

Comparativa a nivel europeo de la transposición de la Directiva 95/2014 de Información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas empresas y grupos corporativos

European level comparison of the transposition of Directive 95/2014 on Non-financial information and diversity information by certain companies and corporate groups

Macarena GARCÍA MENÉNDEZ

Universidad Rey Juan Carlos*
macarena.garcia@urjc.es

Recepción: Noviembre 2021
Aceptación: Enero 2022

RESUMEN

Las alternativas elegidas por los distintos países de la Unión para transponer e implantar la Directiva sobre la divulgación no financiera y de diversidad (Directiva 2014/95/EU), hace previsible que los efectos de ésta no vayan a ser homogéneos y que la calidad y utilidad de cada informe sea diferente, poniendo a las empresas en situaciones más o menos ventajosas dependiendo de la información que tengan que divulgar según el Estado Miembro al que pertenezcan.

El objetivo de este artículo es proporcionar un benchmarking de esta situación, resultado del análisis de los requisitos de la aplicación de esta norma sobre el Estado de Información No Financiera (EINF) en todos los países de la Unión Europea, Islandia y Noruega.

Palabras clave: Directiva 2014/95/EU, Estado de información no financiera.

Clasificación JEL: M14.

*La investigación y redacción de este artículo fue llevada a cabo entre el 15 de marzo y el 15 de septiembre de 2020 periodo durante el cual la autora colaboraba con DIRSE (Asociación española de Directivos de Responsabilidad Social Empresarial) en funciones de investigación y difusión en el ámbito de RSC y Sostenibilidad.

ABSTRACT

The alternatives chosen by the different countries of the Union to transpose and implement the directive on non-financial disclosure and diversity (Directive 2014/95/EU) make it foreseeable that the effects of this process will not be homogeneous and that the quality and usefulness of each report will be different, putting companies in more or less advantageous situations depending on the information they have to disclose according to the Member State to which they belong. The objective of this article is to provide a benchmarking of this situation, the result of the analysis of the requirements of the application of this standard in all countries of the European Union, Island and Norway.

108

Keywords: Directive 2014/95/EU, Statement of non-financial information.

JEL Classification: M14.



1. INTRODUCCIÓN

1.1 Contexto

La Directiva de la UE sobre la divulgación no financiera y de diversidad (Directiva 2014/95/EU) ha supuesto un paso decisivo para lograr el objetivo de una mayor transparencia y rendición de cuentas por parte de las empresas en toda Europa, teniendo como objetivo identificar riesgos para mejorar la sostenibilidad y aumentar la confianza de los inversores, los consumidores y la sociedad en general. Esta Directiva regula los requisitos de divulgación de información no financiera y de diversidad en toda la Unión Europea y supone un paso decisivo hacia la normalización de la presentación de informes y la formalidad de requisitos de transparencia.

Esta norma ha sido transpuesta en todos los países de la Unión Europea. Sin embargo, lograr una estandarización en materia de divulgación de la información no financiera en miles de organizaciones en Europa se presenta claramente como un desafío, puesto que la Directiva ha tenido que prestar atención a las diferentes prácticas comerciales y requisitos nacionales que se dan en todos los Estados miembros de la UE. Por ello, más allá de los contenidos mínimos sobre los que se ha de informar, la Directiva concede a los Estados discrecionalidad a la hora de determinar ciertos puntos clave para garantizar su aplicación.

La primera cuestión a resaltar sobre la Directiva tiene que ver con esta discrecionalidad, con la flexibilidad relativa a la determinación de las empresas que estarán obligadas a divulgar información no financiera, ya que plantea que serán obligadas todas las grandes empresas y aquellas de interés público, pero pudiendo cada país ampliar este alcance, aunque se descartan explícitamente las PYMES.

Asimismo, también se permite a las empresas imponer requisitos en 3 aspectos de reporte:

1. Contenidos sobre los que informar.
2. Lugar donde incluir esta información.
3. Estándares a seguir para informar.

Por último, también se deja a discreción de los países miembros concretar si será obligatorio verificar la información no financiera y determinar si sancionará a las empresas que no cumplan con las exigencias establecidas.

En el caso de España, el Estado de Información no financiera (EINF) es obligatorio a partir de los ejercicios iniciados desde el 1 de enero del 2017, cuando entra en vigor el Real Decreto Ley (RDL) 18/2017 que incorpora al Ordenamiento Jurídico español, con cierto retraso, las obligaciones impuestas en la Directiva 2014/95/EU y que introduce por

primera vez este concepto de ‘información no financiera’. Esta transposición obligó a modificar ciertos preceptos relativos al informe de gestión en el Código de Comercio, al Texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital y a la Ley 22/2015 de Auditoría de Cuentas.

Con posterioridad, en 2018, entra en vigor la Ley 11/2018 que desarrolla, amplía en contenido y deroga el RDL 18/2017, y que sería de aplicación por primera vez para los ejercicios económicos iniciados a partir del 1 de enero de 2018.

Esta norma, como bien explica el informe de EY: Rethinking Sustainability. Estudio Comparativo de los Estados de Información No Financiera (EINF) del IBEX 35 (2019), *‘amplía los contenidos a incluir y la tipología o los desgloses de diversos indicadores en relación con lo requerido por el Real Decreto 18/2017. Esta nueva ley, de cierta manera, completa todo un paquete de instrumentos legislativos y de autorregulación que han ido apareciendo en los últimos años en España entre los que pueden destacarse los siguientes:*

- *Ley 31/2014, de 3 de diciembre, por la que se modifica la Ley de Sociedades de Capital para la mejora del Gobierno Corporativo, que establece en su artículo 529 ter. 1, a) confiere al Consejo de Administración de las sociedades cotizadas la responsabilidad indelegable de, entre otras, la política de responsabilidad social corporativa.*
- *El Código de Buen Gobierno de las Sociedades Cotizadas publicado por la CNMV el 8 de febrero de 2015, ejecuta el mandato de la Ley de Sociedades de Capital y hace al Consejo protagonista de la RSC. Para ello, le dedica el Principio 24, relativo a la aprobación de la política de RSC por parte del Consejo; la Recomendación 53, sobre la supervisión de esta política a través de una o varias comisiones en el Consejo; y la Recomendación 54, relacionada con los contenidos más adecuados para la política de RSC.*
- *La Ley Orgánica 1/2015, de 30 de marzo, por la que se modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal y que da paso al denominado “Cumplimiento Penal” en su artículo 31 bis. La conexión del cumplimiento penal con la RSC se produciría a través de la recomendación 54 del Código de Buen Gobierno, que establece que la política de RSC debe abordar aspectos como la gestión y los riesgos asociados al medio ambiente, diversidad, responsabilidad fiscal, respeto de los derechos humanos, prevención de conductas ilegales, supervisión del riesgo no financiero, la ética y la conducta empresarial.*

Este cuerpo legislativo y de autorregulación, unido a un innumerable paquete legislativo relacionado con los derechos laborales y la protección del medioambiente, entre otros, ponen de manifiesto que la RSC y la Sostenibilidad ocupan ya un lugar destacado en el ordenamiento jurídico español¹.



En la actualidad, la Directiva 2014/95 está siendo sometida a revisión y se encuentra en la fase de consulta pública para lograr una evaluación de impacto inicial sobre la norma con el fin de, por un lado, informar a los ciudadanos y a las partes interesadas sobre los planes de la Comisión y, por otro, recoger la opinión de todas las partes interesadas y así lograr una norma más informada, de mejor calidad y con un mayor alcance de contenido que las empresas sujetas a esa obligación tienen que compartir anualmente.

Este es un paso más para lograr la concreción de una nueva norma en materia de EINF y diversidad bien fundamentada y para que la Comisión Europea cumpla con su compromiso mostrado en el Pacto Verde Europeo (2019) de revisar esta Directiva para finales del 2020.

Las alternativas elegidas por los distintos países para transponer e implantar la Directiva hace previsible que los efectos de ésta tampoco vayan a ser homogéneos, y que la calidad y utilidad de cada informe sea diferente, poniendo a las empresas en situaciones más o menos ventajosas dependiendo de la información que tengan que divulgar según al Estado Miembro al que pertenezcan.

111

Es por ello que, el objetivo de este artículo es proporcionar un benchmarking de la situación de la Directiva 2014/95/EU y su transposición en los diferentes países de la UE.

1.2 Justificación

Hace relativamente poco que la Directiva 2014/95/EU ha sido transpuesta en nuestro país y podría decirse que nos encontramos todavía en un proceso de adaptación a las nuevas exigencias europeas referidas a la divulgación de información no financiera y diversidad. La tardía transposición de esta Directiva a nuestro Ordenamiento Jurídico, a través de la Ley 11/2018, hace que, cuando todavía nos estamos acostumbrando a estos nuevos requisitos, veamos que en la actualidad ya está teniendo lugar el primer proceso de revisión de la norma europea.

Dadas las consecuencias que esta nueva norma europea puede tener en el Ordenamiento Jurídico español y la incertidumbre que ello puede generar, se entiende de valor compartir una comparativa que muestre la realidad de la transposición de esta norma en los diferentes países de la Unión Europea.

1.3 Alcance del estudio

Este artículo se centra en una comparativa legislativa europea por países.

El trabajo se ha realizado mediante el estudio de diferentes informes, factsheets y estudios que profundizan en esta materia:

- La Dichiarazione Non Finanziaria: la risposta delle aziende europee ed italiane. 26 settembre 2018 EY
- Non Financial reporting: What differences accross European countries? October 3rd 2019 EY
- Towards reliable non-financial information across Europe. Factsheet. Audit & Assurance. February 2020
- Member State Implementation of Directive 2014/95/EU. A comprehensive overview of how Member States are implementing the EU Directive on Non-financial and Diversity Information. CSR Europe and GRI 2017 in collaboration with accountancy Europe.
- XVI Congreso Internacional de Costos Mendoza 2019. Los Costos en la economía digital. Ponencia: Transposición de la Directiva 2014/95/EU sobre divulgación de información social y medioambiental: efectos previsibles de la obligatoriedad sobre la calidad.
- Comparing the implementation of the EU Non-financial Reporting Directive in the UK, Germany, France and Italy. Frank Bold, November 2017.
- Rethinking Sustainability Estudio Comparativo de los Estados de Información No Financiera (EINF) del IBEX 35 (2019).

112

Con el objetivo de proporcionar una información precisa se ha verificado la información en la medida de lo posible con las fuentes primarias: Directiva Europea, leyes de transposición nacionales y otras leyes nacionales que regulan la divulgación de información no financiera.

Sin embargo, siendo conscientes de la envergadura y extensión de la materia que nos atañe, y de los matices que puedan tener las traducciones, nos limitaremos a dar una visión general del problema de la manera más rigurosa posible que permita enriquecer la puesta en práctica de la divulgación de la información no financiera y de diversidad, que logre esclarecer la situación actual y que, además, en última instancia, contribuya a una mejora en su homogenización y, por supuesto, a la consecución de una nueva norma europea que dé mejor respuesta a los intereses de todas las partes.

2. COMPARATIVA LEGISLATIVA POR PAÍSES

2.1 Introducción

La Directiva presenta unos requisitos comunes mínimos para el desarrollo de las normas nacionales por parte de los Estados Miembros. Establece, por un lado, que las organizaciones deben presentar un informe no financiero cuando²:

1. Sean una **gran empresa**³ que rebase los límites numéricos de 2 o más de los siguientes criterios para dos periodos contables sucesivos:

- a. Cuando el balance total es de 20 millones de euros.



Comparativa a nivel europeo de la transposición de la Directiva 95/2014 de Información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas empresas y grupos corporativos

- b. El volumen de negocios neto es de 40 millones de euros.
- c. El número medio de empleados es de 250.
- 2. Sea una **entidad de interés público**⁴, es decir, cualquier entidad:
 - a. Cuyos valores mobiliarios sean admitidos a negociación en un mercado regulado de cualquier Estado miembro,
 - b. Una institución de crédito,
 - c. Una empresa de seguros,
 - d. Designada por un Estado miembro como entidad de interés público.
- 3. Tenga un promedio de empleados que superen los 500 durante el ejercicio⁵.

Los Estados también deben tener en cuenta requisitos mínimos a la hora de la configuración del contenido del informe no financiero y deben añadir⁶:

- 1. Una descripción de modelo de negocio,
- 2. Indicadores clave de rendimiento no financiero relevantes para el negocio (KPIs),
- 3. Como mínimo debe informarse de las siguientes cuestiones:
 - Asuntos ambientales
 - Asuntos sociales y empleados
 - Asuntos respecto a los DDHH
 - Asuntos contra la corrupción y el soborno
- 4. Las empresas deben divulgar, para cada uno de los cuatro asuntos anteriores, la siguiente información:
 - Descripción del modelo de negocio del grupo.
 - Descripción de las políticas aplicadas por el grupo en relación con esos asuntos, incluidos los procesos de diligencia debida implementados.
 - Los resultados de esas políticas.
 - Los principales riesgos relacionados con las operaciones del grupo, incluyendo, cuando proceda y sean proporcionados, sus relaciones comerciales, productos o servicios que puedan causar impactos adversos en esas áreas, y cómo el grupo gestiona esos riesgos.
 - Indicadores clave de rendimiento no financiero relevantes para el negocio.
 - Materialidad (no se menciona como tal en la Directiva, pero se trata de un concepto que sustenta la Directiva y se refuerza en las guías de la CE)⁷.

Además, la Directiva también establece que los Estados deben tener en cuenta unos requisitos mínimos en relación con los informes de diversidad:

- 1. Las organizaciones deben presentar un informe sobre la diversidad si son una entidad de interés público.
- 2. Habrá que informar como mínimo de aspectos:

- Administrativos, gestión y organismos supervisores.
3. Para los siguientes asuntos: edad, género, antecedentes profesionales y educativos.
 4. Contenido del informe:
 - Descripción de la política de diversidad aplicada
 - Objetivos de esa política
 - Cómo se han implementado
 - Los resultados de su implementación
 5. Esta información debe presentarse en la Declaración de Gobernanza corporativa.

La información que se ha de divulgar sobre diversidad no será objeto de análisis de este estudio.

