

LA NORMATIVA SOBRE LA COMPTABILITAT I L'AUDITORIA SOCIAL

ÍNDIX ANALÍTIC DE LA TERCERA PART

LA NORMA ACCOUNTABILITY (AA1000).....	219
1. INTRODUCCIÓ.....	219
2. ELS PRINCIPIS	221
3. EL PROCÉS REGULAT PER LA NORMA	226
4. ELS PROCESSOS DE LA NORMA AA1000	230
L'AUDITORIA I L'ASSEGURAMENT DE LA QUALITAT —LÍNIES DIRECTIVES PER A L'AUDITOR SOCIAL.....	255
1. INTRODUCCIÓ.....	255
2. DESENVOLUPAMENT DE LES LÍNIES DIRECTIVES.....	255
3. LES LÍNIES DIRECTIVES PER A L'AUDITORIA SOCIAL.....	256
LA INTEGRACIÓ DE LA NORMA AA1000.....	271
1. INTRODUCCIÓ.....	271
2. EL DESENVOLUPAMENT DE LES LÍNIES DIRECTIVES	271
3. LES GUIES ORIENTATIVES DE GESTIÓ I LES NORMES.....	272
4. LA INTEGRACIÓ: LÍNIES DIRECTIVES —AA1000 COM A PRÀCTICA FREQUENT.....	279
5. LA INTEGRACIÓ: LÍNIES DIRECTIVES —AA1000 COM A SISTEMA AÏLLAT	297
LA VISIÓ DE LA CAS SEGONS UN ORGANISME PROFESSIONAL: L'APORTACIÓ DE L'ASSOCIATION OF CHARTERED CERTIFIED ACCOUNTANTS (ACCA).....	301
1. INTRODUCCIÓ.....	301
2. DENOMINACIONS METODOLÒGIQUES	303
3. ABAST DELS DIFERENTS TERMES	303
4. PUNTS DE REFERÈNCIA EN UNA MATÈRIA EMERGENT	304
5. COMPRENDRE LES EXPERIÈNCIES ACTUALS DE COMPTABILITAT SOCIAL	306
6. IDENTIFICACIÓ DELS ELEMENTS CONDUCTORS	306
7. LA TRIPLE PERSPECTIVA SOBRE LA CAS	306
8. PRINCIPIS D'ACTUACIÓ I D'AVALUACIÓ DE LA CAS	308
9. PRODUCTIVITAT OBTINGUDA DE LA DIVERSITAT <i>VERSUS</i> NORMES GENERALS UNIFORMES	312
10. DES DELS PRINCIPIS FINS A LES AVALUACIONS.....	313
11. L'ENFOCAMENT BÀSIC DE L'ESQUEMA PER A LA QUALIFICACIÓ DE LA QUALITAT (EN ANGLÈS QUALITY SCORING FRAMEWORK).....	314
12. PUNTAUANT AMB EL QUALITY SCORING FRAMEWORK (QSF)	317
13. ELS PUNTS DE CONTACTE AMB LES NORMES DE LA COMPTABILITAT FINANCERA	320
14. LA COMPARACIÓ ENTRE ELS PRINCIPIS DE LA COMPTABILITAT FINANCERA (CF) I ELS PRINCIPIS DE LA CAS	325
15. LA COMPARACIÓ ENTRE ELS PRINCIPIS DE L'AUDITORIA FINANCERA (AF) I ELS PRINCIPIS DE LA CAS	327
16. LA COMPARACIÓ ENTRE ELS PRINCIPIS REFERENTS ALS ESTATS FINANCERS I ELS PRINCIPIS DE LA CAS	328

PART III. LA NORMATIVA SOBRE LA COMPTABILITAT I L'AUDITORIA SOCIAL

LA NORMA ACCOUNTABILITY (AA1000)

1. INTRODUCCIÓ

La comptabilitat i l'auditoria social (CAS)

- 1.1 AA1000 és una norma de rendició de comptes centrada en l'assegurament de la qualitat de la comptabilitat i l'auditoria social (CAS). Comprèn una sèrie de principis i un conjunt de processos normalitzats.
- 1.2 El procés definit a la norma AA1000 pot prestar suport a la gestió estratègica i operativa de l'organització per mitjà dels elements següents:
- a) Posar en consonància els seus sistemes i activitats amb els seus valors.
 - b) Aprendre a comprendre els impactes resultants dels seus sistemes i de les seves activitats, incloent-hi les percepcions dels *stakeholders* sobre aquests impactes.
 - c) Servir com un component del marc general de control intern que permeti a l'organització identificar, avaluar i gestionar millor els riscos derivats de les seves actuacions sobre els *stakeholders*.
 - d) Conèixer els interessos legítims d'informació dels *stakeholders* sobre l'impacte social de les activitats de l'organització, així com dels seus processos de presa de decisions.
 - e) Assolir un avantatge competitiu per mitjà d'una presa de posició clara sobre les qüestions ètiques i socials.

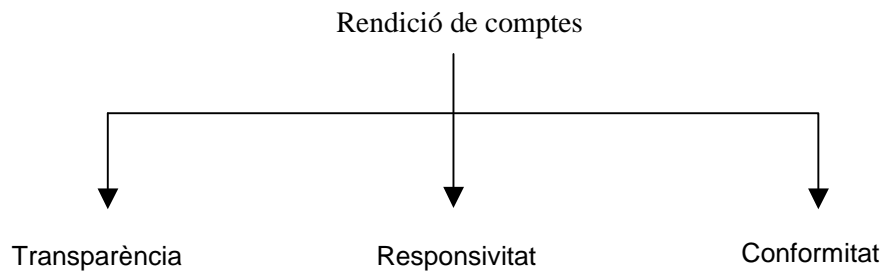
Rendició de comptes

- 1.3 Rendir comptes sobre alguna cosa és explicar o justificar les accions, omissions, riscos i subordinacions de les quals algú és responsable, i en relació amb les persones que tenen un interès legítim.
- 1.4 Per complir amb la seva rendició de comptes, una organització ha de donar explicacions de les seves accions, omissions, riscos i subordinacions. A més a més dels requeriments sobre transparència, la rendició de comptes comporta una obligació més àmplia de responsivitat i conformitat:
- a) La transparència es refereix al deure de rendir comptes als qui tenen un interès legítim —els *stakeholders* de l'organització.
 - b) La responsivitat es refereix a la responsabilitat de l'organització respecte dels seus actes i omissions, incloent-hi els processos de presa

de decisions i els resultats de les seves decisions. La responsivitat comporta un compromís a desenvolupar els processos i els objectius de l'organització que li permetin assolir la millora contínua en el seu grau d'acompliment.

- c) Conformitat vers el respecte a les normes referents, tant les polítiques com les pràctiques, i la comunicació de les polítiques i els resultats assolits.

Figura 2: La definició de la rendició de comptes



Els usuaris i les seves necessitats d'informació

- 1.5 Els usuaris de la informació generada per la comptabilitat i l'auditoria social (que tant pot ser comunicació verbal com escrita) inclou tant la pròpia organització com els seus *stakeholders*.
- 1.6 Els *stakeholders* són aquells grups afectats per l'actuació de l'organització, o que bé poden influir en l'organització pel que fa a les seves activitats. Hi quedarien inclosos, però no en forma de llista tancada: propietaris, patrons (en el cas de fundacions), treballadors i sindicats, clients, associats, proveïdors, competidors, autoritats públiques, electors, organitzacions no governamentals (ONG), grups de pressió i comunitats locals.
- 1.7 Les necessitats informatives i les expectatives dels *stakeholders* en aquest sentit es reflecteixen en una àmplia diversitat de qüestions. S'hi podria incloure, però tampoc en forma de llista tancada: els valors de l'organització i la seva bona gestió (*corporate governance*), les regulacions i els controls que l'afectin, les seves operacions, l'impacte dels seus productes i/o serveis i de les seves inversions, l'impacte sobre el medi natural, els temes de respecte als drets humans, les condicions de treball tant a l'organització com a la seva cadena de subministres, etc.
- 1.8 Les aspiracions dels *stakeholders* en la seva interacció amb l'organització no pot ser avançada abans del propi procés de la CAS. Una de les finalitats de tot el procés és precisament la descoberta i la resposta a aquestes aspiracions per mitjà del compromís amb els *stakeholders*.

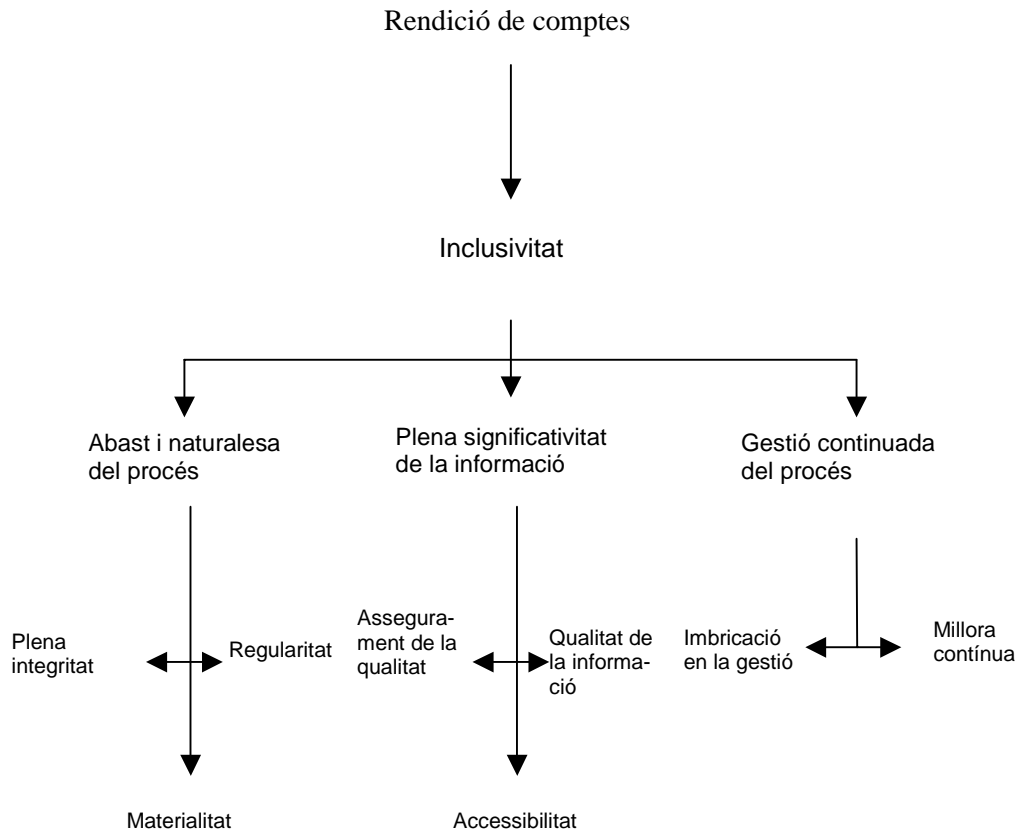
2. ELS PRINCIPIS

Introducció

- 2.1 La norma AA1000 identifica els principis que assegurin la qualitat del procés. Aquests principis poden emprar-se en el disseny o bé en la gestió del procés de la CAS i també es poden utilitzar per avaluar-ne la qualitat.
- 2.2 La jerarquia dels principis de la norma AA1000 es concreta de la manera següent (s'il·lustra a la figura 3):
- a) Un procés de qualitat de CAS es regeix pel principi de rendició de comptes.
 - b) La rendició de comptes de l'organització s'adreça a la inclusivitat ⁽⁹⁷⁾ del procés de la CAS. La inclusivitat caracteritza la rendició de comptes com aquell procés que inclou tots els *stakeholders*.
 - c) La inclusivitat la garanteix la resta de principis de la norma AA1000. Aquests principis es poden agrupar en tres subgrups referents a: l'abast i la naturalesa del procés, la plena significativitat de la informació i la gestió continuada del procés.

⁹⁷ Aquest terme ja l'hem citat anteriorment, i hem indicat que es va començar a utilitzar a l'informe *Tomorrow's Company: The Role of Business in a Changing World*, editat l'any 1996 per la Royal Society for the Encouragement of Arts Manufacture & Commerce.

Figura 3: Els principis de la norma AA1000.



El principi de la inclusivitat

- 2.3 La inclusivitat es refereix a la reflexió que en totes les etapes del procés de la CAS s'ha de tenir sobre les aspiracions i necessitats manifestades per tots els grups de *stakeholders*. Els punts de vista dels *stakeholders* s'obtenen a partir del compromís adquirit amb aquests que en permet l'expressió sense temors ni restriccions. La inclusivitat comporta la presa en consideració dels *stakeholders sense veu*, com poden ser les generacions futures i l'entorn mediambiental.

Els principis referents a l'abast i la naturalesa del procés per part de l'organització

- 2.4 Plena integritat referida al no-esbiaixament en la decisió sobre la inclusió o no de qualsevol àrea de l'entitat en el procés de la CAS. Es requereix una declaració clara sobre els motius pels quals s'ha exclòs qualsevol àrea de l'anàlisi de la CAS. L'organització ha de ser prudent a l'hora de no menystenir els efectes adversos de les seves activitats i, de manera inversa, procurarà no donar com a evidents impactes encara dubtosos d'avaluar.
- 2.5 Materialitat referida a la necessitat d'incloure la informació significativa que probablement pugui afectar algun grup de *stakeholders* i la valoració de l'acompliment ètic i social de l'organització. La complexitat de la definició del que és material per a la CAS requereix un procés inclusiu de compromís amb els *stakeholders* per assegurar la significativitat de la informació subministrada.
- 2.6 Regularitat referida a la puntualitat i al caràcter habitual dels processos informatius de la CAS. En general no es considera imprescindible la periodicitat anual dels informes.

Els principis referents a la plena significativitat de la informació

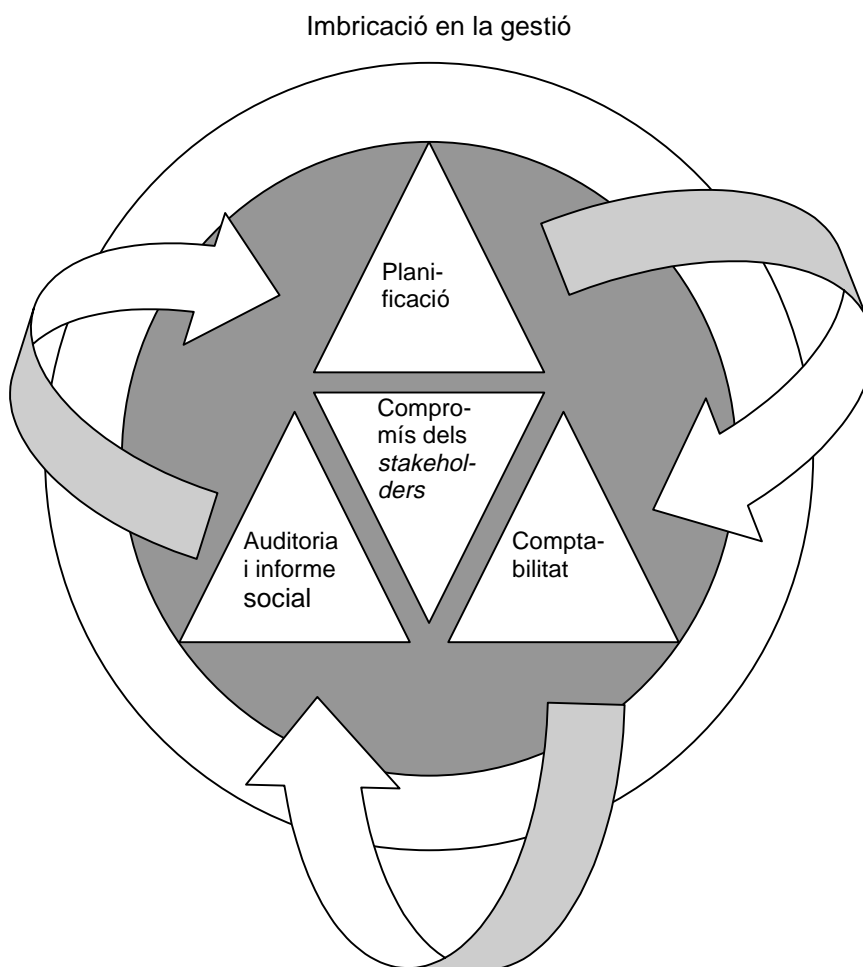
- 2.7 Assegurament de la qualitat referida a l'establiment d'una auditoria del procés de la CAS, dut a terme per un tercer o tercers independents. Aquesta auditoria ha d'aportar la credibilitat i l'assegurament de la qualitat del procés realitzat amb tots els grups de *stakeholders* i, per tant, ha de dur al seu ple sentit el compromís assumit vers els *stakeholders*. Els processos de l'auditoria poden incloure una diversitat de mètodes, però sempre han de desembocar en una opinió sobre l'exactitud i la validesa de la informació generada per l'organització durant el seu procés de la comptabilitat social, la conformitat de les actuacions de l'organització amb la legislació vigent i altres normes generalment admeses, així com la inclusivitat i la plena integritat de tot el procés.
- 2.8 Accessibilitat referida a una comunicació efectiva i apropiada als *stakeholders* de l'organització de la seva CAS. L'entitat comunica sobre el mateix procés de comptabilitat social a través del seu informe generat per la comptabilitat social, també a través d'altres comunicacions escrites i verbals, i per mitjà de l'informe extern d'auditoria. L'accessibilitat implica que cada grup de *stakeholders* tingui un accés fàcil i econòmic a la informació elaborada.
- 2.9 La qualitat de la informació
- a) Es refereix a la possibilitat de comparar la informació sobre el grau d'acompliment de l'organització respecte de períodes precedents, objectius fixats d'actuació, o estàndards externs de referenciació obtinguts d'altres organitzacions (*benchmarks*), normes reglamentàries o bé de general acceptació. Els indicadors externs de referenciació se seleccionen en funció de la seva precisió, rellevància i grau d'avinentsa per a l'organització i per als diferents grups de *stakeholders*. Si en algun cas els indicadors emprats per una organització i els seus *stakeholders* són únics i específics, la comparabilitat del grau d'acompliment respecte d'altres organitzacions pot ser impossible o innecessària.

- b) Fiabilitat referida a la característica que permet a l'organització i als seus *stakeholders* confiar en la informació subministrada pel procés de la CAS i que, per tant, es troba lliure d'errors i parcialitats. Per tal d'assegurar aquesta fiabilitat, la informació s'ha de presentar d'acord amb la realitat que la sustenta, i sense limitar-la només als aspectes legals. A més a més la informació s'ha de presentar de manera neutral, i l'organització ha de ser prudent a l'hora d'incloure informació i dades destinades únicament a establir les posicions de l'entitat.
- c) La rellevància es refereix a la utilitat de la informació per a l'organització i els seus *stakeholders* com un mitjà de construir el coneixement i formar opinions, i com una manera d'ajudar al procés de presa de decisions.
- d) La comprensibilitat referida a la informació elaborada per als *stakeholders*, incloent-hi els temes de llenguatge i estil. L'ús de terminologia tècnica i científica s'ha d'explicar en l'informe de l'organització.

Els principis referents a la gestió del procés des d'una perspectiva de gestió continuada

- 2.10 La imbricació en la gestió es refereix al fet que el procés de la CAS formi part de la gestió operativa i que no es tracti d'un exercici desconnectat del funcionament habitual de l'entitat. Junt amb el principi següent de millora contínua, aquest principi està relacionat amb el sistema d'aprenentatge de l'organització, tant pel que fa als individus que en formen part com de l'entitat considerada com a sistema.
- 2.11 La millora contínua es refereix als passos establerts per millorar el grau d'acompliment dins de cada procés de CAS. S'ha d'assegurar que en desenvolupar-se els successius processos de CAS hi haurà una avaluació del seu progrés, que quedi recollida l'evolució de l'assoliment de les fites establertes, i que quedi constància dels objectius establerts per als exercicis futurs.

Figura 4: El model de procés de CAS segons la norma AA1000.



3. EL PROCÉS REGULAT PER LA NORMA

Introducció

- 3.1 La norma AA1000 es refereix al procés de la CAS, no es tracta d'una norma sobre el nivell del grau d'acompliment a assolir. S'hi especifiquen els passos a seguir durant el procés, i no els nivells que s'haurien d'assolir.
- 3.2 Es tracta d'un model dinàmic amb la perspectiva de servir com a procés de millora contínua, amb cinc categories principals d'acció per a cada procés. El model és clarament lineal, però les diferents etapes sovint poden permetre treballar en paral·lel, i algunes etapes prèvies pot ser que s'hagin de repetir. Tot al llarg del text de la norma, la paraula *procés* es refereix al procés d'una organització respecte a la comptabilitat i l'auditoria social (CAS).
- a) L'organització es compromet al procés i, per tant, defineix i revisa els seus valors i els objectius ètics i socials (*planificació*).
 - b) Es fixa l'abast del procés, la informació és compaginada i analitzada, i es desenvolupen els objectius d'acompliment i els plans de millora (*comptabilitat*).
 - c) Es prepara l'informe (escrit o verbal) sobre els sistemes i el grau d'acompliment de l'organització, el procés s'audita externament (incloent-hi òbviament l'informe social), l'informe (o els informes) es fa arribar als *stakeholders*, i s'obté la retroacció d'aquests *stakeholders* (el *feedback*) sobre la informació rebuda (*elaboració de l'informe social i la seva corresponent auditoria*).
 - d) Per recolzar cadascuna de les fases s'han d'articular uns sistemes per enfortir la consistència del procés i integrar-lo en les activitats de l'organització (*imbricació en la gestió*).
 - e) Cada fase del procés [des de la fase a) fins a la d)] es troba impregnada d'un compromís clar amb els *stakeholders*.
- 3.3 Al llarg d'aquestes fases, l'organització comença a planificar, per al proper cicle del procés, la incorporació de les experiències extretes fins al moment.
- 3.4 Dins d'aquest model ampli, les normes de l'Institute of Social and Ethical AccountAbility (ISEA) identifiquen un conjunt de passos que una organització ha de seguir per tal de satisfer els principis de qualitat de la norma AA1000. Aquests passos són analitzats més endavant.

Estatus de la norma

- 3.5 El procés de la norma AA1000 s'estableix amb una guia que ajudi a la seva interpretació. Aquesta guia també identifica la relació entre la norma i els principis de la comptabilitat i l'auditoria social (CAS).
- 3.6 L'ISEA reconeix que les organitzacions poden adoptar un procés gradual en l'enfocament de construcció de la seva rendició de comptes (*accountability*), i poden utilitzar la norma com una fita a assolir en un termini més o menys llarg.
- 3.7 Es reconeix una possible diversitat en els enfocaments dels processos de la norma AA1000, per exemple, pel que fa al compromís dels *stakeholders*, i aquesta diversitat influirà en els requeriments de qualitat identificats per la norma. Aquests diferents enfocaments seran més freqüents com més diversos siguin els tipus d'entitats, així com les seves ubicacions i tasques dutes a terme.

El model de procés d'acord amb la norma AA1000**Planificació**

(P)rocés 1. Estableix els procediments sobre el compromís i la bona gestió que han de permetre la CAS.

L'organització es compromet al procés de la CAS, i especifica el paper dels *stakeholders* dins del procés. També defineix els procediments de bona gestió que assegurin la inclusió dels *stakeholders* en el procés.

P2 La identificació dels *stakeholders*

L'organització identifica els seus *stakeholders* i defineix la seva relació amb cadascun.

P3 La definició o revisió dels valors

L'organització defineix o revisa els seus valors explicitats a la definició de la seva missió.

Comptabilitat

P4 La identificació dels temes

L'organització identifica els temes a abordar a través del compromís amb els seus *stakeholders*, i analitzant les seves activitats amb vista a mesurar el seu grau d'acompliment ètic i social.

P5 La fixació de l'abast del procés

L'organització ha de determinar, a partir del nivell de compromís assolit amb els *stakeholders*, l'abast del procés a endegar d'acord amb els *stakeholders*, les ubicacions, els departaments i els temes a incloure-hi. També haurà de determinar com preveu rendir comptes d'aquells *stakeholders*, ubicacions, departaments o temes de moment exclosos, però que s'hauran d'incorporar en futurs períodes. També es fixarà el desenvolupament de les etapes al llarg del temps. L'entitat també haurà d'especificar els mètodes d'auditoria, el seu abast, i quins seran els auditors encarregats de vetllar per l'adequat nivell de qualitat de tot el procés.

P6 La definició dels indicadors

L'organització identifica els seus indicadors per al procés de la CAS a través del compromís amb els seus *stakeholders*. Els indicadors reflecteixen el grau d'acompliment de l'organització en relació amb els seus valors i objectius; els valors i les aspiracions dels seus *stakeholders*, tal i com es posaran de manifest a partir del procés de consultes amb cada grup d'ells; i les normes i expectatives de la societat en general.

P7 La recollida de la informació

L'organització recull la informació sobre el seu grau d'acompliment en relació amb els indicadors establerts. L'organització es compromet amb els *stakeholders* en el disseny del procediment de recollida de la informació, i d'aquesta manera els *stakeholders* poden expressar de forma acurada i àmplia les seves aspiracions i necessitats.

P8 L'anàlisi de la informació, l'establiment dels objectius i el desenvolupament del pla de millores

A partir de la informació recollida, l'organització:

- a) Avalua el seu grau d'acompliment respecte dels valors i les fites prèviament establerts.
- b) Utilitza aquesta avaluació i el compromís dels *stakeholders* per desenvolupar i revisar els objectius a assolir en el futur, des d'un enfocament de millora contínua.

L'auditoria i l'informe social

P9 Preparació de l'informe

L'organització prepara el seu informe final del procés de CAS (escrit generalment, però també podria ser verbal). Aquest informe, o en alguns casos més d'un, ha de manifestar clarament i sense parcialitats el desenvolupament del procés i posar de manifest el grau d'acompliment de l'organització vers els seus valors i objectius prèviament establerts. L'organització ha de subministrar sempre que sigui possible mesures de referenciació (*benchmarks*) externes que ajudin a comprendre als *stakeholders* el grau de millora assolida respecte dels processos anteriors de CAS.

P10 L'informe d'auditoria

L'organització ha de planificar i recolzar l'auditoria externa del procés de la CAS fins a arribar a obtenir l'informe final. El suport per a l'auditor es concreta en una correcta planificació i recollida d'informació al llarg del procés.

P11 La comunicació de l'informe i l'obtenció de la retroacció (*feedback*) dels *stakeholders*

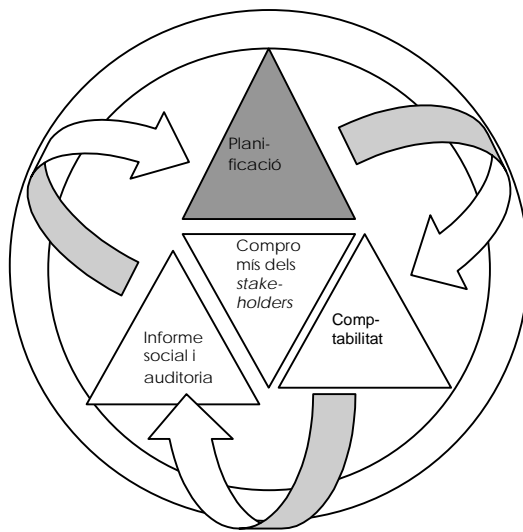
L'organització comunica la informació obtinguda del procés de la CAS a tots els grups de *stakeholders*. Això implica de fer arribar a tots els grups de *stakeholders* tant l'informe social com l'opinió independent dels auditors. L'entitat ha de cercar activament la retroacció dels seus grups de *stakeholders* amb vista als futurs processos de CAS.

La imbricació en la gestió

P12 L'establiment d'un sistema imbricat de gestió

L'organització estableix els sistemes per donar suport al procés, i al procés continu d'assoliment dels seus objectius d'acord amb els valors establerts. Els sistemes inclouen els referents al manteniment i aplicació dels valors establerts, la gestió i recollida de la informació i el desenvolupament del corresponent procés d'auditoria interna.

Imbricació en la gestió



4. ELS PROCESSOS DE LA NORMA AA1000

L'establiment dels procediments sobre el compromís i la bona gestió que han de permetre la CAS

P1 L'organització es compromet al procés de la CAS, i especifica el paper dels stakeholders dins del procés. També defineix els procediments de bona gestió que assegurin la inclusió dels stakeholders en el procés.

P1.1 L'organització pot ser guiada en el seu compromís a dur a terme el procés i a aplicar el principi de la inclusivitat i que, per tant, reflecteixi les aspiracions i les necessitats de tots els grups de *stakeholders* al llarg de tot el procés.

P1.2 El terme *organització* es refereix a la persona jurídica que assumeix la responsabilitat del procés.

P1.3 Els *stakeholders* són aquells individus o grups d'individus que influeixen o són influïts per l'organització o per les seves activitats.

- P1.4 L'òrgan de govern de l'organització (ja sigui el consell d'administració o el patronat) és el darrer responsable de la direcció del procés. Els processos particulars els poden dur a terme diferents persones (gerents, patrons, consellers i empleats), així com els assessors i els auditors externs.
- P1.5 L'òrgan de govern de l'organització es compromet a involucrar els *stakeholders* en el procés. El paper dels *stakeholders* en el procés —així com la relació d'aquest paper amb el procés en global, incloent-hi el procés de presa de decisions— se'ls comunica de forma clara.
- P1.6 Aquesta inclusió dels interessos dels *stakeholders* en el procés pot concretar-se de diferents maneres, les quals poden incloure, entre altres:
- El compromís amb els *stakeholders* (vegeu el procés de la norma AA1000, i de forma especial els apartats 7.2 i 7.6).
 - La inclusió formal dels representants dels *stakeholders* en l'òrgan de gestió, o bé en l'òrgan de gestió responsable, entre altres tasques, del procés.
 - La representació formal dels grups de *stakeholders* en el comitè d'auditoria (vegeu aquesta mateixa norma en el seu apartat número 10). El comitè d'auditoria estarà format tant pels representants dels *stakeholders* com pels experts reconeguts en el camp de la CAS.
 - Els possibles *stakeholders* incorporats com a auditors del procés, incloent-hi l'informe corresponent de la CAS.

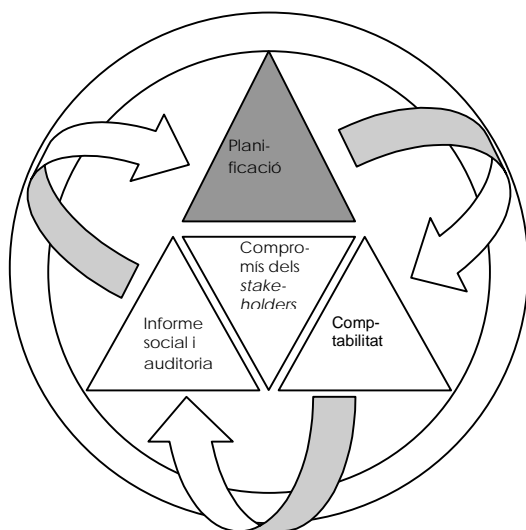
La identificació dels *stakeholders*

P2 L'organització identifica els seus *stakeholders* i especifica les interrelacions amb cada grup d'ells.

