



VNIVERSITAT  
E VALÈNCIA   
**F**acultat d' **E**conomia

**DEPARTAMENT DE COMPTABILITAT**  
**DOCTORADO EN CONTABILIDAD Y FINANZAS CORPORATIVAS**  
**Real Decreto 99/2011**

Tesis Doctoral

**La divulgación de la información sobre Responsabilidad  
Social en las Entidades Públicas**

Presentada por:

**Jeimi Maribel León Silva**

Directores:

**Dr. Vicente Montesinos Julve**  
**Dra. Rosa María Dasí González**  
Universidad de Valencia

Valencia, España, mayo de 2019

*A mi familia*

*La razón de todas las luchas, el refugio para regresar y  
reencontrarse con el verdadero ser...*

## ***Agradecimientos***

Escribir estas líneas suponen un esfuerzo particular y emotivo, porque significa resumir mi tránsito por Valencia y todo lo esto significó para mi proyecto de vida personal, académico y profesional realizar el doctorado en Contabilidad y Finanzas Corporativas en la Universidad de Valencia, el cual estuvo lleno de aprendizajes, experiencias, gratos recuerdos y me permitió compartir con excelentes personas en diversos escenarios que contribuyeron en la culminación de este proceso.

En primer lugar, quiero agradecer a los profesores Vicente Montesinos Julve y Rosa María Dasí González que apoyaran esta investigación y asumieran la dirección de esta tesis. Gracias por la confianza, la retroalimentación continua, las valiosas orientaciones y las recomendaciones que permitieron culminar exitosamente este proyecto. Fue un honor compartir con ustedes este proyecto y contar con excelentes personas como Vds., no solo en lo académico, sino también por su calidad humana, constituyendo con ello un apoyo esencial durante este periodo lejos de casa.

A la profesora María Antonia García Benau, gracias por su cariño, su buena energía, su calidad humana y académica, su generosidad desde mi llegada a la Universidad de Valencia. Gracias por los encuentros, las conversaciones que enriquecieron mi visión del doctorado y de mi proyecto de vida, por sus abrazos, sus amables consejos, por su apoyo y acompañamiento en estos años, que me animaron personal y académicamente, y por la voz de aliento en cada etapa de esta tesis.

Gracias a los profesores del Departamento de Contabilidad, en especial a los que impartieron las líneas de investigación del Doctorado, José López, Ana Zorio, Araceli Mora, Gregorio Labatut, Cristina de Fuentes, Miguel Arce, y a los profesores invitados a cada uno de los seminarios de investigación organizados por el departamento, por compartir su conocimiento y experiencia en la vida académica que permitieron ampliar mi visión del estudio de la contabilidad. Cada línea de investigación significó un reto por aprender y reconocer que hay mucho por hacer en el área contable y que la vida académica constituye un continuo aprendizaje y descubrimiento.

Gracias a la doctora Begoña Giner Inchausti por compartir su conocimiento y experiencia en el aula de clase y por su amable asesoría y acompañamiento desde la dirección del doctorado. También quiero extender mi agradecimiento al personal administrativo del departamento Florinda, Esther y Consuelo, por la amabilidad y la disposición para atender todos los trámites relacionados con el doctorado, y a Bea Saez cuyas palabras y ánimo fueron muy importantes.

A mis compañeros de doctorado Alex Araya, Jenny Naranjo, Jorge Salgado, Maria Teresa Cuenca, Anadairin Diaz con quienes inicié este doctorado y contribuyeron con mi formación académica y personal en los encuentros dentro y fuera del aula. Mi reconocimiento a Marcela Suarez Rico con quien tuve la fortuna de compartir este proyecto académico, y porque su apoyo, su cercanía, su forma de ver la vida y su constante búsqueda de conocimiento, nos permitió coincidir en muchos aspectos. Para ella, mi agradecimiento, mi admiración y los mejores deseos.

A otros compañeros del doctorado de diferentes años con los que coincidí en esta Universidad y tuvimos momentos especiales, en especial a Javier Ayuso y a Adriana Rivera por su amabilidad y disposición para colaborar siempre, a Fayber Herrera, Diego Matituy, Beatriz Bedoya, Diana Tabares, Gabriela Duque, Karen Serrano, Zoraida Ramirez, Carlos Castillo, Raquel Cordova, Jair Osorio, entre otros. Gracias por los encuentros que nos permitió compartir diferentes puntos de vista, conocer culturas, experiencias académicas y profesionales sobre este proyecto común con un sentido de compañerismo para lograr el resultado. También a Diana Salamanca con la que compartí la experiencia de vivir en otro país y que nos permitió crear una bonita relación que deseo perdure en Colombia.

Quiero hacer un reconocimiento especial a los que hoy considero mis amigos, Jaime Andrés Correa García, César Beltrán Torres y Hector Perafán Peña, con los que coincidí en Valencia y con el transcurrir de las estancias, las llamadas y los mensajes nos permitió construir una bonita relación. Gracias por sus palabras de aliento, la cercanía, las recomendaciones personales y académicas, por la compañía, por las risas, los buenos momentos, por hacerme sentir en familia y confiar en mí cuando a veces ni yo lo hacía. Ustedes contribuyeron significativamente en mi formación personal y académica desde diferentes

perspectivas para que este proceso fuera integral. Tienen mi gratitud y cariño especial, los llevo en mi corazón y deseo que la amistad que surgió con este proyecto común trascienda y nos permita coincidir en otros espacios. También a Marcela Betancurt y Juan Fernando Tavera de la Universidad de Antioquía, con los que compartí en los últimos meses, quienes me animaron y apoyaron con la culminación de este trabajo, por lo que su amistad será otro buen motivo para visitar Medellín.

Quiero agradecer a José Villanueva y a Ricardo Fuster que me enseñaron un poco de la cultura valenciana, sus paisajes y comidas que aprecio enormemente porque me permitió confirmar que una de las mejores decisiones de mi vida fue hacer el doctorado en la Universidad de Valencia y vivir estos años en una hermosa ciudad, llena de encanto y de buena gastronomía.

Por último, pero siempre lo más importante, quiero agradecer a mi familia; a mis padres Esmeralda Silva y Guillermo León, porque han sido gestores de todo en mi vida, sin sus esfuerzos, dedicación y disciplina, no me encontraría escribiendo estas palabras en este momento. Su apoyo ha sido fundamental para alcanzar mis metas, gracias por formarme con seguridad y por ayudarme a construir unas alas grandes para volar y no limitarme a nada, y eso me ha permitido luchar por obtener todo lo que me he propuesto. Gracias por enseñarme que con constancia y disciplina todo se puede lograr.

A mis hermanos Camilo y Gustavo León, gracias por su amor, compañía y apoyo en cada instante de mi vida, por lo que soy la persona más afortunada al tenerlos en mi vida, gracias por animarme y por transmitirme tranquilidad para continuar en este proceso y por último, quiero darle gracias a mi hermoso sobrino Samuel, que con sus palabras y ternura me dieron fuerzas para continuar lejos de casa, gracias por ser ese niño maravilloso y aunque se aplazaron muchas actividades por este proyecto académico, espero tener el tiempo de recuperarlas y compartir muchos momentos a tu lado. También, a Daniela Bustos por su cercanía y cariño, que nos permitió conocernos y compartir muchos momentos especiales, nuevas y maravillosas experiencias en Europa y hoy la considero un miembro más de mi familia.

A mi abuelita Maria, a mis tías y tíos, primas y primos y a mis amigos y compañeros que están en Colombia, quienes me acompañaron desde la distancia en este proyecto que hoy culmina. A mis amigas Jhowana Cardona y Adriana Arias que con sus palabras me animaron a continuar, además de todo su apoyo en trámites personales en Colombia.

A mi Alma Mater, la gloriosa Universidad Nacional de Colombia y a los profesores que me formaron en esta disciplina y me proporcionaron unas bases conceptuales y críticas sólidas para emprender este proyecto académico. También quiero agradecer el apoyo financiero del ICETEX al seleccionarme como beneficiaría del programa de Pasaporte a la Ciencia, que espero poder retribuir con este doctorado en la construcción de un mejor país, y a la Oficina de Internacionalización de la Universidad de Valencia, por el apoyo financiero recibido al ser beneficiaría de la beca Juan Castello en el año 2017.

No es posible mencionar a todas las personas con las que coincidí en más de dos años en estas tierras, pero a las que se me escapa mencionar en este momento quiero agradecerles porque hicieron no solo desde el ámbito académico, sino también en lo personal, para que este proceso fuera agradable y tranquilo, porque cada palabra y gesto me hicieron más amable esta estancia.

Gracias totales

## Contenido

Lista de Tablas .....	x
Siglas y Acrónimos.....	xii
Introducción general .....	14
1. Contextualización de la Responsabilidad Social en el Sector Público .....	30
1.1 Introducción.....	30
1.2 Antecedentes y evolución de la RS.....	32
1.3 La RS en el Sector Público .....	39
1.4 La RS en países en vías de desarrollo .....	44
1.4.1 RS en América Latina.....	45
1.5 La relación entre la contabilidad y la sostenibilidad .....	51
1.5.1 La divulgación de información de RS .....	54
1.5.2 La información integrada para el sector público y privado.....	62
1.6 La investigación de RS en el sector público .....	64
1.6.1 Principales resultados .....	67
1.7 Enfoque teórico del estudio de divulgación de RS en el sector público.....	73
1.7.1 Teoría institucional.....	73
1.7.2 Teoría de la legitimidad.....	78
1.7.3 Teoría de los stakeholders .....	81
2. La Divulgación de Información sobre Responsabilidad Social en la Rendición de Cuentas de los Gobiernos Centrales de la Alianza Del Pacífico .....	85
2.1 Introducción.....	85
2.2 Revisión de literatura .....	88
2.2.1 Relación entre el gobierno y RS .....	88
2.2.2 La información de RS en los gobiernos centrales.....	90
2.2.3 La RS en los países en vías de desarrollo.....	92
2.3 Metodología .....	95
2.4 Resultados .....	96
2.4.1 Descripción general de los informes de gobierno.....	96

2.4.2	Divulgación de información de sostenibilidad en el sector público.....	101
2.4.3	Análisis de los roles de los gobiernos centrales en RS .....	110
2.5	Conclusiones.....	116
3.	La Divulgación de Información de Responsabilidad Social en los Gobiernos Locales de la Alianza del Pacífico.....	121
3.1	Introducción.....	121
3.2	Revisión de la literatura .....	123
3.2.1	Contextualización.....	123
3.2.2	Divulgación de información de sostenibilidad en el sector público.....	124
3.2.3	Investigación de divulgación de información de sostenibilidad en el sector público... ..	127
3.2.4	Enfoque teórico de divulgación de información de sostenibilidad.....	129
3.3	Selección de la muestra .....	132
3.4	Metodología .....	134
3.4.1	Elaboración del cuestionario.....	134
3.4.2	Recolección de información.....	136
3.4.3	Índice de divulgación.....	137
3.4.4	Técnica de análisis.....	138
3.5	Análisis de resultados .....	139
3.5.1	Análisis general índice de divulgación.....	139
3.5.2	Análisis del índice de divulgación por categoría - país.....	142
3.5.3	Análisis de divulgación por países.....	146
3.5.4	Índice de divulgación por tamaño de población .....	151
3.5.5	Comparativo de índice de divulgación con trabajos previos .....	152
3.6	Conclusiones.....	155
4.	Factores Socioeconómicos que Influyen en la Divulgación de Información de Responsabilidad Social en los Gobiernos Locales: Caso Alianza del Pacífico .....	160
4.1	Introducción.....	160
4.2	Marco teórico y revisión de la literatura.....	163
4.2.1	Teoría institucional.....	163



4.2.2 Rendición de Cuentas-accountability en el sector público .....	165
4.2.3 Gobierno electrónico .....	168
4.3 Factores que influyen en la divulgación de información de sostenibilidad .....	169
4.4 Metodología .....	176
4.4.1 Población y muestra .....	176
4.4.2 Variables .....	177
4.5 Modelo y método de análisis .....	180
4.5 Resultados .....	182
4.6.1 Análisis descriptivo .....	182
4.6.2 Análisis explicativo .....	184
4.7 Conclusiones .....	190
5. Conclusiones generales .....	195
6. Contribuciones, Limitaciones y Futuras Líneas de Investigación .....	215
6.1 Contribuciones .....	215
6.2 Limitaciones .....	217
6.3 Líneas futuras de investigación .....	218
Referencias .....	221
Anexos .....	252

## Lista de Tablas

Tabla 1. Iniciativas internacionales de DS .....	35
Tabla 2. Iniciativas vinculadas con la promoción de la RSE.....	38
Tabla 3. Códigos y directrices de divulgación de información de sostenibilidad.....	55
Tabla 4. Descripción del contenido de los informes de rendición de cuentas.....	100
Tabla 5. Ejemplos del rol regulador del gobierno en los países de la AP .....	112
Tabla 6. Ejemplos del rol facilitador del gobierno en los países de la AP .....	112
Tabla 7. Ejemplos del rol de colaborador del gobierno en los países de la AP.....	113
Tabla 8. Ejemplos del rol de promotor del gobierno en los países de la AP .....	114
Tabla 9. Descripción de la muestra del estudio .....	134
Tabla 10. Estructura del cuestionario.....	136
Tabla 11. Análisis descriptivo de ítems por categoría .....	139
Tabla 12. Matriz de correlaciones entre bloques de información .....	141
Tabla 13. Índice de divulgación por país .....	142
Tabla 14. Distribución de los grupos de población .....	151
Tabla 15. Trabajos previos de divulgación de información de sostenibilidad en gobiernos locales.....	154
Tabla 16. Resumen hipótesis de estudio.....	175
Tabla 17. Descripción de la muestra del estudio .....	177
Tabla 18. Matriz de correlaciones .....	182
Tabla 19. Análisis descriptivo de las variables dependientes.....	182
Tabla 20. Análisis descriptivo variables independientes.....	184
Tabla 21. Factores explicativos de la divulgación de información de sostenibilidad.....	187
Tabla 22. Resumen contrastación de hipótesis.....	190

## Lista de Gráficos y Anexos

### Gráficos

Gráfico 1. Evolución de los reportes de sostenibilidad GRI 1999-2017 .....	57
Gráfico 2. Número de informes de sostenibilidad (GRI) en entidades públicas 2004 - 2017 .....	59
Gráfico 3. Evolución de las publicaciones RS en entidades públicas .....	68
Gráfico 4. Nivel de estudio en las entidades públicas.....	70
Gráfico 5. Distribución de autores por publicación.....	72
Gráfico 6. Comparativo del ITDP y el IDT por país.....	141
Gráfico 7. Índice de divulgación categoría general por país .....	143
Gráfico 8. Índice de divulgación categoría económica por país.....	144
Gráfico 9. Índice de divulgación categoría social por país .....	145
Gráfico 10. Índice de divulgación categoría medio ambiente por país.....	146
Gráfico 11. Índice de divulgación por categoría - Municipios Chile.....	147
Gráfico 12. Índice de divulgación por categoría - Municipios Colombia.....	148
Gráfico 13. Índice de divulgación por categoría - Municipios México .....	149
Gráfico 14. Índice de divulgación por categoría - Municipios Perú .....	150
Gráfico 15. Índice de divulgación por grupo de población .....	152

### Anexos

Anexo 1. Revisión de literatura RS en el sector público.....	252
Anexo 2. Categorías y aspectos de los informes de sostenibilidad del GRI .....	267
Anexo 3. Funciones del sector público en la RS .....	267
Anexo 4. Muestra de municipios capitales.....	268
Anexo 5. Cuestionario de divulgación de información de sostenibilidad .....	271
Anexo 6. Fuentes de información variables independientes.....	275

## Siglas y Acrónimos

Sigla	Nombre
ALC	América Latina y el Caribe
AP	Alianza del Pacífico
BID	Banco Interamericano de Desarrollo
BM	Banco Mundial
CAN	Comunidad Andina de Naciones
CELAC	Comunidad de Estados Latinoamericanos y Caribeños
CEPAL	Comisión Económica para América Latina y el Caribe
CERES	Coalition for Environmentally Responsible Economies
CIPFA	Chartered Institute of Public Finance and Accountancy
DS	Desarrollo Sostenible
FIV	Factor Inflacionario de la Varianza
GRI	Global Reporting Initiative
IED	Inversión Extranjera Directa
IIRC	International Integrated Reporting Council
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards
ISO	International Organization for Standardization
ITD	Índice Total de Divulgación
ITDP	Índice Total de Divulgación Ponderado
LGTBI	Lesbianas, Gays, Transexuales, Bisexuales e Intersexuales
MCO	Mínimos Cuadrados Ordinarios
MERCOSUR	Mercado Común del Sur
NGP	Nueva Gestión Pública
NPM	New Public Management
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico
ODM	Objetivos de Desarrollo del Milenio
ODS	Objetivos de Desarrollo Sostenible
OEA	Organización de Estados Americanos
OIT	Organización Internacional del Trabajo

Sigla	Nombre
ONG	Organizaciones No Gubernamentales
ONU	Organización de las Naciones Unidas
PIB	Producto Interior Bruto
PND	Plan Nacional de Desarrollo
PNUD	Programa de Naciones Unidas para el Desarrollo
PNUMA	Programa de Naciones Unidas para el Medio Ambiente
RI	Reporte Integrado
RS	Responsabilidad Social
RSE	Responsabilidad Social Empresarial
SSF	Social Sustainability Foundation
TBL	Triple Botton Line
UE	Unión Europea
UN	Nations United
UNEP	United Nations Environmental Programme
WCED	World Commission on Environment and Development
WoS	Web of Science

## Introducción general

En los últimos años el estudio de los impactos sociales y medioambientales de las entidades públicas ha ido adquiriendo relevancia, debido a la necesidad de adoptar prácticas sostenibles en el siglo XXI (Guthrie, Ball, & Farneti, 2010) y avanzar en los temas de Desarrollo Sostenible (DS), involucrando para ello a diferentes actores sociales, como las entidades gubernamentales, el sector privado y la sociedad civil. En esta búsqueda del DS las administraciones públicas juegan un papel importante, en la medida que la gestión eficiente debe estar acompañada de acciones relacionadas con la Responsabilidad Social (RS) (Brusca, 2010), para cumplir con las expectativas que tiene la sociedad, que exige una administración de los recursos por los gobernantes de una manera sostenible (Lynch, 2010).

Las entidades públicas de los niveles nacional, regional y local están sometidas a presiones institucionales para definir acciones con respecto a la RS por parte de organismos internacionales, como la Organización de las Naciones Unidas (ONU), el Banco Mundial (BM) y la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), entre otros, que solicitan la definición de políticas y acciones relacionadas con las dimensiones del DS, para cumplir con los compromisos pactados en los diferentes acuerdos, protocolos y recomendaciones que han realizado para que los gobiernos adopten prácticas afines con la sostenibilidad.

Estas presiones también han impulsado la promoción de la transparencia a través de la rendición de cuentas a los ciudadanos desde la óptica social y medioambiental (Navarro-Galera, Ruiz-Lozano, De Los Ríos Berjillos, & Tirado-Valencia, 2014; Navarro-Galera, Ruiz-Lozano, Tirado-Valencia, & de los Ríos-Berjillos, 2017), como una medida para reestablecer la confianza en las instituciones públicas (Alcaraz-Quiles, Navarro-Galera, & Ortiz- Rodríguez, 2014) y para responder a las demandas de la ciudadanía, las entidades de control y los organismos independientes que controlan la gestión de los gobiernos en diversos aspectos.

En la búsqueda de DS, las iniciativas de RS en el sector público se consideran igual de válidas que en el sector privado para adoptar prácticas relacionadas con los aspectos sociales y medioambientales que den cuenta de las actuaciones de las entidades en cualquier nivel. Además, para Ball et al. (2014), las entidades del sector público tienen un gran potencial con respecto a otras organizaciones, debido a su impacto en la economía de un país o una región, por el volumen de las operaciones, el número de empleados y su contribución al Producto Interior Bruto (PIB), entre otras. En este sentido, Guthrie et al. (2010) reconocen la importancia de estudiar la gestión de la sostenibilidad y la rendición de cuentas para garantizar la contribución de estas entidades al DS.

Por otro lado, también surge la necesidad de informar sobre el impacto de las organizaciones en este tipo de aspectos (Deegan, 2017), promoviendo el interés por la divulgación de información no financiera para comunicarla a los diferentes usuarios (Freeman, 1984) a través de informes voluntarios (Ball & Bebbington, 2008; Williams, 2015) donde tienen la oportunidad de demostrar sus avances en materia ecológica y social y el papel que asumen para lograr y motivar estas acciones (Ball & Bebbington, 2008). Estos informes se convierten en una herramienta para la toma de decisiones organizacionales acordes con la sostenibilidad (Ball, 2004), permitiendo que las organizaciones no midan el desempeño únicamente en términos económicos (Goswami & Lodhia, 2014).

A pesar de la importancia de la información para la sostenibilidad, la adopción y divulgación en las entidades públicas aún es escasa y difiere entre los países (Frías-Aceituno, Rodríguez-Ariza, & González-Bravo, 2013; García, Gallego, & Rodríguez, 2013; Navarro-Galera et al., 2014) y esto se ve reflejado en el número de informes de sostenibilidad preparados por estas entidades bajo los directrices definidas por el Global Reporting Initiative (GRI) y por la discreta evolución académica que ha tenido en comparación con el sector privado, que hacen considerarlo como un tema que se encuentra en una etapa inicial (Fusco & Ricci, 2019).

