatura científica, artículos de investigación, documentos técnicos, informes institucionales y publicaciones especializadas que abordan la temática del reporte de sostenibilidad, el aseguramiento de información no financiera y los desarrollos recientes en materia de regulación ESG. Estas fuentes académicas permiten construir un marco conceptual sólido que respalde el análisis de los requerimientos técnicos objeto de estudio.

De igual manera, el proyecto incorpora la revisión de repositorios institucionales de universidades reconocidas, tanto a nivel nacional como internacional, con el fin de identificar antecedentes investigativos, tesis académicas y trabajos científicos relacionados con el aseguramiento de reportes de sostenibilidad. Este proceso de revisión contribuye a contextualizar la investigación dentro del estado actual del conocimiento, permitiendo identificar enfoques teóricos, metodologías utilizadas y resultados relevantes en estudios previos sobre la temática.

La utilización de estas diversas fuentes de información garantiza la rigurosidad académica y la confiabilidad de los datos analizados, permitiendo desarrollar un estudio fundamentado en documentos técnicos y literatura especializada de alto nivel. Asimismo, este enfoque contribuye a asegurar que el análisis realizado refleje las tendencias más recientes en materia de regulación, estandarización y aseguramiento de la información ESG a nivel internacional.

En este sentido, el proyecto investigativo se desarrolla dentro de un entorno académico que promueve la investigación aplicada y la generación de conocimiento relevante para el ejercicio profesional de la contaduría pública, contribuyendo al fortalecimiento de las capacidades analíticas de los estudiantes y a la comprensión de los nuevos retos asociados con la transparencia corporativa y la sostenibilidad empresarial.

1.5.3 Contextual

La delimitación contextual de una investigación permite establecer el marco conceptual y temático dentro del cual se desarrollará el estudio, definiendo con claridad los aspectos que serán analizados y aquellos que se excluirán, con el propósito de mantener la coherencia metodológica y garantizar la profundidad del análisis. En este sentido, esta delimitación orienta el alcance del trabajo hacia los elementos centrales del problema de investigación, evitando dispersión temática y permitiendo una aproximación sistemática al objeto de estudio.

En el caso de la presente investigación, la delimitación contextual se centra en el análisis de los requerimientos técnicos relacionados con el aseguramiento externo de reportes ESG (Environmental, Social and Governance), con énfasis particular en los procedimientos, criterios metodológicos y herramientas que deben aplicar los profesionales de la contaduría pública y la auditoría para evaluar la razonabilidad, consistencia y confiabilidad de la información de sostenibilidad divulgada por las organizaciones. El estudio se enfoca, por tanto, en los aspectos técnicos que sustentan el proceso de verificación independiente de los reportes ESG, considerando los lineamientos establecidos por los principales estándares internacionales de reporte y aseguramiento.

Dentro de este contexto, la investigación incorpora el análisis de los requisitos técnicos asociados a la elaboración de reportes de sostenibilidad, en la medida en que estos constituyen la base informativa sobre la cual se desarrollan los procesos de aseguramiento. En particular, se examinan elementos relevantes establecidos en estándares internacionales, tales como los requisitos de doble materialidad contenidos en los European Sustainability Reporting Standards (ESRS), así como las divulgaciones relacionadas con las emisiones de alcance 3 establecidas en

el estándar IFRS S2, las cuales representan aspectos clave dentro de la evaluación de impactos ambientales y riesgos climáticos. Estos elementos resultan indispensables para la planificación y ejecución de los trabajos de aseguramiento, dado que determinan el alcance, los riesgos potenciales y las áreas de mayor relevancia dentro de los reportes ESG.

Asimismo, el estudio analiza los requerimientos técnicos asociados al proceso de aseguramiento de la información ESG, abordando aspectos fundamentales como la evaluación de riesgos de incorrección material en la información reportada, la aplicación de técnicas de obtención de evidencia suficiente y adecuada, y la revisión de los formatos, contenidos y alcances de los informes de aseguramiento emitidos por los profesionales encargados de realizar estos encargos. En este sentido, se examinan las metodologías y principios que orientan el desarrollo de estos procesos, particularmente aquellos establecidos en las normas internacionales de aseguramiento aplicables a la información de sostenibilidad.

Adicionalmente, la investigación contempla el análisis de procedimientos y herramientas prácticas de aplicación, orientadas a facilitar la implementación de los marcos normativos en contextos profesionales. Entre estas herramientas se incluye el desarrollo de listas de chequeo o checklists, así como la estructuración de procesos de aseguramiento que permitan traducir los requerimientos técnicos establecidos en los estándares internacionales en pasos operativos claros y verificables. Estas herramientas metodológicas buscan apoyar el trabajo de los profesionales de auditoría, proporcionando guías estructuradas para la planificación, ejecución y documentación de encargos de aseguramiento sobre reportes ESG.

Por otra parte, es importante señalar que la delimitación contextual de esta investigación se enfoca en el análisis técnico y metodológico del aseguramiento de la información de sostenibilidad, por lo que no aborda de manera directa la evaluación del desempeño ESG de

empresas específicas ni el análisis detallado de políticas públicas ambientales o sociales que no estén directamente relacionadas con los procesos de reporte corporativo. De igual forma, el estudio no pretende desarrollar mediciones técnicas propias de disciplinas especializadas como la ingeniería ambiental o la ciencia climática, sino que se concentra en la forma en que los profesionales de la contaduría pública pueden evaluar y verificar la información generada a partir de dichas mediciones.

En consecuencia, la delimitación contextual permite orientar la investigación hacia el estudio de los marcos normativos, procedimientos técnicos y herramientas metodológicas vinculadas al aseguramiento de reportes ESG, contribuyendo a generar conocimiento especializado que fortalezca la comprensión de estos procesos dentro del campo de la contaduría pública y la auditoría. De esta manera, se busca aportar elementos conceptuales y prácticos que faciliten la adaptación de los profesionales contables a las nuevas exigencias relacionadas con la transparencia corporativa y la verificación de información de sostenibilidad en el ámbito internacional.

Capítulo 2. Marco referencial

2.1 Marco de Antecedentes

La concepción de sostenibilidad en las empresas ha experimentado una evolución significativa en los últimos años, pasando del enfoque de la responsabilidad social empresarial a modelos estructurados de medición y divulgación de información no financiera. En este marco de antecedentes, surge el enfoque ESG (Environmental, Social and Governance), que incorpora dimensiones ambientales, sociales y de gobernanza como criterios fundamentales para evaluar el desempeño de las organizaciones, contextualizando su evolución desde los inicios del concepto hasta su consolidación como requerimiento regulatorio en los próximos años. A continuación, se presenta un resumen estructurado de los antecedentes históricos y del marco investigativo que han sentado las bases para esta disciplina.

2.1.1 Antecedentes históricos

La evolución del aseguramiento ESG está marcada por una progresiva formalización, estandarización y regulación, que ha permitido pasar de reportes voluntarios fragmentados a una disciplina técnica con requisitos claros. Ello revela un proceso de aproximación gradual para confrontar la información no financiera a la financiera, con el objetivo de aumentar la fiabilidad, comparabilidad y utilidad de los reportes de sostenibilidad. Este recorrido es fundamental para

comprender los requerimientos técnicos actuales y futuros en el aseguramiento de reportes ESG, así como para identificar los hitos y organismos que han contribuido a su desarrollo.

2.1.1.1 Evolución histórica del reporte ESG y su aseguramiento. En los últimos años, el incremento en las inversiones sostenibles ha generado la necesidad de contar con información ESG confiable, comparable y verificable. Esto ha motivado a organismos internacionales, reguladores y mercados financieros a establecer estándares más rigurosos para la divulgación y el aseguramiento de la información. Es así como la credibilidad de los reportes ESG cada vez más depende de procesos de aseguramiento independientes que validen la precisión y veracidad de los datos presentados (Zou et al, 2023).

El aseguramiento de información no financiera ha emergido como una extensión de las prácticas tradicionales de auditoría, con el objetivo de fortalecer la confianza en los informes de sostenibilidad. En este proceso, se busca garantizar que la información reportada sea coherente, verificable y alineada con marcos internacionales, reduciendo riesgos como el greenwashing bien llamado lavado verde y la manipulación de datos ESG (Audit Financiar, 2025).

2.1.1.2 Desarrollo de estándares internacionales para el aseguramiento ESG. Uno de los avances más destacados en el aseguramiento de reportes ESG ha sido la creación de estándares internacionales que permiten establecer criterios uniformes para la verificación de la información. Entre estos, sobresale la evolución de las normas emitidas por el International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), responsable de desarrollar estándares globales para auditoría y aseguramiento (IAASB, 2024)

Históricamente, la norma más utilizada para el aseguramiento de información no financiera ha sido la ISAE 3000, que proporciona lineamientos generales para trabajos de aseguramiento distintos a la auditoría de estados financieros. Aunque es flexible y aplicable a controles, riesgos y sistemas relacionados con la sostenibilidad, no fue diseñada específicamente para aspectos ESG. Frente al aumento de la demanda de información ESG, el IAASB desarrolló la norma ISSA 5000, considerada un hito en la evolución del aseguramiento de sostenibilidad. Esta norma establece un marco global aplicable a cualquier tipo de información ESG (IAASB, 2023).

Dentro de las principales características de la norma ISSA 5000 se relacionan que esta es neutral respecto a los marcos de reporte, compatible con estándares como GRI, IFRS o ESRS; así mismo, puede ser aplicable tanto a aseguramiento limitado como razonable, permitiendo distintos niveles de profundidad en la verificación; por otro lado, los principios en los que se basa la norma, facilitan su adaptación a diferentes contextos organizacionales, por lo que responden a la necesidad de generar mayor confianza en los mercados, ofreciendo una base global para la verificación de información ESG y fortaleciendo la transparencia y la rendición de cuentas.

2.1.1.3 Consolidación de marcos de reporte y su impacto en el aseguramiento. En simultáneo, el desarrollo de estándares de aseguramiento, se han consolidado diversos marcos de reporte ESG, lo que ha generado la necesidad de armonizar y hacer comparables las informaciones; estándares como los Global Reporting Initiative (GRI), IFRS Sustainability Disclosure Standards (S1 y S2) y European Sustainability Reporting Standards (ESRS), han

estructurado la información ESG, por lo que el aseguramiento cumple un papel importante al validar que la información divulgada cumpla con los criterios establecidos por estos marcos.

El aseguramiento de los reportes ESG se ha convertido en un elemento fundamental para fortalecer la confianza de stakeholders, como inversionistas, reguladores y la sociedad en general. La creciente demanda de transparencia obliga a las organizaciones a demostrar que sus prácticas sostenibles son verificables dado que validan la calidad de la información reportada, reducen el riesgo de greenwashing, mejoran la toma de decisiones por parte de los inversionistas e incrementan la reputación corporativa. Además, favorece la comparabilidad de la información ESG entre diferentes empresas, facilitando la evaluación de riesgos y oportunidades desde una perspectiva de sostenibilidad. (Ong, et al, 2025)

2.1.2 Antecedentes investigativos

Investigaciones recientes resaltan la importancia de fortalecer los mecanismos de verificación ante los riesgos asociados a la divulgación de información ESG, específicamente en el contexto donde la sostenibilidad es clave para la competitividad empresarial.

Por un lado, el informe Brundtland (1987), introduce el concepto de desarrollo sostenible, estableciendo que las organizaciones deben gestionar su impacto para no comprometer las necesidades de futuras generaciones, sentando así una base filosófica para la sostenibilidad corporativa; de igual manera, Desastre del Exxon Valdez (1989), genera conciencia pública sobre los impactos ambientales, impulsando iniciativas como CERES y el desarrollo del Global Reporting Initiative (GRI) en 1997, que sistematiza indicadores para reportar impactos ambientales y sociales, aunque sin requisitos de aseguramiento. Así mismo, la Norma ISO 14001

(1996), establece requisitos para sistemas de gestión ambiental, contribuyendo a la estandarización de criterios verificables en aspectos ambientales por último, la formalización del término ESG (2004), en el Pacto Mundial de la ONU oficializa el acrónimo ESG, consolidando la integración de criterios ambientales, sociales y de gobernanza en la gestión empresarial y en los reportes. (KPMG Tendencias, 2023).

Las organizaciones como CERES, GRI, UNEP FI y la ISO han sido pioneras en la creación de estándares, guías y principios que han definido las bases técnicas y conceptuales del aseguramiento ESG; la comunidad académica y profesional ha generado investigaciones para entender cómo verificar la información no financiera, buscando equiparar su fiabilidad y comparabilidad con la información financiera tradicional. De la misma forma, la convergencia hacia estándares globales (2021-2023) y la consolidación del aseguramiento como requisito regulatorio (2024-2026) reflejan un proceso de maduración del marco técnico, impulsado por organismos internacionales y reguladores nacionales. (EY, 2025).

2.1.2.1 Del orden internacional. La investigación de Hichri, (2023), titulada Reporte integrado, calidad de auditoría y auditoría ambiental en un contexto internacional buscó analizar cómo la calidad de la auditoría ambiental influye en el reporte integrado, además de explorar el efecto de la auditoría ambiental sobre la calidad de la auditoría. La finalidad fue llenar un vacío en la literatura académica, ya que, pese a la abundancia de estudios sobre auditoría y reporte integrado, no existían investigaciones específicas que abordaran la relación entre auditoría ambiental y reporte integrado. Se recopilaron datos de 300 empresas internacionales en el período 2010-2019, a partir de la base Thomson Reuters Eikon, informes de sostenibilidad y

reportes anuales. Se aplicó un análisis de regresión múltiple para probar las hipótesis, estableciendo relaciones estadísticas entre las variables.

En esta investigación se confirmó una relación positiva y significativa entre la calidad de la auditoría y el reporte integrado, así como un impacto positivo y significativo de la auditoría ambiental en este reporte. Además, se evidenció que la auditoría ambiental fortalece la calidad de la auditoría general, sugiriendo que incluir aspectos ambientales en los procesos de verificación mejora el aseguramiento; igualmente se pudo demostrar que las empresas deben invertir en aspectos económicos, ambientales y sociales para potenciar sus prácticas de reporte integrado, facilitando la comprensión de los factores asociados a la divulgación ambiental y mejorando la eficiencia en la auditoría. (Hichri, 2023).

Otra investigación relevante es la de Chouaibi, y Hichri, (2020), denominada Influencia de las características conductuales e individuales del auditor en la calidad del reporte integrado: evidencia de empresas europeas, cuyo objeto fue examinar cómo las características conductuales e individuales del auditor afectan la calidad del reporte integrado, utilizando una muestra de 130 empresas industriales europeas en 2017. La investigación surgió ante la escasez de estudios que relacionaran las cualidades del auditor con la calidad del reporte, buscando aportar evidencia sobre los factores determinantes de dicha calidad. Para esta investigación se empleó un enfoque hipotético-deductivo y análisis mediante modelos de regresión lineal múltiple. Se evaluaron variables como la especialización, ética, tamaño de la firma y comportamiento del auditor, relacionándolas con la calidad del reporte.

Se encontró que la especialización y la ética del auditor tienen un efecto positivo y significativo en la calidad del reporte integrado. En cambio, el tamaño de la firma y el comportamiento del auditor tuvieron efectos positivos, pero no estadísticamente significativos,

sugiriendo que las características personales del auditor son más determinantes que los atributos institucionales. Este estudio resalta la importancia de la especialización y la ética del auditor como factores clave para garantizar la calidad del reporte, aportando evidencia empírica en un campo con escasa investigación previa. (Chouaibi, y Hichri, 2020)

2.1.2.2 Del orden nacional. El trabajo de Hoyos Giraldo, Baeza Muñoz, y Delgado Martínez, (2024), titulado *Prácticas de aseguramiento en sectores no financieros en Colombia: Mejorando la confiabilidad de los reportes de sostenibilidad*, pretendió fortalecer la confiabilidad de los informes de sostenibilidad en los sectores de minería-hidrocarburos, construcción y manufactura en Colombia. Frente a las crecientes demandas de transparencia, se evaluaron prácticas de aseguramiento y se propuso un modelo para medir la confiabilidad de los reportes, brindando herramientas útiles para formuladores de políticas y empresas. Se utilizó un enfoque cuantitativo basado en regresión bootstrap, técnica que permitió obtener estimaciones confiables sin asumir distribución normal de los datos. La muestra incluyó empresas colombianas de sectores con alto impacto ambiental, analizando variables como la aplicación de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS), alcance del aseguramiento y la coherencia de las firmas auditoras.

Dentro de los principales resultados de esta investigación se observó que la aplicación de los ODS, el alcance del aseguramiento y la coherencia de las firmas auditoras influyen significativamente en la confiabilidad de los informes, con intervalos de confianza del 95%. Se sugirió que la Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad (ISSA 5000) del IAASB puede facilitar la implementación de informes obligatorios de sostenibilidad en la región. Este estudio aporta al debate académico sobre aseguramiento de sostenibilidad y orienta mejoras en la transparencia y rendición de cuentas. (Hoyos et al, 2024).

Por otro lado, Sepúlveda Alzate, y Sosa Cardozo, (2024) en su estudio Impacto del aseguramiento ESG en la materialidad de los informes en empresas latinoamericanas, busca analizar cómo el aseguramiento de la información ESG afecta la percepción de materialidad en una muestra de empresas latinoamericanas. Parte de la premisa de que, aunque la sociedad demanda mayor transparencia y responsabilidad social, no hay claridad sobre los mecanismos para definir qué información es material, lo cual influye en la toma de decisiones de los grupos de interés.

Se emplean de manera metodológica regresiones econométricas, considerando variables como si el informe fue asegurado por un externo y si el aseguramiento fue razonable o limitado. La muestra comprende memorias de sostenibilidad de 2018-2022 de empresas latinoamericanas cotizadas en bolsa de sectores sensibles. Aunque aún en desarrollo, se anticipa que los resultados contribuyen a entender la relación entre aseguramiento y materialidad, y se espera participar en eventos académicos y publicar en revistas especializadas, aportando evidencia sobre la importancia del aseguramiento en la divulgación de información material.

Por último, Zamora Bonilla, et al. (2023), en su investigación La política ambiental en Colombia y escenarios multilaterales: desafíos y perspectivas. Capstone de la Universidad Externado de Colombia, realizó un análisis comparativo entre el Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026 y las recomendaciones de la OCDE sobre cambio climático. Además, elaboró un estado del arte sobre mecanismos financieros para implementar dichas recomendaciones en Colombia. Se utilizó un enfoque analítico-comparativo mediante revisión documental de la política nacional y de los estándares internacionales, priorizando siete instrumentos de financiación para evaluar su potencial y limitaciones en el contexto colombiano.

En este estudio se identificaron coincidencias en aspectos como el rol de las entidades gubernamentales, la necesidad de coordinación, la gestión de riesgos climáticos, mecanismos para funcionamiento de mercados y transición justa. Sin embargo, se detectó que el énfasis en financiamiento se centra más en mitigación que en adaptación. El estudio concluye que los países de la región deben buscar vías sostenibles de recaudación de ingresos que promuevan la transformación, considerando que, aunque el enfoque principal no es el aseguramiento de reportes ESG, este marco es relevante para entender el contexto de políticas ambientales y financieras en Colombia, y la adopción de estándares internacionales en materia climática que influirán en los requisitos de reporte y aseguramiento ESG. (Zamora, et al 2023).

Estos antecedentes muestran una tendencia creciente en la importancia del aseguramiento de reportes ESG y evidencian relaciones significativas entre la calidad de la auditoría, las características del auditor y la calidad del reporte integrado, resaltando la relevancia de la auditoría ambiental y las competencias profesionales; de la misma forma, aporta evidencia empírica sobre las prácticas de aseguramiento en sectores relevantes, identificando variables como la aplicación de ODS y la coherencia de firmas auditoras, profundizar en cómo el aseguramiento impacta en la percepción de materialidad en informes latinoamericanos, incluyendo Colombia y contextualiza el marco de políticas ambientales y financieras nacionales, fundamental para comprender el entorno en el que se implementan los requisitos de reporte y aseguramiento ESG.

2.2 Marco teórico

2.2.1 Reporte voluntario a aseguramiento obligatorio

El aseguramiento de los reportes ESG se entiende como el proceso en el cual un profesional independiente evalúa y emite una opinión sobre la información de sostenibilidad elaborada por una organización, con la finalidad de fortalecer la confianza de los usuarios en dicha información. Este procedimiento, que en su origen era de carácter voluntario, ahora es un requisito legal en varias jurisdicciones. El paso hacia el aseguramiento obligatorio responde a la necesidad de combatir el greenwashing y asegurar que los flujos de inversión se dirijan a actividades realmente sostenibles. Por ejemplo, el Ministerio de Finanzas de China, al publicar sus normas en enero de 2026, afirmó que el objetivo de estos servicios es mejorar la confianza en la información de sostenibilidad, una idea que comparte la mayoría de los marcos regulatorios internacionales (Ricardo, 2026).

Este cambio de paradigma implica que la información de sostenibilidad debe cumplir con estándares de calidad similares a los de la información financiera. Como indica la Directiva (UE) 2026/470, la reducción de cargas administrativas debe equilibrarse con el mantenimiento de los objetivos políticos establecidos en el Pacto Verde Europeo y el Plan de Acción de Finanzas Sostenibles, evidenciando la tensión entre simplificación regulatoria y la rigurosidad en el aseguramiento. (European, 2026).

El ISSB, establecido en 2021 por la Fundación IFRS, se ha consolidado como el organismo global encargado de definir los estándares para la divulgación de sostenibilidad. Sus primeras dos normas, IFRS S1 y IFRS S2, publicadas en junio de 2023, establecen la base para

los reportes de información relacionada con sostenibilidad a nivel mundial. IFRS S1 proporciona un marco conceptual para la divulgación de riesgos y oportunidades de sostenibilidad que puedan afectar las perspectivas de la organización. Incorporando los cuatro pilares del TCFD que son gobernanza, estrategia, gestión de riesgos, y métricas y objetivos, exige que las entidades revelen toda la información relevante sobre riesgos y oportunidades. Por su parte, IFRS S2 se enfoca en la divulgación de análisis de escenarios climáticos, medición de emisiones en los alcances 1, 2 y 3, y la presentación de métricas específicas por sector y sector. (IFRS Foundation, 2026).

2.2.2 Estándares del Global Reporting Initiative (GRI)

El GRI continúa siendo el estándar más utilizado a nivel global para reportar impactos de sostenibilidad. El GRI adopta una perspectiva de impacto, considerando cómo las actividades de una organización afectan la economía, el medio ambiente y las personas. Para 2026, el GRI ha implementado actualizaciones importantes. Destacan la incorporación del estándar GRI 101 que enmarca la Biodiversidad y establece referencias internacionales para divulgar impactos en la naturaleza; de igual manera se adoptó el estándar GRI 14 para el sector minero, que busca mayor transparencia en actividades de alto impacto. El plan de trabajo 2026-2028 del GSSB contempla finalizar proyectos sobre impactos laborales, económicos y contaminación, además de avanzar en estándares sectoriales y comenzar el desarrollo de uno sobre digitalización, con el objetivo de mantener los estándares a la vanguardia y relevantes a nivel global. (GRI, 2026).