- P2.1 La identificació de tots els grups de *stakeholders* és una part fonamental amb vista a assegurar la inclusivitat del procés de la CAS.
- P2.2 Els grups de *stakeholders* de l'organització poden incloure, entre altres: propietaris, patrons, treballadors (gerents, resta de personal i sindicats), clients, associats (en el cas de cooperatives, mútues o associacions), proveïdors i altres entitats associades, competidors, autoritats públiques i reguladores, l'electorat (en el cas d'administracions públiques), les entitats no lucratives i les ONG, els grups de pressió i d'influència, i les comunitats locals i internacionals.
- P2.3 L'entitat pot classificar els seus grups de *stakeholders* de diferents maneres, entre altres, per exemple, en interns i externs, en primaris i secundaris, en directes, representatius i intermediaris, o bé en locals i internacionals.
- P2.4 Tant si s'utilitza alguna classificació com si no, l'entitat ha de preparar de bon començament una llista completa dels seus grups de *stakeholders*.
- P2.5 Per a cadascun d'aquests grups l'organització ha de descriure les seves relacions, així com les seves fites i polítiques a dur a terme. L'abast i la intensitat d'aquestes relacions poden diferir per a cada grup de *stakeholders*, i per a un mateix grup al llarg del temps. La descripció pot incloure, entre altres característiques les següents:

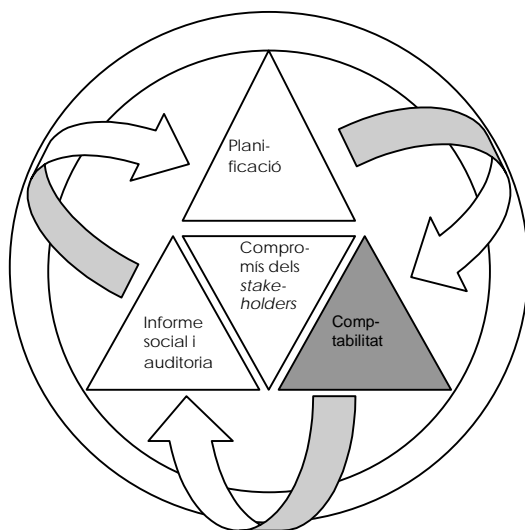
- a) Durada de la relació.
 - b) Tipologia de la relació:
 - i) Tipus d'organització (client o proveïdor, per exemple).
 - ii) Dimensió del nombre de membres del grup de *stakeholders*.
 - iii) Freqüència de la interrelació.
 - c) Fets més significatius durant el temps d'interrelació.
 - d) Les percepcions de l'organització pel que fa a la relació i a les expectatives que se'n tinguin.
 - e) Les percepcions dels *stakeholders* pel que fa a la relació i a les expectatives que se'n tinguin.
- P2.6 El procés de compromís mantingut amb els *stakeholders* ha d'ajudar a l'organització en l'avaluació i revisió de la seva relació manifestada durant el procés amb cadascun dels grups de *stakeholders*.

Imbricació en la gestió

**La definició i la revisió dels valors****P3 L'organització defineix o revisa la seva declaració de missió i els valors que hi figuren.**

- P3.1 L'organització examina i desenvolupa els seus valors des d'una perspectiva de procés continu i periòdic. El procés d'inclusió dels *stakeholders* al llarg del procés és fonamental per al desenvolupament dels valors de l'entitat.
- P3.2 La declaració de valors continguda a la definició de la missió de l'organització dona un esquema de partida per al procés. Aquesta base de definició ha de servir com a punt de partida de l'avaluació del grau d'acompliment assolit.
- P3.3 L'organització revisa els seus valors i la declaració de principis continguda a la seva missió, i mira de formalitzar-ho en un document o documents que farà arribar a tots els *stakeholders*.
- P3.4 Les tècniques emprades per comprometre els diferents grups de *stakeholders* varia significativament segons el tipus d'organització i l'abast del compromís (vegeu els apartats del 7.2 al 7.6 dels processos de la norma).
- P3.5 En el primer cycle del procés de la CAS l'entitat ha de revisar els seus objectius amb vista al seu acompliment ètic i social, i examinar la consistència de les seves fites amb la seva missió i els seus valors. En tots els cycles posteriors els objectius són revisats com a part de les etapes previstes dins de la CAS (vegeu els apartats 8 i 11 dels processos de la norma).

Imbricació en la gestió



La identificació dels temes

P4 L'organització identifica els temes a tractar, a partir del seu compromís amb els *stakeholders*, per prendre en consideració aquelles activitats que afectin el seu acompliment social i ètic.

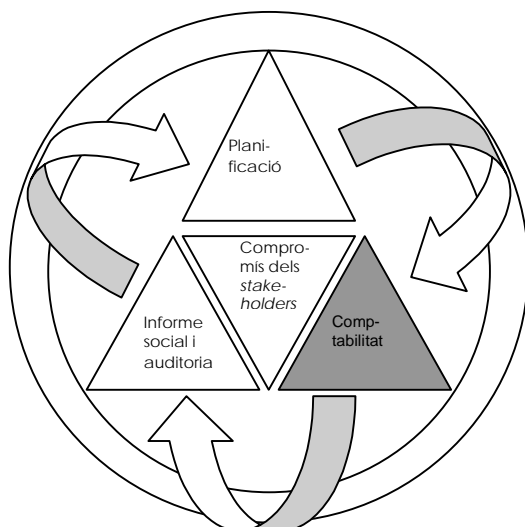
P4.1 L'entitat s'ha de guiar pels principis d'inclusivitat, plena integritat i materialitat en la identificació dels temes.

P4.2 La identificació dels temes, que és rellevant per a cada grup de *stakeholders*, dona suport a l'anàlisi i comprensió de les activitats de l'organització així com al seu grau d'acompliment. L'entitat identifica els temes i els casos a estudiar que són rellevants per als temes seleccionats.

P4.3 Els temes poden reflectir problemàtiques àmplies que són importants per a l'organització i els seus *stakeholders*, o poden ser definits d'una manera més estreta i precisa. Poden ser extrets de les categories següents, entre altres: els valors de l'organització i el seu codi de govern, els controls i les regulacions que l'afecten, les pràctiques operatives de l'entitat incloent-hi el seu màrqueting, la seva rendició de comptes (*accountability*), els temes relacionats amb els drets humans, les condicions de treball, la cadena d'aprovisionaments de l'entitat, l'impacte dels seus productes, serveis i inversions, així com l'impacte de tot l'anterior sobre el medi natural.

P4.4 Els temes s'examinen per avaluar l'impacte probable de les activitats de l'organització sobre ella mateixa i els seus *stakeholders*. Aquesta avaluació inclou el procés de compromís amb els *stakeholders*. Aquest compromís ha de fer possible l'obtenció de les perspectives dels *stakeholders* dins d'un clima lliure de suspicàcies i reserves (vegeu els apartats del 7.2 al 7.6 dels processos de la norma).

Imbricació en la gestió



La fixació de l'abast del procés

P5 L'organització determina, a partir del compromís establert amb els *stakeholders*, l'abast del procés d'acord amb les característiques concretes dels *stakeholders*, localitzacions físiques de les ubicacions i unitats operatives a incloure, i determina com preveu rendir comptes amb vista als grups de *stakeholders* exclosos, així com les possibles ubicacions o divisions operatives no incloses fins a futurs processos. S'estableix la distribució temporal de les diverses fases. L'organització també identifica la metodologia i l'abast de l'auditoria, i els auditors que hauran d'emetre l'opinió sobre la qualitat del procés amb vista a tots els *stakeholders*.

P5.1 L'organització s'ha de guiar pels principis d'inclusivitat, plena integritat i materialitat en la determinació de l'abast del procés.

Els *stakeholders*, les ubicacions i les divisions incorporades al procés

P5.2 L'organització ha de rendir comptes a tots els seus grups de *stakeholders*, i aquesta rendició ha d'abastar totes les seves activitats, ubicacions i unitats operatives. Tanmateix, per raons de temps o de limitacions pressupostàries, l'entitat podrà no incloure tots els *stakeholders*, ubicacions o unitats operatives en algun cicle dels processos de la CAS. Si hi hagués alguna part de grups de *stakeholders*, ubicacions o unitats operatives exclosos del procés, s'haurà d'informar sobre els criteris aplicats per a la selecció dels exclosos, així com les perspectives per a la seva inclusió en un dels processos futurs.

P5.3 Si l'exclusió d'alguna ubicació o unitat operativa pot tenir probablement un impacte significatiu en la comprensió de les altres ubicacions i unitats operatives incloses, s'haurà de documentar el tipus d'interrelació entre la informació de les unitats incloses i excloses, així com la corresponent inclusió del fet en l'informe final de la CAS.

- P5.4 Si l'entitat té filials o altres organitzacions amb les quals comparteix riscos (*joint ventures*), i no s'inclouen en el procés de la CAS, s'haurà de documentar la no-inclusió a l'informe social sempre que aquestes filials o organitzacions juguin un paper significatiu en la comprensió global de les activitats de l'entitat.

L'abast dels temes

- P5.5 Per tal d'obtenir una informació completa i inclusiva cal rendir comptes de tots els temes que poden tenir un impacte significatiu sobre els *stakeholders* de l'organització.
- P5.6 La manera com s'escullin els temes a incloure, així com la rellevància dels temes amb vista a cadascun dels grups de *stakeholders* s'ha de documentar amb la finalitat de permetre l'auditoria, tant interna com externa. A més a més, per demostrar la inclusivitat i la plena integritat dels temes identificats, l'informe final de la CAS pot incloure observacions dels *stakeholders* referents a la selecció de temes inclosos (vegeu el procés 9 de la norma).
- P5.7 L'organització ha d'identificar qualsevol canvi en l'abast dels temes respecte a anteriors cicles de la CAS. Aquests canvis estaran documentats com a part integrant de l'informe final de la CAS.

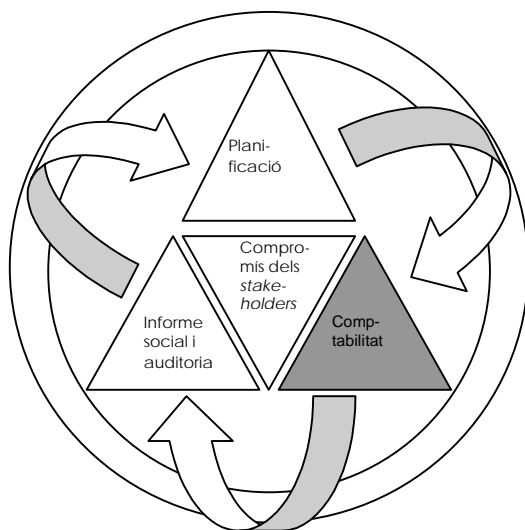
L'abast de l'auditoria

- P5.8 L'auditoria ha de proporcionar als *stakeholders* una evidència sobre la qualitat de tot el procés, incloent-hi òbviament l'informe corresponent. L'organització és la que selecciona el mètode i l'abast de l'auditoria, així com els auditors que han d'emetre l'opinió sobre el procés. Tot això ha de donar el suficient nivell d'assegurament sobre la qualitat del procés a tots els *stakeholders* (vegeu el procés 10 de la norma).
- P5.9 L'abast de l'auditoria pot incloure l'exactitud i/o la validesa de les dades i dels sistemes d'informació, la conformitat als requeriments de les normes sobre CAS, així com la plena integritat i inclusivitat del procés, fins a arribar a l'informe final. També pot incloure recomanacions per tal que l'organització millori alguns aspectes del seu procés de CAS (vegeu el procés 10 de la norma).
- P5.10 L'abast de l'auditoria l'ha d'exposar l'organització. Una explicació sobre la mesura de l'abast formarà part, sens dubte, de l'informe de l'equip d'auditors.

Periodicitat

- P5.11 Cada cicle del procés de la CAS s'ha de completar d'una forma regular i periòdica. Es constata que la periodicitat no necessàriament ha de coincidir amb els altres cicles informatius (comptes anuals per exemple), però la motivació sobre la periodicitat adoptada cal que estigui documentada per permetre tant l'auditoria interna com l'externa.

Imbricació en la gestió

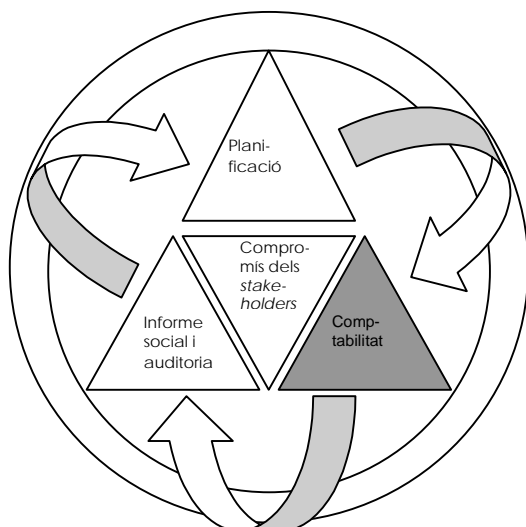


La identificació dels indicadors

- P6 L'organització ha d'identificar els indicadors per a la CAS mitjançant el compromís amb els seus *stakeholders*. Els indicadors han de reflectir el nivell d'acompliment de l'entitat en relació amb: els seus valors i objectius, els valors i les expectatives dels seus *stakeholders*, tal com es posaran de manifest a través del procés de diàleg amb cadascun d'ells, i d'acord amb les normes i expectatives socialment admeses.**
- P6.1 La selecció dels indicadors per part de l'organització per mesurar el seu grau d'acompliment ètic i social s'ha de basar en els principis d'inclusivitat, plena integritat, materialitat i qualitat de la informació (comparabilitat, confiabilitat, rellevància i comprensibilitat).
- P6.2 Els indicadors poden ser de tipus qualitatiu o quantitatiu, i han de proveir d'informació significativa sobre el grau d'acompliment de l'organització.
- P6.3 La selecció dels indicadors reflecteix una perspectiva de tercera part interessada, i ha d'abastar els propis valors de l'entitat, els dels seus *stakeholders* i també els valors socialment admesos.
- a) El primer nivell de valors que cal reflectir són els basats en la missió manifestada per l'organització, i les altres normes o codis subscrits per l'organització.
 - b) La selecció dels indicadors també reflectirà el punt de vista dels *stakeholders* sobre el grau d'acompliment de l'organització vers els seus valors i vers les necessitats i expectatives dels *stakeholders*. Els punts de vista dels *stakeholders* s'obtenen a partir del procés inclusiu de compromís amb els *stakeholders* (vegeu els punts 7.2 – 7.6 de la norma). D'acord amb la definició inicial del que són els indicadors, l'entitat haurà de depurar i reconciliar les opinions contraposades a través d'un compromís més estret amb els *stakeholders*.

- c) El tercer nivell de valors a reflectir són els basats en la referenciació respecte a altres organitzacions comparables (*benchmarking* en anglès). Aquestes entitats es poden obtenir a partir de l'evidència subministrada pels mateixos *stakeholders*.
- P6.4 Dins d'aquest nivell, l'organització escull els indicadors que reflecteixin tant els seus processos com les conseqüències de les seves activitats. A les conseqüències s'hi pot incloure tant les sortides d'una activitat com els seus impactes.
- P6.5 Els indicadors seleccionats han de subministrar cobertura pel que fa a l'abast definit del procés respecte als *stakeholders*, ubicacions, activitats i temes.
- P6.6 Per al segon i tercer nivell de valors l'organització pot escollir no continuar el seguiment de tots els indicadors identificats pels *stakeholders*. Els indicadors poden ser suggerits per a temes que estiguin fora del poder d'influència, directe o indirecte, de l'organització; la quantitat i les característiques d'aquests indicadors poden excedir les limitacions pressupostàries; i la gran quantitat final d'indicadors pot afeblir la claredat de la informació publicada. Sempre que l'entitat limiti el nombre dels indicadors proposats pels *stakeholders*, implicarà dur a terme, per part d'aquests, una tasca d'establiment de prioritats.
- P6.7 Els indicadors poden ser seleccionats de forma individual o com a grup per afrontar algun tema concret.
- P6.8 El procés lògic per a la identificació dels indicadors ha d'estar documentat per servir de suport amb vista a l'auditoria interna i externa.

Imbricació en la gestió



La recollida de la informació

P7 L'organització ha de recollir la informació sobre el seu grau d'acompliment respecte als identificadors especificats. L'entitat es compromet amb els *stakeholders* en el disseny dels mètodes de recollida de la informació, i d'aquesta manera es permet que els *stakeholders* expressin de forma completa i precisa les seves expectatives i necessitats.

P7.1 La informació sobre el grau d'acompliment de l'organització es troba disponible a partir de dos àmbits possibles:

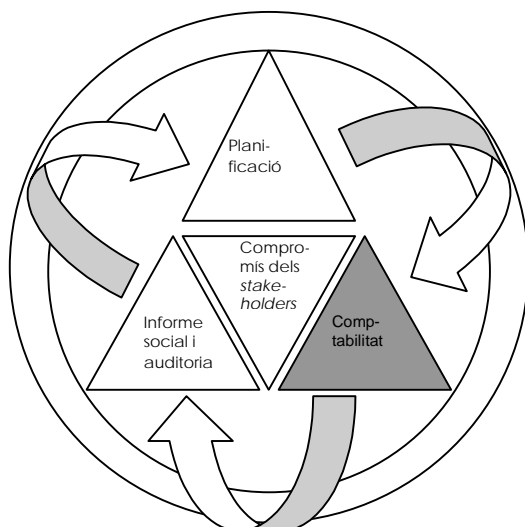
- a) Els sistemes d'informació per a la gestió de l'entitat, respecte als quals el procés ha d'estar imbricat (vegeu els processos 12.8 – 12.11 de la norma).
- b) El compromís amb els *stakeholders*. El paper dels *stakeholders* en la recollida de la informació reflecteix els principis de la norma, com són ara els de plena integritat, inclusivitat i materialitat.

P7.2 Per assolir el compromís una varietat de mètodes poden ser usats per les organitzacions. Entre altres poden citar-se els següents:

- a) Entrevistes individualitzades, ja siguin cara a cara o bé a distància.
- b) Entrevistes en grup.
- c) Grups centrats en temes.
- d) Tallers de debat i seminaris.
- e) Reunions públiques.
- f) Qüestionaris, que poden ser passats de forma individual, enviats per correu postal o internet, o bé preguntats per telèfon.

- P7.3 Els mètodes emprats per involucrar els *stakeholders* poden variar en funció del tipus i/o dimensió de l'entitat i l'abast del compromís. També ho poden fer en funció dels *stakeholders* finalment incorporats a l'anàlisi, la complexitat i naturalesa dels temes a abordar i les diverses ubicacions on es trobi radicada l'entitat.
- P7.4 La selecció del mètode també estarà afectada per la capacitat de l'entitat —en termes de recursos financers, personal disponible i sistemes de gestió emprats— , i també per la capacitat i disponibilitat dels *stakeholders*.
- P7.5 L'organització pot utilitzar tècniques de mostreig per al procés de la recollida de les dades. L'ús del mostreig és una manera d'assegurar la representativitat de cada categoria de *stakeholders* dins del procés. A l'hora de definir les mostres l'entitat ha de ser conscient dels temes clau pel que fa a la diversitat. Entre els factors possibles de diversitat es poden esmentar els següents: l'orientació sexual, la pertinença a minories racials, l'edat de les persones, les possibles discapacitats físiques o psíquiques i el nivell cultural.
- P7.6 Independentment del mètode triat, s'ha d'animar als *stakeholders* a comprendre el procés (vegeu la norma a l'apartat 1.5) i aportar-hi la seva informació. L'entitat també vetllarà per tal d'implicar els *stakeholders* en la definició dels qüestionaris que els seran adreçats durant el procés de recollida d'informació.
- P7.7 La base lògica del procés de recollida d'informació ha de documentar-se per possibilitar la seva verificació tant per l'auditoria interna com per l'externa. Per a l'auditoria del procés d'involucració, l'organització ha de permetre a l'auditor examinar la documentació i assistir als diàlegs, excepte si això pot entrar en conflicte amb els altres principis de la rendició de comptes, o bé amb qüestions delicades amb vista als *stakeholders*. Aquests possibles conflictes s'hauran de discutir amb l'auditor o els auditors.

Imbricació en la gestió



L'anàlisi de la informació, l'establiment dels objectius i el desenvolupament del pla de millores

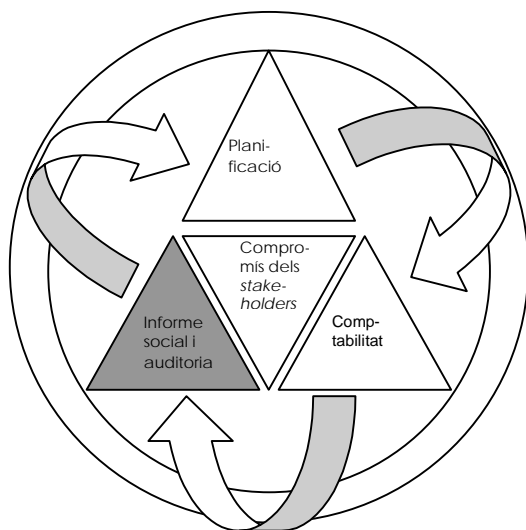
P8 A partir de la informació recollida, l'organització:

- a) **Avalua el grau d'acompliment respecte als valors i als objectius prèviament fixats.**
- b) **Utilitza aquesta avaluació i el compromís amb els *stakeholders* per desenvolupar o revisar els objectius per al futur, amb una atenció particular respecte a la millora del grau d'acompliment.**

- P8.1 S'ha d'interpretar la informació recollida i avaluar el grau d'acompliment, la CAS vincula l'acompliment de l'organització als valors i objectius declarats, i ha d'incorporar una anàlisi de les activitats de l'organització i els temes principals identificats pels *stakeholders*.
- P8.2 L'èmfasi i la ponderació donada als temes desvetllats durant el procés de la CAS s'haurà d'avaluar. En fer aquesta avaluació s'ha d'assegurar una perspectiva equilibrada i imparcial sobre l'acompliment, de manera que quedin respectats els principis d'inclusivitat i plena integritat.
- P8.3 L'organització identifica els canvis per millorar el seu acompliment ètic i social amb vista al futur. Desenvoluparà un pla per a l'aplicació d'aquests canvis, incloent-hi els objectius i les accions prioritàries. L'organització també pot reflectir la necessitat de canvis dels seus valors i els mètodes millors per imbricar-los dins de l'organització i dels processos de la CAS.
- P8.4 En el moment de definir o revisar els seus objectius, l'organització ha de prendre en consideració les exigències legals respecte als temes ètics i socials. Es desenvoluparan els objectius per tal que siguin consistents amb la seva missió i els seus valors.

- P8.5 Els objectius de l'organització han de reflectir els temes i les activitats sobre els quals l'organització té una expectativa raonable d'exercir alguna influència o control.
- P8.6 Els objectius reflecteixen la millora contínua del grau d'acompliment respecte als objectius i valors establerts. En la mesura que sigui possible l'organització procurarà que els objectius siguin mesurables.
- P8.7 El desenvolupament dels objectius de l'entitat inclou la presa en consideració de qualsevol comentari de l'auditor extern respecte al possible grau d'acompliment dels objectius establerts (vegeu l'apartat 10 del procés de la norma).
- P8.8 Sempre que sigui possible l'organització haurà de consultar els *stakeholders* sobre el desenvolupament dels objectius fixats abans de la preparació i publicació de l'informe ètic i social. Sempre que aquesta consulta no es produeixi abans de la publicació, l'organització haurà de revisar els seus objectius en funció del compromís assumit amb tots els grups de *stakeholders* després de la publicació (vegeu l'apartat 11 del procés de la norma).
- P8.9 El compromís amb els *stakeholders* inclou la presa en consideració dels temes inclosos als objectius de l'organització, els indicadors utilitzats per mesurar el grau d'acompliment i la selecció d'objectius realitzada.

Imbricació en la gestió



La preparació de l'informe

- P9** L'organització ha de preparar un informe ètic i social (ja sigui de forma escrita o bé verbal), on s'informi del procés dut a terme en un període concret. L'informe ha d'explicar d'una manera clara i imparcial el procés, així com servir de prova sobre el grau d'acompliment de l'organització respecte als seus valors i objectius. Ha d'incloure, per tant, la informació sobre el grau d'acompliment mesurat respecte als temes principals fixats en els objectius. L'organització també ha de proveir d'informació comparativa en relació amb els períodes anteriors per ajudar als *stakeholders* a entendre l'actual grau d'acompliment, i sempre que sigui possible presentar-la comparada respecte a les tendències dels períodes precedents i a la referenciació externa que es tingui disponible.
- P9.1 El contingut de l'informe ha de reflectir els principis de la norma AA1000 i, d'aquesta manera ha de ser inclusiva, completa, significativa, comparable, confiable, rellevant i comprensible. En la definició de l'estructura de l'informe ètic i social l'entitat ha de ser guiada per la recerca d'una informació de qualitat.
- P9.2 L'informe ètic i social és un document escrit —o amb un altre suport documental— que es prepara per reflectir-hi el grau d'acompliment de l'entitat en relació amb els seus valors i objectius.
- P9.3 El format de l'informe reflectirà les necessitats informatives dels *stakeholders* de l'organització (vegeu l'apartat 11 del procés de la norma).
- P9.4 L'organització pot elaborar més d'un informe eticosocial (en qualsevol període) per ajustar-se a les necessitats informatives d'algun dels diferents grups de *stakeholders*. Quan es doni aquest cas, cada informe haurà d'indicar clarament la seva relació amb els altres informes produïts per l'entitat en el període.
- P9.5 L'informe haurà d'indicar l'entitat comptable coberta per l'informe, així com qualsevol variació vers les entitats cobertes en períodes previs. A més a més de la informació

sobre el període, s'haurà de recollir qualsevol fet rellevant esdevingut amb posterioritat a la data de l'informe.

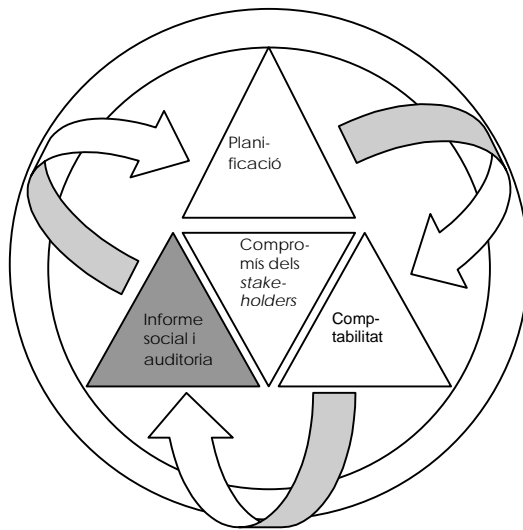
P9.6 També s'hi haurà d'incloure:

- a) Informació descriptiva, que ha de contenir una declaració de l'organització sobre:
 - i) La missió i els seus valors.
 - ii) Els procediments de govern, incloent-hi el paper dels *stakeholders*.
 - iii) Les estructures i els processos per tractar els temes ètics i socials.
 - iv) La metodologia utilitzada per al procés, que inclogui l'abast de la CAS i les possibles raons per l'exclusió d'algunes activitats, ubicacions, *stakeholders* o temes del procés del període.
 - v) Els plans per als futurs cicles del procés de la CAS.
 - b) Informació sobre el grau d'acompliment, que inclourà informació respecte dels tres nivells d'indicadors identificats. Això inclourà:
 - i) La informació sobre el grau d'acompliment de l'organització vers la seva missió i els seus valors, així com el grau d'acompliment vers les normes, codis i línies directives que corresponguin.
 - ii) La informació sobre els indicadors fixats pels *stakeholders* (també del comentari dels *stakeholders* sobre el grau d'acompliment de l'entitat en relació amb els valors dels *stakeholders*) per al període considerat i els anteriors si s'escau.
 - iii) La informació que inclogui dades de referenciació —això implica donar informació sobre el grau d'acompliment de l'entitat respecte als requeriments legals sobre informació subministrada.
- P9.7 Per reflectir els principis de qualitat de la informació, l'informe pot segmentar-se en funció dels valors i objectius de l'entitat, segons temes, categories d'indicadors, temes principals, *stakeholders* o altres mètodes.
- P9.8 Si l'organització ha completat anteriorment un cicle de CAS, s'ha de comprometre amb els *stakeholders* respecte a l'estructura, format i continguts de l'informe final a escriure.
- P9.9 L'informe eticosocial ha d'explicitar quins temes i indicadors es troben fora de la influència de l'entitat, o en quines àrees està operant de forma conjunta amb altres entitats.
- P9.10 L'informe eticosocial també pot incloure:
- a) Els comentaris dels *stakeholders* sobre la selecció de temes feta per l'organització, així com de la selecció d'indicadors, i la seva opinió sobre els auditors designats.
 - b) Els comentaris atribuïts a grups específics de *stakeholders* sobre el grau d'acompliment de l'organització respecte als seus valors, i aquells temes més destacats sobre la interacció produïda entre l'organització i el grup de *stakeholders*

- c) Una indicació sobre qualsevol relació amb la informació financera i mediambiental. L'informe ha de cercar, sempre que sigui possible, integrar la informació sobre el grau d'acompliment ètic i social amb l'acompliment financer i mediambiental. D'aquesta manera s'ha de permetre una millor comprensió dels temes en concret i del seu procés de presa de decisions.

P9.11 En funció de la informació a subministrar pot ser adient que l'organització doni informació comparativa de més d'un període, i d'aquesta manera poder avaluar l'acompliment al llarg del temps. Si la informació comparativa no es troba disponible se n'hauran d'explicar clarament els motius a l'informe final de la CAS.

Imbricació en la gestió



L'informe d'auditoria

P10 L'organització prepara i dona suport al treball dels auditors externs sobre la verificació del procés, incloent-hi l'emissió del corresponent informe final de la CAS. El millor suport a oferir és una adequada planificació i registre comptable del procés.

Les responsabilitats de l'auditor i l'emissió de la seva opinió

- P10.1 L'auditoria del procés de la CAS comprèn una varietat de mètodes a través dels quals l'entitat desenvolupa una comprensió del procés i del seu grau d'acompliment, fonamenta una bona credibilitat en els seus informes i, per tant, garanteix un assegurament sobre la qualitat de la informació subministrada, tant en vista a ella mateixa, com als seus *stakeholders*. Aquesta credibilitat és el millor fonament per involucrar els *stakeholders* d'una manera efectiva.
- P10.2 L'auditor del procés és una persona o una organització independent de la pròpia entitat auditada, i que es troba en una posició de poder qüestionar els enfocaments adoptats per l'organització.
- P10.3 L'entitat designa un auditor independent per auditar el procés en funció de l'abast de l'auditoria definida per l'organització (vegeu els apartats 5.8 i 5.9 de la norma), i d'aquesta manera proporcionar assegurament sobre la qualitat de tot el procés. L'organització selecciona un auditor, o auditors, que posseeixi la suficient legitimitat en vista als *stakeholders*. L'auditor actua conjuntament amb l'organització per depurar la metodologia a aplicar i, d'aquesta manera, assolir el nivell d'assegurament necessari per a l'organització.

- P10.4 L'auditor extern és nomenat amb la suficient anticipació per poder ser present des del moment de la definició de l'abast del procés. D'aquesta manera està al corrent sobre la planificació del procés i la seva corresponent execució.
- P10.5 L'auditor és responsable de l'execució de la fase auditora, així com de l'emissió del seu informe final. L'auditoria no assumeix les responsabilitats de l'òrgan de govern de l'entitat sobre les seves responsabilitats globals de tot el procés.
- P10.6 L'auditor només és responsable de l'informe escrit final. Encara que l'entitat hagi cercat assessorament, tant si és a algun comitè de *stakeholders* o altres experts, l'auditor resta responsable de l'informe final sobre el procés de la CAS.
- P10.7 L'informe d'auditoria sobre la CAS haurà de reflectir el mètode i l'abast del grau de confiança assolit basat en la qualitat de la informació disponible.
- P10.8 L'informe de l'auditor inclourà els comentaris que permetin a l'entitat i als seus *stakeholders* comprendre:
- L'abast de l'auditoria.
 - Les qualificacions professionals més rellevants de l'auditor.
 - L'opinió de l'auditor respecte a la qualitat del procés i de l'informe de l'entitat, així com el grau de confiança que mereixen. L'opinió pot incloure també diferents graus de confiança per a diferents parts del procés o de l'informe.
- P10.9 L'opinió global de l'auditor extern pot expressar-se en una varietat de formes d'opinió per part de l'auditor. En alguns casos, el nivell de confiança pot ser gairebé absolut en termes d'absència/presència o correcció/incorrecció d'una part de la informació; en altres casos la manera d'expressar la confiança pot ser de forma qualitativa, indicant un grau d'acompliment alt, mitjà o baix sobre determinades àrees de millora, i/o sobre futurs progressos previstos.
- P10.10 L'informe de l'auditor també pot incloure recomanacions per a l'organització respecte a àrees a millorar dins del procés de la CAS.
- P10.11 L'auditor ha de signar i datar el seu informe després que l'òrgan de govern de l'entitat l'aprovi. L'opinió emesa ha d'incloure una avaluació dels fets rellevants ocorreguts fins a la data d'emissió de l'opinió. L'informe de l'auditor ha d'anar adreçat a aquest òrgan de govern.