## Introducción general

Sin embargo, algunos estudios han destacado que la ausencia formal de informes de sostenibilidad emitidos por las entidades públicas no significa que no estén interesadas, sino que utilizan otros medios para divulgar esta clase de información, como las páginas web oficiales, las redes sociales y las comunicaciones de las entidades, entre otros (Joseph & Taplin, 2012; Larrinaga-González & Pérez-Chamorro, 2008; Niemann & Hoppe, 2018).

Por otro lado, Del Bello (2006) considera que la contabilidad financiera tradicional no es suficiente para responder a las demandas de información de usuarios internos y externos, porque sus acciones no pueden ser analizadas ni evaluadas únicamente con la información financiera asociada con las normas contables de este sector, porque no informan sobre la totalidad de los recursos asociados con su capital social y medioambiental. En este sentido, Goswami y Lodhia (2014) reconocen que los informes contables tradicionales ofrecen principalmente información sobre los resultados contables, los flujos de caja y la riqueza de los propietarios, lo que no representa fielmente la realidad de las organizaciones, que es necesaria para tomar decisiones en el contexto de la sostenibilidad.

Al igual que la lenta adopción de las prácticas socialmente responsables en las entidades públicas (gubernamentales), la incorporación de la contabilidad social y medioambiental ha sido limitada y no ha contado con un desarrollo destacable, porque los esfuerzos de los organismos se han concentrado principalmente en la modernización de la presentación de la información financiera del sector público, que ha sido el elemento clave en la contabilidad gubernamental, como lo evidencian las iniciativas relacionadas con la adopción y adaptación de las *International Public Sector Accounting Standards*, IPSAS (IPSASB, 2013), considerado como uno de los avances más relevantes en los países de Latinoamérica en los últimos años (Banco Interamericano de Desarrollo, 2017), además de la “implementación de los sistemas contables con base en el devengo, la integración de los sistemas de contabilidad y presupuesto” (Gómez Villegas & Montesinos Julve, 2012, p. 18).



Sin embargo, Garde y López (2016) resaltan que existe un debate sobre la capacidad del sector público para presentar la información adecuada y responder a las necesidades de los diversos usuarios, teniendo en cuenta que además de los políticos, los acreedores actuales, futuros y otros grupos interesados, los ciudadanos adquieren especial relevancia en el uso de la información, porque ellos tienen la capacidad de elegir gobernantes y proveer los recursos necesarios a través del pago de los impuestos, que conlleva a considerarlos como los usuarios más representativos de las entidades públicas. Por ello, se hace necesario generar herramientas para proporcionar información financiera y no financiera de la situación y las actuaciones de las entidades a la ciudadanía.

Para Ball et al. (2014) la contabilidad social y medioambiental tiene un gran potencial en el sector público para avanzar en la sostenibilidad y en la rendición de cuentas, pero no se le ha prestado la atención suficiente, a pesar de la importancia y la magnitud de su impacto en la economía, el medio ambiente y en el bienestar de las comunidades. Estas carencias se han tratado de cubrir en los últimos años, estableciendo una agenda de actuaciones en este campo. Asimismo, en los últimos años se ha incrementado la atención por la evaluación del desempeño de los gerentes y de las entidades del sector público (Bellringer, Ball, & Craig, 2011), lo cual trasciende los aspectos netamente financieros, contables y presupuestales en los que tradicionalmente se han concentrado los esfuerzos de estas entidades.

Por otra parte, la incorporación de mecanismos como el gobierno electrónico han permitido que los ciudadanos tengan un papel más activo con relación a los asuntos públicos, con mayor transparencia de los organismos públicos hacia los usuarios que desean conocer sus actuaciones y contribuciones al desarrollo económico, social y medio ambiental (Navarro, de los Ríos, Ruiz, & Tirado, 2014; Navarro, de Los Ríos, Ruiz, & Tirado, 2015). Es así como el acceso a internet se ha convertido en un medio de transparencia entre los ciudadanos y los gobiernos que permite el acceso a la información y a los servicios que se encuentran disponibles en las páginas web de la entidad.

## Introducción general

El acceso a la información electrónica contribuye a la toma de decisiones del gobierno y al afianzamiento de las relaciones con la comunidad y los electores, lo que genera mayor confianza en las entidades públicas (Armstrong, 2011) y se considera un canal para la rendición de cuentas del gobierno (Alcaraz-Quiles, Navarro-Galera, & Ortiz-Rodríguez, 2015).

Por otro lado, también se destaca que la investigación en RS se ha concentrado principalmente en los países desarrollados, con especial énfasis en los anglosajones (Thomson, 2014), evidenciando la escasa investigación empírica de información de RS en los países emergentes y en vías de desarrollo, como es el caso de algunas regiones de Asia, África y Latinoamérica. Este comportamiento puede obedecer a que la finalidad principal del segundo grupo de países está relacionado con el crecimiento económico y por eso descuidan los aspectos sociales y medioambientales (Fifka, 2013) o también por el desinterés general de conocer el contexto de estas regiones, en la medida que no ofrecen el ambiente propicio para estas actividades (González-Morales & León, 2013; Idemudia, 2011), por sus realidades sociales, económicas y políticas más problemáticas que las del contexto en que se han generado los principales avances en RS.

A pesar de las dificultades que enfrentan los países de América Latina, relacionadas con la desigualdad en los ingresos de la población, la crisis medioambiental, la pérdida de dinamismo de la economía, la poca productividad, la falta de infraestructura y el bajo nivel del gasto social, entre otros (CEPAL, 2016; OCDE, 2017), la región ha mostrado intenciones de vincularse con la economía mundial mediante acuerdos y convenios comerciales, alianzas y tratados internacionales, lo que ha propiciado que estos países adopten guías y estándares internacionales para alcanzar el DS, mostrando un compromiso en la formulación y promoción de políticas públicas vinculadas con aspectos sociales y medioambientales.

En el trabajo de Kowszyk, Besnier, Haddad, Maher y Meneses (2015) se destacan los avances de los países de Latinoamérica y el Caribe con relación a los Planes Nacionales de RS y diversas prácticas para promover la RS, que evidencian el compromiso y liderazgo de Chile, México, Colombia, entre otros, para incentivar este tipo de iniciativas.

En resumen, es destacable la escasa investigación de este tema tanto en el sector público como en particular la relativa a Latinoamérica, pero resulta importante abordar decididamente esta cuestión, para contribuir a que las instituciones de la región avancen hacia un nuevo vínculo de Estado - ciudadanos - mercado para construir Estados facilitadores que cumplan con sus funciones y respondan a las exigencias de los ciudadanos siendo más creíbles, más capaces, más abiertos y más innovadores (OCDE, CAF, & CEPAL, 2018). Este escenario representa una oportunidad de investigación para el estudio de sostenibilidad en esta región.

Como se ha mencionado anteriormente, el concepto de RS no es ajeno a las entidades públicas (Global Reporting Initiative, 2004; Lamprinidi & Kubo, 2008), por su papel de garante de las actuaciones de otros agentes y por su obligación de salvaguardar los recursos de los territorios, lo cual se convierte en un campo de investigación interesante, que no ha sido estudiado de forma generalizada por la comunidad académica. En tal sentido, existe una literatura útil y significativa con relación al análisis de la divulgación de información de sostenibilidad en gobiernos locales y regionales, referida principalmente a países de Europa (Alcaraz-Quiles, Navarro-Galera, & Ortiz-Rodríguez, 2014a; Frías-Aceituno et al., 2013; García et al., 2013; Marcuccio & Steccolini, 2005; Navarro, Alcaraz, & Ortiz, 2010; Nevado-Gil & Gallardo-Vázquez, 2016; Niemann & Hoppe, 2018; Thomson, Grubnic, & Georgakopoulos, 2014; Tirado-Valencia, Rodero-Cosano, Ruiz-Lozano, & Rios-Berjillos, 2016), Australia (Farneti & Guthrie, 2009; Williams, 2015; Williams, Wilmshurst, & Clift, 2011) y Nueva Zelanda (Bebbington, Higgins, & Frame, 2009; Bellringer et al., 2011; Othman, Nath, & Laswad, 2017), entre otros. Sin embargo, esa investigación es mucho más reducida en el caso de Latinoamérica.

Con respecto a las prácticas de sostenibilidad en las entidades públicas de los países en vías de desarrollo en Latinoamérica, de acuerdo con la revisión de literatura realizada para este trabajo, hay que resaltar dos publicaciones que analizan este tipo de información en los gobiernos locales, con muestras de países de la región. En la primera se analizan las características de la divulgación de información de sostenibilidad en 25 gobiernos locales de Brasil, Colombia, México, Portugal y España (Frías, Marques, &

## Introducción general

Rodríguez, 2013) y en la segunda, el estudio de 101 municipios, de los cuales 28 corresponden a Colombia, 50 a España y 25 de Portugal (Frías-Aceituno et al., 2013).

En ambos casos, los autores concluyen que los gobiernos locales sí divulgan información de sostenibilidad, especialmente la relacionada con aspectos de estrategia y económicos, pero ante el bajo número de trabajos, no es posible establecer una tendencia sobre el comportamiento general de esta región en temas de sostenibilidad. Por lo tanto, resulta importante conocer el papel de las entidades públicas en la divulgación de información sobre la sostenibilidad.

Por lo anterior, se considera que este estudio es una oportunidad para reducir la brecha de investigación en dos aspectos; por un lado, se estudia la RS en las entidades públicas en el ámbito nacional y local y por otro lado, se analizan los países en vías de desarrollo de Latinoamérica, específicamente de la Alianza del Pacífico (AP), atendiendo a sus características sociales, económicas y políticas, que representan una muestra interesante para analizar la región.

Se estudia los países de la AP por sus características e importancia para la región, teniendo en cuenta que es una iniciativa de integración regional conformada por Chile, Colombia, México y Perú, creada oficialmente el 28 de abril de 2011 y tiene como objetivo impulsar un mayor crecimiento, desarrollo y competitividad de las economías de los países participantes, con miras a lograr un mayor bienestar, la superación de la desigualdad socioeconómica y la inclusión de sus habitantes, que resultan estar acordes con las iniciativas del DS.

Por otro lado, esta alianza es importante para la región porque representa el 37% del PIB, el 50% del comercio exterior, el 41% del total de flujos de la Inversión Extranjera Directa (IED); además, México y Chile son miembros de la OCDE desde 1994 y 2010, respectivamente, y en el caso de Colombia se encuentra en proceso de adhesión desde 2018 y han tenido lugar avances significativos en la promoción de la Responsabilidad Social Empresarial (RSE) en los países.

En síntesis, el objetivo general de esta tesis es **analizar las prácticas de divulgación de información de Responsabilidad Social de las entidades públicas en Latinoamérica**. Este estudio se centra en las entidades públicas entendidas como los gobiernos centrales y locales de los países que conforman la AP, para identificar en ambos casos cómo responden los países a las presiones por la divulgación de información de RS en los niveles **nacional y local**.

Para cumplir este objetivo, se analizaron inicialmente las prácticas de divulgación desde un **enfoque nacional**, así como los roles de RS que asumen los gobiernos centrales en los informes de rendición de cuentas de los presidentes de los países, con el fin de identificar la información de temas asociados con la sostenibilidad que divulgan y los roles que desempeñan en las prácticas de RS. Posteriormente, en el **enfoque local** se describen las prácticas de divulgación de los gobiernos locales de los países de la AP, a partir de la construcción de un índice de divulgación que permite evidenciar el grado de información de sostenibilidad que divulgan las administraciones locales de estos países y, por último, se analizan los factores socioeconómicos que determinan la divulgación de información de sostenibilidad en los gobiernos locales.

Los objetivos específicos planteados para dar alcance al objetivo general son:

- 1. Determinar la información relacionada con la RS que divulgan los gobiernos centrales de la AP y los roles que asumen para su promoción en los países.** El enfoque de este objetivo es establecer si los gobiernos centrales divulgan información que está relacionada con la RS e identificar los roles que asumen para su promoción en el sector público y privado, mediante el análisis de contenido del informe de rendición de cuentas anual que publican los presidentes del gobierno central en cumplimiento del mandato constitucional de cada país.
- 2. Analizar el nivel de divulgación de información de RS de los gobiernos locales de los países de la AP a través de sus páginas web.** En este objetivo, se pretende establecer el grado de divulgación de información de sostenibilidad que presentan los gobiernos locales de la AP, mediante la construcción de un índice, de acuerdo

con los criterios establecidos en las directrices del GRI para la elaboración de los informes de sostenibilidad y algunos trabajos previos, tomando como fuente de recolección de datos la información publicada en las páginas web de las entidades.

- 3. Analizar los factores socioeconómicos que influyen en la divulgación de información de RS en las páginas web de los gobiernos locales de los países que conforman la AP.** Con este objetivo se busca establecer los determinantes socioeconómicos de los gobiernos locales que están asociados con la divulgación de información de sostenibilidad, entre las cuales se destaca: el tamaño, la población dependiente, el nivel económico, el acceso a internet y la capacidad presupuestaria del gobierno local, debido a que las características de la AP están relacionadas con los planteamientos considerados.

Se considera que el análisis de la divulgación de información de RS en el sector público es relevante por varias razones:

1. La importancia de este sector para incentivar las iniciativas de sostenibilidad: porque ejerce un papel de liderazgo para promoverlas en el sector privado y en la gestión de las entidades públicas (Fox, Ward, & Howard, 2002; Steurer, 2010, 2011), destacando la naturaleza pública de los temas de sostenibilidad, que no se pueden considerar de forma adicional o accesorio y menos cuando la misión de las entidades del sector público es de carácter social e incluye aspectos relacionados con la sostenibilidad y la conservación del medio ambiente.(Fusco & Ricci, 2019).
2. A pesar de la importancia de la sostenibilidad en el sector público se destaca el poco desarrollo que ha tenido este tema en el campo académico y en el número de informes de sostenibilidad en esta área (Guthrie et al., 2010; Navarro-Galera et al., 2014), acompañada de las recomendaciones de investigar este tema para promover la presentación de este tipo de informes en este sector (Alcaraz-Quiles et al., 2014; Guthrie & Farneti, 2008; Navarro et al., 2010; Williams et al., 2011).

3. Se reconoce que la gestión medioambiental y la búsqueda de DS forma parte del sistema económico actual y por esta razón las administraciones públicas de esas entidades no pueden ser ajenas a esta situación y la búsqueda de una administración pública eficiente debe incorporar la RS en estas entidades (Brusca, 2010).

En el estudio de los informes de sostenibilidad se han utilizado diferentes aproximaciones teóricas que ayudan a explicar las características de este campo. Entre ellas se encuentra la teoría de los stakeholders, la teoría de la legitimidad y la teoría institucional (Joseph & Taplin, 2012) destacando las dos primeras como las más utilizadas para explicar la motivación de los responsables de la sostenibilidad (Bellringer et al., 2011).

Esta tesis se desarrolla a partir del enfoque teórico de la teoría institucional (DiMaggio & Powell, 1983; Meyer & Rowan, 1977) como el fundamento para explicar la divulgación de información de la sostenibilidad del sector público en el nivel nacional y local, debido a las presiones externas e internas que están sometidas las entidades públicas para asumir el compromiso con las prácticas socialmente responsables que contribuyan a reducir los problemas ambientales, económicos y sociales para el DS. Estas presiones implican cambios en las estructuras organizacionales para adaptarse al nuevo entorno y atender las demandas representadas en los compromisos y los acuerdos relacionados con el DS en los organismos internacionales y por la ciudadanía que exige mayores niveles de transparencia sobre asuntos sociales y medioambientales.

Para complementar este estudio también se aborda las teorías de los stakeholders y la legitimidad, que constituyen dos de los planteamientos teóricos sobre los que se desarrollado el estudio de la RS (Deegan, 2002, 2014). En el primer caso, se establece que las entidades divulgan información para atender las diversas necesidades de las partes interesadas (Freeman, 1984) y en el segundo, para establecer si la divulgación de información se utiliza para legitimar las actuaciones de las organizaciones y permitir la supervivencia a través de la renovación del contrato social (Deegan, 2002, 2014).

## Introducción general

Por lo tanto, las entidades públicas divulgan información relacionada con estos aspectos, por un lado, para satisfacer las demandas de los ciudadanos y entes de control y por otro lado, para garantizar la aceptación de las actuaciones de los gobernantes, que les permita continuar con los cargos públicos y tener niveles altos de aceptación de su gestión.

Para el desarrollo de este trabajo, la estructura general de la tesis está conformada por cuatro capítulos. En el primero se expone la contextualización y el desarrollo conceptual y de investigación de la RS en el sector público. Posteriormente, se encuentran los capítulos que dan respuesta a los objetivos específicos planteados analizados de manera independiente, con la revisión del marco teórico, la revisión de literatura, la metodología, los resultados y las conclusiones particulares de cada estudio. En el capítulo 2 se describe la información que divulgan los gobiernos centrales relacionada con las dimensiones de la RS y los roles que asumen para promover las prácticas socialmente responsables en las empresas y en las entidades públicas.

En el capítulo 3, se hace un análisis descriptivo del nivel de divulgación de los gobiernos locales de la AP, con la información que se encuentra publicada en las páginas web oficiales de los gobiernos locales, destacando los aspectos más relevantes en cuanto al nivel de divulgación por país, categorías, tamaño de población, así como un análisis comparativo con trabajos previos relacionados con la sostenibilidad en gobiernos locales. En el capítulo 4, se realiza el trabajo empírico para determinar los factores socioeconómicos que explican el nivel de divulgación de información asociada con la sostenibilidad en los gobiernos locales de la AP, analizando la asociación con el tamaño del municipio, la población dependiente, el acceso a internet por parte de los ciudadanos, el nivel económico y la capacidad presupuestaria del municipio.

Para abordar los objetivos planteados, se utilizó el enfoque de investigación mixto, empleando técnicas de investigación cualitativa y cuantitativa, que permite el estudio de las entidades públicas en diferentes niveles y perspectivas, dependiendo del objetivo específico abordado, la muestra seleccionada y las características de la información, para tener un panorama más amplio del fenómeno estudiado.



En el capítulo 1, se realizó un análisis narrativo-descriptivo del proceso de evolución del concepto de RS en el sector público, realizando una contextualización del concepto de RS en el sector público y privado, destacando las principales iniciativas para promover estas prácticas y su relación con el DS; posteriormente, se analiza la incorporación de la contabilidad social y medioambiental y la divulgación de información de sostenibilidad en los informes organizacionales, destacando los principales aportes de este tema en el sector público. Así también, se hace un análisis de trabajos previos sobre el tema y se analiza una aproximación al contexto de Latinoamérica y la apropiación del concepto de la RS en esta región y, por último, se realiza una descripción del enfoque teórico con el que se ha abordado el estudio de la RS.

El capítulo 2, corresponde a un estudio exploratorio de las divulgación de información de RS en los gobiernos centrales, mediante el análisis de contenido de los informes de rendición de cuentas de los presidentes de los países que conforman la AP con el fin de analizar su vinculación con las dimensiones de la RS, teniendo en cuenta que es una de las técnicas más utilizadas para el estudio de informes de sostenibilidad (Fusco & Ricci, 2019; Guthrie & Abeysekera, 2006). En este análisis se identifican, por un lado, los aspectos relacionadas con la guía GRI, que son abordados en la rendición de cuentas de los gobiernos nacionales y, por otro lado, se analizan los roles que se asumen los gobiernos centrales de la AP para promover la RSE mediante iniciativas obligatorias y voluntarias (Fox et al., 2002), apoyando el desarrollo de prácticas que contribuyan a la sostenibilidad.

En el capítulo 3, se hace un análisis cualitativo y cuantitativo, mediante un cuestionario de divulgación de RS en las entidades locales del sector público, relacionado con la guía GRI G4, el suplemento de las entidades públicas del GRI y trabajos previos que han utilizado un instrumento similar para el análisis de la información de las páginas web de las entidades (Alcaraz-Quiles et al., 2014; García-Sánchez , Frías-Aceituno, & Rodríguez-Domínguez, 2013; Navarro-Galera, Alcaraz-Quiles, & Ortiz-Rodríguez, 2016; Navarro-Galera et al., 2014, 2017; Nevado-Gil & Gallardo-Vázquez, 2016; Othman et al., 2017), todo ello encaminado a determinar el grado de divulgación de los gobiernos locales analizados.

## Introducción general

El cuestionario se aplica a 99 municipios locales que son capital de región o departamento de los países de la AP. Para este estudio, los datos se obtuvieron desde las páginas web oficiales de los gobiernos locales analizados, destacando que el gobierno electrónico se ha concebido como una iniciativa para que a través de internet exista una mejor relación entre los ciudadanos y las organizaciones públicas, promoviendo la transparencia y la confianza en las instituciones (Navarro et al., 2014). Posteriormente, se analiza el grado de divulgación de las entidades locales a partir del análisis de los resultados mediante el análisis estadístico descriptivo, lo que permite analizar cuál es el grado de divulgación de la AP y después hacer un análisis detallado por países, categorías y tamaño de población de las entidades seleccionadas en el estudio.