2.2.3 Estándares Europeos de Reporte de Sostenibilidad (ESRS)

Los ESRS, elaborados por EFRAG para dar cumplimiento a la Directiva CSRD de la Unión Europea, representan el marco más exigente y detallado actualmente en vigor. Incorporan la doble materialidad, que requiere informar tanto sobre cómo los temas de sostenibilidad afectan el negocio como la materialidad financiera sobre el impacto del negocio en la sociedad y el medio ambiente (Rodríguez, 2025). La Directiva de la Unión Europea 2026/470, emitida en febrero, simplificó los requisitos de reporte, elevando los umbrales a empresas con más de 1.000 empleados y reduciendo la cantidad de datos obligatorios en un 61%. Sin embargo, la evaluación de materialidad doble, los KPIs relevantes y los controles internos adecuados siguen siendo fundamentales para garantizar la calidad y consistencia de la información reportada. (European, 2026).

2.2.4 Requisitos técnicos de aseguramiento para la evaluación de riesgos, obtención de evidencia

La Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad (ISSA) 5000, emitida por el IAASB, establece el marco global para el aseguramiento de información de sostenibilidad y será obligatoria para informes con períodos que comiencen a partir de diciembre de 2026. Su finalidad es permitir que profesionales emitan opiniones razonables o limitadas sobre la veracidad y confiabilidad de los datos de sostenibilidad, aplicando procedimientos adecuados a cada nivel de aseguramiento. La norma destaca la importancia de cumplir con principios éticos y

de independencia, como integridad, objetividad y confidencialidad, siguiendo el Código de Ética del IESBA. (Virtuzone, 2025).

La evaluación de riesgos es la etapa central del proceso y requiere que los auditores consideren: posibles errores materiales en la información, los controles internos relacionados con los reportes, y el entorno legal y regulatorio. Esto permite diseñar procedimientos específicos para abordar los riesgos identificados. Bajo la regulación CSRD, los auditores deben verificar, entre otros aspectos, la existencia de metodologías de materialidad doble, la evaluación completa de los temas ESRS, y la coherencia entre la narrativa y los datos financieros. La fase final de la evaluación, implica documentar claramente los procedimientos, juicios, discusiones y decisiones realizadas durante el aseguramiento. La documentación debe incluir la naturaleza y alcance del trabajo, los resultados, y las evidencias que sustentan las conclusiones. En línea con la CSRD, el énfasis está en demostrar cómo se llegó a la opinión, incluyendo quién tomó las decisiones y en qué momento. China, por su parte, ha desarrollado una estructura detallada con 18 capítulos y 228 artículos que cubren todo el ciclo del aseguramiento, desde la aceptación hasta la emisión del informe. (Ho W, 2026).

2.2.5 Estructuración de procedimientos de aseguramiento y listas de chequeo

Antes de aceptar un encargo, los auditores deben verificar que se cumplen ciertas condiciones: que existan criterios claros y aceptados (como GRI, ESRS, IFRS), que la información sea identificable y medible, que haya suficiente evidencia disponible, y que el propósito sea razonable. Si alguna de estas condiciones no se cumple, deben rechazar el trabajo. En la planificación, deben comprender el entorno del cliente, evaluar la materialidad, identificar

riesgos de errores materiales y diseñar respuestas específicas para mitigarlos. Durante la ejecución, se aplican procedimientos para recopilar evidencia confiable, tales como: para datos cuantitativos se debe recalcular métricas, verificar controles, evaluar estimaciones; para datos cualitativos se revisan divulgaciones, entrevistas a responsables y verificar respaldo documental; para datos de la cadena de valor se revisan procesos de recolección, evaluar estimaciones y verificar coherencia con otras informaciones. Los profesionales pueden apoyarse en el trabajo de otros expertos o auditoría interna, siempre evaluando su competencia y objetividad. (Climatecooperation, 2026).

La efectividad del aseguramiento depende en gran medida de controles internos sólidos. La regulación exige que estos controles existan antes de recopilar datos, que los datos estén disponibles antes de publicar las divulgaciones, y que la gobernanza esté en su lugar antes de los controles. Es recomendable tratar los datos de sostenibilidad como datos financieros, mapeando su origen, asignando responsables, implementando validaciones y concilios, y documentando metodologías. La evidencia recopilada debe incluir memorandos, registros de cálculos, aprobaciones y pruebas de control, asegurando la coherencia con los estados financieros.

Las tendencias principales en aseguramiento ESG para el próximo año incluyen, la sostenibilidad como norma habitual en reportes corporativos, con mecanismos internos, la lucha contra el greenwashing, con mayor escrutinio y verificación externa, especialmente en declaraciones, la incorporación de biodiversidad y capital natural, mediante marcos como TNFD, en la estrategia y reportes, la presión sobre la cadena de suministro, que exige datos de emisiones y evaluación social, transformando ESG en condición para hacer negocios, la automatización y gobernanza de datos ESG, con uso de IA y tecnologías para gestionar grandes volúmenes de

información y la integración de riesgos climáticos en la gestión empresarial y en decisiones de inversión, fortaleciendo la resiliencia frente al cambio climático. (Acquiscompliance, 2026)

2.3 Marco legal

En el contexto colombiano, diversas disposiciones legales y regulatorias han contribuido al desarrollo de un marco institucional orientado a fortalecer la sostenibilidad empresarial y la divulgación de información ESG. Uno de los instrumentos normativos más relevantes es la Ley 1931 de 2018, la cual establece las directrices para la gestión del cambio climático en Colombia. Esta ley es aplicable tanto a entidades públicas como privadas y crea mecanismos como el Programa Nacional de Cupos Transables de Emisión de Gases de Efecto Invernadero, cuyo objetivo es incentivar la reducción de emisiones mediante instrumentos de mercado. Dentro de este marco, el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible tiene la responsabilidad de regular los procesos de verificación, certificación y registro de las emisiones de gases de efecto invernadero, lo cual introduce la necesidad de contar con mecanismos confiables de medición y reporte ambiental.

La reducción de emisiones de gases de efecto invernadero implica importantes esfuerzos por parte de las empresas, incluyendo la medición de su desempeño ambiental, la implementación de estrategias de mitigación y la compensación de emisiones mediante mecanismos como el comercio de créditos de carbono y bonos verdes, los cuales requieren procesos de verificación y divulgación para garantizar la transparencia de los compromisos ambientales asumidos por las organizaciones (Ribeiro, 2005).

Otro instrumento normativo relevante es la Ley 2173 de 2021, que promueve la restauración ecológica mediante la siembra de árboles y la creación de bosques en el territorio nacional. Esta ley establece compromisos para ciudadanos, entidades públicas y empresas, particularmente medianas y grandes organizaciones, las cuales deben participar en proyectos de reforestación que incluyen la siembra mínima de dos árboles por cada empleado.

Asimismo, la Ley 1901 de 2018 creó la figura jurídica de las Sociedades de Beneficio e Interés Colectivo (BIC), cuyo propósito es promover modelos empresariales que generen impactos positivos en la sociedad y el medio ambiente, en línea con los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS). Estas sociedades presentan características particulares que las diferencian de las sociedades comerciales tradicionales, especialmente en aspectos relacionados con beneficios laborales, compras locales, participación de proveedores en la propiedad empresarial y apoyo a iniciativas comunitarias.

El funcionamiento de las sociedades BIC fue reglamentado mediante el Decreto 2046 de 2019, el cual establece incentivos comerciales, laborales y tributarios para las organizaciones que adopten esta figura jurídica. Entre estos incentivos se destacan beneficios en materia de propiedad industrial, acceso a líneas de crédito preferenciales a través de Bancóldex y beneficios tributarios relacionados con la participación accionaria de los trabajadores. Adicionalmente, el decreto establece cinco dimensiones fundamentales que deben desarrollar las sociedades BIC:

- Dimensión laboral
- Dimensión ambiental
- Gobierno corporativo
- Modelo de negocio
- Impacto en la comunidad

Las organizaciones deben divulgar el cumplimiento de estas dimensiones en sus informes de gestión anuales, incluyendo información cualitativa y cuantitativa sobre el impacto social y ambiental de sus actividades. Estos informes deben ser publicados en la página web de las empresas, con el fin de garantizar la transparencia de la información divulgada.

Para facilitar este proceso, la Superintendencia de Sociedades, mediante la Resolución 200-004394 del 9 de noviembre de 2020, reconoció diferentes marcos y estándares que pueden ser utilizados por las sociedades BIC para la divulgación de su información de sostenibilidad, entre los cuales se incluyen los estándares del Global Reporting Initiative (GRI) y la norma ISO 26000 sobre responsabilidad social.

2.3.1. Regulación de sostenibilidad en el sistema financiero colombiano

En el ámbito del sistema financiero, la Superintendencia Financiera de Colombia (SFC) ha desempeñado un papel clave en la promoción de la divulgación de información ESG. La entidad ya había abordado aspectos relacionados con la gobernanza corporativa mediante el Código País de 2014, el cual estableció lineamientos sobre buenas prácticas de gobierno corporativo para las empresas emisoras de valores.

Posteriormente, la SFC emitió la Circular Externa 031 de 2021, mediante la cual se establecieron instrucciones para la divulgación de información relacionada con factores ambientales, sociales y climáticos por parte de los emisores de valores. Esta circular adopta como referencia los marcos internacionales TCFD y SASB, bajo el enfoque de materialidad financiera, y establece la obligación de que las empresas presenten información periódica sobre estos aspectos.

Un aspecto relevante de esta circular es que se dirige tanto a los gerentes de las organizaciones como a los revisores fiscales, lo cual evidencia la importancia del aseguramiento de la información ESG dentro del sistema de reporte corporativo.

De igual manera, la Superintendencia Financiera ha promovido otras iniciativas regulatorias relacionadas con sostenibilidad, entre las cuales se destacan:

Circular Externa 005 de 2022, mediante la cual se adoptó la Taxonomía Verde de Colombia, un sistema de clasificación que permite identificar actividades económicas ambientalmente sostenibles.

Circular Externa 008 de 2022, relacionada con la emisión de bonos verdes y bonos vinculados al desempeño sostenible.

Circular Externa 005 de 2024, que establece lineamientos para la integración de criterios ESG en la gestión de fondos de inversión colectiva.

Desarrollo de reportes ESG en Colombia

En línea con estas iniciativas, la Superintendencia de Sociedades ha promovido la adopción de reportes de sostenibilidad mediante la implementación del Informe 08 – Reporte de Sostenibilidad, dirigido a empresas vigiladas o pertenecientes a sectores estratégicos como minería, energía, manufactura, construcción, turismo, TIC y nuevas tecnologías.

Este reporte incluye información relacionada con cinco áreas principales:

- Gobernanza
- Ambiental
- Social
- Económica
- Financiera

La incorporación de estos aspectos busca fortalecer la transparencia empresarial y mejorar la calidad de la información disponible para inversionistas, reguladores y demás grupos de interés. En materia de gobernanza, las organizaciones deben demostrar que sus administradores actúan con diligencia, buena fe y lealtad, conforme a lo establecido en el artículo 23 de la Ley 222 de 1995, integrando los riesgos sociales y ambientales dentro de sus procesos de toma de decisiones estratégicas. En el ámbito ambiental, las organizaciones deben divulgar información relacionada con emisiones de gases de efecto invernadero, uso de recursos naturales, gestión de residuos y riesgos climáticos, entre otros aspectos.

En relación con los asuntos sociales, las empresas deben demostrar cómo sus actividades contribuyen al bienestar de sus trabajadores, comunidades y demás grupos de interés, integrando estos aspectos dentro de su modelo de generación de valor. Finalmente, los aspectos económicos y financieros buscan evidenciar cómo las iniciativas de sostenibilidad influyen en el desempeño económico de las organizaciones y en su capacidad para generar valor a largo plazo.

El avance de la normativa en materia de sostenibilidad en Colombia refleja un proceso progresivo de adopción de estándares internacionales y de fortalecimiento de la transparencia empresarial. Sin embargo, el éxito de estas iniciativas depende no solo de la existencia de marcos regulatorios adecuados, sino también de la capacidad de las organizaciones y de los profesionales contables para medir, verificar y asegurar la confiabilidad de la información divulgada.

En este sentido, los profesionales de las áreas contables, financieras y de auditoría enfrentan un nuevo desafío: desarrollar competencias técnicas para evaluar los impactos ambientales, sociales y de gobernanza de las organizaciones, integrando estos aspectos dentro de los procesos tradicionales de aseguramiento de la información corporativa.

La consolidación de reportes ESG confiables y comparables constituye un elemento fundamental para fortalecer la confianza de los inversionistas, mejorar la gestión de riesgos empresariales y promover modelos de negocio más sostenibles y responsables en el largo plazo.

En Colombia, la Ley 1901 de 2018, creó la condición legal de sociedades de Beneficio e Interés Colectivo (BIC) la cual puede ser adoptada por cualquier tipo de sociedad. A través de esta condición las empresas constituidas bajo esta figura pueden ajustar sus prácticas empresariales a los Objetivos de Desarrollo Sostenible de las Naciones Unidas, lo cual se alinea con los compromisos y estrategias nacionales en materia de derechos humanos, medio ambiente y respeto de los derechos de los trabajadores. Esta ley se reglamenta con el Decreto 2046 de 2019.

La Directiva de la Unión Europea 2026/470 y la Simplificación Regulatoria, publicado en febrero de 2026, introduce cambios importantes, como la postergación de la adopción de estándares de aseguramiento limitado hasta julio de 2027, la eliminación del requisito de aseguramiento razonable para reducir costos, y la simplificación de requisitos para auditores extranjeros durante un período transitorio. Estas medidas buscan reducir las cargas regulatorias y mejorar la competitividad, sin perder de vista los objetivos del Pacto Verde Europeo.

Las Normas de Aseguramiento en China de Enero 2026, emitidas en enero establecen un marco regulatorio unificado con principios de protección del interés público, características del aseguramiento y equilibrio entre práctica local e internacional. Con estructura gradual, incluyen fases voluntarias, pilotos y expansión, para permitir que los actores desarrollen capacidades progresivamente.

La Sustainability Accounting Standards Board (SASB), es una organización sin fines de lucro fundada en 2011 con el propósito de desarrollar estándares de reporte en sostenibilidad.

Los Estándares SASB proporcionan un marco para que las empresas informen sobre riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad de manera que sea relevante y material desde el punto de vista financiero.

Las NIIF S1 y NIIF S2, Requerimientos Generales para la Información a Revelar sobre Sostenibilidad relacionada con la Información Financiera y clima. Normas elaboradas en el 2021 por los fideicomisarios de la Fundación IFRS, quienes anunciaron la formación del Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (ISSB), tras la fuerte demanda del mercado para su establecimiento.

La Norma Internacional sobre Compromisos de Aseguramiento (ISAE) 3000: Esta norma, emitida por la International Federation of Accountants (IFAC), establece lineamientos sobre la forma en que se deben realizar los aseguramientos sobre informes no financieros. La ISAE 3000 es aplicable a una variedad de compromisos de aseguramiento distintos de auditorías o revisiones de información financiera histórica. Es relevante para asegurar que los reportes ESG sean confiables y precisos, evaluando el cumplimiento con los estándares establecidos.

El aseguramiento de los reportes ha tomado importancia, ante este escenario la IFAC expidió borrador de norma en diciembre de 2023, denominado Norma internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad 5000, requerimientos generales para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad y modificaciones de concordancia a otras normas. El alcance de este proyecto de norma es relacionado a la evaluación de revelaciones en las organizaciones sobre, clima, prácticas laborales, biodiversidad y riesgos y oportunidades del gobierno corporativo

El cumplimiento legal de los reportes ESG es una realidad para las Grandes y Medianas empresas en Colombia. Los profesionales de áreas financieras y contables dominan casi todos los

saberes de su ejercicio profesional, sin embargo, tendrán un nuevo reto profesional al tener que medir y evaluar los efectos de estos nuevos informes, dada la importancia de estos en el desarrollo económico de las organizaciones privadas que buscan ofrecer mayor valor a inversores y demás usuarios de los informes financieros y no financieros.

Regulación de sostenibilidad en el campo cooperativo en Colombia.

La regulación de la sostenibilidad en el cooperativismo colombiano se configura a partir de un enfoque normativo y conceptual que reconoce la doble naturaleza de estas organizaciones, las cuales combinan objetivos económicos con una finalidad social inherente. Esta condición implica la necesidad de un marco regulatorio capaz de articular la estabilidad financiera con la generación de valor social y ambiental, en correspondencia con los principios universales del cooperativismo.

En el ámbito jurídico, la Ley 79 de 1988 establece las bases del sector al definir a las cooperativas como entidades sin ánimo de lucro en las que los asociados participan simultáneamente como aportantes y gestores. Este principio sugiere que la sostenibilidad forma parte de su esencia, dado que su funcionamiento exige un equilibrio constante entre los intereses económicos de los miembros, el bienestar colectivo y la protección del entorno. Posteriormente, la Ley 454 de 1998 amplía esta visión al incorporar el concepto de economía solidaria, integrando diversas formas asociativas bajo un mismo sistema y asignando a la Superintendencia de la Economía Solidaria la función de supervisar no solo los resultados financieros, sino también el impacto social de estas entidades.

En el plano operativo, la normativa vigente ha consolidado la obligación de reportar información que trascienda lo estrictamente contable. En este sentido, se establece la

presentación del Balance Social Cooperativo como un instrumento que permite evaluar el cumplimiento de los principios cooperativos, especialmente aquellos relacionados con el compromiso con la comunidad, la participación democrática, la calidad de vida de los asociados y la gestión ambiental. Este mecanismo responde a metodologías promovidas a nivel internacional, lo que facilita la comparación y estandarización de prácticas.

Más recientemente, se han introducido disposiciones orientadas a fortalecer la sostenibilidad desde una perspectiva adaptativa frente a los cambios del entorno. Entre estas medidas se encuentran la ampliación de la base asociativa mediante la vinculación de MiPymes, la implementación de esquemas regulatorios diferenciados según el tamaño y complejidad de las entidades, y la promoción de la transformación digital, aspectos que contribuyen tanto a la eficiencia operativa como a la reducción de impactos ambientales y al fortalecimiento de la inclusión financiera.

De forma complementaria, se avanza hacia la adopción de sistemas de reporte no financiero alineados con estándares internacionales, lo que implica mayores niveles de transparencia en aspectos como gobernanza, condiciones laborales, derechos humanos y gestión ambiental. Este proceso responde a las exigencias de los grupos de interés y a la necesidad de articular el cooperativismo con las metas globales de desarrollo sostenible.

En suma, este armazón normativo y doctrinal refleja una concepción integral de la sostenibilidad, en la que las cooperativas no solo deben garantizar su permanencia económica, sino también consolidarse como actores relevantes en la promoción de un desarrollo territorial más equitativo y sostenible.

2.4 Marco conceptual

Los conceptos de Responsabilidad Social Empresarial (RSE) y de factores Ambientales, Sociales y de Gobernanza (ESG) han evolucionado significativamente en las últimas décadas. Tradicionalmente, las iniciativas sociales y ambientales desarrolladas por las organizaciones se encontraban asociadas principalmente con actividades filantrópicas, tales como donaciones, creación de fundaciones o apoyo a proyectos comunitarios. En este modelo, las empresas contribuían al bienestar social de manera paralela a su actividad económica principal, sin que estas acciones formaran parte integral de su estrategia empresarial.

No obstante, en el contexto actual, este enfoque ha experimentado una transformación profunda. Los asuntos ESG han dejado de ser considerados únicamente como iniciativas complementarias o voluntarias, para convertirse en elementos estratégicos dentro del modelo de generación de valor de las organizaciones. En este sentido, las empresas han transitado desde un enfoque basado en la filantropía hacia un modelo en el cual se evalúa de manera integral el impacto de sus operaciones en el ámbito económico, social y ambiental, incorporando estos aspectos dentro de sus procesos de gestión, toma de decisiones y divulgación de información corporativa (Macías, 2020).

En Colombia, la inversión social y ambiental por parte de las empresas continúa siendo significativa y se materializa principalmente a través de donaciones, cofinanciación de proyectos sociales, programas de responsabilidad social y la creación de fundaciones empresariales. Sin embargo, uno de los desafíos más importantes en este ámbito consiste en fortalecer los mecanismos de divulgación y transparencia de estas iniciativas hacia los distintos grupos de interés. Según la encuesta de Arquitectura Social Estratégica de la Asociación Nacional de

Empresarios de Colombia (ANDI), realizada en los años 2019 y 2021, los principales destinos de las donaciones empresariales fueron la ayuda humanitaria (49%) y la educación (48%), seguidos por iniciativas relacionadas con medio ambiente, salud y seguridad alimentaria (Fundación ANDI, 2021).

Posteriormente, la ANDI realizó un estudio sobre el panorama de la inversión social empresarial en Colombia mediante una encuesta aplicada a 504 empresas afiliadas entre junio de 2024 y enero de 2025, encontrando que aproximadamente el 48 % de las empresas participantes ya elaboran reportes relacionados con RSE o ESG, utilizando estándares internacionales como GRI, los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS), SASB y el marco TCFD (ANDI, 2025). Estos resultados evidencian que el reporte de sostenibilidad se está consolidando como una práctica cada vez más adoptada por el sector empresarial colombiano.

La creciente relevancia de la divulgación de información ESG responde, en gran medida, a las tendencias del mercado internacional y a la necesidad de construir organizaciones sostenibles en el largo plazo. En este contexto, la transparencia en la información sobre sostenibilidad se ha convertido en una exigencia por parte de inversionistas, reguladores y demás grupos de interés. Como resultado, se han desarrollado diversos marcos normativos y estándares internacionales de reporte, entre los cuales se destaca la Directiva Europea de Informes de Sostenibilidad Corporativa (Corporate Sustainability Reporting Directive – CSRD), adoptada por el Parlamento Europeo el 10 de noviembre de 2022 y vigente desde el 5 de enero de 2023, cuya implementación se realizará gradualmente entre los años 2024 y 2028 (Villacorta Hernández, 2024).

Criterios ESG

Los criterios ESG representan el marco principal para evaluar el desempeño sostenible de las organizaciones, y van más allá de los indicadores financieros convencionales. Este término fue oficializado en 2004 con el informe *Who Cares Wins* del Pacto Mundial de las Naciones Unidas, y desde entonces ha evolucionado hasta establecerse como un estándar global para analizar riesgos y oportunidades no financieros. Los criterios ESG comprenden tres áreas interrelacionadas: ambiental, social y de gobernanza, que en conjunto ofrecen una visión integral del desempeño empresarial.