L'auditoria del procés i l'assegurament de la qualitat

- P10.12 La fita del treball de l'auditor és la de subministrar un nivell global d'assegurament de la qualitat a l'entitat i als seus *stakeholders* (vegeu l'apartat 5.8 de la norma). Aquest assegurament comprèn:
- L'assegurament de l'auditor extern, basat en la confiança sobre la suficiència i l'aptitud de la informació auditada (vegeu els apartats 10.13 – 10.18 de la norma).
 - El nivell d'assegurament per als *stakeholders*, basat en el nivell d'assegurament dels auditors externs, en l'abast de l'auditoria de la CAS, i sobre la legitimitat

dels auditors per a cada grup de *stakeholders* (vegeu els apartats 10.19 – 10.20 de la norma).

P10.13 La *suficiència* es refereix al grau d'evidència i d'extensió assolits. L' *aptitud* és la mesura del grau de qualitat o confiabilitat en l'evidència de l'auditoria, i es refereix a la naturalesa i la distribució temporal dels procediments d'auditoria i del procés de la CAS.

P10.14 La suficiència i l'aptitud de la informació es troba en funció de l'abast, els mètodes d'auditoria i la naturalesa del procés.

P10.15 Els temes substancials de l'auditoria poden incloure informació qualitativa i quantitativa. També poden incloure informació sobre el grau d'acompliment, els sistemes d'informació, i els processos propis de la CAS. De manera particular, l'auditoria externa s'orienta cap als principis de la norma AA1000 mitjançant l'avaluació dels punts següents:

- a) La validesa o exactitud de les dades i dels sistemes d'informació.
- b) La conformitat amb els requeriments de les normes de CAS i de les seves línies mestres.
- c) La inclusivitat del procés i de l'informe final.
- d) La plena integritat del procés, incloent-hi l'informe final. La plena integritat pot prendre en consideració la limitació en l'abast (per exemple, una regió on l'organització és present que s'exclou del procés), o pot aplicar-se en un cas que no hi hagi cap exclusió sobre l'abast del procés.

L'auditor pot deduir diferents nivells de confiabilitat de cadascun dels aspectes anteriors.

P10.16 La metodologia utilitzada pels auditors externs per dur a terme el seu treball pot incloure, entre altres:

- a) Els mètodes de l'auditoria financera tradicional.
- b) Enquestes per sondejar l'opinió dels *stakeholders*.
- c) Crítica/comentari d'experts.
- d) Grups d'experts amb els *stakeholders* (per assessorar l'entitat o l'auditor que condueix el procés).

L'auditor pot deduir diferents nivells de certesa de cada mètode d'auditoria.

P10.17 Per a cada mètode d'auditoria l'auditor extern ha d'estar recolzat pel treball dels auditors interns de l'entitat (vegeu l'apartat 12 de la norma), i per altres possibles auditories, com poden ser certificacions externes sobre el grau d'acompliment ètic i social, així com les auditories més directament involucrades amb la gestió (normes ISO, la norma SA8000 sobre les condicions laborals dels treballadors).

P10.18 El nivell de certesa pot també veure's afectat per la naturalesa del procés. Entre altres factors que poden ser significatius:

- a) L'experiència acumulada per l'auditor en els processos previs, i també el grau de coneixement i experiència que tingui sobre el sector.
- b) Les característiques adoptades per l'organització, i el grau en què el procés es troba involucrat en els sistemes d'informació per a la gestió i, en particular:
- c) Els valors de l'organització i l'abast de la involucració del procés de la CAS en els sistemes de gestió de l'entitat.

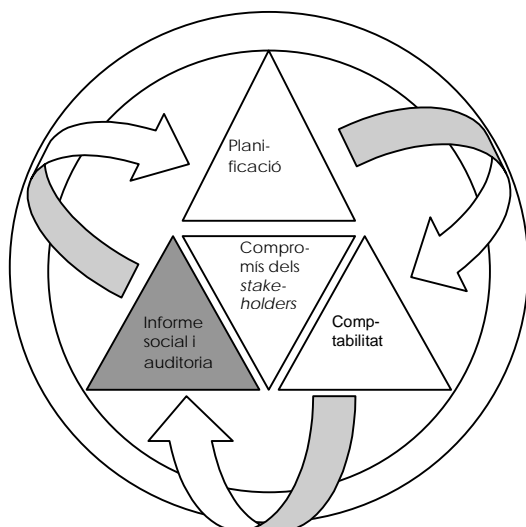
P10.19 A més a més de la certesa de l'auditor, l'assegurament de la qualitat per als *stakeholders* es troba fonamentada en l'abast de l'auditoria i en la legitimitat dels auditors per a cada grup de *stakeholders*. Com més ampli sigui l'abast del procés de la CAS (vegeu l'apartat 10.16 de la norma), millor se n'assegurarà la qualitat.

P10.20 La legitimitat d'un auditor pot variar per cada grup de *stakeholders*, i dependrà en part de l'abast de l'auditoria duta a terme. Els factors següents també seran rellevants per determinar la legitimitat de l'auditor eticosocial:

- a) Les qualificacions professionals de l'auditor —vegeu la secció 3 (línies directives de l'auditoria) i la secció 8 (qualificació professional).
- b) Els principis ètics associats a la qualificació de l'auditor —vegeu la secció 3 (línies directives de l'auditoria).
- c) La naturalesa de l'organització auditada —dimensió, tipus d'organització, experiència, ubicacions físiques, entre altres.

P10.21 L'organització pot escollir contractar més d'un auditor per mirar d'augmentar la credibilitat del procés. Aquesta possibilitat reflecteix la legitimitat i la destresa professional que diferents auditors poden aportar a diferents ubicacions, *stakeholders* o temes específics. Quan l'entitat inclogui més d'un auditor en el procés, s'haurà de documentar clarament el paper que s'assigna a cadascun.

Imbricació en la gestió



La comunicació de l'informe i l'obtenció de la retroacció

P11 L'organització comunica la informació sobre el procés de la CAS a tots els grups de *stakeholders*. Això inclou el fet de fer arribar a tots els grups de *stakeholders* l'informe final de la CAS, junt amb l'informe independent de l'auditor. L'entitat ha de cercar activament la retroacció dels seus grups de *stakeholders* amb vista a la millora dels futurs processos de la CAS.

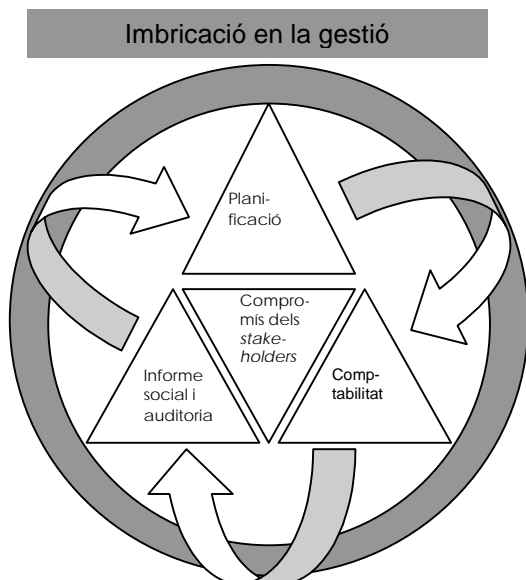
P11.1 La manera com es comunica la informació resultant de la CAS, i el grau d'acompliment ètic i social assolit és fonamental per a l'observació dels principis d'accessibilitat i qualitat de la informació.

P11.2 L'informe final també forma part de la involucració activa en el procés dels *stakeholders*. Per aconseguir el principi de millora contínua, la retroacció ha d'incloure les consideracions necessàries per a la futura millora del procés, i també per augmentar l'acompliment ètic i social.

P11.3 L'entitat es compromet amb els *stakeholders* a informar-los sobre la informació obtinguda de la retroacció en els futurs exercicis de CAS.

P11.4 Els destinataris principals de l'informe final són les organitzacions dels *stakeholders*, tot i que hi pot haver altres parts interessades. El document també es fa arribar a tots els *stakeholders*. L'accessibilitat està relacionada amb els mitjans utilitzats per a la distribució de l'informe, així com amb el cost que implica la seva obtenció per part del destinatari final.

P11.5 L'informe i les altres comunicacions han d'estar lògicament estructurades i escrites d'una manera que sigui comprensible per a tots els grups de *stakeholders*, així com adaptades a les necessitats particulars de cadascun d'aquests grups. La comprensibilitat ha d'estendre's a les qüestions d'estil i llenguatge. La utilització de terminologia tècnica i/o científica ha de ser explicada a l'informe final.



L'establiment d'un sistema imbricat en la gestió

P12 L'entitat ha d'establir un sistema de gestió que recolzi el procés en curs d'assoliment dels seus objectius que estan en sintonia amb els seus valors. Els sistemes inclouen el necessari per establir i mantenir els valors, per gestionar la recollida de la informació i la documentació de la informació, i dur a terme el procés intern d'auditoria i revisió del procés.

P12.1 El procés, en el període actual i en els futurs, ha d'estar recolzat a través del desenvolupament de sistemes involucrats en la gestió de l'organització. Aquests sistemes han d'adreçar-se a la implementació dels valors, la recollida de la informació i la corresponent documentació, i l'auditoria i revisió internes.

La realització i el manteniment dels valors

P12.2 L'entitat ha d'establir sistemes per a la realització dels seus valors, i assegurar que les seves activitats van d'acord amb els valors.

P12.3 La missió i la declaració de valors de l'organització s'ha de fer arribar a tots els *stakeholders* (vegeu l'apartat 3.3 de la norma), i el seu paper en el procés ha de quedar clarament notificat (vegeu l'apartat 1.5 de la norma).

P12.4 L'entitat ha de mostrar un compromís cap als seus valors:

- a) La funció i les responsabilitats de l'òrgan d'administració respecte als temes ètics i socials ha d'estar clarament definida. Això inclou la responsabilitat per assegurar l'execució dels valors a totes les unitats operatives de l'organització.

- b) Els processos essencials han d'incorporar la presa en consideració dels valors i objectius de l'entitat. Aquests poden ser, entre altres, la planificació estratègica, la pressupostació i la planificació de les inversions.
 - c) L'organització pot adoptar una relació de pràctiques correctes en un codi de conducta.
- P12.5 L'organització ha de posar en pràctica de forma clara la seva adhesió als valors manifestats. Aquesta posada en pràctica pot incloure, entre altres mètodes:
- a) La incorporació dels valors de l'entitat en la contractació de nous treballadors i en la revisió i promoció internes.
 - b) Els programes de formació que incloguin un aprenentatge continu.
 - c) La gratificació i la sanció de les actuacions d'acord amb les normes d'actuació en el camp ètic i social.
 - d) Els mecanismes que permetin als treballadors conduir els conflictes d'interessos o els dilemes ètics.
 - e) Recursos per als treballadors i socis del tipus de línies telefòniques d'assistència, i altres mecanismes per revelar conductes deshonestes.
 - f) Assegurar que els treballadors i altres *stakeholders* rellevants estan assabentats i entenen els programes i procediments relacionats en els subapartats del 12.5 b) a l'e).
- P12.6 L'entitat fa que els seus treballadors estiguin assabentats dels mecanismes que permeten conduir els dilemes ètics. Ha de fer que aquests recursos siguin fàcilment accessibles i lliures de qualsevol cost.
- P12.7 L'organització ha de desenvolupar altres sistemes i controls que permetin augmentar la probabilitat que els seus objectius siguin assolits. S'hi poden incloure, entre altres:
- a) Directiva —per promoure o evitar la realització d'algun esdeveniment.
 - b) Detectiva —per detectar i corregir els esdeveniments indesitjables.
 - c) Preventiva —per controlar, preveure i dissuadir l'execució d'esdeveniments indesitjables.

L'establiment de la recollida de la informació i els sistemes de documentació

- P12.8 L'entitat ha de desenvolupar sistemes per a la recollida de la informació i per a la documentació per facilitar el control del grau d'acompliment ètic i social. Això inclou la bona gestió de la involucració dels *stakeholders* amb l'organització al llarg del procés.
- P12.9 Els sistemes s'han de desenvolupar per incorporar les diferents ubicacions, les unitats operatives, i els temes i identificadors establerts com a objectius del procés (vegeu els apartats 4 i 5 de la norma).

P12.10 La informació sobre el procés del grau d'acompliment ètic i social ha d'estar eficientment documentat per tal de permetre una fàcil revisió per part dels auditors interns i externs. Aquesta documentació pot incloure, entre altres:

- a) La informació sobre la missió de l'organització, i també els seus valors i objectius pel que fa a l'acompliment ètic i social.
- b) Els processos d'identificació dels *stakeholders*, i la revisió que s'hagi fet sobre les relacions de l'entitat amb ells.
- c) Els processos aplicats per a l'execució dels valors de l'entitat.
- d) Els processos aplicats per identificar l'abast del procés d'inclusió dels *stakeholders*, i de les diferents ubicacions físiques i unitats operatives.
- e) Els processos per identificar els indicadors i temes a tractar en el camp ètic i social.
- f) Els processos aplicats per recollir i analitzar la informació ètica i social.

P12.11 Sempre que sigui possible l'entitat ha de cercar integrar els sistemes de gestió orientats a la informació ètica i social amb els seus sistemes propis per a l'acompliment financer i mediambiental (i amb els sistemes operatius de totes les altres funcions); de manera que cada àrea i les seves interrelacions puguin ser preses en consideració.

L'establiment del procés d'auditoria i revisió internes

P12.12 L'entitat ha de desenvolupar un sistema d'auditoria i revisió internes per examinar l'escaïença dels sistemes per proveir d'un nivell raonable de certesa sobre les consideracions següents:

- a) Els objectius de l'entitat són assolits de forma eficient i efectiva, i quan no són assolits se n'examinen les causes.
- b) Els objectius reflecteixen els valors de l'organització.
- c) El procés de la CAS que es preveu desenvolupar en períodes futurs.

P12.13 El procés d'auditoria i revisió internes pren en consideració:

- a) Els sistemes per realitzar i mantenir els valors.
- b) Els sistemes per recollir i documentar la informació.

P12.14 El procés d'auditoria i revisió internes també pot prendre en consideració:

- a) La fiabilitat de la informació.
- b) La conformitat amb les lleis, normes i línies directives d'actuació.
- c) La inclusivitat i plena integritat del procés.

- d) L'assoliment dels objectius.
- e) L'economia i l'eficiència en l'ús dels recursos.

L'AUDITORIA I L'ASSEGURAMENT DE LA QUALITAT —LÍNIES DIRECTIVES PER A L'AUDITOR SOCIAL

1. INTRODUCCIÓ

L'auditoria social s'ha desenvolupat a la pràctica amb una destacable varietat de formes per part de les organitzacions que han produït els seus informes sobre la CAS. Aquesta varietat ha inclòs processos d'auditoria basats en les pràctiques de l'auditoria financera (informes des d'una perspectiva d'imatge fidel), però altres entitats han optat per mètodes més innovadors a l'hora d'assegurar la qualitat dels seus processos d'auditoria.

En la terminologia també s'ha produït una multiplicitat de denominacions d'aquests processos, que ha inclòs els termes de verificació, certificació, assegurament i auditoria. En la norma AA1000, el terme auditoria es refereix a tots els processos d'assegurament a través dels quals s'examina la comptabilitat social per part d'un agent independent, per tal d'oferir l'assegurament a l'organització i als *stakeholders* sobre la qualitat del procés de comptabilitat social i del corresponent informe.

La norma AA1000 abasta tant l'apartat de l'auditoria interna (procés número 12 de la norma) com l'auditoria externa (procés número 10 de la norma). Ambdós processos es consideren clau per considerar que l'entitat ha reeixit en la seva rendició de comptes (*accountability*).

L'auditoria interna facilita l'assegurament a l'organització sobre la qualitat del procés de la comptabilitat i del seu corresponent informe. També constitueix un fonament important per a l'auditoria externa.

L'auditoria externa facilita l'assegurament de la qualitat a l'organització i als seus *stakeholders* sobre la qualitat del procés de la comptabilitat i del seu corresponent informe, i d'aquesta manera consolida la credibilitat en la informació subministrada i en el grau d'acompliment assolit. Aquesta credibilitat és fonamental per a una efectiva involucració dels *stakeholders* amb l'organització, així com per a una comprensió mútua sobre el grau d'acompliment de l'entitat.

2. DESENVOLUPAMENT DE LES LÍNIES DIRECTIVES

Des de l'ISEA (Institute of Social and Ethical AccountAbility) es reconeix que la pràctica de l'auditoria social es troba en una fase embrionària. Un bon nombre d'aspectes clau resten encara pendents de tractament per part de la norma, però la mateixa norma, tot i que incompleta, pot ser útil per bastir una sòlida credibilitat dels informes sobre els processos en marxa.

L'ISEA té previst treballar amb altres organitzacions en el desenvolupament de les línies directives, per tal d'arribar a una norma d'auditoria. Els temes que cal incloure a la norma seran els següents:

- a) L'abast del procés auditor.

- b) El paper —i les relacions— d'un auditor únic o de múltiples auditors.
- c) El contingut, el format i el llenguatge de l'informe i de l'opinió dels auditors, incloent-hi el concepte de gestió continuada del procés i el catàleg de possibles opinions dels auditors.
- d) Els nivells d'assegurament comunicats pels informes dels auditors.
- e) Les interrelacions entre la norma AA1000 i les normes de la comptabilitat financera.
- f) El control de qualitat del treball dels auditors.

3. LES LÍNIES DIRECTIVES PER A L'AUDITORIA SOCIAL

Els principis de l'auditoria social

Els principis que regeixen l'auditoria social afecten l'actuació de tots els auditors, tant interns com externs, independentment de la metodologia utilitzada durant el desenvolupament del procés.

Els principis s'especifiquen en el document del ISEA titulat *The Code of Conduct for Members of the ISEA*, que es troba encara pendent de publicació. Més detalls sobre els requeriments per a l'exercici de la professió s'especifiquen a la secció corresponent sobre la qualificació professional.

Integritat —els auditors han d'actuar amb integritat en totes les seves relacions professionals. La integritat no només implica la corresponent honestedat, sinó també una correcta negociació i una plena veracitat.

L'objectivitat i la independència —els auditors han de demostrar l'objectivitat i la independència que pertocquen, enteses com un estat mental que combini la imparcialitat, l'honestedat intel·lectual i la llibertat vers els conflictes d'interessos.

Per demostrar aquesta independència i objectivitat els auditors han de controlar les següents amenaces potencials:

- a) L'amenaça del propi interès —que es pot produir, per exemple, pel fet d'un interès financer directe o indirecte en l'entitat, o també pel temor de la pèrdua d'un client.
- b) L'amenaça de la pròpia revisió —aquesta es pot produir si l'auditor es veu involucrat en la revisió del treball realitzat en un altre compromís professional, per exemple, el que hagi desenvolupat com a assessor del procés de la CAS.

- c) L'amenaça de la defensa d'interessos concrets —aquesta pot sorgir si l'auditor esdevé el defensor dels interessos concrets de l'organització o d'algun grup de *stakeholders*, i pren una posició unilateral fruit d'aquesta representació.
- d) L'amenaça de la familiaritat —s'esdevindria si l'auditor es troba mol influït pels administradors o patrons de l'entitat, o algun grup concret de *stakeholders*, i manté com a conseqüència una actitud parcialment positiva o negativa vers els seus interessos. També es pot donar una actitud en els auditors d'excessiva confiança, la qual cosa provoca la corresponent manca de rigor en les seves revisions.
- e) L'amenaça de la intimidació —aquesta es pot produir-se si els auditors poden ser influïts per personalitats dominants o per altres pressions provinents dels gestors o responsables de l'entitat client.

La competència professional —els auditors han de dur a terme l'auditoria amb competència i diligència. Els auditors tenen un deure continu d'estar al dia en els coneixements professionals per tal de poder prestar un servei permanentment actualitzat pel que fa a les pràctiques i regulacions que afecten la CAS. La norma AA1000 estableix els requeriments necessaris per a la formació professional, experiència i formació continuada a la secció 8 —qualificació professional.

A més a més, els auditors no han d'acceptar treballs que no puguin dur a terme, llevat que obtinguin l'assessorament i l'assistència que els permeti dur a bon terme el treball encarregat.

La conducta professional —els auditors han de ser respectuosos en la realització de l'auditoria i abstenir-se de comportaments que puguin significar descrèdit a la professió. El comportament professional també ha de tenir present les característiques següents a l'hora de desenvolupar l'auditoria.

- a) El rigor —l'enfocament dels auditors ha d'estar plantejat amb minuciositat i amb una actitud de neutralitat professional. En la seva actuació han de valorar críticament la informació i les explicacions obtingudes al llarg del seu treball, i obtenir la suficient evidència que considerin necessària per a la finalitat de l'auditoria.
- b) La formació de l'opinió —els auditors han d'establir el seu criteri pel que fa a la naturalesa, extensió i durada del seu treball, i d'aquesta manera arribar a formar-se una opinió sobre si l'informe de la comptabilitat social és distorsionat o enganyós.
- c) La importància relativa —els auditors han de considerar la importància relativa d'algun aspecte en concret sobre el procés global de la CAS, i decidir en conseqüència sobre si la seva inclusió o exclusió pot significar una impressió enganyosa de les activitats de l'organització, o bé del seu grau d'acompliment vers els *stakeholders* de l'entitat.
- d) La comunicació clara i precisa —l'informe dels auditors ha de contenir una opinió clara, juntament amb la informació rellevant i necessària per tal que els usuaris de l'informe de la comptabilitat social puguin entendre de forma clara l'opinió professional expressada.

La confidència —els auditors han de respectar la confidència de la informació obtinguda durant el seu treball auditor i, per tant no l'han d'utilitzar ni difondre- sense l'autorització corresponent, llevat que hi hagi algun deure legal o professional per revelar-la.

La consideració deguda als *stakeholders* —els auditors han de planificar i dur a terme l'auditoria amb una consideració i preocupació vers els interessos dels *stakeholders*. De forma especial han de considerar les previsibles amenaces al seu benestar psicològic, a la seva salut, als seus valors o a la seva dignitat.

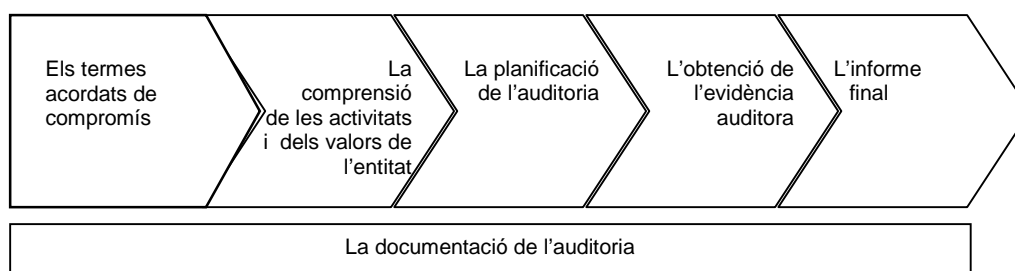
L'auditoria social – l'entramat de les línies directives

Les línies directives següents descriuen un esquema del procés de l'auditoria social. Les línies directives són aplicables per a una auditoria que té com a objectius la verificació de les dades i dels sistemes, la conformitat amb les normes i les línies directives acceptades, així com la plena integritat i la inclusivitat del procés de la CAS.

Les línies directives assisteixen l'auditor en la planificació i en l'execució de l'auditoria social. Tanmateix no proveeixen una guia detallada sobre la informació requerida per obtenir suficients nivells d'assegurament sobre l'exactitud / validesa, conformitat, plena integritat i inclusivitat. Això queda reservat a l'opinió de l'auditor, la qual haurà d'estar manifestada com a part de la seva opinió (vegeu l'apartat 11 de la norma).

Les línies directives no tenen per objectiu substituir l'orientació sobre com els auditors han de dirigir el procés de l'auditoria, tal com estigui definit per altres organismes professionals del camp de la comptabilitat financera. Més aviat han de funcionar com a guies de suport per a aquells auditors que no siguin membres d'aquests tipus d'organismes.

A totes les línies directives el terme *auditoria* es refereix a l'auditoria social.



Els termes acordats de compromís

(L)ínia directiva 1

L'auditor i el client han d'acordar els termes del compromís per dur endavant l'auditoria. Aquest compromís s'ha d'establir per escrit, normalment per mitjà d'una carta d'encàrrec. Els auditors al llarg del seu treball revisen els termes de l'encàrrec i, si

és necessari, els actualitzen. Els auditors s'asseguren que la carta d'encàrrec documenta i confirma la seva acceptació de la designació, i s'hi inclou un resum de les responsabilitats dels gerents de l'entitat a auditar, l'abast del compromís, la metodologia de l'auditoria i el tipus d'informe a emetre.

- L1.1 Els termes del compromís s'acorden en una carta d'encàrrec i la seva acceptació per part del client es fa evident per mitjà de la signatura de la persona que representa l'entitat.
- L1.2 Tot i que el format específic de les cartes d'encàrrec pot variar en cada cas concret, el contingut més habitual d'un document d'aquest tipus hauria d'incloure:
- a) L'objectiu de l'auditoria.
 - b) La responsabilitat de la preparació de l'informe de la comptabilitat social.
 - c) L'abast de l'auditoria.
 - d) La metodologia i el programa de treball de l'auditoria.
 - e) El tipus d'informe i d'opinió que l'organització n'espera.
 - f) El nivell acordat d'accés als registres d'informació de l'entitat, ja sigui documental o electrònic, en funció del tipus d'auditoria.
 - g) La confirmació de l'acceptació dels termes de l'acord per part del client.
- L1.3 També s'hi podrien incloure els punts següents:
- a) La descripció d'altres recomanacions o informes a subministrar.
 - b) Les tarifes a aplicar i la manera de facturar els serveis.
 - c) Els acords de vinculació amb altres especialistes per dur a terme l'auditoria.
 - d) Els acords de vinculació amb els auditors interns.
 - e) El procediment a aplicar si el client té algun motiu de queixa sobre el servei realitzat.

La comprensió de les activitats i dels valors de l'organització

- L2 Els auditors han d'obtenir el suficient coneixement de les activitats de l'entitat per permetre'ls d'identificar i comprendre els esdeveniments i les pràctiques de l'organització que poden tenir un efecte rellevant sobre la CAS i, per tant, sobre l'informe final.
- L2.1 El coneixement sobre les activitats de l'organització l'han d'utilitzar els auditors per valorar la conveniència dels temes i dels indicadors escollits per l'entitat i, d'aquesta manera determinar la naturalesa, la distribució temporal i l'abast dels procediments

- d'auditoria, i poder considerar la materialitat i la fiabilitat global de l'informe final de la comptabilitat social.
- L2.2 El nivell de coneixement dels auditors per dur a terme el seu encàrrec ha de tenir un caràcter genèric sobre el sector i l'entorn dins del qual es mou l'entitat avaluada, i un coneixement més concret sobre la seva manera d'operar. De totes maneres el nivell de coneixements requerit és menor que el que puguin tenir-ne els gerents de l'organització auditada.
- L2.3 L'abast dels coneixements que han de registrar els auditors en el seu treball depèn sobretot de la seva complexitat, així com del nombre de persones que participin a l'auditoria, i de possibles incidències per absències temporals, malalties o incapacitats dels membres fonamentals de l'equip d'auditoria. Els auditors han de preparar la documentació corresponent per tal de permetre una correcta planificació del treball d'auditoria a realitzar.
- L2.4 Abans d'acceptar un encàrrec els auditors han d'obtenir un coneixement preliminar del sector on opera l'organització i sobre els patrons o propietaris, gerents i operativa general de l'entitat a auditar. Aquest primer coneixement els ha de permetre dilucidar sobre les seves possibilitats i bones predisposicions per dur endavant l'encàrrec.
- L2.5 Posteriorment a l'acceptació de l'encàrrec els auditors han d'obtenir un coneixement més aprofundit per tal de poder planificar l'auditoria i perfilar-ne l'enfocament concret que cal aplicar.
- L2.6 D'entrada els auditors obtenen un coneixement a l'inici de la seva activitat. Tanmateix aquest procés d'assimilació és de caire continu i acumulatiu, per tal d'avaluar la informació recollida vers els criteris d'evidència auditora al llarg de totes les fases de l'auditoria. A mesura que el coneixement s'incrementi al llarg del procés auditor, pot produir-se una necessitat de tornar a avaluar aspectes ja considerats anteriorment.
- L3 Els auditors obtenen i registren la informació sobre els valors de l'entitat, i avaluen la seva integració en els processos de gestió per determinar el seu enfocament d'auditoria.
- L3.1 Els valors de l'organització es troben reflectits a les actituds i les accions dels gerents, quadres tècnics i la resta de personal en general en relació amb l'impacte social de les activitats de l'organització. Els auditors hauran de considerar els principis i l'estil operatiu dels gerents i responsables, així com la seva integritat i competència. Pel que fa específicament a l'organització s'haurà de considerar la cultura existent i com influeix en les persones respecte a l'acompliment de les seves tasques del dia a dia. La imbricació dels valors de l'organització té una influència directa sobre com són interpretades les activitats pel que fa al seu impacte social i ètic. Aquestes consideracions també influiran la naturalesa, profunditat i abast temporal del treball d'auditoria a desenvolupar. Uns valors feblement integrats poden implicar que es qüestionï profundament l'auditoria i dugui a l'auditor a revisar les motivacions explicitades durant el treball auditor, i haver de cercar formes alternatives per obtenir l'evidència suficient.

Fonts de coneixement (per a les línies directives 2 i 3)

- L3.2 Els auditors poden obtenir un coneixement del sector i de l'entitat en concret a partir de diverses fonts, entre altres:

-
- a) L'experiència prèvia amb la mateixa organització, o amb altres entitats del mateix sector.
 - b) Les visites als locals i plantes de l'organització.
 - c) Les entrevistes amb el personal de l'organització (per exemple amb els gerents, quadres tècnics, auditors interns i personal en general).
 - d) Les xerrades amb altres assessors que hagin prestat els seus serveis a l'entitat en qüestió, o bé a altres entitats del mateix sector.
 - e) Les entrevistes amb persones expertes de fora de l'organització.
 - f) Les publicacions disponibles sobre el sector (per exemple: estadístiques públiques, estudis, premsa econòmica, informes preparats per entitats financeres).
 - g) Les regulacions legals que afectin directament l'entitat.
 - h) Les publicacions produïdes per l'organització (per exemple: actes de reunions, declaracions de valors, documentació tramesa als *stakeholders*, fullets de promoció, comptes anuals de la comptabilitat financera, informes referents a la gestió interna, manuals interns d'operativa, descripcions de les tasques pròpies dels llocs de treball o planificacions de campanyes de màrqueting).
 - i) Literatura que informi sobre el sector en qüestió.

L'aplicació del coneixement aconseguit (per a les línies directives 2 i 3)

- L3.3 El coneixement de les activitats i dels valors de l'organització ajuda els auditors a l'hora de planificar i desenvolupar l'auditoria d'una forma eficient i efectiva, i els permet emetre opinions sobre la correcció de:
- a) La identificació dels *stakeholders*.
 - b) L'abast de la comptabilitat social, particularment la seva inclusivitat i plena integritat.
 - c) Els temes triats a la rendició de comptes i els indicadors d'acompliment seleccionats.
 - d) Els processos de comptabilitat social adoptats per l'organització.

La planificació de l'auditoria

- L4 Els auditors han de planificar el treball de l'auditoria d'una manera efectiva.
- L4.1 La planificació comporta el desenvolupament d'una estratègia general i d'un enfocament detallat sobre la naturalesa, la durada i la profunditat dels procediments d'auditoria. La planificació és necessària per a les auditories de les organitzacions de totes mides, però variarà d'acord amb la dimensió i la complexitat de l'entitat a auditar. Per a encàrrecs d'organitzacions més petites o menys complexes, la planificació es pot

efectuar en el moment de reunir-se amb els directius de l'entitat. Per a entitats més grans caldrà un procés més llarg i formal.