En el capítulo 4, con base en los resultados obtenidos en el nivel de divulgación de información de sostenibilidad de los gobiernos locales de la AP, se realiza un análisis cuantitativo para determinar los factores socioeconómicos que inciden en la divulgación de información de RS en estas entidades. Para este estudio se definieron 5 hipótesis a partir de los factores socioeconómicos que son analizados en trabajos previos (Alcaraz-Quiles et al., 2014b, 2015; Cuadrado-Ballesteros, Frías-Aceituno, & Martínez-Ferrero, 2014; García-Sánchez et al., 2013; Nevado-Gil & Gallardo-Vázquez, 2016) asociadas con el tamaño del municipio, la población dependiente, el nivel económico y el acceso a internet de los habitantes, así como la capacidad presupuestaria del municipio, para determinar aquellos factores que influyen en la divulgación de RS en los gobiernos locales atendiendo a criterios utilizados en estudios previos.

Para cumplir con el objetivo, se proponen cinco modelos de regresión múltiple para analizar la influencia en la divulgación de información de RS (divulgación total), así como para las categorías de información (general, económica, social y medioambiental), en las variables independientes propuestas en las hipótesis.

El trabajo concluye que los gobiernos locales y nacionales de la AP sí tienen prácticas asociadas con la promoción y divulgación de información de RS. Destaca el papel de los gobiernos centrales de Chile y México en promover acciones relacionadas con las categorías de la RS en el sector privado y en el público, incorporando diversos

instrumentos de política pública e incentivando el uso de prácticas en materia de RS. El rol de regulador es el más utilizado por los países analizados, en especial en temas relacionados con los derechos humanos, la economía y el cuidado del medio ambiente.

Asimismo, la firma de acuerdos y protocolos relacionados con estos temas pone de relieve la fuerte influencia que tienen los organismos internacionales en la adopción de las políticas asociadas con el DS, relacionadas con la teoría institucional relacionadas principalmente con las presiones sociales e institucionales para realizar este tipo de acciones, desde el enfoque del isomorfismo coercitivo debido a las expectativas de la sociedad y de los organismos internacionales de tener un planeta sostenible para las generaciones actuales y futuras.

Por otro lado, se concluye que las entidades locales tienen un nivel más alto de divulgación de información en los aspectos generales y económicos, principalmente por la regulación asociada con estos temas en el sector público, relacionados con la transparencia, el gobierno abierto y en línea, así como los estándares para la publicación de información financiera y presupuestaria, que obliga a las entidades a elaborar y publicar este tipo de información.

En contraste, se destaca el bajo nivel de divulgación en materia social y medioambiental, que son considerados como voluntarios por las entidades ya que no existe ninguna reglamentación que establezca criterios para la preparación y presentación de esta información. Sin embargo, se ha destacado en la literatura previa, en estudios de organismos internacionales y en diferentes canales de comunicación la importancia que han adquirido estos asuntos para la ciudadanía en la medida que afecta la calidad de vida de la población y también se ha convertido en un criterio de medición de la gestión de los gobernantes, por lo que resulta necesario impulsar estas iniciativas en los gobiernos.

Por último, se obtiene evidencia empírica sobre la influencia de factores socioeconómicos en la divulgación de información de RS en los gobiernos locales, relacionados con el tamaño de municipio, el acceso a internet y la capacidad

## **Introducción general**

presupuestaría del municipio. Esto permite inferir que hay presiones externas relacionadas con las demandas de la ciudadanía y con el cumplimiento de la normativa de gobierno electrónico y transparencia en la gestión de los recursos públicos para publicar esta información en sus páginas web.

## **Capítulo 1**

# **CONTEXTUALIZACIÓN DE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EN EL SECTOR PÚBLICO**

---

## 1. Contextualización de la Responsabilidad Social en el Sector Público

### 1.1 Introducción

Debido a los impactos negativos en materia social y medioambiental de las últimas décadas asociados principalmente al desarrollo económico insostenible y el consumo humano desenfrenado, fue necesario establecer diversos compromisos a través de acuerdos y tratados para mitigar estos efectos y para contribuir al DS relacionado con la búsqueda del crecimiento económico en equilibrio con el medio ambiente y la sociedad (ONU, 2000; United Nations, 1987, 2002, 2012, 2015). El DS ha alcanzado relevancia por la necesidad de adoptar acciones urgentes con intervención de todos los actores: los gobiernos, el sector privado y la sociedad civil para cumplir con este propósito (Albareda, Lozano, & Ysa, 2007; Albareda, Tencati, Lozano, & Perrini, 2006).

La búsqueda del DS ha producido tres efectos para las organizaciones, tanto del sector público, sector privado y las entidades no gubernamentales: en primer lugar, evidenció la necesidad de adoptar prácticas socialmente responsables, para que las organizaciones realicen acciones que contribuyan a las metas del DS y disminuyan los impactos negativos en la sociedad; en segundo lugar, contribuyó a la evolución de la rendición de cuentas en las organizaciones, para cubrir la necesidad de divulgar sobre los impactos sociales y medioambientales de las organizaciones que trascienden del enfoque financiero tradicional (Deegan, 2017); y, por último, amplió el reconocimiento de diversos sujetos interesados en las actuaciones de las organizaciones -los denominados Stakeholders- que diversificaron su responsabilidad frente a las necesidades de cada participante (Freeman, 1984).

Para atender al requerimiento de adoptar prácticas que fueran socialmente deseables, surgió el concepto de RS que comprende las iniciativas voluntarias en materia económica, social y medioambiental que realizan las organizaciones para contribuir al DS, el cual ha recibido especial atención de las organizaciones con y sin ánimo de lucro, así como las entidades del sector público, aunque el mayor énfasis se ha producido en el sector empresarial (Carroll, 1999).

La necesidad de divulgar las prácticas para contribuir al DS, así como la medición de los impactos sociales y medioambientales, propició el interés por la divulgación de información no financiera y no tradicional en las organizaciones mediante informes de sostenibilidad o de RS que involucran la perspectiva del Triple Botton Line (TBL) (Elkington, 1998b, 1998a), asociando las dimensiones económica, social y medioambiental (Hahn & Kühnen, 2013; Moneva, 2007; Roca & Searcy, 2012), la interacción con el entorno y los diversos usuarios. En los últimos años, se han ido incorporando los informes integrados para mostrar la información de forma holística, que involucre las acciones, los resultados, los riesgos y las oportunidades sociales, ambientales y económicas de las organizaciones (Garde & López, 2016; International Integrated Reporting Council - IIRC, 2013).

A pesar de la importancia y la necesidad de abordar los temas de sostenibilidad en toda la sociedad, se observa que el estudio de los aspectos sociales y medioambientales en las organizaciones ha sido abordado principalmente desde el enfoque empresarial, evidenciado esta situación en el número de trabajos académicos y de informes de sostenibilidad realizados (Hahn & Kühnen, 2013). Se considera que este tema aún se encuentra en una etapa temprana en las entidades públicas (Fusco & Ricci, 2019), especialmente en las de carácter gubernamental.

El escaso desarrollo de estos asuntos en las entidades públicas contrasta con la importancia que tienen para promover la sostenibilidad (Guthrie, Ball, & Farneti, 2010) debido a la magnitud de los impactos que generan en relación con la economía y, el medio ambiente en las comunidades en las que participan (Ball et al., 2014), en los niveles nacional, regional y local (Ball, 2004). Además, estas entidades pueden ejercer un papel de liderazgo para promover iniciativas socialmente responsables en el sector privado y en la gestión de las entidades públicas (Hawrysz & Foltys, 2016) y, por su naturaleza pública, los asuntos sociales y medioambientales son inherentes a su función y no deben ser tomados como opcionales ni como temas residuales (Fusco & Ricci, 2019).

Todo lo expuesto, presenta un panorama interesante sobre la necesidad de las entidades públicas de adoptar acciones concretas y mostrar avances significativos con respecto al DS, que incluyan una agenda de la contabilidad para la sostenibilidad y la rendición de cuentas en este campo (Farneti & Guthrie, 2009), considerando que tener mayores niveles de transparencia es uno de los deberes esenciales de las organizaciones para mostrar el avance en temas de sostenibilidad y el buen manejo de los recursos públicos, además de dar respuesta a las peticiones y expectativas de diferentes grupos de interés (García-Sánchez et al., 2013).

Por lo anterior, este capítulo tiene como propósito **describir el desarrollo de la RS en el sector público, destacando su importancia, su evolución y los avances de esta línea de investigación para la contabilidad, a partir de una revisión de literatura y de las iniciativas vinculadas con el tema.**

Para cumplir el objetivo, este capítulo además de esta introducción que constituye la primera parte, se estructura en seis apartados más: en el segundo, se exploran los antecedentes y evolución del concepto RS presentando las principales iniciativas internacionales para promover el DS y las acciones socialmente responsables por parte de las organizaciones; en el tercero, se realiza una presentación de la RS en el sector público; en el cuarto, se aborda la RS en los países en vías de desarrollo, en especial en Latinoamérica; en el quinto, se describe la relación entre la contabilidad y la sostenibilidad y las principales características de la divulgación de información de RS en el sector público y en el privado, así como el concepto de información integrada en las organizaciones; en el sexto, se muestran los resultados de la revisión de literatura de la RS en el sector público y por último, se describen las principales teorías que han abordado el estudio de la RS en el sector público.

## 1.2 Antecedentes y evolución de la RS

La RS se empezó a gestar en la década de los 50 desde un enfoque privado inicialmente (Carroll, 1999; Gonzalez-Perez, 2013) y estuvo relacionada con la publicación del libro “Social Responsibilities of the Businessman” de Howard R. Bowen (1953) considerado



como el padre de la teoría de la RSE en la era moderna (Manoiu, Gadiuta, & Arslan, 2016) al definirla como “la obligación que tienen los hombres de negocios para establecer políticas, tomar decisiones o seguir líneas de acción que sean deseables de acuerdo con los objetivos y valores de nuestra sociedad” (Bowen, 1953, p. 6). Desde la publicación de esta obra, se empieza a incorporar el enfoque social en el estudio de las organizaciones (Gonzalez-Perez, 2013; Melé, 2007), que continua durante la década de los 70 y 80 en el ámbito empresarial principalmente (Carroll, 1999).

Por su parte, el concepto de DS se hizo popular a mediados de los 80<sup>1</sup> en atención a la preocupación por los impactos sociales y medioambientales del modelo económico existente y a partir del requerimiento de la Asamblea General de las Naciones Unidas a la Comisión Mundial Sobre Medio Ambiente y Desarrollo (WCED por sus siglas en ingles) para establecer una agenda para el cambio, asociado con la toma de conciencia mundial sobre los problemas medioambientales, las cuestiones socioeconómicas relacionadas con la pobreza, la desigualdad y las inquietudes sobre el futuro de la humanidad (Caldas, Dollery, & Marques, 2016; Hopwood, Mellor, & O’Brien, 2005) porque la búsqueda exclusiva del desarrollo económico, debilitaría la sociedad a menos que se respetara la existencia de límites ecológicos para la producción industrial y los estilos de vida excesivos (Ball & Bebbington, 2008).

Como resultado del trabajo de esta Comisión se publicó el informe “Nuestro futuro común” o “Informe Brundtland” en 1987 en el que define el DS como “aquel que garantiza las necesidades del presente sin comprometer las posibilidades de las generaciones futuras para satisfacer sus propias necesidades” (United Nations, 1987), y hasta la fecha es la definición más utilizada para referirse al DS (Ball, 2004; Del Bello, 2006; Hopwood et al., 2005; Roca & Searcy, 2012; Steurer, Langer, Konrad, & Martinuzzi, 2005; Williams, Wilmshurst, & Clift, 2011), porque reconoce los problemas mundiales y

---

<sup>1</sup> En 1972 se hizo la Declaración de Estocolmo sobre el Medio Humano en la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Humano, que establece la necesidad de un criterio y unos principios comunes que ofrezcan a los pueblos del mundo inspiración y guía para preservar y mejorar el medio humano (United Nations, 1972).

plantea la necesidad de resolverlos (Williams et al., 2011), vinculando los aspectos económicos, sociales y medioambientales.

Para Hopwood et al. (2005), el desarrollo propuesto por la Comisión es un medio para erradicar la pobreza, satisfacer las necesidades humanas y garantizar una distribución justa de los recursos, involucrando la justicia social como un componente decisivo en el DS, que se concibió desde la interrelación de las tres dimensiones; la medioambiental, que corresponde a la necesidad de mantener los recursos naturales en el tiempo; la social, para garantizar la equidad intergeneracional y satisfacer las necesidades actuales y las futuras de todas las personas y la económica, que hace referencia a la combinación óptima entre desarrollo económico y la conservación de los recursos naturales (Gallego-Álvarez, Galindo-Villardón, & Rodríguez-Rosa, 2015, p. 32).

Este concepto ha trascendido en el tiempo y se ha consolidado como uno de los temas más importantes para los organismos multilaterales, los gobiernos nacionales, las entidades independientes y la sociedad en general. Para este propósito, diversas organizaciones internacionales han incentivado acciones para lograrlo, que se han considerado importantes para involucrar las iniciativas de sostenibilidad en las organizaciones, como se muestra en la Tabla 1.

Las iniciativas de los organismos internacionales asociadas con el DS han tenido efecto y están interrelacionadas con el estudio de la RS, porque se considera que la adopción de prácticas socialmente responsables, constituyen herramientas para contribuir con el DS (Lozano & Huisinigh, 2011). Destacan la importancia de organizaciones del sector público y el privado para lograr este propósito (Bebbington & Larrinaga, 2014), a través de actividades voluntarias vinculadas con dos finalidades principales: la primera, está relacionada con la evaluación de las dimensiones económicas, sociales y medioambientales; y la segunda, hace referencia a la función de informar a las partes interesadas (Stakeholders) sobre los esfuerzos y los progresos en sostenibilidad (Lozano & Huisinigh, 2011).

Tabla 1. Iniciativas internacionales de DS

Iniciativa	Descripción general	Organismo Emisor	Año
<b>Conferencia de las Naciones Unidas sobre Medio Ambiente y Desarrollo - Río de Janeiro</b>	Los estados miembros de la ONU se comprometen en la trabajar de forma conjunta para lograr el DS, mediante 27 principios (United Nations, 1992). Se definió la Agenda 21	ONU	1992
<b>Pacto Global</b>	Es una iniciativa para las empresas, para trabajar por una economía global más sostenible e incluyente, con la implementación de 10 principios en áreas de Derechos Humanos, Estándares Laborales, Medio Ambiente, Transparencia y Anticorrupción.	ONU	1999
<b>Declaración del Milenio</b>	Se fijaron los 8 Objetivos de Desarrollo del Milenio (ODM), que son propósitos de desarrollo humano por 189 países miembros para cumplir en el año 2015.	ONU	2000
<b>Declaración de Johannesburgo sobre el Desarrollo Sostenible</b>	Evaluación de la implementación de los acuerdos de la Conferencia de Naciones Unidas sobre Medio Ambiente y Desarrollo, que se realizó en Río de Janeiro, Brasil, en 1992.	ONU	2002
<b>Declaración RIO+20 “El futuro que queremos”</b>	Establece medidas para el DS, enfocados en la economía verde, la erradicación de la pobreza y el marco institucional del DS.	ONU	2012
<b>Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible</b>	Se definen 17 Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) para alcanzar hasta el 2030, acordado por 193 países miembros.	ONU	2015
<b>Acuerdo de París sobre el cambio climático</b>	Se firma el primer acuerdo vinculante mundial sobre el clima para evitar un cambio climático.	ONU	2015

En el estudio de la RS se incorporó el término de RSE que se asocia con el comportamiento socialmente responsable de las empresas, trascendiendo de un enfoque de las responsabilidades personales del empresario a la RS en un sentido más amplio (Hahn & Kühnen, 2013). Como se indicó anteriormente, este concepto tiene un primer acercamiento en la década de los 50 y ha tomado un papel relevante en el contexto de la sostenibilidad organizacional.

La RSE ha sido un tema abordado por diversas ramas del conocimiento, entre ellas la gestión y la contabilidad; debido al interés que ha generado en los negocios, la sociedad civil, los medios de comunicación y el gobierno, al considerar el comportamiento organizacional como un elemento clave para alcanzar los objetivos sociales, además de la vinculación de instrumentos gubernamentales nacionales e internacionales para alcanzar el DS (Graafland & Mazereeuw-Van der Duijn Schouten, 2012).

A pesar de no contar con un consenso en la comunidad académica sobre la definición de RSE (Dahlsrud, 2008; Dery & Amponsah-Tawiah, 2016; Garde Sánchez, Rodríguez Bolívar, & López-Hernández, 2013; Navarro et al., 2010), se ha sido considerado como un concepto dinámico y socialmente construido (Ali, Frynas, & Mahmood, 2017) que ha estado relacionado con otros temas como la ética de los negocios, el desarrollo sostenible, la filantropía corporativa, la ciudadanía organizacional o el accountability social (De Bakker, Groenewegen, Den Hond, Groenewegen, & Den Hond, 2005).

En el año 2001 la Comisión Europea definió la RSE como “Integración voluntaria, por parte de las empresas, de las preocupaciones sociales y medioambientales en sus operaciones comerciales y en las relaciones con sus interlocutores” (Comisión de las Comunidades Europeas, 2001, p. 7). En esta definición se hizo un reconocimiento de las acciones que realizan las empresas para contrarrestar el efecto de las problemáticas sociales y medioambientales como consecuencia de sus operaciones comerciales y en su relación con los grupos de interés que van más allá del cumplimiento de requisitos legales y obligatorios, ampliando la perspectiva de maximización de ganancias al resultado de las tres dimensiones del DS (Steurer, 2011).

La RSE ha tenido un papel protagónico, entre otras razones, por el impacto de las crisis financieras, sociales y del medio ambiente en las últimas décadas y por el mayor empoderamiento de los usuarios que han sometido a las organizaciones a un mayor escrutinio público para la verificación de la gestión y con exigencias que buscan salvaguardar sus derechos e intereses en situaciones relacionadas con el mal manejo de los recursos naturales, o la violación de los derechos humanos y laborales, que pusieron en evidencia que no considerar los aspectos sociales y medioambientales podría generar resultados económicos negativos en las organizaciones y afectar su viabilidad financiera futura (Kowszyk et al., 2015).

Si bien la concepción de la RSE se concentró inicialmente en las acciones voluntarias que realizan las empresas para contribuir con los objetivos sociales y ambientales, la globalización económica y la desregulación, han hecho que la RSE se promueva cada vez más como un instrumento nuevo e innovador para la gobernanza nacional y mundial

(Gjølberg, 2010) y un concepto relevante para los gobiernos y otras entidades no gubernamentales.

Para Garde Sánchez et al. (2013) el libro verde de la Unión Europea (UE) ha convertido la RS en un requerimiento para que las organizaciones (gubernamentales, empresariales y no gubernamentales) se comprometan a contribuir con la sociedad, a través de acciones voluntarias para la protección del medio ambiente y para promover los principios y los mandatos de DS. En esta línea, el libro recomendó a los gobiernos y a las administraciones públicas asumir un papel en la responsabilidad corporativa, haciendo énfasis en la adopción de iniciativas asociadas con los acuerdos internacionales en materia social y medioambiental (García et al., 2013).

La RSE se convirtió en un tema de interés para los responsables de la formulación de políticas públicas, a través de la publicación de diversas iniciativas (Albareda et al., 2007; Lozano, Albareda, Ysa, Roscher, & Marcuccio, 2009; Steurer, 2010; Steurer, Martinuzzi, & Margula, 2012). Además, organismos como la ONU, la OCDE, la Organización Internacional del Trabajo (OIT) y la UE publicaron cartas, declaraciones, convenios y agendas que los involucra activamente con el tema desde mediados de los 90's, con la expedición de documentos asociados con políticas, directrices y códigos de mejores prácticas en las organizaciones (Fairbrass, 2011), relacionadas con la gestión de la RS en el sector público y en el sector privado (García et al., 2013). Algunas de ellas se muestran en la Tabla 2.

Desde una concepción más general de la RS, la International Organization for Standardization (ISO) mediante la ISO 26000/2010 establece una orientación sobre las actuaciones socialmente responsables de las organizaciones, y define la RS como la responsabilidad de una organización por los impactos de sus decisiones y actividades en la sociedad y en el entorno, a través del comportamiento ético y transparente que contribuye al DS y que tiene en cuenta las expectativas de los grupos de interés (ISO, 2010).