Como se comentaba con anterioridad, la Directiva ha tenido que prestar atención a las diferentes prácticas comerciales que se dan en todos los Estados Miembros, por lo que concede cierta flexibilidad a los Estados a la hora de establecer determinados requisitos estatales específicos para garantizar su aplicación en todas las prácticas nacionales y tener así en cuenta los requisitos nacionales existentes para las divulgaciones no financieras.

114

Las diferencias nacionales están ligadas a diferentes contextos sociales, culturales y políticos y esto es lo que lleva a los gobiernos a ajustar la Directiva a su realidad nacional creando, a su vez, obstáculos en la armonización⁸.

Esta norma comunitaria, por lo tanto, se refleja en las leyes locales que proporcionan un marco más estable a las empresas⁹.

Como cada país ha utilizado la flexibilidad que otorga la Directiva y ha realizado la transposición desarrollando los requisitos específicos de maneras diferentes, desarrollaremos a continuación esta comparativa prestando atención a tres puntos diferentes: el tipo de empresas a las que afectan, las características extras que tienen que presentar los informes no financieros y las peculiaridades de las verificaciones/auditorías a las que se deben someter dependiendo de cada Estado Miembro.

Por último, hay que recordar que la Directiva se ha transpuesto de manera escalonada en los diferentes países:



Tabla 1: Año de transposición Directiva EINF EU

2015		
Eslovaquia	2016	
Dinamarca	Grecia	2017
Estonia	Hungría	Países Bajos
	Malta	Eslovenia
	Luxemburgo	Alemania
	Croacia	Bélgica
	Rumanía	Chipre
	Suecia	Bulgaria
	Austria	Francia
	Rep. Checa	Irlanda
	Finlandia	España
	Polonia	
	Lituania	
	Letonia	
	Reino Unido	
	Italia	

Fuente: La Dichiarazione Non Finanziaria: la risposta delle aziende europee ed italiane.
26 settembre 2018 EY.

2.2 Alcance de las leyes nacionales

Véase Tabla 2: Alcance leyes nacionales EINF.

2.2.1 Tipos de empresas.

La tabla 2 muestra la comparativa centrándose en los requisitos mínimos adaptados que aplica cada estado miembro atendiendo al número de empleados y balance ampliados. En relación con el número medio de empleados: todos los países analizados han adoptado los requisitos mínimos de la Directiva a excepción de Lituania, Suecia, Islandia y Noruega, que aplican un baremo más estricto de lo que se establece en la norma europea. En relación con el balance: todos los países analizados han adoptado los requisitos mínimos de la Directiva a excepción de Bélgica, Eslovenia, Lituania, Luxemburgo, República Checa y Suecia, que aplican un baremo más estricto que los establecidos en la norma europea. Hay que destacar que Rumanía, Noruega y Reino Unido no hacen referencia al balance, sólo al número medio de empleados.

2.3 Características del informe no financiero

En su mayoría los Estados Miembros se refieren a la información no financiera de la misma manera en la que lo hace la Directiva: ‘Declaración de información no financiera’. Sin embargo, hay ciertos países que prefieren referirse a ello de una manera diferente: **Dinamarca** se refiere al informe como ‘Divulgación de información de responsabilidad social’, **Francia** como ‘Declaración de desempeño extrafinanciero’, **Lituania** como ‘Informe de RSE’, **Suecia** como ‘Informe de sostenibilidad’ y **Noruega** como ‘Declaración de RSC’. Véase Tabla 3: Tipo de alusión al EINF.

2.3.1 Contenido del informe

Véase la Tabla 4 Contenido Especificado.

La mayoría de los países en sus transposiciones de la Directiva se ciñen a los factores ambientales, sociales y de gobierno que establece la Directiva sin añadir contenidos adicionales, es decir, asuntos medioambientales, información social y de los empleados, derechos humanos, corrupción y sobornos.

116

Como se comentaba anteriormente, la Directiva también concede a los Estados Miembros la libertad de ampliar el contenido sobre el que se debe informar. En este sentido, todos los Estados Miembros cumplen con los requisitos mínimos de informar al menos sobre los asuntos establecidos en la Directiva resaltados en el párrafo anterior. Cabe recordar que la Directiva establece el contenido mínimo sobre lo que se debe reportar de una manera general y remite a unas Directrices no vinculantes sobre la presentación de información no financiera para orientar en cómo divulgar estos datos.¹⁰

Sin embargo, hay determinados países que marcan de manera específica sobre qué hay que reportar, este es el caso de **España, Francia, Italia y Rumanía**. Otros países amplían el alcance de manera concreta en ciertos puntos: **Bélgica** (incluye específicamente asuntos relativos al respeto de la salud humana), **Dinamarca** (esfuerzos de la empresa para reducir el impacto del cambio climático), **Hungría** (la protección del medio ambiente por parte de la empresa, medidas de protección y el desarrollo de su implementación), **Portugal, Bulgaria y Noruega** (asuntos de diversidad e igualdad de género). Por otro lado, **Alemania** establece un listado a modo de guía con asuntos sobre los que las empresas podrían informar.

Referencias y explicaciones a los importes detallados en los estados financieros anuales; Principio de cumplir o explicar, principio de debida diligencia y ‘safe harbour’ principle. Véase Tabla 5 Principio de cumplir o explicar, principio de debida diligencia y ‘safe harbour’ principle.

La Directiva establece que ‘El Estado no financiero (...) incluirá también, en su caso, referencias y explicaciones complementarias sobre los importes detallados en los estados



financieros anuales.’¹¹ Todos los países analizados, a excepción de **Estonia**, presentan esta información estableciendo que *la información no financiera incluirá cuando corresponda, referencias y explicaciones adicionales para los montos respectivos indicados en los Estados financieros anuales, tanto para cuentas simples como consolidadas.*

En relación con el **Principio de cumplir o explicar y con el principio de debida diligencia**, ambos obligatorios según la Directiva, todos los países analizados los han plasmado en sus normas nacionales.

En lo relativo al ‘*Safe harbour principle*’¹², todos los países lo han añadido a sus transposiciones a excepción de **Eslovaquia, España, Estonia, Francia, Islandia y Noruega.**

2.3.2 Presentación /aprobación.

Véase Tabla 6 Lugar de presentación del EINF/Tabla 7 Presentación separada, conjunta y excepción subsidiaria.

117

La mayoría de los países analizados, en concreto 14 de los 30 (**Alemania, Austria, Chipre, Croacia, España, Estonia, Finlandia, Francia, Grecia, Italia, Eslovaquia, España, Estonia, Francia, Letonia, Luxemburgo, Países Bajos y Portugal**), establecen que el EINF se presente en el *informe de gestión*. **Irlanda, Malta, Rumanía, Suecia** establecen que se presente dentro del *informe del director* (parte del informe de gestión).

Bélgica, Bulgaria, Eslovaquia, Lituania, República Checa, Noruega (6 de los 30), establece que se realice dentro del *informe anual*. **Islandia**, establece que se presente en el *Informe de la Junta*, dentro de las cuentas anuales, en un documento adicional. **Dinamarca** establece que se presente dentro del *informe de gerencia* (dentro del informe anual). **Eslovenia y Hungría** establecen que se presente dentro del *informe comercial* (dentro del informe anual). **Polonia** establece que se presente dentro del *informe de actividad*, de manera separada (Parte del informe anual). **Reino Unido**, establece que se presente dentro del *informe estratégico*. (Parte del informe anual).

Todos los países analizados permiten la presentación del Informe no financiero tanto de manera conjunta como separada a excepción de **Eslovaquia, Francia, Grecia, Hungría, Malta, Países Bajos, Islandia y Reino Unido** que sólo permiten la presentación conjunta. **Islandia y Polonia** especifican que se presente con el documento principal, pero en un documento adicional.

El resto de países que permiten su presentación de ambas maneras, y de acuerdo con lo que establece la Directiva, plasman en sus normas de transposición los requisitos necesarios para que la presentación separada exima a las empresas de la presentación del EINF dentro del informe principal¹³: que se divulgue junto con el informe principal, que se divulgue en la página web en un plazo que no exceda los 6 meses desde la fecha de cierre de balance y que se haga referencia a la web en el informe principal.

En cuanto a la aprobación, en la mayoría de los Estados miembros, una vez que quedan aprobados los informes anteriores en los que se encuentra el EINF, se considera que éste queda de la misma manera también aprobado. Sin embargo, sólo **Noruega** incluye en el apartado de aprobación una aclaración explícita estableciendo que la aprobación de estos documentos ‘también significa la aprobación del EINF’¹⁴. El resto de los países no lo establecen expresamente.

La tendencia es que los informes separados se aprueben con los mismos requisitos y al mismo tiempo que los informes principales, sin embargo hay países que establecen requisitos concretos: **Austria** donde el EINF separado tiene que estar firmado por todos los representantes legales de la empresa¹⁵, **Eslovenia** y **España** donde las partes que componen el informe anual -incluye EINF- deben estar firmados por todos los miembros de la gerencia¹⁶, **Irlanda** donde el EINF separado tiene que estar firmado por 2 directores de la empresa¹⁷, **Lituania** donde el Informe de RSC separado deberá ser firmado por el jefe de la empresa¹⁸, y **Portugal** donde el EINF separado debe estar firmado por todos los administradores¹⁹. En el caso de **España**, además, el EINF (simple o consolidado) debe ser presentado como un punto separado del orden del día para su aprobación en la junta general de accionistas²⁰.

En cuanto al EINF en los informes consolidados, puntualizar que están bajo los mismos requerimientos que los informes simples y se aplican los mismos requisitos *mutatis mutandis* para la presentación, aprobación y publicación separada o conjunta de sus EINF. Sólo **España** establece explícitamente que el informe de gestión consolidado, que incluirá en su caso el EINF consolidado, será firmado por los administradores de la sociedad²¹.

2.3.3 Publicidad

La Directiva establece que ‘Los Estados miembros deben asegurarse de que existen medios adecuados y eficaces para garantizar la divulgación de información no financiera por parte de las empresas’²².

La tendencia es que los EINF de informes simples y consolidados simples se aprueben con los mismos requisitos, sin embargo, hay países que hacen mención concreta a la publicidad de los EINF:



Bélgica (cualquier persona que presente una solicitud en la oficina central de la empresa puede leer el informe de gestión (que incluye EINF) y obtenerlo de forma gratuita, incluso por correspondencia)²³, **Francia** (el EINF se publica gratuitamente en el sitio web de la compañía, se tiene que poder acceder fácilmente al mismo dentro de los 8 meses posteriores al final del ejercicio financiero por un periodo de 5 años)²⁴, **Italia** (establece que Consob publica anualmente en su sitio web la lista de empresas que han publicado la declaración no financiera. Se debe difundir en la página web y estar disponibles 5 años)²⁵.

En cuanto a los informes separados, como se comentaba anteriormente, la Directiva establece que podrá realizarse de esta forma si cumple ciertos requisitos²⁶: que se divulgue junto con el informe principal, que se divulgue en la página web en un plazo que no exceda los 6 meses desde la fecha de cierre de balance y que se haga referencia a la web en el informe principal.

En este caso algunos estados miembros incluyen modificaciones: **Alemania** (el EINF separado debe publicarse en la web no más tarde de 4 meses después del cierre del balance y durante al menos 10 años)²⁷, **Austria** (El EINF separado tendrá que publicarse a más tardar 9 meses después de ser presentado en el Registro)²⁸, **Bulgaria** (cuando se presenta un informe separado, ha de publicarse junto al informe anual y estar disponible antes del 30 de Junio del año siguiente en el sitio web de la empresa)²⁹, **Croacia** (El informe separado debe estar disponible en el sitio web al menos durante 5 años)³⁰, **Dinamarca** (Aquellas compañías que han optado por publicar una declaración de RSC en el sitio web de la compañía o en un informe complementario al anual deben proporcionar la EINF en su totalidad en la página web de la compañía y sin cambios durante al menos 5 años en la URL que se ha especificado en el informe de gestión, la declaración debe publicarse como un informe único bajo la designación de ‘Declaración de responsabilidad social corporativa’)³¹, **España** (El EINF se pondrá a disposición del público de forma gratuita y será fácilmente accesible en el sitio web de la sociedad dentro de los 6 meses posteriores a la fecha de finalización del año financiero y por un periodo de 5 años)³².

2.3.4 Marco de presentación / metodología de referencia.

La Directiva Europea establece que al facilitar la información del Estado no financiero, *‘las empresas sujetas a la Directiva pueden basarse en marcos nacionales, en marcos de la Unión, como el Sistema de Gestión y Auditoría Medioambientales (EMAS), o en marcos internacionales, tales como el Pacto Mundial de las Naciones Unidas, los Principios Rectores sobre las empresas y los derechos humanos que ponen en práctica el marco de las Naciones Unidas para «proteger, respetar y remediar», las Líneas Directrices de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) para Empresas Multinacionales, la norma (ISO) 26000 de la Organización Internacional de Normalización, la Declaración tripartita de principios sobre las empresas*

*multinacionales y la política social de la Organización Internacional del Trabajo, la Iniciativa Mundial de Presentación de Informes, u otros marcos internacionales reconocidos*³³.

En su mayoría todos los estados miembros establecen que para divulgar la información se basarán en marcos nacionales, europeos o internacionales y que en su caso la compañía explicará cuál o cuáles se han usado. **Grecia, Letonia y Portugal** incluyen un listado de opciones de marcos que podrían utilizarse. **Islandia, Suecia, Bulgaria, Estonia y Hungría** no hablan sobre cómo divulgar la información o marcos de manera explícita. **Dinamarca** establece claramente que su marco nacional, y de acuerdo con el art.99ª de su Ley de Estados Financieros, prevalece a otros y que, para que la divulgación de EINF sea válida cuando se utilicen otros marcos, deberá tratar lo establecido en dicho artículo nacional. **Noruega y República Checa** se refieren a ‘marcos y metodología de referencia’, pero sin mencionar ninguna en concreto.

3. VERIFICACIÓN/ AUDITORÍA

3.1 Tipo de verificación: Obligatoria/voluntaria

Véase Tabla 8 Alcance de la verificación/auditoría.