- L4.2 Els auditors poden necessitar mantenir un debat amb els responsables de l'organització sobre el pla general de l'auditoria i sobre alguns dels procediments a aplicar, o bé amb algun comitè d'auditoria, si existeix, per tal de millorar l'efectivitat de l'auditoria i coordinar els procediments a aplicar amb el treball habitual del personal de l'entitat, incloent-hi els auditors interns. El pla general de l'auditoria i els procediments concrets a dur a terme tanmateix resten com a responsabilitats dels auditors. Quan aquestes qüestions es debatin, s'ha de procurar no comprometre la independència i la validesa de l'auditoria.
- L5 Els auditors han de desenvolupar i documentar un pla global de l'auditoria que descrigui l'abast previst i la direcció del procés auditor.
- L5.1 El nivell de detall en el registre de la planificació de l'auditoria ha de ser suficient per guiar el desenvolupament dels procediments d'auditoria a dur a terme. No obstant això la forma concreta i l'extensió de la planificació, així com la formalitat amb què s'haurà de considerar els temes relacionats amb l'abast de l'auditoria i el treball d'auditoria a desenvolupar, variarà d'acord amb la dimensió de l'entitat, la complexitat de l'auditoria, la necessitat per als membres de l'equip d'auditoria de ser concisos i la metodologia específica i mitjans tecnològics que els auditors es disposin a utilitzar.
- L5.2 A l'hora d'establir la naturalesa, la durada i l'extensió dels procediments previstos d'auditoria, els auditors han de considerar els valors de l'organització, el seus sistemes de gestió i de control i el procés de comptabilitat social adoptat pel client. Per exemple, si l'organització ha planificat una vinculació amb els *stakeholders* principals a partir de grups d'interès. En altres casos l'auditor pot adreçar-se directament als *stakeholders*.
- L5.3 La documentació pot prendre la forma d'un programa d'auditoria extret del registre de procediments previstos el qual ha d'incloure també els objectius de l'auditoria, les tècniques de treball a aplicar, la distribució temporal del treball, així com la dimensió de la mostra i els criteris de selecció, si procedeix. Ha de servir com un conjunt d'instruccions per a l'equip d'auditors per poder d'aquesta manera controlar i registrar la correcta execució del treball. El nivell de detall del programa d'auditoria depèn de la complexitat del treball desenvolupat, de la quantitat de documentació escrita prèviament disponible i de l'experiència dels membres de l'equip d'auditoria.
- L6 El pla de treball de l'auditoria ha de ser revisat i, si cal, modificat al llarg del procés auditor.
- L6.1 Els canvis que es presentin, o bé els resultats inesperats obtinguts dels procediments d'auditoria, poden comportar canvis en el pla general de l'auditoria o en els procediments previstos d'auditoria. Canvis d'aquesta mena no es poden fer sense una justificació raonada, i han de quedar oportunament documentats.

L'obtenció de l'evidència d'auditoria

- L7 Els auditors han d'obtenir l'evidència d'auditoria suficient que els permeti extreure unes conclusions raonables sobre les quals poder basar el seu informe d'auditoria.
- L7.1 El grau de confiança de l'auditor depèn de la suficiència i de l'adequació de l'evidència d'auditoria. Aquests aspectes es troben interrelacionats. La suficiència és la mesura de

la quantitat d'evidència d'auditoria i es refereix a l'abast dels procediments d'auditoria aplicats. L'adequació és la mesura de la qualitat i de la confiança de l'evidència d'auditoria i es refereix a la naturalesa i durada dels procediments d'auditoria desenvolupats, així com a la naturalesa del procés de la CAS (vegeu el procés número 10 de la norma).

Les tècniques per a l'obtenció de l'evidència d'auditoria

L7.2 Els auditors obtenen l'evidència d'auditoria a partir d'un o més dels procediments següents:

- a) La inspecció, que consisteix en l'examen dels registres i dels documents. La inspecció dels registres i documents subministra una evidència d'auditoria de diferents graus de confiança que dependrà, entre altres aspectes, de la naturalesa, de la font i de l'efectivitat dels controls interns sobre la seva elaboració. Hi ha tres categories principals d'evidència a partir de documents, que tot seguit relacionem en ordre ascendent de confiança i d'evidència auditora:
 - (i) Els creats i aportats per la mateixa organització.
 - (ii) Els creats per part de tercers i aportats per part de l'organització.
 - (iii) Els creats i aportats als auditors per part de tercers.
- b) L'observació consisteix en l'observació d'un procés o procediment protagonitzat per altres, per exemple l'observació dels auditors del desenvolupament de grups de discussió dels membres del personal de l'entitat.
- c) La investigació, que consisteix en la recerca d'informació de persones informades de dins o de fora de l'organització. Les indagacions poden anar des d'entrevistes formals per escrit adreçades a tercers fins a entrevistes orals adreçades a persones de dins de l'organització. Les respostes a aquestes indagacions poden aportar als auditors informació nova o poden servir com a confirmació d'alguna evidència ja intuïda. Les indagacions poden centrar-se en el coneixement de les percepcions dels *stakeholders* sobre el grau d'acompliment ètic i social de l'organització, i/o sobre el mateix procés de la comptabilitat social (CAS).
- d) La confirmació consisteix en la realització d'indagacions per corroborar la informació continguda en els registres comptables de l'organització. Els auditors poden, per exemple, cercar confirmació directa dels *stakeholders* en concret sobre algun dels seus comentaris.
- e) El càlcul de comprovació consisteix en la revisió de l'exactitud dels documents originals i dels registres de l'organització, o bé realitzant comprovacions independents de la informació i de les estadístiques presentades a l'informe.
- f) Els procediments analítics consisteixen en l'anàlisi de les ràtios rellevants i de les tendències d'indicadors significatius, obtinguts per als mateixos períodes, o bé respecte a informació comparable de diferents períodes o entitats, per tal de poder identificar les consistències i evolucions comparables o bé diferències significatives i relacions no previstes a priori.

L7.3 L'elecció dels procediments haurà de fonamentar-se en l'opinió professional de l'auditor i en l'objectiu de l'auditoria. Per exemple:

Els objectius il·lustratius d'auditoria	Les tècniques aconsellades
Comprovar si els assumptes i els indicadors inclosos en els qüestionaris es desenvolupen en col·laboració amb els <i>stakeholders</i> més significatius.	<p>Indagar si els assistents als grups de discussió són representatius de cada categoria dels <i>stakeholders</i> principals, i també esbrinar si els representants ho són de forma genuïna i han estat seleccionats pel mateix grup que representen.</p> <p>La inspecció dels comentaris registrats durant els grups de discussió per tal d'assegurar que queden reflectits en els qüestionaris.</p>
Comprovar si les respostes al qüestionari o l'entrevista han estat correctament sintetitzades.	<p>L'examen del procés de recapitulació de les respostes per avaluar la seva exactitud, especialment si s'ha dut a terme a través d'una firma independent d'investigació de mercats.</p> <p>La revisió d'alguns dels documents originals, si es considera necessari.</p>
Revisar si els grups de discussió o les entrevistes han estat dirigides de forma correcta, i s'hi ha pogut recollir tota la informació rellevant.	<p>La indagació sobre la capacitat i l'experiència prèvia de les persones que han dirigit els grups de discussió.</p> <p>La inspecció de les cintes magnetofòniques o les notes de resum dels grups de discussió.</p>
Revisar les pautes de canvi en el seguiment d'una política específica en el terreny ètic i social.	Els procediments analítics de revisió dels indicadors al llarg d'un període de temps.

Comptant amb el treball d'un expert

- L8 En el cas que es demani l'opinió d'algun expert, els auditors hauran d'obtenir la suficient evidència auditora sobre l'escaiença de l'opinió de l'auditor vers els propòsits de l'auditoria.
- L8.1 Segons la complexitat de les variables a mesurar, que dependran de les diferents esferes d'activitat i de l'abast dels comptes socials, pot ser convenient per a l'auditor de cercar assessorament, en alguns temes en concret, d'algun expert individual o grup d'experts (vegeu el procés 1.6 c de la norma).

- L8.2 L'expert individual, o grup d'experts, pot identificar àrees on l'informe social és incomplet o inconsistent segons la seva opinió i així ho manifestin a l'auditor. S'ha d'insistir en el punt que aquests experts no són responsables dels continguts de l'informe dels auditors, i que són els auditors els qui en conserven l'única responsabilitat.
- L9 Quan es planifiqui la intervenció d'algun expert els auditors hauran de valorar la seva objectivitat i la qualificació professional, així com la seva experiència i reputació.
- L9.1 Habitualment aquesta intervenció comportarà tenir presents els aspectes següents:
- a) La titulació professional, autorització o pertinença a un adequat col·legi professional.
 - b) L'experiència i reputació dins del camp on els auditors estan buscant evidència d'auditoria.
- L9.2 El risc que l'objectivitat de l'expert es vegi compromesa quan:
- a) Sigui un empleat de l'organització.
 - b) Estigui relacionat amb l'entitat, per exemple, per alguna mena de contracte que el situï en una posició de dependència, o bé que hi estigui implicat com a soci o prestamista.
- L9.3 Si els auditors no tenen clara la competència o l'objectivitat de l'expert poden comunicar les seves reserves als responsables de l'entitat, i a partir d'aquí considerar com obtenir la suficient evidència d'auditoria. Poden aplicar procediments addicionals d'auditoria o buscar l'assessorament d'un altre expert. Si no poden obtenir la suficient evidència d'auditoria hauran de prendre en consideració l'efecte sobre l'informe que han d'emetre.

L'informe

- L'informe sobre el procés de la comptabilitat social
- L10 L'informe de l'auditor sobre la comptabilitat social ha de contenir l'expressió clara de l'opinió vers la qualitat del procés desenvolupat, basat en la revisió i l'avaluació de les conclusions extretes de l'evidència obtinguda al llarg de l'auditoria.
- L10.1 L'informe de l'auditor ha de posar en context l'assegurament general del procés d'acord amb l'abast i la metodologia de l'auditoria, així com les qualificacions professionals de l'auditor que signa l'informe (vegeu el procés número 10 de la norma).
- Data i signatura de l'informe de l'auditor
- L11(a) Els auditors no han d'expressar la seva opinió sobre l'informe de la comptabilitat social fins que l'òrgan de govern de l'entitat no l'hagi aprovat, i fins que els auditors no hagin considerat tota l'evidència necessària.

- L11(b) La data de l'informe d'auditoria sobre la comptabilitat social d'una organització ha de ser aquella en la qual els auditors signen el seu informe, on expressen l'opinió sobre els informes de la comptabilitat social.
- L11.1 L'informe pot estar signat amb el nom de la companyia de l'auditor, amb el nom personal de l'auditor responsable del treball, o per tots dos si es considera més apropiat. Per facilitar la identificació l'informe ha d'incloure habitualment l'adreça de l'oficina principal de l'auditor. També és convenient que hi consti la pertinença al corresponent col·legi professional.
- L11.2 El fet de datar l'informe facilita al lector l'oportuna perspectiva sobre els fets que s'ha pogut tenir en consideració fins a la data de l'informe final d'auditoria.
- L11.3 L'auditor ha de signar l'informe només després que els responsables de l'organització hagin aprovat el seu informe sobre el procés de la comptabilitat social; i fins que no s'hagi completat tot el procés d'avaluació de totes les evidències necessàries per manifestar la seva opinió. L'opinió dels auditors ha d'incloure els fets produïts fins a la data de la signatura del seu informe d'auditoria.
- L11.4 La data de l'informe dels auditors ha de ser, per tant, una de les següents:
- a) La data de recepció de l'informe sobre la comptabilitat social i qualsevol altre document lliurat pels responsables per a la seva consideració.
 - b) La data de revisió de tots els documents que s'hagin demanat per prendre en consideració, a més de l'informe sobre comptabilitat social ja lliurat prèviament.
 - c) La data de finalització de tots els procediments necessaris de revisió per formar-se l'opinió sobre l'informe de la comptabilitat social, incloent-hi la presa en consideració de qualsevol fet posterior.
- L11.5 Els auditors signen el seu informe on expressen una opinió sobre l'informe de la comptabilitat social per tal que sigui adjuntat als comptes socials.
- L11.6 El format de l'informe sobre la comptabilitat social aprovat pels responsables de l'entitat, i pres en consideració pels auditors a l'hora de signar l'informe amb la seva opinió, pot materialitzar-se sobre un esborrany final, que serà el que s'utilitzarà per a la impressió final. La corresponent edició impresa dels informes —el de la comptabilitat social i el dels auditors— no constitueixen cap creació de nova documentació. Les còpies de l'informe que s'adreçaran als *stakeholders* poden, per tant, reproduir de forma impresa la signatura dels auditors on constarà la data de la signatura efectiva.

La informació específica per als responsables

- L12 Els auditors han de prendre en consideració els temes que els hagin cridat l'atenció durant l'auditoria, i decidir si s'han d'incloure en un informe específic adreçat a l'òrgan de govern o a la gerència.
- L12.1 Les finalitats principals dels informes adreçats a l'òrgan de govern són, per als auditors, comunicar els punts que els han cridat l'atenció durant el desenvolupament de l'auditoria. S'hi poden incloure recomanacions per a la millora de:

- a) El disseny i l'operativa del procés de la comptabilitat social i de l'informe corresponent.
 - b) Altres sistemes d'informació per a la gestió.
- L13 Quan es detectin debilitats significatives en el procés de la comptabilitat social durant el treball de l'auditoria, l'auditor ho haurà de comunicar mitjançant un escrit adreçat a l'òrgan de govern, o bé al comitè d'auditoria, o bé al nivell pertinent de la gerència en el moment que es consideri oportú.
- L13.1 Una debilitat significativa en el procés de la comptabilitat financera pot comportar alguna afirmació errònia en l'informe final. Si l'òrgan de gestió ja ha detectat aquesta debilitat significativa i, segons el parer de l'auditor, ha pres les oportunes mesures correctores, l'auditor no necessita informar-ne als responsables de l'entitat. En aquests casos els auditors documentaran les consideracions que es donen, segons les seves conclusions, per no informar a l'òrgan de govern respecte al tema en qüestió.
- L13.2 Habitualment les debilitats significatives manifestades durant el procés de la comptabilitat social es comuniquen als responsables de l'organització per mitjà d'un document escrit elaborat pels auditors. En alguns casos pot ser apropiat per a temes més significatius mantenir una entrevista amb l'òrgan de govern, seguida a continuació d'una nota adreçada als assistents a la reunió on se'ls comuniquin les observacions dels auditors i les respostes donades per l'òrgan de govern de l'entitat.
- L13.3 Quan no es detectin debilitats significatives durant el procés d'auditoria, l'auditor pot decidir no adreçar cap informe als responsables de l'organització. Quan l'auditor decideixi no elaborar cap informe per a l'òrgan de govern, pot decidir d'informar als responsables sobre la no-elaboració i que, per tant, pot quedar alguna debilitat no reportada.
- L13.4 En qualsevol dels informes adreçats als responsables els auditors han d'explicitar que no es tracta d'una relació exhaustiva de tots els punts dèbils existents o de totes les millores possibles d'emprendre, sinó que tan sols es tracta de documentar aquells temes que han cridat l'atenció durant la realització dels procediments d'auditoria. Els auditors poden voler referir-se als seus enfocaments d'auditoria en l'informe adreçat a l'òrgan de govern de l'entitat, de forma particular al treball realitzat sobre els sistemes de comptabilitat social i de gestió, i d'aquesta manera ajudar als responsables a apreciar la naturalesa, la durada i l'abast dels processos d'auditoria dels quals s'ha pogut desprendre la identificació dels aspectes tractats a l'informe.
- L13.5 Per tal de guanyar efectivitat l'informe a l'òrgan de govern ha de ser elaborat tan aviat com sigui possible després de la realització dels procediments d'auditoria. Quan el treball d'auditoria es realitzi a través de més d'una visita, és més apropiat d'informar als responsables després de la visita on s'ha fet evident el tema a informar, però deixant clar que el procés global d'auditoria no s'ha completat i que poden sorgir altres temes més endavant.
- L13.6 Normalment els auditors han de demanar una resposta dels punts dèbils manifestats, on es facin constar les mesures que l'òrgan de govern emprendre per solucionar les debilitats relacionades a l'informe.
- L13.7 Sempre que les debilitats manifestades en els informes previs no hagin estat afrontades, els auditors han d'esbrinar els motius que han portat a aquesta inacció. Si ells consideren que el punt dèbil encara és significatiu hauran de considerar de tornar-lo a incloure en el proper informe. Aquesta actuació ha de prevenir el risc de donar la

impressió que ells es troben satisfets pel fet que la debilitat no s'hagi corregit o bé que ja no es considera significativa. De forma semblant els auditors externs poden reforçar algun aspecte prèviament manifestat per l'equip d'auditoria interna.

Els tercers interessats en els informes adreçats a l'òrgan de govern de l'entitat

L13.8 Qualsevol informe adreçat als responsables és de tipus confidencial. Si l'òrgan de govern vol fer arribar una còpia de l'informe a algun tercer caldrà l'autorització prèvia i per escrit dels auditors.

L13.9 Els auditors han d'afirmar habitualment al seu informe a l'òrgan de govern que:

- a) L'informe ha estat preparat per a l'ús exclusiu dels responsables de l'entitat.
- b) No ha de ser revelat a tercers o citat sense el consentiment per escrit dels auditors.
- c) Els auditors no assumeixen cap responsabilitat respecte de qualsevol tercera persona o agent.

La documentació de l'auditoria

L14 Els auditors han de documentar en els seus papers de treball els aspectes que són importants per sustentar la seva opinió.

L14.1 Els papers de treball són el material que els auditors preparen i mantenen per desenvolupar la seva auditoria. Els papers de treball poden materialitzar-se en suport paper, pel·lícules, mitjans electrònics o altre tipus de suport.

L14.2 Els papers de treball han de recollir:

- a) La planificació i el desenvolupament de l'auditoria.
- b) La supervisió i la revisió del treball de l'auditoria.
- c) L'evidència d'auditoria que es desprengui del treball realitzat i que els auditors han considerat necessari.

L15 En els papers de treball es fa constar la planificació de l'auditor; la naturalesa, durada i profunditat dels procediments d'auditoria desenvolupats; així com les conclusions que s'extreuen de l'evidència obtinguda. Els auditors han de recollir en els seus papers de treball la seva línia argumental respecte a tots els temes rellevants que requereixen la posada en pràctica del seu judici professional, i que els ha de portar a formular les seves conclusions.

L15.1 L'amplitud dels papers de treball és una qüestió de criteri professional ja que no és necessari ni pràctic documentar cada tema. Els auditors fonamentaran la seva decisió sobre l'extensió dels papers de treball d'acord amb el criteri d'algun auditor experimentat, que no participi directament a l'auditoria, i que pugui tenir una bona comprensió del treball realitzat així com de les decisions preses. De totes maneres, l'auditor experimentat precisarà —per obtenir aquesta correcta comprensió de tots els

aspectes de l'auditoria— d'un intercanvi de parers amb els auditors que han desenvolupat materialment el treball.

L15.2 La forma i el contingut dels papers de treball estaran condicionats per aspectes com ara:

- a) La naturalesa de l'encàrrec.
- b) La forma final que hagi d'adoptar l'informe d'auditoria.
- c) La tipologia i complexitat de les activitats de l'organització.
- d) El procés adoptat per l'organització en la seva comptabilitat social, i en els seus sistemes d'informació per a la gestió.
- e) Les necessitats concretes de la direcció, supervisió i revisió del treball dels membres de l'equip d'auditoria.
- f) La metodologia específica i els mitjans tecnològics utilitzats pels auditors.

L15.3 Els papers de treball s'han d'estructurar i organitzar per satisfer les necessitats generals, i les necessitats de cada auditoria en concret. La utilització de papers de treball normalitzats (per exemple, llistes de comprovació, documents de mostra) pot millorar l'eficiència en la preparació i revisió del material. Això facilitarà la delegació del treball i millorarà la realització del control de qualitat del treball, i mai no serà convenient que acabi esdevenint un seguiment mecanitzat per a l'execució i direcció del treball d'auditoria, de manera que quedi relegada la necessària capacitat de discerniment **professional** de l'auditor.

LA INTEGRACIÓ DE LA NORMA AA1000

1. INTRODUCCIÓ

La norma AA1000 està centrada en l'assegurament de la qualitat pel que fa a la CAS.

És una norma fundacional, i com a tal pot ser utilitzada en dos sentits: com a pràctica habitual que recolzi la qualitat de normes especialitzades sobre rendició de comptes, tant si es troben ja definides com si es troben en fase embrionària; o bé com a sistema aïllat i de suport per a la gestió i la comunicació de la rendició social de comptes.

La integració de les línies directives d'aquesta secció il·lustra sobre la relació existent entre la norma AA1000 i altres normes d'acord amb les dues possibles interpretacions esmentades. Les línies directives poden il·lustrar també interrelacions amb altres eines de gestió (com els àmpliament coneguts *balanced scorecards* i els models d'excel·lència), i amb altres pràctiques més de tipus normatiu i regulat (el balanç social a França i a Bèlgica, per exemple, dels quals ja hem parlat anteriorment en aquesta tesi).

Els usuaris de les línies directives d'integració

Aquesta integració està pensada per servir d'ajuda a quatre grans grups d'usuaris de la norma AA1000:

- a) Els qui adoptin altres normes i eines de gestió poden utilitzar aquest apartat per entendre fins a quin punt les seves pràctiques existents s'adapten al model de rendició de comptes (vegeu més endavant l'apartat 4 d'aquesta secció). Aquest apartat d'integració també ajuda a identificar els adoptants de la norma AA1000 com a sistema aïllat.
- b) Servirà als *stakeholders* com a explicació de les normes principals i de les eines de gestió i, d'aquesta manera, comprendran les explicacions de l'organització respecte al grau d'acompliment d'aquestes normes.
- c) Els proveïdors de serveis poden emprar les línies directives per entendre el paper de diferents normes i eines de gestió, i d'aquesta manera entendre com aquestes normes poden recolzar la norma AA1000 com un sistema aïllat.
- d) Aquesta integració de les línies directives proveeix de pautes d'aplicació d'un posicionament simplificat dins d'un esquema general de rendició de comptes (vegeu l'apartat 4 d'aquesta secció). Els desenvolupadors d'altres normes poden utilitzar aquest model com un mitjà per ubicar les seves normatives dins d'aquest esquema.

2. EL DESENVOLUPAMENT DE LES LÍNIES DIRECTIVES

L'ISEA continuarà el treball amb altres organitzacions pel que fa al desenvolupament de normes especialitzades de rendició de comptes. Les línies directives incorporaran aquestes i

altres possibles normes a mesura que es desenvolupin per mantenir la norma AA1000 com a pràctica habitual que recolzi la qualitat en un sentit ampli.

3. LES GUIES ORIENTATIVES DE GESTIÓ I LES NORMES

Les normes de rendició de comptes

Els darrers anys s'ha produït una proliferació de normes i línies directives per donar suport i mesurar la rendició de comptes i el grau d'acompliment. Això inclou les normes de procés i les normes substantives, les normes centrades en un tema concret o englobant una varietat de temes, i normes voluntàries i obligatòries.

Els processos i temes coberts per aquestes normes inclouen el diàleg amb els *stakeholders* i la generació d'informes ètics i socials, la cultura de les organitzacions, el comerç just i ètic, les condicions de treball, la gestió dels recursos humans, la protecció dels drets dels animals i el respecte mediambiental, la implicació amb el desenvolupament de les comunitats locals i el respecte als drets humans.

Les normes de rendició de comptes analitzades en aquestes línies directives inclouen documents amb una àmplia varietat de denominacions, entre altres, per exemple: protocols internacionals, tractats internacionals, convencions internacionals, declaracions, codis, principis, estatuts, agendes, línies directives i també normes.

La característica habitual de les normes és la de ser una declaració de comportament o d'acció recomanats (ja sigui en el sector públic, privat o no lucratiu) en relació amb els temes socials i ètics. Moltes organitzacions han desenvolupat normes internes (per exemple, els coneguts codis de conducta), però les normes de les quals es parla aquí es refereixen a les accions i comportaments externs a aquell que desenvolupa la norma.

És ben cert que la llista de normes considerades no és exhaustiva. El que sí que cobreix la relació és el procés de generació d'informació en una perspectiva de comptabilitat social, així com els temes mediambientals que han centrat l'atenció als darrers anys, per exemple, les condicions de treball al llarg de tota la cadena de subministraments, els codis de govern de les organitzacions i la protecció del medi ambient.

Les eines de gestió

La norma AA1000 també es pot utilitzar per ajudar a comprendre l'àmplia diversitat d'altres eines utilitzades per les organitzacions per conduir els temes de la rendició de comptes, i la corresponent anàlisi del grau d'acompliment. Entre altres eines podem destacar les que enumerem i presentem a continuació en les pàgines següents.

Bruce Naughton Wade

Es tracta d'una consultoria especialitzada en l'assessorament sobre les relacions externes de les organitzacions. Dins d'aquestes relacions externes s'inclouen les relacions amb les autoritats locals, els governs nacionals i els *stakeholders* en general.

El perfil dels membres del consell d'assessors d'aquesta firma és una barreja entre professionals dels mitjans de comunicació, professionals d'empreses multinacionals i experts en temes de relacions amb les administracions locals.

Entre els clients d'aquesta consultoria es troben principalment companyies privades, tot i que treballen per a alguna entitat del sector no lucratiu.

Entre els primers destacariem la companyia multinacional Shell, que va sofrir uns importants boicots als anys noranta —particularment significatius als països del nord d'Europa i als EUA— per la intenció d'enfonsar una plataforma petroliera al mar del Nord i pel suport de la companyia al règim militar de Nigèria, que havia aplicat una política repressora contra la tribu Ogoni. En el punt àlgid dels boicots les vendes de benzina es van arribar a reduir en un import de 50 milions de dòlars. Com a conseqüència d'això la companyia va decidir no procedir a l'enfonsament de la plataforma: la va desmuntar i la va destinar a ser un moll a les costes de Noruega. Des d'aleshores incorpora una declaració sobre els drets humans en el seu informe de gestió.

Una de les aportacions conegudes d'aquesta consultora és l'anomenat Corporate Community Index. Es tracta d'una eina de gestió per a les companyies per avaluar i millorar els seus programes d'implicació amb les comunitats locals. Les avaluacions a través d'aquesta eina cobreixen les vuit àrees següents:

1. Els objectius i les finalitats.
2. El lideratge i la gestió.
3. Els programes i les activitats.
4. Les comunicacions internes.
5. Les comunicacions externes.
6. L'avaluació i el mesurament.
7. Els beneficis per a les empreses.
8. Els beneficis per a les comunitats.

Totes aquestes àrees es puntuen fins a un màxim de 100, a partir del mostreig dels projectes en curs, de les entrevistes amb els responsables dels projectes i de l'autovaloració de la companyia.

Business in the Community

És una de les organitzacions més conegudes a escala internacional. En el llibre de Charles Handy, *The Hungry Spirit* (1997) (publicat en versió espanyola per l'editorial Apóstrofe), figura citada com a exemple d'institució britànica dedicada a la regeneració social i econòmica de les comunitats locals.

La implicació amb les comunitats locals és tot sovint l'aspecte més visible dels programes de responsabilitat social. Aquesta utilització de recursos pren la forma de donacions desinteressades, la implicació del personal en activitats durant el seu temps lliure i donacions en espècies. Moltes organitzacions es plantegen la creació de vinculacions estretes amb les organitzacions representatives de les comunitats locals on operen, per poder optimitzar d'aquesta manera l'ús dels recursos mitjançant la posada en sintonia dels objectius de l'organització amb les necessitats de la col·lectivitat. Els vincles més habituals són els establerts amb institucions educatives i amb les de tipus benèfic i d'assistència, però també amb entitats de regeneració mediambiental i de promoció d'activitats artístiques.

London Benchmarking Group

Aquest grup es va formar el setembre de 1994 i incorporava els responsables dels programes de relacions amb les comunitats locals de sis companyies capdavanteres:

- BP
- Grand Metropolitan
- IBM UK
- Marks & Spencer
- NatWest Group
- Whitbread

Totes aquestes organitzacions tenen la seva seu central a Londres, però el nom de London Benchmarking Group (LBG) era per la necessitat de diferenciació respecte a un grup de setze companyies dels EUA que es van agrupar a la mateixa època i que perseguien unes finalitats molt semblants. El grup d'empreses nord-americanes s'anomenava Measuring Corporate Citizenship Project, i va publicar el desembre de 1996 el seu primer informe anomenat *Companies in Communities: Getting the Measure*.

Posteriorment es van incorporar dotze noves companyies a les sis originals del grup britànic. Aquestes companyies eren:

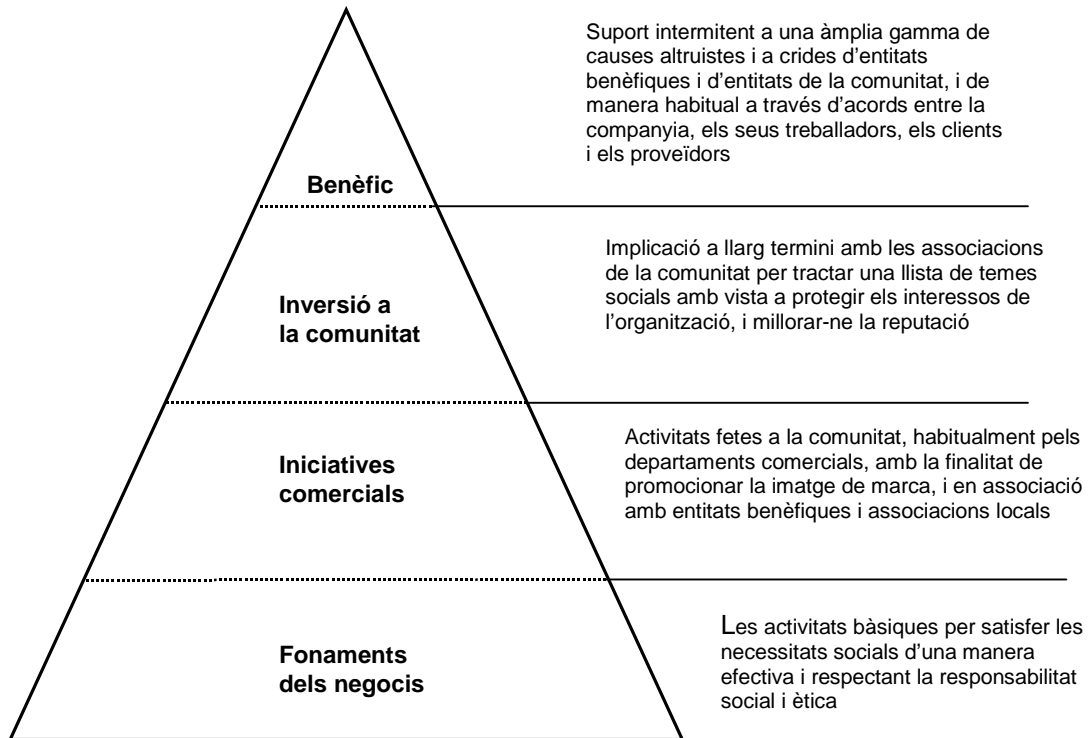
American Express, BT, Camelot, Centrica, Levi Strauss, Nationwide Building Society, News International, Railtrack, Rio Tinto, SmithKline Beecham, Unilever i United Utilities.

La Charities Aid Foundation és una entitat que dona suport financer i en mitjans, i que coordina el projecte conjunt anomenat *Getting the Measure*. Els objectius del projecte són:

- Avançar en el desenvolupament del model propi del LBG.
- Divulgar el model en el Regne Unit com una norma per avaluar els programes d'implicació amb les comunitats locals.

El mes d'octubre de l'any 1999 va aparèixer una segona publicació anomenada *Companies in Communities: Valuing the Contribution*. Aquesta nova obra és una guia detallada on s'expliquen els principis que sustenten el model del LBG, i alhora ofereix als responsables de les relacions externes una guia per mesurar i referenciar els programes d'implicació comunitària (PIC).

L'esquema del model del LBG



A la primavera de l'any 2000 va aparèixer una tercera publicació anomenada *Valuing the Contribution*. Aquesta publicació proporcionava una guia sobre com mesurar els *output* i els impactes de la PIC d'acord amb el model.