Tabla 2. Iniciativas vinculadas con la promoción de la RSE

Nombre Iniciativa	Descripción general	Organismo	Año
<b>Pacto Global</b>	Es una iniciativa para las empresas, para trabajar por una economía global más sostenible e incluyente, con la implementación de 10 principios en áreas de Derechos Humanos, Estándares Laborales, Medio Ambiente, Transparencia y Anticorrupción.	ONU	1999
<b>El libro verde</b>	Iniciativas para fomentar un marco europeo para la responsabilidad social de las empresas	Comisión de las Comunidades Europeas	2001
<b>Comunicación de la Comisión relativa a la responsabilidad social de las empresas: una contribución empresarial al desarrollo sostenible.</b>	Iniciativas para fomentar un marco europeo para la responsabilidad social de las empresas, ampliado con los comentarios recibidos en el libro verde	Comisión de las Comunidades Europeas	2002
<b>Guía para las empresas multinacionales</b>	Recomendaciones para los gobiernos y empresas multinacionales, que establece los principios y normas voluntarias que deben cumplirse para tener una conducta empresarial responsable y que sea consistente con las leyes vigentes	OCDE	2008
<b>Estrategia renovada de la UE para 2011-2014 sobre la responsabilidad social de las empresas</b>	Renovación de la estrategia de la UE del libro verde en el año 2001 para promover la RSE.	Comisión Europea	2011
<b>Directiva 2014/95</b>	Directiva asociada con la divulgación de información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas grandes empresas y determinados grupos	Parlamento Europeo y la Comisión de la UE	2014

Este estándar hace énfasis en la perspectiva de la RS porque consideran que es aplicable a todas las organizaciones, incluyendo las compañías de cualquier tamaño, las administraciones públicas y las organizaciones gubernamentales y no gubernamentales (ISO, 2010). Por lo tanto, se puede demostrar que las acciones socialmente responsables no están limitadas únicamente a las empresas y que todas las organizaciones pueden contribuir con el propósito global de alcanzar el DS. En este sentido, Guthrie et al. (2010) consideran que aunque la RSE se ha gestado desde el enfoque privado, las entidades del sector público y sin ánimo de lucro saldrán beneficiados con la sostenibilidad, por lo que

se debe entender como un logro integrado y de colaboración donde no hay límites claros entre las esferas privada, pública y civil (Vallentin, 2015).

En el estudio de la RS, también se ha utilizado el concepto de la sostenibilidad, para referirse a las prácticas socialmente responsables de las organizaciones, utilizados de manera sinónima (Roca & Searcy, 2012), en la medida que los dos convergen en la interrelación entre los impactos económicos, sociales y medioambientales en las operaciones de las organizaciones (Gelderman, Semeijn, & Vluggen, 2017), desde la perspectiva del TBL (Elkington, 1998b), a pesar de que no exista un consenso único sobre la sostenibilidad (Strand, Freeman, & Hockerts, 2015).

### 1.3 La RS en el Sector Público

Para contextualizar la RS en el sector público, es necesario delimitar el alcance de este sector, considerándolo como la parte de la actividad económica que es de propiedad y control del gobierno y las organizaciones públicas que proveen servicios a la comunidad que son consideradas como esenciales para el tejido de la sociedad (Broadbent & Guthrie, 1992). Por su función social y sus características, es un sector importante para la búsqueda del DS y fue necesario que los gobiernos asumieran una política en todos los niveles de administración porque tienen una responsabilidad en el contexto internacional, nacional y local en temas sociales y medioambientales (Hoppe & Coenen, 2011).

En el caso de las entidades públicas, éstas representan un actor importante por la capacidad que tienen para definir y adoptar prácticas relacionadas con la RS, en la medida que prestan servicios públicos y esto les permite ejercer un rol central para promover iniciativas en las comunidades en los cambios asociados con la sostenibilidad (Guthrie & Farneti, 2008). Además, por sus características, se dirigen a un grupo más amplio de stakeholders con altas expectativas sobre las actuaciones de las entidades públicas para atender sus necesidades (Vázquez, Aza, & Lanero, 2016).

Sin embargo, el estudio de los temáticas sociales y medioambientales en las entidades del sector público se encuentra en una etapa temprana, a pesar de que éstas temáticas son inherentes a su naturaleza pública (Fusco & Ricci, 2019), representadas en la obligación del cuidado del medio ambiente y la búsqueda del bienestar social de las comunidades.

Con relación al papel de las entidades gubernamentales para promover la RS, éstas desempeñan dos roles importantes en este tipo de iniciativas (Global Reporting Initiative, 2004; González-Morales & León, 2013; Hawrysz, 2013; Hawrysz & Foltys, 2016):

El primero, está relacionado con un rol externo, en que los poderes públicos contribuyen a la RS en otras entidades, a través de la combinación inteligente de medidas voluntarias y en caso de ser necesario implementando acciones reguladoras para promover el comportamiento socialmente responsable de las entidades privadas (Comisión Europea, 2011; Fox et al., 2002; Knudsen, 2018; Steurer, 2010; Steurer et al., 2012). Por ejemplo, en la incorporación de criterios medioambientales en la contratación pública, cobro de impuestos verdes por emisión de gases invernadero, la promoción de programas sociales mediante alianzas público-privadas y de incentivos para la adopción de prácticas socialmente responsables, entre otros.

Desde la dimensión externa de las entidades del sector público, se destaca el trabajo realizado por Fox et al. (2002) para el BM, en el que establecen cuatro roles de los sector público con respecto a la RS. Para estos autores el sector público debe cumplir las funciones de: 1) Regulador, para definir unos estándares mínimos para el desempeño de los negocios desde una estructura legal; 2) Facilitador, para incentivar las prácticas de RS en las empresas, mejorando las prácticas sociales y ambientales. 3) Colaborador, a partir de alianzas estratégicas entre el sector privado y la población civil con la finalidad de resolver problemas complejos de tipo medioambiental y social y 4) Promotor, desde el apoyo político y respaldo del sector público al concepto de RSE y las diversas iniciativas que premien o beneficien a las organizaciones que realicen este tipo de prácticas de manera voluntaria.



A partir del análisis realizado por Fox et al. (2002), otros autores han realizado estudios relacionando la RS con la intervención de los gobiernos mediante políticas públicas para promover este tipo de iniciativas en diferentes países principalmente de la Unión Europea destacando los trabajos de Albareda, Lozano, Tencati, Midttun y Perrini (2008); Lozano et al. (2009); Steurer, (2010, 2011); Steurer et al. (2012), entre otros.

El segundo rol es el interno, donde las entidades públicas lideran acciones socialmente responsables en la gestión, producción, suministro de bienes y servicios públicos, así como en la presentación de este tipo de informes (Fusco & Ricci, 2019) y representan modelos de prácticas sostenibles mediante la adopción de los principios y la filosofía de la RS en su estructura y funciones (Vázquez et al., 2016), propiciando este tipo de prácticas para cumplir con las demandas de la ciudadanía en temas sociales y medioambientales.

Este enfoque ha adquirido mayor interés entre los académicos al estudiar las prácticas de divulgación de información de RS que realizan las entidades públicas, principalmente en los gobiernos locales y regionales, determinando los niveles de divulgación de información sobre sostenibilidad, de acuerdo con las categorías de RS establecidas por el GRI en sus guías de elaboración de informes de sostenibilidad (Alcaraz-Quiles, Navarro-Galera, & Ortiz-Rodríguez, 2017; Alcaraz-Quiles et al., 2014a; García-Sánchez et al., 2013; Joseph & Taplin, 2012a; Kaur & Lodhia, 2014; Navarro-Galera et al., 2016; Nevado-Gil & Gallardo-Vázquez, 2016; Tirado-Valencia et al., 2016).

Debido a la importancia del sector público, la RS en estas entidades también ha sido motivo de atención por parte de los organismos internacionales, mediante la publicación de diversas recomendaciones para que las entidades públicas incluyan prácticas socialmente responsables que involucren los asuntos sociales y medioambientales en su gestión e informen a los ciudadanos sobre estos temas (Alcaraz-Quiles et al., 2014a; Navarro-Galera et al., 2017; Niemann & Hoppe, 2018).

Entre ellas, se destaca la Declaración de Río sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo en 1992 que insta a los gobiernos a crear estrategias relacionadas con el DS para integrar

políticas sociales y medioambientales en todos los niveles, incluyendo las medidas fiscales y de presupuesto (United Nations, 1992). Por su parte, el libro verde de la Comisión Europea destaca que las prácticas socialmente responsables existen en todo tipo de organizaciones, las públicas, las privadas, grandes, pymes, las cooperativas y se establece la necesidad de interconexión entre las empresas y las administraciones públicas para fomentar la RS (Comisión de las Comunidades Europeas, 2001).

En el año 2002, la Comisión de Comunidades Europeas insiste en la importancia de las administraciones públicas para promover la RS y alcanzar el DS, a través de la integración de los principios de RS en los sistemas de gestión y en las relaciones con los interlocutores e “invita a las administraciones públicas a nivel nacional, regional y local a que examinen también sus prácticas con vistas a la integración de consideraciones de tipo social y medioambiental” (Comisión de las Comunidades Europeas, 2002, p. 27).

En las Cumbres de Líderes del Pacto Mundial celebradas en el año 2007 y 2010, se convocó a los participantes para fortalecer los compromisos de los tomadores de decisiones a nivel global sobre los diez principios del pacto global, destacando la importancia de impulsar una mayor cercanía con los gobiernos para proyectos, iniciativas locales y campañas de impacto social, así como el papel de los gobiernos como impulsores y actores claves para la aceptación y aplicación de estos principios (ICMA Latinoamérica, 2011, p. 9).

En el año 2011, la Comisión Europea establece criterios sobre la contratación pública socialmente responsable integrando los aspectos sociales y medioambientales en este proceso por parte de las entidades públicas y resaltan que las medidas de políticas públicas destinadas al apoyo de la RSE se aplican mejor en el nivel nacional, regional y local, animando a las autoridades locales y regionales a contribuir con el desarrollo de la RSE y en la solución de problemas sociales en las comunidades (Comisión Europea, 2011).

En el año 2015, la adopción de la Agenda 2030 para el DS por parte de la Asamblea General de la ONU con la aprobación de todos los países miembros de la organización,

planteó 17 ODS con 169 metas relacionadas que abarcan las esferas económica, social y de medio ambiente y destacó el papel de los gobiernos y las instituciones públicas para colaborar en la implementación de la agenda al considerar como actores importantes a “las autoridades regionales y locales, las instituciones subregionales, las instituciones internacionales, la comunidad académica, las organizaciones filantrópicas, los grupos de voluntarios y otras instancias” (ONU, 2015, p. 13), para la promoción y cumplimiento de los 17 ODS en cada región, con un papel activo en los diferentes niveles, ejerciendo liderazgo y la aplicación de diversas iniciativas para hacer seguimiento y cumplir con las metas fijadas y rendir cuentas sobre los avances conseguidos.

Por ejemplo, en el ODS 11, en la meta 11.b destaca algunas acciones necesarias para lograr ciudades sostenibles, que están relacionadas con el medio ambiente y el bienestar social de la población:

“...De aquí a 2020, aumentar considerablemente el número de ciudades y asentamientos humanos que adoptan e implementan políticas y planes integrados para promover la inclusión, el uso eficiente de los recursos, la mitigación del cambio climático y la adaptación a él y la resiliencia ante los desastres, y desarrollar y poner en práctica, en consonancia con el Marco de Sendai para la Reducción del Riesgo de Desastres 2015-2030, la gestión integral de los riesgos de desastre a todos los niveles” (ONU, 2015, p. 25).

En resumen, se puede considerar que el sector público tienen un papel relevante en la promoción de la RS para alcanzar el DS, desde diferentes roles: el primero, está asociado al liderazgo de estas entidades para promover y colaborar en la adopción de prácticas socialmente responsables por parte de las empresas y otras organizaciones mediante la promoción de acciones voluntarias y regulatorias para generar este tipo de iniciativas y el segundo, está asociado con la adopción de este tipo de prácticas en las entidades para promover la RS en los sistemas de gestión y en el desarrollo de sus actividades, y el tercero, brindando los recursos necesarios para la rendición de cuentas que permita evidenciar los avances de las metas y compromisos pactados en los diferentes acuerdos para lograr el DS.

#### 1.4 La RS en países en vías de desarrollo

La RS en el sector público y privado ha tenido mayor interés en los países desarrollados debido a las condiciones socioeconómicas de los países en vías de desarrollo que sufren de diversas dificultades relacionadas con el cambio climático, la pobreza, la violación de los derechos humanos, el trabajo infantil, la corrupción, entre otros (Belal, Cooper, & Roberts, 2013) y sus esfuerzos se han concentrado en buscar soluciones a estas problemáticas, en especial las relacionadas con el aspecto económico y esto hace que difieran con el contexto sobre el que se ha concebido la RS en los países desarrollados. Además, el sistema legal de los países desarrollados garantiza la protección de derechos y necesidades básicas y constituyen un punto fundamental para que los países se preocupen e inviertan recursos en la búsqueda DS.

El interés de la RS en los países desarrollados se ha visto reflejado en el número de informes de sostenibilidad y de las investigaciones académicas (Hahn & Kühnen, 2013) principalmente en los anglosajones (Thomson, 2014). Se evidencia así, la baja investigación empírica de informes de responsabilidad social en países emergentes y en vías en desarrollo como es el caso de África, Asia, Europa Oriental y América Latina y el Caribe (ALC), a excepción de países como Malasia, Bangladesh, India, entre otros, y está asociado al descuido de los aspectos sociales y medioambientales de estas regiones, por concentrar los esfuerzos en el crecimiento económico (Fifka, 2013).

Una de las características que explica esta diferencia de interés entre los países desarrollados y en vías de desarrollo, hace referencia a las condiciones socioeconómicas de las regiones, que en el segundo grupo, sufren diversas dificultades relacionadas con el cambio climático, la pobreza, la violación de los derechos humanos, el trabajo infantil y la corrupción, entre otros (Belal et al., 2013) y este contexto añaden complejidad para la aplicación de la RS.

En contraste con la baja investigación y la divulgación sobre informes de sostenibilidad en estos países, se destaca que hay una línea de investigación interesante (Hahn &

Kühnen, 2013) debido a que las características socioeconómicas de estas regiones exigen una mayor rendición de cuentas incluyendo aspectos sociales y medio ambientales, destacando la labor de los gobiernos para garantizar el cumplimiento de los objetivos de desarrollo en colaboración con las empresas (Belal et al., 2013).

#### 1.4.1 RS en América Latina

Latinoamérica es una región integrada por países en vías de desarrollo, que se ha caracterizado en los últimos años por un lento crecimiento e incertidumbre por el futuro, lo que ha obligado a los gobiernos a trabajar a corto plazo en la búsqueda de alternativas para minimizar los efectos en el empleo, la pobreza y la desigualdad social<sup>2</sup> (Bitar, 2016), ignorando un trabajo a largo plazo para lograr transformaciones estructurales para el DS.

No obstante, ALC tienen varias características socioeconómicas que resaltan la importancia de esta región en el mundo; por un lado, tiene gran cantidad de recursos naturales que la convierten en un referente mundial en la producción de este tipo de recursos, que ha aumentado de forma significativa durante el período 1990 – 2012 la producción de oro, molibdeno de mina y cobre de mina y el cobre refinado. Se destaca por sus reservas petroleras y es considerada una potencia agrícola en productos como la soja, la carne, el maíz y la leche. Además, posee un tercio de las reservas mundiales de agua dulce, un 15% de la superficie agrícola mundial y 6 países son considerados megadiversos en el mundo (CEPAL, 2014).

Entre los principales problemas de la región se destaca la creciente insatisfacción de los ciudadanos con los gobiernos y las instituciones públicas<sup>3</sup>, motivado por las exigencias de la clase media, la desigualdad social, el escaso crecimiento económico de la región, la insatisfacción con los servicios públicos, las tasas de desempleo y el poco desarrollo

---

<sup>2</sup> América Latina y el Caribe se considera la región más desigual del mundo (OCDE, 2017, p. 11).

<sup>3</sup> El 75% de la población tiene poco o ninguna confianza en el 2017 en las entidades públicas y el gobierno (OCDE et al., 2018).

estructural y los altos niveles de corrupción de la región. Por otro lado, el Informe de Planeta Vivo 2018, señala la disminución del 89% de las poblaciones de especies entre 1970 y 2014 y de las reservas de agua dulce en Centro América y América del Sur (WWF, 2018), agravando la situación medioambiental de la región, que ha basado gran parte de su actividad económica en la explotación de recursos naturales.

Con este panorama, se ha replanteado el papel del Estado para que realicen acciones que mitiguen estos problemas y generen bienestar a la población (OCDE, 2017) además, se ha considerado como una oportunidad de “repensar las instituciones para construir un nuevo vínculo entre el Estado, los ciudadanos y el mercado, que promueva las sinergias y fortalezca las interacciones entre los tres situando las exigencias y el bienestar de los ciudadanos en el centro” (OCDE et al., 2018, p. 20).

Por todo lo anterior, surge la necesidad de que los Estados reevalúen el papel de la actividad económica y que tomen en cuenta aspectos como el bienestar social de la población y la protección del medio ambiente como medidas prioritarias para alcanzar el equilibrio y mitigar los daños ocasionados por los desastres naturales y las crisis sociales que afectan a la población más vulnerable. Así mismo, se hace un llamado para que las entidades adopten políticas y acciones para una operación eficaz y eficiente que satisfaga las necesidades internas de la ciudadanía y las presiones externas de los inversionistas, los organismos de integración regional (Organización de Estados Americanos – OEA, Comisión Económica para América Latina y el Caribe – CEPAL, Mercado Común del Sur (MERCOSUR) y Comunidad Andina de Naciones - CAN) y los organismos internacionales (OCDE, BM, ONU,)), entre otros, para demostrar la capacidad de lograr el desarrollo económico, social y medioambiental a mediano y largo plazo.

Como se ha manifestado anteriormente, la RS en los países en vías de desarrollo ha sido escasa debido a sus particularidades económicas, sociales y medioambientales. En Latinoamérica la situación no ha sido diferente, aunque en los últimos años se han presentado avances en el sector privado, debido a la presencia de empresas multinacionales en la región, pero que difieren de los avances que se han alcanzado en los países desarrollados, donde se han concentrado los principales estudios sobre la RS.

El poco avance en temas de RS en Latinoamérica, obedece a sus problemáticas particulares en materia social, medioambiental y dotacional e institucional, que los separa de las condiciones de otras regiones como Europa y dificulta su aplicación en este contexto. Desde el punto de vista institucional se observan las políticas deficientes, los controles poco efectivos, la capacidad insuficiente de los recursos humanos en la administración pública, la escasa participación de la sociedad y no reconocer la sostenibilidad como una prioridad (González-Morales & León, 2013).

Pero este panorama cambia un poco con la publicación de la Agenda 2030 y otros acuerdos, que reconocen la necesidad de preservar el planeta para las generaciones futuras, obligando a los países de ALC y a otros miembros de la ONU a tomar acciones contundentes en temas sociales como la disminución de la desigualdad social, la protección del medio ambiente ocasionada por las pérdidas que ha sufrido en los últimos años y la búsqueda del bienestar social.

Por otro lado, esta agenda también busca alcanzar el pleno empleo, la participación de la ciudadanía y la transparencia para crear “conciencia de los límites ambientales, económicos y sociales del estilo dominante del desarrollo que permite que sea mucho más fuerte en los años recientes” (CEPAL, 2016, p. 11) obligando a los gobiernos a tomar acciones en diversos sectores y utilizar diferentes herramientas para alcanzar las metas relacionadas con los ODS, obteniendo algunos avances en el tema de la RS que han contribuido a trabajar en la consecución del DS.

A pesar de las diferencias en materia económica, social y medioambiental que se encuentran en los países desarrollados y en vías de desarrollo, también hay características que permiten implementar políticas e iniciativas compartidas. En el trabajo de Kowszyk et al. (2015) destacan que existen valores y principios comunes entre países de la UE y ALC<sup>4</sup>, como la democracia, el estado de derecho, los derechos humanos

---

<sup>4</sup> Que se encuentran adscritos en la relación entre la UE y la CELAC

y el objetivo común de la sostenibilidad, que han permitido la alianza EUCELAC entre las dos regiones para avanzar sobre los temas en común.

Dentro de las iniciativas a nivel regional asociada con los temas de la RS, se destaca el trabajo de la Comunidad de Estados Latinoamericanos y Caribeños<sup>5</sup> (CELAC), que ha promovido diversas iniciativas entre los países de ALC y la UE, que involucra aspectos para la construcción de planes de nacionales de RSE en el año 2013 (Comunidad de Estados Latinoamericanos y Caribeños, 2013), derechos humanos, lucha contra el cambio climático y la aplicación efectiva de la Agenda 2030 (EU-CELAC, 2018).

Con respecto a las acciones de RSE en América Latina, Kowszyk et al (2015) concluyen que es un campo poco trabajado y los avances más importantes han surgido principalmente de iniciativas del sector privado debido a la cantidad de multinacionales que se encuentran ubicadas en esos territorios. No obstante, es considerado un tema de interés de los gobiernos centrales para la elaboración de los planes de gobierno, la atracción de inversión extranjera y para dar respuesta a las necesidades de diferentes usuarios, incluyendo a los organismos internacionales y esto ha permitido que los gobiernos centrales realizan acciones para promover la adopción de iniciativas socialmente responsables en el sector público y en el privado.