En todos los países analizados se observa que las auditorías de los EINF (o de la parte del informe que lo contiene) son siempre de carácter obligatorio. Sólo **Italia** establece un artículo concreto³⁴ en el que se establece la posibilidad de la presentación de una declaración voluntaria del EINF, además de la obligatoria, para informes de estados no financieros que incluyen temas diferentes a los determinados para el EINF obligatorio. Estas declaraciones no financieras voluntarias se elaborarán siguiendo las mismas directrices que para las declaraciones obligatorias. Esta declaración deberá:

a) establecer claramente, tanto en el encabezado como dentro de él, el no someterlo a la actividades de control citadas;

b) que cumplan al menos dos de los siguientes límites dimensionales:

- *número de empleados durante el año menos de doscientos cincuenta;*
- *balance total inferior a 20,000,000 EUR;*
- *ingresos netos totales por ventas y servicios menos de 40,000,000 euros.*³⁵

3.2 ¿Quién verifica?

Véase Tabla 8 Alcance de la verificación/auditoría.

En la mayoría de los países el encargado de verificar sería la figura del ‘auditor’. Y se exige que, el auditor de las cuentas anuales, como parte de la auditoría del informe no financiero, compruebe como mínimo la existencia del EINF. En el caso de **Finlandia**, se establece expresamente como obligatorio que el auditor esté capacitado específicamente



para la auditoría de entidades de interés público (Auditor KHT o Firma de auditores KHT).

Bulgaria, Croacia, España, Francia, Hungría, Italia hacen uso de auditorías independientes.³⁶ Se encargarían de la verificación de esta información prestadores independientes de servicios de verificación.

Letonia, Estonia se refieren a auditor como ‘Auditor jurado’. **Francia, Italia y España** se refieren a ‘auditoría independiente por terceros’, **Hungría y Croacia** a ‘auditoría independiente’.

3.3 Alcance, salvedades /observaciones

Véase Tabla 8 Alcance de la verificación/auditoría.

En el caso de **Dinamarca, Finlandia, Francia, Hungría, Noruega y UK** es necesario comprobar que el EINF (en todas sus formas) se ha presentado, que se ha realizado de acuerdo a lo establecido en la ley y si es coherente con el estado de información financiera.

En el caso de **Alemania, Chipre, Croacia, España, Estonia, Grecia, Letonia, Lituania, Luxemburgo, Malta, Países Bajos, Rumanía, Suecia e Irlanda** sólo es necesario la comprobación de la presentación del EINF.

Austria³⁷, **Bélgica, Bulgaria, Eslovaquia, Eslovenia, Portugal, República Checa, Islandia** requieren que se compruebe si se ha presentado y si se ha realizado de acuerdo con la ley.

En el caso de **Alemania**³⁸, además, si el EINF ha sido presentado en un informe separado, después de 4 meses del cierre de balance deberá tener lugar una auditoría suplementaria por el mismo auditor para comprobar que se ha realizado la publicación.

En el caso de **Bélgica**³⁹, los auditores deberán escribir un dictamen que indique si el informe de gestión es coherente con las cuentas anuales del mismo ejercicio financiero y si se ha elaborado de conformidad con los artículos 95 y 96 del Código de Sociedades (relativos al EINF).

Bulgaria⁴⁰, establece que el auditor en el informe de auditoría deberá expresar obligatoriamente una opinión sobre si la declaración no financiera ha sido presentada y si ha sido preparada de acuerdo con los requisitos de la ley.

En Croacia⁴¹, la empresa también puede contratar a un experto independiente para verificar el EINF.

Dinamarca⁴², el auditor debe asegurarse de que el informe de la administración contenga la información sobre divulgación de información relativa a responsabilidad social corporativa en la web, de que la declaración se publique como una declaración bajo el nombre de 'Declaración de responsabilidad social' y de que la declaración esté claramente separada de cualquier información adicional sobre responsabilidad social en el sitio web de la empresa.

Finlandia⁴³, en caso de que la declaración de EINF se haya presentado en un informe separado, el auditor tendrá que establecer si la información incluida en el informe financiero y la información separada son consistentes o no.

Francia, la verificación por un organismo independiente da lugar a un aviso que se envía a los accionistas⁴⁴.

122

Hungría⁴⁵, se incluirá en el informe del auditor independiente una opinión sobre si el informe comercial (donde se encuentra el EINF) es acorde con los estados financieros y las disposiciones relevantes de esta Ley u otra legislación; y una declaración del auditor sobre si el informe comercial incluye los requisitos de 95 / C. § o § 134 (5) Ley C de Contabilidad. (relativos al EINF).

En el caso de **Italia**, el auditor independiente designado indica en una sección especial del informe de auditoría sobre los estados financieros, la aprobación por parte del organismo administrativo de la declaración no financiera. Además, otorgará un **certificado** de que, sobre la base del trabajo realizado, no encontró elementos que sugiriesen que la declaración no financiera no se ha preparado de acuerdo con los requisitos de los artículos 3 y 4 del DL 30 diciembre de 2016, n°254 y el estándar de reporte o la metodología de reporte independiente utilizada.

Como alternativa, el organismo administrativo que prepara la declaración no financiera puede solicitar al auditor designado que certifique que la declaración no financiera o alguna información específica de la misma fueron redactados de conformidad con los requisitos de los artículos 3 y 4 del DL 30 diciembre de 2016, n°254 y por el estándar de informe o por el método de informe independiente utilizado. En caso de que el auditor designado exprese una declaración con conclusiones, una declaración negativa o emita una declaración de imposibilidad de expresar una declaración, el informe establecerá de manera analítica los motivos de esas conclusiones.

Portugal⁴⁶, establece que el auditor tiene que **certificar si se ha presentado el EINF** (en cualquiera de sus formas).



Suecia⁴⁷, en este caso la opinión del auditor debe presentarse a la gerencia de la compañía al mismo tiempo que el informe de auditoría y luego adjuntarse al informe de sostenibilidad.

Islandia⁴⁸, el informe del auditor incluirá una opinión sobre si el informe del consejo contiene la información que debe proporcionar (donde se encontraría lo relativo al EINF).

UK⁴⁹, el auditor debe dar su opinión sobre si el informe de los directores es coherente con las cuentas y sobre si han sido preparadas de acuerdo con los requisitos legales. Tendrá que indicar si ha identificado declaraciones erróneas materiales en el informe estratégico (si existe) y en el informe de los directores, si procede, indicar la naturaleza de cada una de esas declaraciones erróneas.

Polonia no hacen referencia explícita a la auditoría/verificación de los EINF.

3.4 Sanciones específicas previstas.

Véase Tabla 9 Sanciones específicas EINF.

Alemania, Austria, Croacia, Dinamarca, Irlanda, Italia, Luxemburgo, Polonia, Portugal e Islandia imponen sanciones específicas en relación con el EINF.

Alemania, Italia, Portugal presentan sanciones relativas a la presentación de información falsa o incorrecta.

Alemania, Austria, Croacia, Irlanda, Italia, Luxemburgo, Polonia, Islandia establecen sanciones relativas al plazo de presentación, no presentación o no divulgación.

Lituania establece responsabilidad para la junta/administradores⁵⁰.

El resto de los países no establecen sanciones específicas en relación al EINF pero se entiende, idea que también defiende el informe de Frank Bold (2017)⁵¹, que le corresponderán aquellas destinadas a los documentos de los que forman parte: **Chipre, España, Francia, Grecia, Letonia, Países Bajos** (*informe de gestión*). **Malta, Rumanía, Suecia** (*informe del director*, parte del informe de gestión). **Bélgica, Bulgaria, Eslovaquia, Lituania, República Checa, Noruega** (dentro del *informe anual*). **Eslovenia** (*informe comercial*, dentro del informe anual). **Reino Unido** (dentro del *informe estratégico*, parte del informe anual).

4. CONCLUSIONES

A lo largo de este análisis hemos comprobado cómo cada país miembro ha transpuesto la Directiva 95/2014 de información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas grandes empresas y determinados grupos de diferentes maneras, puesto que las leyes de transposición presentan diferencias en las obligaciones que establecen.

Sin embargo, en términos generales cabe destacar que en la práctica la norma se ha ajustado a los ordenamientos jurídicos nacionales con tres características diferentes:

1. Países que han transpuesto los requisitos mínimos de información establecidos en la Directiva (todos los países analizados).
2. Países que han añadido un requisito adicional (comprobar coherencia del EINF separado con el Estado financiero) (Dinamarca, Finlandia, Francia, Hungría, Italia, Polonia, Noruega, Reino Unido)
3. Países que han optado por la verificación independiente por un tercero obligatoria (Bulgaria, Croacia, España, Francia, Hungría, Italia)

124

Se pone en relieve, además, la falta de homogenización en la divulgación de información no financiera puesto que, como se ha comprobado, existen grandes variaciones en cuanto a qué información relevar y cómo. Así, dependiendo del país en el que nos encontremos, habrá que divulgar información de manera más o menos detallada.

Esto coloca a las diferentes empresas de los Estados Miembros en una posición de desigualdad, no sólo en lo relativo a la divulgación EINF sino también en lo relativo al proceso de mejora continua de la actividad empresarial en sus términos no financieros puesto que, en última instancia, cuánta más información y más detallada se haya de divulgar, mayor será el esfuerzo de las empresas para mostrar que esos requisitos se cumplen en todos los ámbitos.

Por otro lado, la discrecionalidad que otorga la Directiva a los países miembro para concretar la obligatoriedad de la verificación y las sanciones ante el incumplimiento de las exigencias establecidas, hace que en la práctica muy pocos países hayan aplicado estas medidas.

Esto vuelve a colocar a las empresas en situaciones más o menos ventajosas dependiendo del Estado Miembro al que pertenezca o en el que desempeñe su actividad. No sólo en términos económicos, puesto que los costes se encarecerán al tener que pasar por una verificación de tercero independiente, incluyendo los costes de personal y procedimiento para alcanzar un resultado satisfactorio, o de sanciones si no se alcanzan las exigencias determinadas, sino que también, formar parte de un Estado Miembro en el que el proceso de divulgación, en todos sus términos, es más riguroso, detallado e incluso, en algunos



casos, haciendo frente a sanciones puede funcionar como atractivo para inversores que buscan un compromiso real y transparente de las empresas hacia el medioambiente, la sociedad, los derechos humanos y la corrupción.

Por todo ello se entiende que, por un lado, la nueva norma en materia de divulgación de información no financiera debería abordar avances hacia una estandarización en cuanto a qué se comparte y cómo que permita una mejor comparación entre los datos de las empresas de los diferentes países.

Por otro lado, se entiende necesario la obligatoriedad de la divulgación de más información por parte de los Estados Miembros que permita tanto a inversores como al público en general el acceso a una información más detallada con el fin de conocer de manera más concreta el impacto que las entidades tienen en la sociedad y en el medio ambiente y por último, es fundamental que se exija a todas las partes una verificación independiente y la aplicación de las sanciones pertinentes, en su caso, para lograr avances efectivos en la materia sin poner en riesgo la competitividad de las entidades.

= igual que en la Directiva 2014/95/EU

≠ diferente que en la Directiva 2014/95/EU

Tabla 2: Alcance leyes nacionales EINF

	ESPAÑA	ALEMANIA	AUSTRIA	BÉLGICA	BULGARIA	CHIPRE	CROACIA	DINAMARCA	ESLOVAQUIA	ESLOVENIA	ESTONIA	FINLANDIA	FRANCIA	GRECIA	HUNGRÍA	IRLANDA	ITALIA	LETONIA	LITUANIA	LUXEMBURGO	MALTA	PAÍSES BAJOS	POLONIA	PORTUGAL	REP. CHECA	RUMANÍA	SUECIA	ISLANDIA	NORUEGA	UK
ALCANCE AMPLIADO EMPLEADOS	≠ 52	=	=	=	=	=	=	=	=	=	=	=	=	=	=	=	=	=	≠ 53	=	=	=	=	=	=	=	≠ 54	≠ 55	≠ 56	=
ALCANCE AMPLIADO BALANCE	=	=	=	≠ 57	=	=	=	=	=	≠ 58	=	=	=	=	=	=	=	=	≠ 59	≠ 60	=	=	=	=	≠ 61	=	≠ 62	=	=	=

Fuente: Elaboración propia.

Comparativa a nivel europeo de la transposición de la Directiva 95/2014 de Información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas empresas y grupos corporativos

Tabla 3: Tipo de alusión al EINF

	ESPAÑA	ALEMANIA	AUSTRIA	BÉLGICA	BULGARIA	CHIPRE	CROACIA	DINAMARCA	ESLOVAQUIA	ESLOVENIA	ESTONIA	FINLANDIA	FRANCIA	GRECIA	HUNGRÍA	IRLANDA	ITALIA	LETONIA	LITUANIA	LUXEMBURGO	MALTA	PAÍSES	POLONIA	PORTUGAL	REPÚBLICA CHECA	RUMANÍA	SUECIA	ISLANDIA	NORUEGA	UK
¿CÓMO SE REFIERE AL EINF?	=	=	=	=	=	=	=	≠ ⁶³	=	=	=	=	≠ ⁶⁴	=	=	=	=	=	≠ ⁶⁵	=	=	=	=	=	=	=	≠ ⁶⁶	=	≠ ⁶⁷	=

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 4: Contenido Especificado

127

	ALEMANIA	AUSTRIA	BÉLGICA	BULGARIA	CHIPRE	CROACIA	DINAMARCA	ESLOVAQUIA	ESLOVENIA	ESPAÑA	ESTONIA	FINLANDIA	FRANCIA	GRECIA	HUNGRÍA	IRLANDA	ITALIA	LETONIA	LITUANIA	LUXEMBURGO	MALTA	PAÍSES	POLONIA	PORTUGAL	R. CHECA	RUMANÍA	SUECIA	ISLANDIA	NORUEGA	
CONTENIDO ESPECIFICADO	= ⁶⁸	=	≠ ⁶⁹	=	=	=	≠ ⁷⁰	=	=	≠ ⁷¹	=	=	≠ ⁷²	=	≠ ⁷³	=	≠ ⁷⁴	=	=	=	=	=	≠ ⁷⁵	=	≠ ⁷⁶	=	=	≠ ⁷⁷		

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 5: Principio de cumplir o explicar, principio de debida diligencia y ‘safe harbour’ principle.