La dimensión ambiental incluye aspectos como el cambio climático, las emisiones de gases de efecto invernadero, la biodiversidad, el uso del agua y la gestión de residuos; la dimensión social abarca derechos humanos, condiciones laborales, salud y seguridad, diversidad e inclusión, así como las relaciones con las comunidades; la dimensión de gobernanza se enfoca en la estructura de dirección, la ética empresarial, la transparencia fiscal, la lucha contra la corrupción y la composición del consejo directivo. Estos criterios responden a la demanda social de que las empresas, además de buscar beneficios económicos, asuman responsabilidades respecto a su impacto en el entorno y en las personas, entendiendo que los riesgos ESG también representan riesgos financieros para los inversores. (EAE Business School, 2021)

Iniciativa de Reporte Global (GRI)

El GRI es una organización internacional independiente fundada en 1997 por CERES y el PNUMA, que desarrolló el primer estándar global para reportes de sostenibilidad. Este reporte ofrece un marco estructurado y transparente que permite a las empresas evaluar su impacto en ámbitos ambientales, sociales y económicos, alineándose con las expectativas de sus grupos de interés. Su meta principal es facilitar que las organizaciones comprendan y comuniquen su impacto en temas como el cambio climático, los derechos humanos y la gobernanza. Sus estándares se dividen en normas universales (GRI 1, 2 y 3), que establecen principios básicos,

información general y metodología para identificar temas relevantes, y normas temáticas (GRI 200, 300 y 400), que abordan aspectos económicos, ambientales y sociales específicos.

El enfoque del GRI se centra en comunicar a los interesados no financieros los impactos relacionados con ESG, promoviendo la conservación de recursos naturales y la protección de las personas. El GRI es considerado el estándar más utilizado mundialmente para informes de sostenibilidad, con miles de organizaciones en más de 100 países que lo aplican actualmente. (Cámara de Comercio de Valencia, 2025)

Estándares del ISSB

El International Sustainability Standards Board (ISSB) se estableció en noviembre de 2021 por la IFRS, durante la COP26 en Glasgow, para responder a la demanda del mercado de crear un estándar global para divulgaciones de sostenibilidad. El ISSB busca desarrollar estándares que sirvan como una base global de alta calidad y comprensiva para informar sobre sostenibilidad, enfocándose en las necesidades de inversores y mercados financieros. Este estándar pretende solucionar el panorama fragmentado de requisitos voluntarios, que provocan costos, complejidad y riesgos tanto para las empresas como para los inversores. Al igual, adopta un enfoque de bloques de construcción, donde sus estándares constituyen la base sobre la cual las jurisdicciones pueden agregar requisitos específicos. En 2023, emitió sus primeros estándares: IFRS S1 e IFRS S2. Cuenta con respaldo internacional significativo, incluyendo apoyo del G7, G20, IOSCO y ministros de finanzas de más de 40 países. (Sage, 2025)

Normas Europeas de Reporte de Sostenibilidad (ESRS)

Los ESRS son los nuevos estándares europeos que sustentan la Directiva de Reporte de Sostenibilidad Empresarial (CSRD), vigente desde enero de 2024. Estas normas buscan armonizar y fortalecer la transparencia de las empresas respecto a sus compromisos e impactos

en sostenibilidad, promoviendo responsabilidad y comparabilidad en Europa. Definen con precisión los indicadores, formatos y métodos de evaluación para que la información no financiera sea tan confiable y verificable como los datos financieros. Se dividen en normas transversales (ESRS 1 y 2), que establecen principios generales, y normas temáticas que abarcan los aspectos ambientales (E1-E5), sociales (S1-S4) y de gobernanza (G1). La CSRD exige reportar a unas 50,000 empresas en Europa, marcando un cambio importante en la regulación del reporte de sostenibilidad. (Enel Group, 2021)

Materialidad Financiera

La materialidad es un concepto central en la elaboración de informes, que determina qué información es lo suficientemente relevante para incluir en los reportes corporativos. Para los estándares del ISSB, la materialidad se entiende como aquella información cuya omisión o error razonablemente podría influir en las decisiones de los inversores, por lo que debe ser divulgada. Este enfoque, heredado de la información financiera, se enfoca en riesgos y oportunidades que afectan la perspectiva de la empresa y su valor para los accionistas. Los estándares IFRS S1 y S2 indican que solo se deben divulgar los aspectos de sostenibilidad que cumplan con este criterio de materialidad financiera. (IFRS Foundation, 2021)

Doble Materialidad

La doble materialidad, fundamental en los estándares europeos ESRS, introduce una visión ampliada del reporte de sostenibilidad. Requiere que las empresas analicen dos perspectivas interrelacionadas: la materialidad financiera y la de impacto. La materialidad financiera responde a ¿cómo afectan los temas de sostenibilidad a la empresa?, La de impacto responde a: ¿cómo afecta la empresa a las personas y al entorno? Este enfoque reconoce que ambas dimensiones son igualmente relevantes, integrando las expectativas de inversores y

sociedad. El experto Robert G. Eccles ha destacado cómo este concepto amplía el enfoque tradicional centrado solo en el inversor. (Banco Finandina,2024)

Aseguramiento de Reportes ESG

El aseguramiento de reportes ESG consiste en que un profesional independiente evalúa y emite una opinión sobre la información de sostenibilidad preparada por una organización. Busca incrementar la confianza en la información, asegurando que sea veraz, completa y libre de errores materiales. Responde a la necesidad de combatir el greenwashing y garantizar que las inversiones sostenibles tengan un impacto real en la economía y la sociedad. El aseguramiento externo valida la credibilidad de los reportes, elevando su confiabilidad al nivel de los informes financieros. Se distinguen dos niveles de seguridad en el aseguramiento, con diferentes procedimientos: el aseguramiento limitado implica procedimientos menos extensos, como investigaciones y análisis comparativos, y concluye que no se han detectado errores materiales significativos; el aseguramiento razonable requiere procedimientos detallados para ofrecer una opinión positiva, similar a una auditoría financiera tradicional. La regulación europea (CSRD) inicialmente exige aseguramiento limitado, con la expectativa de avanzar hacia razonable a medida que maduren las metodologías. (JunHe Legal, 2023)

Norma ISSA 5000 del IAASB

La Norma Internacional ISSA 5000, emitida por el IAASB, establece el estándar global para el aseguramiento de sostenibilidad. Esta norma proporciona un marco integral que permite a los profesionales emitir opiniones confiables sobre la información de sostenibilidad. Es aplicable a todo tipo de organizaciones y tipos de informes, independientemente del marco de reporte empleado (GRI, IFRS, ESRS). Define requisitos para todas las etapas del proceso: aceptación del

encargo, planificación, ejecución y reporte. Subraya la importancia de actuar con ética, independencia, integridad y escepticismo profesional. (IFR Foundation, 2023)

Transparencia y Credibilidad Corporativa

La transparencia es un principio fundamental que sustenta todo el proceso de reporte y aseguramiento ESG. Ello implica comunicar de forma clara y comprensible el desempeño en sostenibilidad, facilitando la rendición de cuentas a las partes interesadas. Los indicadores del GRI fomentan la transparencia mediante la comunicación estandarizada de impactos económicos, sociales y ambientales. La emisión de reportes bajo estándares reconocidos fortalece la relación de confianza entre empresas e inversores.

La credibilidad de la información ESG es el objetivo final del proceso de aseguramiento. La economía sustentable se fundamenta en la confianza que los inversionistas depositan en las organizaciones. La verificación externa por terceros independientes es la forma más efectiva de aumentar esta credibilidad, confirmando que la información refleja fielmente la realidad de la organización. En un contexto donde el greenwashing puede dañar la confianza del mercado, el aseguramiento externo funciona como un sello de calidad que distingue a las empresas genuinamente comprometidas con la sostenibilidad. (Yang, 2026)

Capítulo 3. Diseño metodológico

Los siguientes aspectos metodológicos presentan los elementos fundamentales del método científico que orientan el desarrollo de la investigación, permitiendo realizar un análisis sistemático y riguroso del fenómeno objeto de estudio. En este sentido, la investigación se fundamenta en un enfoque de carácter analítico y descriptivo, basado principalmente en la revisión documental de fuentes secundarias relevantes para el tema abordado.

La aplicación del método científico en este estudio permite estructurar el proceso investigativo mediante la formulación de objetivos claros, la recopilación organizada de información y el análisis crítico de los datos obtenidos. A partir de este enfoque, se busca identificar, examinar y comprender las principales tendencias normativas, conceptuales y prácticas relacionadas con los aspectos de sostenibilidad, responsabilidad social empresarial y reportes ESG en el contexto nacional e internacional.

Desde el punto de vista metodológico, la investigación adopta una estrategia de análisis documental, la cual consiste en la recopilación, clasificación y análisis de información proveniente de diversas fuentes académicas, normativas e institucionales. Entre estas fuentes se incluyen artículos científicos, informes técnicos, documentos emitidos por organismos reguladores, marcos normativos, estándares internacionales de sostenibilidad y publicaciones de entidades gubernamentales y organismos multilaterales. Este tipo de análisis permite examinar la evolución del marco regulatorio y conceptual asociado a los reportes de sostenibilidad y al aseguramiento de la información ESG.

Asimismo, la revisión documental facilita la identificación de tendencias regulatorias, prácticas empresariales y marcos de referencia utilizados en diferentes jurisdicciones, lo cual contribuye a contextualizar el desarrollo normativo colombiano dentro del panorama global de sostenibilidad corporativa. De esta manera, se busca establecer relaciones entre los distintos instrumentos regulatorios, estándares internacionales y prácticas de divulgación adoptadas por las organizaciones.

El proceso metodológico también incorpora un análisis interpretativo de la información recopilada, con el fin de evaluar el alcance, los objetivos y las implicaciones de las distintas disposiciones normativas y marcos de reporte estudiados. Este análisis permite comprender cómo las regulaciones y estándares de sostenibilidad influyen en la generación, divulgación y aseguramiento de la información relacionada con aspectos ambientales, sociales y de gobernanza.

En consecuencia, el enfoque metodológico adoptado permite integrar de manera coherente los diferentes elementos conceptuales y normativos que sustentan el estudio, proporcionando una base sólida para el desarrollo de los objetivos planteados y para la elaboración de conclusiones que contribuyan al análisis del avance de los reportes de sostenibilidad y del aseguramiento ESG en el contexto empresarial.

3.1 Enfoque y tipo de investigación

El presente estudio adopta un enfoque cualitativo, dado que este tipo de investigación se orienta a comprender e interpretar fenómenos sociales, institucionales y normativos a partir del análisis de significados, experiencias y contextos en los que se desarrollan. Desde esta

perspectiva, la investigación cualitativa busca explorar la realidad mediante la interpretación de información no numérica, empleando métodos que permiten recopilar, sistematizar y analizar datos provenientes de textos, documentos, imágenes, discursos y comportamientos, con el fin de generar una comprensión contextualizada del fenómeno objeto de estudio (Atlas.ti, 2025).

En el marco de esta investigación, el enfoque cualitativo resulta pertinente debido a que el objeto de análisis se relaciona con la interpretación de marcos normativos, estándares internacionales de sostenibilidad y prácticas de divulgación ESG, los cuales requieren un análisis conceptual y contextual que permita comprender su origen, evolución y aplicación dentro del ámbito empresarial y contable. De esta manera, el enfoque cualitativo facilita examinar las interrelaciones existentes entre los distintos marcos regulatorios, estándares internacionales y lineamientos institucionales que orientan la elaboración y aseguramiento de los reportes de sostenibilidad.

Asimismo, este enfoque pretende proporcionar una comprensión integral del fenómeno de estudio, considerando múltiples dimensiones analíticas, tales como los requerimientos técnicos de los estándares de sostenibilidad, su origen institucional, la evolución histórica de las regulaciones relacionadas con la sostenibilidad corporativa, la interrelación con otros marcos normativos internacionales y su aplicación práctica dentro del ejercicio profesional contable y financiero. En este sentido, el análisis cualitativo permite identificar patrones, convergencias y diferencias entre los distintos instrumentos regulatorios y marcos de reporte utilizados por las organizaciones para divulgar información ambiental, social y de gobernanza.

En cuanto al tipo de investigación, el presente estudio se clasifica como una investigación documental de carácter descriptivo con un componente propositivo. La investigación documental se fundamenta en la revisión, recopilación y análisis sistemático de información proveniente de

fuentes secundarias, tales como artículos académicos, marcos regulatorios, informes institucionales, estándares internacionales y documentos emitidos por organismos de supervisión y regulación. Este tipo de investigación permite examinar de manera estructurada la información existente sobre un tema específico, facilitando la identificación de tendencias, enfoques conceptuales y desarrollos normativos relacionados con el fenómeno estudiado.

Por su parte, la investigación descriptiva tiene como objetivo principal especificar las propiedades, características y elementos relevantes del fenómeno que se analiza, permitiendo describir situaciones, procesos o eventos con el fin de ofrecer una visión detallada y organizada del objeto de estudio (Hernández, 2018). En este contexto, la investigación descriptiva resulta apropiada para examinar los distintos estándares y marcos de reporte de sostenibilidad, dado que permite identificar y detallar sus características principales, su estructura conceptual, los requerimientos de divulgación y los aspectos técnicos que orientan su aplicación dentro de las organizaciones.

En el caso específico de este estudio, el enfoque descriptivo permite analizar y caracterizar los diferentes estándares y marcos normativos relacionados con la divulgación y el aseguramiento de información ESG, examinando aspectos como su estructura, los principios que los sustentan, los requerimientos de reporte y las áreas temáticas que abordan. Este análisis facilita comprender la manera en que dichos estándares contribuyen a fortalecer la transparencia corporativa, la gestión de riesgos y la generación de valor sostenible en las organizaciones.

Adicionalmente, el estudio incorpora un componente propositivo, orientado a aportar reflexiones y elementos conceptuales que puedan contribuir al fortalecimiento de la comprensión y aplicación de los estándares de sostenibilidad dentro del contexto contable y empresarial. Este componente busca integrar los resultados del análisis documental con el fin de identificar

oportunidades de mejora, retos de implementación y posibles líneas de desarrollo en materia de reporte y aseguramiento de información ESG.

En conjunto, la combinación de un enfoque cualitativo, un diseño documental y un alcance descriptivo con componente propositivo permite desarrollar un análisis integral del fenómeno estudiado, proporcionando una base conceptual sólida para la comprensión del marco normativo y técnico que sustenta los reportes de sostenibilidad y su aseguramiento en el contexto empresarial contemporáneo.

3.2 Diseño de la investigación

El diseño de la presente investigación es no experimental, dado que el estudio se centra en la observación, análisis e interpretación de información existente sin intervenir o manipular las variables relacionadas con el fenómeno objeto de estudio. En este tipo de diseño, el investigador se limita a examinar los hechos tal como se presentan en su contexto natural, permitiendo describir y comprender las características del fenómeno analizado sin ejercer control o modificación sobre las variables que lo componen.

En este sentido, el propósito de la investigación consiste en observar, describir y analizar los requerimientos técnicos asociados al aseguramiento de los reportes de sostenibilidad y de información ambiental, social y de gobernanza (ESG), a partir de la revisión de marcos normativos, estándares internacionales y lineamientos institucionales que orientan estos procesos. Al tratarse de un fenómeno que se desarrolla en el ámbito regulatorio, institucional y profesional, resulta pertinente adoptar un diseño no experimental que permita examinar la

evolución y características de estos marcos de referencia sin alterar su funcionamiento o implementación.

A través del enfoque cualitativo, el estudio emplea técnicas de recolección de información basadas principalmente en la investigación documental, la cual se caracteriza por la consulta, recopilación y análisis sistemático de diversas fuentes de información secundarias. Este tipo de investigación permite acceder a documentos que contienen información relevante para el análisis del fenómeno estudiado, tales como libros, artículos científicos, informes institucionales, normas regulatorias, reportes técnicos, documentos oficiales emitidos por organismos de supervisión, así como otras fuentes bibliográficas escritas, sonoras o audiovisuales. De acuerdo con Bernal (2018), la investigación documental se fundamenta en la revisión de materiales previamente elaborados, como libros, periódicos, informes, expedientes, grabaciones o filmaciones, los cuales constituyen una base importante para el análisis y la interpretación de los fenómenos sociales, económicos y normativos.

En el contexto de esta investigación, la revisión documental permite analizar la evolución de los estándares internacionales de sostenibilidad, los marcos de aseguramiento y las disposiciones normativas relacionadas con los reportes ESG, así como examinar los lineamientos emitidos por organismos internacionales, entidades reguladoras y organismos de supervisión que influyen en la adopción de estas prácticas dentro del ámbito empresarial y contable.

Por otra parte, la investigación se desarrolla bajo un diseño de corte transversal, dado que la recopilación y análisis de la información se realiza en un momento específico del tiempo, sin efectuar un seguimiento longitudinal del fenómeno estudiado. Los estudios transversales se caracterizan por analizar y describir variables en un periodo determinado, permitiendo examinar sus características, relaciones e implicaciones dentro de un contexto particular.

En este caso, el análisis se centra en el periodo comprendido entre los años 2023 y 2026, etapa que se considera especialmente relevante debido al dinamismo observado en el desarrollo de la normativa relacionada con los reportes de sostenibilidad y el aseguramiento de la información ESG. Durante este periodo se han presentado avances significativos en la emisión de nuevos estándares internacionales, el fortalecimiento de los marcos regulatorios y la implementación de lineamientos por parte de organismos de supervisión tanto a nivel nacional como internacional.

La elección de este intervalo temporal permite examinar un momento clave en la evolución del ecosistema normativo de sostenibilidad, caracterizado por la consolidación de estándares globales, la adopción de nuevas disposiciones regulatorias y el incremento del interés de los mercados financieros y de los distintos grupos de interés en la divulgación de información relacionada con factores ambientales, sociales y de gobernanza.

En consecuencia, el diseño no experimental, de carácter documental y de corte transversal, permite realizar un análisis sistemático del marco normativo y técnico relacionado con el aseguramiento de reportes ESG, proporcionando una base metodológica adecuada para comprender la evolución reciente de estos estándares y su impacto en el ámbito contable, financiero y empresarial.

3.3 Fuentes de recolección de datos

Rojas (2021) señala que, en términos generales, las fuentes de información empleadas en la investigación pueden entenderse como unidades conservadoras de información, es decir, medios o soportes que permiten almacenar, preservar y transmitir conocimiento relevante para el

análisis de un fenómeno determinado. Estas fuentes constituyen un elemento fundamental dentro del proceso investigativo, ya que proporcionan los insumos necesarios para la recopilación, sistematización y análisis de la información que sustenta el desarrollo del estudio.

En este sentido, las fuentes de información pueden adoptar diversas formas, entre las cuales se encuentran personas, instituciones, documentos, objetos, bibliografías, publicaciones académicas, estudios de estado del arte, estados del conocimiento, tesis de investigación, bases de datos especializadas y fuentes electrónicas disponibles en la Web, entre otras. Cada una de estas fuentes cumple la función de conservar y difundir información que puede ser utilizada por los investigadores para comprender, interpretar y analizar el objeto de estudio desde diferentes perspectivas.

Dentro del ámbito de la investigación científica, las fuentes de información permiten acceder tanto a conocimiento teórico como empírico, facilitando la identificación de antecedentes investigativos, enfoques conceptuales, marcos normativos y resultados de estudios previos relacionados con el tema analizado. De esta manera, el uso adecuado de las fuentes de información contribuye a fortalecer la fundamentación teórica de la investigación, así como a garantizar la rigurosidad y validez del análisis realizado.

De manera complementaria, las fuentes de información suelen clasificarse en fuentes primarias, secundarias y terciarias, dependiendo de la naturaleza y el nivel de procesamiento de la información que contienen. Las fuentes primarias corresponden a aquellos documentos o registros que presentan información original o de primera mano sobre un fenómeno determinado, tales como artículos científicos, informes técnicos, documentos normativos, datos estadísticos oficiales o resultados de investigaciones empíricas. Por su parte, las fuentes secundarias consisten en materiales que analizan, interpretan o sintetizan información previamente publicada,

como revisiones de literatura, libros académicos, informes de análisis o compilaciones temáticas. Finalmente, las fuentes terciarias se refieren a documentos que organizan o sistematizan información proveniente de diversas fuentes, como enciclopedias, directorios, índices bibliográficos o bases de datos especializadas.

En el contexto de la presente investigación, el uso de fuentes de información se centra principalmente en documentos académicos, marcos normativos, estándares internacionales de sostenibilidad, informes institucionales y publicaciones especializadas, los cuales permiten analizar la evolución de los reportes de sostenibilidad y los requerimientos técnicos asociados al aseguramiento de la información ESG. La consulta de estas fuentes resulta fundamental para comprender el desarrollo conceptual, normativo y práctico de los estándares de sostenibilidad, así como para identificar las principales tendencias regulatorias y metodológicas en esta materia. De esta manera, las fuentes de información utilizadas en el estudio constituyen el soporte documental y analítico que permite sustentar el desarrollo de la investigación, garantizando la confiabilidad, pertinencia y validez de los datos considerados en el análisis del fenómeno estudiado.

3.3.1 Fuentes primarias

En concordancia con el enfoque cualitativo de tipo descriptivo soportado en la técnica documental, las fuentes primarias utilizadas se relacionan a continuación:

Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad (ISSA) 5000, emitida por el IAASB.

- Estándares IFRS S1 y S2, desarrollados por el ISSB.

- Estándares Europeos de Reporte de Sostenibilidad (ESRS).
- La Directiva (UE) 2026/470, que modifica las Directivas 2006/43/CE, 2013/34/UE, (UE) 2022/2464 y (UE) 2024/1760.
- Normas de aseguramiento de información de sostenibilidad publicadas por el Ministerio de Finanzas de China en enero de 2026.
- Estándares GRI, especialmente GRI 101: Biodiversidad 2024 y GRI 14: Sector Minero.

3.3.2 Fuentes Secundarias

Dentro de las fuentes secundarias más representativas utilizadas para este estudio se mencionan las guías interpretativas de las firmas EY, PwC, KPMG y Deloitte; de igual manera fueron relevantes los artículos académicos y repositorios sobre aseguramiento ESG publicados en revistas indexadas, además de los informes técnicos de algunos organismos profesionales como IAASB y EFRAG.

3.3.3 Técnicas de investigación documental

La investigación documental propia del presente estudio empleó las siguientes técnicas específicas:

Ubicación de las fuentes: La localización de fuentes implica emplear herramientas de búsqueda en línea o presenciales en archivos y bibliotecas para localizar los documentos y libros

relevantes para la investigación. En este sentido, se accedió a los portales oficiales de organismos como IAASB, IFRS, EFRAG y GRI, así como a bases de datos académicas especializadas.

Registro o clasificación: Durante el proceso de búsqueda y recopilación en bibliotecas y archivos, fue relevante registrar los contenidos considerados importantes, anotando su procedencia y datos de publicación. Para ello, se sistematizó la información organizada temáticamente según los objetivos específicos del estudio.

Evaluación del material: La recopilación ordenada y el registro de los contenidos facilitaron el análisis, el cual se soportó tanto del estudio crítico de las fuentes por parte de los investigadores como de la valoración de investigaciones, análisis e interpretaciones previas.

Tabla 1.