Entre los aspectos más importantes de la RSE en ALC, Kowszyk et al. (2015) destacan:

- Que la RSE como política o programa público, es aún incipiente, presentándose de manera heterogénea según sector o actividad económica, extensión geográfica y la apertura internacional de las empresas (p. 61).
- La región está cada vez más involucrada en la adopción de guías y estándares internacionales relacionados con el DS, para insertarse en la economía mundial.
- No existe cooperación regional integrada para fomentar la RSE, pero se destacan casos como el del Chile, Colombia y Costa Rica para establecer mecanismos de

---

<sup>5</sup> Es un mecanismo intergubernamental de diálogo y concertación política. Su membresía incluye a los treinta y tres (33) países de América Latina y el Caribe, que entró en funcionamiento en el año 2011. Información consultada en <http://www.sela.org/celac/quienes-somos/que-es-la-celac/> el 17 de febrero de 2019.



colaboración con el sector privado para favorecer la formulación de políticas públicas relacionadas con acciones socialmente responsables

- A pesar de no tener una política o acciones coordinadas para la promoción de la RSE, son pocos los Estados que carecen totalmente de RSE, ya que han firmado convenios o convenciones internacionales que les invitan a promover este tipo de prácticas, incluyendo alianzas con el sector privado para dar respuesta a las necesidades sociales de la población.
- Varios aspectos que componen la RSE se encuentran regulados en el ordenamiento jurídico de la región debido a los convenios internacionales que han firmado o ratificado con diversos organismos (OIT, ONU, OCDE, etc.).
- Hay organizaciones internacionales como la CELAC, la OEA y MERCOSUR que apoyan la consecución de objetivos ligados a la RSE, a través de modelos de acción y entregando pautas normativas sobre el tema.
- En Estados federales como Argentina, Brasil y México se promueve temas de la RS desde los gobiernos locales, destacando algunas municipalidades que son muy activas en la materia (p.31). A diferencia de los gobiernos unitarios cuya definición de políticas se realiza desde el nivel central y es aplicable para todas las autoridades locales.
- El sector público comenzó a trabajar sobre la RSE enfocándose en los temas de inequidad, inserción social, medio ambiente y la relación con las comunidades, porque en esta región predomina la actividad extractiva de materias primas como en Brasil, Bolivia, Chile, Colombia, Perú, y Venezuela, y esto impuso a las empresas la necesidad de coordinarse con las comunidades locales y disminuir y/o compensar sus impactos ambientales.

#### **1.4.1.1 La RS en la Alianza del Pacífico**

Con respecto a la AP, se puede destacar su importancia en materia política, social, económica y medioambiental, debido a las características de los países que la conforman y por su papel relevante en el desarrollo de la región, vinculado con los acuerdos comerciales, la estructura económica y política de los últimos años y su

actividad económica principal producto de la explotación de los recursos naturales que también representan los problemas al medio ambiente más importantes de la región.

La dotación de recursos naturales constituye uno de los principales activos estratégicos de la región. En el caso de la minería, Chile es el principal productor de cobre en el mundo, México es el primero en plata, el quinto en molibdeno y de plomo de mina, Por su parte Perú se encuentra entre los principales productores mundiales de plata, cobre, oro y plomo y Colombia es el séptimo en el níquel refinado (CEPAL, 2014). La exportación de este tipo de recursos ha significado una de las principales fuentes de recursos de la economía de los países de la región, pero también ha traído como consecuencia en algunos países, la baja creación directa de empleo, dificultad de diversidad en la economía y crecientes problemas ambientales (CEPAL, 2014). Por otro lado, México, Perú y Colombia se encuentran dentro de los 6 países de la región que son considerados como los más megadiversos del mundo.

La integración económica de la AP se convirtió en una de las alianzas más importantes de Latinoamérica desde el año 2011, que representa la octava economía en términos de PIB representa el 37% del PIB de Latinoamérica y 51.971 millones de dólares corresponden a la IED de la Alianza, con un mercado de 225 millones de personas y un PIB per cápita promedio de US\$16 758.8, que se ha convertido en el eje para hacer negocios en el continente, incentivar transacciones conjuntas, brindar oportunidades para la inversión extranjera y emprendimientos en diversas áreas (Alianza del Pacífico, 2017).

Además, esta Alianza tiene acuerdos de comercio con países y organizaciones en Canadá, Estados Unidos, Nicaragua, el Triángulo del Norte, Costa Rica, Panamá, la Comunidad Andina de Naciones (CAN), Mercosur, Venezuela, Caricom, China, República de Corea, Tailandia, Malasia, Japón, Australia, Nueva Zelanda, Singapur, Brunéi, India, Vietman, Israel, AELC y la Unión Europea (Alianza del Pacífico, 2017, p. 9), que los obliga a mantener unas prácticas económicas consistente con el entorno internacional.

Por otro lado, México y Chile son miembros de la OCDE desde 1994 y 2010 respectivamente y en el año 2018 se aprobó la vinculación de Colombia a esta organización, lo que permite tener una mayor cercanía a las dinámicas internacionales que los países deben adoptar e incluye aspectos relacionadas con la adopción de prácticas socialmente responsables y acuerdos para trabajar en el DS.

En resumen, se puede considerar que el análisis en conjunto de la AP permite analizar un grupo importante de países de la región con respecto a los avances de los gobiernos nacionales y locales para avanzar las prácticas de sostenibilidad y alcanzar las acciones de DS propuestas en diversas iniciativas en materia económica, medioambiental y social. Este estudio contribuye a la región para avanzar en este propósito mundial, por su importancia y puede marcar un plan de liderazgo para diversos temas de sostenibilidad.

### 1.5 La relación entre la contabilidad y la sostenibilidad

El reconocimiento de las dificultades medioambientales y sociales que han afectado al planeta en las últimas décadas y el requerimiento para emprender acciones que permitan mitigar esta situación, también ha planteado la necesidad de informar sobre los impactos sociales y medioambientales de las organizaciones (Deegan, 2017), ampliando la concepción de rendición de cuentas tradicional dirigida a los resultados financieros de las organizaciones, para incorporar información no financiera en los informes que presentan a diversos usuarios. Este cambio ha propiciado el reconocimiento de otros aspectos que afectan el sistema económico y que son reconocidos desde la perspectiva de la Contabilidad Social y Medioambiental, que surgió en la década de los 70 (Mathews, 1997; Parker, 2011).

Aunque la contabilidad social y medioambiental, se considera un término heterogéneo, los autores coinciden en destacarla como un proceso de rendición de cuentas que involucra los impactos sociales y medioambientales de la organización para un amplio número de usuarios (Deegan, 2017). Para Gray, Owen y Maunders (1987) la contabilidad social y medioambiental es el proceso de comunicación de los efectos sociales y medioambientales de las acciones económicas para un grupo de interés particular y para

la sociedad en general, ampliando la rendición de cuentas financiera tradicional de las organizaciones. Desde este enfoque se reconocen las responsabilidades con usuarios diferentes a los accionistas o propietarios, que requieren otro tipo de información, para evidenciar las acciones de las organizaciones para mitigar el daño ambiental y las crisis sociales.

El mayor auge de la contabilidad social y medioambiental<sup>6</sup> se afianzó a finales de los 90, con la incorporación del concepto de TBL (Elkington, 1998a) que vincula los aspectos económicos, sociales y medio ambientales en los informes que generan las empresas denominados “informes de sostenibilidad” o “informes de responsabilidad social”, relacionados con la publicación de estándares como el GRI (Ball, 2004; Deegan, 2017) y por el interés de los gobiernos, los organismos de contabilidad y las organizaciones independiente para abordar este tipo de iniciativas (Deegan, 2002).

La inclusión de aspectos ambientales y sociales en las prácticas de contabilidad y en la presentación de informes es un tema de interés para la sostenibilidad (Farneti & Guthrie, 2009; Goswami & Lodhia, 2014; Guthrie et al., 2010), en la medida que permite tener más información para medir el desempeño de las organizaciones no solo en términos financieros y para responder a las demandas de los usuarios internos y externos (Del Bello, 2006). Estos aspectos, son considerados como un medio para impulsar cambios en las actitudes de las organizaciones para que la toma de decisiones se realice teniendo en cuenta los aspectos de la sostenibilidad (Ball, 2004) y para avanzar en el DS (Farneti & Guthrie, 2009; Williams, 2015). Además, permite mostrar las credenciales ecológicas y sociales de las organizaciones y las acciones que realizan para cumplir con esos propósitos (Ball & Bebbington, 2008).

En el sector público, la contabilidad se ha centrado en los aspectos presupuestarios y financieros, que se ha caracterizado en los últimos años por la adopción de estándares

---

<sup>6</sup> En la década de los 90 se introduce el concepto de contabilidad para la sostenibilidad, que hace referencia a la línea que se centra en las cuestiones medioambientales y sociales de las organizaciones para garantizar la agenda de sostenibilidad (Goswami & Lodhia, 2014).

internacionales de información financiera, bajo el criterio de devengo (IPSASB, 2013). Sin embargo, la gestión del gobierno no se evalúa a través de la magnitud beneficio económico, sino más bien por impulsar políticas públicas que buscan el valor social y obliga a pensar en una agenda distintiva para la contabilidad y la rendición de cuentas de la sostenibilidad (Farneti & Guthrie, 2009).

Como manifiesta Del Bello (2006) la contabilidad financiera tradicional no es suficiente en la medida que las acciones de las entidades no pueden ser evaluadas sin tener en cuenta la información asociada con su capital social y medioambiental y su análisis se ha concentrado principalmente en los resultados contables y los flujos de caja y no proveen los elementos necesarios para tomar decisiones para la sostenibilidad.

Así las cosas, resulta relevante la incorporación de los aspectos sociales y medioambientales en las entidades públicas, debido a su capacidad para mitigar las externalidades negativas y fallos del mercado (Guthrie et al., 2010). Además, las condiciones actuales de los territorios exigen un enfoque de desarrollo más sostenible, pero aún es un tema que se encuentra en una etapa incipiente (Fusco & Ricci, 2019; García et al., 2013). Por lo tanto, se considera que la investigación sobre la contabilidad para la sostenibilidad o la contabilidad social y medio ambiental ha sido limitada en el sector público y se ha dirigido principalmente al estudio del sector privado (Joseph, Pilcher, & Taplin, 2014).

En la agenda 2030, la ONU es clara en manifestar la importancia de los gobiernos para realizar seguimiento y rendir cuentas sobre los avances de los compromisos pactados por los Estados miembros:

“Nuestros Gobiernos son los principales responsables de realizar, en el plano nacional, regional y mundial, el seguimiento y examen de los progresos conseguidos en el cumplimiento de los Objetivos y las metas durante los próximos 15 años. Para fomentar la rendición de cuentas a nuestros ciudadanos, llevaremos a cabo un proceso sistemático de seguimiento y examen en los distintos niveles, como se indica en esta Agenda y en la Agenda de Acción de Addis Abeba”(ONU, 2015, p. 13).

### 1.5.1 La divulgación de información de RS

En los últimos años se ha demostrado la necesidad de presentar información más amplia (Farneti & Guthrie, 2009), acorde con las exigencias sociales y económicas que son asuntos críticos para las organizaciones (Goswami & Lodhia, 2014) y el compromiso por alcanzar el DS, han promovido la generación y divulgación de información voluntaria desde las dimensiones económica, social y medioambiental, como un mecanismo de rendición de cuentas que permite evidenciar el compromiso y la participación de las partes interesadas para aumentar la transparencia (Moneva, 2007).

Ésto ha permitido que las organizaciones hayan contemplado este tipo de aspectos en un informe complementario al financiero tradicional, a partir de la publicación de directrices de organismos como la GRI para su elaboración (Hahn & Kühnen, 2013; Higgins & Larrinaga, 2014; Roca & Searcy, 2012), que incorporan las tres dimensiones de la perspectiva de TBL (Elkington, 1998b), desde finales de la década de los 90.

Este tipo de informes ha ampliado el concepto de rendición de cuentas, reuniendo los aspectos no financieros en la información que generan las organizaciones. En este contexto, Gray, Owen, y Adams (1996) consideran que la rendición de cuentas se concibe como el compromiso de entregar cuentas de las acciones en las que sea responsable la organización, que no se limita solamente a los aspectos tradicionales de los informes financieros, sino que constituye un espacio para involucrar la información relacionada con aspectos sociales y medioambientales en que las organizaciones tengan obligaciones. Más aún, Thomson (2014) considera que tanto la sostenibilidad como la rendición de cuentas de cualquier entidad, representa la pluralidad de intereses, poderes, perspectivas epistemológicas y ontológicas de los diferentes participantes.

Con base en este enfoque, se resalta el interés general y global para la presentación de informes voluntarios relacionados con los aspectos de la RS (Gallego-Álvarez & Quina-Custodio, 2016), destacando “la gran expansión en la publicación de informes de sostenibilidad en las últimas décadas y especialmente en el comienzo del siglo XXI” (Moneva, 2007, p. 291). Esta tendencia ha estado acompañada de diferentes directrices

y códigos que han propiciado e incentivado a las organizaciones para participar en iniciativas que promueven la preparación de este tipo de información (Buhr, Gray, & Milne, 2014), como se muestra en la Tabla 3.

De estas iniciativas, los estándares que han tenido mayor difusión para la presentación de informes asociados con el concepto de TBL son los elaborados por el GRI (Adams, Muir, & Hoque, 2014; Alcaraz-Quiles et al., 2014a; Dumay, Guthrie, & Farneti, 2010; Hahn & Kühnen, 2013; Navarro, de Los Ríos, et al., 2015; Roca & Searcy, 2012), que surgen desde finales de la década de los 90, con el propósito de ampliar el marco de la contabilidad financiera para incluir informes no financieros a un amplio grupo de partes interesadas (Buhr et al., 2014). El GRI es un centro colaborador del Programa de Naciones Unidas para el Medio Ambiente (PNUMA), que surgió en 1997 por la cooperación de Coalition for Environmentally Responsible Economies (CERES) The Tellus Institute y United Nations Environmental Programme (UNEP) (Moneva, 2007).

Tabla 3. Códigos y directrices de divulgación de información de sostenibilidad

Códigos y directrices	Descripción	Entidad emisora
<b>Pacto Mundial</b>	Se definen 10 principios que se derivan de las declaraciones de la ONU relacionadas con derechos humanos, trabajo, medio ambiente y corrupción, y que gozan de consenso mundial.	ONU (Organización de las Naciones Unidas, 1999)
<b>Guías para informes de sostenibilidad</b>	Establece un marco generalmente aceptado para los informes de sostenibilidad a través de indicadores, del perfil estratégico, económicos, sociales y medioambientales de las organizaciones, Las primeras guías se publicaron en el año 2000 y han sido actualizadas periódicamente.	GRI (Global Reporting Initiative, 2013a)
<b>ISO 26000 Guía sobre RS</b>	Es una norma internacional voluntaria para promover el entendimiento del campo de la RS y complementar otro tipo de iniciativas asociadas con este campo, a través de 7 materias fundamentales.	ISO (ISO, 2010)
<b>ISO 14001</b>	Es un estándar internacional voluntario de gestión ambiental, que especifica los requisitos para un sistema de gestión, para la formulación de políticas y objetivos.	ISO (International Standard Organization, 2015)
<b>AA 1000</b>	Es un conjunto de principios aceptados internacionalmente para evaluar, gestionar, mejorar y comunicar su AccountAbility y el desempeño de la sostenibilidad.	AccountAbility (AccountAbility, 2018)
<b>SA8000</b>	Es un modelo de gestión de RS para promover las mejoras de condiciones laborales, basado en acuerdos internacionales e incluye temas de justicia social y derechos de los trabajos.	Social Accountability International (Social Accountability International, 2014)

Desde el año 2000, el GRI<sup>7</sup> ha publicado cinco versiones de las guías para la presentación de información de sostenibilidad dirigidas principalmente para el sector empresarial: G1 (2000), G2 (2002), G3 (2006), G3.1 (2011), G4 (2013) y estándar GRI (2016), que han sido actualizadas para mejorar la elaboración y publicación de este tipo de informes y además han emitido documentos relacionados con otras iniciativas internacionales como GRI and “ISO 26000: How to use the GRI Guidelines in Combination with ISO 26000” (2010) y la Agenda 2030, Business Reporting On The Sdgs: Integrating The Sdgs Into Corporate Reporting: A Practical Guide (2018), entre otros.

La incorporación de las directrices para la presentación de información social y medioambiental y la necesidad de demostrar acciones relacionadas con el comportamiento socialmente responsable de las organizaciones, han tenido un efecto positivo en la generación y divulgación de informes de sostenibilidad con un crecimiento importante desde finales de los 90 hasta la fecha (Hahn & Kühnen, 2013) como se muestra en el Gráfico 1, con especial interés por parte de las organizaciones del sector privado, principalmente en empresas transnacionales de Europa y Japón (Thomson, 2014). Destacando estas guías como el referente más importante para la elaboración de informes de sostenibilidad (Hahn & Kühnen, 2013), donde alrededor del 80% de las empresas emitieron sus informes basados en las directrices para la presentación de información de sostenibilidad (Fifka, 2012).

Además, se destaca la publicación de informes aspectos sociales y medioambientales, con diversas denominaciones (Hahn & Kühnen, 2013) como, “sostenibilidad”, “desarrollo sostenible”, “responsabilidad social corporativa”, “responsabilidad corporativa”, “Triple Bottom Line”, entre otros (Roca & Searcy, 2012).

En el caso de las entidades del sector público, el GRI también ha realizado avances para incentivar la generación de informes de sostenibilidad. El primero se realizó en el año 2004 con la publicación del proyecto piloto para los informes de sostenibilidad de las

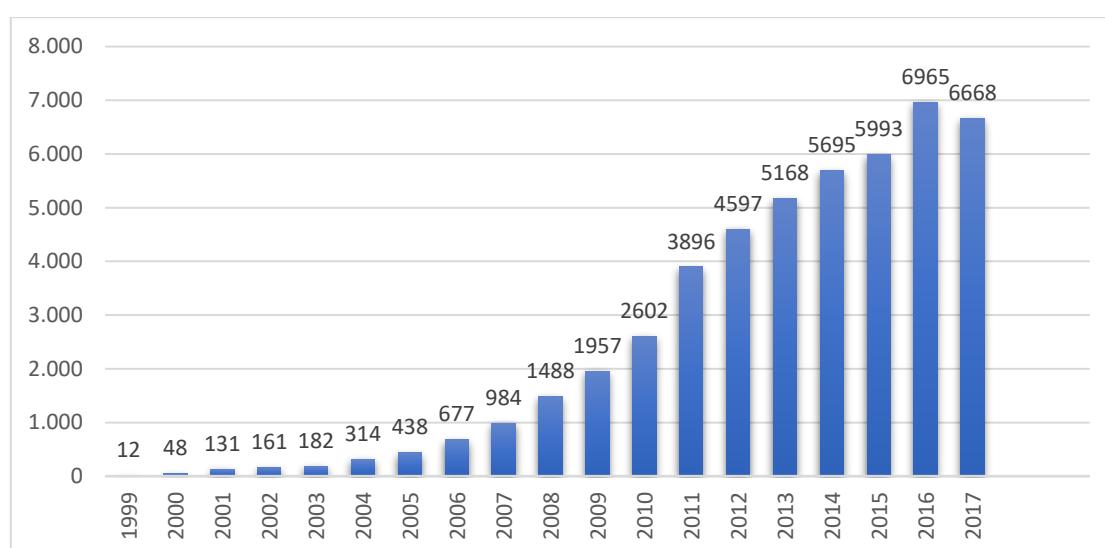
---

<sup>7</sup><https://www.globalreporting.org/information/about-gri/gri-history/Pages/GRI's%20history.aspx>. Consultado el 3 de septiembre de 2018.



entidades públicas<sup>8</sup> como respuesta al requerimiento para que los gobiernos demuestren su liderazgo no solo a través de políticas, sino también desde sus propias acciones. Esto debido a la importancia de este sector reflejada en la cantidad de empleados, proveedores de servicios, consumidores de recursos y su mayor impacto en el progreso nacional y global para el DS (Global Reporting Initiative, 2004), relacionada con la participación de estas entidades en las operaciones comerciales que representan alrededor del 40% a nivel mundial (Ball et al., 2014; Goswami & Lodhia, 2014).

Gráfico 1. Evolución de los reportes de sostenibilidad GRI 1999-2017<sup>9</sup>



En el año 2005 se publicó la versión piloto para las agencias públicas, como una herramienta para la generación de informes de sostenibilidad en todos los niveles de gobierno, organismos de gobierno regional, entidades estatales, alcaldías (ayuntamientos) y departamentos (Global Reporting Initiative, 2005) y en el año 2013 en la publicación “Sustainability Topics for Sectors: What do stakeholders want to know?” se incluye una sección de los tópicos para las entidades públicas (Sección – 52), sobre lo que consideran que los stakeholders necesitan saber de estas entidades en los

<sup>8</sup> El GRI define las entidades públicas como aquellas que elaboran y/o implementan regulaciones, reglas y políticas públicas en el nivel regional, central, federal, estatal, provincial, municipal o local (Global Reporting Initiative, 2004).

<sup>9</sup> [https://www.globalreporting.org/services/reporting-tools/Reports\\_List/Pages/default.aspx](https://www.globalreporting.org/services/reporting-tools/Reports_List/Pages/default.aspx) consultada el 13 de marzo de 2019.

informes de sostenibilidad (Global Reporting Initiative, 2013b), destacando así la importancia de estas entidades para la generación de información vinculada con los aspectos sociales y medioambientales como un mecanismo para la contribución del DS y la necesidad de unas guías para divulgar este tipo de acciones.