	Requisito de incluir referencias y explicaciones complementarias sobre los importes detallados en las cuentas anuales. (simples o consolidadas)	SAFE HARBOUR PRINCIPLE	PPIO DEBIDA DILIGENCIA	PPIO CUMPLIR O EXPLICAR
ALEMANIA	✓	✓ ⁷⁸	✓ ⁷⁹	✓ ⁸⁰
AUSTRIA	✓	✓ ⁸¹	✓ ⁸²	✓ ⁸³
BÉLGICA	✓	✓ ⁸⁴	✓ ⁸⁵	✓ ⁸⁶
BULGARIA	✓	✓ ⁸⁷	✓ ⁸⁸	✓ ⁸⁹
CHIPRE	✓	✓ ⁹⁰	✓ ⁹¹	✓ ⁹²
CROACIA	✓	✓ ⁹³	✓ ⁹⁴	✓ ⁹⁵
DINAMARCA	✓	✓ ⁹⁶	✓ ⁹⁷	✗ ⁹⁸
ESLOVAQUIA	✓	✗	✓ ⁹⁹	✓ ¹⁰⁰
ESLOVENIA	✓	✓ ¹⁰¹	✓ ¹⁰²	✓ ¹⁰³
ESPAÑA	✓	✗	✓ ¹⁰⁴	✓ ¹⁰⁵
ESTONIA	✗	✗	✓ ¹⁰⁶	✓ ¹⁰⁷
FINLANDIA	✓	✓ ¹⁰⁸	✓ ¹⁰⁹	✓ ¹¹⁰
FRANCIA	✓	✗	✗ ¹¹¹	✗ ¹¹²
GRECIA	✓	✓ ¹¹³	✓ ¹¹⁴	✓ ¹¹⁵
HUNGRÍA	✓	✓ ¹¹⁶	✓ ¹¹⁷	✓ ¹¹⁸
IRLANDA	✓	✓ ¹¹⁹	✓ ¹²⁰	✓ ¹²¹
ITALIA	✓	✓ ¹²²	✓ ¹²³	✓ ¹²⁴
LETONIA	✓	✓ ¹²⁵	✓ ¹²⁶	✓ ¹²⁷
LITUANIA	✓	✓ ¹²⁸	✓ ¹²⁹	✓ ¹³⁰
LUXEMBURGO	✓	✓ ¹³¹	✓ ¹³²	✓ ¹³³
MALTA	✓	✓ ¹³⁴	✓ ¹³⁵	✓ ¹³⁶
PAÍSES BAJOS	✓	✓ ¹³⁷	✓ ¹³⁸	✓ ¹³⁹
POLONIA	✓	✓ ¹⁴⁰	✓ ¹⁴¹	✓ ¹⁴²
PORTUGAL	✓	✓ ¹⁴³	✓ ¹⁴⁴	✓ ¹⁴⁵
REPÚBLICA CHECA	✓	✓ ¹⁴⁶	✓ ¹⁴⁷	✓ ¹⁴⁸
RUMANÍA	✓	✓ ¹⁴⁹	✓ ¹⁵⁰	✓ ¹⁵¹
SUECIA	✓	✓ ¹⁵²	✓ ¹⁵³	✓ ¹⁵⁴
ISLANDIA	✓	✗	✓ ¹⁵⁵	✓ ¹⁵⁶
NORUEGA	✓	✗	✓ ¹⁵⁷	✓ ¹⁵⁸
UK	✓	✓ ¹⁵⁹	✓ ¹⁶⁰	✓ ¹⁶¹

Fuente: Elaboración propia.

Comparativa a nivel europeo de la transposición de la Directiva 95/2014 de Información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas empresas y grupos corporativos

IG: Informe de Gestión
IA: Informe Anual
ID: Informe Director

Tabla 6: Lugar de presentación del EINF

IG	ALEMANIA
IG	AUSTRIA
IA	BÉLGICA
IA	BULGARIA
IG	CHIPRE
IG	CROACIA
I.Gerencia (Dentro de I.A)	DINAMARC A
IA	ESLOVAQU
I.Comercial (dentro de I.AI)	ESLOVENI A
IG	ESPAÑA
IG	ESTONIA
IG	FINLANDIA
IG	FRANCIA
IG	GRECIA
I.Comercial (dentro de I.A)	HUNGRÍA
ID	IRLANDA
IG	ITALIA
IG	LETONIA
IA	LITUANIA
IG	LUXEMBU
ID (Parte del I.Anual)	MALTA
IG	PAÍSES
I.Actividad (Parte I.anual)	POLONIA
IG	PORTUGAL
IA	REPÚBLIC
ID	RUMANÍA
ID (parte IG)	SUECIA
I. Junta (Parte de cuentas Anuales) En un documento adicional.	ISLANDIA
IA	NORUEGA
I.Estratégico	UK

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 7 Presentación separada, conjunta y excepción subsidiaria

	ALEMANIA	AUSTRIA ¹⁶³	BÉLGICA ¹⁶⁴	BULGARIA	CHIPRE ¹⁶⁶	CROACIA ¹⁶⁷	DINAMARCA	ESLOVAQUI	ESLOVENIA	ESPAÑA ¹⁷¹	ESTONIA ¹⁷²	FINLANDIA	FRANCIA ¹⁷⁴	GRECIA ¹⁷⁵	HUNGRÍA ¹⁷⁶	IRLANDA ¹⁷⁷	ITALIA ¹⁷⁸	LETONIA ¹⁷⁹	LITUANIA ¹⁸⁰	LUXEMBUR GO ¹⁸¹	MALTA ¹⁸²	PAÍSES	POLONIA ¹⁸⁴	PORTUGAL ¹⁸⁵	REPÚBLICA	RUMANÍA ¹⁸⁷	SLACIA ¹⁸⁸	ISLANDIA ¹⁸⁹	NORUEGA ¹⁹⁰	UK ¹⁹¹
CONJUNTA	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
SEPARADA	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	X	✓	✓	✓	✓	X	X	X	✓	✓	✓	✓	✓	X	X	✓	✓	✓	✓	✓	✓	X	X
Excepción subsidiarias	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓

Fuente: Elaboración propia.

P: Presentación
RL: Requisitos Legales
CEIF: Coherencia con el Estado de Información financiera



Comparativa a nivel europeo de la transposición de la Directiva 95/2014 de Información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas empresas y grupos corporativos

Tabla 8: Alcance de la verificación/auditoría

		ALEMANIA	AUSTRIA	BÉLGICA	BULGARIA	CHIPRE	CROACIA	DINAMARCA	ESLOVAQUIA	ESLOVENIA	ESPAÑA	ESTONIA	FINLANDIA	FRANCIA	GRECIA	HUNGRÍA	IRLANDA	ITALIA	LETONIA	LITUANIA	LUXEMBURG	MALTA	PAÍSES	POLONIA	PORTUGAL	REP. CHECA	RUMANÍA	SUECIA	ISLANDIA	NORUEGA	UK
TIPO VERIFICA CIÓN/ AUDITORÍ A	OBLIGATORIA	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
	¿QUÉ SE COMPRUEBA?	P ¹⁹²	P ^R L	P ^P R ^L L ¹⁹³	P ^P R ^L L ¹⁹⁴	P	P	P ^{RL} CEI ^F F ¹⁹⁵	P ^P R ^L	P ^P R ^L	P	P	P ^{RL} CEI ^F F ¹⁹⁶	P ^P RL	P ^P CEI ^F F	P ^P RL	P ^P CEI ^F F	P ^P RL	P	P	P	P	P	P ^{RL} CEI ^F F ¹⁹⁷	P ^P R ^L L	P ^P R ^L	P ^P	P ¹⁹⁸	P ^P R ^L L ¹⁹⁹	P ^P R ^L C EI F	P ^P RL CE IF ²⁰⁰
	VOLUNTARIA	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	✓ ²⁰¹	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
	AUDITORÍA INDEPENDIENTE POR TERCEROS ²⁰²	X	X	X	✓		✓	X	X	X	✓	X	X	²⁰³ ✓	X	✓ ²⁰⁴	X	✓ ²⁰⁵	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X

Fuente: Elaboración propia.

131

Tabla 9: Sanciones específicas EINF

DELITO	Falsedad documental y ocultación	Actuación indebida en la supervisión de la preparación del EINF (en todas sus formas), su divulgación, depósito, publicación, etc	No presentación EINF	Presentación del EINF fuera de plazo
ALEMANIA	Prisión de hasta 3 años ²⁰⁶	1º: Multa de hasta diez millones de euros,		

		2º: 5 %del volumen de negocios anual total que la corporación logró en el ejercicio comercial anterior a la decisión de la autoridad o 3º: el doble del beneficio económico derivado de la infracción administrativa, el beneficio económico, incluyendo ganancias y pérdidas evitadas, y que pueda estimarse.²⁰⁷		
AUSTRIA			Multa de entre 700 y 3.600 euros ²⁰⁸	
CROACIA		Multa de 10,000 HRK a 100,000 HRK. ²⁰⁹	Multa de 10,000 HRK a 100,000 HRK cuando. ²¹⁰	
DINAMARCA		El tribunal determinará las multas. ²¹¹		
ITALIA	Multa de € 50,000 a € 150,000 a los directores y miembros de control de la entidad. ²¹²	Multa de € 20,000 a €100.000 ²¹³	Multa de € 20,000 a €100.000 ²¹⁴	Si el depósito se produce dentro de los treinta días siguientes a la expiración de los plazos prescritos, la multa se reduce a un tercio. ²¹⁵
LUXEMBURGO		multa de 500 euros a 25,000 euros a gerentes o administradores ²¹⁶	multa de 500 euros a 25,000 euros a gerentes o administradores ²¹⁷	
POLONIA		No publicar en el sitio web los estados no financieros, sujeto a multa o pena de privación de libertad (no especificada) ²¹⁸		
PORTUGAL			Multa de 50€ a 1500€ ²¹⁹ al gerente o administrador	
ISLANDIA		No publicación del EINF: Multa a determinar o encarcelamiento hasta de seis años ²²⁰		



AGRADECIMIENTOS

En el transcurso de esta investigación he tenido la guía, apoyo y consejo de Miwi Clavera, directora de DIRSE, a quien abiertamente admiro, tanto por su calidad humana como por su firme compromiso con DIRSE, su profesionalidad y su rigurosidad en el trabajo.

Ha sido un honor y un privilegio haber tenido la oportunidad de formar parte de la familia DIRSE donde he podido percibir, y continúo haciéndolo, un interés y compromiso genuino y puro hacia la Responsabilidad Social Corporativa y hacia la función DIRSE, donde me he sentido acogida y donde, además, he podido crecer como persona y como profesional.

BIBLIOGRAFÍA

AUDIT & ASSURANCE (2020): “Towards reliable non-financial information across Europe. Factsheet.” February 2020.

BRUNELLI, S. (2020): *Accountability, ethics, and sustainability of organizations: New theories, strategies and tools for survival and growth*. Springer, (1ª ed.2020)

CSR EUROPE AND GRI (2017) (in collaboration with Accountancy Europe): “Member State Implementation of Directive 2014/95/EU. A comprehensive overview of how Member States are implementing the EU Directive on Non-financial and Diversity Information.”

EY (2018): “La Dichiarazione Non Finanziaria: la risposta delle aziende europee ed italiane.” 26 settembre 2018.

EY (2019a): “Non Financial reporting: What differences accross European countries?” October 3rd 2019.

EY (2019b): “Rethinking Sustainability Estudio Comparativo de los Estados de Información No Financiera (EINF) del IBEX 35 (2019)”.

FRANK BOLD (2017): “Comparing the implementation of the EU Non-financial Reporting Directive in the UK, Germany, France and Italy.” November 2017.

XVI CONGRESO INTERNACIONAL DE COSTOS MENDOZA (2019): “Los Costos en la economía digital. Ponencia: Transposición de la Directiva 2014/95/EU sobre

divulgación de información social y medioambiental: efectos previsibles de la obligatoriedad sobre la calidad”.

TEXTOS LEGALES

Alemania

Código de Comercio Alemán (HGB)

Austria

UGB-Código de Sociedades austriaco

257/ME XXV. GP - Ministerialentwurf - Gesetzestext. Ley Federal por la que se modifica el Código Corporativo, la Ley de Sociedades de Valores y la Ley GmbH para mejorar la sostenibilidad y la diversidad (Ley de Sostenibilidad y Mejora de la Diversidad, NaDiVeG)

Bélgica

Ley de Sociedades

Ley relativa a la publicación de información no financiera e información relacionada con la diversidad por parte de ciertas grandes empresas y ciertos grupos de 3 de septiembre de 2017.

Bulgaria

Decreto N° 237 Ley Contabilidad Bulgaria (2015)

Chipre

Ley de Auditores 2017.

Ley de Sociedades, Kef.113.

Croacia

Ley de Enmiendas a la Ley de Contabilidad Croacia, BO 120/2016 de 21-12-2016

Ley de Contabilidad, BO 78/2015 de 17-7-2015

Dinamarca

Orden ejecutiva sobre la publicación de una serie de declaraciones de conformidad con la Ley de Estados Financieros de Dinamarca. BEK nr 558 af 01/06/2016

Ley de Estados Financieros.

Eslovaquia

Ley de Contabilidad, N° 431/2002 Z. z

Ley por la que se modifica la Ley N° 431/2002 de contabilidad, N°130/2015

Eslovenia

Ley de Sociedades (ZGD-1)



España

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

Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.

Real Decreto de 22 de agosto de 1885 por el que se publica el Código de Comercio.

Estonia

Ley de Contabilidad 2002

Ley de enmiendas a la Ley de contabilidad y otras leyes conexas.

Ley de Actividad de Auditoría 2010

Finlandia

Accounting Act, 1336/1997

Ley de Auditoría 1141/2015

135

Francia

Comunicado de prensa del CNCC. Declaración de desempeño extrafinanciero. 2020

Código de Comercio

Grecia

NOMOS NO. 4403

Circular ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ 07-06-2017 ΕΓΚΥΚΛΙΟ

Hungría

Ley C de 2000 sobre Contabilidad.