PricewaterhouseCoopers — Reputation Assurance

Aquesta línia d'activitat d'aquesta consultora està fonamentada en l'assegurament de la bona reputació de les organitzacions. Warren Buffett va afirmar un cop: "It takes 20 years to build a reputation and five minutes to ruin it".

S'accentuen les múltiples perspectives de vigilància a les quals es troben sotmeses les corporacions i, de manera particular, les que depenen de certs valors associats a les seves marques.

Les actituds en aquest terreny han d'evolucionar des d'una perspectiva limitada a evitar certs comportaments o actuacions cap a una actuació més activa d'autovaloració, fins a arribar a un nivell que permeti una valoració de la reputació per part d'agents externs a l'organització.

Les grans corporacions d'àmbit internacional són les que, a priori, han d'afrontar un major nivell de risc en aquest àmbit. La bona reputació de les empreses es pot erosionar per una desviació entre les expectatives dels *stakeholders* i el grau d'acompliment de l'entitat vers aquestes expectatives. Esdeveniments com ara la difusió de condicions abusives de treball, vessaments de petroli i pràctica de qualsevol tipus de suborn, poden tacar greument un actiu intangible, però amb un valor molt tangible, com és el valor de la bona fama d'una organització multinacional.

Tal com s'esdevé amb els clients, és molt més fàcil mantenir el bon nom que no pas recuperar-lo un cop s'ha perdut. Des d'aquesta perspectiva s'està assistint a un desplaçament d'unes actituds defensives de conducció de les crisis, a posteriori, a un enfocament d'involucració, a priori, amb els *stakeholders* i a una corresponent gestió proactiva de la reputació.

Una iniciativa proactiva d'aquest tipus és la que va ajuntar certes empreses destacades de la indústria del vestit i de l'elaboració de sabates que es trobaven acusades d'utilitzar treball infantil i condicions abusives de treball. La resposta va ser la formació coneguda com a White House Apparel Industry Partnership (AIP). Aquesta iniciativa va incorporar també els sindicats i les organitzacions de consumidors i de drets humans. Es va crear l'anomenada Fair Labor Association per controlar el progrés assolit en l'eliminació del treball infantil i de les condicions abusives de treball.

L'AIP va adoptar una perspectiva de treball partint de la involucració dels *stakeholders*, el desenvolupament de grups de discussió, les entrevistes, els simposis i l'assistència a debats promoguts pels diferents grups de *stakeholders*.

Prince of Wales Business Leaders' Forum — SVA

Aquest fòrum va ser promogut pel príncep de Gal·les l'any 1990 com un espai de debat entre diferents empreses multinacionals per treballar conjuntament en la promoció de pràctiques socialment responsables per part de les empreses de negocis.

Aquesta iniciativa va seguir la d'anys anteriors a través de l'organització anomenada Business in the Community, de la qual ja hem parlat i que havia tingut per president des de 1995 aquest conegut hereu de la Casa reial britànica.

A la cinquantena de companyies que ja en formaven part, s'hi van afegir les següents:

- Diageo
- Johnson Matthey
- SmithKline Beecham
- Coca-Cola Company
- British Petroleum
- ABB Group
- 3M
- BOC Group
- Andersen Consulting
- Shell
- Toyota
- Honda

Els directors generals i presidents d'aquestes companyies formen el consell assessor del fòrum i conformen l'equip directiu i els finançadors.

L'interès particular del príncep Carles es concreta en les anomenades economies emergents i en les economies de transició dels països de l'est d'Europa.

La visió del món de les organitzacions empresarials que es té des del fòrum és la d'uns poderosos agents de forces positives i de canvi a la societat actual. Es remarca la necessària implicació de la ciutadania vers les corporacions per jugar un paper important d'acord amb els canvis polítics, i amb un repte molt ampli com és de la sostenibilitat.

4. LA INTEGRACIÓ: LÍNIES DIRECTIVES —AA1000 COM A PRÀCTICA FREQUENT

Normes de rendició de comptes

La norma AA1000 pot ser utilitzada com a suport al llarg de l'aplicació d'altres normes de rendició de comptes.

Tot seguit indicarem la relació entre onze normes, les etapes del procés de la norma AA1000 i els temes relacionats amb els *stakeholders* principals. L'ISEA té pendent de publicació una anàlisi detallada de cadascuna d'aquestes normes en un document que es titularà *The Scope of AccountAbility*. Aquesta anàlisi inclourà una sèrie de factors com el sector, la ubicació i el tipus d'entitat objectiu, així com les relacions amb els principis de la norma AA1000.

Les onze normes se sintetitzen a continuació, i s'hi adjunta un esquema gràfic. L'anàlisi s'ha realitzat a partir de la informació que les pròpies entitats publiquen, i s'ha plantejat com un treball de síntesi no necessàriament exhaustiu de tots els enfocaments o perspectives possibles. En destacarem particularment els aspectes següents:

- a) Als gràfics adjunts es destaquen els *stakeholders* sobre els quals se centra la norma. No implica que tots els aspectes de la norma AA1000 o tots els temes que afectin els *stakeholders* estiguin coberts per una o més normes. De forma semblant, la manca d'ombrejat no implica que —en una o més d'una— les normes no facin cap comentari sobre aquell grup de *stakeholders*, sinó que no en fan el seu objectiu principal.
- b) Per a una completa identificació de totes les àrees d'interès dels diferents *stakeholders* caldria un compromís clar amb cadascun d'aquests grups de *stakeholders*.

Resum de les diferents normes

Global Reporting Initiatives (GRI) Sustainability Reporting Guidelines

El Global Reporting Initiative (GRI) va començar la seva activitat a finals de l'any 1997 amb la finalitat concreta de dissenyar una guia global i funcional per a l'elaboració de memòries empresarials sobre sostenibilitat.

Aquest procés de discussió d'aquestes guies fou convocat pel CERES (Coalition for Environmentally Responsible Economies) ⁽⁹⁸⁾ i compta amb la participació activa de corporacions, ONG, consultors, associacions empresarials, universitats i altres grups d'interessats d'arreu del món.

⁹⁸ Coalition for Environmentally Responsible Economies (CERES) és una associació no governamental i sense ànim de lucre ubicada a Boston, EUA, i que inclou organitzacions compromeses amb el medi ambient, els inversors professionals amb criteris de responsabilitat social, inversors institucionals, organitzacions religioses i sindicats.

Per al desenvolupament d'aquestes línies directives s'ha comptat amb la participació dels següents membres de les corresponents organitzacions:

Roger Adams, Association of Chartered Certified Accountants
Anil Agarwal, Centre for Science and Environment
Mark Bateman, Investor Responsibility Research Center
Nancy Bennet, United Nations Environment Programme
Maria Emilia Correa, CECODES (Consejo Empresarial Colombiano para el Desarrollo Sostenible).
John Elkington, SustainAbility
Magnus Enell, ITT Flygt
Toshihiko Goto, Environmental Auditing Research Group
Kristin Haldeman, Investor Responsibility Research Center (durant el mes de desembre de 1998)
Heinrich Hugenschmidt, UBS AG
Franz Knecht, E2 Management Consulting
Markus Lehni, World Business Council for Sustainable Development
Robert Kinloch Massie, Coalition for Environmental Responsible Economies
Judith Mullins, General Motors
Amy Muska, Council on Economic Priorities
Janet Ranganathan, World Resources Institute
Allen White, Stockholm Environment Institute/Tellus Institute
Alan Willis, Canadian Institute of Chartered Accountants
Simon Zadek, New Economics Foundation

El GRI cerca d'establir una estructura comuna de treball per a l'elaboració de memòries ambientals, en la qual s'incloguin els diversos aspectes de sostenibilitat: el mediambiental, l'econòmic i el social. Té com a objectiu aconseguir un nivell d'acceptació i de pràctica general, tal com s'esdevé a l'àmbit financer. Per assegurar una aplicació completa d'aquests conceptes, el GRI també busca una major implicació i l'ús de les memòries per part dels *stakeholders*.

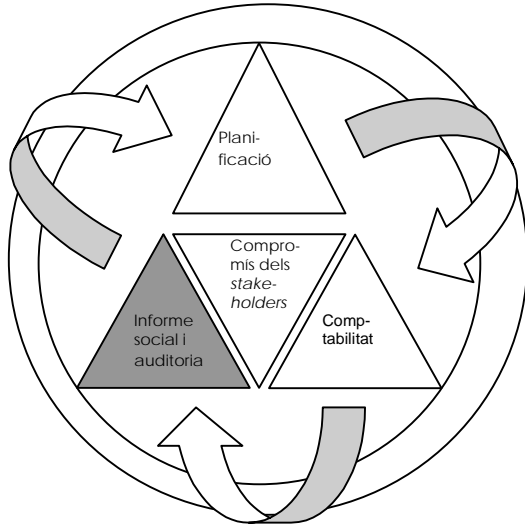
L'esquema d'aquesta norma és el següent:

- **El preàmbul** fixa els objectius generals, els principis bàsics de l'elaboració de les memòries, aspectes específics a considerar i altres assumptes generals sobre l'aplicació i el desenvolupament de la guia.
- **La guia** conté les pautes sobre com informar sobre l'empresa i dels aspectes de la seva línia d'actuació que siguin rellevants a l'hora de comprendre i valorar els progressos vers la sostenibilitat.

Algunes empreses ja s'han adonat que la sostenibilitat implica el treball conjunt per integrar els aspectes mediambientals, econòmics i socials. Per aquest motiu, les empreses que desitgin millorar les seves actuacions de sostenibilitat per millorar en aquestes tres àrees, han de tenir sempre present que els objectius mediambientals, econòmics i socials no sempre es troben en harmonia.

En el futur immediat el GRI treballarà en una sèrie d'àrees crítiques com la verificació dels processos, les implicacions nord-sud, les implicacions per a la petita i mitjana empresa i les activitats potencials en l'elaboració de memòries a llarg termini.

L'enfocament del procés



Temes d'interès respecte als stakeholders

Treballadors	Informe sobre el treball infantil, la llibertat d'associació, seguretat i higiene, participacions en beneficis, diversitat de la força de treball.
Comunitats locals	Informes sobre temes d'interès comunitari. Informe sobre normes d'ètica empresarial: transparència, drets humans, activitats polítiques, suborns i corrupció.
Socis/propietaris	Informe financer.
El medi ambient	Informe sobre el grau d'acompliment dels productes. Relació d'indicadors mediambientals.
Altres	Informe sobre clients. Informe sobre activitats reinversores, impostos i altres impactes econòmics.

The Council on Economic Priorities Accreditation Agency's (CEPAA) Social Accountability 8000 (SA8000)

De la norma SA8000, ja n'hem parlat amb anterioritat. En aquest apartat ens centrarem breument en l'agència d'acreditació del CEP (Council on Economic Priorities).

L'agència d'acreditació va ser fundada l'any 1997, i la seva línia de treball està centrada sobre la preocupació dels consumidors vers les condicions de treball arreu del món. Des de principis dels anys noranta un grup creixent d'empreses dels EUA i de l'Europa occidental havia fet públics els seus codis de conducta respecte a les condicions de treball, i el corresponent grau d'acompliment d'aquests codis a les seves factories i a les dels seus proveïdors.

L'àmplia diversitat d'aquests codis publicats per les companyies individuals havia esdevingut un tema problemàtic, tant per als consumidors que demanaven una informació clara com per a les companyies que cercaven d'aplicar aquests codis.

El CEP va dur a terme una sèrie d'estudis sobre els codis de conducta respecte a les condicions de treball. Aquest institut ja comptava amb una experiència de trenta anys en el terreny de la investigació sobre responsabilitat social de les organitzacions. Els estudis van permetre constatar que els codis interns de conducta tendien a ser molt incoseqüents, així com cars i ineficients per al seu control. Aquests fets eren deguts, d'una banda, a les definicions poc clares i, de l'altra, a la manca d'auditors suficientment formats. Els codis i els seus sistemes de control també presentaven mancances respecte a la possibilitat de ser auditats, així com a la presa en consideració de les legislacions i els costums locals.

Per respondre a aquestes inconsistències que presentaven els codis, la CEPAA ha desenvolupat una norma per avaluar les condicions que presenten els diferents llocs de treball, i també un sistema que permeti la verificació independent del grau d'acompliment de cadascuna de les factories. La norma, Social Accountability 8000, i el seu procés de verificació es deriva de les estratègies ben establertes a les empreses per avaluar la qualitat, i afegeix diversos elements que els experts internacionals sobre drets humans han identificat com a essencials per a una auditoria social.

Per desenvolupar la norma SA8000 la CEPAA va comptar amb un comitè internacional d'assessors que incloïa experts de sindicats, empreses mercantils i ONG. També es trobaven presents en el comitè experts sobre diferents àrees: drets humans, treball infantil, drets dels treballadors, assessors d'inversions amb criteris de responsabilitat social, i experts de seguiment de cadenes de subministraments.

Per poder calibrar aquesta amplitud donem tot seguit la relació de persones, institucions i una breu presentació de cadascuna.

Consell Assessor

Ivano Barberini / Alessandra Vaccari (alternant-se)	Legacoop Nazionale (Itàlia)	Es tracta de l'organització més antiga del moviment cooperatiu i mutualista italià. Va ser fundada a Milà l'octubre de 1887.
Dorianne Beyer / Jeffrey F. Newman (alternant-se)	National Child Labor Committee — NCLC (EUA)	Es tracta d'una organització privada i no lucrativa fundada l'any 1904, reconeguda pel Congrés dels EUA l'any 1907, i que té com a missió vetllar pels drets, la dignitat i el benestar dels infants i joves pel que fa a les condicions de treball.
Prof. Jagdish Bhagwati	Consumer Unity & Trust Society — CUTS (Índia)	Es tracta d'una organització fundada l'any 1983 amb l'objectiu de protegir els drets dels consumidors a l'estat del Rajasthan, al nord-oest de l'Índia. Des d'aleshores l'organització ha esdevingut un grup capdavanter en la consecució d'un major protagonisme de les capes populars a través de la investigació, la defensa i l'organització del moviment de consumidors, la salut, el medi ambient, el comerç i amb el desenvolupament sostenible com a comú denominador.
Simon Billenness	Trillium Asset Management (EUA)	Aquesta associació amb nom floral — <i>Trillium</i> és una flor de la família dels lliris— es defineix amb una triple missió, que abraçaria els tres elements característics de la sostenibilitat: Ecologia que vol dir un entorn saludable, Equitat que vol dir justícia social, Economia que vol dir un comerç sa. Com a companyia dedicada a la gestió d'actius s'orienta vers el que s'anomena com a inversions ètiques des de 1982.
Joseph Blumberg	Grupo M, SA (República Dominicana)	Es tracta d'un subministrador de la companyia Levi Strauss, de la qual ha adoptat els codis de conducta.

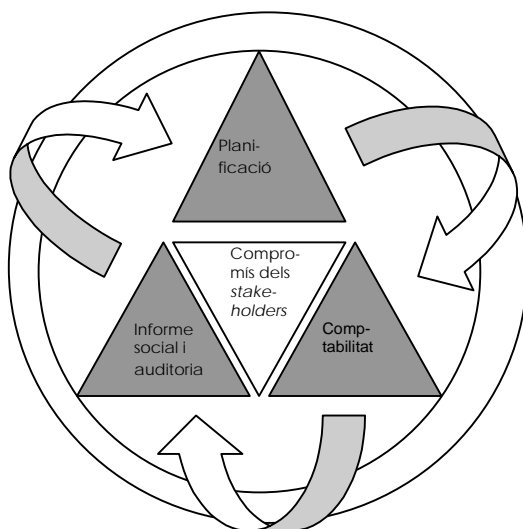
Tom DeLuca	Toys 'R' Us (EUA)	És la coneguda multinacional del sector de distribució de joguines.
Bertrand Duliscouet	CIM Promodes (França)	Grup multinacional de distribució que continuarà amb el nom Carrefour després de la fusió duta a terme a inicis de l'any 2000.
Oded Grajew	Abrinq Foundation (Brasil)	És una fundació creada l'any 1990 amb l'objectiu d'utilitzar els recursos d'empresaris i industrials per treballar en benefici de la infància.
Sharon E.H. Hayes	Dole Food Company, Inc. (EUA)	La companyia porta el cognom del seu fundador, James Drummond Dole, que va arribar als EUA procedent de Hawaii amb un capital de mil dòlars, un títol d'economia i agricultura sota el braç a principis del segle vint.
Hon. Alan G. Hevesi / Steve Newman (alternant-se)	Office of the Comptroller, City of New York (EUA)	És el departament de control de gestió de l'administració municipal de Nova York.
Fitz Hilaire	Avon Products, Inc. (EUA)	Es tracta del més gran venedor directe de productes cosmètics amb un conjunt de quaranta mil treballadors. A part dels productes cosmètics també distribueix productes de joieria.

Jeffrey L. Horner / John Brookes (alternant-se)	SGS Int'l Certification Services (Suïssa)	És una organització creada l'any 1878 i especialitzada en l'àmbit de les certificacions de la qualitat. És una de les entitats acreditades per certificar la norma SA8000.
Philip J. Jennings	International Federation of Commercial, Clerical, Professional and Technical Employees (Suïssa)	Actualment s'anomena Union Network International i reuneix prop de vuit-cents sindicats i uns quinze milions de membres.
Neil Kearney	Int'l Textile, Garment & Leather Workers Federation (Bèlgica)	Una altra associació sindical, en aquest cas del sector tèxtil.
Miriam Donovan Lyons / Robin Garland (alternant-se)	Project Mala (Índia)	Es tracta d'una iniciativa educacional per als infants que treballen a la indústria de les catifes a l'Índia.
Dr. Johannes Merck / Achim Lohrie (alternant-se)	Otto-Versand (Alemanya)	És una empresa fundada a Hamburg l'any 1949, de propietat familiar i especialitzada en la venda per correu. Factura uns vint mil milions de marcs i compta amb uns quaranta mil treballadors. Es tracta d'una companyia molt implicada en les responsabilitats mediambientals. També s'ha implicat en la distribució de productes de comerç just i en l'elaboració d'un codi de conducta vers els productes tèxtils que comercialitzen.
Jack Sheinkman	President emèrit, ACTWU (EUA)	Es tracta d'una organització sindical dels EUA anomenada Amalgamated Clothing and Textile Workers' Union (ACTWU).

Dr. Geoff Spriegel / Dr. Petrina Fridd (alternant-se)	Sainsbury's (Regne Unit)	Companyia fundada l'any 1869 a partir d'una petita botiga de productes làctics a Drury Lane, Londres. A l'inici d'aquest segle l'empresa comptava amb 48 botigues que venien una àmplia gamma de productes d'alimentació.
Alice Tepper Marlin	Council on Economic Priorities (EUA)	Ja ha estat presentada anteriorment.
David Zwiebel / Rochelle Zaid (alternant-se)	Eileen Fisher Inc. (EUA)	És un productor de roba per a la dona que es va fundar a Nova York l'any 1984. Ven uns cent milions de dòlars anuals principalment a grans cadenes com ara Bloomingdale's. L'entitat és membre de la xarxa Social Venture Network i de la Business for Social Responsibility.
Morton Winston	Amnistia Internacional President i Departament de relació amb empreses	Una de les ONG que no necessita cap presentació ja que de sobre és coneguda.

La representació esquemàtica dels punts d'interès de la norma SA8000 és la següent:

L'enfocament del procés



Temes d'interès respecte als *stakeholders*

Treballadors

Normes respecte al treball forçat, treball infantil, llibertat d'associació i de negociació col·lectiva, de seguretat i higiene, de salari mínim, de pràctiques discriminatòries, de sistemes de disciplina, d'horaris laborals i de formació.

Comunitats locals

Condicions de treball a la cadena de subministraments —com la norma anterior.

Socis/propietaris

Informe sobre el grau d'acompliment dels productes. Relació d'indicadors mediambientals.

El medi ambient

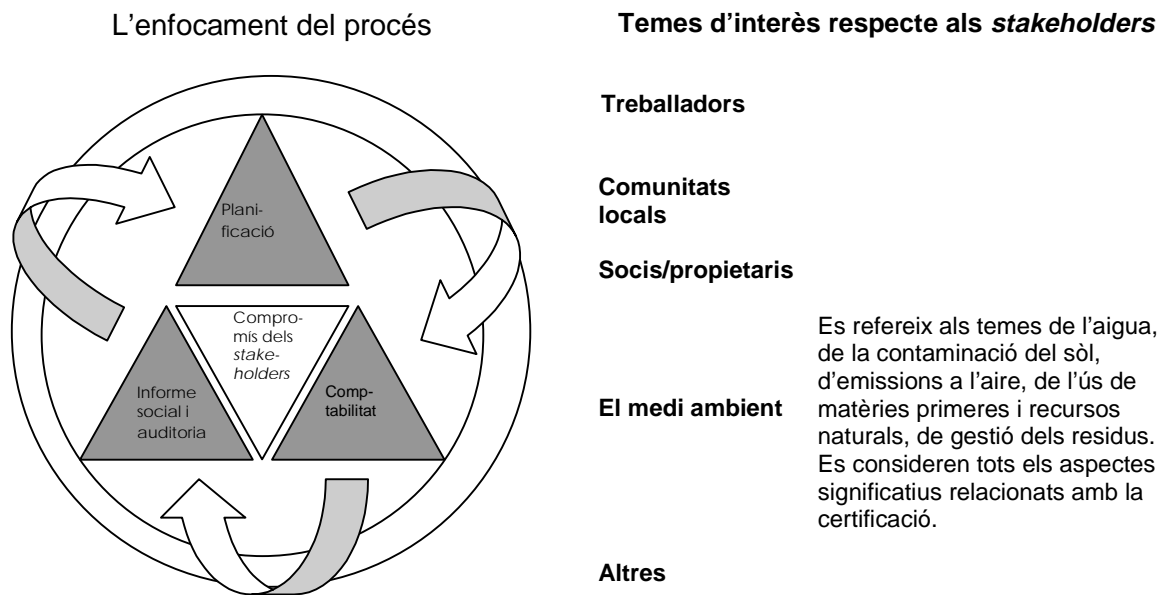
Altres

The International Standard Organization

Les normes d'aquesta organització fan referència a la certificació dels sistemes de gestió. Es tracta d'una federació internacional —constituïda l'any 1947— d'organismes corresponents a cent trenta països. L'acrònim ISO prové del grec isos, que vol dir igual, i que és àmpliament utilitzat en la terminologia científica. Com que la voluntat fonamental de l'organització era la d'estandarditzar, i alhora evitar la problemàtica de la traducció de la denominació anglesa International Organization for Standardization, i el que fóra el seu acrònim, IOS, que variaria en funció de l'idioma, es va adoptar el provinent del grec.

En les seves normes s'incorporen les fases de *principis, planificació, aplicació i operativa, comprovació i accions correctives, revisió de la gestió amb una perspectiva de millora contínua*. La comunicació és un dels aspectes clau de les normes ISO, però no s'hi recull un èmfasi particular en el diàleg amb els *stakeholders*. De forma particular la sèrie de normes ISO14001 se centren en molts dels aspectes dels processos de la norma AA1000, però en l'àmbit concret dels temes mediambientals.

El corresponent esquema gràfic d'interrelació entre les normes ISO14001 i la norma AA1000 de comptabilitat social és aquest:

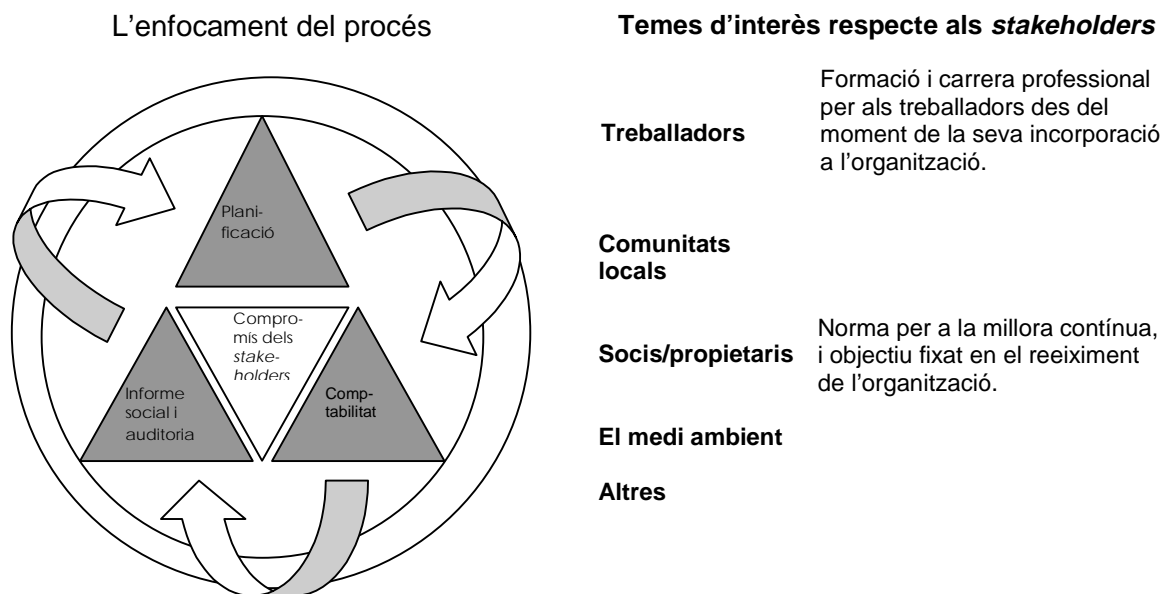


La norma de l'Investors in People

Es tracta d'una norma que estableix els nivells de la bona pràctica vers la formació i el desenvolupament professional de les persones, i poder assolir els objectius de les empreses. La norma va ser desenvolupada l'any 1990 per la National Training Task Force en associació amb empreses capdavanteres, i organitzacions professionals com la Confederation of British Industry (CBI), el Trades Union Congress (TUC) i l'Institute of Personnel and Development (IPD). El treball va rebre el suport del Ministeri de Treball britànic. Un cop finalitzat va ser provat durant l'any 1991 per part del Training and Enterprise Councils (TECs) i les Local Enterprise Companies (LEC). Les experiències de les organitzacions, tan grans com petites, van ser positives i la norma va rebre el ple suport de l'ampli ventall d'agents interessats.

La norma comparteix una sèrie de processos comuns a la norma AA1000: un interès en la formació i el desenvolupament de tots els treballadors, la identificació i revisió de les necessitats i l'avaluació dels impactes, la imbricació en la gestió dels processos de formació i la possible certificació de l'entitat respecte de l'acompliment de la norma. Entre les diferències podríem subratllar la limitació als *stakeholders* interns i el caràcter de procés conduït de dalt a baix.

El quadre comparatiu corresponent queda sintetitzat de la manera següent:

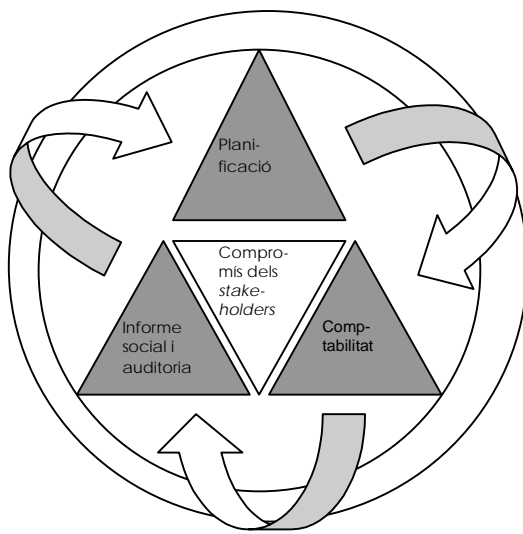


The Forest Stewardship Council (FSC)

Va ser fundat al Canadà l'any 1993 com a organització no governamental per promoure l'ús equilibrat dels boscos d'arreu del món, amb beneficis econòmics i socials, i procurant-ne una gestió viable. El FSC acredita a les organitzacions que compleixen els principis desenvolupats per ells mateixos, o bé els desenvolupats en l'àmbit d'altres nacions o regions.

L'esquema comparatiu és el següent:

L'enfocament del procés



Temes d'interès respecte als *stakeholders*

Treballadors

Mantenir i millorar a llarg termini el benestar social i econòmic dels treballadors forestals.

Comunitats locals

Mantenir i millorar a llarg termini el benestar social i econòmic de les comunitats locals.
Respecte i reconeixement dels drets dels pobles indígenes.
Drets d'ocupació i responsabilitats clarament definits.

Socis/propietaris

Promoció de l'ús eficient dels productes del bosc per assegurar-ne la viabilitat econòmica.

El medi ambient

Manteniment dels boscos naturals.
Conservació de les funcions ecològiques i de la integritat del bosc.

Altres

Fair Trade Federation

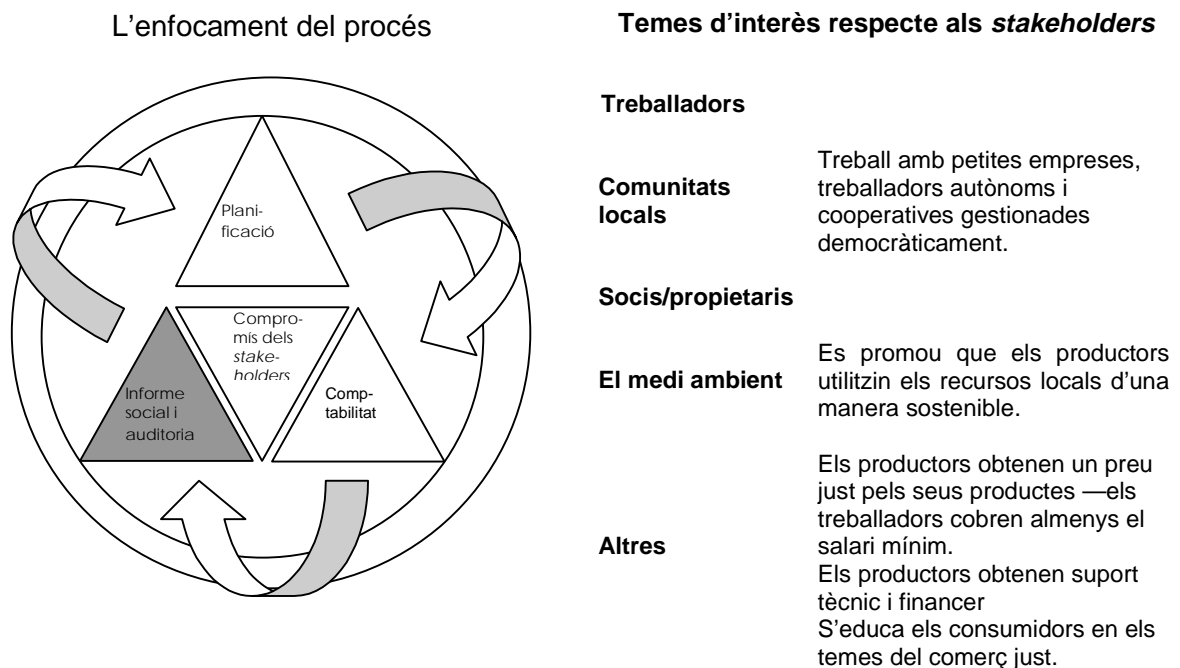
És una federació internacional entre productors i organitzacions alternatives de comerç (OAC) o de comerç just. En aquesta federació els productors d'artesanania i de productes alimentaris de països subdesenvolupats es relacionen directament amb compradors d'OAC en un esperit de confiança mútua. D'aquesta manera es pot prescindir dels intermediaris habituals dels sistemes tradicionals de comerç i tirar endavant un sistema alternatiu de comerç just.

Per tant els objectius són millorar els mitjans de subsistència i el nivell de benestar de les persones dels països subdesenvolupats, i també canviar les estructures no equitatives del comerç internacional.

L'associació va néixer l'any 1989 als Països Baixos i actualment té el secretariat ubicat al Regne Unit.

Les perspectives del comerç just s'entenen d'una forma àmplia, i s'hi inclou el tema de salaris justs, donar suport als treballadors i a les organitzacions cooperatives, fomentar l'educació dels consumidors, promoure el respecte a les diferents identitats culturals, i tenir una perspectiva àmplia de sostenibilitat.