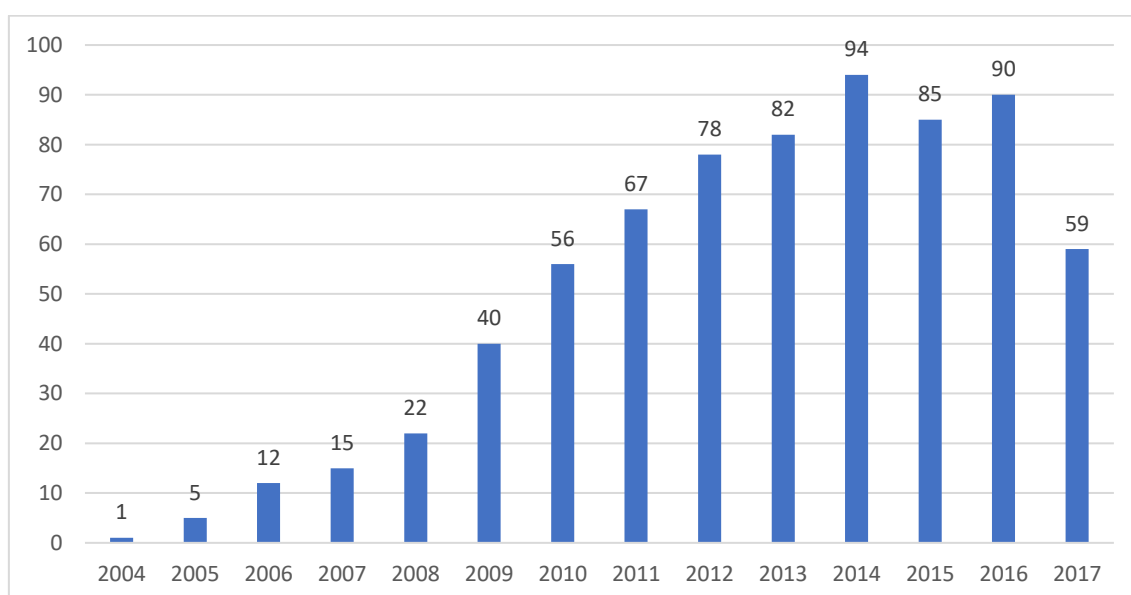
El GRI reconoce que al igual que el sector privado, las entidades públicas deben rendir cuentas a diversos usuarios y que en ambos casos tiene el mismo significado, lo que difiere entre los dos, es el alcance de estos informes, ya que, en el primer caso la información está dirigida principalmente a los accionistas o propietarios de capital, desde el enfoque de la sostenibilidad, mientras que en el sector público la misión consiste en mejorar los servicios públicos y el bienestar porque son custodios de los recursos nacionales y tienen el derecho de hacer y defender las leyes (Global Reporting Initiative, 2004).

Además de los antecedentes sobre la importancia de las entidades del sector público para liderar y promover la RS y para alcanzar el DS, estas entidades también han estado sometidas a presiones que han surgido en los últimos años para alcanzar metas u objetivos en términos sociales, medioambientales y por supuesto económicos, teniendo en cuenta su función social y el mayor número de stakeholders que no se limitan únicamente a los ciudadanos sino que incluye también a los organismos parlamentarios o legislativos, los organismos de supervisión, los comités de escrutinio público, consejos de consumidores, oficinas de auditoría y control del sector público, (Greiling, Traxler, & Stötzer, 2015), por lo que se considera que los informes de sostenibilidad pueden contribuir a las exigencias de rendición de cuentas (Williams, 2015).

En este sentido, Ball y Bebbington (2008) observan que los gobiernos asumen un papel directivo que dan lugar a compromisos de rendimiento asociados con la sostenibilidad, que genera que las entidades suministren información superando los aspectos económicos y financieros para atender la información requerida por usuarios y otros interesados, que está asociada con la conservación de recursos naturales y diferentes iniciativas ambientales, aspectos de empleo, salud y seguridad ocupacional, relaciones con la comunidad y participación con diferentes usuarios (Adams et al., 2014).

Sin embargo, la divulgación de información social y medioambiental bajo las directrices del GRI ha tenido baja representación por parte de las entidades públicas (Adams et al., 2014; Domingues, Lozano, Ceulemans, & Ramos, 2017). En el año 2010 representaban el 1.7% del total de informes presentados (Global Reporting Initiative, 2010) y en el año 2017 apenas alcanza el 1%<sup>10</sup>. En el Gráfico 2 se observa el número de informes de sostenibilidad de las entidades públicas, que evidencia la baja cantidad de ellos elaborados bajo la directriz del GRI, con incrementos poco representativos en los años revisados y destacando en el año 2017 una disminución significativa con respecto a los períodos anteriores que puede obedecer al cambio de la guía G4 a los estándares de la GRI publicados en el 2016.

Gráfico 2. Número de informes de sostenibilidad (GRI) en entidades públicas 2004 - 2017<sup>11</sup>



Con respecto a la baja divulgación de los informes de sostenibilidad en las entidades públicas Lamprinidi y Kubo (2008) subrayan tres razones para explicar ese comportamiento: primera, es la falta de un marco de referencia coordinado para la

<sup>10</sup> Información obtenida en la página web [www.globalreporting.org](http://www.globalreporting.org) que reportan un total de 6668 informes de sostenibilidad. Consultado el 13 de marzo de 2019.

<sup>11</sup> [https://www.globalreporting.org/services/reporting-tools/Reports\\_List/Pages/default.aspx](https://www.globalreporting.org/services/reporting-tools/Reports_List/Pages/default.aspx) consultada el 13 de marzo de 2019.

presentación de información relacionada con la sostenibilidad; segunda, estas entidades deben presentar una alta cantidad de informes de diferentes características que dificulta la incorporación aspectos relacionados con la sostenibilidad, y por último, la voluntariedad de estos informes hace que las entidades se concentren en los aspectos legales de información y tenga menor importancia la presentación de informes de sostenibilidad dando como resultado una baja participación y lenta adopción de este tipo de prácticas, punto en el que coinciden García et al. (2013) y Navarro et al. (2010).

A pesar del desequilibrio que existe entre los informes de sostenibilidad de los sectores público y privado, son destacables los avances en el primer caso, a través de diferentes iniciativas para promover la sostenibilidad y que están asociados con la inclusión y los resultados de políticas públicas, contabilidad de carbono, el uso de indicadores de calidad de vida, la implementación de la contabilidad de capital natural y social en los niveles de comunidad y en la nación (Ball et al., 2014).

Por otro lado, como se evidenció en los apartados anteriores, la divulgación de información de sostenibilidad ha tomado relevancia debido a los mandatos de los organismos internacionales (UE, BM, ONU) para que las entidades públicas también adopten prácticas socialmente responsables y presenten información relacionada con estos temas que permitan identificar los avances relacionados con las metas propuestas para la sostenibilidad y el DS. Por esta razón, se considera que es un tema vigente y con gran desarrollo en el futuro cercano para responder a las nuevas dinámicas del mundo y a los organismos internacionales para cumplir las metas de DS.

Además, de las demandas de los grupos de interés para que las entidades adopten medidas sostenibles y más información sobre estos asuntos, resulta necesario que las entidades gubernamentales demuestren un mayor interés por la sostenibilidad, por el manejo de recursos públicos y el compromiso con la rendición de cuentas y la transparencia (Garde & López, 2016; Tirado-Valencia et al., 2016), teniendo en cuenta que los usuarios son cada vez más exigentes en relación a la calidad de las actividades de gobierno, como mecanismos para la transparencia y la rendición de cuentas para las entidades del sector público (Oprisor, Tiron-Tudor & Nistor, 2016).

Por otro lado, se han destacado las razones y ventajas de la preparación y presentación de informes de sostenibilidad por parte de las entidades públicas. El punto focal del GRI en Australia presentó cinco razones de la importancia de los informes de sostenibilidad en el sector público:

- 1) Resaltan la visión cambiante de la sociedad que influye en mayores expectativas sobre su papel en la sociedad.
- 2) Se asocian con la responsabilidad de administrar apropiadamente los recursos y bienes públicos para el apoyo de los ODS.
- 3) Los informes pueden estar vinculados con el desempeño financiero de la entidad y el impacto en los recursos importantes y las relaciones que se desprenden por los beneficios de la rendición de cuentas en la información clave para el desempeño de las organizaciones.
- 4) Incentivan a las organizaciones para que estén alineadas con otras y,
- 5) Disminuyen la complejidad y dificultad de los informes mediante conexiones de diversos temas que permitan un pensamiento holístico en las entidades (Global Reporting Initiative Focal Point Australia, 2012).

Por su parte, García et al. (2013) considera que este tipo de prácticas contribuyen al reforzamiento de los compromisos de la organización; demostrando la responsabilidad y el progreso ante los ciudadanos, la integración de la sostenibilidad en las operaciones mediante la revisión y reorganización de las operaciones internas que se ajusten al DS y sirve como un modelo a seguir para facilitar la comunicación entre los empleados públicos y los ciudadanos, a través del dialogo que incentive la transparencia de la entidad. Adicionalmente, Niemann y Hoppe (2018) consideran que contribuyen al aprendizaje organizacional mediante procesos que permiten una mejor administración y un sistema de comunicación valorado por terceros y, a la participación y toma de decisiones por parte de los ciudadanos.

En este sentido Dumay et al. (2010) enfatizan en la importancia de este tipo de informes, porque permiten demostrar el rendimiento y las relaciones públicas con los ciudadanos principalmente, como respuesta a las demandas de un mayor control y más información,

además se consideran esenciales para los propósitos del DS a través de diferentes iniciativas para cumplir los compromisos de estas entidades.

En definitiva, a pesar de los pocos informes formales de sostenibilidad para las entidades públicas, se ha demostrado que están interesadas en las iniciativas y en la divulgación de información asociada con los aspectos económicos, sociales y medioambientales pero la presentan utilizando otros mecanismos informales para su divulgación como son las páginas web oficiales, noticias, redes sociales, entre otras (Larrinaga-González & Pérez-Chamorro, 2008; Lodhia, Jacobs, & Park, 2012; Niemann & Hoppe, 2018).

### **1.5.2 La información integrada para el sector público y privado**

El proceso de evolución de la rendición de cuentas con el reconocimiento de los aspectos sociales y medioambientales permitió la generación de nuevos informes financieros y no financieros, que aumentaron su extensión y la complejidad para atender las demandas de los stakeholders. Sin embargo, esto también ocasionó que la información se presentara de manera dispersa, desconectada y en algunos casos desordenada, resultando de difícil comprensión para la rendición de cuentas y la transparencia.

En este sentido, se consideró que era necesario generar informes bajo la perspectiva de la información integrada en las organizaciones y para este propósito en el año 2010 se creó el International Integrated Reporting Council (IIRC), cuyo objetivo fue establecer los lineamientos para la generación de informes involucrando la estrategia, las perspectivas empresariales y teniendo en cuenta los criterios de sostenibilidad para informar acerca del valor de la empresa (Rivera-Arrubla, Zorio-Grima, & García-Benau, 2016).

En el año 2013, la IIRC publicó el primer marco internacional sobre reportes integrados (RI) que tuvo como objetivo la incorporación del pensamiento integrado en las prácticas organizacionales de los sectores público y privado, para la asignación de capital eficiente y productivo, que actuara como fuerza para la estabilidad financiera y la sostenibilidad para la generación de valor, mediante la incorporación de información de los capitales

financiero, industrial, intelectual, humano, social y relacional y por último, el natural (International Integrated Reporting Council - IIRC, 2013), mediante la divulgación de información financiera y no financiera (Guthrie, Manes-Rossi, & Orelli, 2017).

Los RI han sido aceptados y elaborados en empresas del sector privado de carácter multinacional principalmente (Garde & López, 2016), debido a que el enfoque inicial del marco normativo está dirigido a las corporaciones. No obstante, la IIRC ha manifestado la intención de vincular a las empresas públicas y a las organizaciones sin ánimo de lucro en la generación de este tipo de informes (Rivera-Arrubla et al., 2016) por manifestaciones de diferentes actores para su implementación en el sector público (Gómez-Villegas, 2017).

En el año 2016 el IIRC y el Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (CIPFA) con el respaldo del BM publicaron la Guía “Integrated thinking and reporting. Focusing on value creation in the public sector” para explicar a los líderes del sector público como el pensamiento y los RI pueden ayudar al sector a aprovechar al máximo los recursos, fomentar un comportamiento correcto y demostrar a las partes interesadas cómo están logrando la estrategia y creando valor a corto y largo plazo (IIRC, CIPFA, & World Bank, 2016).

Aunque son pocos los avances de este tipo de informes en las entidades del sector público, Manes-Rossi (2018) considera que la unificación de todos los informes en uno es la oportunidad para presentar una visión holística de estas entidades, además pueden mejorar la transparencia y la rendición de cuentas, se pueden asociar con la creación del valor público en estas entidades por su función social y con aspectos asociados con la sostenibilidad, pero también destaca que el marco vigente para los IR no genera apoyo suficiente para estas entidades, para considerarlo como un instrumento para la rendición de cuentas en este sector, por lo que son necesarios más avances en este campo para la correcta aplicación y el logro de objetivos de sostenibilidad.

A pesar de su incipiente desarrollo en el sector público, se considera que es un reto para las administraciones públicas en el futuro, porque los RI pueden ser considerados como

un mecanismo para aumentar la transparencia, ganar legitimidad y mejorar la eficiencia en el uso de los recursos públicos (Brusca & Labrador, 2017), sobre el cual se debe trabajar para lograr incorporarlo en los procesos de gestión de las entidades como un requerimiento explícito, teniendo en cuenta el contexto y la diferenciación de concepto de valor (Gómez-Villegas, 2017; Katsikas, Manes Rossi, & Orelli, 2017).

En cuanto a la información integrada en las entidades públicas de Latinoamérica, Gómez-Villegas (2017) hace énfasis en la baja emisión de los RI, de acuerdo con el marco conceptual del IIRC, destacando la divulgación de estos informes por parte de empresas públicas de energía y de servicios públicos como un mecanismo para ganar legitimidad, debido a que sus actividades se consideran sensibles y no como una política pública.

#### 1.6 La investigación de RS en el sector público

El interés por la elaboración y presentación de informes asociados con aspectos sociales y medioambientales desde finales de los años 90, también ha tenido como resultado una ampliación de la línea de investigación asociada con las prácticas sociales y medioambientales de las organizaciones, que inició desde la década de los 70 (Fifka, 2012; Parker, 2011) y ha tenido mayor relevancia desde principios del siglo XXI como consecuencia de la introducción de las directrices del GRI para la elaboración y presentación de los informes de sostenibilidad y que se ha mantenido vigente hasta la actualidad, como uno de los temas más importantes en el área de la contabilidad, por considerarse como un mecanismo para la rendición de cuentas de las organizaciones.

La investigación de estos temas por parte de los académicos ha tenido varias vertientes interesantes: en primer lugar, estos estudios se han concentrado especialmente en el sector empresarial (Fusco & Ricci, 2019), con énfasis en las grandes compañías, multinacionales y las que participan en el mercado de valores (Fifka, 2012) con el mayor número de publicaciones y poca participación de los estudios en organizaciones sin ánimo de lucro como las autoridades públicas y las organizaciones no gubernamentales (ONG) (Hahn & Kühnen, 2013); en segundo lugar, la investigación se ha dirigido principalmente a la descripción de las prácticas de divulgación y a explicar los factores



que influyen para que las organizaciones divulguen este tipo de información y en tercer lugar, la investigación ha sido en países desarrollados principalmente de habla inglesa, en Estados Unidos y Europa (Fifka, 2012; Thomson, 2014), dejando un desequilibrio en el estudio de los aspectos sociales y medioambientales en los países en vías de desarrollo y las economías emergentes (Ali et al., 2017; Idemudia, 2011).

Con respecto a las entidades públicas, la investigación sobre las prácticas sociales y medioambientales y de divulgación de información de sostenibilidad ha tenido poco desarrollo (Fusco & Ricci, 2019; Guthrie et al., 2010; Hahn & Kühnen, 2013; Lamprinidi & Kubo, 2008; Lima & da Silva, 2019; Marcuccio & Steccolini, 2009), que evidencian el insuficiente interés de los académicos que no lo han considerado como una línea de investigación relevante (Alcaraz-Quiles et al., 2017; Guthrie et al., 2010; Niemann & Hoppe, 2018).

Este panorama en la investigación, contrasta con la importancia de estudiar la gestión de la sostenibilidad para garantizar su contribución al DS, teniendo en cuenta que las expectativas de rendición de cuentas siempre serán mayores que las del sector privado, porque sus funciones están encaminadas a garantizar el bienestar social y la justicia (Guthrie et al., 2010; Williams et al., 2011).

Para comprender el desarrollo de esta línea de investigación, este apartado tiene como objetivo **describir la evolución de la literatura sobre la RS en el sector público durante el periodo 2004 - 2018<sup>12</sup> en las bases de datos Scopus y Web of Science (WoS), a partir del análisis de contenido de los artículos publicados sobre el tema**, para establecer el número de publicaciones anuales, las temáticas presentadas, los enfoques de investigación, la selección de la muestra y su localización geográfica.

---

<sup>12</sup> La última consulta en la base de datos de Scopus y WoS fue realizada en el mes de febrero de 2019.

Para contextualizar la investigación sobre la RS en las entidades públicas<sup>13</sup> se seleccionaron los artículos publicados en las revistas indexadas en Scopus y WoS desde el año 2004, que fue el año en que el GRI presentó el proyecto para la elaboración de un suplemento de los informes de sostenibilidad de las entidades públicas de acuerdo con sus características (Global Reporting Initiative, 2004) y se considera un referente para la investigación y publicación sobre temas de RS en estas entidades.

En la búsqueda de los artículos para este apartado se utilizaron los siguientes criterios de búsqueda en el título de la publicación y en el área de conocimiento “Business, Management and Accounting” en Scopus y “Business and Management” en el caso de WoS.

- 1) “social responsibility” and “government”
- 2) “social responsibility” and “public sector”
- 3) “social responsibility” and “public administration”
- 4) “sustainability” and “government”
- 5) “sustainability” and “public administration”
- 6) “sustainability” and “public sector”

También se incluyen sinónimos o palabras similares de este tema de investigación como “SR” y “public entities” que se encontraron en el análisis de los artículos y también aquellos que abordan la investigación de aspectos sociales y medioambientales en el sector público.

Para el estudio de la información, se realizó un análisis de contenido de los documentos para la construcción de los indicadores bibliométricos, tomando como referencia algunos trabajos previos relacionados con el análisis de la literatura sobre RS. En el trabajo de De Bakker, Groenewegen y Den Hond, (2005) se realiza un análisis

---

<sup>13</sup> Definidas como aquellas entidades que elaboran y/o implementan regulaciones, reglas y políticas públicas en el nivel regional, central, federal, estatal, provincial, municipal o local (Global Reporting Initiative, 2004).

bibliométrico de la investigación y teoría entre la Responsabilidad Social Corporativa y el Desempeño Social Corporativo durante 30 años; Benavides, Guzmán y Quintana (2011) efectúan un análisis de la evolución de la literatura de la RS y la empresa familiar desde 1961 hasta el año 2008; el trabajo de Herrera, Larrán, Lechuga y Martínez-Martínez, (2015) analizan literatura de la RS en las PYMES entre 1976 y 2013 y Valenzuela, Linares, y Suárez (2015) hacen un análisis bibliométrico de la RSE en el contexto mundial, latinoamericano y colombiano entre 1971 y 2015.

### 1.6.1 Principales resultados

El análisis descriptivo de la literatura se realizó mediante la incorporación de algunos indicadores bibliométricos que permiten establecer las tendencias y los principales aportes a esta línea de investigación. Se describe el número de publicaciones anuales publicados en las revistas académicas, las principales temáticas abordadas en los estudios, las metodologías más utilizadas, la selección de muestras analizadas, las filiaciones entre los autores que han abordado este tema y en último lugar, se describen las zonas geográficas donde se han realizado los estudios.