Irlanda

Regulation on disclosure of non-financial and diversity information by certain large undertaking and groups. S.I n° 360 of 2017. European Union

Ley de Sociedades 2014

Italia

Decreto legislativo 30 de diciembre de 2016, n. 254

Adopción del reglamento de aplicación del Decreto Legislativo 30 diciembre de 2016, 254, en relación con la divulgación de información de carácter no financiero, n° 20267

Código Civil.

Letonia

Ley de mercado de instrumentos financieros
Modificaciones a la Ley del Mercado de Instrumentos Financieros.
Ley de Servicios de Auditoría 2016

Lituania

Ley de Estados financieros 2001 N° IX-575
Modificación ley de estados financieros. 2016 N° XIII-94
Ley de contabilidad 2001 No IX-574

Luxemburgo

Modificación de la Ley de 19 de diciembre de 2002 sobre el registro de empresas y sociedades
Ley 19 diciembre de 2002 sobre el registro de empresas y sociedades.
Reglamento de 5 de diciembre de 2017 que coordina la ley modificada de 10 de agosto de 1915 sobre empresas comerciales.

136

Malta

Companies Act.
Act to introduce amendments to the Companies Act and to other laws and to implement Directive 2014/95/EU Act N° LIV 2016

Países Bajos

Decisión de 14 de marzo de 2017 por la que se establecen normas para la aplicación de la Directiva 2014/95 / UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 22 de octubre de 2014, por la que se modifica la Directiva 2013/34 /UE en lo que respecta a la divulgación de información no financiera y sobre diversidad por determinadas grandes empresas y grupos (DOUE 2014, L 330)
Código Civil Holandés, Libro II. Art. 397
Ley de supervisión financiera.

Polonia

Ley de Contabilidad 1994

Portugal

Ley de sociedades, DL N° 262/86, de 2 de septiembre.
Modificación Código de Comercio
Decreto Ley N ° 98/2015 que transpone la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de junio de 2013, relativa a los estados financieros anuales, los estados financieros consolidados y los informes conexos de determinadas formas de empresas.



**Comparativa a nivel europeo de la transposición de la Directiva 95/2014 de
Información no financiera e información sobre diversidad por parte de
determinadas empresas y grupos corporativos**

República Checa

Ley de contabilidad. N° 563/1991, Recop.

Ley de auditores. Ley N° 93/2009, Recop.

Rumanía

Ordin Nr. 1938/2016 din 17 August 2016

Orden no. 3456/2018 sobre la modificación y finalización de algunas regulaciones contables

Ley de contabilidad No. 82/1991

Suecia

Ley de Cuentas Anuales (1995: 1554) årsredovisningslagen (ÅRL)

Ley de Auditoría (1999:1079)

Islandia

Ley que modifica la Ley de Cuentas Anuales, no. 3/2006, con modificaciones posteriores (simplificación e implementación de la Directiva de Cuentas Anuales 2013/34 / UE)
Art.66dLey que modifica la Ley de Cuentas Anuales, no. 3/2006, con modificaciones posteriores (simplificación e implementación de la Directiva de Cuentas Anuales 2013/34 / UE).

Ley de modificación de la Ley de Estados Financieros, N° 3/2006, con modificaciones posteriores (simplificación e implementación de la Directiva de Estados Financieros 2013/34/UE).

137

Noruega

Ley de contabilidad.Lov om årsregnskap m.v. (regnskapsloven)

Código Penal

Reino Unido

The Companies, Partnerships and Groups (Accounts and NonFinancial Reporting) Regulations 2016.

Companies Act 2006

The Statutory Auditors and Third Country Auditors Regulations 2017

UE

REGLAMENTO (UE) 2017/1129 DEL PARLAMENTO EUROPEO Y DEL CONSEJO de 14 de junio de 2017 sobre el folleto que debe publicarse en caso de oferta pública o admisión a cotización de valores en un mercado regulado y por el que se deroga la Directiva 2003/71/CE

DIRECTIVA 2014/95/UE DEL PARLAMENTO EUROPEO Y DEL CONSEJO de 22 de octubre de 2014 por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE en lo que respecta a la divulgación de información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas grandes empresas y determinados grupos.

DIRECTIVA 2013/34/UE DEL PARLAMENTO EUROPEO Y DEL CONSEJO de 26 de junio de 2013 sobre los estados financieros anuales, los estados financieros consolidados y otros informes afines de ciertos tipos de empresas

REFERENCIAS

¹ EY (2019) Rethinking Sustainability. Estudio Comparativo de los Estados de Información No Financiera (EINF) del IBEX 35, 9

² DIRECTIVA 2014/95/EU.DEL PARLAMENTO EUROPEO Y DEL CONSEJO de 22 de octubre de 2014 por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE en lo que respecta a la divulgación de información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas grandes empresas y determinados grupos. (Cfr: Art.19 bis). DOUE L 330/1, de 15.11.2014. <https://eur-lex.europa.eu/legalcontent/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014L0095&from=ES> [Consulta: 01-06-2021]

³ DIRECTIVA 2013/34/UE DEL PARLAMENTO EUROPEO Y DEL CONSEJO de 26 de junio de 2013 sobre los estados financieros anuales, los estados financieros consolidados y otros informes afines de ciertos tipos de empresas, por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo y se derogan las Directivas 78/660/CEE y 83/349/CEE del Consejo. (Cfr: Art. 3.7). DOUE L 182/19, de 29.6.2013. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:32013L0034&from=ES> [Consulta: 01-06-2021]

⁴ Ibid. Art. 2

⁵ DIRECTIVA 2014/95/EU.DEL PARLAMENTO EUROPEO Y DEL CONSEJO de 22 de octubre de 2014 por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE en lo que respecta a la divulgación de información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas grandes empresas y determinados grupos. (Cfr: Art.19 bis). DOUE L 330/1, de 15.11.2014. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014L0095&from=ES> [Consulta: 01-06-2021]

⁶ Id.

⁷ CSR EUROPE AND GRI (2017) in collaboration with accountancy Europe Member State Implementation of Directive 2014/95/EU. A comprehensive overview of how Member States are implementing the EU Directive on Non-financial and Diversity Information.. P.8



Comparativa a nivel europeo de la transposición de la Directiva 95/2014 de Información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas empresas y grupos corporativos

<https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/NFR-Publication-3-May-revision.pdf> [Consulta: 01-06-2021]

⁸ BRUNELLI SANDRO (2020), Accountability, ethics, and sustainability of organizations: New theories, strategies and tools for survival and growth. p.77.

⁹ CSR EUROPE AND GRI (2017) in collaboration with accountancy Europe Member State Implementation of Directive 2014/95/EU. A comprehensive overview of how Member States are implementing the EU Directive on Non-financial and Diversity Information.. P.8 <https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/NFR-Publication-3-May-revision.pdf> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁰ COMISIÓN EUROPEA: Directrices sobre la presentación de informes no financieros (Metodología para la presentación de información no financiera) (2017/C215/01). <https://ivac.es/wp-content/uploads/2020/03/DOUE-Directrices-Elaboracion-informes-no-financieros.pdf> [Consulta: 01-06-2021]; COMISIÓN EUROPEA: Directrices sobre la presentación de informes no financieros: Suplemento sobre la información relacionada con el clima (2019/C209/01). [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:52019XC0620\(01\)&from=EN](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:52019XC0620(01)&from=EN) [Consulta: 01-06-2021]

¹¹ DIRECTIVA 2014/95/EU.DEL PARLAMENTO EUROPEO Y DEL CONSEJO de 22 de octubre de 2014 por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE en lo que respecta a la divulgación de información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas grandes empresas y determinados grupos. (Cfr: Art.19 bis). DOUE L 330/1, de 15.11.2014. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014L0095&from=ES> [Consulta: 01-06-2021]

¹² Excepción que permite, previa justificación, no reportar sobre información no financiera si su divulgación se considera que pone en serio riesgo y compromete el desarrollo comercial de la empresa o sus negociaciones en curso.

¹³ DIRECTIVA 2014/95/EU.DEL PARLAMENTO EUROPEO Y DEL CONSEJO de 22 de octubre de 2014 por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE en lo que respecta a la divulgación de información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas grandes empresas y determinados grupos. (Cfr: Art.1.4). DOUE L 330/1, de 15.11.2014. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014L0095&from=ES> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁴ Ley de Contabilidad Noruega. LOV-1998-07-17-56 (Cfr:Art. 3-5). <https://lovdata.no/dokument/NL/lov/1998-07-17-56> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁵ Código de Comercio Austria. dRGBI S 219/1897 (Cfr. Art.194 UGB). <https://www.jusline.at/gesetz/ugb/paragraf/189a> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁶ Ley de Sociedades Eslovenia (Cfr. Art. 60a) <http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4291> [Consulta: 01-06-2021]; Ley de Sociedades España (Cfr. Art. 253). BOE núm. 161, de 03/07/2010. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2010-10544> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁷ SI número 360 of 2017 Irlanda (Cfr. Art. 5.10). <https://www.irishstatutebook.ie/eli/2017/si/360/made/en/print> [Consulta: 06-12-2021]

¹⁸ Ley modificación Estados financieros Lituania (Cfr. Art 25) No. XIII-94, de 15/12/2016 <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/a9859390c8dd11e69dec860c1f4a5372> [Consulta: 06-12-2021]

¹⁹ DL No. 262/86, de 02 de septiembre, Ley de Sociedades Mercantiles Portugal. (Cfr. Art. 65) http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=524&tabela=leis&ficha=1&pagina=1&so_mio=1 [Consulta: 06-12-2021]

²⁰ Código de Comercio España (Cfr. Art. 49.6). GAZ núm. 289, de 16/10/1885. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1885-6627> [Consulta 22-01-2022]

²¹ Ley de Sociedades España (Cfr. Art. 253). BOE núm. 161, de 03/07/2010. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2010-10544> [Consulta: 01-06-2021]

²² DIRECTIVA 2014/95/EU.DEL PARLAMENTO EUROPEO Y DEL CONSEJO de 22 de octubre de 2014 por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE en lo que respecta a la divulgación de información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas grandes empresas y determinados grupos. (Cfr: punto 10 preámbulo). DOUE L 330/1, de 15.11.2014. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014L0095&from=ES> [Consulta: 01-06-2021]

²³ Código de Sociedades Bélgica, de 7 de mayo de 1999 (Cfr. Art.100). <https://www.cnc-cbn.be/fr/node/860> [Consulta 22-01-2022]

²⁴ Código de Comercio Francia (Cfr. Art. L225-102-1) <https://www.legifrance.gouv.fr/codes/id/LEGISCTA000006161273/> [Consulta 22-01-2022]

²⁵ Resolución no. 20267 Adozione del Regolamento di attuazione del d.lgs. 30 dicembre 2016, n. 254, relativo alla comunicazione di informazioni di carattere non finanziario Italia. (Cfr. Art.3) <https://www.consob.it/web/area-pubblica/bollettino/documenti/bollettino2018/d20267.htm> [Consulta: 01-06-2021]

²⁶ DIRECTIVA 2014/95/EU.DEL PARLAMENTO EUROPEO Y DEL CONSEJO de 22 de octubre de 2014 por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE en lo que respecta a la divulgación de información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas grandes empresas y determinados grupos. (Cfr: Art.1.4). DOUE L 330/1, de 15.11.2014. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014L0095&from=ES> [Consulta: 01-06-2021]

²⁷ Código de Comercio Alemania. (Cfr. Art.325) <http://www.gesetze-im-internet.de/hgb/BJNR002190897.html#BJNR002190897BJNG000200300> [Consulta: 01-06-2021]

²⁸ UGB-Ley de Sociedades Austria (Cfr. Art 277) <http://www.gesetze-im-internet.de/hgb/BJNR002190897.html#BJNR002190897BJNG000200300> [Consulta: 01-06-2021]

²⁹ Ley de Contabilidad - DECRETO N° 237 Bulgaria (Cfr. Art. 49) <https://dv.parliament.bg/DVWeb/showMaterialDV.jsp?idMat=99076> [Consulta: 01-06-2021]

³⁰ Ley de Enmiendas a la Ley de Contabilidad Croacia (Cfr. Art.24a.8) BO 120/2016 de 21-12-2016. https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/full/2016_12_120_2612.html [Consulta: 01-06-2021]

³¹ Orden ejecutiva sobre la publicación de una serie de declaraciones de conformidad con la Ley de Estados Financieros de Dinamarca (Dinamarca). (Cfr. § 14.3.4) BEK nr 558 af 01/06/2016. <https://www.retsinformation.dk/eli/lt/2016/558> [Consulta: 01-06-2021]



Comparativa a nivel europeo de la transposición de la Directiva 95/2014 de Información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas empresas y grupos corporativos

³² Código de Comercio España (Cfr. Art. 49). GAZ núm. 289, de 16/10/1885. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1885-6627> [Consulta: 22-01-2022]

³³ DIRECTIVA 2014/95/EU.DEL PARLAMENTO EUROPEO Y DEL CONSEJO de 22 de octubre de 2014 por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE en lo que respecta a la divulgación de información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas grandes empresas y determinados grupos. (Cfr. Preámbulo punto 9). DOUE L 330/1, de 15.11.2014. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014L0095&from=ES> [Consulta: 01-06-2021]

³⁴ Resolución no. 20267 Adozione del Regolamento di attuazione del d.lgs. 30 dicembre 2016, n. 254, relativo alla comunicazione di informazioni di carattere non finanziario Italia. (Cfr. Art.7) <https://www.consob.it/web/area-pubblica/bollettino/documenti/bollettino2018/d20267.htm> [Consulta: 01-06-2021]

³⁵Id.