Matriz de congruencia del análisis

Objetivo	Tipo de Investigación	Técnica Principal	Producto Esperado
OE1: Especificar requerimientos de estándares de reporte	Documental - Descriptiva	Análisis de contenido de GRI, ISSB, ESRS	Matriz comparativa de requerimientos
OE2: Caracterizar requerimientos de aseguramiento	Documental - Descriptiva	Análisis de contenido de ISSA 5000	Caracterización estructurada por fases (evaluación de riesgos, evidencia, informes)
OE3: Estructurar procedimientos y listas de chequeo	Propositiva	Síntesis y diseño instrumental	Listas de chequeo por áreas y fases del aseguramiento

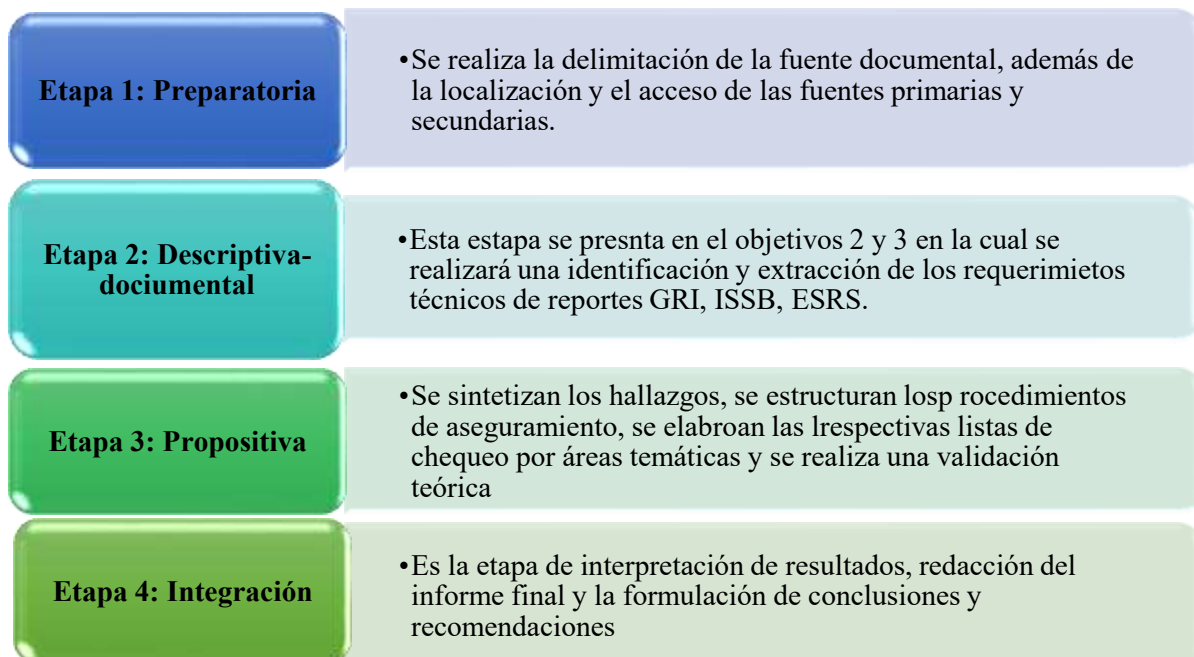
Fuente. Elaboración propia

3.4 Procedimiento metodológico

Conforme al enfoque cualitativo de soportado en la gestión documental, el procedimiento para el desarrollo de los objetivos se menciona en la siguiente figura:

Figura 1.

Procedimiento metodológico de la investigación



Fuente. Elaboración propia

3.5 Análisis y tabulación de datos

El proceso de análisis y tabulación de la información de datos infieren la triangulación de la información de documentos escogidos luego de la selección del cuerpo documental final para lograr el desarrollo de los objetivos que relacionan la especificación de requerimiento de

estándares de reporte, la caracterización de requerimientos de aseguramiento y la estructura de las listas de chequeo de los procedimientos ESG.

Capítulo 4. Esquema temático

4.1 Especificar los principales requerimientos técnicos de estándares vigentes para la elaboración de reportes ESG

El período comprendido entre 2023 y 2026 ha representado una etapa particularmente relevante en la evolución del marco normativo internacional relacionado con los reportes ambientales, sociales y de gobernanza (ESG). Durante estos años se ha evidenciado una transformación significativa en la forma en que los organismos reguladores, los mercados financieros y las organizaciones empresariales abordan la divulgación de información sobre sostenibilidad. Lo que inicialmente surgió como un conjunto de iniciativas orientadas a desarrollar estándares globales de reporte ha evolucionado progresivamente hacia un proceso más amplio de maduración institucional, simplificación normativa y convergencia regulatoria entre diferentes jurisdicciones.

En este contexto, diversos hitos regulatorios han contribuido a consolidar un ecosistema normativo más estructurado y coherente en materia de sostenibilidad corporativa. Uno de los desarrollos más relevantes ha sido la entrada en vigor de la Directiva de Reporte de Sostenibilidad Corporativa (CSRD) en el ámbito de la Unión Europea, la cual amplía significativamente el alcance de las obligaciones de divulgación de información no financiera para las empresas. Esta directiva busca fortalecer la transparencia corporativa mediante la exigencia de reportes más detallados, comparables y auditables sobre el desempeño ambiental, social y de gobernanza de las organizaciones, incorporando además el concepto de doble

materialidad, que considera tanto el impacto de los factores ESG en el desempeño financiero de la empresa como el impacto de la empresa en el entorno social y ambiental.

De manera paralela, otro avance fundamental ha sido la publicación de los primeros estándares internacionales de sostenibilidad por parte del International Sustainability Standards Board (ISSB), organismo creado por la Fundación IFRS con el objetivo de desarrollar un marco global uniforme para la divulgación de información relacionada con la sostenibilidad. Los estándares IFRS S1 e IFRS S2 representan un paso importante hacia la estandarización de los reportes ESG, al establecer requerimientos específicos para la divulgación de información sobre riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad y, particularmente, con el cambio climático. Estos estándares buscan facilitar la comparabilidad de la información entre empresas y mercados, así como mejorar la calidad de la información utilizada por inversionistas y otros grupos de interés en la toma de decisiones.

Asimismo, durante este periodo se han observado avances regulatorios significativos en otras jurisdicciones, como es el caso de China, donde se han desarrollado nuevas normas orientadas al aseguramiento y divulgación de información de sostenibilidad. Estas iniciativas buscan fortalecer la transparencia corporativa y alinear las prácticas empresariales con los compromisos internacionales relacionados con la mitigación del cambio climático, el desarrollo sostenible y la gestión responsable de los recursos naturales.

Otro aspecto relevante en esta etapa de evolución normativa ha sido el creciente interés por adaptar los estándares de sostenibilidad a las necesidades de las pequeñas y medianas empresas (pymes). Tradicionalmente, los marcos de reporte ESG han estado orientados principalmente a grandes corporaciones o empresas que participan en los mercados de capitales. Sin embargo, en los últimos años se han impulsado iniciativas orientadas a desarrollar versiones

simplificadas de los estándares de sostenibilidad, con el propósito de facilitar su adopción por parte de organizaciones de menor tamaño y ampliar así el alcance de las prácticas de reporte responsable en el tejido empresarial.

En conjunto, estos avances han contribuido a configurar un ecosistema regulatorio más armonizado y orientado hacia la sostenibilidad, caracterizado por una mayor coordinación entre organismos internacionales, entidades reguladoras y actores del mercado. Este proceso refleja la creciente importancia que los factores ESG han adquirido dentro de la gestión empresarial y en la evaluación del desempeño corporativo por parte de inversionistas, reguladores y demás grupos de interés.

En este contexto, el presente objetivo de investigación se orienta a identificar y analizar los principales requerimientos técnicos establecidos por los estándares vigentes para la elaboración de informes ESG, con especial énfasis en las tendencias regulatorias y normativas que han impulsado el desarrollo de estos marcos durante el periodo comprendido entre 2023 y 2026. El análisis de estos requerimientos permite comprender la estructura, los principios y los lineamientos que orientan la elaboración de reportes de sostenibilidad, así como su impacto en la transparencia corporativa, la gestión de riesgos y la generación de valor sostenible en las organizaciones.

De esta manera, el estudio busca aportar una visión integral sobre la evolución reciente de los estándares de reporte ESG y sobre el papel que desempeñan dentro del proceso de transformación del sistema de información corporativa hacia modelos más integrados, responsables y alineados con los objetivos globales de desarrollo sostenible.

Realizado un seguimiento a la evolución de esta normativa, se puede demostrar las nuevas tendencias las cuales se plasman en la siguiente tabla:

Tabla 2.*Evolución de tiempo e implementación de la norma ESG Periodo 2023-2026*

Hito	Fecha	Descripción
Entrada en vigor CSRD	1 enero 2023	Marco legal europeo
Publicación IFRS S1/S2	Junio 2023	Estándares inaugurales ISSB
Consulta pública ESRS LSME/VSME	Hasta 21 mayo 2024	Desarrollo estándares para PYMES
Paquete Ómnibus	Febrero 2025	Propuesta de simplificación
Acuerdo CSRD/CSDDD	Diciembre 2025	Acuerdo provisional Parlamento-Consejo
Publicación Ato Delegado Taxonomía	8 enero 2026	Entrada en vigor oficial
Normas de aseguramiento China	Enero 2026	Emisión estándares No. 6101
Directrices bolsas China	Enero 2026	Guías de divulgación sostenibilidad
Opinión ESMA sobre ESRS	Febrero 2026	Recomendaciones ajustes
Publicación ESRS simplificados	Mediados 2026	Versión final esperada
Entrada en vigor ESRS LSME	1 enero 2026	Con opción de posposición dos años
Entrada en vigor ISSA 5000	15 diciembre 2026	Norma de aseguramiento IAASB

Fuente. Elaboración propia

Figura 2.

Línea de tiempo de la evolución de la Norma ESG 2023-2026



Fuente. Elaboración propia

Esta evolución muestra que desde el año 2023 entra en vigor el marco legal europeo sobre reporte de sostenibilidad, para luego darle paso en el mismo año a los primeros estándares del ISSB para la divulgación financiera sostenible; el 2024 se desarrollan los estándares adaptados para pequeñas y medianas empresas; en 2025 se emana la propuesta de simplificación regulatoria Ómnibus, además del acuerdo provisional entre el parlamento y el Consejo Europeo; para el año 2026 entra en vigor los criterios de clasificación sostenible, las normas de aseguramiento de China que relacionan los estándares 1601 y guías de divulgación para la sostenibilidad, también se aportan las recomendaciones de ajustes a los estándares europeos, la

versión final de los ESRS junto a su aplicación obligatoria y la Norma Internacional de Aseguramiento IAASB.

4.1.1 Estándares Europeos de Reporte de Sostenibilidad (ESRS): evolución y simplificación

La Directiva de Reporte de Sostenibilidad Corporativa (CSRD) constituye uno de los instrumentos regulatorios más relevantes dentro del marco normativo de sostenibilidad en la Unión Europea, ya que establece los lineamientos obligatorios para la divulgación de información ambiental, social y de gobernanza por parte de las empresas. Esta directiva entró en vigor el 1 de enero de 2023 como parte del proceso de fortalecimiento de las políticas de sostenibilidad del bloque europeo y se posiciona como un componente fundamental del Pacto Verde Europeo, cuyo objetivo es promover un modelo económico más sostenible, transparente y resiliente frente a los desafíos ambientales y sociales actuales.

La CSRD surge como una evolución de la anterior Directiva de Información No Financiera (NFRD), ampliando significativamente el alcance de las empresas obligadas a reportar información de sostenibilidad y estableciendo requisitos más rigurosos en términos de calidad, comparabilidad y verificabilidad de la información divulgada. En este contexto, la normativa exige que las organizaciones presenten reportes detallados sobre su desempeño en aspectos ambientales, sociales y de gobernanza, siguiendo estándares específicos de divulgación desarrollados por el European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) a través de los European Sustainability Reporting Standards (ESRS).

No obstante, a medida que avanzó el proceso de implementación de la directiva, diversos actores del sector empresarial, particularmente pequeñas y medianas empresas y organizaciones

de ciertos sectores industriales, manifestaron preocupaciones relacionadas con la complejidad de los requerimientos, los costos de cumplimiento y las cargas administrativas asociadas a la preparación de los reportes de sostenibilidad. En respuesta a estas inquietudes, la Comisión Europea presentó en febrero de 2025 el denominado Paquete Ómnibus, una iniciativa orientada a simplificar y ajustar algunos aspectos del marco regulatorio, con el propósito de mantener los objetivos de transparencia y sostenibilidad sin generar cargas desproporcionadas para las organizaciones.

Este paquete de reformas fue posteriormente objeto de discusión y negociación entre las instituciones europeas, y finalmente los cambios fueron acordados en diciembre de 2025 entre el Parlamento Europeo y el Consejo de la Unión Europea. Entre las principales modificaciones introducidas se destacan las siguientes:

Reducción del alcance de la CSRD.

Uno de los ajustes más significativos se relaciona con la redefinición de los umbrales que determinan qué empresas están obligadas a cumplir con los requerimientos de reporte establecidos por la directiva. Bajo las nuevas disposiciones, la obligatoriedad se concentra principalmente en entidades de la Unión Europea que cuenten con más de 1.000 empleados y una facturación superior a 450 millones de euros, lo que reduce considerablemente el número de organizaciones sujetas a la normativa en comparación con la propuesta inicial. Esta modificación busca concentrar los esfuerzos regulatorios en empresas con mayor impacto económico y social, al tiempo que se alivian las cargas administrativas para organizaciones de menor tamaño.

En el caso de empresas extranjeras con operaciones dentro de la Unión Europea, se establece un criterio basado principalmente en el nivel de actividad económica en el mercado europeo. De acuerdo con la propuesta revisada, estas organizaciones estarán obligadas a

presentar reportes de sostenibilidad cuando generen ingresos superiores a 450 millones de euros dentro de la Unión Europea, eliminando el requisito relacionado con el número de empleados. Esta medida pretende garantizar condiciones de competencia equitativas entre empresas europeas y compañías internacionales que operan en el mismo mercado.

Limitación en las solicitudes de información dentro de la cadena de valor.

Otro cambio relevante se refiere a las obligaciones de recopilación de información a lo largo de la cadena de suministro y de valor. Con el objetivo de evitar una transferencia excesiva de cargas administrativas hacia empresas más pequeñas, se estableció que las grandes organizaciones solo podrán solicitar a las empresas de menor tamaño información que esté contemplada dentro de las normas voluntarias de reporte. Esta medida busca proteger especialmente a las pequeñas y medianas empresas que participan como proveedores o socios comerciales de grandes corporaciones, evitando que se vean obligadas a implementar sistemas complejos de reporte de sostenibilidad que excedan sus capacidades operativas.

Modificaciones a la Directiva de Devida Diligencia en Sostenibilidad Corporativa (CSDDD).

El Paquete Ómnibus también introdujo ajustes en la Directiva sobre Devida Diligencia en Sostenibilidad Corporativa (CSDDD), la cual establece obligaciones para que las empresas identifiquen, prevengan y mitiguen impactos negativos relacionados con los derechos humanos y el medio ambiente a lo largo de sus cadenas de valor. Entre las modificaciones más relevantes se encuentran la introducción de nuevos umbrales de aplicación, fijados en organizaciones con más de 5.000 empleados y al menos 1,5 mil millones de euros en ingresos, así como la adopción de un enfoque basado en la evaluación de riesgos. Además, se estableció que los Estados miembros

tendrán plazo hasta julio de 2028 para transponer estas disposiciones a sus legislaciones nacionales.

En conjunto, estos ajustes reflejan el esfuerzo de las instituciones europeas por equilibrar los objetivos de sostenibilidad, transparencia corporativa y competitividad empresarial, reconociendo la necesidad de simplificar los procesos regulatorios sin debilitar los avances alcanzados en materia de reporte de sostenibilidad. De esta manera, el proceso de revisión de la CSRD evidencia la dinámica evolución del marco normativo ESG a nivel internacional, caracterizado por un proceso continuo de adaptación a las realidades económicas, institucionales y empresariales de las distintas jurisdicciones.

Estructura y Requisitos de los ESRS

Los ESRS, desarrollados por el EFRAG, constituyen el núcleo técnico de la CSRD. La estructura actual incluye:

Tabla 3.

Estandares europeos de sostenibilidad ESRS

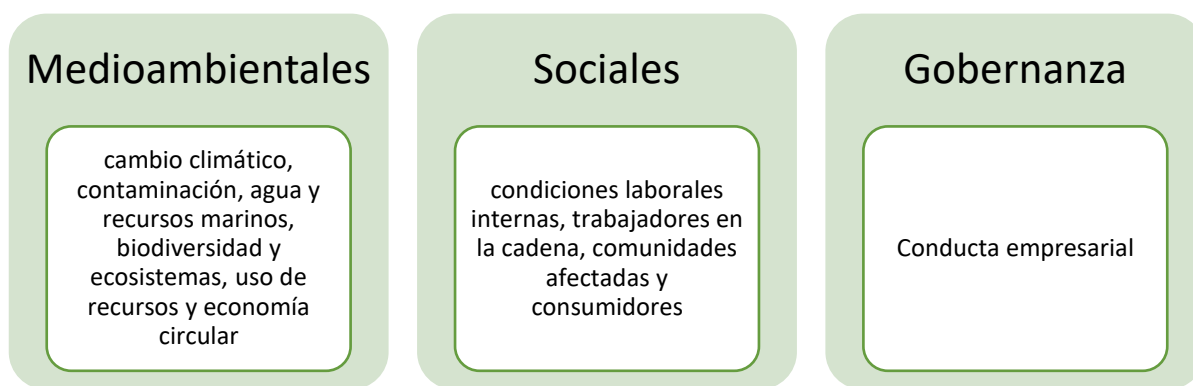
Aspecto	Especificación Técnica
Nombre oficial	European Sustainability Reporting Standards (ESRS)
Organismo emisor	EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group), por mandato de la Comisión Europea
Base legal	Directiva (Unión Europea) 2022/2464 (CSRD - Corporate Sustainability Reporting Directive)
Versión vigente	ESRS originales (julio 2023) con modificaciones del paquete Ómnibus (2025-2026). Versión simplificada esperada para mediados de 2026
Ámbito de aplicación	Empresas europeas que cumplen umbrales CSRD (Menor de 1000 empleados y mayor a 450 millones de Euros de facturación, según modificaciones Ómnibus 2026)
Fecha de entrada en vigor	Aplicación progresiva desde 2024 para entidades de interés público. Para la mayoría, ejercicios iniciados a partir del 1 enero 2025

Aspecto	Especificación Técnica
Principio fundamental	Doble materialidad: Materialidad financiera (riesgos y oportunidades para la empresa) más Materialidad de impacto
Estructura general	ESRS 1 (Requisitos generales) + ESRS 2 (Información general) más 10 estándares temáticos (E1-E5, S1-S4, G1)

Fuente. Elaboración propia

Figura 3.

Estándares temáticos del ESRS



Fuente. Elaboración propia

Tabla 4.

Requerimientos técnicos específicos ESRS

Estándar	Temática	Requerimientos Técnicos Clave
ESRS 1	Requisitos generales	<ul style="list-style-type: none"> - Metodología de doble materialidad obligatoria - Reporte sobre cadena de valor (upstream y downstream) - Perspectiva temporal (corto, mediano, largo plazo) - Información prospectiva (forward-looking) - Conexión con información financiera
ESRS 2	Información general	<ul style="list-style-type: none"> - Gobernanza: roles de administración, dirección y supervisión en sostenibilidad - Estrategia: modelo de negocio, intereses de grupos de interés

Estándar	Temática	Requerimientos Técnicos Clave
		<ul style="list-style-type: none"> - Gestión de riesgos e impactos: proceso de identificación y evaluación - Métricas y objetivos: políticas, acciones, metas
E1	Cambio climático	<ul style="list-style-type: none"> - Plan de transición climática - Emisiones GEI alcance 1, 2 y 3 (metodología GHG Protocol) - Análisis de escenarios climáticos - Objetivos de reducción (science-based) - Asignación financiera a plan de transición
E2	Contaminación	<ul style="list-style-type: none"> - Emisiones a aire, agua y suelo - Metales pesados, COV, microplásticos - Gestión de contaminación en operaciones y cadena de valor
E3	Agua y recursos marinos	<ul style="list-style-type: none"> - Extracción, consumo y vertido de agua - Estrés hídrico en cuencas relevantes - Impactos en recursos marinos
E4	Biodiversidad y ecosistemas	<ul style="list-style-type: none"> - Ubicación de operaciones en áreas sensibles - Dependencias e impactos en biodiversidad - Métricas de estado de ecosistemas
E5	Economía circular	<ul style="list-style-type: none"> - Flujos de recursos: entrada (materiales) y salida (residuos) - Tasa de circularidad - Gestión de residuos peligrosos
S1	Mano de obra propia	<ul style="list-style-type: none"> - Características de empleados (plantilla, rotación) - Salud y seguridad (frecuencia, gravedad) - Formación y desarrollo - Diversidad e inclusión
S2	Trabajadores en cadena de valor	<ul style="list-style-type: none"> - Identificación de riesgos laborales en cadena de suministro - Procesos de debida diligencia - Métricas de cobertura y resultados
S3	Comunidades afectadas	<ul style="list-style-type: none"> - Impactos en comunidades locales - Relacionamiento y consulta - Gestión de quejas y reclamos
S4	Consumidores y usuarios	<ul style="list-style-type: none"> - Seguridad de productos y servicios - Acceso a información - Protección de datos
G1	Conducta empresarial	<ul style="list-style-type: none"> - Políticas anticorrupción y soborno - Conflictos de interés

Estándar	Temática	Requerimientos Técnicos Clave
		- Relación con grupos de interés - Remuneración vinculada a sostenibilidad

Fuente. Elaboración propia

En diciembre de 2025, el EFRAG presentó a la Comisión Europea su opinión técnica sobre la simplificación de los ESRS, proponiendo:

- Evaluación más sencilla de la doble materialidad.
- Mejor legibilidad y concisión en los informes.
- Corrección de redundancias entre estándares temáticos y los requisitos mínimos del ESRS 2.
- Mayor claridad y facilidad de comprensión.
- Introducción de medidas para reducir cargas administrativas.
- Mejora en la interoperabilidad con otros marcos regulatorios.

4.1.2 Estándares del International Sustainability Standards Board (ISSB)

El International Sustainability Standards Board (ISSB) fue establecido en noviembre de 2021 por la Fundación IFRS, con el propósito de desarrollar un conjunto de estándares globales de divulgación de información sobre sostenibilidad que permitan mejorar la consistencia, comparabilidad y calidad de la información utilizada por inversionistas y otros participantes del mercado en la toma de decisiones económicas. La creación del ISSB respondió a la creciente demanda internacional por contar con un marco uniforme que permitiera integrar los aspectos ambientales, sociales y de gobernanza dentro del sistema de información corporativa.