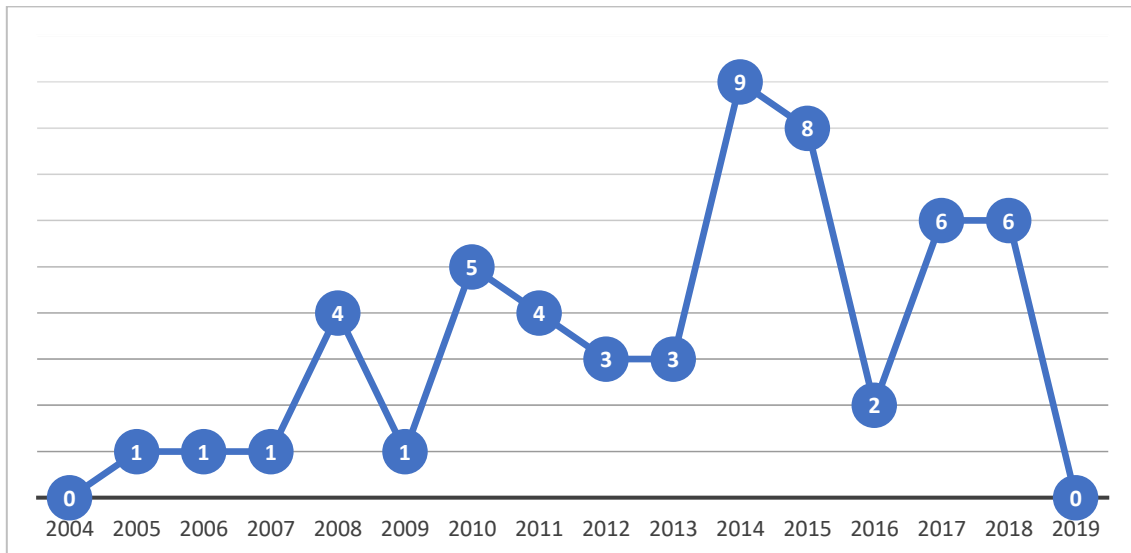
#### *1.6.1.1 Evolución de publicaciones sobre RS en el sector público*

Como resultado de esta búsqueda se encontraron 54 documentos que cumplen con los criterios de búsqueda definidos (Anexo 1). Como se muestra en el Gráfico 3, destacando el bajo desarrollo de la investigación de temas sociales y medioambientales, por lo que se considera, aún en 2019, en una etapa temprana de desarrollo (Fusco & Ricci, 2019; Lima & da Silva, 2019), al presentar tres publicaciones anuales en promedio hasta el año 2013 y con un crecimiento discreto en los últimos cinco años, en especial en los 2014 y 2015 con 9 y 8 publicaciones respectivamente. Aunque, no existe un hecho o iniciativa relevante que permita justificar este incremento en el número de publicaciones en esta línea de investigación a los períodos anteriormente mencionados.

No obstante, hay que tener en cuenta que estos resultados no pueden ser considerados como definitivos, porque no representan la totalidad de la actividad académica y de

investigación debido a la diversidad de publicaciones que actualmente existen en otras fuentes como libros, tesis, publicaciones en revistas no asociadas a estas bases de datos, ponencias y documentos técnicos de organismos internacionales, entre otros, que también proveen estudios sobre esta temática.

Gráfico 3. Evolución de las publicaciones RS en entidades públicas



#### 1.6.1.2 Principales temáticas de estudio

Entre los principales tópicos se destacan los trabajos sobre las prácticas de divulgación de información de sostenibilidad en los gobiernos locales y de otras entidades públicas (Greiling et al., 2015; Navarro-Galera et al., 2016; Navarro, de Los Ríos, et al., 2015; Ortiz-Rodríguez, Navarro-Galera, & Alcaraz-Quiles, 2018; Othman, et al., 2017; Williams et al., 2011) que representa el mayor número de documentos. En segundo lugar, se encuentran los estudios relacionados con el análisis de las políticas públicas y de los roles que asumen los gobiernos centrales para promover la RS (Albareda et al., 2007; Figueira et al., 2018; Knudsen, Moon, & Slager, 2015; Knudsen, 2018).

En tercer lugar, los investigadores también buscan identificar los factores explicativos para la divulgación de información de sostenibilidad (Alcaraz-Quiles et al., 2015; Alcaraz-Quiles et al., 2014; Cuadrado-Ballesteros et al., 2014; García-Sánchez et al., 2013; Joseph et al., 2014; Joseph & Taplin, 2012). Además, analizan las herramientas para incorporar

la sostenibilidad en las entidades públicas desde el punto de vista organizacional y cultural, con relación a las motivaciones de las entidades y las expectativas de los ciudadanos sobre esta cuestión (Domingues et al., 2017; Gelderman et al., 2017; Sangle, 2009; Vázquez et al., 2016).

Por último, se encuentran los trabajos de evaluación sobre las razones y la importancia de adoptar este tipo de prácticas en las entidades públicas (Farneti & Guthrie, 2009; Guthrie et al., 2010; Guthrie & Farneti, 2008; Mussari & Monfardini, 2010).

#### *1.6.1.3 Enfoque metodológico de la investigación*

En este campo se encuentran trabajos cualitativos, cuantitativos y mixtos, destacando diferentes métodos de investigación, el más utilizado en este tipo de estudios es el análisis de contenido, debido a la relación con los estudios de la información social y medioambiental (Fusco & Ricci, 2019; Guthrie & Abeysekera, 2006; Steenkamp & Northcott, 2007; Unerman, 2000). Esta técnica se ha utilizado en diferentes fuentes de información como las páginas web de las entidades, informes de sostenibilidad, cuentas anuales, políticas, etc.

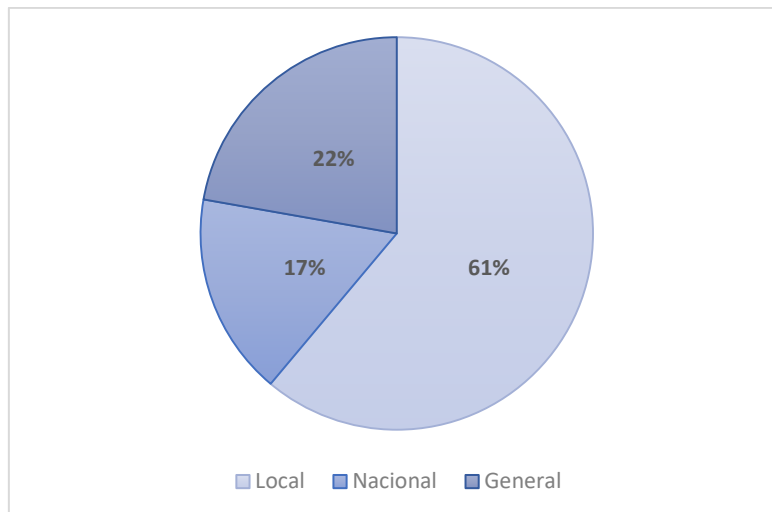
Otras herramientas utilizadas, han sido las entrevistas semiestructuradas y encuestas, que permiten analizar desde criterios descriptivos el estado actual y las características de divulgación de las entidades públicas y en menor proporción, se observan los trabajos empíricos que utilizan modelos de regresión, diferencia de medias, y otras herramientas estadísticas para explicar los factores que influyen en la divulgación de información de sostenibilidad de las entidades, utilizando variables socioeconómicas y políticas principalmente (Alcaraz-Quiles et al., 2015; Cuadrado-Ballesteros et al., 2014; García-Sánchez et al., 2013; Joseph et al., 2014).

#### *1.6.1.4 Selección de la muestra en el estudio*

El estudio de la RS en las entidades públicas se ha desarrollado en todos los niveles de la administración pública. El principal objeto de estudio ha sido en los gobiernos locales

con 34 documentos relacionados, seguido de 12 trabajos de las entidades públicas en general (entidades del nivel nacional o de apoyo), y por último 9 trabajos en el nivel nacional, como se aprecia en el Gráfico 4.

Gráfico 4. Nivel de estudio en las entidades públicas



Las publicaciones se han concentrado principalmente en los gobiernos locales, porque en este nivel hay un mayor vínculo con los ciudadanos y es el espacio propicio para fomentar el desarrollo regional y nacional en la búsqueda de DS (Ball, 2004; Williams et al., 2011) y además, existe un mayor grado de escrutinio sobre las actuaciones de los gobernantes (Alcaraz-Quiles et al., 2015; Navarro et al., 2015). Los trabajos son descriptivos principalmente, sobre las prácticas y nivel de divulgación de la información de sostenibilidad y en menor medida, asociados a los factores que explican la divulgación de información en estas entidades.

También se realizan análisis similares en entidades públicas de diferentes niveles de gobierno, y en el caso de los gobiernos centrales, se concentran en estudiar la RS desde la perspectiva de la emisión de políticas públicas en los países de la UE como los trabajos de Albareda et al. (2007) y Knudsen et al. (2015), entre otros.

#### *1.6.1.5 Ubicación geográfica de la muestra seleccionada*

Con respecto a la ubicación geográfica de las muestras de los estudios, desde el punto de vista continental, Europa y Oceanía representan la mayor proporción de trabajos en estos temas. En un análisis geográfico más detallado, hay 28 trabajos que analizan las prácticas de divulgación de un solo país, siendo Australia el que más trabajos presenta con 10 publicaciones, 8 trabajos en España, 3 en Italia, 3 en Nueva Zelanda, 2 en Malasia y un trabajo en Portugal, Suecia y Estados Unidos asociados con los gobiernos locales, regionales y otras entidades públicas, respectivamente.

En los últimos cinco años también se ha visto una tendencia de análisis entre países, en especial en Europa con énfasis en los gobiernos locales de los países nórdicos y de habla inglesa (Navarro-Galera et al., 2014, 2017; Navarro et al., 2014; Navarro, et al., 2015) y tomando otros países como Dinamarca, Finlandia, Suecia y Noruega (Navarro, et al., 2015) y 4), Dinamarca, Finlandia, Suecia, Noruega, Países Bajos (Navarro, et al., 2015) y en el trabajo de Greiling et al. (2015) analizan las entidades públicas de Austria, Alemania y Suiza que presentan informes de sostenibilidad bajo las directrices del GRI.

#### *1.6.1.6 Autores que participan en la investigación de esta temática*

Al realizar la revisión del número de autores participantes en estas publicaciones, se encontró que los documentos fueron firmados por 154 investigadores, de los cuales el 78% corresponden a trabajos realizados en conjunto y que tienen afiliación con instituciones del mismo país, destacando la alta publicación en este tópico en Australia, España, Italia.

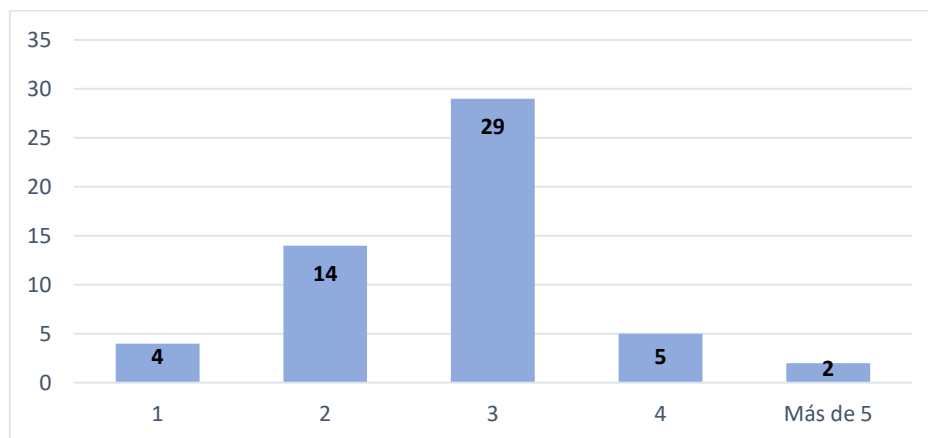
Adicionalmente se destacan 12 publicaciones firmadas por investigadores de instituciones de diferentes países: Australia e Italia (Dumay et al., 2010; Guthrie & Farneti, 2008; Guthrie et al., 2010); Malasia y Australia (Joseph et al., 2014; Joseph & Taplin, 2012); España e Italia (Albareda et al., 2006); Japón y Estados Unidos (Wang, Van Wart, & Lebrede, 2014); Canadá y Reino Unido (Gond, Kang, & Moon, 2011); Dinamarca y Reino Unido (Knudsen et al., 2015); España, Italia y Noruega (Albareda et al., 2008);

Portugal, Italia, Japón y Estados Unidos (Figueira et al., 2018) y por último, el estudio por autores de Italia, Reino Unido y Canadá (Domingues et al., 2017).

En cuanto al nivel de colaboración, el Gráfico 5 se puede evidenciar que el mayor número de publicaciones están realizadas por 3 autores con un total de 29, en menor proporción se identifican 14 realizados por dos investigadores, 4 por un autor; hay cinco documentos con cuatro firmas y se encuentran dos publicaciones con cinco o más autores.

Como conclusión de este apartado, se puede comprobar el escaso desarrollo que ha tenido la investigación en este sector, al encontrarse 54 artículos afines al tema durante 14 años analizados, lo que evidencia el poco interés por parte de los académicos para profundizar en este campo a pesar de los esfuerzos del GRI (Global Reporting Initiative, 2010) y otras instituciones para impulsar la sostenibilidad en estas entidades.

Gráfico 5. Distribución de autores por publicación



Se evidencia que las investigaciones en este sector están enfocadas principalmente a un proceso descriptivo sobre la divulgación de información sobre RS en las diferentes entidades, especialmente en los gobiernos locales, debido a su cercanía con los ciudadanos. Estos trabajos se han concentrado de forma mayoritaria en países de Europa y Oceanía, destacando a Australia como el país con mayor número de estudios.



Por último, se destaca que a pesar de la poca difusión en las publicaciones de carácter científico en el estudio de la RS en el sector público, también se puede considerar su potencial como línea de investigación, debido a las exigencias cada vez mayores de los ciudadanos en relación con los asuntos que les preocupa en materia social y medioambiental y que se hacen más evidentes con el enfoque que ha adoptado la ONU en la Agenda 2030 para el cumplimiento de los ODS, que necesita del liderazgo y compromiso de los gobiernos de los países miembros para cumplir con las metas trazadas.

### 1.7 Enfoque teórico del estudio de divulgación de RS en el sector público

Para abordar el estudio de la divulgación de información voluntaria de RS tanto en el sector público como en el privado, los académicos se han apoyado en diversos enfoques teóricos (Buhr et al., 2014; Deegan, 2002; Fusco & Ricci, 2019; Othman, et al., 2017; Roca & Searcy, 2012), destacando la teoría de la legitimidad (Deegan, 2002, 2014; Guthrie & Parker, 1989), la de los Stakeholders (Freeman, 1984, 2009) y la institucional (DiMaggio & Powell, 1983; Meyer & Rowan, 1977), como referentes predominantes (Hahn & Kühnen, 2013).

A continuación, se presenta una breve descripción de los aspectos más relevantes de las teorías que han sido utilizadas en los trabajos previos asociados con la divulgación de información de RS en el sector público y que se vinculan con los objetivos general y específicos de esta tesis.

#### 1.7.1 Teoría institucional

En el enfoque de la teoría institucional se analizan las razones por las que la organizaciones adoptan estructuras y prácticas similares, destacando que el contexto

institucional<sup>14</sup> en que se encuentran tiene influencia en sus estructuras, permitiendo la creación de nuevas unidades económicas y que las existentes adopten prácticas y procedimientos, en la medida que son reconocidos y aceptados por la sociedad (Campbell, 2006; Meyer & Rowan, 1977). Por lo tanto, se asume que su comportamiento no está asociado directamente con la lógica racional de los negocios, sino como una respuesta a las expectativas del entorno (Frumkin & Galaskiewicz, 2004; Hahn & Kühnen, 2013).

Meyer & Rowan (1977) consideran que, además de las obligaciones normativas de las organizaciones, muchos de los programas, prácticas o los procedimientos que incorporan en su funcionamiento son atribuidas a las presiones de la opinión pública, de electores importantes, de la educación, el prestigio social, las leyes, etc...adoptados mediante procesos de *isomorfismo* con el entorno. Estos aspectos se reflejan en la realidad socialmente construida, para promover su éxito y su supervivencia, en la medida en que la alineación con el entorno institucional, las obliga a cumplir con las presiones externas y mostrarse como organizaciones legítimas (Kostova, Roth, & Dacin, 2008).

Desde el enfoque institucional, DiMaggio y Powell (1983) destacan tres mecanismos para llevar a cabo cambios de isomorfismo institucional. El *isomorfismo coercitivo (1)*, surge de las presiones internas, externas, al igual que por las expectativas culturales de la sociedad. Estas presiones están asociadas a la regulación y a la persuasión de otras organizaciones e instituciones (DiMaggio & Powell, 1983). Respecto a la regulación, un entorno legal común puede afectar varios aspectos del comportamiento y estructura organizacional (Higgins & Larrinaga, 2014). El *isomorfismo mimético (2)*, hace referencia a conductas que adoptan las organizaciones a través de procesos de imitación de aquéllas son consideradas como exitosas y legítimas para dar respuesta a momentos de incertidumbre (DiMaggio & Powell, 1983). El *isomorfismo normativo (3)*, está

---

<sup>14</sup> Las instituciones están establecidas por las normas, los reglamentos, así como las ideas, entendimientos y marcos culturales que han alcanzado algún grado de permanencia social (Higgins & Larrinaga, 2014, p. 273).

relacionado con los esfuerzos de los miembros (o profesionales) de las organizaciones para definir sus propias condiciones y métodos de trabajo (DiMaggio & Powell, 1983).

Una de las características más importantes del isomorfismo en la teoría institucional es la modificación del lenguaje organizacional, porque a través del vocabulario y las etiquetas se definen los objetivos, los procedimientos y las políticas de la organización (Meyer & Rowan, 1977), generando nuevas formas de lenguaje de acuerdo con las necesidades y expectativas de las organizaciones y de la sociedad. En los últimos años la preocupación por los efectos sociales y medioambientales que afectan el planeta, así como las diversas iniciativas para contribuir con el DS, ocasionó el surgimiento de conceptos como la RS, ODM, ODS, el Pacto Global y la lucha contra el cambio climático, entre otros, generando cambios en el vocabulario y en las prácticas de las organizaciones, tanto públicas como privadas.

Esta búsqueda del DS, que es considerado como un concepto social normativo (Steurer et al., 2005), se ha utilizado de forma generalizada para la incorporación de prácticas socialmente responsables en las organizaciones y para evaluar la capacidad de respuesta de los gobiernos, el sector privado y la sociedad civil frente a los problemas que afectan el entorno. También se consideran como un aspecto relevante para que las organizaciones continúen operando, teniendo en cuenta que hay presiones internas y externas para que se gestionen los impactos sociales y medioambientales que producen garantizando su permanencia en el largo plazo.

Asimismo, las iniciativas señaladas para alcanzar el DS toman relevancia en la medida que las organizaciones han estado involucradas en diversos conflictos relacionados con el mal manejo de los recursos naturales o violaciones a los derechos laborales y humanos, entre otros, que han ocasionado resultados negativos para las organizaciones y ponen en riesgo la viabilidad financiera de los negocios. Es destacable que las crisis corporativas de los últimos años han puesto en evidencia que “no considerar indicadores sociales o ambientales, puede tener un impacto negativo en los indicadores de desempeño económico” (Kowszyk et al., 2015).

Una de las prácticas organizacionales para atender las demandas de la sociedad desde finales de los 80 es la adopción de comportamientos socialmente responsables. Para Campbell (2006, 2007), estas prácticas y las condiciones económicas están influenciadas por diferentes factores institucionales: la regulación privada y pública, la presencia de organizaciones no gubernamentales o independientes que monitorean el comportamiento de las organizaciones, las normas de ética empresarial, así como los diálogos organizados entre las corporaciones y sus stakeholders.

Por su parte, Buhr et al. (2014) consideran que las corporaciones elaboran informes de sostenibilidad para responder a las presiones, expectativas y cambios sociales. Estos informes permiten contribuir al discurso público y a la formación de opinión pública de los gobiernos, las ONG, los usuarios y los medios de comunicación y pueden obedecer también a la amplia institucionalización del GRI como base legítima para la RS, que en caso de no ser utilizado significaría una amenaza para la legitimidad de las entidades con respecto a los esfuerzos para divulgar este tipo de información (Higgins & Larrinaga, 2014).

Por lo anterior, se considera que la teoría institucional es una aproximación teórica para entender la aceptación y difusión de los informes de sostenibilidad, involucrando el contexto social en este proceso (Bebbington et al., 2009; Higgins & Larrinaga, 2014), al considerar que las actividades que realizan las organizaciones cuando no hay una justificación clara, obedecen a un proceso de imitación entre similares si es aceptado en un contexto social.

En esta línea Shabana, Buchholtz y Carroll (2017) destacan que los académicos han coincidido en que las fuerzas institucionales son determinantes para la RS por diversas razones, entre ellas: las iniciativas de cambio social, el comportamiento socialmente responsable, la acción social de la comunidad corporativa, las características diferenciadoras de cada país y la autorregulación. Por todo ello, se considera que factores políticos, sociales y culturales influyen en la generación de informes de sostenibilidad (Alcaraz-Quiles et al., 2017).

En cuanto a las entidades públicas, también están supeditadas a diversas presiones y se consideran más vulnerables que las empresas debido fundamentalmente al origen público de los recursos, que exige mayor transparencia y un mayor escrutinio de sus actividades por parte de diversos grupos de interés. Además, estas entidades a pesar de su estructura burocrática son capaces de avanzar y buscar legitimidad de acuerdo con las presiones institucionales a las que se enfrentan (Frumkin & Galaskiewicz, 2004). Se considera que deben realizar la adopción de prácticas que sean acordes con las demandas de los ciudadanos para poder satisfacerlas y generar legitimidad de sus actuaciones y del manejo de los recursos públicos.

En este sentido, Othman et al. (2017) resaltan que los informes sociales y su difusión por parte de estas organizaciones están asociados a los procesos de isomorfismo coercitivo, como resultado de la incorporación de aspectos normativos relacionados con las reformas del sector público. También se asocian al comportamiento mimético mediante la adopción de prácticas para dar respuesta a las expectativas de la sociedad (Greiling et al., 2015), y para establecer acciones que resuelvan los conflictos a los que se enfrentan los ciudadanos relacionados con aspectos sociales y medioambientales (Othman, et al., 2017). Desde el aspecto coercitivo, se asocian a través de la aplicación de reglamentos para ganar o mantener legitimidad ante los usuarios y la sociedad en general.