³⁶ Ley de Contabilidad - DECRETO N° 237 Bulgaria (Cfr. Art. 37) <https://dv.parliament.bg/DVWeb/showMaterialDV.jsp?idMat=99076> [Consulta: 01-06-2021]; Ley de Enmiendas a la Ley de Contabilidad Croacia (Cfr. Art.21a.11) BO 120/2016 de 21-12-2016. https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/full/2016_12_120_2612.html [Consulta: 01-06-2021], Ley 11/2018, de 28 de diciembre, por la que se modifica el Código de Comercio, el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, en materia de información no financiera y diversidad España. (Cfr. Art. 1.2). BOE núm. 314, de 29 de diciembre de 2018, páginas 129833 a 129854. <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2018-17989> [Consulta: 01-06-2021]; Código de Comercio Francia (Cfr. Art. L225-102-1) <https://www.legifrance.gouv.fr/codes/id/LEGISCTA000006161273/> [última consulta 22-01-2022]; Ley C de Contabilidad Hungría. (Cfr. Art. 156.1). <https://net.jogtar.hu/jogszabaly?docid=a0000100.tv> [última consulta 22-01-2022]; Resolución no. 20267 Adozione del Regolamento di attuazione del d.lgs. 30 dicembre 2016, n. 254, relativo alla comunicazione di informazioni di carattere non finanziario Italia. (Cfr. Art.1) <https://www.consob.it/web/area-pubblica/bollettino/documenti/bollettino2018/d20267.htm> [Consulta: 01-06-2021]

³⁷ UGB-Ley de Sociedades Austria (Cfr. Art 269. 3) <http://www.gesetze-im-internet.de/hgb/BJNR002190897.html#BJNR002190897BJNG000200300> [Consulta: 01-06-2021]

³⁸Código de Comercio Alemania. (Cfr. Art.317.2) <http://www.gesetze-im-internet.de/hgb/BJNR002190897.html#BJNR002190897BJNG000200300> [Consulta: 01-06-2021]

³⁹ Código de Sociedades Bélgica, de 7 de mayo de 1999 (Cfr. Art.143 y 144). <https://www.cnc-cbn.be/fr/node/860> [Consulta: 22-01-2022]

⁴⁰ Ley de Contabilidad - DECRETO N° 237 Bulgaria (Cfr. Art. 37.6.4) <https://dv.parliament.bg/DVWeb/showMaterialDV.jsp?idMat=99076> [Consulta: 01-06-2021]

⁴¹ Ley de Enmiendas a la Ley de Contabilidad Croacia (Cfr. Art.16 y art. 24.a.8) BO 120/2016 de 21-12-2016. https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/full/2016_12_120_2612.html [Consulta: 01-06-2021]

⁴²Orden ejecutiva sobre la publicación de una serie de declaraciones de conformidad con la Ley de Estados Financieros de Dinamarca (Dinamarca). (Cfr. § 18 y 19) BEK nr 558 af 01/06/2016. <https://www.retsinformation.dk/eli/lt/2016/558> [Consulta: 01-06-2021]

⁴³ Ley de Contabilidad 1336/1997 Finlandia (Cfr. Cap.3a, sección 6) <https://www.finlex.fi/fi/laki/kaannokset/1997/en19971336.pdf> [Consulta: 01-06-2021]

⁴⁴ Código de Comercio Francia (Cfr. Art. L225-102-1.V) <https://www.legifrance.gouv.fr/codes/id/LEGISCTA000006161273/> [Consulta: 22-01-2022]

⁴⁵ Ley C de Contabilidad Hungría. (Cfr. Art. 156.1(h)). <https://net.jogtar.hu/jogszabaly?docid=a0000100.tv> [Consulta: 22-01-2022]

⁴⁶DL No. 262/86, de 02 de septiembre, Ley de Sociedades Mercantiles Portugal. (Cfr. Art. 451.6) http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=524&tabela=leis&ficha=1&pagina=1&so_m_iolo= [Consulta:06-12-2021]

⁴⁷Ley de Cuentas Anuales Suecia. 1995:1554 (Cfr, Cap.6 Sección 14) https://www.riksdagen.se/sv/dokument-lagar/dokument/svensk-forfattningssamling/arsredovisningslag-19951554_sfs-1995-1554 [Consulta: 06-12-2021]

⁴⁸ Ley 2006 no. 3, 17 de enero de Estados Financieros Islandia (Cfr. Art 104) <https://www.althingi.is/lagas/nuna/2006003.html> [Consulta: 06-12-2021]

⁴⁹ Art. 496. Código de Sociedades de 2006 Reino Unido (Cfr. Art 496) <https://www.legislation.gov.uk/ukpga/2006/46/section/496> [Consulta: 01-06-2021]

⁵⁰ *El jefe de la compañía, los miembros de los órganos de administración y supervisión son responsables de la preparación y presentación de los estados financieros y el informe anual de la compañía junto con el informe del auditor (en los casos en que se realizó la auditoría) al Registrador de Entidades Legales y la preparación y publicación de un informe de RSC por separado de acuerdo con la ley. Si éstos no realizan las tareas relacionadas con la preparación de los mismos o no lo llevan a cabo adecuadamente, deben compensar a la empresa y / u otras personas por todos los daños causados . Las multas se especifican en el Código de Ofensas Administrativas. Ley modificación Estados financieros Lituania (Cfr. Art 8) No. XIII-94, de 15/12/2016 <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/a9859390c8dd11e69dec860c1f4a5372> [Consulta: 06-12-2021];*

⁵¹ FRANK BOLD (2017) Comparing the implementation of the EU Non-financial Reporting Directive in the UK, Germany, France and Italy, November 2017

⁵² España: >500 los 3 primeros años de vigencia de la Ley. >250 a partir del 3er año (2021)

⁵³ Lituania: Microempresas: 10 empleados balance general 350 000€ e ingresos netos 700 000 (deben proporcionar EINF en el balance general)

⁵⁴ Suecia: >250 Balance total: >175 millones de coronas suecas (aprox. 16 millones de euros) Ventas netas >350 millones de coronas suecas (32 millones de euros aproximadamente)

⁵⁵ Islandia: >250 Facturación neta: ISK 6 billones (22 millones de € aprox.) Activos totales: ISK 3 billones (10 millones de € aprox.)

⁵⁶ Noruega: >250 La obligación de informar de conformidad con la Ley de Contabilidad § 3-3c se aplica a todas las "grandes entidades". Grandes entidades se definen como sociedades anónimas y sociedades cotizadas, así como otras entidades si están previstas por Reglamento del Ministerio. No hay umbrales de balance relacionados específicamente con la definición de una gran empresa bajo la ley noruega. Sin



Comparativa a nivel europeo de la transposición de la Directiva 95/2014 de Información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas empresas y grupos corporativos

embargo, el § 1-6 de la Ley de Contabilidad establece los requisitos para calificar como una entidad pequeña. Por lo que se entendería que las entidades pequeñas no tienen que reportar.

⁵⁷ Bélgica: Volumen neto: >34 millones€ Balance total: >17 millones €

⁵⁸ Eslovenia: Facturación anual >35 millones€ Valores de sus activos >17.5 millones €

⁵⁹ Lituania: Microempresas: 10 empleados balance general 350 000€ e ingresos netos 700 000 (deben proporcionar EINF en el balance general)

⁶⁰ Luxemburgo: Balance total: >12.5 millones de € Volumen de negocios neto: 25 millones de €

⁶¹ Rep. Checa: Activos totales: CZK 500000000 (18,5 millones € aprox.) Volumen de negocios neto: CZK 1000000000 (37 millones € aprox.)

⁶² Suecia: Balance Total: > 175 millones de coronas suecas (Aprox. 16 millones €) Ventas netas: >350 millones coronas suecas (Aprox. 32 millones €)

⁶³ Dinamarca: ‘Divulgación de información sobre RSC’

⁶⁴ Francia: ‘Declaración de desempeño extra financiero’

⁶⁵ Lituania: ‘Informe de RSC’

⁶⁶ Suecia: ‘Informe de sostenibilidad’

⁶⁷ Noruega: ‘Declaración sobre RSC’

⁶⁸ Alemania: Expone listado no vinculante.

⁶⁹ Bélgica: Añade ‘respeto de la salud humana’

⁷⁰ Dinamarca: el Informe debe incluir información sobre cuestiones ambientales, incluidos los esfuerzos de la empresa para reducir el impacto climático de la actividad de la empresa, las condiciones sociales, los recursos humanos y las cuestiones relacionadas con el respeto de los derechos humanos, la lucha contra la corrupción y el soborno.

⁷¹ España: el informe debe incluir en lo que atañe a cuestiones medioambientales, información detallada sobre los efectos actuales y previsibles de las actividades de la empresa en el medio ambiente, y, en su caso, la salud y la seguridad, el uso de energía renovable y/o no renovable, las emisiones de gases de efecto invernadero, el consumo de agua y la contaminación atmosférica. Respecto a las cuestiones sociales y relativas al personal, la información facilitada en el estado puede hacer referencia a las medidas adoptadas para garantizar la igualdad de género, la aplicación de convenios fundamentales de la Organización Internacional del Trabajo, las condiciones de trabajo, el diálogo social, el respeto del derecho de los trabajadores a ser informados y consultados, el respeto de los derechos sindicales, la salud y seguridad en el lugar de trabajo y el diálogo con las comunidades locales y las medidas adoptadas para garantizar la protección y el desarrollo de esas comunidades. En relación con los derechos humanos, el estado de información no financiera podría incluir información sobre la prevención de las violaciones de los derechos humanos y en su caso, sobre las medidas para mitigar, gestionar y reparar los posibles abusos cometidos.

Asimismo, en relación con la lucha contra la corrupción y el soborno, el estado de información no financiera podría incluir información sobre los instrumentos existentes para luchar contra los mismos.

⁷² Francia: la declaración debe incluir información relacionada con las consecuencias del Cambio Climático, de la actividad de la empresa y el uso de bienes y servicios que produce, sus compromisos sociales en favor del desarrollo sostenible, economía circular, la lucha contra el desperdicio de alimentos, la lucha contra la inseguridad alimentaria, el respeto por el bienestar animal y la alimentación responsable, justa y sostenible, los convenios colectivos celebrados en la empresa y su impacto en el desempeño económico de la empresa, así como sobre las condiciones de trabajo de los empleados, acciones destinadas a combatir la discriminación y promover la diversidad y las medidas adoptadas en favor de las personas con discapacidad. (...)

La declaración incluye en particular información relacionada con las consecuencias del cambio climático, de la actividad de la empresa y el uso de los bienes y servicios que produce, sus compromisos a favor del desarrollo sostenible, la economía circular y la lucha contra el despilfarro alimenticio, convenios colectivos celebrados en la empresa y su impacto en el rendimiento de la empresa, así como sobre las condiciones de trabajo de los empleados y las acciones para luchar contra la discriminación y promover la diversidad. (...)

1 ° Información empleados.

a) Empleo: la fuerza laboral total y la distribución de empleados por sexo, edad y área geográfica; contrataciones y despidos; compensación y su desarrollo;

b) Organización del trabajo: la organización del tiempo de trabajo; absentismo;

c) Salud y seguridad: condiciones de salud y seguridad en el trabajo; accidentes industriales, en particular su frecuencia y gravedad, así como enfermedades profesionales;

d) Relaciones sociales: la organización del diálogo social, en particular los procedimientos para informar y consultar al personal y negociando con él; los resultados de los convenios colectivos, en particular en el ámbito de la salud y la seguridad en el trabajo;

e) Formación: las políticas implementadas en términos de capacitación, particularmente en términos de protección del medio ambiente; el número total de horas de formación;

f) Igualdad de trato: medidas adoptadas para promover la igualdad entre mujeres y hombres; medidas adoptadas para promover el empleo y la integración de las personas con discapacidad; la política de lucha contra la discriminación;

2 ° Información ambiental:

a) Política ambiental general: la organización de la empresa para tener en cuenta las cuestiones medioambientales y, en su caso, la evaluación ambiental o procedimientos de certificación; los recursos dedicados a la prevención de riesgos ambientales y contaminación; la cantidad de provisiones y garantías por riesgos ambientales, siempre que no es probable que la información cause daños graves a la empresa en un litigio en curso;

b) Contaminación: medidas para prevenir, reducir o reparar las emisiones al aire, el agua y el suelo que afecten al medio ambiente; teniendo en cuenta cualquier forma de contaminación específica de una actividad, en particular la contaminación acústica y lumínica.



Comparativa a nivel europeo de la transposición de la Directiva 95/2014 de Información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas empresas y grupos corporativos

c) Economía circular:

i) Prevención y gestión de residuos: prevención, reciclaje, reutilización, otras formas de recuperación y eliminación de basura; acciones para combatir el desperdicio de alimentos;

ii) Uso sostenible de los recursos: consumo de agua y suministro de agua según las limitaciones locales; el consumo de materias primas y las medidas adoptadas para mejorar la eficiencia en sus usos; consumo de energía, medidas adoptadas para mejorar la eficiencia energética y el uso de energía renovable; uso de la tierra;

d) Cambio climático: elementos significativos de emisiones de gases de efecto invernadero generados como resultado de la actividad de la empresa, en particular a través del uso de los bienes y servicios que produce; medidas adoptadas para adaptarse a las consecuencias del cambio climático; los objetivos de reducción establecidos voluntariamente a medio y largo plazo para reducir las emisiones de gases de efecto invernadero y los medios implementados para este propósito;

e) Protección de la biodiversidad: medidas tomadas para preservar o restaurar la biodiversidad;

3 ° Información social:

145

a) Compromisos sociales a favor del desarrollo sostenible: el impacto de la actividad de la empresa en términos de empleo y desarrollo local; el impacto de la actividad de la empresa en las poblaciones locales; las relaciones mantenidas con los grupos de interés de la empresa y las modalidades del diálogo con estas; acciones de asociación o patrocinio;

b) Subcontratación y proveedores: Tener en cuenta las cuestiones sociales y medioambientales en la política de compras; tener en cuenta en las relaciones con los proveedores y subcontratistas su responsabilidad social y ambiental;

c) Prácticas justas: medidas tomadas para promover la salud y seguridad de los consumidores;

B.- Para las empresas mencionadas en 1 ° de I del artículo L. 225-102-1, la información adicional siguiente:

1 ° Información relativa a la lucha contra la corrupción: medidas adoptadas para prevenir la corrupción;

2 ° Información relacionada con acciones a favor de los derechos humanos:

a) Promoción y respeto de las estipulaciones de los convenios fundamentales de la Organización Internacional de trabajo relacionado: respeto a la libertad de asociación y el derecho a la negociación colectiva; la eliminación de la discriminación en materia de empleo y ocupación; la eliminación del trabajo forzoso u obligatorio; la abolición efectiva del trabajo infantil;

b) Otras acciones tomadas a favor de los derechos humanos.