Como resultado de este proceso, en junio de 2023 el ISSB publicó sus dos primeros estándares internacionales de divulgación de sostenibilidad, conocidos como IFRS S1 y IFRS S2, los cuales constituyen la base inicial del nuevo sistema global de reportes de sostenibilidad. Estos estándares buscan proporcionar lineamientos claros para que las organizaciones divulguen información relacionada con los riesgos y oportunidades de sostenibilidad que pueden afectar su desempeño financiero, su posición económica y sus perspectivas futuras.

IFRS S1 – Requisitos generales para la divulgación de información financiera relacionada con sostenibilidad

El estándar IFRS S1 establece el marco general para la divulgación de información financiera relacionada con sostenibilidad, proporcionando los principios y requerimientos básicos que las organizaciones deben seguir al preparar sus reportes de sostenibilidad orientados a los inversionistas. Su objetivo principal es asegurar que las empresas comuniquen de manera clara y consistente cómo los factores de sostenibilidad pueden influir en su capacidad para generar valor en el corto, mediano y largo plazo. Este estándar se fundamenta en la estructura conceptual desarrollada previamente por el Task Force on Climate-related Financial Disclosures (TCFD), la cual organiza la divulgación de información en torno a cuatro pilares fundamentales:

Gobernanza: Las organizaciones deben divulgar información sobre los procesos de supervisión y toma de decisiones relacionados con la sostenibilidad dentro de su estructura de gobierno corporativo. Esto incluye el papel de la junta directiva, los comités especializados y la alta dirección en la gestión de los riesgos y oportunidades asociados a la sostenibilidad.

Estrategia: Las empresas deben explicar cómo los factores de sostenibilidad afectan su modelo de negocio, su estrategia corporativa y su planificación financiera. Esto implica

identificar los riesgos y oportunidades que pueden impactar el desempeño de la organización, así como describir las acciones implementadas para gestionarlos.

Gestión de riesgos: El estándar requiere que las organizaciones describan los procesos utilizados para identificar, evaluar, priorizar y gestionar los riesgos relacionados con la sostenibilidad, así como la forma en que estos se integran dentro del sistema general de gestión de riesgos de la empresa.

Métricas y objetivos: Las empresas deben divulgar indicadores cuantitativos y cualitativos que permitan evaluar su desempeño en relación con los riesgos y oportunidades de sostenibilidad. Asimismo, deben informar sobre los objetivos establecidos y los avances alcanzados en su cumplimiento.

En términos generales, IFRS S1 exige que las organizaciones informen sobre todos los riesgos y oportunidades relevantes relacionados con la sostenibilidad que puedan influir en el valor de la empresa, lo cual incluye aspectos ambientales, sociales y de gobernanza. De esta manera, el estándar busca promover una mayor transparencia en la información que utilizan los mercados financieros para evaluar el desempeño y la resiliencia de las organizaciones frente a los desafíos de sostenibilidad.

IFRS S2 – Divulgaciones relacionadas con el clima

El estándar IFRS S2 se centra específicamente en las divulgaciones relacionadas con el cambio climático, considerado uno de los factores de sostenibilidad con mayor impacto potencial en la economía global y en el desempeño de las empresas. Este estándar complementa los requerimientos generales establecidos en IFRS S1, proporcionando lineamientos más detallados para la divulgación de información relacionada con los riesgos y oportunidades derivados del cambio climático.

Entre los principales aspectos que contempla el estándar IFRS S2 se encuentran:

Análisis de escenarios climáticos: Las organizaciones deben evaluar cómo diferentes escenarios relacionados con el cambio climático —como el aumento de la temperatura global o la transición hacia economías bajas en carbono— pueden afectar su modelo de negocio, su estrategia y su desempeño financiero.

Medición y divulgación de emisiones de gases de efecto invernadero: El estándar requiere la divulgación de las emisiones de gases de efecto invernadero clasificadas en tres alcances:

Alcance 1: emisiones directas provenientes de las operaciones propias de la empresa.

Alcance 2: emisiones indirectas derivadas del consumo de energía adquirida.

Alcance 3: emisiones indirectas generadas a lo largo de la cadena de valor, incluyendo proveedores y uso de productos.

Métricas sectoriales e intersectoriales: IFRS S2 también establece indicadores que permiten comparar el desempeño climático entre diferentes organizaciones y sectores económicos, facilitando el análisis por parte de inversionistas, analistas y reguladores.

Planes de transición climática: Las empresas deben describir las estrategias que han desarrollado para adaptarse a la transición hacia una economía baja en carbono, incluyendo objetivos de reducción de emisiones, inversiones en tecnologías limpias y cambios en su modelo de negocio.

En conjunto, los estándares IFRS S1 e IFRS S2 representan un avance significativo en la consolidación de un marco global de divulgación de información de sostenibilidad, orientado principalmente a satisfacer las necesidades de los inversionistas y los mercados financieros. Estos estándares buscan mejorar la comparabilidad y consistencia de los reportes ESG a nivel

internacional, facilitando la integración de la información de sostenibilidad dentro del sistema de información corporativa y fortaleciendo la capacidad de los mercados para evaluar los riesgos y oportunidades asociados a la transición hacia una economía más sostenible.

Asimismo, la adopción progresiva de estos estándares por parte de diferentes jurisdicciones refleja el creciente reconocimiento de la sostenibilidad como un factor estratégico dentro de la gestión empresarial y la toma de decisiones económicas a nivel global.

Tabla 5.

Estándares del International Sustainability Standards Board (ISSB)

Aspecto	Especificación Técnica
Nombre oficial	IFRS Sustainability Disclosure Standards
Organismo emisor	International Sustainability Standards Board (ISSB) - Fundación IFRS
Base legal	No es ley; adoptado por jurisdicciones voluntariamente (ej. Reino Unido, Australia, Japón, Brasil)
Estándares vigentes	IFRS S1 (Requisitos Generales) e IFRS S2 (Clima) - junio 2023
Nuevos desarrollos	En enero 2026, el ISSB decidió avanzar en estándares sobre naturaleza, biodiversidad y ecosistemas (basado en TNFD)
Ámbito de aplicación	Empresas que cotizan en bolsa, por decisión de cada jurisdicción. Alcance global creciente
Fecha de entrada en vigor	Períodos anuales que comiencen a partir del 1 enero 2024 (adopción anticipada permitida)
Principio fundamental	Materialidad financiera: Información que podría influir en decisiones de inversores (riesgos y oportunidades que afectan perspectivas de la empresa)
Estructura general	Basada en cuatro pilares del TCFD: Gobernanza, Estrategia, Gestión de riesgos, Métricas y objetivos

Fuente. Elaboración propia

Tabla 6.*Requerimientos técnicos específicos por estándar*

Estándar	Temática	Requerimientos Técnicos Clave
IFRS S1	Requisitos generales para divulgación de sostenibilidad	<ul style="list-style-type: none"> - Identificar y divulgar información material sobre todos los riesgos y oportunidades de sostenibilidad significativos - Aplicar los cuatro pilares a cada asunto material - Divulgar información comparativa del período anterior - Conectar información de sostenibilidad con estados financieros - Considerar industria específica (aplicar SASB standards)
IFRS S2	Divulgaciones relacionadas con el clima	<p>Gobernanza: Supervisión del consejo y gestión en temas climáticos</p> <p>Estrategia:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Riesgos y oportunidades climáticas - Análisis de resiliencia mediante escenarios climáticos - Impactos en modelo de negocio, estrategia y planificación financiera - Planes de transición <p>Gestión de riesgos: Procesos para identificar, evaluar y gestionar riesgos climáticos</p> <p>Métricas y objetivos:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Emisiones GEI alcance 1, 2 y 3 - Riesgos de transición y físicos - Capital invertido en clima - Precio interno del carbono - Remuneración vinculada a clima

Fuente. Elaboración propia

Tabla 7.*Requerimientos Transversales IFRS S1 y S2*

Aspecto	Requerimiento Técnico
Ubicación de la información	Puede incluirse en informe anual, reporte de sostenibilidad separado, o cualquier comunicación. Debe estar claramente identificada
Perímetro de reporte	Mismo que estados financieros (grupo consolidado). Si se excluyen entidades, debe justificarse
Información prospectiva	Debe basarse en supuestos razonables y sustentados; divulgar metodologías y supuestos clave
Errores de períodos anteriores	Si se identifican errores materiales, deben corregirse y revelarse
Juicios y estimaciones	Divulgar juicios significativos y fuentes de incertidumbre en estimaciones
Uso de estándares SASB	Aplicar métricas específicas de industria (disponibles en sitio web IFRS)
Interoperabilidad	El ISSB ha trabajado con GRI y EFRAG para maximizar compatibilidad

Fuente. Elaboración propia

En enero de 2026, el ISSB tomó la decisión de avanzar en la creación de estándares que aborden los riesgos y oportunidades relacionados con la naturaleza, la biodiversidad y los ecosistemas, fundamentándose en el marco del TNFD (Task Force on Nature-related Financial Disclosures). Esta iniciativa ampliará el alcance de los requisitos de informes, yendo más allá del enfoque en el clima.

4.1.3 Actualizaciones normativas en China

Normas para la Divulgación de Información sobre Sostenibilidad.

Las bolsas de valores de Shanghai, Shenzhen y Pekín, bajo la supervisión de la Comisión Reguladora de Valores de China (CSRC), emitieron en enero de 2026 directrices revisadas para la divulgación de sostenibilidad corporativa. Estas normas buscan promover un crecimiento empresarial sostenible y de alta calidad entre las compañías listadas, alineándose con los estándares internacionales ESG. Entre los requisitos técnicos se incluyen:

- Información ambiental: emisiones contaminantes, consumo de energía y gestión del agua.
- Orientaciones específicas: métodos estandarizados para identificar riesgos y oportunidades, calcular datos y divulgar información clave.
- Enfoque progresivo: implementación en fases, comenzando con la voluntariedad y programas piloto.

El Ministerio de Finanzas chino publicó en enero de 2026 las Normas de Servicios de Aseguramiento de Información de Sostenibilidad No. 6101 que son Estándares Básicos que establecen un marco regulatorio unificado para el aseguramiento de sostenibilidad. La estructura comprende 18 capítulos y 228 artículos, cubriendo todas las etapas del proceso: aceptación del encargo, planificación, ejecución y reporte. Sus principios fundamentales son, priorizar la protección del interés público, resaltar las características específicas del aseguramiento en sostenibilidad y equilibrar las prácticas nacionales con las tendencias internacionales.

El enfoque de implementación será gradual, permitiendo una adopción voluntaria, programas piloto y una expansión progresiva, brindando tiempo suficiente a los actores del mercado para desarrollar capacidades

Tabla 8.*Especificaciones normas de aseguramiento No. 6101*

Aspecto	Especificación Técnica
Nombre oficial	Directrices para la Divulgación de Sostenibilidad de Empresas Listadas (bolsas de Shanghai, Shenzhen, Pekín) más Normas de Aseguramiento No. 6101
Organismo emisor	Comisión Reguladora de Valores de China (CSRC) y Ministerio de Finanzas
Base legal	Marco regulatorio nacional para empresas listadas
Fecha de emisión	Enero 2026
Ámbito de aplicación	Empresas listadas en bolsas chinas, inicialmente voluntario, con expansión gradual
Principio fundamental	Enfoque gradual: comenzando con aspectos ambientales prioritarios, expandiendo a sociales y gobernanza progresivamente
Estructura general	Capítulos temáticos con orientación detallada sobre metodologías de identificación, cálculo y divulgación

Fuente. Elaboración propia

Tabla 9.*Requerimientos técnicos específicos normas de aseguramiento No. 6101*

Dimensión	Requerimientos Técnicos Clave
Ambiental	<ul style="list-style-type: none"> - Emisiones de contaminantes (aire, agua, suelo) - Consumo de energía (total e intensidad) - Consumo de recursos hídricos - Gestión de residuos - Cumplimiento normativo ambiental - Inversiones ambientales
Social	<ul style="list-style-type: none"> - Prácticas laborales (empleo, salud y seguridad, formación) - Derechos humanos - Relaciones con comunidades - Protección de consumidores <p>(Estos aspectos se desarrollarán completamente en fases posteriores)</p>
Gobernanza	<ul style="list-style-type: none"> - Estructura de supervisión de temas ESG - Ética empresarial y anticorrupción

Dimensión	Requerimientos Técnicos Clave
	- Gestión de riesgos (En desarrollo)
Metodologías estandarizadas	- Métodos para identificar riesgos y oportunidades ESG - Cálculo de datos (factores, conversiones) - Formatos de divulgación unificados
Verificación	Las Normas No. 6101 establecen requerimientos de aseguramiento alineados con ISSA 5000 pero adaptados al contexto chino

Fuente. Elaboración propia

Tabla 10.

Enfoque de implementación Normas de Aseguramiento No. 6101

Fase	Características
Fase 1: Voluntaria	Empresas piloto adoptan voluntariamente; retroalimentación para ajustes
Fase 2: Programas piloto	Grupos selectos obligados a reportar; evaluación de resultados
Fase 3: Expansión progresiva	Ampliación gradual a más empresas; incorporación de nuevas dimensiones (social, gobernanza)
Fase 4: Madurez	Marco completamente implementado para todas las empresas listadas

Fuente. Elaboración propia

4.1.4 Normativas para PYMES

Estándar ESRS LSME.

El estándar ESRS LSME será obligatorio para las pequeñas y medianas empresas cuyas acciones cotizan en mercados regulados de la Unión Europea a partir del 1 de enero de 2026, con la opción de postergar su aplicación hasta por dos años. El objetivo es establecer requisitos de reporte proporcionales y relevantes, considerando la complejidad y capacidades de estas empresas, facilitando su acceso a financiamiento mediante información estandarizada. Su

estructura contempla tres secciones generales: Requisitos, Información general y Políticas, acciones y metas y tres bloques de métricas: Medio ambiente, Social y Modelo de negocio.

Este estándar tiene una importancia estratégica, ya que define el nivel máximo de información que las grandes empresas pueden solicitar a las PYMES en la cadena de valor, conforme al Artículo 29b(4) de la CSRD.

Tabla 11.

Especificaciones estandar LSME

Aspecto	Especificación Técnica
Nombre oficial	ESRS for Listed Small- and Medium-sized Enterprises (LSME)
Organismo emisor	EFRAG
Base legal	CSRD (Directiva (UE) 2022/2464)
Fecha de aplicación	1 enero 2026 (con opción de posposición hasta 2028)
Ámbito de aplicación	PYMES cuyos valores cotizan en mercados regulados de la UE
Principio fundamental	Proporcionalidad: requisitos adaptados a complejidad y capacidades de PYMES, manteniendo doble materialidad
Estructura	- 3 secciones generales: Requisitos generales, Información general, Políticas-acciones-objetivos - 3 secciones de métricas: Medio ambiente, Social, Modelo de negocio
Requerimientos técnicos LSME	
Sección	Requerimientos Técnicos Clave
Requisitos generales	- Base de preparación (doble materialidad simplificada) - Perímetro de reporte (mismo que financiero) - Conexión con cadena de valor (limitada a información disponible)
Información general	- Descripción del modelo de negocio - Gobernanza básica en sostenibilidad - Grupos de interés relevantes
Políticas, acciones y objetivos	- Políticas de sostenibilidad implementadas - Acciones concretas emprendidas - Metas cuantitativas cuando existan
Métricas ambientales	- Emisiones GEI alcance 1 y 2 (alcance 3 opcional) - Consumo energético

Aspecto	Especificación Técnica
	- Consumo de agua (si relevante) - Generación de residuos
Métricas sociales	- Plantilla (número, contratos) - Salud y seguridad (accidentes) - Formación (horas) - Diversidad (género en dirección)
Métricas de modelo de negocio	- Ingresos por productos/servicios sostenibles - Inversiones relacionadas con sostenibilidad

Fuente. Elaboración propia

Estándar Voluntario para PYMES No Cotizadas (VSME).

El VSME es una herramienta voluntaria destinada a micro, pequeñas y medianas empresas que no cotizan en bolsa, para responder a los requerimientos de información ESG solicitados por socios comerciales, bancos e inversores. Su propósito es estandarizar las múltiples solicitudes actuales de datos ESG, reducir la carga administrativa y facilitar el acceso a financiamiento sostenible. Su estructura incluye:

- Módulo Básico: obligatorio para todos.
- Módulo de Narrativa, Políticas, Acciones y Metas (PAT)
- Módulo para socios comerciales: opcional, para responder de forma estandarizada a estas entidades.

Tabla 12.

Especificaciones estandar VSME

Aspecto	Especificación Técnica
Nombre oficial	Voluntary Standard for Small- and Medium-sized Enterprises (VSME)
Organismo emisor	EFRAG
Base legal	Voluntario (no mandatado por CSRD)

Aspecto	Especificación Técnica
Fecha de emisión	Consulta pública hasta mayo 2024; versión final esperada 2025
Ámbito de aplicación	Micro, pequeñas y medianas empresas no cotizadas que deseen reportar ESG voluntariamente
Propósito	Estandarizar respuestas a solicitudes de información de socios comerciales, bancos e inversores
Estructura	<ul style="list-style-type: none"> - Módulo Básico (obligatorio para usuarios del estándar) - Módulo de Narrativa-PAT (Políticas, Acciones, Metas) - opcional - Módulo de Socios Comerciales - opcional
Módulo	Requerimientos Técnicos Clave
Módulo Básico	<ul style="list-style-type: none"> - Descripción básica de la empresa - Número de empleados - Sectores de actividad - Certificaciones existentes (ISO, etc.) - Consumo energético total - Emisiones GEI alcance 1 (si se dispone) - Volumen de residuos - Cumplimiento normativo básico
Módulo PAT (opcional)	<ul style="list-style-type: none"> - Políticas de sostenibilidad adoptadas - Acciones concretas implementadas - Metas (cualitativas o cuantitativas) - Progreso respecto a metas anteriores
Módulo Socios Comerciales (opcional)	<ul style="list-style-type: none"> - Información sobre cadena de suministro (número de proveedores, países) - Evaluaciones ESG de proveedores - Productos con características sostenibles - Información solicitada por clientes

Fuente. Elaboración propia

La consulta pública sobre ambos proyectos estuvo abierta hasta el 21 de mayo de 2024, con el fin de recoger comentarios sobre la arquitectura propuesta, la implementación de los requisitos de la CSRD, la relevancia de las revelaciones, las simplificaciones logradas y la aceptación del mercado.

4.1.5 Taxonomía de la Unión Europea: alto delegado revisado (2026)

El Ato Delegado revisado de la Taxonomía de la UE, adoptado en julio de 2025 y publicado el 8 de enero de 2026, entró en vigor oficialmente. Las principales modificaciones incluyen:

Nuevo criterio de materialidad: actividades que representen menos del 10% del volumen de negocio, CapEx o OpEx pueden ser excluidas de los KPIs. El KPI de OpEx puede ser totalmente excluido si no es material para el modelo de negocio.

Simplificaciones para entidades financieras: exclusión de exposiciones a empresas que no reportan bajo la Taxonomía; posibilidad de postergar ciertos reportes hasta 2028; y retraso en la presentación de plantillas detalladas hasta finales de 2027.

Plantillas más sencillas y menos datos requeridos: introducción de un resumen para empresas no financieras, eliminación de plantillas específicas para nuclear y gas, y reducción general en los puntos de datos obligatorios.

Criterios DNSH (No causar daño significativo): mayor enfoque en sustancias listadas como de alta preocupación (SVHC) por la Agencia Europea de Productos Químicos.

En este orden de ideas, se mencionan los estándares de los reportes GRI:

Tabla 13.

Estándares Global Reporting Initiative (GRI) - actualizaciones 2024-2026

Aspecto	Especificación Técnica
Nombre oficial	GRI Standards
Organismo emisor	Global Sustainability Standards Board (GSSB) - GRI
Base legal	Voluntario (adoptado por más de 100 países como marco de referencia)

Aspecto	Especificación Técnica
Versiones actualizadas	GRI 101: Biodiversidad 2024, GRI 14: Sector Minero 2024, GRI 102: Climate Change 2025, GRI 103: Energy 2025
Fecha de aplicación	GRI 101: efectivo 1 enero 2026; GRI 14: efectivo 1 enero 2026
Ámbito de aplicación	Cualquier organización que desee reportar sus impactos en sostenibilidad
Principio fundamental	Materialidad de impacto: Reportar sobre impactos significativos en economía, medio ambiente y personas, incluyendo aquellos que no afectan financieramente a la organización
Estructura	Universales (GRI 1, 2, 3) más Temáticos (GRI 200 económico, 300 ambiental, 400 social) más Sectoriales

Requerimientos Técnicos Específicos de las Actualizaciones 2024-2026

Estándar	Temática	Requerimientos Técnicos Clave
GRI 101: Biodiversidad 2024	Biodiversidad	<ul style="list-style-type: none"> - Ubicación de sitios operativos en o cerca de áreas protegidas - Impactos directos e indirectos en biodiversidad - Causas de pérdida de biodiversidad - Dependencias de servicios ecosistémicos - Medidas de mitigación y compensación - Procesos de debida diligencia en cadena de suministro
GRI 14: Sector Minero 2024	Minería	<ul style="list-style-type: none"> - Gestión de relaves y residuos mineros - Cierre de minas y rehabilitación - Relaciones con comunidades indígenas - Conflictos y mecanismos de reclamación - Emisiones específicas del sector
GRI 102: Climate Change 2025	Cambio climático	<ul style="list-style-type: none"> - Planes de transición climática alineados con 1.5°C - Análisis de escenarios climáticos físicos y de transición - Emisiones GEI alcance 1, 2 y 3 con mayor granularidad - Metas climáticas y progreso - Riesgos y oportunidades climáticas
GRI 103: Energy 2025	Energía	<ul style="list-style-type: none"> - Consumo energético dentro y fuera de la organización - Desglose por fuentes renovables y no renovables - Intensidad energética - Reducciones de consumo y eficiencia - Inversiones en energías limpias

Requerimientos Transversales GRI	
Aspecto	Requerimiento Técnico
GRI 1: Fundamentos	<ul style="list-style-type: none"> - Principios de reporte: precisión, equilibrio, claridad, comparabilidad, confiabilidad, oportunidad - Enfoque participativo stakeholder engagement
GRI 2: Contenidos generales	<ul style="list-style-type: none"> - Perfil organizacional - Estrategia, políticas y prácticas - Participación de grupos de interés - Prácticas de reporte
GRI 3: Temas materiales	<ul style="list-style-type: none"> - Proceso para determinar temas materiales - Lista de temas materiales - Gestión de cada tema material

Fuente. Elaboración propia

4.1.6 Análisis comparativo por marco normativo

Tras la adopción de marcos ambiciosos, se ha observado una tendencia hacia la simplificación y la reducción de cargas regulatorias, especialmente en Europa con el paquete Ómnibus y la simplificación de los ESRS. China ejemplifica un modelo de convergencia internacional con prioridades nacionales, incorporando elementos clave de estándares globales pero ajustándolos a sus realidades y prioridades internas. Por otro lado, la creación de estándares específicos para PYMES (LSME obligatorio y VSME voluntario) refleja la necesidad de proporcionalidad y el papel esencial de estas empresas en las cadenas de valor.