L'esquema de comparació amb la norma AA1000 és el següent:



Ethical Trading Initiative

Es tracta d'una iniciativa innovadora que aplega un ventall ampli d'organitzacions que tenen com a objectiu aportar millores significatives a les vides dels treballadors pobres d'arreu del món.

L'objectiu de l'Ethical Trading Initiative (ETI) es concreta en el desenvolupament d'un conjunt de normes, contingudes en codis de conducta, i de mètodes d'auditoria i control que permetin a les companyies treballar amb organitzacions del tercer sector —ONG i sindicats— en vista a millorar les condicions de treball de qualsevol zona del món.

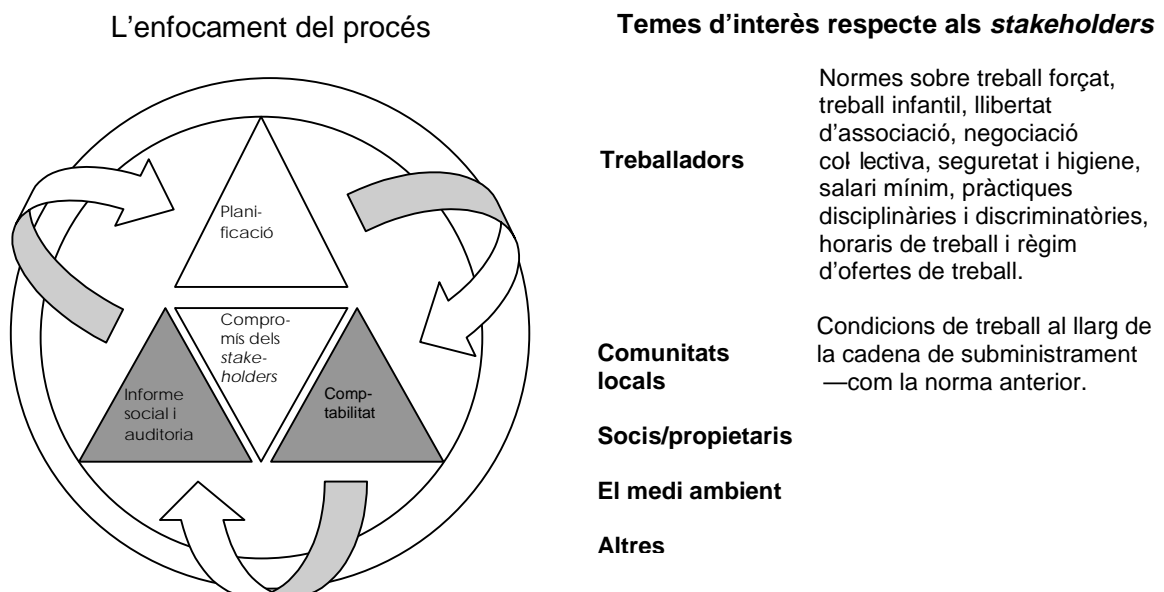
Entre les entitats promotores hi ha les següents: New Economics Foundation, Fair Trade, the World Development Movement, Oxfam, Christian Aid, the Catholic Institute for International Relations i Consumers International.

L'ETI té el suport del Ministeri de Desenvolupament Internacional i del Ministeri de Comerç i Indústria del govern britànic.

L'enfocament de l'ETI es diferencia de les iniciatives vinculades amb el comerç just en el fet que aquestes darreres se centren en les condicions de producció dels productors desfavorits dels països del Sud. L'ETI cobreix tot el ventall de productes d'una companyia independentment de les pràctiques de comerç seguides en el seu aprovisionament.

Entre les companyies i ONG convidades a participar en els debats de l'ETI hi ha les següents: J. Sainsbury i la Cooperative Wholesale Society pel que fa a empreses mercantils i Save the Children, Action Aid i The Council on Economic Priorities entre les ONG.

La comparativa amb la norma AA1000 es recull en l'esquema següent:



The Caux Round Table

La Caux Round Table la van fundar el 1986 Frederik Philips, anteriorment president de Philips Electronics, i Olivier Giscard d'Estaing (n. 1926), aleshores vicepresident de l'INSEAD ⁽⁹⁹⁾. La finalitat era reduir les tensions creixents en el comerç internacional. El seu interès principal se centrava en el desenvolupament de relacions econòmiques i socials constructives que permetessin la presa de consciència de les responsabilitats conjuntes en la definició d'un nou ordre internacional.

A petició de Ryuzaburo Kaku, aleshores president de Canon Inc., la Caux Round Table va centrar també la seva atenció en la importància que les corporacions tenen en la reducció de les amenaces socioeconòmiques a la pau i a l'estabilitat internacional. D'aquí sorgeixen els conceptes ètics fonamentals: el *kyosei* i la dignitat humana. El concepte japonès de *kyosei* significa viure i treballar junts per al bé comú, permetent que la cooperació i la prosperitat mútua coexisteixin amb una competència justa i saludable. Per dignitat humana s'entén, en aquest context, que la persona és en ella mateixa un fi i no un mitjà per a l'assoliment d'altres objectius.

La formulació dels principis de la Caux Round Table deu molt al treball previ del Minnesota Center for Corporate Responsibility, els principis del qual han quedat pràcticament incorporats dins dels principis de la Caux Round Table.

Tot seguit recollim els seus principis generals per comprovar l'abast teòric de la declaració.

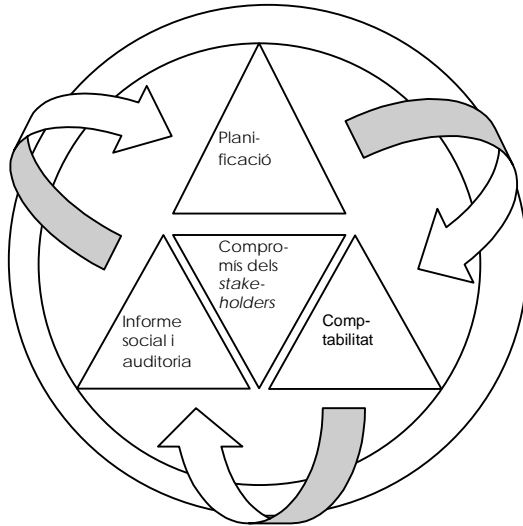
PRINCIPIS

1. La responsabilitat de les empreses va més enllà de la que tenen respecte dels accionistes. Les empreses són responsables respecte de tots els grups d'interessats (*stakeholders*) en la seva marxa.
2. L'impacte social i econòmic de les empreses: cap a la innovació, la justícia i la perspectiva global d'una comunitat mundial.
3. El comportament de les empreses: més enllà de la lletra de la llei, cap a unes relacions de confiança.
4. Una consciència clara de la necessitat de respectar les regles de joc.
5. Un suport clar al comerç multilateral.
6. Una decidida actuació de respecte al medi ambient.
7. Una prevenció de qualsevol tipus d'operacions il·lícites.

⁹⁹ Es tracta de la coneguda escola de negocis europea fundada l'any 1959 a imatge i semblança de les escoles nord-americanes, i que dins del seu caràcter multicultural ha arribat a obrir una delegació a Singapur l'any 1999.

La comparativa amb la norma AA1000 es recull a l'esquema següent:

L'enfocament del procés



Temes d'interès respecte als stakeholders

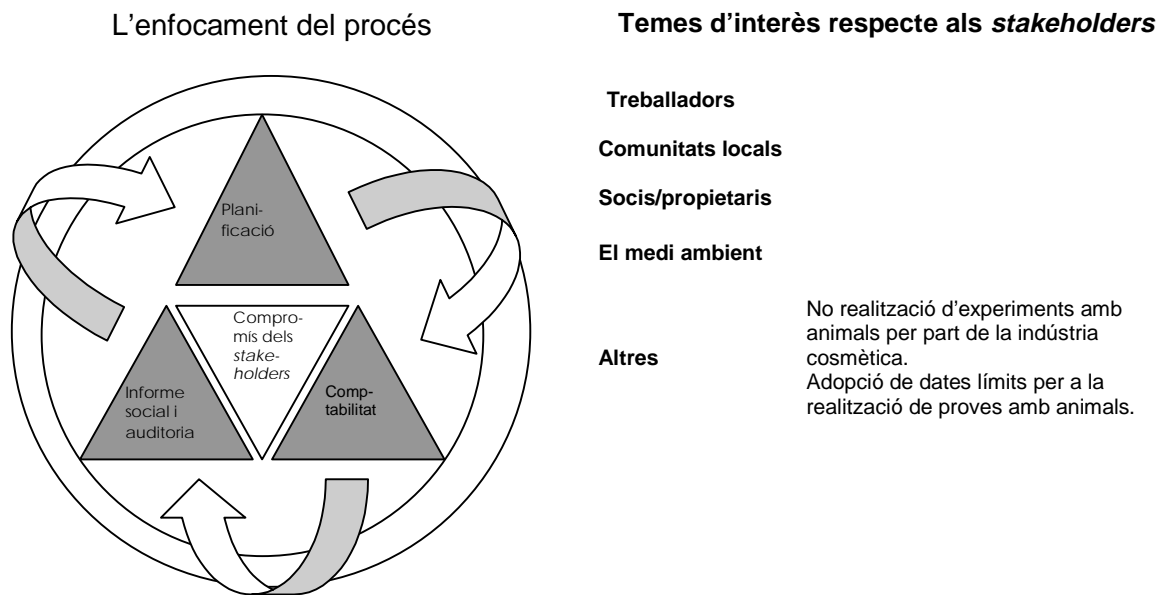
Treballadors	<p>Les condicions de treball pel que fa a la seguretat i higiene, estudi de les condicions que milloren les condicions de vida dels treballadors, evitar les pràctiques discriminatòries, assistència en el desenvolupament d'habilitats transferibles, atenció vers les condicions de desocupació causades per les decisions de les corporacions.</p>
Comunitats locals	<p>Contribució a la millora social per mitjà de la creació de condicions de treball que millorin la situació dels drets humans, de l'educació, del benestar i de la vitalització de les comunitats on les coporacions operen.</p>
Socis/propietaris	<p>La creació del valor de les empreses respecte a la societat es troba en la riquesa i en l'ocupació creada, la qual es concreta en productes i serveis oferts a un preu raonable i amb una qualitat proporcionada.</p>
El medi ambient	<p>Promoure un desenvolupament sostenible. Prevenir el malbaratament en l'ús dels recursos productius.</p>
Altres	<p>Evitar les operacions il·lícites; una competència lliure i justa, manteniment dels compromisos i adequada transparència. Suport dels sistemes multilaterals de comerç.</p>

The Humane Cosmetics Standard

Es tracta d'una coalició de grups proteccionistes de les espècies animals procedents de la Unió Europea i dels EUA, que incloïa l'European Coalition to End Animal Experiments (ECEAE) i la Coalition for Consumer Information on Cosmetics (CCIC). La norma d'aquesta coalició té com a objectiu reduir el nombre d'experiments amb animals, realitzats per la indústria cosmètica. S'exerceix pressió sobre els productors perquè utilitzin ingredients que no precisin fer aquest tipus de proves.

La publicació d'informació respecte a aquesta norma no està àmpliament recollida, però les organitzacions que la compleixen poden posar un distintiu als seus productes que els acredita com a complidors de la norma. El que sí que hi queda reflectit són els processos per assegurar la imbricació de la norma dins de la política general de l'organització, el control del grau d'acompliment assolit, i la corresponent avaluació independent dels sistemes de control existents.

La comparativa amb la norma AA1000 es recull a l'esquema següent:



Les eines de gestió

Les interrelacions entre les eines de gestió i la norma AA1000 pot quedar representada per la integració de les línies directives.

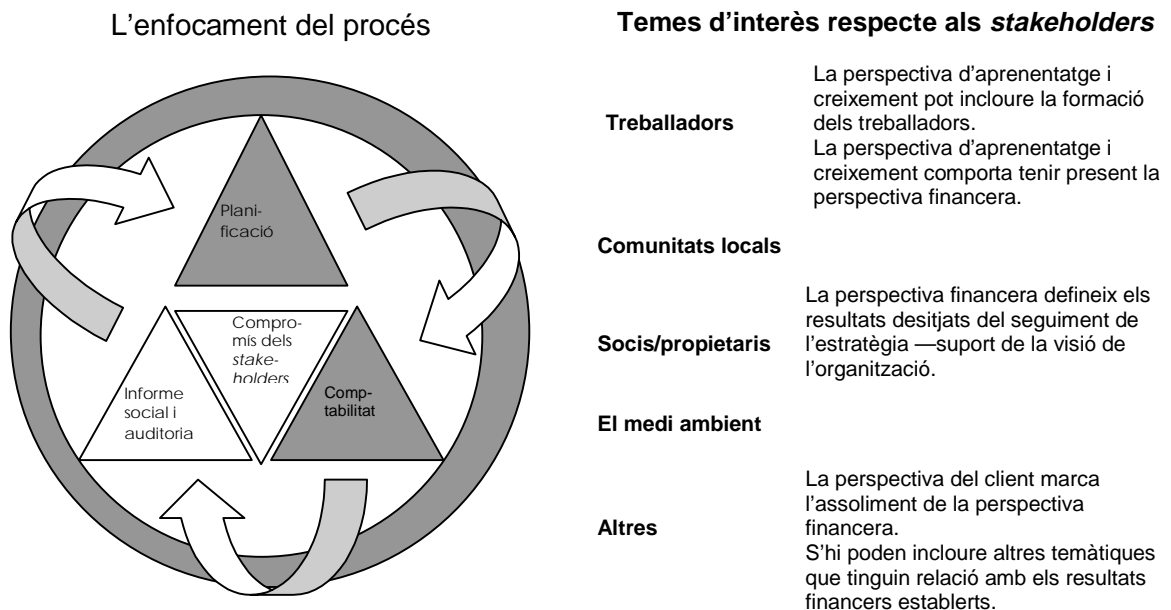
Les línies directives no proporcionen una explicació detallada de com una organització pot realitzar, a la pràctica, el següent:

- a) Reflectir millor de forma completa com els principis i els processos de la norma AA1000 s'integren dins de les seves eines de gestió.
- b) Utilitzar un recurs de gestió adaptat per donar suport als seus processos de comptabilitat social.

Queden reflectides les estretes vinculacions que les eines de gestió tenen amb la norma AA1000, i les oportunitats existents per a la seva adaptació als temes tractats a la norma.

El *balanced scorecard*, definit per Robert Kaplan i David Norton, és ben conegut com una eina per a la gestió estratègica que pretén crear un sistema integrat d'objectius, indicadors, i iniciatives. Els temes d'interès —en ordre d'importància— són els socis, els clients, els processos interns, i les necessitats d'aprenentatge i de creixement de l'organització per recolzar la seva missió i la seva estratègia. Els principals indicadors fan referència a aspectes financers, tot i que hi ha altres aspectes que es prenen en consideració pel seu efecte sobre qüestions financeres. De forma semblant l'interès sobre els *stakeholders* es concentra en un nombre limitat —fonamentalment socis i clients—, però n'hi pot haver altres de forma indirecta (per exemple a través dels processos d'aprenentatge i creixement dels treballadors). L'operativa del *balanced scorecard* també comporta la gestió d'un nombre de processos interns estretament relacionats amb el procés de la norma AA1000 (per exemple, la definició dels valors i la recollida de dades), però no s'hi inclou cap mena d'auditoria externa ni publicació d'informació cap als *stakeholders* (no socis).

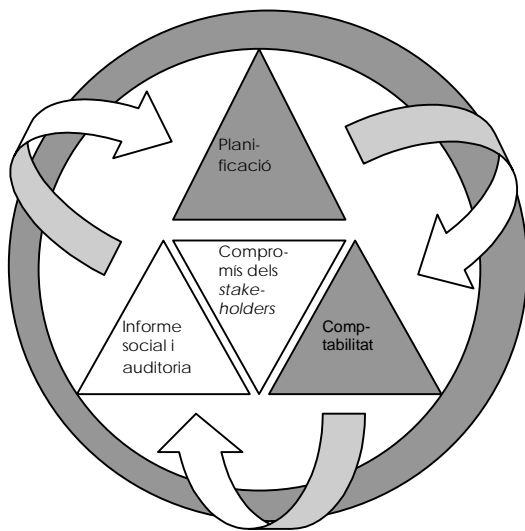
La comparativa amb la norma AA1000 es recull en l'esquema següent:



El model d'excel·lència desenvolupat per l'European Foundation for Quality Management (EFQM) defineix un esquema per a la millora contínua del grau d'acompliment. La definició del grau d'acompliment de l'empresa inclou els anomenats *agents facilitadors* del grau d'acompliment (*lideratge, persones, política i estratègia, recursos i processos*) i els *resultats* (*resultats en les persones, resultats en els clients, resultats en la societat i resultats clau*). El model, per tant, enfoca els temes vinculats amb els codis de govern i ètics de l'organització, així com els impactes financers i ètics. El model d'excel·lència de forma explícita i implícita cobreix molts dels processos recollits a la norma AA1000, però amb una implicació limitada tant dels *stakeholders* com de la publicació d'informació auditada del procés seguit.

La comparativa amb la norma AA1000 és recollida a l'esquema següent:

L'enfocament del procés



Temes d'interès respecte als stakeholders

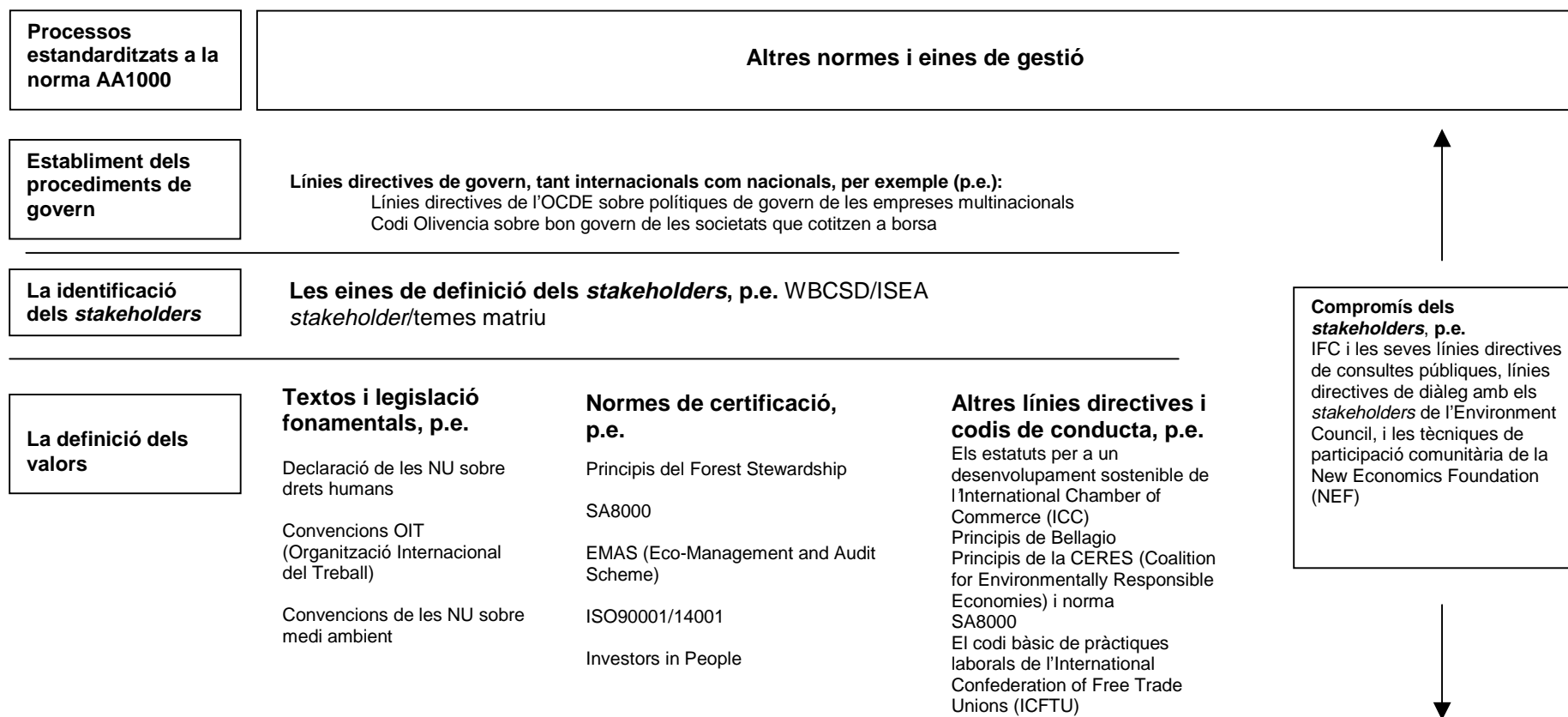
Treballadors	La satisfacció del personal La gestió del personal –incloent-hi la formació.
Comunitats locals	Impactes sobre la societat, incloent-hi la percepció sobre la contribució a la millora de les condicions de vida i les relacions amb les autoritats i els organismes que regulen l'àmbit d'actuació de l'entitat.
Socis/propietaris	Resultats financers –indicadors financers i no financers del grau d'acompliment incloent-hi la quota de mercat, les habilitats en els processos, la durada dels cicles.
El medi ambient	L'impacte en la societat inclou l'impacte en el medi ambient i la preservació dels recursos col·lectius.
Altres	La satisfacció dels clients. El lideratge, incloent-hi el comportament i les accions dels gerents i altres líders.

5. La integració: línies directives —AA1000 com a sistema aïllat

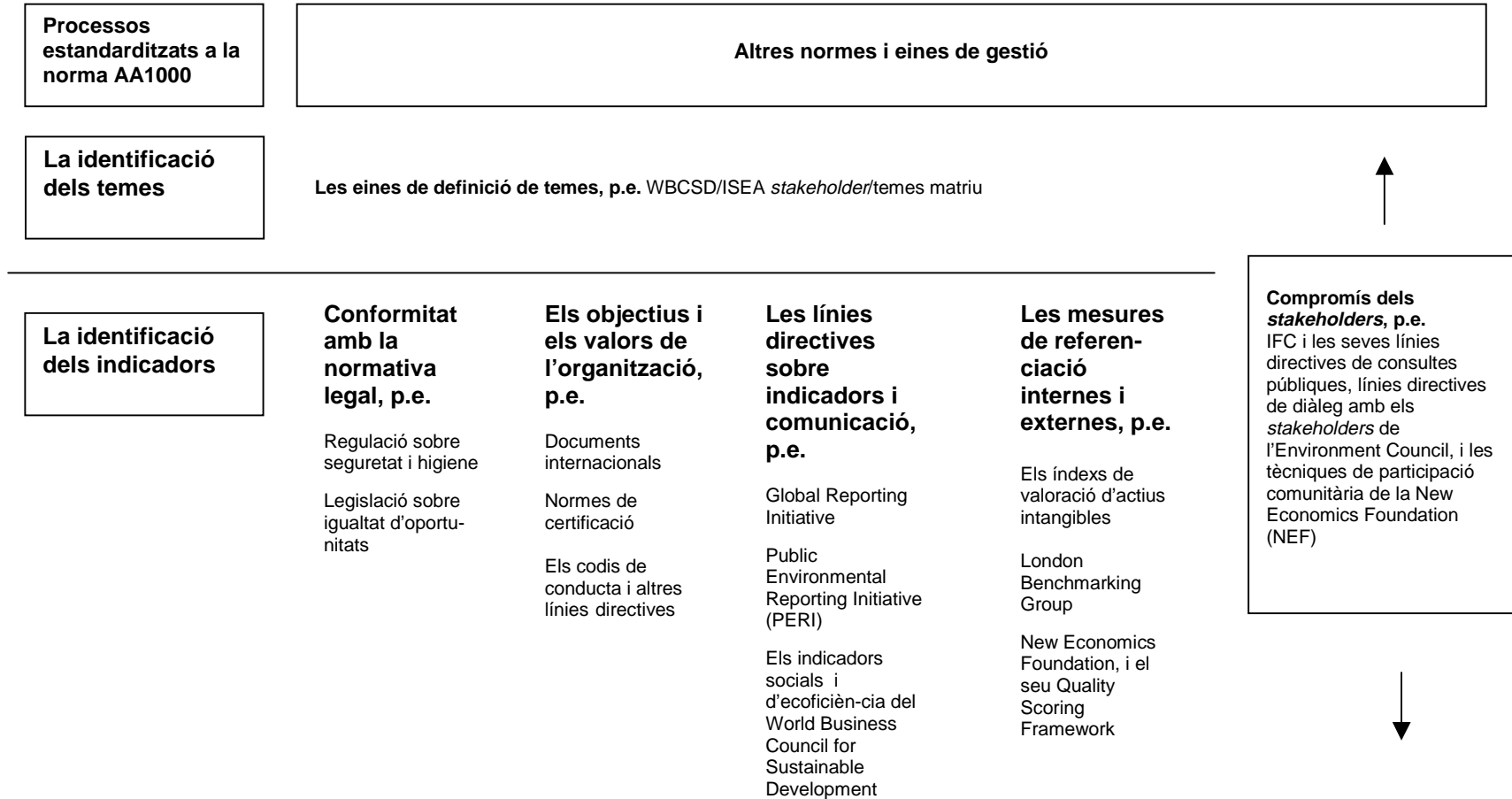
La secció anterior identificava com les normes i les eines de gestió podien ser enteses en termes de pràctica habitual de la norma.

Per a aquelles organitzacions que adoptin la norma AA1000 com a sistema aïllat, el seu sistema de rendició de comptes pot recolzar-se en l'ús d'altres normes o eines de gestió. A continuació en recollim una selecció, per a cadascuna de les fases del procés de la norma AA1000.

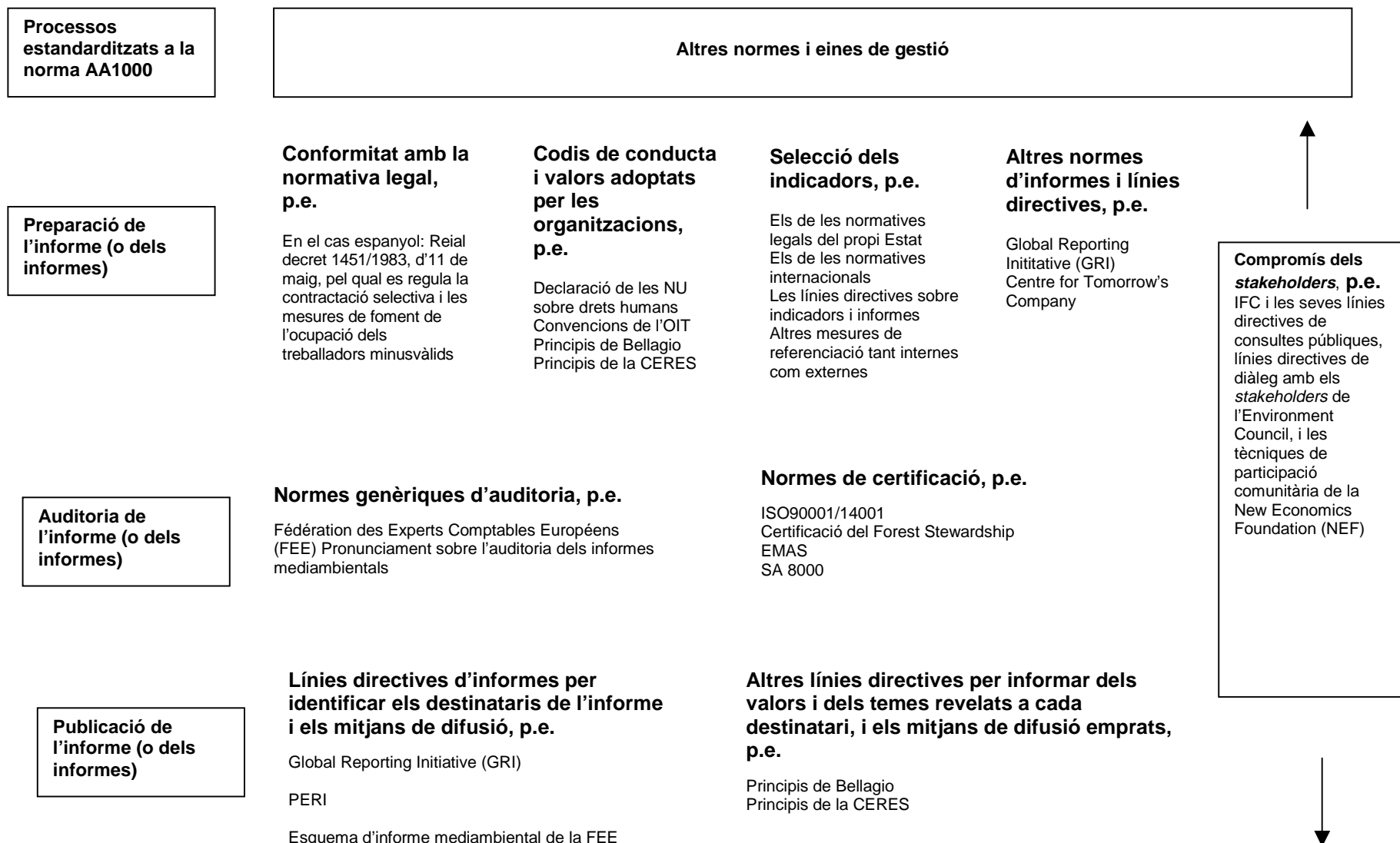
La norma AA1000 com a sistema aïllat —planificació



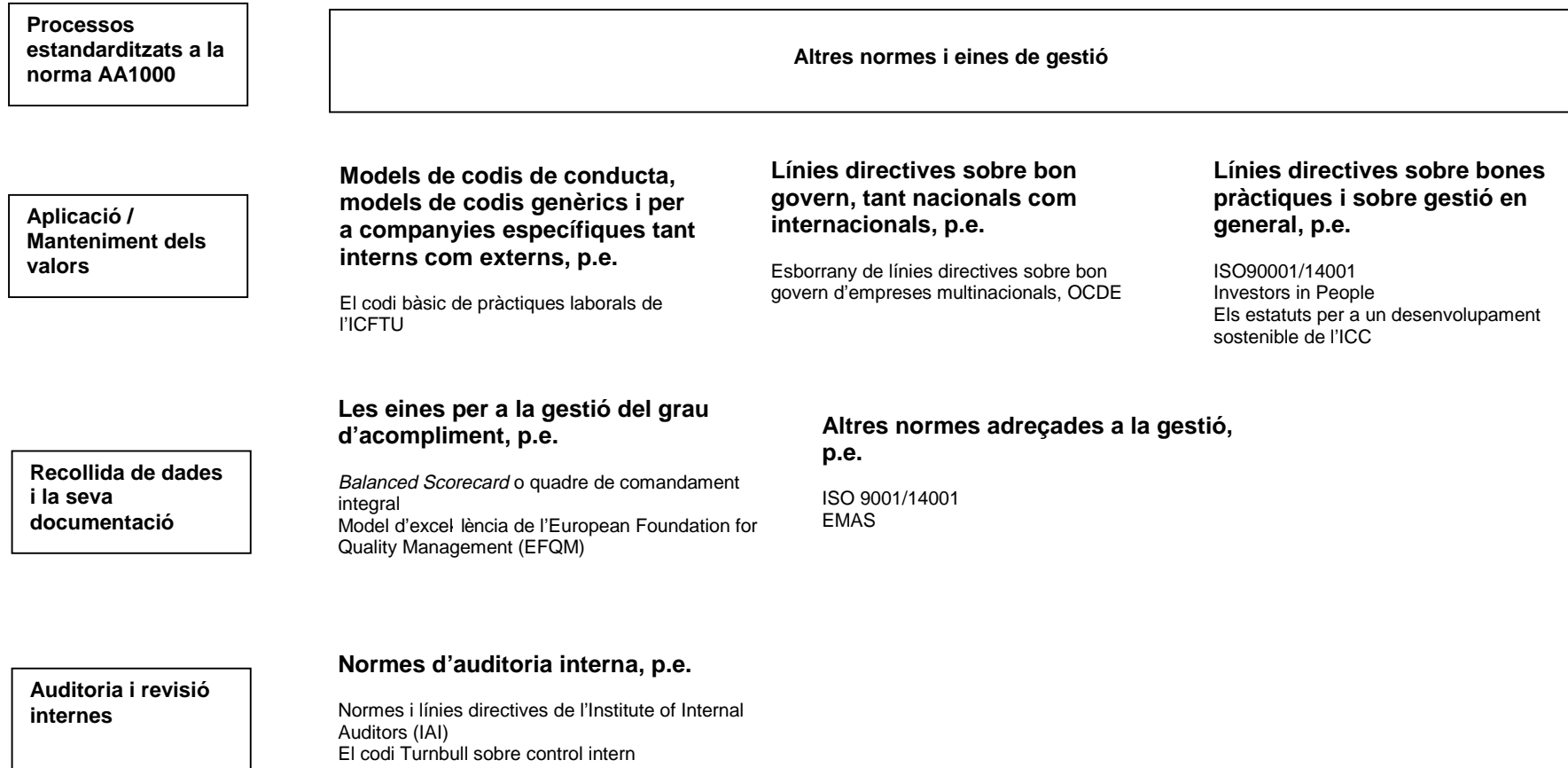
La norma AA1000 com a sistema aïllat —comptabilitat



La norma AA1000 com a sistema aïllat — auditoria i informe



La norma AA1000 com a sistema aïllat —imbricació en la gestió



LA VISIÓ DE LA CAS SEGONS UN ORGANISME PROFESSIONAL: L'APORTACIÓ DE L'ASSOCIATION OF CHARTERED CERTIFIED ACCOUNTANTS (ACCA)

Aquesta associació agrupa uns 60.000 professionals del Regne Unit que exerceixen a les àrees d'assessorament comptable i financer, d'auditoria comptable i d'assessorament fiscal. També poden actuar com a assessors d'inversions i en els processos concursals. Les funcions dels associats a l'ACCA es troben recollides a la legislació mercantil del Regne Unit: Companies Act (1989), Financial Services Act (1986) i Insolvency Act (1986).