⁷³ Hungría: El EINF tiene que contener información sobre: medio ambiente, asuntos sociales y de empleados, respeto a los DDHH, lucha contra la corrupción y el soborno, el papel de la protección del medio ambiente en la determinación de la situación financiera de la empresa y la responsabilidad de la empresa para la protección del medioambiente. Desarrollos pasados y esperados en el campo de la protección ambiental, subsidios relacionados. La política aplicada por la empresa con respecto a activos ambientales. Medidas de protección ambiental, el desarrollo de su implementación.

⁷⁴ Italia: Uso de recursos energéticos (distinguiendo entre renovables y no renovables), uso del agua, emisiones de efecto invernadero y contaminación del aire, el impacto de los principales riesgos relacionados con las operaciones de la compañía en el medioambiente, salud y seguridad a medio plazo, asuntos sociales y relacionados con empleados y las acciones tomadas para asegurar la igualdad de género, implementación de convenciones internacionales y supranacionales relevantes. Respeto los DDHH y medidas implementadas para prevenir las violaciones de los DDHH y la discriminación. Lucha contra la corrupción, tanto activa como pasiva con indicación de las herramientas adoptadas para este fin. (art. 3. DL 30 diciembre 2016, nº 254). *Esta información debe proporcionarse con una comparación respecto a la información de años anteriores.*

⁷⁵ Portugal: Añade: igualdad entre hombres y mujeres y la no discriminación.

⁷⁶ Rumanía: Añade que el EINF también debe incluir: Detalles sobre el impacto actual y predecible de las operaciones de la entidad en el Medio Ambiente y según sea el caso, salud y seguridad. El uso de energías renovables y no renovables, las emisiones de gases de efecto invernadero, uso del agua y contaminación del aire. En asuntos relacionados con temas sociales y de personal, la información proporcionada puede referirse a las acciones tomadas para garantizar la igualdad de género, la implementación de las convenciones fundamentales de la OIT, condiciones de trabajo, diálogo social, observancia a la ley, derechos de los trabajadores a ser informados y consultados, respeto a los derechos sindicales, salud y seguridad en el lugar del trabajo, diálogo con las comunidades locales y/o acciones tomadas para asegurar la protección y desarrollo de las mismas. En relación con los DDHH, lucha contra la corrupción y el soborno, el EINF puede incluir información sobre prevención de abusos contra los DDHH y/o instrumentos instituidos para la lucha contra la corrupción y el soborno. EL EINF también incluye: consecuencias sobre cambio climático, que tiene la entidad y el uso de los bienes y servicios que produce, también en sus compromisos con el desarrollo sostenible, lucha contra desperdicio de alimentos y la lucha contra la discriminación y la promoción de la diversidad. (art.492.1)

⁷⁷ Noruega: Las grandes empresas explicarán qué están haciendo para integrar los DDHH, Derechos laborales, la igualdad de género, la no discriminación, las condiciones sociales, el entorno externo y la lucha contra la corrupción en sus estrategias comerciales, en sus operaciones cotidianas y en relación con las partes interesadas.

⁷⁸ Código de Comercio Alemania. (Cfr. Art.289e) <http://www.gesetze-im-internet.de/hgb/BJNR002190897.html#BJNR002190897BJNG000200300> [Consulta: 01-06-2021]

⁷⁹ Ibid d. Art. 289c3

⁸⁰ Ibid d. Art. 289c4

⁸¹ UGB-Ley de Sociedades Austria (Cfr. Art 243b.4) <http://www.gesetze-im-internet.de/hgb/BJNR002190897.html#BJNR002190897BJNG000200300> [Consulta: 01-06-2021]

⁸² Ibid. Art. 243b.3.4

⁸³ Ibid Art. 243b.3

⁸⁴ Sección 96 Código de comercio modificada por, art. 3 ley transposición de la Directiva Europea 2014/95 / UE de 3 de septiembre de 2017 Bélgica <http://www.ejustice.just.fgov.be/eli/loi/2017/09/03/2017020487/moniteur> [Consulta: 01-06-2021]

⁸⁵ Id.



Comparativa a nivel europeo de la transposición de la Directiva 95/2014 de Información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas empresas y grupos corporativos

⁸⁶ Id.

⁸⁷ Ley de Contabilidad - DECRETO N° 237 Bulgaria (Cfr. Art. 48.5) <https://dv.parliament.bg/DVWeb/showMaterialDV.jsp?idMat=99076> [Consulta: 01-06-2021]

⁸⁸ Ibid. Art. 48.2.2

⁸⁹ Ibid. Art.48.3

⁹⁰ Ley de Sociedades Chipre (Cfr. Art 151^a.5) http://www.cylaw.org/nomoi/enop/ind/0_113/section-sc9aeeed69-f424-3800-b24d-be1e4514d6a3.html [Consulta: 01-06-2021]

⁹¹ Ibid. Art. 151.1.b

⁹² Ibid. Art. 151.a.3

⁹³ Ley de Enmiendas a la Ley de Contabilidad Croacia (Cfr. Art.21a.4) BO 120/2016 de 21-12-2016. https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/full/2016_12_120_2612.html Última consulta: 01-06-2021]

⁹⁴ Ibid. Art. 21a.1.d

⁹⁵ Ibid. Art. 21a.2

⁹⁶ Ley Estados financieros Dinamarca. (Cfr. Art. 99.a.4) <https://danskelove.dk/%C3%A5rsregnskabsloven> [Consulta: 01-06-2021]

⁹⁷ Ibid. Art 99.2.3

⁹⁸ Ibid. Art 99.3

⁹⁹ Ley de Contabilidad Eslovaquia. (Cfr. Art. 29.9.b). 431/2002 Z. z. <https://www.zakonypreludi.sk/zz/2002-431#cast3> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁰⁰ Ibid. Art.20.12

¹⁰¹ Ley de Sociedades Eslovenia (Cfr. Art. 70.c.4) <http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4291> [Consulta: 01-06-2021];

¹⁰² Ibid. Art. 70c.1

¹⁰³ Id.

¹⁰⁴ Código de Comercio España (Cfr. Art. 49.6). GAZ núm. 289, de 16/10/1885. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1885-6627> [Última consulta 22-01-2022]

¹⁰⁵ Ibid. Art. 49.6

¹⁰⁶ Ley que modifica Ley de Contabilidad y leyes conexas Estonia (Cfr. Art 24.6) <https://www.riigiteataja.ee/akt/130122015004> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁰⁷ Ibid. Art.24.8

¹⁰⁸ Ley de Contabilidad 1336/1997 Finlandia (Cfr. Cap.3a, sección 3) <https://www.finlex.fi/fi/laki/kaannokset/1997/en19971336.pdf> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁰⁹ Ibid: Capítulo 3a, sección 2

¹¹⁰ Id.

¹¹¹ Declaración de Desempeño Extrafinanciero: Obligaciones de entidades, auditores, OTIs Francia <https://doc.cncc.fr/docs/declaration-de-performance-extra> [Consulta: 01-06-2021]

¹¹² Id.

¹¹³ Ley de adaptación de la legislación griega a las disposiciones de los artículos 19, 20, 29, 30, 33, 35, 40 a 46 de la Directiva 2013/34/UE relativa a los estados financieros anuales, los estados financieros consolidados y los informes conexos de determinados tipos de empresas. Ley 4403/2016 (Cfr. Art. 1.6e) <https://www.taxheaven.gr/law/4403/2016> [Consulta: 01-06-2021]

¹¹⁴ Ibid. Art 1.6b

¹¹⁵ Ibid. Art.1.6e

148 ¹¹⁶ Ley C de Contabilidad Hungría. (Cfr. Art. 95.C.4). <https://net.jogtar.hu/jogszabaly?docid=a0000100.tv> [Consulta: 22-01-2022]

¹¹⁷ Ibid. Art.95c.2b

¹¹⁸ Ibid. Art.95c.3

¹¹⁹ SI número 360 of 2017 Irlanda (Cfr. Art. 5.5). <https://www.irishstatutebook.ie/eli/2017/si/360/made/en/print> [Consulta: 06-12-2021]

¹²⁰ Ibid. Art. 4.5.2.d

¹²¹ Ibid. Art. 4.5.3

¹²² Resolución no. 20267 Adozione del Regolamento di attuazione del d.lgs. 30 dicembre 2016, n. 254, relativo alla comunicazione di informazioni di carattere non finanziario Italia. (Cfr. Art.3.8) <https://www.consob.it/web/area-pubblica/bollettino/documenti/bollettino2018/d20267.htm> [Consulta: 01-06-2021]

¹²³ Ibid: Art. 3.1b

¹²⁴ Ibid: Art. 3.6

¹²⁵ Ley de mercado de instrumentos financieros Letonia. (Cfr. Art. 56 (3)6) <https://m.likumi.lv/doc.php?id=81995> [Consulta: 01-06-2021]

¹²⁶ Ibid. Art 56(3)2.2

¹²⁷ Ibid. Art.56(3)5

¹²⁸ Ley de información no financiera Lituania. N° No. IX-575 de 2001,6 de noviembre. (Cfr. Art. 23. (2)5) <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.154658/asr> [Consulta: 01-06-2021]



**Comparativa a nivel europeo de la transposición de la Directiva 95/2014 de
Información no financiera e información sobre diversidad por parte de
determinadas empresas y grupos corporativos**

¹²⁹ Ibid. Art. 23(2).2.4

¹³⁰ Ibid. Art 23(2).3

¹³¹ Ley sobre la publicación de información no financiera e información relacionada con la diversidad Luxemburgo de 23 de julio 2016. (Cfr. 68bis.2) <https://legilux.public.lu/eli/etat/leg/loi/2016/07/23/n19/jo> [Consulta: 01-06-2021]

¹³² Ibid. Art 68bis2.b)

¹³³ Ibid. Art 68bis.2

¹³⁴ Companies Act Malta (Cfr. Art. 177.11) <https://legislation.mt/eli/cap/386/eng/pdf> [Consulta: 01-06-2021]

¹³⁵ Ibid. Art177.8. b

¹³⁶ Ibid. Art 177.8

¹³⁷ Decreto sobre divulgación de información no financiera Países Bajos. (Cfr. Art. 3.4) <https://wetten.overheid.nl/BWBR0039355/2017-03-24> [Consulta: 01-06-2021]

¹³⁸ Ibid. Art. 3.1b

¹³⁹ Ibid. Art. 3.2

¹⁴⁰ Ley Contabilidad Polonia. (Cfr. Art. 49b.6) <https://lexlege.pl/ustawa-o-rachunkowosci/rozdziel-5-sprawozdania-finansowe-jednostki/2595/> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁴¹ Ibid. Art. 49.2.4)

¹⁴² Ibid. Art.49.5

¹⁴³ DL No. 262/86, de 02 de septiembre, Ley de Sociedades Mercantiles Portugal. (Cfr. Art. 66-B.5 DL) http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=524&tabela=leis&ficha=1&pagina=1&so_miolo= [Consulta: 06-12-2021]

¹⁴⁴ Ibid. Art.66t-B.2.b)

¹⁴⁵ Ibid. Art. 66-B.3

¹⁴⁶ Ley de Contabilidad República Checa. 563/1991, Recop. (Cfr. Art. 32g.5). <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁴⁷ Ibid. Art.32g.2.b

¹⁴⁸ Id.

¹⁴⁹ ORDIN Nr. 1938/2016 din 17 august 2016 Rumanía (Cfr. Art. 492.1.4) https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/legislatie/OMFP_1938_2016.pdf [Consulta: 01-06-2021]

¹⁵⁰ Id.

¹⁵¹ Ibid. Art. 492.2

¹⁵² Ley de Cuentas Anuales Suecia. 1995:1554 (Cfr. Cap.6, Sección 13) https://www.riksdagen.se/sv/dokument-lagar/dokument/svensk-forfattningssamling/arsredovisningslag-19951554_sfs-1995-1554 [Consulta: 01-06-2021]

¹⁵³ Ibid. Cap.6 sección 12

¹⁵⁴ Id.

¹⁵⁵ Ley 2006 no. 3, 17 de enero de Estados Financieros Islandia (Cfr. Art 66.1.b) <https://www.althingi.is/lagas/nuna/2006003.html> [Consulta: 06-12-2021]

¹⁵⁶ Ibid. Art 66.2

¹⁵⁷ Ley de Contabilidad Noruega. LOV-1998-07-17-56 (Cfr. Art. 414cb.9) <https://lovdata.no/dokument/NL/lov/1998-07-17-56> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁵⁸ Id.

¹⁵⁹ Companies Act 2006 modificado por Regulation 2016 nº 1245 Reino Unido. 2016 No. 1245 (Cfr. 414cb.9) https://www.legislation.gov.uk/ukxi/2016/1245/pdfs/ukxi_20161245_en.pdf [Consulta: 01-06-2021]

¹⁶⁰ Ibid. Art. 414.cb.2

¹⁶¹ Ibid. Art.414.cb.4

¹⁶² Código de Comercio Alemania. (Cfr. Art. 289b) <http://www.gesetze-im-internet.de/hgb/BJNR002190897.html#BJNR002190897BJNG000200300> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁶³ UGB-Ley de Sociedades Austria (Cfr. Art 243) <http://www.gesetze-im-internet.de/hgb/BJNR002190897.html#BJNR002190897BJNG000200300> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁶⁴ Sección 96 Código de comercio modificada por, art. 3 ley transposición de la Directiva Europea 2014/95 / UE de 3 de septiembre de 2017 Bélgica <http://www.ejustice.just.fgov.be/eli/loi/2017/09/03/2017020487/moniteur> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁶⁵ Ley de Contabilidad - DECRETO Nº 237 Bulgaria (Cfr. Art. 49 y 50) <https://dv.parliament.bg/DVWeb/showMaterialDV.jsp?idMat=99076> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁶⁶ Ley de Sociedades Chipre. (Cfr. Art. 151A). Kef.113. http://www.cylaw.org/nomoi/enop/ind/0_113/section-sc9aeeed69-f424-3800-b24d-be1e4514d6a3.html [Consulta: 01-06-2021]

¹⁶⁷ Ley de Enmiendas a la Ley de Contabilidad Croacia (Cfr. Art.24a) BO 120/2016 de 21-12-2016. https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/full/2016_12_120_2612.html Última consulta: 01-06-2021]

¹⁶⁸ Ley Estados financieros Dinamarca. (Cfr. Art. 99.a.4) <https://danskelove.dk/%C3%A5rsregnskabsloven> [Consulta: 01-06-2021]



Comparativa a nivel europeo de la transposición de la Directiva 95/2014 de Información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas empresas y grupos corporativos

¹⁶⁹ Ley de Contabilidad Eslovaquia. (Cfr. Art. 20). 431/2002 Z. z. <https://www.zakonypreludi.sk/zz/2002-431#cast3> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁷⁰ Ley de Sociedades Eslovenia (Cfr. Art. 70. quarter) <http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4291> [Consulta: 01-06-2021];

¹⁷¹ Ley de Sociedades España (Cfr. Art. 262.5). BOE núm. 161, de 03/07/2010. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2010-10544> [Consulta: 01-06-2021]; Código de Comercio España (Cfr. Art. 49.6). GAZ núm. 289, de 16/10/1885. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1885-6627> [Consulta: 22-01-2022]

¹⁷² Ley que modifica Ley de Contabilidad y leyes conexas Estonia (Cfr. Art. 24 y 33) <https://www.riigiteataja.ee/akt/130122015004> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁷³ Ley de Contabilidad 1336/1997 Finlandia (Cfr. Cap.3, sección 4 y 5) <https://www.finlex.fi/fi/laki/kaannokset/1997/en19971336.pdf> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁷⁴ Código de Comercio Francia (Cfr. Art. L225-102-1) <https://www.legifrance.gouv.fr/codes/id/LEGISCTA000006161273/> [última consulta 22-01-2022]

151

¹⁷⁵ Ley Publicación Cuentas anuales Grecia. Ley 2190/1920 (Cfr. Art. 43bis) <https://www.lawspot.gr/nomikes-plirotories/nomothesia/n-2190-1920/arthro-43v-nomos-2190-1920-dimosiotita-ton-etision> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁷⁶ Ley C de Contabilidad Hungría. (Cfr. Art. 95). <https://net.jogtar.hu/jogszabaly?docid=a0000100.tv> [Consulta 22-01-2022]

¹⁷⁷ SI número 360 of 2017 Irlanda (Cfr. Art. 5). <https://www.irishstatutebook.ie/eli/2017/si/360/made/en/print> [Consulta: 06-12-2021]

¹⁷⁸ Resolución no. 20267 Adozione del Regolamento di attuazione del d.lgs. 30 dicembre 2016, n. 254, relativo alla comunicazione di informazioni di carattere non finanziario Italia. (Cfr. Art. 4 y 5) <https://www.consob.it/web/area-pubblica/bollettino/documenti/bollettino2018/d20267.htm> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁷⁹ Ley de mercado de instrumentos financieros Letonia. (Cfr. Art. 56) <https://m.likumi.lv/doc.php?id=81995> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁸⁰ Ley de información no financiera Lituania. N° No. IX-575 de 2001,6 de noviembre. (Cfr. Art. 23) <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.154658/asr> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁸¹ Ley sobre la publicación de información no financiera e información relacionada con la diversidad Luxemburgo de 23 de julio 2016. (Cfr. 68bis) <https://legilux.public.lu/eli/etat/leg/loi/2016/07/23/n19/jo> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁸² Companies Act Malta (Cfr. Art. 177) <https://legislation.mt/eli/cap/386/eng/pdf> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁸³ Decreto sobre divulgación de información no financiera Países Bajos. (Cfr. Art. 2) <https://wetten.overheid.nl/BWBR0039355/2017-03-24> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁸⁴ Ley Contabilidad Polonia. (Cfr. Art. 49b) <https://lexlege.pl/ustawa-o-rachunkowosci/rozdzial-5-sprawozdania-finansowe-jednostki/2595/> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁸⁵ DL No. 262/86, de 02 de septiembre, Ley de Sociedades Mercantiles Portugal. (Cfr. Art. 66-B) http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=524&tabela=leis&ficha=1&pagina=1&so_m_iolo= [Consulta: 06-12-2021]

¹⁸⁶ Ley de Contabilidad República Checa. 563/1991, Recop. (Cfr. Art. 32). <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁸⁷ Ley de Contabilidad modificada por ORDIN Nr. 1938/2016 din 17 August 2016 Rumanía (Cfr. Art. 492) https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/legislatie/OMFP_1938_2016.pdf [Consulta: 01-06-2021]

¹⁸⁸ Ley de Cuentas Anuales Suecia. 1995:1554 (Cfr. Cap.6, Sección 2 y 11) https://www.riksdagen.se/sv/dokument-lagar/dokument/svensk-forfattningssamling/arsredovisningslag-19951554_sfs-1995-1554 [Consulta: 01-06-2021]

¹⁸⁹ Ley 2006 no. 3, 17 de enero de Estados Financieros Islandia (Cfr. Art 66d) <https://www.althingi.is/lagas/nuna/2006003.html> [Consulta: 06-12-2021]

¹⁹⁰ Ley de Contabilidad Noruega. LOV-1998-07-17-56 (Cfr. Art 3-3C) <https://lovdata.no/dokument/NL/lov/1998-07-17-56> [Consulta: 01-06-2021]

¹⁹¹ Companies Act 2006 modificado por Regulation 2016 nº 1245 Reino Unido. 2016 No. 1245 (Cfr. 414CA) https://www.legislation.gov.uk/uksi/2016/1245/pdfs/uksi_20161245_en.pdf [Consulta: 01-06-2021]

¹⁹² En el caso de Alemania, además, si el EINF ha sido presentado en un informe separado, después de 4 meses del cierre de balance deberá tener lugar una auditoría suplementaria por el mismo auditor para comprobar que se ha realizado la publicación. ART.317.2HGB Código de Comercio.

¹⁹³ En el caso de Bélgica, los auditores deberán escribir un dictamen que indique si el informe de gestión es coherente con las cuentas anuales del mismo ejercicio financiero y si se ha elaborado de conformidad con los artículos 95 y 96 Ley de Sociedades (relativos al EINF).

¹⁹⁴ Bulgaria, establece que el auditor en el informe de auditoría deberá expresar obligatoriamente una opinión sobre si la declaración no financiera ha sido presentada y si ha sido preparada de acuerdo con los requisitos de la ley.

¹⁹⁵ Dinamarca, el auditor debe asegurarse de que el informe de la administración contenga la información que sigue de la sección 14 (2).1 y 2 sobre divulgación de información relativa a responsabilidad social corporativa en la web. El auditor se asegurará de que la declaración de responsabilidad social corporativa publicada en el sitio web de la compañía se mencione en el informe, y que la declaración contiene la información que sigue de la sección 15 (1). Orden ejecutiva BEK No. 558 del 06/01/2016 Sección 18 y 19.

¹⁹⁶ Finlandia, en caso de que la declaración de EINF se haya presentado en un informe separado, el auditor tendrá que establecer si la información incluida en el informe financiero y la información separada son consistentes o no. Capítulo 3a. Sección 6, Ley de Contabilidad.

¹⁹⁷ Portugal, establece que el auditor tiene que certificar si se ha presentado el EINF (en cualquiera de sus formas.) 451.6 Código de Sociedades



Comparativa a nivel europeo de la transposición de la Directiva 95/2014 de Información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas empresas y grupos corporativos

¹⁹⁸ Suecia, en este caso la opinión del auditor debe presentarse a la gerencia de la compañía al mismo tiempo que el informe de auditoría y luego adjuntarse al informe de sostenibilidad. Capítulo 6 Sección 14 Ley de Cuentas Anuales.

¹⁹⁹ Islandia, el informe del auditor incluirá una opinión sobre si el informe del consejo contiene la información que debe proporcionar (donde se encontraría lo relativo al EINF). ART104 Ley de Cuentas Anuales.

²⁰⁰ Reino Unido, el auditor debe dar su opinión sobre si en informe de los directores es coherente con las cuentas y sobre si han sido preparadas de acuerdo con los requisitos legales. Tendrá que indicar si ha identificado declaraciones erróneas materiales en el informe estratégico (si existe) y en el informe de los directores, y si procede, indicar la naturaleza de cada una de esas declaraciones erróneas. Art. 496. Código de Sociedades.

²⁰¹ Resolución no. 20267 Adozione del Regolamento di attuazione del d.lgs. 30 dicembre 2016, n. 254, relativo alla comunicazione di informazioni di carattere non finanziario Italia. (Cfr. Art. 7) <https://www.consob.it/web/area-pubblica/bollettino/documenti/bollettino2018/d20267.htm> [Consulta: 01-06-2021]

²⁰² Ley de Contabilidad - DECRETO N° 237 Bulgaria (Cfr. Art. 37) <https://dv.parliament.bg/DVWeb/showMaterialDV.jsp?idMat=99076> [Consulta: 01-06-2021]; Ley de Enmiendas a la Ley de Contabilidad Croacia (Cfr. Art.21ª11) BO 120/2016 de 21-12-2016. https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/full/2016_12_120_2612.html [Consulta: 01-06-2021]; Ley 11/2018, de 28 de diciembre, por la que se modifica el Código de Comercio, el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, en materia de información no financiera y diversidad (Cfr.art 1.2) <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2018-17989> [última consulta 22-01-2022] ; Código de Comercio Francia (Cfr. Art. L225-102-1) <https://www.legifrance.gouv.fr/codes/id/LEGISCTA000006161273/> [Consulta: 22-01-2022]; Ley C de Contabilidad Hungría. (Cfr. Art. 1). <https://net.jogtar.hu/jogszabaly?docid=a0000100.tv> [Consulta 22-01-2022]

²⁰³ Francia, la verificación por un organismo independiente da lugar a un aviso que se envía a los accionistas al mismo tiempo que el informe mencionado en el segundo párrafo del artículo L. 225-100. Artículo L225-102-1

²⁰⁴ Hungría, se incluirá en el informe del auditor independiente una opinión sobre si el informe comercial (donde se encuentra el EINF) es acorde con los estados financieros y las disposiciones relevantes de esta Ley u otra legislación; y una declaración del auditor sobre si el informe comercial incluye los requisitos de 95 / C. § o § 134 (5) (relativos al EINF) ART.156.1 (h) Ley C contabilidad

²⁰⁵ En el caso de Italia, el auditor independiente designado indica en una sección especial del informe de auditoría sobre los estados financieros la aprobación por parte del organismo administrativo de la declaración no financiera. Además, otorgará un certificado de que, sobre la base del trabajo realizado, el auditor designado no encontró elementos que sugiriesen que la declaración no financiera no se ha preparado de acuerdo con los requisitos de los artículos 3 y 4 del DL 30 diciembre 2016, n°254 y el estándar de reporte o la metodología de reporte independiente utilizada. Como alternativa, el organismo administrativo que prepara la declaración no financiera puede solicitar al auditor designado que certifique que la declaración no financiera o alguna información específica de la misma fueron redactados de conformidad con los

requisitos de los artículos 3 y 4 del DL 30 diciembre 2016, nº254 y por el estándar de informe o por el método de informe independiente utilizado. En caso de que el auditor designado exprese una declaración con conclusiones, una declaración negativa o emita una declaración de imposibilidad de expresar una declaración, el informe establecerá de forma analítica los motivos de las conclusiones.

²⁰⁶ Código de Comercio Alemania. (Cfr. Art. 331) <http://www.gesetze-im-internet.de/hgb/BJNR002190897.html#BJNR002190897BJNG000200300> [Consulta: 01-06-2021]

²⁰⁷ Ibid. Artículo 334.

²⁰⁸ UGB-Ley de Sociedades Austria (Cfr. Art 283) <http://www.gesetze-im-internet.de/hgb/BJNR002190897.html#BJNR002190897BJNG000200300> [Consulta: 01-06-2021]

²⁰⁹ Ley de Enmiendas a la Ley de Contabilidad Croacia (Cfr. Art.42) BO 120/2016 de 21-12-2016. https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/full/2016_12_120_2612.html [Consulta: 01-06-2021]

²¹⁰ Ibid. Art. 42.23, 42.28,

²¹¹ Ley Estados financieros Dinamarca. (Cfr. Art. 161,162 y 164) <https://danskelove.dk/%C3%A5rsregnskabsloven> [Consulta: 01-06-2021] y Orden Ejecutiva: Sección 44

154

²¹² Resolución no. 20267 Adozione del Regolamento di attuazione del d.lgs. 30 dicembre 2016, n. 254, relativo alla comunicazione di informazioni di carattere non finanziario Italia. (Cfr. Art. 8.4) <https://www.consob.it/web/area-pubblica/bollettino/documenti/bollettino2018/d20267.htm> [Consulta: 01-06-2021]

²¹³ Ibid Art. 8.3

²¹⁴ Ibid Art. 8.1

²¹⁵ Ibid Art. 8.1

²¹⁶ Reglamento de 5 de diciembre de 2017 por el que se coordina la Ley modificada de 10 de agosto de 1915 sobre sociedades mercantiles. Luxemburgo (Cfr. Art. 1500-1. y 1500-2.) <https://legilux.public.lu/eli/etat/leg/rgd/2017/12/05/a1066/jo> [Consulta: 01-06-2021]

²¹⁷ Id. Art. 1500-2.4

²¹⁸ Ley Contabilidad Polonia. (Cfr. Art. 79.4ª) <https://lexlege.pl/ustawa-o-rachunkowosci/rozdzial-5-sprawozdania-finansowe-jednostki/2595/> [Consulta: 01-06-2021]

²¹⁹ DL No. 262/86, de 02 de septiembre, Ley de Sociedades Mercantiles Portugal. (Cfr. Art. 528) http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=524&tabela=leis&ficha=1&pagina=1&so_m_iolo= [Consulta: 06-12-2021]

²²⁰ Ley que modifica la Ley de Cuentas Anuales, núm. 3/2006. Islandia. (Cfr. Art 71.c.20) <https://www.althingi.is/altext/stjt/2016.073.html> [Consulta 22-01-2022]