Conforme a la evolución del concepto de materialidad, mientras Europa mantiene la doble materialidad, el ISSB se enfoca en la materialidad financiera, y China adopta un enfoque progresivo, evidenciando distintas filosofías regulatorias. Por ello, la emisión simultánea de normas de reporte (ESRS, ISSB) y de aseguramiento (ISSA 5000, normas chinas) muestra la madurez en el desarrollo del ecosistema normativo.

Tabla 14.*Resumen de requerimientos técnicos por marco normativo*

Aspecto Técnico	ESRS (UE)	ISSB (Global)	China	PYMES (LSME/VSME)
Materialidad	Doble materialidad (impacto + financiera)	Materialidad financiera	Materialidad financiera (con enfoque gradual)	Doble materialidad (proporcional)
Alcance	Integral (E, S, G)	Clima (S2) y general (S1)	Ambiental priorizado	Simplificado y proporcional
Cadena de valor	Incluye cadena de valor aguas arriba/abajo	Incluye cadena de valor	En desarrollo	Límites definidos (LSME como tope)
Análisis de escenarios	Requerido para clima	Requerido para clima	En desarrollo	No requerido (simplificado)
Verificación externa	Aseguramiento obligatorio (limitado inicial)	Requerido por jurisdicciones	Normas emitidas (enero 2026)	Proporcional

Fuente. Elaboración propia

4.2 Caracterizar los principales requerimientos técnicos de aseguramiento desde la evaluación de riesgos, obtención de evidencia y presentación de informes

La obtención de evidencia constituye uno de los elementos centrales dentro de los procesos de aseguramiento y auditoría, ya que permite al profesional emitir una opinión fundamentada sobre la razonabilidad, integridad y confiabilidad de la información objeto de revisión. En términos generales, la evidencia de auditoría corresponde a la información utilizada por el auditor o profesional de aseguramiento para llegar a conclusiones en las que se basará su informe. Esta evidencia puede derivarse de diferentes fuentes, tales como registros contables,

documentos internos y externos, declaraciones de la administración, observaciones directas, análisis de datos y otras pruebas realizadas durante el proceso de revisión.

En el contexto del aseguramiento de reportes de sostenibilidad o información ESG, la obtención de evidencia adquiere una relevancia aún mayor debido a las características particulares de este tipo de información. A diferencia de los estados financieros tradicionales, los reportes de sostenibilidad incluyen tanto información cuantitativa como cualitativa, métricas no financieras, estimaciones, proyecciones y datos provenientes de diversas áreas operativas de la organización. Por esta razón, el proceso de aseguramiento requiere el diseño de procedimientos específicos que permitan verificar la consistencia, exactitud y trazabilidad de los datos divulgados.

Para lograr este objetivo, el profesional de aseguramiento debe diseñar y aplicar procedimientos adecuados y proporcionales al nivel de riesgo identificado, especialmente en relación con los riesgos de incorrección material detectados durante la fase de evaluación de riesgos. Dichos riesgos pueden derivarse de múltiples factores, entre ellos la complejidad de los indicadores de sostenibilidad, la diversidad de fuentes de información, la falta de estandarización en algunos procesos de medición o la existencia de estimaciones relacionadas con impactos ambientales o sociales.

En respuesta a la creciente necesidad de contar con un marco especializado para el aseguramiento de información de sostenibilidad, el International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) desarrolló la Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad ISSA 5000. Esta norma establece los principios, requerimientos y lineamientos metodológicos que deben seguir los profesionales para realizar encargos de aseguramiento sobre

información relacionada con sostenibilidad, incluyendo reportes ESG elaborados bajo diversos marcos de divulgación.

La ISSA 5000 tiene como objetivo proporcionar un marco global consistente para el aseguramiento de información de sostenibilidad, permitiendo mejorar la calidad, credibilidad y comparabilidad de los reportes divulgados por las organizaciones. Asimismo, la norma busca fortalecer la confianza de los inversionistas, reguladores y demás grupos de interés en la información presentada por las empresas sobre su desempeño ambiental, social y de gobernanza.

De acuerdo con los requerimientos técnicos establecidos en la ISSA 5000, para el cumplimiento adecuado de la norma los profesionales de aseguramiento deben considerar, entre otros aspectos, los siguientes elementos fundamentales:

Planificación del encargo de aseguramiento: El profesional debe desarrollar una planificación adecuada que permita identificar el alcance del trabajo, comprender el contexto de la organización y determinar los recursos necesarios para llevar a cabo el encargo de aseguramiento.

Comprensión de la entidad y su entorno: Es necesario obtener un conocimiento suficiente de la organización, su modelo de negocio, sus operaciones, su estructura de gobierno corporativo y los procesos utilizados para recopilar y reportar información de sostenibilidad.

Evaluación de riesgos de incorrección material: El profesional debe identificar y evaluar los riesgos que podrían afectar la confiabilidad de la información divulgada en los reportes de sostenibilidad, considerando tanto factores internos como externos que puedan generar errores o sesgos en la información reportada.

Diseño y aplicación de procedimientos de aseguramiento: Con base en la evaluación de riesgos, se deben diseñar y ejecutar procedimientos de revisión que permitan obtener evidencia

suficiente y adecuada. Estos procedimientos pueden incluir inspección de documentos, entrevistas con responsables de la información, análisis de datos, recálculos, pruebas de controles y otras técnicas de verificación.

Obtención de evidencia suficiente y apropiada: La evidencia recopilada debe ser pertinente y confiable, permitiendo sustentar las conclusiones alcanzadas por el profesional de aseguramiento. La calidad y cantidad de evidencia dependerán del nivel de aseguramiento requerido y del grado de riesgo asociado a la información evaluada.

Formación de conclusiones e informe de aseguramiento: Finalmente, el profesional debe evaluar la evidencia obtenida y determinar si es suficiente para sustentar una conclusión razonable o limitada sobre la información de sostenibilidad revisada, la cual será comunicada a través de un informe de aseguramiento dirigido a los usuarios del reporte.

En síntesis, la obtención de evidencia en los encargos de aseguramiento de sostenibilidad constituye un proceso clave para garantizar la confiabilidad y credibilidad de los reportes ESG, permitiendo a los distintos grupos de interés contar con información verificable sobre el desempeño de las organizaciones en materia ambiental, social y de gobernanza. La implementación de normas especializadas como la ISSA 5000 representa un paso importante hacia la consolidación de prácticas de aseguramiento más robustas, consistentes y alineadas con las crecientes demandas de transparencia en el ámbito empresarial global.

Figura 4.*Requerimientos profesionales para el cumplimiento de la norma ESG*

Fuente. Elaboración propia

Para diseñar procedimientos apropiados a riesgos evaluados, los procedimientos debe estar alineados con la naturaleza de riesgo en sí, garantizando que la evidencia obtenida sea relevante y confiable; por otro lado, los procedimientos deben realizarse en los momentos adecuados para captar la información necesaria en el momento oportuno; y determinar la cantidad de evidencia o la profundidad de los procedimientos, los cuales deben ser suficientes para reducir el riesgo de la auditoría a un nivel aceptable. Este enfoque garantiza que los procedimientos realizados sean efectivos para detectar posibles incorrecciones materiales, facilitando una conclusión adecuada y sustentada sobre la información auditada.

Tabla 15.*Tipos de procedimientos según nivel de aseguramiento*

Procedimiento	Aseguramiento Limitado	Aseguramiento Razonable
Indagaciones	Extensas, ante personal responsable	Igual, más profundización según hallazgos
Procedimientos analíticos	Análisis de tendencias y relaciones	Análisis detallados con modelos predictivos
Inspección	Limitada a documentos clave	Extensa, incluyendo documentos fuente
Observación	Según relevancia	Sistemática de procesos clave

Procedimiento	Aseguramiento Limitado	Aseguramiento Razonable
Recálculo	Selectivo de métricas clave	Extenso de todas las métricas significativas
Reejecución	Generalmente no aplica	De controles clave

Fuente. Elaboración propia

4.2.1 Procedimientos sobre información cuantitativa

El profesional debe recopilar evidencia que respalde la precisión, integridad y validez de las métricas y KPIs relacionados con la sostenibilidad. Según la Norma ISSA 5000, los aspectos técnicos específicos para la evaluación cuantitativa se presentan a continuación:

Figura 5.

Procedimientos técnicos para información cuantitativa



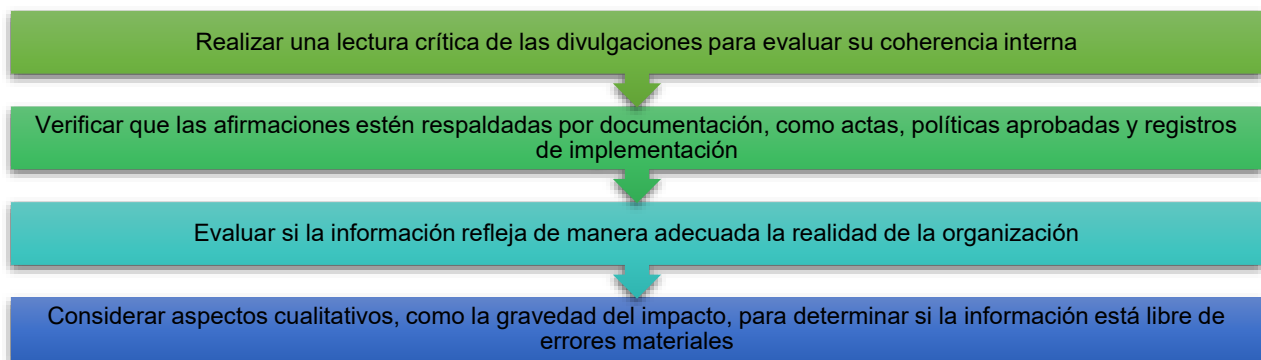
Fuente. Elaboración propia

4.2.2 Procedimientos sobre información cualitativa y narrativa

El profesional debe diseñar procedimientos para verificar que la información cualitativa esté bien fundamentada y sea coherente con otra información disponible. Enfoque técnico según ISSA 5000:

Figura 6.

Procedimiento para verificación de la información cuantitativa y narrativa



Fuente. Elaboración propia

4.2.3 Procedimientos sobre información prospectiva y estimaciones

El profesional debe recopilar evidencia que respalde la razonabilidad de los supuestos y metodologías utilizados en información prospectiva, incluyendo análisis de escenarios, planes de transición y metas. Los aspectos técnicos específicos para este procedimiento son:

Tabla 16.*Procedimiento para la verificación de la información prospectiva y estimaciones*

Objetivo	Tipo de Investigación	Técnica Principal	Resultado
OE1: Especificar requerimientos de estándares de reporte	Documental - Descriptiva	Análisis de contenido de GRI, ISSB, ESRS	Matriz comparativa de requerimientos
OE2: Caracterizar requerimientos de aseguramiento	Documental - Descriptiva	Análisis de contenido de ISSA 5000	Caracterización estructurada por fases
OE3: Estructurar procedimientos y listas de chequeo	Propositiva	Síntesis y diseño instrumental	Listas de chequeo por áreas y fases del aseguramiento

OE: Objetivo Específico

Fuente. Elaboración propia

4.2.4 Uso del trabajo de expertos y otros profesionales

El profesional puede apoyarse en el trabajo de expertos internos o externos y otros profesionales, siempre que evalúe su competencia, capacidades y objetividad. Según la Norma ISSA 5000, los requisitos específicos, aunado a la auditoría interna se relacionan a continuación:

Figura 7.

Procedimiento para el trabajo de expertos y otros profesionales



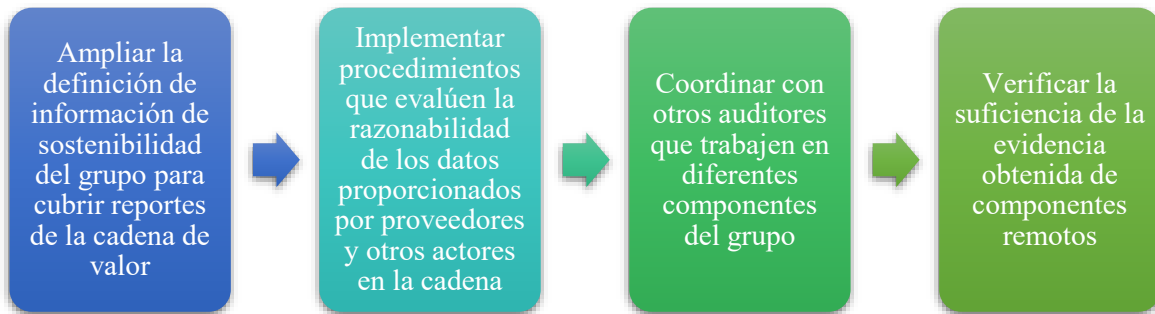
Fuente. Elaboración propia

4.2.5 Procedimientos sobre información de la cadena de valor y grupos

El profesional debe diseñar procedimientos para obtener evidencia sobre la sostenibilidad proveniente de componentes del grupo y de la cadena de valor. Las consideraciones técnicas para la verificación de la información de la cadena de valor y grupos se relacionan en la siguiente tabla:

Figura 8.

Consideraciones técnicas para la verificación de información de la cadena de valor y grupos



Fuente. Elaboración propia

4.2.6 Documentación de la evidencia obtenida

El profesional debe documentar de manera suficiente la evidencia y los procedimientos realizados, de modo que un profesional experimentado pueda entenderlos de forma adecuada; los requisitos que deben tenerse en cuenta para la obtención de la evidencia se encuentran consignadas en la norma ISSA 5000:

Figura 9.*Requisitos para la verificación de evidencias*

Fuente. Elaboración propia

La documentación final del encargo debe completarse en un plazo máximo de 60 días desde la emisión del informe de aseguramiento.

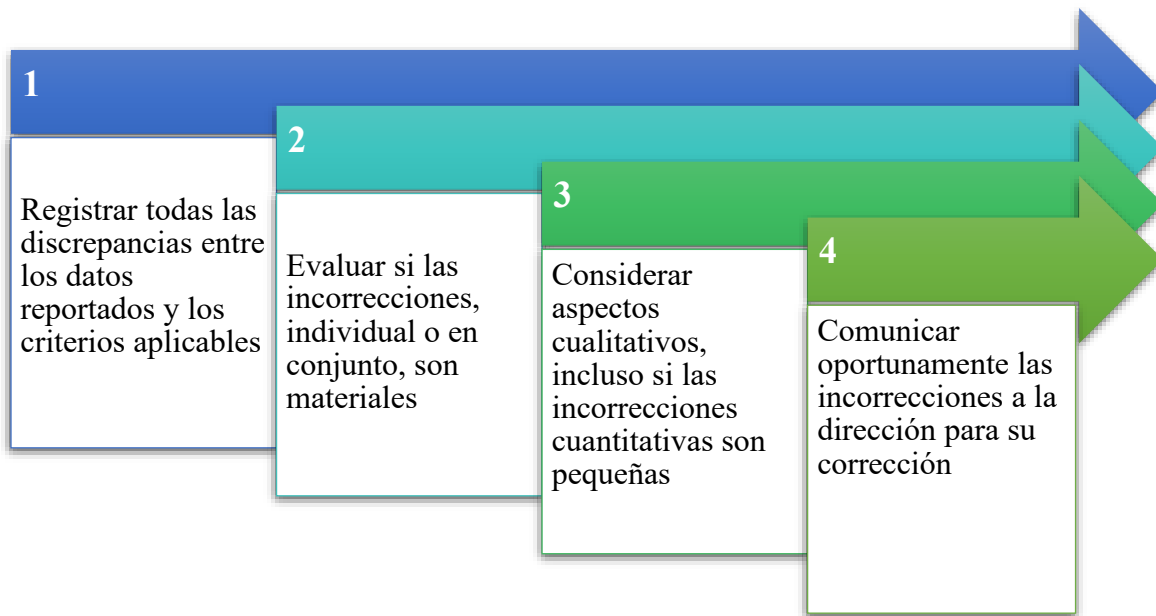
4.2.7 Caracterización de los requerimientos técnicos para la presentación de informes

La fase de presentación de informes es la etapa final del proceso de aseguramiento y consiste en comunicar la conclusión del profesional respecto a la información de sostenibilidad.

El profesional debe recopilar y evaluar todas las incorrecciones detectadas, ya sean corregidas o no, para determinar si la información de sostenibilidad está libre de incorrección material. El proceso técnico según ISSA 5000 es el siguiente:

Figura 10.

Proceso técnico para evaluar incorrecciones de sostenibilidad



Fuente. Elaboración propia

Por otra parte, el profesional debe considerar eventos ocurridos después de la fecha de la información y antes del informe, y obtener declaraciones escritas de la dirección. Las consideraciones sobre hechos posteriores a las correcciones relacionan implementar procedimientos para identificar eventos relevantes que puedan requerir ajuste o revelación y consultar con la dirección sobre hechos posteriores relevantes. La dirección confirma su responsabilidad en la preparación de la información según los criterios aplicables, además de asegurar que toda la información relevante y el acceso acordado han sido proporcionados. Así mismo se debe afirmar que los efectos de las incorrecciones no corregidas son inateriales y se obtienen cartas de manifestación específicas relacionadas con aspectos de sostenibilidad.

4.2.8 Contenido del informe de aseguramiento

El informe debe contener elementos específicos que permitan a los usuarios comprender claramente el alcance, la naturaleza y los resultados del trabajo realizado.

Tabla 17.

Contenido del informe de aseguramiento

Elemento	Descripción
Título	Que indique claramente que es un informe de aseguramiento independiente
Destinatario	A quien va dirigido el informe
Identificación de la información	La información de sostenibilidad sujeta a aseguramiento (alcance)
Criterios aplicados	Referencia clara a los criterios utilizados en la preparación (ej. ESRS, IFRS S1/S2, GRI)
Nivel de aseguramiento	Indicación explícita de si es limitado, razonable o combinado
Responsabilidades	Responsabilidades de la dirección/responsables del gobierno y del profesional
Resumen del trabajo realizado	Descripción de la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos
Conclusión/opinión	Conclusión sobre la información de sostenibilidad
Modificaciones	Cualquier modificación de la conclusión (conclusión modificada, párrafos de énfasis)
Firma	Firma del profesional o la firma
Fecha	Fecha del informe
Lugar	Lugar de emisión

Fuente. Elaboración propia

Los dos formatos principales del informe son:

Formato detallado: Permite incluir información adicional sobre el encargo, como la composición del equipo o la materialidad aplicada.

Formato resumido: Versión estandarizada que contiene los elementos básicos esenciales.

Para las conclusiones del informe, se debe expresar la información de manera diferenciada según el nivel de aseguramiento y si se detectaron incorrecciones materiales.

Figura 11.

Modelo detección de correcciones para informes de aseguramiento

Aseguramiento razonable (positivo)	Aseguramiento limitado (Negativa)
<ul style="list-style-type: none"> • No modificada: La información de sostenibilidad ha sido preparada, en todos los aspectos materiales, de acuerdo con criterios, modificada con salvedades, excepto por los efectos de... la información ha sido preparada... • Adversa: La información no ha sido preparada de acuerdo con criterios. • Denegación de opinión: Cuando no fue posible obtener evidencia suficiente 	<ul style="list-style-type: none"> • No modificada: No tenemos conocimiento de hechos que nos hagan creer que la información de sostenibilidad no ha sido preparada, en todos los aspectos materiales, de acuerdo con criterios • Modificada: Excepto por... no tenemos conocimiento de hechos que indiquen lo contrario... • Conclusión adversa o denegación: Equivalentes a la de aseguramiento razonable.

Fuente. Elaboración propia

Para las modificaciones al informe y comunicaciones adicionales, el profesional debe realizar las modificaciones necesarias en el informe y comunicar ciertos asuntos a los responsables de gobernanza. Las circunstancias en las cuales se requieren modificación según ISSA 5000 son cuando hay:

Conclusión modificada: Cuando existen incorrecciones materiales o limitaciones en el alcance.

Párrafos de énfasis: Para resaltar asuntos que, sin modificar la conclusión, son fundamentales para la comprensión de los usuarios.

Párrafos sobre otros asuntos: Para abordar temas específicos no relacionados con la conclusión.

Información comparativa: Cuando se reporta información de períodos anteriores.

Ahora bien, para efectos de comunicación con los responsables de gobernanza para las debidas correcciones o reclamaciones, estas pueden realizarse cuando:

- Deficiencias importantes en el control interno identificadas durante el encargo.
- Incorrecciones no corregidas y sus posibles impactos.
- Dificultades encontradas durante el proceso.
- Cuestiones de independencia, cuando corresponda.
- Planificación y alcance del encargo.

4.2.9 Integración con requerimientos éticos y de calidad

En este aparte, se visualiza una integración de normas que exigen el cumplimiento de los requerimientos éticos y de calidad que relacionan el Código IESBA (IESSA), la norma ISQM 1 (Gestión de Calidad), la norma ISAE 3000 (Revisado) e ISAE 3410, con la Norma ISSA 5000, tal como se muestra a continuación:

Tabla 18.*Interacción de la norma ISSA 5000 con demás normas de ética y calidad en el aseguramiento*

Normas/ Interacción	Código IESBA	la norma ISQM 1 (Gestión de Calidad)	ISAE 3000 (Revisado) e ISAE 3410
ISSA 5000	<p>La ISSA 5000 exige cumplir con requisitos éticos que incluyen las disposiciones del Código IESBA relacionadas con encargos de aseguramiento de sostenibilidad (IESSA) o requisitos profesionales al menos igual de exigentes.</p> <p>Aspectos clave de IEISSA: Parte 5 del Código IESBA: Nuevos estándares específicos para aseguramiento de sostenibilidad.</p> <p>Independiente del marco: Aplica a todos los profesionales del aseguramiento, independientemente de su formación.</p> <p>Neutral respecto a marcos de reporte: Compatible con cualquier marco de reporte o aseguramiento.</p> <p>Independencia: Requisitos similares a los de auditoría financiera.</p> <p>Utilización de expertos externos: Estándares revisados para evaluar competencia, capacidades y objetividad.</p>	<p>La ISSA 5000 requiere que el líder del encargo sea miembro de una firma que implemente ISQM 1 o requisitos equivalentes.</p> <p>Implicaciones: Implementación de un sistema de gestión de calidad a nivel de firma que cubra encargos de aseguramiento de sostenibilidad.</p> <p>Recursos adecuados, incluyendo personal competente en sostenibilidad.</p> <p>Procedimientos para la aceptación y continuidad de clientes y encargos.</p> <p>Monitoreo del sistema de gestión de calidad.</p>	<p>ISAE 3410 será retirada una vez que ISSA 5000 entre en vigor, ya que este último cubre todos los encargos de aseguramiento de sostenibilidad, incluyendo la información sobre gases de efecto invernadero (GEI).</p> <p>ISAE 3000 (Revisado) seguirá aplicándose a encargos de aseguramiento sobre temas no relacionados con sostenibilidad.</p> <p>ISSA 5000 es un estándar autónomo (standalone), sin necesidad de aplicar también ISAE 3000.</p>

Etapas del Proceso	Requerimientos Técnicos Clave	Nivel de Aseguramiento
Formación de conclusión	Determinar si información está libre de incorrección material	Ambos
Informe de aseguramiento	Opinión positiva (R) / Conclusión negativa (L); elementos obligatorios; modificaciones cuando corresponda	Diferenciado
Documentación	Documentación suficiente para profesional experimentado; archivo completo en 60 días	Ambos
Comunicaciones	Comunicar deficiencias, incorrecciones, dificultades a responsables del gobierno	Ambos

Fuente. Elaboración propia

La definición de los requisitos técnicos para el aseguramiento de informes ESG, fundamentada principalmente en la ISSA 5000 del IAASB y en los marcos complementarios (IESSA, ISQM 1), muestra un sistema normativo sólido, integral y diferenciado que establece lo siguiente:

Evaluación de riesgos: Incluye requisitos específicos para aseguramiento limitado (en relación con divulgaciones) y razonable (sobre afirmaciones), poniendo énfasis en comprender el negocio, la cadena de valor, los criterios utilizados y el sistema de control interno, así como en determinar la materialidad, considerando la doble materialidad cuando sea aplicable.