En l'aportació de l'ACCA es nota el paper determinant que juga la New Economics Foundation (NEF); no en va tots els qui signen l'informe en són membres ja sigui com a auditors socials, o fins i tot en el cas de Simon Zadek, com a director de desenvolupament.

Per tant l'enfocament respon plenament al model anteriorment presentat de la NEF, si bé en aquest document, editat per una organització professional de comptables, es fa un esforç per esbossar un model que serveixi com a eina de referenciació, al qual anomenen Quality Scoring Framework.

1. INTRODUCCIÓ

Té un reconeixement general l'acceptació —tal com hem exposat en el corresponent capítol precedent— que els primers precedents de comptabilitat social es van produir als EUA als anys quaranta. Des d'aleshores s'han anat produint onades successives de dècades d'esplendor seguides per dècades de relatiu oblit, i això, per tant, no ha permès arribar a una presència contínua dins de la problemàtica habitual de les organitzacions.

La societat en general, i el món de les organitzacions en particular, està evolucionant cap a una major interdependència; conseqüència, d'altra banda, del que s'anomena globalització.

Tot i que el terme *globalització* hagi esdevingut un d'aquells conceptes que jo anomenaria *conceptes comodí*, que segons l'expressió castellana: *tanto sirven para un barrido como para un fregado* ⁽¹⁰⁰⁾.

Creiem que el fenomen de la globalització —o de la mundialització, com alguns autors defensen que s'anomeni— s'ha estudiat particularment pels seus efectes sobre el marc de l'economia internacional. En aquest context és particularment difícil identificar les responsabilitats inherents a cada actor i particip del món de les organitzacions pel que fa a les problemàtiques de l'exclusió social o la degradació mediambiental. És obvi que en un document com el que estem comentant, la problemàtica de l'exclusió social és massa lluny dels interessos *managerials* propis d'una associació professional com aquesta. Sobre la perspectiva del que podem entendre com a responsabilitat social i de les corresponents pràctiques de CAS que hi volen donar resposta, ja ens hi hem estès en un capítol anterior.

¹⁰⁰ A l'economista nord-americà Robert M. Solow (n. 1924) i premi Nobel d'Economia de l'any 1987, se li atribueix l'expressió següent: "Ah, sí, la globalització! És una meravellosa excusa per a moltes coses". Pel seu currículum com a professor del MIT (Massachusetts Institute of Technology), deixeble de Wasily Leontief (n. 1906), neokeynesià convençut i gran utilitzador de la matemàtica aplicada a l'economia; no es pot considerar que hi hagi cap ombra de perjudici ideològic en la seva apreciació.

El repte rau en el fet d'assolir les condicions que permetin que el progrés social i el respecte mediambiental vagin en paral·lel al manteniment dels necessaris avantatges competitius.

L'informe volia establir una comparativa amb els principis propis de la comptabilitat financera i s'ha preparat —tot i que no de forma exclusiva— per als membres de l'ACCA (Association for Chartered Certified Accountants). Els objectius de la preparació de l'informe van ser:

- Establir les claus conductores de la comptabilitat social.
- Descriure les pràctiques actuals i preveure'n l'evolució futura.
- Identificar un conjunt de criteris que es poguessin establir com a normes.
- Fer una comparativa entre els principis de la CAS i els de la comptabilitat financera.

El document respirava un optimisme propi del que podríem anomenar com de *los viejos progres nunca mueren*, (i aquesta expressió només em surt en castellà). Com a mostra d'això recollim les frases amb les quals s'obria la presentació sintètica del document, i que en aquest cas respectem en el seu idioma original:

“Virtuous but uncompetitive companies will not be part of our future. Socially or environmentally destructive companies must not be part of our future. The challenge is to create the conditions where social and environmental benefits go hand in hand with competitive.”¹⁰¹

Com a declaració de principis o d'intencions crec que —malgrat el seu caràcter normatiu que ens podria retreure algun positivista— no hi ha massa cosa a discutir. El problema sorgeix quan es repassa mentalment la ja dilatada història econòmica, social i mediambiental d'un sistema fonamentat en l'afany de lucre, i hom ho contraposa amb aquesta visió, si més no *optimista*, per no emprar una paraula més forta com ara *il·lusa*.

Aquestes consideracions les realitzem també en funció de pràctiques concretes de CAS a les quals hem tingut accés, com és el cas de The Body Shop, de la qual parlarem més endavant, on el personatge carismàtic de la fundadora Anita Roddick creiem que encaixaria força en aquests plantejaments del que també podríem anomenar febre postmaig del 68.

En aquests terrenys tan poc estables i amb forta presència d'interessos contraposats, creiem que s'ha d'anar amb molta cura respecte a no caure en dos dels paranys que nosaltres anomenem *optimistes il·lusos* i *managerials a ultrança*, tenint ben present, d'altra banda, que una bona dosi d'engrescament i de visió de gerència és imprescindible a l'hora d'endinsar-se en aquest camp.

I, finalment, cal recordar que els dos plantejaments aparentment oposats esdevenen molt més perillosos quan es combinen en una mateixa situació; i és la pròpia gerència de les entitats la que vol dur endavant una línia que combina perillosament l'optimisme il·lús i el managerialisme a ultrança.

¹⁰¹ GONELLA, Claudia; PILLING, Alison; ZADEK, Simon. *Making Values Count: Contemporary Experience in Social and Ethical Accounting, Auditing and Reporting*. Londres: Certified Accountants Educational Trust, 1998, pàg. i.

2. DENOMINACIONS METODOLÒGIQUES

La llista de denominacions és força àmplia i s'hi inclouen com a mostra les següents: *ethical accounts*, *social performance reports*, *human accounts* i *social reviews*.

Quan s'analitza l'aplicació d'alguna d'aquestes denominacions es troben similituds tot i les diferents denominacions. La denominació d'auditoria ètica més pròpia dels països escandinaus té relació amb la comptabilitat social promoguda per la NEF. En canvi, la denominació d'auditoria ètica que en algun moment ha utilitzat The Body Shop és diferent del que comentàvem anteriorment, i engloba un ampli ventall d'auditories que podríem denominar socials, mediambientals i d'eliminació de proves de cosmètics amb animals.

Una altra de les diferències a destacar és que les auditories ètiques dels països escandinaus accentuen la fonamentació en la definició de partida d'uns *valors compartits*. L'enfocament és manifestament intraorganitzacional i no recull la necessitat imperiosa de procedir a una auditoria externa per avaluar-ne el grau d'acompliment.

En canvi, les companyies del sector tèxtil, de la roba esportiva i de les joguines que es proveeixen en països del Tercer Món han promogut l'adopció de la norma SA8000 apressades entre altres motius per la forta campanya d'algunes associacions i moviments de consumidors del món desenvolupat. En aquest cas es considera com a imprescindible l'emissió d'una opinió auditora externa.

La diversitat que es reflecteix a les diferents pràctiques de CAS es pot atribuir a les diferències significatives respecte del següent:

- ✓ Els diferents interessos dels qui inicien el procés de la CAS.
- ✓ Els diferents tipus d'organitzacions.
- ✓ L'entorn de les pròpies organitzacions.
- ✓ Les arrels ideològiques que han portat a desenvolupar un procés de CAS.

3. ABAST DELS DIFERENTS TERMES

El terme *ètic* es fa servir quan l'enfocament seguit va en la direcció d'aprofundir els valors compartits de l'organització, així com el seguiment dels comportaments individuals i dels *stakeholders*. També s'empra en el sentit d'adequació a determinats codis corporatius o individuals d'actuació.

El terme social s'acostuma a utilitzar quan l'èmfasi se centra en l'impacte de l'organització sobre determinats *stakeholders*, i també s'aplica quan es vol analitzar els impactes no previstos per l'actuació de l'organització en un sentit ampli.

4. PUNTS DE REFERÈNCIA EN UNA MATÈRIA EMERGENT

Els autors de l'informe subratllen la diversitat de metodologies aparegudes al llarg dels anys per avaluar i informar sobre les experiències de CAS. L'objectiu establert és resumir la influència de les aportacions teòriques i les aplicacions pràctiques de caire pioner.

Una de les primeres aproximacions a la CAS es limitava a una presentació dels costos associats amb les activitats de caire social. En un altre moment ja hem manifestat les limitacions d'aquest enfocament. Tot i això, aquesta alternativa ha estat àmpliament seguida per la facilitat que comporta a l'hora d'incloure aquesta mena d'informació en els comptes anuals, ja sigui oferint informació quantitativa de magnituds absolutes destinades a finalitats socials, o bé oferint informació percentual sobre beneficis abans d'impostos destinats a les finalitats esmentades.

Els autors de l'informe inclouen en aquest apartat l'experiència francesa del balanç social.

Les línies actuals reposen més sobre la base de fer evident el procés mitjançant el diàleg bidireccional amb els *stakeholders* que opera també com a instrument legitimador.

Un altre dels processos seguits és el conegut com a comptabilitat ètica, que ha tingut particular aplicació en l'àmbit dels països escandinaus, i del qual oferim la representació gràfica següent.



5. COMPRENDRE LES EXPERIÈNCIES ACTUALS DE COMPTABILITAT SOCIAL

A l'apartat anterior el document subratlla la fragmentació en els aspectes conductors i en les metodologies d'informació i mesura del grau d'acompliment social. Tanmateix es pot començar a observar una forta convergència entre els enfocaments d'un nombre creixent d'organitzacions compromeses en l'endegament de formes de CAS. En aquest apartat a l'estudi es presenta una panoràmica sobre aquestes múltiples experiències actuals, i se n'intenta oferir un model interpretatiu:

- La identificació dels elements conductors actuals del procés, que porta a un augment de la transparència i de la rendició de comptes.
- La plasmació dels diferents temes que una iniciativa en la línia del CAS pot posar a la llum pública.
- Destacar un nombre d'exemples extrets dels informes socials.

6. IDENTIFICACIÓ DELS ELEMENTS CONDUCTORS

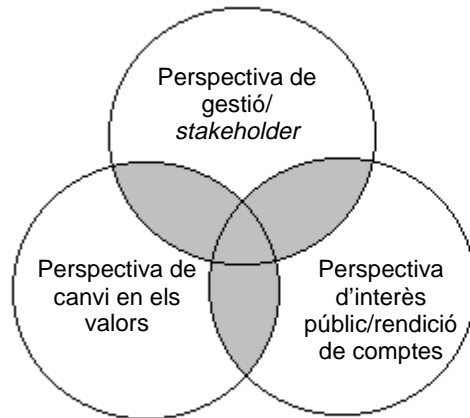
En aquest punt el document introdueix la clàssica reflexió sobre el per què de l'ètica a l'empresa. L'anàlisi que se'n fa es troba centrada en la necessitat d'una gestió orientada vers els *stakeholders* i amb la declaració sobre la necessitat que les companyies siguin inclusives.

Aquest enfocament coincideix amb altres nombrosos estudis sobre els motius d'èxit de les organitzacions, ja es tracti d'una multinacional o de la botiga de la cantonada, que el fonamenten en l'anomenada i la reputació com a valors que compten i, per tant, vitals.

7. LA TRIPLE PERSPECTIVA SOBRE LA CAS

El document es fonamenta en un treball previ de Simon Zadek, Peter Pruzan i Richard Evans ⁽¹⁰²⁾ el qual esquematitza les possibles perspectives d'un procés de CAS d'acord amb aquestes tres que representem:

¹⁰² *Building Corporate AccountAbility. Emerging Practices in Social and Ethical Accounting, Auditing and Reporting.* Londres: Earthscan Publications Ltd, 1997.



Perspectiva de gestió/*stakeholder*. Per tal de sobreviure i prosperar cal que les organitzacions coneguin el que s'esdevé a l'entorn social, el que el públic pensa de la seva actuació, i de quina manera es poden conduir millor aquestes perspectives.

Perspectiva d'interès públic/rendició de comptes. Supera l'anterior enfocament estrictament gerencial, i el procés de la comptabilitat social s'entén com una resposta a les expectatives que l'organització genera vers el públic en general.

Perspectiva de canvi en els valors. D'acord amb aquesta perspectiva se subratlla que l'organització no només cerca reeixir en l'aspecte econòmic i financer, sinó que també té l'expectativa de ser valorada per la seva actuació respectuosa amb uns valors ètics.

L'experiència de diverses entitats —com ara The Body Shop i Traidcraft, que analitzarem més endavant— posa de manifest que aquests elements conductors són de caràcter evolutiu, i que una mateixa entitat pot anar reubicant la seva perspectiva de la CAS segons aquests tres possibles enfocaments.

8. PRINCIPIS D'ACTUACIÓ I D'AVALUACIÓ DE LA CAS

El document en aquest apartat es pronuncia clarament respecte a la necessitat de formular una sèrie de principis que assegurin la qualitat i la legitimitat dels processos de la CAS. Aquests principis s'articulen des d'una triple perspectiva:

1. Els que fan referència al procés de la comptabilitat social en si, i els principis que l'han d'informar.
2. L'avaluació dels resultats obtinguts al llarg del procés i que es plasma en l'informe social. És el que anomenaríem auditoria de la comptabilitat social.
3. Els requeriments de formació i d'experiència que han de complir les persones i les entitats que es dediquin a l'auditoria social.

A continuació fem una presentació detallada de cadascun d'aquests principis:

1. **Visió de conjunt:** l'auditoria social ha d'abastar tots els aspectes que afecten l'acompliment social i mediambiental d'una organització. Aquest principi cerca assegurar que les organitzacions no practiquin un picotejar sobre aquelles àrees on sigui més probable mostrar una imatge més propícia. Adherir-se a aquest principi vol dir no excloure d'entrada cap àrea del cicle de l'auditoria social per causa de qualsevol manca de disposició per part de l'organització, és a dir, evitar qualsevol exclusió maliciosa. En lloc d'això el procés ha d'assolir una representació fidedigna de la missió, de les activitats i dels impactes de tota l'organització en general. I, encara més, després d'uns quants cicles d'aplicació de l'auditoria s'ha d'aconseguir que tots els principals grups de *stakeholders* s'hagin vist inclosos en els corresponents informes i, per tant, s'hagin cobert totes les àrees d'actuació de l'entitat.
2. **Comparabilitat:** l'auditoria social ha d'oferir mitjans pels quals l'organització pugui comparar l'evolució en el temps del seu grau d'acompliment, permetre comparacions amb altres entitats compromeses en tasques semblants, i relacionar el seu acompliment amb les corresponents normes socials. És molt important que els indicadors externs siguin seleccionats pel seu rigor, rellevància i legitimitat. Per exemple, comparacions de nivells de salaris amb altres organitzacions s'haurien de basar en tipus d'organitzacions apropiats i en dades contrastades (com les que es poden derivar d'estadístiques públiques o d'organismes d'investigació). Aquest procés d'identificació, desenvolupament i aplicació d'indicadors que permetrà les comparacions al llarg del temps, entre companyies o en relació amb objectius acordats, també es troba regulat per altres principis, com per exemple, el de la multiperspectiva o inclusivitat.

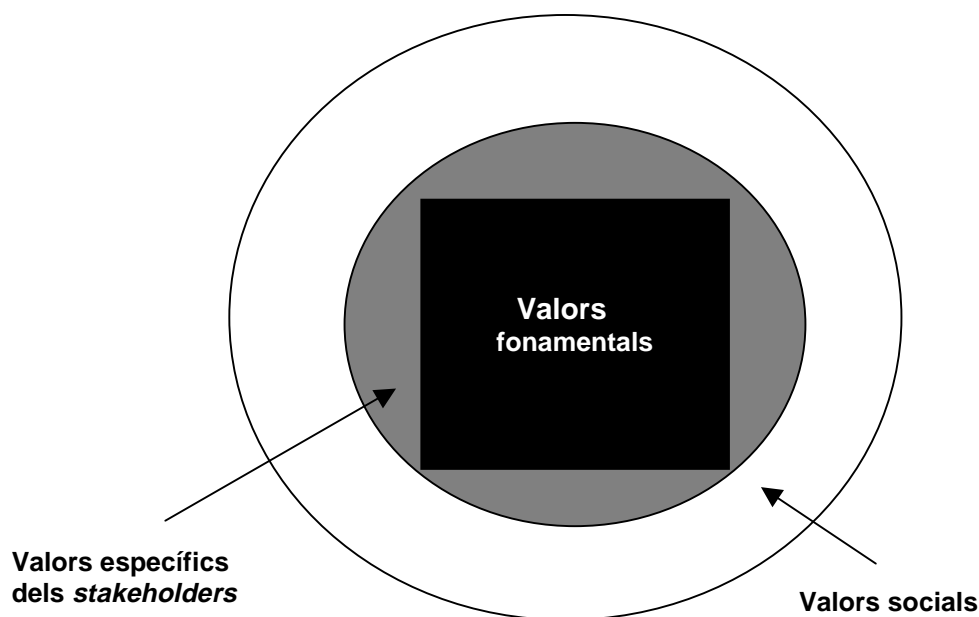
Els indicadors i les mesures de referenciació (*benchmarks*) es poden agrupar en tres categories en funció del seu origen:

- **Valors fonamentals** per a l'organització, generalment reflectits en les seves declaracions d'objectius (*mission statements*). Aquí s'hi poden incloure la necessitat de viabilitat financera, la gestió de la cadena de subministraments, les relacions comercials, les polítiques amb el personal, les activitats a favor de la comunitat i, en alguns casos, el destí dels beneficis i la política de dividendes.
- **Valors específics dels stakeholders**, que són els que es posen de manifest durant els processos de diàleg amb aquests grups. Aquests valors poden reflectir els del personal, proveïdors, clients

i les comunitats locals on l'organització és present. Per al cas d'organitzacions no governamentals (ONG), els grups de *stakeholders* poden incloure els qui les proveeixen de finançament, els polítics, col·laboradors i beneficiaris, així com el personal i els voluntaris.

- **Valors socials**, que són els establerts a les diferents societats on l'organització és present. S'hi poden incloure, en aquest apartat, normes socials que es fan explícites per mitjà de codis legals com és el cas de les legislacions sobre igualtat d'oportunitats. Tanmateix hi ha importants normes socials que sovint no es troben formulades de forma explícita o establerta en algun cos legal. En aquests darrers casos les normes han de fer-se evidents a través dels punts de vista dels grups específics de *stakeholders*.

Figura 5: Un enfocament de tres nivells



3. **Multiperspectiva (*inclusivity*):** l'auditoria social ha de reflectir els punts de vista de tots els qui es troben implicats a l'interior de l'entitat o bé els agents externs afectats per la seva actuació (els *stakeholders*), incloent-hi, per tant, els seus interessos, necessitats, percepcions i preocupacions. A més a més aquest principi implica que el procés s'ha d'acomodar a un conjunt divers de valors i objectius. Quan s'avalua un procés o un document a la llum d'aquest principi cal distingir entre consultes realitzades en un sol sentit comunicatiu (per exemple, les d'un cas d'investigacions de mercat), dels casos que es tracti d'un autèntic diàleg que es concreta com un procés actiu, de doble sentit en el trànsit comunicatiu i que, per tant, posa damunt la taula tots els punts de vista i interessos de les parts en diàleg.

Aquestes múltiples perspectives a englobar no es refereixen només a la incorporació dels diferents grups de *stakeholders* en el procés, sinó que entrarien en aquestes perspectives els impactes mediambientals, les conseqüències de les actuacions sobre les generacions futures i altres qüestions relacionades amb l'assoliment d'un desenvolupament sostenible.

4. **Periodicitat i evolutiva:** la CAS ha de tenir una periodicitat preestablerta, i no tenir lloc només de forma ocasional en funció d'unes millors predisposicions ocasionals. Per tant, aquest principi vol calibrar el grau de compromís regular en la preparació i revelació de la informació del procés d'auditoria social. És força probable que l'actuació social de les companyies evolucioni al llarg del temps, així com la composició i les expectatives dels grups de *stakeholders*. La implicació d'aquest principi és que el procés d'auditoria social s'ha de mantenir al llarg de diversos cicles per tal que l'organització s'afermi en el procés d'aprenentatge, i sàpiga assumir els nous reptes que de ben segur li plantejarà el procés de la CAS.

Un punt difícil pel que fa a la periodicitat és si ha de ser, com en cas dels comptes anuals, amb un ritme anual. D'acord amb l'argument purista —per qualificar-lo d'alguna manera— es veuria millor pel fet de coincidir amb els informes comptables tradicionals. Tanmateix aquest punt de vista pot ser en molts casos concrets que no sigui el més operatiu i apropiat per a les organitzacions. Per exemple, per a moltes entitats pot ser contraproduent el fet de comprometre's a alterar el ritme habitual de treball de forma sistemàtica cada any, i posar sobre la taula les mateixes qüestions de l'any anterior quan encara no s'han digerit els resultats anteriors. Això pot conduir a augmentar frustració més que no pas a millorar els processos de diàleg.

D'altra banda, en canvi, alguns punts concrets d'informació poden portar a acords concrets de posar a disposició d'algun grup concret de *stakeholders* algunes informacions que no han d'esperar l'acompliment de cicles anuals o bianuals.

5. **Entroncament amb la gestió:** la correcta incorporació del procés comptable social dins de l'estratègia, de les pràctiques de gestió de l'entitat i a tots els corresponents nivells operatius. Per als processos de comptabilitat social no n'hi ha prou de disposar d'una instantània fotogràfica del grau d'acompliment per tal d'assegurar el corresponent aprenentatge en aquestes àrees. Per assolir un procés sistemàtic cal que l'organització desenvolupi:

- (i) unes polítiques clares que cobreixin cadascuna de les àrees a informar;
- (ii) uns sistemes i procediments que permetin una correcta contrastació;
- (iii) una evidència que les polítiques aplicades responen als compromisos manifestats, i avaluar-ne l'assoliment al llarg del procés auditor.

6. **Revelació pública:** l'efecte més constructiu d'una auditoria social es produeix probablement quan es fa arribar la informació resultant a totes les persones involucrades en l'organització, ja es tracti del personal, dels clients, dels donants, o de la comunitat en sentit ampli.

Aquesta informació pot estar composta de:

- (i) els informes o comptes socials produïts per la mateixa organització;
- (ii) la informació sobre la pròpia auditoria (per exemple, el contingut de les consultes fetes als *stakeholders*);
- (iii) l'informe d'auditoria externa sobre el cicle de comptabilitat social.

La qüestió important que es planteja és si aquests processos de comptabilitat social han d'anar adreçats als usuaris interns a l'organització —com a eina de millora de la gestió—, o bé si han d'anar adreçats a usuaris externs com una mostra de rendició pública de comptes. Aquesta tensió entre aquests dos pols marca tant les raons per les quals les organitzacions es comprometen en aquestes pràctiques, com la manera que aquests processos poden ser duts a terme. És obvi que el fet d'adreçar-se a una audiència interna com a destinatària exclou la necessitat d'informar el públic en general, o fins i tot qualsevol persona més enllà dels mànagers i de l'equip directiu. En canvi, si s'opta per cercar de reforçar la legitimitat de l'organització, caldrà alguna mena de revelació pública de la informació. Quan es tira endavant aquesta darrera alternativa, s'ha d'avaluar si aquesta revelació pública només és el compliment amb un cert formalisme, o si d'altra banda es tracta d'un instrument qualificat de comunicació amb els *stakeholders* i el públic en general. La simple publicació d'un document —tot i que sigui ampli— no constitueix per si sol una bona pràctica si l'informe en qüestió és difícil d'obtenir, car o de difícil comprensió per als grups principals de *stakeholders*. La revelació és un procés intrínsecament de comunicació, i això vol dir que ha d'estar impregnat de diàleg significatiu per tal que sigui efectiu.

7. **Verificació externa:** els comptes socials que es volen fer servir per provar d'alguna manera els reeiximents de l'organització han de ser auditats per algun organisme o persones que no tinguin implicacions sobre el resultat del procés. Com en el cas del principi de revelació pública, aquí s'ha de ponderar entre l'èmfasi relatiu del procés de comptabilitat social com a instrument de gestió, o bé com a mitjà per reforçar la legitimitat i la rendició pública de comptes (*accountability*). El repte es troba a establir la mena de verificació externa que garanteixi un nivell prou elevat de qualitat i d'independència professional per tal que la validació desitjada del material publicat adquireixi el seu ple sentit. A grans trets es poden establir tres característiques dels verificadors externs que s'han de tenir presents:

- (i) La competència professional, que ha de presidir l'actuació dels auditors i/o verificadors.
- (ii) La competència professional aportada per consultors de gestió que puguin conèixer per a cada organització els seus específics processos, avaluació de riscos i concreta gestió estratègica.
- (iii) La qualitat associada amb un sentit de legitimació social, que habitualment s'entendrà més pròpia d'organitzacions no lucratives amb un reconegut historial d'independència i coherència en les seves actuacions.

8. **Millora contínua:** aquest vuitè supraprincipi és el principal missatge de qualsevol auditoria social, i és on s'ha de constatar el progrés de l'entitat en un camí decidit de millora contínua, sense limitar-se a una revisió retrospectiva del grau d'acompliment. Qualsevol iniciativa de comptabilitat social ha

de ser capaç d'identificar si el grau d'acompliment ha anat millorant al llarg del temps en relació amb els valors, la missió i els objectius establerts per l'organització, els seus *stakeholders*, i el que estigui establert per les normes socials. Més enllà de mesurar el grau de progrés és fa evident la necessitat d'un mètode que assegurí una millora sostinguda del grau d'acompliment ètic i social.

9. PRODUCTIVITAT OBTINGUDA DE LA DIVERSITAT VERSUS NORMES GENERALS UNIFORMES

Els vuit principis anteriors ofereixen una base per avaluar la qualitat de les pràctiques de comptabilitat social. Tanmateix són massa amplis per al seu ús unívoc, i la seva interpretació pot ser molt diversa. Aquesta diversitat que acabem de comentar —tant de contextos com de necessitats— fa inviable la construcció d'un sistema únic d'avaluació (*rating*, en anglès) de diferents enfocaments tant teòrics com pràctics.

Ens podríem plantejar les qüestions següents:

- (i) Fóra correcte abaixar l'avaluació d'un enfocament que només utilitzés indicadors financers, fins i tot si aquesta alternativa s'ajustés a les necessitats de gestió o dels *stakeholders*?
- (ii) Fóra correcte augmentar l'avaluació d'un enfocament que inclogués la corresponent auditoria externa, sobre una altra que no ho fes perquè les seves situacions específiques no ho exigissin?

Aquesta objecció, concretament pel que fa a la validesa de la comparació, es veu reforçada pel fet que l'auditoria social encara es troba a les beceroles i la necessitat de normes es fa més palesa. Una ràpida aparició de normes podria, d'altra banda, posar en perill l'aparició de noves propostes que encara són necessàries.

També hi ha un sentiment de necessitat de poder comparar els components de les diferents iniciatives. Entre les causes que poden portar a pràctiques d'auditoria social de baixa qualitat podem trobar les següents:

- Per falta de suficients coneixements, experiència i habilitats dels recursos esmerçats en els processos de comptabilitat social.
- Una voluntat preestablerta de dur a terme processos de verificació que siguin menys acurats, incomplets o menys intel·ligibles.

Com a exemple del que hem comentat anteriorment, una companyia pot escatimar, dins d'un procés de verificació externa, alguna àrea de la seva activitat, perquè es tingui un coneixement previ sobre algun problema que segur que es posaria en evidència, i d'aquesta manera es vulgui passar-hi per sobre sense analitzar-ho a fons. Per exemple, podria ser el cas d'un banc que no volgués que es qüestionés la composició de la seva cartera d'inversions.

Un altre exemple en aquesta línia va sortir reflectit a la premsa:

“Las universidades británicas han invertido conscientemente parte de los fondos de pensiones de sus empleados, el equivalente a 48.000 millones de pesetas, en empresas

que fabrican armamento. La pràctica, denunciada ayer por la organización no gubernamental Campaña contra el Tráfico de Armas, es aplicada también por asociaciones benéficas infantiles que buscan los mejores resultados contables.

Aunque en virtud de la Ley de pensiones de 1995 cualquier compañía está obligada en el Reino Unido a presentar ante sus asociados las mejores ofertas, hasta el propio Gobierno de Blair ha matizado dicho mandato: 'los accionistas pueden tener en cuenta, con total libertad, cualquier consideración de índole moral, social o medioambiental a la hora de invertir', según reza un documento oficial publicado en 1998.

A pesar de ello, el informe elaborado por Campaña Contra el Tráfico de Armas revela que cerca de 180.000 millones de libras correspondientes a cuotas de jubilación han sido colocadas por las universidades nacionales en firmas como British Aerospace, Racal, Vickers, Rolls Royce, GEC, Lucas Varity o GKN, 'los mayores fabricantes de armamento del Reino Unido', según la propia organización.

Estas empresas fabrican desde motores de aviones militares a piezas sueltas que son exportadas, entre otros países, a China, Turquía, Indonesia y Arabia Saudí, todos ellos criticados por quebrantar los derechos humanos.

Algunas universidades tienen participaciones a su nombre en la misma industria. 'Las más notorias son Oxford y Cambridge, que suman unos 10 millones de libras en acciones (2.400 millones de pesetas) entre ambas', sigue el informe. Las de Manchester, Leeds, Glasgow y Liverpool han invertido cada una un millón de libras (240 millones de pesetas).