Obtención de evidencia: Define procedimientos particulares para información cuantitativa y cualitativa, incluyendo métricas ambientales, sociales y de gobernanza; consideraciones específicas para estimaciones, datos prospectivos y la cadena de valor; además, permite la utilización de expertos y otros profesionales, siempre evaluando su competencia y objetividad.

Presentación de informes: Establece una estructura estandarizada con elementos obligatorios, diferenciando claramente entre conclusiones de aseguramiento limitado (negativa) y

razonable (positiva), además de requerir instrucciones para modificaciones y comunicaciones adicionales.

Integración con marcos éticos y de gestión de calidad: La ISSA 5000 trabaja en conjunto con el Código IESBA (IESSA), garantizando requisitos éticos sólidos que abordan riesgos como el greenwashing, y con ISQM 1 para la gestión de calidad, formando un sistema normativo coherente para el aseguramiento de la sostenibilidad.

Este marco normativo, que entrará en vigencia a partir del 15 de diciembre de 2026 (con posibilidad de adopción anticipada), representa el estándar global para el aseguramiento de reportes ESG, proporcionando una base técnica sólida para incrementar la credibilidad y confiabilidad de la información de sostenibilidad.

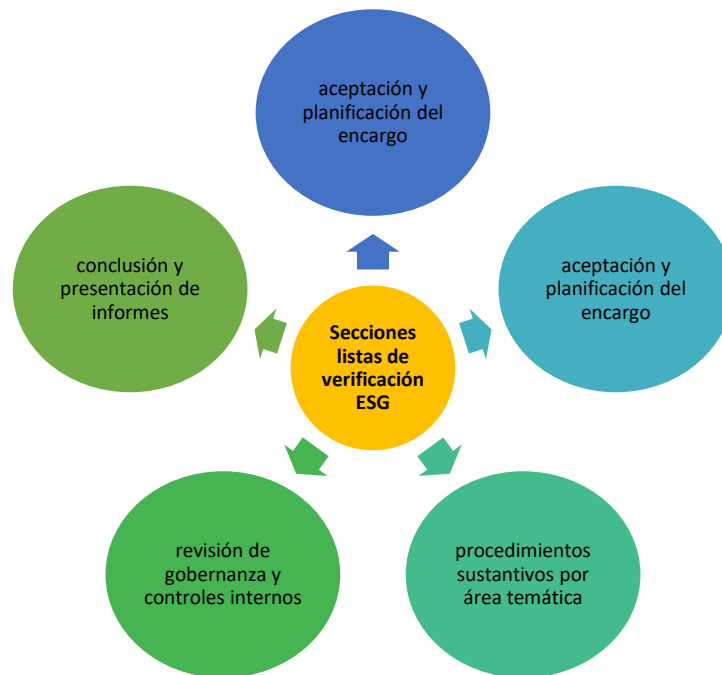
4.3 Estructurar procedimientos de aseguramiento para reportes ESG, mediante la elaboración de listas de chequeo

Las presentes listas de chequeo representan la aplicación práctica del presente objetivo específico, al establecer procedimientos de aseguramiento para informes ESG fundamentados en la normativa internacional vigente hasta febrero de 2026. Estas herramientas fueron diseñadas para traducir los complejos requisitos técnicos de los principales marcos regulatorios, como la ISSA 5000 del IAASB, la CSRD/ESRS de la Unión Europea, los estándares del ISSB (IFRS S1 y S2), y las actualizaciones del GRI (GRI 102: Cambio Climático 2025 y GRI 103: Energía 2025), en pasos secuenciales y verificables que simplifiquen la labor de los profesionales encargados del aseguramiento.

Las listas están organizadas en cinco secciones, correspondientes a las fases del proceso de aseguramiento: aceptación y planificación del encargo, evaluación de riesgos y materialidad, procedimientos sustantivos por área temática, revisión de gobernanza y controles internos, y conclusión y presentación de informes. Cada elemento incluye referencias a los marcos normativos aplicables y espacios destinados a la documentación de evidencia, reconociendo que, como señala la literatura especializada que el entregable real no es la declaración de sostenibilidad, sino la documentación, los controles, los registros de decisiones y la evidencia de gobernanza.

Figura 12.

Secciones para listas de chequeo del proceso de aseguramiento



Fuente. Elaboración propia

Conforme a las dimensiones antes mencionadas se presenta una lista de chequeo o verificación por cada una de ellas, siguiendo el marco normativo correspondiente:

Tabla 20.

Lista de chequeo 1 aceptación y planificación del encargo

Ítem	Criterio de Verificación	Marco Normativo	Cumple	Evidencia
1.1	Precondiciones del encargo: ¿La entidad ha utilizado un marco de reporte aceptable (ESRS, IFRS S1/S2, GRI) que constituya criterios adecuados para el aseguramiento?	ISSA 5000.24-26	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Marco declarado y verificado
1.2	Criterios de medición: ¿Los criterios de medición para la información de sostenibilidad están claramente definidos, son comprensibles y están disponibles para los usuarios?	ISSA 5000.27	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Notas metodológicas
1.3	Información identificable: ¿La información de sostenibilidad es suficientemente identificable, medible y puede ser objeto de procedimientos de aseguramiento?	ISSA 5000.28	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Sistemas de información
1.4	Alcance del aseguramiento: ¿Se ha definido claramente si el encargo será de aseguramiento limitado, razonable o combinado?	ISSA 5000.29-31	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Contrato/engagement letter
1.5	Aplicabilidad de CSRD: ¿La entidad ha verificado correctamente su obligación de reportar bajo CSRD (≥ 250 empleados, ≥ 40 M€ facturación, ≥ 20 M€ activos, o empresa no-UE con ≥ 150 M€ facturación en la UE)?	CSRD Art. 1-3	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Cálculo de umbrales
1.6	Perímetro de consolidación: ¿El perímetro de reporte de	ESRS 1.62-65	<input type="checkbox"/> Sí	Estados financieros consolidados

Ítem	Criterio de Verificación	Marco Normativo	Cumple	Evidencia
	sostenibilidad es consistente con el perímetro de consolidación financiera?		<input type="checkbox"/> No	
1.7	Competencias del equipo: ¿El equipo de aseguramiento cuenta con las competencias técnicas necesarias en materia de sostenibilidad, incluyendo conocimientos sobre cambio climático, aspectos sociales y gobernanza?	ISSA 5000.44-46	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Currículos y certificaciones
1.8	Independencia y ética: ¿Se ha evaluado la independencia del equipo y la ausencia de conflictos de interés, cumpliendo con las disposiciones del Código IESBA para encargos de aseguramiento de sostenibilidad?	ISSA 5000.41-43; IESBA Code	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Declaración de independencia
1.9	Gestión de calidad: ¿La firma aplica un sistema de gestión de calidad conforme a ISQM 1 o requisitos equivalentes?	ISSA 5000.47-49	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Manual de calidad
1.10	Cronograma: ¿Se ha establecido un cronograma realista que permita la ejecución de procedimientos antes de la fecha de emisión del informe?	Práctica profesional	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Plan de trabajo

Fuente. Elaboración propia

Tabla 21.*Lista de chequeo 2: evaluación de riesgos y materialidad*

Ítem	Criterio de Verificación	Marco Normativo	Cumple	Evidencia
2.1	Comprensión de la entidad: ¿Se ha obtenido una comprensión adecuada de la entidad, su entorno, su modelo de negocio y su cadena de valor?	ISSA 5000.50-56	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Documentación de entendimiento
2.2	Metodología de doble materialidad: ¿Existe una metodología formal documentada para la evaluación de la doble materialidad (materialidad de impacto y materialidad financiera)?	ESRS 1.32-48; EFRAG IG 1	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Manual de materialidad
2.3	Proceso de identificación: ¿Se ha verificado que el proceso de identificación de temas materiales haya incluido la consulta a grupos de interés relevantes?	ESRS 1.42; GRI 3	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Registros de consulta
2.4	Complejidad de evaluación: ¿La evaluación ha cubierto todos los tópicos ESRS aplicables o, en su caso, todos los temas GRI/IFRS relevantes?	ESRS 1 AR 16-21; GRI 3	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Matriz de materialidad
2.5	Umbrales y puntuación: ¿Se han definido y documentado los umbrales cuantitativos y cualitativos utilizados para determinar la materialidad?	ESRS 1.49-52	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Memo de umbrales
2.6	Exclusiones justificadas: ¿Las exclusiones de tópicos están debidamente justificadas y documentadas?	ESRS 1.53-56	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Justificaciones
2.7	Materialidad del aseguramiento: ¿Se ha determinado la materialidad para el aseguramiento (practitioner materiality), considerando tanto la materialidad financiera como la de impacto?	ISSA 5000.57-59	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Memo de materialidad de aseguramiento
2.8	Identificación de riesgos (aseguramiento limitado): ¿Se han	ISSA 5000.60(L)	<input type="checkbox"/> Sí	Matriz de riesgos

Ítem	Criterio de Verificación	Marco Normativo	Cumple	Evidencia
	identificado los riesgos de incorrección material al nivel de las divulgaciones?		<input type="checkbox"/> No	
2.9	Identificación de riesgos (aseguramiento razonable): ¿Se han identificado los riesgos de incorrección material al nivel de las afirmaciones para cada divulgación?	ISSA 5000.60(R)	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Matriz de riesgos por afirmación
2.10	Evaluación del SCIINF: ¿Se ha evaluado el diseño e implementación del sistema de control interno sobre la información de sostenibilidad (SCIINF)?	ISSA 5000.61-63	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Diagramas de flujo, narrativas
2.11	Riesgos de fraude/greenwashing: ¿Se ha considerado el riesgo de fraude o greenwashing en la preparación de la información de sostenibilidad?	ISSA 5000.64-66	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Evaluación específica
2.12	Respuestas a riesgos: ¿Se han diseñado respuestas específicas para los riesgos identificados, diferenciadas por nivel de aseguramiento?	ISSA 5000.67-70	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Programa de trabajo

Fuente. Elaboración propia

Tabla 22.

Lista de chequeo 3: procedimientos sustantivos por área temática

Ítem	Criterio de Verificación	Marco Normativo	Cumple	Evidencia
3.1.1	Perímetro de emisiones: ¿Se ha verificado que el perímetro de consolidación de emisiones GEI es consistente con el perímetro financiero y la cadena de valor?	IFRS S2.29; GHG Protocolo	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Política de consolidación

Ítem	Criterio de Verificación	Marco Normativo	Cumple	Evidencia
3.1.2	Emisiones alcance 1: ¿Se han recalculado las emisiones directas a partir de fuentes primarias (facturas de combustible, registros de consumo)?	IFRS S2.30(a); GRI 305-1	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Facturas, registros
3.1.3	Emisiones alcance 2: ¿Se ha verificado la metodología de cálculo (basada en localización o en mercado) y su aplicación consistente?	IFRS S2.30(b); GHG Protocol	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Facturas eléctricas, contratos
3.1.4	Emisiones alcance 3: ¿Se han evaluado las metodologías de estimación y la razonabilidad de los datos de la cadena de valor?	IFRS S2.30(c); GRI 305-3	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Metodologías, supuestos
3.1.5	Factores de emisión: ¿Se ha verificado la fuente, vigencia y aplicabilidad de los factores de emisión utilizados?	Práctica profesional	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Fuentes documentadas
3.1.6	Objetivos climáticos: ¿Los objetivos de reducción de emisiones están alineados con la ciencia climática (science-based) y respaldados por planes de transición?	GRI 102.25-30; UN HLEG	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Planes de inversión
3.1.7	Análisis de escenarios: ¿Se ha evaluado la razonabilidad de los supuestos y metodologías utilizadas en el análisis de escenarios climáticos?	IFRS S2.22-23	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Documentación de escenarios
3.1.8	Riesgos físicos y de transición: ¿Se ha verificado la consistencia entre los riesgos climáticos identificados y las revelaciones de riesgos financieros?	ESRS E1.20-25	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Reporte financiero
3.1.9	Energía: ¿Se ha verificado la exactitud de los datos de consumo energético y la clasificación entre fuentes renovables y no renovables?	GRI 103; GRI 302	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Facturas, certificados

Fuente. Elaboración propia

Tabla 23.*Información ambiental adicional (biodiversidad, agua, residuos)*

Ítem	Criterio de Verificación	Marco Normativo	Cumple	Evidencia
3.2.1	Biodiversidad (GRI 101: Biodiversidad 2024): ¿Se ha verificado la identificación de sitios operativos en o cerca de áreas protegidas?	GRI 101; ESRS E4	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Mapas, coordenadas
3.2.2	Impactos en biodiversidad: ¿Se ha evaluado la metodología para identificar y medir impactos significativos en biodiversidad?	TNFD framework; GRI 304	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Evaluaciones de impacto
3.2.3	Agua: ¿Se ha verificado la exactitud de los datos de extracción, consumo y vertido de agua?	ESRS E3; GRI 303	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Facturas, medidores
3.2.4	Residuos: ¿Se ha verificado la clasificación de residuos (peligrosos/no peligrosos) y los métodos de disposición?	ESRS E5; GRI 306	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Manifiestos, registros

Fuente. Elaboración propia

Tabla 24.*Información social (basada en ESRS S1-S4 y GRI 400)*

Ítem	Criterio de Verificación	Marco Normativo	Cumple	Evidencia
3.3.1	Características de empleados: ¿Se han verificado los datos de plantilla (número, contratos, jornada, rotación) contra registros de nómina y RR.HH.?	ESRS S1.50-55; GRI 401	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Registros de nómina
3.3.2	Diversidad e inclusión: ¿Se ha verificado la composición por género, edad y otros indicadores de diversidad?	ESRS S1.56-60; GRI 405	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Base de datos RR.HH.
3.3.3	Salud y seguridad: ¿Se ha verificado la exactitud de los indicadores de accidentalidad (frecuencia, gravedad, días perdidos)?	ESRS S1.61-65; GRI 403	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Registros médicos, partes

Ítem	Criterio de Verificación	Marco Normativo	Cumple	Evidencia
3.3.4	Formación y desarrollo: ¿Se ha verificado el registro de horas de formación y su asignación por categoría?	ESRS S1.66-70; GRI 404	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Registros de formación
3.3.5	Derechos humanos: ¿Se ha verificado la existencia de procesos de debida diligencia en derechos humanos y su aplicación en la cadena de suministro?	ESRS S2/S3; GRI 407-409	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Políticas, evaluaciones
3.3.6	Cadena de suministro: ¿Se ha evaluado la razonabilidad de los procesos de evaluación social de proveedores?	ESRS S2; GRI 414	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Evaluaciones de proveedores

Fuente. Elaboración propia

Tabla 25.

Información de gobernanza (basada en ESRS G1 y GRI 200)

Ítem	Criterio de Verificación	Marco Normativo	Cumple	Evidencia
3.4.1	Estructura de gobernanza: ¿Se ha verificado la existencia de roles formalmente asignados para la supervisión de asuntos ESG (consejo, comités, dirección)?	ESRS G1.10-15; GRI 2-9/2-12	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Actas, organigrama
3.4.2	Políticas anticorrupción: ¿Se ha verificado la existencia de políticas anticorrupción y los procesos de comunicación/formación?	ESRS G1.16-20; GRI 205	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Políticas, registros
3.4.3	Conflictos de interés: ¿Se ha verificado la existencia de procedimientos para identificar, gestionar y revelar conflictos de interés?	ESRS G1.21-23; GRI 2-15	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Declaraciones anuales
3.4.4	Remuneración vinculada a ESG: ¿Se ha verificado la consistencia entre las políticas de remuneración y el desempeño en sostenibilidad?	ESRS G1.24-26; GRI 2-19	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Políticas, cálculos

Fuente. Elaboración propia

Tabla 26.*Lista de chequeo 4: revisión de gobernanza y controles internos*

Ítem	Criterio de Verificación	Marco Normativo	Cumple	Evidencia
4.1	Estructura de propiedad de datos: ¿Existe una asignación clara de responsabilidades (data owners) para cada métrica ESG?	Práctica profesional	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Matriz RACI
4.2	Trazabilidad fuente-a-reporte: ¿Se ha mapeado el linaje de los datos desde las fuentes originales hasta el reporte final?	Práctica profesional	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Diagramas de flujo
4.3	Controles automáticos/manuales: ¿Existen controles de validación, conciliación y segregación de funciones sobre los datos ESG?	Práctica profesional	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Matriz de controles
4.4	Libro de metodología: ¿Existe un documento que explique factores de emisión, límites, técnicas de estimación y decisiones de materialidad?	Práctica profesional	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Metodologías documentadas
4.5	Registro de cambios: ¿Se mantiene un registro de cambios (version control) sobre los libros de cálculo y documentos metodológicos?	Práctica profesional	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Historial de versiones
4.6	Aprobaciones de gobernanza: ¿Las decisiones clave (materialidad, objetivos, metodologías) cuentan con aprobación documentada del nivel correspondiente?	ESRS G1; CSRD	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Actas, firmas
4.7	Pruebas de controles: ¿Se han realizado pruebas de la efectividad operativa de los controles clave?	ISSA 5000 (razonable)	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Resultados de pruebas
4.8	Consistencia con información financiera: ¿Se ha verificado la consistencia entre supuestos utilizados en sostenibilidad y los utilizados en estados financieros (vidas útiles, provisiones, etc.)?	ESRS 1.112-117	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Conciliaciones

Fuente. Elaboración propia

Tabla 27.*Lista de chequeo 5: conclusión y presentación de informes*

Ítem	Criterio de Verificación	Marco Normativo	Cumple	Evidencia
5.1	Evaluación de incorrecciones: ¿Se han acumulado y evaluado todas las incorrecciones identificadas (corregidas y no corregidas)?	ISSA 5000.71-73	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Resumen de ajustes
5.2	Hechos posteriores: ¿Se han considerado eventos entre la fecha del reporte y la fecha del informe de aseguramiento?	ISSA 5000.74-76	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Revisión de hechos posteriores
5.3	Declaraciones escritas: ¿Se han obtenido cartas de manifestaciones de la dirección y de los responsables del gobierno?	ISSA 5000.77-79	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Cartas firmadas
5.4	Comunicación con TCWG: ¿Se han comunicado a los responsables del gobierno las deficiencias significativas y otros asuntos relevantes?	ISSA 5000.80-82	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Comunicaciones escritas
5.5	Contenido del informe: ¿El informe de aseguramiento identifica claramente: a) la información sujeta a aseguramiento, b) los criterios utilizados, ¿c) el nivel de aseguramiento?	ISSA 5000.83-85	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Borrador de informe
5.6	Conclusión/opinión: ¿La conclusión expresa claramente la opinión del auditor (o la conclusión de aseguramiento limitado) sobre la información?	ISSA 5000.86-88	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Informe final
5.7	Responsabilidades: ¿Se describen adecuadamente las responsabilidades de la dirección y del auditor?	ISSA 5000.89	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Informe final
5.8	Firma y fecha: ¿El informe incluye la firma del auditor, la fecha y el lugar de emisión?	ISSA 5000.90	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Informe final
5.9	Documentación: ¿La documentación del encargo es suficiente para permitir la comprensión de la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos realizados?	ISSA 5000.91-93	<input type="checkbox"/> Sí <input type="checkbox"/> No	Expediente completo

Fuente. Elaboración propia

4.3.1 Instrucciones de uso

Aplicación progresiva: Estas listas deben aplicarse de manera iterativa a lo largo del encargo, no como un evento único al final.

Adaptación por nivel de aseguramiento: Para encargos de aseguramiento limitado, los procedimientos pueden ser menos extensos, pero la documentación de la evaluación de riesgos y la obtención de evidencia sigue siendo obligatoria. Para aseguramiento razonable, se requiere mayor profundidad en pruebas de controles y procedimientos sustantivos.

Evidencia documental: El registro de "Evidencia" debe contener referencias concretas a documentos, archivos, bases de datos o entrevistas que respalden la verificación. Como señala la práctica profesional, "si la respuesta no está documentada, no existe".

Actualización normativa: Dado que el panorama normativo ESG evoluciona rápidamente, se recomienda verificar periódicamente las actualizaciones de los organismos emisores (IAASB, IFRS, EFRAG, GRI).

Capítulo 5. Conclusiones

El análisis exhaustivo de los estándares vigentes para la elaboración y aseguramiento de informes ESG durante el periodo 2023–2026 permite formular diversas conclusiones que evidencian la transformación estructural que ha experimentado el marco normativo internacional de la información de sostenibilidad. Este proceso ha estado marcado por la consolidación de estándares globales, la convergencia entre distintos sistemas regulatorios y el desarrollo de mecanismos de aseguramiento que buscan fortalecer la credibilidad y transparencia de la información divulgada por las organizaciones.

En primer lugar, la evolución normativa observada durante este período demuestra una tendencia clara hacia la armonización global de los marcos de reporte ESG, aunque con particularidades regionales que responden a las prioridades regulatorias y económicas de cada jurisdicción. En este sentido, la Unión Europea ha consolidado un modelo robusto de divulgación mediante los estándares ESRS, los cuales se fundamentan en el principio de doble materialidad, que exige a las organizaciones informar tanto sobre cómo los factores de sostenibilidad afectan su desempeño financiero como sobre el impacto que sus actividades generan en el medio ambiente y la sociedad. Por su parte, el marco desarrollado por el ISSB adopta un enfoque centrado en la materialidad financiera, orientado principalmente a satisfacer las necesidades de los inversionistas y de los mercados de capitales globales. Paralelamente, China ha implementado un enfoque progresivo que combina la convergencia con estándares internacionales con la incorporación de prioridades nacionales, iniciando con regulaciones

enfocadas en aspectos ambientales y avanzando gradualmente hacia dimensiones sociales y de gobernanza.

En segundo lugar, el Paquete Ómnibus de 2025 y la posterior simplificación de los estándares ESRS en 2026 reflejan un proceso de maduración regulatoria dentro de la Unión Europea. Tras la introducción de marcos regulatorios amplios y técnicamente exigentes, las autoridades europeas han buscado equilibrar la rigurosidad normativa con la viabilidad operativa para las empresas. En consecuencia, se han introducido medidas orientadas a reducir la carga administrativa, tales como el incremento de los umbrales de aplicación, la reducción del número de datos obligatorios y la incorporación de exenciones proporcionales para determinados tipos de organizaciones. Estas medidas evidencian que la regulación en materia de sostenibilidad se encuentra en un proceso dinámico de ajuste, orientado a garantizar la efectividad de los reportes sin comprometer la competitividad empresarial.

En tercer lugar, el desarrollo de estándares específicos dirigidos a las pequeñas y medianas empresas (PYMES) constituye un avance significativo en términos de proporcionalidad regulatoria. La creación de marcos como el ESRS LSME de carácter obligatorio y el VSME de aplicación voluntaria reconoce que las PYMES desempeñan un papel fundamental dentro de las cadenas de valor globales, pero al mismo tiempo cuentan con capacidades técnicas y recursos más limitados en comparación con las grandes corporaciones. En este contexto, estos estándares buscan ofrecer lineamientos adaptados a la realidad operativa de las pequeñas y medianas empresas, permitiendo que participen en los procesos de reporte de sostenibilidad sin enfrentar cargas desproporcionadas. Asimismo, la función del estándar LSME como límite superior de información que las grandes empresas pueden solicitar a las PYMES dentro de la cadena de valor resulta particularmente relevante, ya que contribuye a evitar la

transferencia excesiva de exigencias regulatorias hacia organizaciones con menor capacidad operativa.

En cuarto lugar, las actualizaciones realizadas en los estándares del Global Reporting Initiative (GRI) durante el periodo 2024–2026 demuestran la vigencia y capacidad de adaptación del enfoque basado en la materialidad de impacto. Estas actualizaciones han incorporado nuevas prioridades globales relacionadas con aspectos como biodiversidad, economía digital, condiciones laborales y transparencia en las cadenas de suministro. Además, la creciente alineación del GRI con marcos emergentes como el TNFD para la divulgación de riesgos relacionados con la naturaleza evidencia un proceso de interoperabilidad entre diferentes sistemas de reporte, lo que facilita la integración de múltiples estándares y mejora la comparabilidad de la información.

De igual manera, la Taxonomía de la Unión Europea y su Acto Delegado revisado en 2026 introducen ajustes significativos que buscan facilitar la implementación de las normas de sostenibilidad sin comprometer los objetivos estratégicos del Pacto Verde Europeo. Entre los cambios más relevantes se destaca la introducción de un nuevo criterio de materialidad que permite excluir actividades que representen menos del 10% de los indicadores clave de desempeño (KPIs), así como el aplazamiento de ciertos requisitos para instituciones financieras. Estas modificaciones evidencian un esfuerzo por mejorar la aplicabilidad práctica de la taxonomía y fomentar su adopción dentro de los mercados financieros europeos.

En relación con la caracterización de los principales requisitos técnicos de aseguramiento, se concluye que la Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad ISSA 5000, emitida por el IAASB, se perfila como el marco global integral para el aseguramiento de información de sostenibilidad. Esta norma establece un conjunto de principios y procedimientos aplicables a

encargos de aseguramiento sobre información ESG, independientemente del estándar de reporte utilizado por las organizaciones. Su naturaleza autónoma y su entrada en vigor prevista para el 15 de diciembre de 2026 la posicionan como una referencia técnica clave para los profesionales de auditoría y aseguramiento que participarán en la verificación de informes de sostenibilidad.

El análisis también permitió identificar que los requisitos de evaluación de riesgos en el aseguramiento ESG varían según el nivel de seguridad proporcionado en el encargo. En los encargos de aseguramiento limitado, la evaluación de riesgos se enfoca principalmente en identificar posibles incorrecciones materiales a nivel de divulgaciones completas. En contraste, en los encargos de aseguramiento razonable se requiere una evaluación más detallada de los riesgos a nivel de cada afirmación o indicador reportado. Esta distinción es fundamental para que los profesionales diseñen procedimientos adecuados y para que los usuarios de los informes comprendan con claridad el alcance del nivel de aseguramiento proporcionado.

Por otra parte, la obtención de evidencia en los encargos de aseguramiento ESG presenta características particulares debido a la diversidad de la información reportada. La norma distingue entre procedimientos aplicables a datos cuantitativos, información cualitativa, información prospectiva y datos provenientes de la cadena de valor, lo que exige que los auditores desarrollen metodologías de verificación adaptadas a cada tipo de información. Asimismo, la ISSA 5000 reconoce la importancia del trabajo de expertos en áreas especializadas, estableciendo requisitos específicos para evaluar su competencia, objetividad y capacidad técnica. Este aspecto resulta especialmente relevante considerando que muchos indicadores de sostenibilidad involucran conocimientos científicos, ambientales o sociales que trascienden el ámbito tradicional de la auditoría financiera.

Finalmente, el desarrollo de listas de chequeo y procedimientos estructurados de aseguramiento constituye uno de los aportes metodológicos más relevantes de la investigación. Estas herramientas permiten traducir los complejos requerimientos normativos en pasos operativos claros, secuenciales y verificables, facilitando el trabajo de los profesionales encargados del aseguramiento de la información ESG. La organización de estas listas en diferentes secciones refleja el flujo lógico del proceso de auditoría, desde la planificación y evaluación de riesgos hasta la obtención de evidencia y la emisión del informe final. Además, la inclusión de referencias explícitas a los marcos regulatorios en cada ítem aporta trazabilidad normativa y respaldo técnico, lo cual resulta esencial en un entorno regulatorio caracterizado por su rápida evolución.

Asimismo, estas listas de verificación diferencian entre procedimientos aplicables a encargos de aseguramiento limitado y razonable, lo que permite adaptar el enfoque de trabajo a las características específicas de cada compromiso profesional. La incorporación de elementos relacionados con la identificación de riesgos de fraude o manipulación de información ESG también responde a las crecientes preocupaciones regulatorias y sociales frente a prácticas de lavado verde o divulgaciones engañosas, fortaleciendo así los mecanismos de control orientados a garantizar la integridad, transparencia y confiabilidad de los reportes de sostenibilidad.

En conjunto, los resultados de la investigación evidencian que el aseguramiento de la información ESG se está consolidando como una nueva área estratégica dentro del ejercicio de la contaduría pública y la auditoría, lo cual implica la necesidad de fortalecer las capacidades técnicas, metodológicas y éticas de los profesionales para responder adecuadamente a los desafíos de la economía sostenible y a las crecientes exigencias de transparencia por parte de los mercados y la sociedad.

Capítulo 6. Recomendaciones

Considerando el análisis realizado a lo largo de la presente investigación sobre la evolución normativa de los reportes ESG y los requerimientos técnicos para su aseguramiento, se plantean las siguientes recomendaciones dirigidas a los distintos actores involucrados en la preparación, verificación y análisis de la información de sostenibilidad.

En primer lugar, se recomienda que los profesionales en Contaduría Pública fortalezcan su formación en materia de sostenibilidad y aseguramiento de información ESG, particularmente en relación con la Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad ISSA 5000, la cual entrará en vigor a partir de diciembre de 2026. La implementación de esta norma representa un cambio significativo en el ejercicio profesional del auditor, ya que amplía el alcance tradicional del aseguramiento más allá de la información financiera hacia indicadores ambientales, sociales y de gobernanza. En este contexto, resulta fundamental que los contadores públicos desarrollen competencias técnicas y analíticas multidisciplinarias, que les permitan comprender aspectos relacionados con cambio climático, métricas ambientales, riesgos sociales, gobernanza corporativa y metodologías de medición de impacto.

De manera complementaria, se sugiere que los profesionales participen en programas de formación continua, certificaciones especializadas y seminarios técnicos sobre estándares internacionales de sostenibilidad, tales como los marcos de divulgación ESG, los estándares internacionales de reporte de sostenibilidad y las metodologías de medición de emisiones de gases de efecto invernadero. Este proceso de actualización permanente permitirá que los

contadores públicos se adapten a las nuevas exigencias del mercado y contribuyan a fortalecer la confiabilidad de la información no financiera divulgada por las organizaciones.

Por otra parte, se recomienda que las firmas de auditoría y aseguramiento fortalezcan sus sistemas internos de control de calidad, implementando modelos de gestión alineados con los lineamientos establecidos en la Norma Internacional de Gestión de la Calidad ISQM 1. En particular, estos sistemas deben incorporar políticas y procedimientos específicos para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad, garantizando que las firmas dispongan de los recursos adecuados, personal con competencias especializadas y metodologías de trabajo apropiadas para abordar este tipo de revisiones.

Asimismo, es importante que las firmas auditoras establezcan procedimientos rigurosos de aceptación y continuidad de clientes en encargos de sostenibilidad, evaluando factores como la complejidad de los indicadores ESG, la calidad de los sistemas de recopilación de datos de las organizaciones y la disponibilidad de evidencia verificable para respaldar la información reportada. La adecuada gestión de estos procesos contribuirá a mitigar riesgos de aseguramiento y a fortalecer la calidad de los informes emitidos por los profesionales.

Otro aspecto relevante identificado en la investigación se relaciona con la necesidad de actualizar los programas académicos de Contaduría Pública. En este sentido, se recomienda que las instituciones de educación superior incorporen dentro de sus currículos contenidos relacionados con sostenibilidad corporativa, reportes ESG, estándares internacionales de divulgación y metodologías de aseguramiento de información no financiera. La inclusión de estas temáticas en la formación profesional permitirá preparar a los futuros contadores para enfrentar los desafíos emergentes del entorno empresarial y regulatorio.

De igual forma, se sugiere promover el desarrollo de líneas de investigación aplicada en sostenibilidad dentro de los programas de contaduría, abordando temas como la verificación de emisiones de gases de efecto invernadero (alcances 1, 2 y 3), análisis de escenarios climáticos, evaluación de información cualitativa de sostenibilidad, métricas de impacto social y modelos de integración entre información financiera y no financiera. Estas iniciativas investigativas pueden contribuir al fortalecimiento del conocimiento académico y al desarrollo de herramientas metodológicas que faciliten la implementación de los estándares ESG en el contexto empresarial.

Finalmente, la investigación pone de manifiesto que el marco normativo del aseguramiento de información ESG constituye un campo emergente y en constante evolución, el cual requiere la participación activa de profesionales, académicos, reguladores y organizaciones empresariales. El desarrollo de este ámbito demanda un enfoque multidisciplinario que integre conocimientos provenientes de áreas como contabilidad, finanzas, economía ambiental, gestión del riesgo, gobernanza corporativa y análisis de datos.

En consecuencia, el fortalecimiento de las capacidades técnicas y académicas en materia de sostenibilidad y aseguramiento ESG será un elemento clave para incrementar la credibilidad, transparencia y confiabilidad de la información divulgada por las organizaciones, contribuyendo de esta manera a mejorar la toma de decisiones de inversionistas y otros grupos de interés. Asimismo, estos avances pueden impulsar la consolidación de modelos empresariales más responsables y alineados con los principios del desarrollo sostenible, favoreciendo la transición hacia economías más resilientes, inclusivas y ambientalmente sostenibles.

Referencias Bibliográficas

- ACCA. (2025). *Standardising sustainability assurance*. AB Magazine. [Editorial sin URL específica]
- Acquis Compliance. (2026, 13 de enero). *ESRS Audit & Assurance Readiness: What Auditors Will Test*. <https://www.acquiscompliance.com/>
- Argerich, S. (2022). El impacto de los criterios ESG (ASG) en el mercado asegurador. *Revista de Transporte y Seguros*, 35(34), 311-323.
- ATLAS.ti. (2025). *¿Qué es la investigación cualitativa? Guía fundamental de la investigación cualitativa*. <https://atlasti.com/es/guias/guia-investigacion-cualitativa-parte-1/investigacion-cualitativa>
- Audit Financiar. (2025). *Sustainability assurance reporting*. [Revista académica, detalles de volumen/ número no especificados]
- Auditing and Assurance Standards Board (AUASB). (2026). *Sustainability Assurance - Education materials*. Australian Government. Recuperado de <https://www.auasb.gov.au/>
- Banco Finandina. (2024). *Iniciativa de Reporte Global GRI (Global Reporting Initiative)*. <https://www.bancofinandina.com/banco-digital-bic/sostenible-y-socialmente-responsable/estandares-gri>
- Bronzini, M., et al. (2023). *Structured insights from sustainability reports*. [Detalles de la publicación no especificados]
- Cámara de Comercio de Valencia. (2025). *Estándar GRI: la herramienta clave para informar con transparencia sobre sostenibilidad*. Negocios Sostenibles.

<https://negociosostenible.camaravalencia.com/ambiental/tendencias/estandar-gri-la-herramienta-clave-para-informar-con-transparencia-sobre-sostenibilidad/>

Capital Reset. (2025, 25 de septiembre). *O enigma das seguradoras nas finanças sustentáveis: inativas ou precisas nos negócios?* <https://capitalreset.uol.com.br/opiniaio/o-enigma-das-seguradoras-nas-financas-sustentaveis-inativas-ou-precisas-nos-negocios/>

China Daily. (2026, 30 de enero). *China updates sustainability disclosure rules to support high-quality, ESG-aligned growth.* <https://www.chinadaily.com.cn/>

Chouaibi, J., & Hichri, A. (2020). Effect of the auditor's behavioral and individual characteristics on integrated reporting quality: evidence from European companies. *International Journal of Law and Management*, 62(2), 195-218.

Clyde & Co. (2025, 7 de octubre). *Greenwashing y su impacto en las pólizas de D&O.* <https://www.clydeco.com/fr/insights/2025/10/greenwashing-y-su-impacto-en-las-polizas-de-d-o>

Consejo General de Economistas. (2024, 23 de enero). *Nota de Aviso nº 34: Sostenibilidad y Resiliencia.* <https://economistas.es/>

EAE Business School. (2025). *¿Qué son los Indicadores de GRI? Retos Directivos.* <https://retos-directivos.eae.es/indicadores-gri/>

ECIIA. (2024). *IAASB publishes its global standard on sustainability assurance.* <https://www.eciia.eu/>

ECO. (2025, 4 de septiembre). *Seguradoras estão a dificultar transição verde.* <https://eco.sapo.pt/2025/09/04/seguradoras-estao-a-dificultar-transicao-verde/>

Enel Group. (2021). *¿Por qué la materialidad es importante en la presentación de informes?*

Ask the Professor. <https://www.enel.com/es/nuestra-compania/nuestro-compromiso/ask-the-professor/video/2021/06/eccles-materialidad-presentacion-de-informes>

European Parliament and Council. (2026, 26 de febrero). Directive (EU) 2026/470 amending Directives 2006/43/EC, 2013/34/EU, (EU) 2022/2464 and (EU) 2024/1760. *Official Journal of the European Union*.

Foundation For Audit Quality. (2024). *Auditing updates: IAASB introduces ISSA 5000*.

<https://www.foundationforauditquality.org/>

Fundación Naturgy. (2025). *Módulo profesional de Sostenibilidad aplicada al sistema productivo* (Vol. 3.2). [Editorial no especificada]

Global Reporting Initiative. (2026, 26 de enero). *Accelerating progress in 2026 towards a streamlined sustainability reporting system*. <https://www.globalreporting.org/>

Grant Thornton Brasil. (2026, 5 de febrero). *Atualização sobre o reporte de sustentabilidade na Europa*. <https://www.grantthornton.com.br/>

Grant Thornton Bulgaria. (2024, 15 de agosto). *European sustainability standards for SMEs*. <https://www.grantthornton.bg/>

Hichri, A. (2023). Integrated reporting, audit quality: presence of environmental auditing in an international context. *European Business Review*, 35(3), 397-425.

Ho, W. (2026, 15 de enero). 接軌IFRS S1、S2永續準則：企業如何用三大檢核關鍵，避免永續資訊與財務報表各說各話？ *今周刊/CSRone*. <https://www.businesstoday.com.tw/>

Hoyos Giraldo, F. A., Baeza Muñoz, M. Á., & Delgado-Martínez, E. (2024). Assurance Practices in Colombia's Non-Financial Sectors: Enhancing Sustainability Report Reliability. *Sustainability*, 16(23), 10371.

IAASB. (2023-2024). *ISSA 5000 Development Documentation*. [Documentación interna, sin URL pública]

IAASB. (2024). *International Standard on Sustainability Assurance 5000*. [Norma técnica, sin URL pública]

IAASB. (2025). *ISSA 5000 in Focus: Engagement Planning, Risk Assessment & Response*. [Guía técnica, sin URL pública]

IAS Plus. (2024, enero). *EFRAG launches consultation on draft sustainability standards for SMEs*. <https://www.iasplus.com/>

IFRS Foundation. (2021). *International Sustainability Standards Board (ISSB)*. <https://www.ifrs.org/groups/international-sustainability-standards-board/>

IFRS Foundation. (2023). *The need for a global baseline for capital markets*. <https://www.ifrs.org/use-around-the-world/why-a-global-baseline-for-capital-markets/>

IFRS Foundation. (2026, 28 de enero). *ISSB Update January 2026*. <https://www.ifrs.org/>

INCP. (2023). *Propuesta de ISSA 5000*. [Comentario del Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia, sin URL pública]

INSIGHT EU MONITORING. (2026, 18 de febrero). *ESMA supports simplified Sustainability Reporting Standards, suggests adjustments*. <https://www.insighteu.com/>

Institute of Chartered Accountants of Pakistan. (2025). *ASEB Circular 02 – Invitation for Comments on ISSA 5000 & IESSA*. <https://icap.org.pk/>

Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2025, 15 de junio). *El estado actual de la garantía de sostenibilidad de acuerdo con IFAC*. <https://imcp.org.mx/el-estado-actual-de-la-garantia-de-sostenibilidad-de-acuerdo-con-ifac/>

Istituto Nazionale Revisori Legali. (2025). *IAASB: nuovo standard internazionale ISSA 5000 per l'assurance della rendicontazione di sostenibilità: ecco i punti chiave*. <https://www.inrl.it/>

JunHe Legal. (2023). *ESG 绿色低碳转型系列 (三十五) : "诸子百家"到"一统江湖", ESG 信披"通用语言"指日可待?* <https://junhe.com/legal-updates/2207>

KBS Certification Services Limited. (2025, 20 de noviembre). *BRSR Assurance: From Reporting to Reliable Performance – A Practical Industry View*.

<https://kbscertification.com/blogs/brsr-assurance-from-reporting-to-reliable-performance-a-practical-industry-view/>

KPMG Tendencias. (2023, 16 de noviembre). *Nuevas reglas del juego en la liga del control interno de la información no financiera*.

<https://www.tendencias.kpmg.es/2023/11/nuevas-reglas-juego-liga-control-interno-informacion-no-financiera/>

KPMG. (2024). *Sustainability Assurance Proposed Standard*. [Comentario de la firma, sin URL pública]

Lexis China. (2026, 27 de enero). *MOF Issues the Standard on Sustainability Information Assurance Engagements No. 6101*. <https://www.lexisnexis.com/en-us/products/lexis-china/default.page>

Lubenchenko, O. E., & Shulha, S. V. (2025). The International Standard on Sustainability

Assurance (ISSA) 5000. The Assessment of Sustainability and Financial Performance of Business Entities in the Practice of Auditing Firms. *Statystyka Ukrainy – Statistics of Ukraine*, (2), 118–132.

- Ong, A., et al. (2025). *Greenwashing risks in ESG analysis*. [Detalles de la publicación no especificados]
- Protiviti. (2025). *IAASB's ISSA 5000 Sets the Global Standard for Sustainability Assurance*.
<https://www.protiviti.com/>
- PwC Viewpoint. (2025). *IAASB Approved Standard: International Standard on Sustainability Assurance (ISSA) 5000, General Requirements for Sustainability Assurance Engagements*. <https://viewpoint.pwc.com/>
- Reis, R. A. B. F. (2025). *Liability for ESG Reporting Obligations in the European Union: Possibility of an Insurance Coverage* (Tesis de maestría). Universidade Nova de Lisboa.
Recuperado de <http://hdl.handle.net/10362/181990>
- Ricardo. (2026, 18 de enero). *Ten ESG and sustainability priorities that should be on your radar for 2026*. <https://ricardo.com/>
- Rodríguez, I. (2025, 14 de octubre). Un marco global para el aseguramiento de la sostenibilidad - ISSA 5000. *Auditool*. <https://www.auditool.org/>
- Sage. (2025). *Normes ESRS : comprendre les standards européens de durabilité*.
<https://www.sage.com/fr-fr/blog/glossaire/normes-esrs-standards-europeens-de-durabilite/>
- Semana. (2025, 16 de julio). *El enigma de las aseguradoras en las finanzas sostenibles: ¿inactivas o precisas en los negocios?*
<https://www.semana.com/economia/empresas/articulo/el-enigma-de-las-aseguradoras-en-las-finanzas-sostenibles-inactivas-o-precisas-en-los-negocios/202508/>

- Sepúlveda Alzate, Y. M., & Sosa Cardozo, J. M. (2024-2026). *Impacto del aseguramiento de la información ESG sobre la materialidad de los reportes ESG en las empresas Latinoamericanas* [Proyecto de investigación]. Pontificia Universidad Javeriana.
- Sino-German Cooperation on Climate Change. (2026, febrero). *China issues sustainability assurance standards to strengthen disclosure credibility*. <https://climatecooperation.cn/>
- Virtuzone. (2025, septiembre). *IFRS S1 & S2 Sustainability Disclosures: A Roadmap for UAE Private Companies Ahead of 2026 Assurance*. <https://virtuzone.com/>
- Yang, Y. (2026, 7 de enero). 永續規範升級，企業 ESG 六大挑戰提前應戰—2026年關鍵趨勢解析. 稽核自動化知識網. <https://www.kgiaudit.com.tw/>
- Zamora Bonilla, C. A., García Sotelo, E. G., Perdomo García, M. L., Lobo-Guerrero Duque, M., Martínez Castro, N., & Álvarez Guerrero, Y. L. (2023). *La política ambiental de Colombia y los escenarios multilaterales: retos y perspectivas* [Capstone]. Universidad Externado de Colombia.
- Zeph Tech. (2026). *Govern ISSA 5000 sustainability assurance readiness*. <https://www.zeph.tech/>
- Zou, Y., et al. (2023). *ESGReveal: ESG data extraction using AI*. [Detalles de la publicación no especificados]
- Zúñiga Pérez, F. A. (2025, 15 de julio). Litio y credibilidad sostenible: el eslabón perdido en la regulación ESG. *Diario Universidad Austral de Chile*. <https://diario.uach.cl/litio-y-credibilidad-sostenible-el-eslabon-perdido-en-la-regulacion-esg/>
- 中节能皓信. (2025). **【深度解析ESG】国际可持续性鉴证准则5000**. <https://www.cbnd.com.hk/>