'¿Cómo puede un centro docente promocionar el saber y luego invertir capital en compañías que venden, directa o indirectamente, armas. Sin tener, además, ninguna obligación de hacerlo?', se preguntaron ayer portavoces de Campaña contra el Tráfico de Armas.⁽¹⁰³⁾

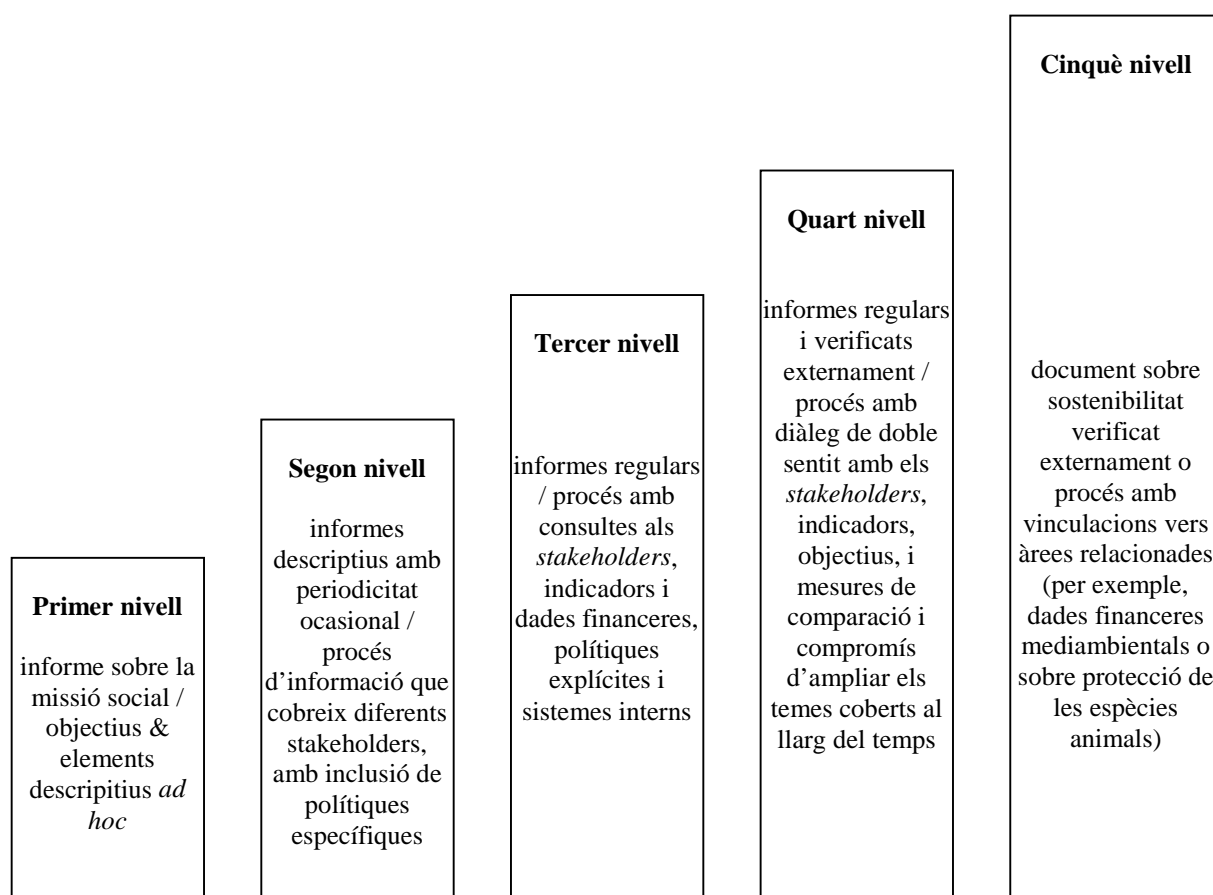
10. DES DELS PRINCIPIS FINS A LES AVALUACIONS

En els darrers temps s'ha començat a considerar molt més la possibilitat de definir elements que permetin avaluar la qualitat de cadascun dels vuit principis anteriors. En aquesta línia han estat treballant tant l'Institute of Social and Etical AccountAbility (ISEA) com la New Economics Foundation (NEF). Aquests criteris formen la base per avaluar el procés i els documents.

Ja es disposa d'una àmplia història sobre confecció de rànquings de qualitat d'informes, i en els darrers anys de forma especial pel que fa a informes mediambientals. Al Regne Unit, per exemple, l'ACCA ja porta diversos anys promovent un premi per als informes mediambientals, i darrerament n'ha començat a promoure un d'específic per a informes ètics i socials. A escala internacional, el Programa de les Nacions Unides per al Medi Ambient, en anglès United Nations Environment Programme (UNEP), i la consultora mediambiental SustainAbility Ltd, han desenvolupat un model de cinc nivells per avaluar els informes mediambientals.

A partir d'aquesta experiència, la NEF ha consultat a experts del sector i ha establert un model de també cinc nivells per als informes de comptabilitat social. Els nivells permeten per a qualsevol procés d'avaluació ètica i social avaluar-lo respecte als resultats.

¹⁰³ EL PAIS, 23 de febrer de 1999, pàg. 29.



11. L'ENFOCAMENT BÀSIC DE L'ESQUEMA PER A LA QUALIFICACIÓ DE LA QUALITAT (EN ANGLÈS, QUALITY SCORING FRAMEWORK)

El conegut com a Quality Scoring Framework (QSF) desglossa cadascun dels vuit principis en un conjunt de set criteris, que en global sumen cinquanta-sis ítems. El grau amb què s'assoleix cadascun dels criteris resulta en una puntuació. Per poder registrar a cada nivell algun punt dels cinc possibles, s'ha d'assolir una puntuació mínima per a cada principi. Com a resultat, qualsevol procés de comptabilitat social queda avaluat dins d'un dels cinc intervals del nivell d'avançament en el procés.

Aquest enfocament proposat possibilita una qualificació de qualsevol procés de comptabilitat social que produeixi informació sobre el grau d'acompliment ètic i social de l'organització, tant si es publica com si no. Per als casos on el procés culmina amb la publicació del corresponent informe, la puntuació s'elabora a partir de l'examen de l'informe publicat i se centra en l'anàlisi del procés, en l'acompliment del diàleg de doble sentit amb els *stakeholders*, i en la verificació del procés. En aquells casos on no es publica cap informe, el QSF s'empra com a una eina d'autovaloració i s'aplica directament sobre el procés de comptabilitat social.

PRINCIPI	CRITERI DE MOSTRA
Visió de conjunt o caràcter complet	<p><u>Mapa d'activitats</u>: inclou el procés/document un mapa complet de les activitats de l'organització?</p> <p><u>Mapa dels stakeholders</u>: s'identifica al llarg del procés/informe un mapa complet dels <i>stakeholders</i>?</p> <p><u>Compromisos de futura cobertura d'àrees i stakeholders</u>: hi ha indicacions de les activitats i dels <i>stakeholders</i> que seran consultats en cicles futurs, i quan?</p>
Comparabilitat	<p><u>Normes estatutàries sobre indicadors</u>: es pot determinar el procediment d'ús d'indicadors que supervisin el seguiment d'aquells principis socialment acceptats a les diferents societats on l'entitat opera?</p> <p><u>Benchmarks (indicadors de referenciació) sobre les millors pràctiques</u>: fins a quin punt es proveeixen en el procés d'auditoria social de mesures comparatives amb altres entitats o pràctiques habituals del sector?</p> <p><u>Nous objectius</u>: s'estableixen objectius futurs? És mesurable el seu assoliment?</p>
Multiperspectiva	<p><u>Col·laboració amb els stakeholders</u>: s'ha dut a terme el procés de l'auditoria o el document en col·laboració amb els <i>stakeholders</i>?</p> <p><u>Hi ha un procés de diàleg en doble sentit</u>: fins a quin punt es du a terme un procés actiu i recíproc de diàleg?</p> <p><u>Indicadors</u>: els indicadors reflecteixen els interessos i les preocupacions dels <i>stakeholders</i>.</p>
Periodicitat i evolutiva	<p><u>Freqüència i regularitat</u>: el procés auditor té lloc d'una manera regular i periòdica?</p> <p><u>Profunditat i amplitud</u>: el procés de diàleg es desenvolupa de forma profunda i àmplia vers els punts de vista dels <i>stakeholders</i>?</p> <p><u>Activitat de moda o punts espigolats</u>: el procés de l'auditoria social respon a un enfilarse al carro d'una certa moda (<i>fad</i>, en anglès) o d'un espigolament superficial?</p>

PRINCIPI	CRITERI DE MOSTRA
Entroncament amb la gestió	<p><u>Política social o ètica</u>: hi ha una clara declaració de l'organització sobre els principis ètics i socials?</p> <p><u>Procés de consulta als stakeholders</u>: hi ha evidència que tot el procés de consultes es relaciona estretament amb les polítiques i els procediments existents de gestió i que, per tant, no es tracta simplement d'un exercici muntat per a l'ocasió?</p> <p><u>Informació per a la gerència</u>: el procés/document proporciona informació útil per al procés de presa de decisions de la gerència?</p>
Revelació pública	<p><u>Disponibilitat pública</u>: es troben disponibles i consultables els resultats del procés auditor?</p> <p><u>Eina efectiva de comunicació</u>: resulta el procés/document un instrument eficaç per a la comunicació de l'entitat amb els stakeholders?</p> <p><u>Eina efectiva de gestió</u>: resulta el procés/document un instrument útil per a la gestió operativa i per a la planificació estratègica de l'entitat?</p>
Verificació externa	<p><u>Verificació per part de tercers</u>: hi ha evidència que tot el procés ha estat verificat per part de tercers independents?</p> <p><u>Integritat i independència dels tercers</u>: hi ha evidència que els tercers verificadors tenen la integritat i la independència per emetre la seva opinió?</p> <p><u>Competència i capacitat dels tercers</u>: hi ha evidència sobre la necessària competència i capacitat dels tercers, i que la verificació s'ha dut a terme amb el suficient rigor per considerar-la significativa?</p>
Millora contínua	<p><u>Fixació de nous objectius</u>: hi ha una exposició clara dels objectius sorgits del procés comptable i auditor?</p> <p><u>Mesures de referenciació (benchmarks) d'acompliment</u>: proveeix el document/procés de mesures comparatives per avaluar de forma significativa el grau d'acompliment de l'entitat?</p> <p><u>Gestió amb responsivitat</u>: el procés/document demostra que la gestió i les pràctiques de rendició de comptes de l'entitat es realitzen d'acord amb l'oportuna presa en consideració de tots els stakeholders?</p>

12. PUNTUANT AMB EL QUALITY SCORING FRAMEWORK (QSF)

El Quality Scoring Framework (QSF) dissenya el traçat de com cada criteri se situa respecte a cada un dels cinc nivells. L'abast de cada procés concret de comptabilitat i auditoria social és puntuat de 0 a 4 de forma creixent.

- Puntuació 0 —————> El criteri no és satisfet de cap manera.
- Puntuació 1 —————> El criteri és satisfet a un nivell baix.
- Puntuació 2 —————> El criteri és satisfet a un nivell mitjà.
- Puntuació 3 —————> El criteri és satisfet a un nivell alt.
- Puntuació 4 —————> El criteri és satisfet a un nivell molt alt.

Figura 5. Sobre el criteri per al model de cinc nivells (principi de caràcter complet).

Críteris	Nivell 1	Nivell 2	Nivell 3	Nivell 4	Nivell 5
1. Mapa d'activitats:	Puntuació 0	Puntuació 1	Puntuació 2	Puntuació 3	Puntuació 4
Inclou el procés/document un mapa complet de les activitats de l'organització?		resum general de les activitats essencials	resum detallat de les activitats essencials (p.e. dades financeres i geogràfiques)	resum ampli de les activitats incloent-hi els aspectes socials	resum ampli de les activitats incloent-hi els aspectes socials, mediambientals i informació financera i dades quantitatives
2. Mapa dels <i>stakeholders</i>:	Puntuació 0	Puntuació 1	Puntuació 2	Puntuació 3	Puntuació 4
S'identifica al llarg del procés/informe un mapa complet dels <i>stakeholders</i> ?		resum general del mapa dels <i>stakeholders</i> essencials	resum detallat del mapa dels <i>stakeholders</i> essencials amb inclusió d'informació quantitativa	mapa complet de tots els <i>stakeholders</i> amb incorporació de dades quantitatives	mapa complet de tots els <i>stakeholders</i> amb incorporació fins i tot dels <i>stakeholders</i> silents (p.e., les generacions futures i el medi ambient)

Quan s'aplica el QSF s'han de prendre en consideració els aspectes següents:

- El QSF aclareix el que un procés necessita dur a terme per puntuar entre l'interval de 0 a 4 per a cada criteri. Aquest aclariment es realitza en uns termes amplis que poden requerir una flexibilitat en la seva interpretació.
- Alguns dels criteris no poden ser avaluats o satisfets dins d'un interval. La seva avaluació és del tipus tot o res. En aquests casos les opcions de puntuació oscil·len del mínim 0 al màxim 4. Pot ser que en alguns casos es pugui determinar algun nivell intermedi amb valors 1, 2 i 3.
- Alguns dels criteris es troben relacionats amb situacions de progrés en el futur, i s'hauran de verificar d'acord amb una perspectiva de millora contínua. Quan ens trobem davant d'una primera auditoria cal determinar els criteris que es tindran presents per als futurs períodes a revisar. Des d'aquest punt de vista s'ha d'anar cap a una puntuació de tipus potencial.

De la investigació a la qualificació

El procés investigador iniciat mitjançant l'aplicació dels criteris anteriors és, en ell mateix, un pilar ferm per a l'aprenentatge sobre qualitat en aquest camp de la comptabilitat i l'auditoria social. El QSF fa possible l'avaluació del progrés d'una organització en cada àrea, i també juga un paper en l'aclariment de les àrees fortes i febles (com a les anàlisis SWOT, acrònim dels termes anglesos *strengths, weaknesses, opportunities, and threats*). Aquesta anàlisi permet, per tant, saber sobre quines àrees convé d'adreçar els futurs esforços. El pas de la investigació cap a l'avaluació permet situar l'entitat dins del model de cinc nivells. El motiu per produir una qualificació a escala agregada és precisament la seva utilització com a una eina d'avaluació, comunicació i planificació per al futur.

Pel fet que l'avaluació implica una agregació de puntuacions sobre diferents dimensions, la puntuació final tendirà a ser no lineal; per exemple, una organització pot ser puntuada de forma elevada en alguna àrea i, en canvi, treure una baixa puntuació en altres, i això òbviament no implica una qualificació equilibrada de les diferents àrees, que és el que es desprendria del total considerat.

Per resoldre les situacions anteriors, el que s'ha previst per evitar ambigüitats és exigir una avaluació mínima per a cada àrea per assolir l'avaluació, independentment de les puntuacions obtingudes a les altres àrees.

Finalitats en l'ús del mètode

L'enfocament proposat pot ser utilitzat amb una triple finalitat:

- Com una eina d'autoavaluació que permeti a l'entitat fer la seva pròpia avaluació, i saber d'aquesta manera el seu grau de progrés. Si disposa de la informació també pot comparar-se amb altres organitzacions establint la corresponent referenciació. Ja que l'enfocament permet una anàlisi desagregada, s'ha de suposar que també permetrà una planificació i una millora contínua a l'hora de publicar i comunicar els assoliments, i una ràpida percepció d'aquelles àrees febles posades de manifest en el seu procés de la CAS.

- Com una eina d'avaluació externa que ha de permetre els *stakeholders* qualificar el nivell assolit en el procés de la CAS tant al llarg del temps com comparant-lo amb altres organitzacions. Aquest aspecte seria molt important per a aquelles entitats que convoquen —com l'Institute of Social and Ethical AccountAbility (ISEA)— premis anuals sobre les millors pràctiques de CAS i poder-ne establir una metodologia més transparent.
- Com una eina formativa que pot ser utilitzada pels responsables de formació de les entitats involucrades en el procés de CAS, o per permetre als grups de *stakeholders* incrementar la seva comprensió i capacitat crítica del procés de la CAS.

13. ELS PUNTS DE CONTACTE AMB LES NORMES DE LA COMPTABILITAT FINANCERA

La predicció no pot ser mai una ciència exacta sobretot en l'àmbit de les ciències socials. Malgrat això, l'evolució d'aquests darrers anys fa intuir que de forma probable les tècniques de la CAS prendran més intensitat i integració dins dels processos de canvi de les organitzacions.

Davant d'això és bàsic procurar d'aprendre de l'evolució seguida per altres camps afins. Una d'aquestes fonts d'aprenentatge és el que s'ha esdevingut en l'àmbit de les normes de la comptabilitat financera, la qual compta amb una llarga història d'establiment de normes.

A primer cop d'ull pot semblar que hi ha una gran diversitat d'objectius entre el món financer i el de la comptabilitat social. Pot semblar que l'un tracta amb fets quantificables i, en canvi, l'altre s'ocupa molt concretament d'opinions i valors qualitius. De forma essencial es podria veure com tots dos comparteixen el mateix objecte d'estudi, sobre el qual tots dos recullen informació i la presenten d'una manera que sigui útil per a un especificat grup de *stakeholders* o, dit d'una altra manera, totes dues perspectives comparteixen la plasmació de la realitat de les organitzacions en una informació que sigui significativa per al procés de presa de decisions.

Des de la perspectiva de la comptabilitat financera ja s'intueixen els canvis necessaris que hauran de portar cap a un eixamplament dels camps d'informació als comptes anuals:

- La necessitat de millorar la informació sobre els riscos i incerteses que es puguin desprendre de l'activitat de les organitzacions.
- La incorporació de dades sobre el grau d'acompliment mediambiental, que hauria d'incloure informació sobre els costos de protecció mediambiental i sobre els previsibles passius mediambientals.
- La consideració de l'acompliment dels corresponents codis de bon govern.
- La presa en consideració del paper més significatiu que cada cop tenen els diferents *stakeholders*, i com es dona resposta a la corresponent rendició de comptes que se'ls fa.

Més enllà dels continguts de la informació també s'hauran d'incloure les qüestions sobre el suport informatiu que s'utilitzi —sobretot la utilització de la xarxa Internet— i la possibilitat de poder establir canals bidireccionals de comunicació, possibilitat particularment interessant per a la CAS.

A continuació el document estableix una comparativa entre la comptabilitat financera i la CAS. La comparació s'estableix entre els principis sustentadors d'ambdues disciplines, però com que els principis condicionen la pràctica desenvolupada, també se n'haurà de concloure alguna de les possibles implicacions pràctiques. De forma potser sorprenent el document troba coincidències i superposicions tant en les finalitats com en les pràctiques. També es faran evidents més d'una diferència significativa en alguna àrea concreta.

La comparativa entre els principis de la comptabilitat financera i els de la CAS

Principis de comptabilitat financera	Principis de comptabilitat i auditoria social (CAS)							
	Caràcter complet (visió de conjunt)	Comparabilitat	Multiperspectiva	Periodicitat i evolutiva	Entroncament amb la gestió	Revelació pública	Verificació externa	Millora contínua
Importància relativa								
Selecció d'atributs								
Rellevància								
Fiabilitat								
Imparcialitat								
Representació fidel								
Valor de predicció								
Valor de confirmació								
Prudència								
Caràcter complet								
Substància sobre forma								

NOTA EXPLICATIVA: la intensitat del to indica el grau de rellevància

1r. nivell 2n. nivell 3r. nivell

La comparativa entre els principis de l'auditoria financera i els de la CAS

Principis d'auditoria financera	Principis de comptabilitat i auditoria social (CAS)							
	Caràcter complet (visió de conjunt)	Comparabilitat	Multiperspectiva	Periodicitat i evolutiva	Entroncament amb la gestió	Revelació pública	Verificació externa	Millora contínua
Rendició de comptes								
Integritat								
Competència								
Rigor								
Opinió								
Objectivitat i independència								
Comunicació clara								
Associació								
Valor afegit								

NOTA EXPLICATIVA: la intensitat del to indica el grau de rellevància

1r. nivell
2n. nivell
3r. nivell

La comparativa entre els principis referents als estats financers ⁽¹⁰⁴⁾ i els de la CAS

Principis referents als estats financers	Principis de comptabilitat i auditoria social (CAS)							
	Caràcter complet (visió de conjunt)	Comparabilitat	Multiperspectiva	Periodicitat i evolutiva	Entroncament amb la gestió	Revelació pública	Verificació externa	Millora contínua
Comparabilitat								
Consistència								
Revelació pública								
Comprensibilitat								
Agregació i classificació								
Capacitats dels usuaris								

NOTA EXPLICATIVA: La intensitat del to indica el grau de rellevància

1r. nivell

2n. nivell

3r. nivell

¹⁰⁴ Hem optat per mantenir la denominació proposada al document següent: ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS (AECA). *Marco conceptual para la información financiera*. Sèrie de principis comptables. Madrid: AECA, 1999.

Les tres taules anteriors fan evidents les observacions següents:

- a) Hi ha superposicions entre els principis de la CAS i els principis relacionats amb la informació financera.
- b) Com a resum general es poden extreure les pautes següents:
 - (i) Els principis de la comptabilitat financera es troben més estretament relacionats amb els principis de caràcter complet, comparabilitat i multiperspectiva de la CAS.
 - (ii) Els principis de l'auditoria financera es troben més estretament relacionats amb els principis de verificació externa i de multiperspectiva de la CAS.
 - (iii) Els principis dels estats financers es troben més estretament relacionats amb els principis de revelació pública, comparabilitat i multiperspectiva de la CAS.
- c) Els principis d'entroncament amb la gestió i de millora contínua són els que queden més allunyats dels principis relacionats amb la informació financera. El principi d'entroncament amb la gestió és important per a la CAS per evitar que esdevengui una pràctica més pròpia del món de les relacions públiques. El principi de la millora contínua es troba sens dubte relacionat amb una perspectiva àmplia de qualitat, i lluny de la perspectiva d'estricta observació normativa pròpia de la comptabilitat financera.

Els principis de la comptabilitat financera es troben més estretament relacionats amb els principis de caràcter complet, de comparabilitat i de multiperspectiva de la CAS. Aquests tres principis es refereixen al tipus d'informació recollida, a la identificació de quina és la informació a recollir, i a la inclusió o exclusió dels interessos dels *stakeholders*. En el cas de la comptabilitat financera l'atenció va adreçada a atendre les necessitats dels usuaris finals, i en la perspectiva de la CAS són tots els diferents grups de *stakeholders*.

14. LA COMPARACIÓ ENTRE ELS PRINCIPIS DE LA COMPTABILITAT FINANCERA (CF) I ELS PRINCIPIS DE LA CAS

Estudiarem aquesta interrelació centrada en la relació entre els principis o característiques qualitatives ⁽¹⁰⁵⁾ d'importància relativa, rellevància i fiabilitat de la CF amb el principi de multiperspectiva de la CAS.

La rellevància pròpia de la comptabilitat financera la definirem d'acord amb el document d'AECA , que no s'allunya pràcticament gens dels principis de l'Accounting Standards Board:

“La información tiene que poseer una utilidad notoria, potencial o real, para los fines perseguidos por los diferentes destinatarios de la información financiera. Una información es, por tanto, relevante cuando es susceptible de influir en la toma de decisiones por los usuarios.

¹⁰⁵ El document de l'ACCA segueix els principis de l'Accounting Standards Board, i els anomena d'aquesta manera i, en canvi, el document d'AECA anteriorment citat: *Marco conceptual para la información financiera*, s'inclina per anomenar-ho com a *característica cualitativa* de la informació financera.

La relevancia de una información implica que de su consideración pueden establecerse diferencias en una decisión, ayudando a los usuarios a realizar predicciones sobre las consecuencias de acontecimientos pasados, presentes o futuros, o a confirmar o corregir expectativas previas. [...]

La relevancia se define, por tanto, con carácter general en relación con las necesidades de los usuarios de la información financiera. Sin embargo, pueden existir diferentes niveles de relevancia en función de las necesidades específicas de cada uno de los posibles **grupos de usuarios** (negreta de l'autor de la tesi). La determinación del nivel necesario y adecuado de relevancia es cuestión de criterio en cada situación concreta. [...]

Además de lo indicado en los párrafos anteriores, la relevancia implica el carácter completo de la información, su identificabilidad, su claridad, su comparabilidad y la preeminencia de la sustancia o fondo sobre la forma.”⁽¹⁰⁶⁾

De les definicions anteriors podem concloure que la rellevància es troba en funció dels usuaris finals (*stakeholders*, en la terminologia de la CAS), i de les seves necessitats informatives respecte a les decisions que l'entitat pugui emprendre en l'àmbit financer.

Ja és ben coneguda la tradicional relació d'oposició entre l'anterior principi d'importància relativa amb el principi de fiabilitat.

En la terminologia més propera al nostre àmbit, aquesta fiabilitat és considerada com una característica qualitativa de la informació financera, i és definida de la manera següent:

“La fiabilidad se refiere a la capacidad de una información de expresar con el máximo rigor las características básicas y condiciones de los hechos reflejados, circunstancia que, junto con la relevancia, persigue garantizar la utilidad de la información financiera.

Para que una información sea fiable, debe ser imparcial, objetiva, verificable, constituir una representación fiel de los hechos que pretenden ser puestos de manifiesto y prudente.”⁽¹⁰⁷⁾

Els usuaris de la informació financera —que en el cas de l'ACCA no inclouen ni els propietaris potencials ni els dos darrers de la relació que referim a la nota del peu de pàgina— la utilitzen com a base per a les seves decisions econòmiques i fonamentalment en els aspectes monetaris expressats quantitativament. En aquest aspecte el principi d'importància relativa sembla relativament fàcil de quantificar, tot i que la seva aplicació pràctica en concret dependrà en darrer terme de l'opinió professional, ja sigui del responsable de l'entitat que informa o de l'auditor que revisa.⁽¹⁰⁸⁾

¹⁰⁶ AECA, op. cit. pàg. 47-48.

¹⁰⁷ AECA, op. cit. pàg. 55.

¹⁰⁸ Al document d'AECA s'identifiquen els següents:

- els propietaris, actuals i potencials;
- els treballadors i els seus representants;
- els prestamistes;
- els proveïdors i els altres creditors comercials;
- els clients i els altres deutors comercials;
- el govern i els seus organismes públics, i
- el públic en general i la col·lectivitat considerada globalment.

Pel que fa a la CAS el principi de la multiperspectiva necessita no només la inclusió dels punts de vista del major nombre possible de grups de *stakeholders*, sinó també la necessària personalització i acomodament de la informació subministrada a cadascun d'aquests grups. I, pel que fa a la importància relativa, han de ser en aquest cas els mateixos grups de *stakeholders* els qui han d'establir el llinard d'importància relativa en les seves necessitats informatives.

Un altre aspecte important és el de la fiabilitat, ja que ens trobem que la CAS tracta una informació molt marcada per l'adhesió a certs principis ideològics, i que en el procés de la CAS s'ha de posar precisament de manifest l'adhesió o no a aquests principis. Si els principis ja contenen un clar contingut ideològic o de valors, què no passarà quan els posem a contrastar amb una multiplicitat de grups de *stakeholders*?⁽¹⁰⁹⁾

Del que acabem de dir en el paràgraf anterior se'n desprèn un dels principals reptes en qualsevol procés de CAS com és el de l'assoliment d'una correcta neutralitat. Es pot garantir la neutralitat gràcies als mitjans següents:

- 1) Els punts de vista dels *stakeholders* han de posar-se en context a partir de la informació recollida als registres interns de la comptabilitat social, i a partir de mesures externes comparatives.
- 2) Assegurant que en el diàleg amb els *stakeholders* s'hagi proporcionat a tots els grups la possibilitat d'expressar-se en condicions d'igualtat.
- 3) Assegurant que no s'hagi produït cap exclusió maliciosa dels punts de vista d'algun grup de *stakeholders*, o de la informació respecte a qualsevol àrea d'activitats de l'organització.

A més dels anteriors punts a considerar, els auditors en el seu treball de revisió han de tenir la certesa que els punts vista inclosos corresponen a una mitjana de les opinions manifestades, i no a opinions extremes ja siguin de signe negatiu o positiu.

15. LA COMPARACIÓ ENTRE ELS PRINCIPIS DE L'AUDITORIA FINANCERA (AF) I ELS PRINCIPIS DE LA CAS

Els principis de l'auditoria financera es troben més a prop —dintre de tots els principis d'auditoria de la CAS— dels principis de la verificació externa i de la multiperspectiva.

Una diferència molt important és que l'auditoria financera disposa de normes de compliment obligat, mentre que a l'auditoria de la comptabilitat social encara no s'han desenvolupat. Probablement aquí rau un dels majors reptes que han d'afrontar els processos de CAS. L'ISEA (Institute of Social and Ethical AccountAbility) —associació promotora de la norma AA1000 de CAS— està desenvolupant en l'àmbit del Regne Unit un codi que reguli tant la formació com els requeriments professionals que han d'acomplir els auditors socials.

¹⁰⁹ Hi ha una abundant casuística a la CAS sobre aquest punt quan es parla de condicions laborals a països pobres. El que des d'una perspectiva de països rics pot resultar inacceptable, com és per exemple el treball infantil, en condicions de pobresa extrema pot tenir una altra consideració com a imprescindible mitjà de supervivència i, per tant, la consideració d'un mateix fet pot ser valorada molt diversament segons cada grup de *stakeholders*.

El paper de l'auditor és un dels aspectes que també marca diferències entre tots dos tipus d'auditoria. A l'àmbit financer l'auditor ha de tenir un marcat caràcter d'independència respecte a l'entitat, tot i que les diferents regulacions no acaben de reeixir en aquest aspecte. A l'àmbit de la CAS l'auditor té en moltes ocasions un marcat caràcter d'agent dinamitzador respecte al procés, i la independència va més vinculada amb la legitimitat social que la seva trajectòria li reporti a ulls de tots els grups de *stakeholders*.

Pel que fa a la rendició de comptes (*accountability*, en anglès) també hi trobem diferències. A l'auditoria financera ens trobem que els destinataris principals són els socis, i després es reconeix un dret més genèric als destinataris coneguts com a usuaris externs. A l'auditoria social ens trobem que els destinataris són tots els grups de *stakeholders*. En aquest sentit s'arriba a afirmar que el procés de la CAS és el que de debò defineix l'entitat, ja que els qui donen sentit a la seva existència són els diversos grups de *stakeholders* implicats en la seva marxa. Un altre aspecte que es desprèn de la CAS és el tema del control de l'entitat, ja que si el procés és sincer posarà a la llum qui són els qui l'exerceixen i com duen a terme aquesta funció, i això des de la perspectiva dels implicats més directament amb l'acompliment de l'entitat.

I finalment parlarem dels corresponents informes d'auditoria. A l'auditoria financera s'està plantejant un intent d'eixamplar-ne els continguts sobre aspectes més substancials —com podrien ser un pronunciament més aprofundit sobre els sistemes de control intern, o poder comptar amb una visió més prospectiva respecte al principi d'empresa en funcionament— i, en canvi, a la comptabilitat social ens trobem que l'ampli mostrari de temes tractats ha portat a l'existència d'autèntiques especialitats dins de la CAS, com és en el cas de l'auditoria mediambiental. A l'auditoria de la CAS ens trobem uns informes que moltes vegades són descripcions de les metodologies aplicades i, en canvi, es troben a faltar més referències als sistemes de control intern que l'entitat disposi per a aquest camp. Concretament, i a títol d'exemple, la multinacional de la cosmètica The Body Shop —un dels casos aplicats que presentem més endavant— té establert un departament d'auditoria interna per a la CAS.

16. LA COMPARACIÓ ENTRE ELS PRINCIPIS REFERENTS ALS ESTATS FINANCERS I ELS PRINCIPIS DE LA CAS

Els principis referents als estats financers es troben més estretament relacionats amb els principis de revelació pública, comparabilitat i multiperspectiva de la CAS. Un dels aspectes més diferenciadors és que respecte a la comptabilitat financera la responsabilitat de l'elaboració de la informació és dels administradors o responsables de l'entitat. En canvi, a la CAS no hi ha normes prèvies sobre la responsabilitat dels administradors o gerents i, en canvi, són els *stakeholders* els qui han d'avaluar-ne la idoneïtat. Ha de quedar ben establert, per tant, que l'informe final de la CAS no es pot limitar als continguts idonis segons els criteris de la gerència de l'entitat.

El principi d'importància relativa és particularment significatiu tant per a la revelació pública de la comptabilitat financera com per a la CAS. En el primer, la rellevància ha de ser respecte a la informació financera subministrada, i per a la CAS la rellevància ha de ser particularment acurada en relació amb la inclusió de la informació significativa, i només aquella que de debò sigui significativa.

El problema més delicat per a la CAS respecte al principi de la multiperspectiva d'incloure tots els grups d'implicats és precisament l'àmplia diversitat d'aquests grups, així com els seus interessos probablement oposats. En aquest aspecte podem esperar un desenvolupament que segmenti el nivell de detall d'informació per a cada grup de *stakeholders* i, d'altra banda, la utilització de mitjans

tecnològics —com pot ser el cas de la informació en format multimèdia— que permeti una millor personalització de la informació en funció del destinatari concret.