En los gobiernos nacionales, es evidente la influencia que ejercen los organismos internacionales a través de diversos acuerdos y protocolos para que se promuevan diferentes acciones relacionadas con el DS (ONU, 2000; United Nations, 2015), que obliga a los países a la definición de políticas y a que las entidades realicen acciones encaminadas a cumplir con los compromisos. También se destacan las continuas mediciones globales para evaluar diversas dimensiones que tienen relación con las RS, lo que obliga a los gobiernos a asumir un rol de liderazgo para este tipo de acciones (Gallego-Álvarez et al., 2015). Además, los gerentes de las entidades públicas deben enfrentar los problemas asociados con limitaciones procesales, jurídicas y políticas, y de las partes interesadas tanto internas como externas que tienen impacto en el éxito de las iniciativas de sostenibilidad (Gelderman et al., 2017).

En el caso de los gobiernos locales, se considera que las presiones institucionales han tenido efecto en la forma de divulgación de su información. También buscan la armonía con los valores sociales en su gestión organizacional (Joseph & Taplin, 2012) y la introducción de diversos cambios en la gestión de las alcaldías o ayuntamientos. Se resalta por ejemplo, la adopción del gobierno abierto (e-disclosure) como un mecanismo para atender las demandas de acceso de información de la ciudadanía (Guillamón, Ríos, Gesuele, & Metallo, 2016), que ayuda a las entidades a tener motivaciones institucionales y políticas para adoptar prácticas en el suministro de información a través de los procesos de isomorfismo mimético (Greiling et al., 2015; Marcuccio & Steccolini, 2005). En el contexto local, se destacan los trabajos de nivel de divulgación de información de sostenibilidad utilizando la teoría institucional en Malasia y Nueva Zelanda (Joseph et al., 2014; Othman, et al., 2017), entre otros.

### 1.7.2 Teoría de la legitimidad

Como se indicó anteriormente, una de las razones para que las organizaciones adopten prácticas homogéneas mediante el isomorfismo tiene relación con la búsqueda de legitimidad, que es uno de los puntos centrales de la teoría de la legitimidad (Deegan, 2002). La diferencia entre la teoría de la legitimidad y la institucional, ambas con el mismo objetivo de garantizar la legitimidad, radica en que, en el primer caso, ésta se alcanza a través de las acciones que realiza el gerente para alterar las percepciones de legitimidad de la sociedad, mientras que, en el segundo, a través de unas normas que son impuestas y que deben ser cumplidas por las organizaciones.

Esta perspectiva teórica está basada en la idea de que las organizaciones operan bajo un contrato social en el que aceptan realizar actividades socialmente deseables para garantizar la aceptación de sus objetivos, otras recompensas o la supervivencia de sus operaciones (Guthrie & Parker, 1989). Se centra en la gestión de las organizaciones y en las acciones que realizan con el fin de mantener su estatus ante la sociedad.

La legitimidad se define como “una percepción generalizada o una suposición de que las acciones de una entidad son deseables, adecuadas o apropiadas dentro de un sistema

socialmente construido de normas, valores, creencias y definiciones” (Suchman, 1995, p. 574). La legitimidad se construye socialmente en la medida en que refleja una congruencia entre el comportamiento de la entidad legitimada y las creencias compartidas por un grupo social. Así, si las acciones que realizan las organizaciones son socialmente deseables tendrán más legitimidad ante las partes interesadas y lograrán continuar operando en la sociedad.

Una de las consideraciones más relevantes de este enfoque teórico es que las organizaciones sólo podrán continuar con sus operaciones en la medida que tengan el apoyo de la comunidad y cumplan con las pautas establecidas en el contrato social implícito (Deegan, 2014). Una de ellas es la divulgación de información organizacional, que se convirtió en un mecanismo para demostrar las actuaciones que realizan las organizaciones para alcanzar la legitimidad ya que, de no hacerlo implicaría el riesgo de desaparecer porque no realiza revelaciones que demuestren el cumplimiento de las expectativas de la sociedad (Deegan, 2014).

Debido a que las necesidades de los usuarios trascienden el enfoque financiero de las organizaciones, resulta de interés divulgar aquellas acciones de tipo social y medioambiental que realizan las organizaciones para garantizar la aceptación por parte de la ciudadanía y su continuidad, en la medida que demuestren el compromiso y su contribución al DS. En este sentido Deegan (2002, 2014) considera que la legitimidad está influenciada por la divulgación de información y las revelaciones de la información en aspectos sociales y medioambientales pueden ser un mecanismo para garantizarla y asegurar la supervivencia en el futuro, en la medida que se consideran como un instrumento para demostrar que están acordes con el entorno y con los valores de la sociedad (Guthrie & Parker, 1989).

Por otro lado, las revelaciones de información social y medio ambiental, buscan reducir las presiones sociales y gubernamentales que puedan afectar a las organizaciones en el desarrollo de sus actividades y simultáneamente mejorar la imagen y la percepción de las mismas (Gallego-Álvarez & Quina-Custodio, 2016). Además, contribuyen a que la sociedad evalúe las operaciones de las organizaciones y las consideren aceptables

permitiendo continuar con el contrato social y garantizar la supervivencia de la organización.

Al analizar la teoría de la legitimidad en el estudio de la divulgación de información en las **entidades del sector público**, se destacan algunos autores que han considerado esta teoría para el desarrollo de sus estudios (Cuadrado-Ballesteros et al., 2014; Frías-Aceituno et al., 2013; García-Sánchez et al., 2013; Lodhia et al., 2012; Navarro et al., 2010), debido a que estas organizaciones también deben realizar acciones para garantizar la legitimidad de sus actuaciones a diferentes usuarios interesados.

Hay que mencionar además que las **entidades del sector público** son más sensibles y políticamente más visibles, al tener un mayor escrutinio por parte de diversos usuarios interesados como políticos, grupos independientes y ciudadanía en general, lo que obliga a que estas entidades tengan una respuesta positiva (Frost & Seamer, 2002) y que también divulguen información de sostenibilidad como mecanismo para construir, mantener y legitimar los acuerdos, las instituciones e ideologías (Cuadrado-Ballesteros et al., 2014; García et al., 2013).

Como un mecanismo para asegurar que las entidades públicas usen de forma sostenible los recursos (Lynch, 2010), surge la necesidad de que la sociedad conozca la información de carácter económico, social y medioambiental que identifique las acciones que realizan para garantizar que sean acordes con los valores de la sociedad y, en caso de que sean contrarias, establecer las sanciones que correspondan (Cuadrado-Ballesteros et al., 2014). Por otro lado, los gerentes tienen el interés de divulgar más información para cambiar la percepción sobre la gestión realizada, con el fin de incrementar la legitimidad de sus acciones, garantizar su permanencia, (Navarro, et al., 2015) e incrementar la transparencia sobre la sostenibilidad de sus acciones (Marcuccio & Steccolini, 2009).



### 1.7.3 Teoría de los stakeholders

Junto con la teoría legitimidad, la de los stakeholders está asociada con la economía política (Cuadrado-Ballesteros et al., 2014; Deegan, 2002; Othman, et al., 2017), y se han convertido en las teorías más utilizadas para el estudio de la divulgación de la información de RS. Según Deegan (2002, 2014) ambas teorías se deben analizar de forma conjunta para explicar la divulgación de información social y medioambiental en las organizaciones.

La responsabilidad de las organizaciones con diferentes grupos de interés ha sido motivo de discusión en las últimas décadas por parte de los defensores de la perspectiva netamente financiera de las organizaciones, que reconocen como el usuario más importante de la información a los propietarios. Por su parte, los defensores del enfoque social incluyen además de los propietarios a otros agentes que también están interesados en sus actuaciones. (Gonzalez-Perez, 2013; Witkowska, 2016).

Desde la perspectiva financiera, se asumía que “la única responsabilidad social de los negocios es utilizar sus recursos y participar en actividades diseñadas para aumentar sus ganancias” (Friedman, 1970, p. 36). En contraposición a esta postura, en 1984, Edward Freeman incorporó el concepto de “stakeholders” para referirse a las múltiples interacciones que existen entre la organización y el entorno, incluyendo a todos los individuos que pueden afectar o ser afectados por los logros propuestos en la organización y que ejercen un rol importante en su éxito. Se destacan, además de los propietarios, a los clientes, proveedores, gobierno, competidores, empleados, entre otros (Freeman, 1984). La entidad debe tener en cuenta las expectativas y perspectivas de este amplio grupo de stakeholders (Hahn & Kühnen, 2013).

En este sentido, Carroll (1999) considera que la incorporación de este concepto definió exactamente cuáles son las responsabilidades sociales de las entidades, al delimitar las personas o grupos específicos que deben ser tenidos en cuenta en las actividades y en la orientación de la RSE, destacando aquellos que son más importantes para los negocios y a los que deben responder las organizaciones. La aceptabilidad de la organización en

la sociedad depende en gran parte del pensamiento de los stakeholders involucrados (Hahn & Kühnen, 2013).

El reconocimiento de diversos stakeholders también representa una función para la empresa, en la medida que deben responder simultáneamente a las demandas de todos los usuarios interesados que a menudo compiten entre ellos y resultan irreconciliables (Fairbrass, 2011). Es importante gestionar este tipo de relaciones con el fin de obtener su apoyo y aprobación o para distraer su oposición o desaprobación, utilizando la divulgación de información como un mecanismo de gestión que les permite actuar de forma estratégica, en lugar de asumirlas como una responsabilidad organizacional (Deegan, 2002).

Desde esta perspectiva, se reconocen los stakeholders como un referente importante para estudiar el comportamiento socialmente responsable de las organizaciones, teniendo en cuenta las necesidades y demandas de las partes interesadas en la organización. Entidades como la Comisión Europea (2011) y la ISO (2010) han reconocido a los stakeholders como un elemento relevante en el momento de definir los criterios y acciones que deben desarrollar las empresas para que se consideren socialmente responsables y que estén acordes con las expectativas y necesidades de los grupos de interés.

Adicionalmente, el reconocimiento de los diversos grupos de interés más allá de los accionistas implica un incentivo para que los gerentes suministren información a todos los usuarios y por lo tanto amplía las funciones de la empresa para suplir sus necesidades (Marcuccio & Steccolini, 2005, 2009). En el caso de las entidades gubernamentales, se considera que los diferentes grupos de interés tienen un impacto en el comportamiento del gobierno local, lo que puede generar una mayor presión para divulgar más información (Navarro, et al., 2015), debido a que convergen diversos intereses con relación a la gestión de los gobernantes y que involucran aspectos financieros, sociales, medioambientales y políticos, que deben ser atendidos por la entidad.

Por tanto, también se reconocen diversos usuarios interesados en la gestión de las entidades públicas que deben tenerse en cuenta para la generación de información que les permita cumplir con sus expectativas (García-Sánchez et al., 2013) y se preocupen por proporcionar información de tipo social y medioambiental adicional a los informes financieros y presupuestarios tradicionales, para contar con el apoyo y la aprobación de las partes interesadas.

Por lo anterior, se ha evidenciado la necesidad de que las organizaciones generen y divulguen más información dirigida a todas las partes interesadas y no solamente a los propietarios o accionistas (Marcuccio & Steccolini, 2005). Desde el punto de vista gubernamental, se reconoce que las organizaciones deben satisfacer las necesidades de información de todos los usuarios, teniendo en cuenta sus valores, intereses y expectativas (Alcaraz-Quiles, Navarro-Galera, & Ortiz-Rodríguez, 2014).

## **Capítulo 2**

# **LA DIVULGACIÓN DE INFORMACIÓN SOBRE RESPONSABILIDAD SOCIAL EN LA RENDICIÓN DE CUENTAS DE LOS GOBIERNOS CENTRALES DE LA ALIANZA DEL PACIFICO**

---

## 2. La Divulgación de Información sobre Responsabilidad Social en la Rendición de Cuentas de los Gobiernos Centrales de la Alianza Del Pacífico

### 2.1 Introducción

Desde la década de los 80, los países y los organismos multilaterales han realizado esfuerzos para lograr el DS, que permita alcanzar el crecimiento económico en equilibrio con el medio ambiente y con la sociedad para las generaciones actuales y futuras (ONU, 2000, 2015; United Nations, 1987, 1992, 2002, 2012). Este objetivo exige con urgencia el establecimiento de unas líneas de actuación encaminadas a dar respuesta a las necesidades de los colectivos sociales, mediante la participación de los diferentes actores, como el gobierno, el sector privado y la sociedad civil.

Algunas acciones orientadas hacia este propósito se vieron reflejadas a partir de la década de los 90, en el fomento de prácticas socialmente responsables, vinculadas al concepto de TBL propuesto por Elkington (1998) que se asocia con el DS en la búsqueda simultánea de la prosperidad económica, medioambiental y social y, con la elaboración de informes de sostenibilidad de las organizaciones, vinculados con la adopción de diferentes lineamientos como las series de ISO 14000, el estándar Social Accountability 8000 y las directrices del GRI (Lozano & Huisingh, 2011), destacando éstas últimas como el referente más utilizado para la presentación de informes de sostenibilidad (Fifka, 2012; Guthrie & Farneti, 2008; Hahn & Kühnen, 2013; Navarro-Galera et al., 2016; Niemann & Hoppe, 2018).

Estas prácticas socialmente responsables se adoptaron inicialmente en las empresas desde la voluntariedad de la RSE para contribuir al DS y poco a poco se han ido incorporando a las acciones de los gobiernos para alcanzar este propósito, con la participación de la sociedad civil (Idemudia, 2010), a través de la definición de políticas públicas asociadas (dimensión externa) y mediante acciones dirigidas a la gestión de las entidades del sector público (dimensión interna) para implementar la RS (Hawrysz & Foltys, 2016).

Esto ha permitido que las entidades gubernamentales tengan un papel más activo en torno a la RS y que se haya convertido en un tema de importancia en las agendas políticas de los países (Albareda et al., 2008, 2007, 2006; Lozano et al., 2009; Midttun, Gjølberg, Kourula, Sweet, & Vallentin, 2015; Steurer, 2010), para lograr avances significativos en las dimensiones económica, social y medioambiental en todos los niveles - nacional, regional o local- (Ball et al., 2014), para satisfacer las demandas de la población y de los organismos multilaterales, que trasciende del enfoque empresarial en que se habían desarrollado históricamente este tipo de iniciativas (Carroll, 1999).

Para Fox et al.(2002), los organismos del sector público tienen el desafío de identificar los incentivos y prioridades del contexto local y nacional para implementar acciones y convertirse en un actor fundamental en el propósito de la RS, principalmente en los países en vías de desarrollo, en sus roles de reguladores, promotores, facilitadores y de colaboración, que puede evidenciarse desde la definición de estándares mínimos legales hasta la promoción de prácticas, con una variedad de instrumentos de políticas no obligatorias, debido a que los gobiernos representan un grupo de interés legítimo, democrática y potencialmente poderoso, para definir el alcance de la RS (Steurer et al., 2012).

A su vez, los gobiernos centrales tienen la obligación y la necesidad de rendir cuentas ante los ciudadanos y otros agentes interesados, como los miembros del parlamento, las entidades de control y los organismos multilaterales, para cumplir con los objetivos planteados en los planes de gobierno de los mandatarios, entre otras cuestiones en lo relativo a los compromisos y a los acuerdos que se han suscrito en nombre de los países, en materia económica, medioambiental, de derechos humanos, trabajo y género, en diferentes escenarios a nivel regional y mundial (CELAC, OCDE, ONU, AP). Todo ello obliga a mostrar resultados sobre estos aspectos, ampliando la definición clásica de la rendición de cuentas, tradicionalmente limitada a aspectos principalmente financieros, para abordar los asuntos relacionados con la sostenibilidad (Williams, 2015). Por este motivo resulta importante y urgente conocer las acciones que han realizado los gobiernos centrales para promover la sostenibilidad en sus respectivos países.

Este trabajo tiene como objetivo de **determinar la información relacionada con las dimensiones de la sostenibilidad que divulgan los gobiernos centrales de la AP y los roles que asumen para la promoción de la RS.** Para cumplir este propósito se realiza el análisis de contenido de los informes anuales de rendición de cuentas que presentaron los presidentes de los países de la AP en el año 2017, en cumplimiento del mandato constitucional de cada nación, mediante la categorización de los apartados que estén relacionados con las dimensiones de la sostenibilidad definidas en las directrices de la guía G4 (Global Reporting Initiative, 2013a) y en la definición de los roles de gobiernos en la RSE propuesta por Fox et al.(2002).

Este tipo de estudios en gobiernos centrales de la AP es interesante porque permite abordar el tema de la sostenibilidad asociada con las dimensiones del DS (económica, social y medioambiental) desde el contexto nacional, identificando las acciones y el papel de los gobiernos con respecto a este tema y su gestión para atender las necesidades internas y externas, para la atención de diversos grupos de interés, desde la perspectiva macroeconómica, que ha sido un tema poco desarrollado en el análisis de la sostenibilidad (Gallego-Álvarez et al., 2015) y permite tener un referente sobre el compromiso de los países de la región de Latinoamérica para alcanzar el DS.

Este trabajo persigue analizar las actuaciones de los gobiernos centrales en materia de divulgación de información relativa a las políticas de sostenibilidad en diversos escenarios, con vistas a impulsar el DS, que actualmente constituye un desafío para los Estados, al tiempo que requiere una fuerte vinculación entre el sector privado, el sector público y la sociedad civil, para garantizar las metas propuestas en los diferentes planes de gobierno. Con respecto al contenido de los informes, se observa que hay diferencias entre los países, en extensión y profundidad de las acciones divulgadas, destacando los casos de Chile y México, que realizan una descripción detallada de las actividades realizadas durante el periodo del informe, permite evidenciar los esfuerzos que han realizado para avanzar hacia el DS en cada dimensión. En el caso de Colombia y Perú los informes son resumidos y de carácter general para las acciones que realizan, lo que no permite observar aspectos específicos de las iniciativas realizadas para lograr este propósito.

Para el desarrollo de este objetivo, este capítulo se divide en cuatro apartados, además de esta introducción; en la primera, se presenta la revisión de literatura de los gobiernos centrales y la RS; en la segunda, se define la metodología del trabajo; en la tercera, se presenta los resultados del estudio en tres partes: la descripción de los informes presidenciales de la AP, la descripción de la información de sostenibilidad que divulgan las entidades y de los roles que asumen los gobierno con relación a la RS y por último, se presentan las conclusiones del estudio y los comentarios generales.

## 2.2 Revisión de literatura

### 2.2.1 Relación entre el gobierno y RS

La preocupación de muchos países por solucionar las dificultades de la población y alcanzar el DS ha promovido una serie de iniciativas alrededor de este tema. Así, en 1987, con la publicación del informe “Nuestro Futuro Común” o “Informe Brundtland” por parte de la Comisión Mundial de Medio Ambiente y Desarrollo de las Naciones Unidas (United Nations, 1987) se definió el DS a partir del equilibrio entre las dimensiones económica, social y medioambiental, que ha obligado al sector público, el privado y a la sociedad civil a actuar de forma coordinada para lograrlo.

En esta dirección, en la Cumbre del Milenio de la ONU en el año 2000 se concertaron los Objetivos de Desarrollo del Milenio (ODM) y se insistió en la responsabilidad colectiva de todos los agentes interesados para alcanzar el progreso en términos de desarrollo, vinculando las tres categorías descritas anteriormente (ONU, 2000) y en el año 2015, ante la imposibilidad de cumplir con las metas propuestas en los ODM, se celebró la Cumbre de Desarrollo Sostenible, en la que se adoptó la “Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible”, que formula 17 objetivos de carácter económico, medioambiental y social para avanzar en ese propósito (United Nations, 2015). Este encuentro contó con la participación y el compromiso de 193 Estados miembros de la organización para cumplir dichos objetivos, entre los que se encuentran países desarrollados y en vías de desarrollo.



De forma simultánea a estos hechos, se replanteó el papel del Estado, debido a su dificultad de atender la totalidad de las demandas de los ciudadanos y se establece la perspectiva del Estado Relacional (1980), que se caracteriza por la motivación de diferentes agentes sociales para participar en la solución de los problemas de la sociedad, desde el enfoque de la corresponsabilidad (Vernis & Mendoza, 2009) y que se vincula con el DS, debido a que el éxito de este objetivo no depende exclusivamente de las actuaciones de los gobiernos, sino que precisa de la participación de las otras partes interesadas (sector empresarial y la sociedad civil) para cumplir los compromisos adquiridos. Como afirma Bitar:

El cumplimiento de los ODS requerirá de esfuerzos continuados, consistentes y sostenidos de una variedad de actores, incluidos el Estado y sus instituciones, el sector privado y la sociedad en su conjunto. La ruta que traza la Agenda 2030 puede erigirse en un impulso central para el cambio estructural que se precisa a fin de avanzar hacia un desarrollo sostenible (2016, p. 10).

Por lo tanto, el DS se ha convertido en una prioridad para los gobiernos centrales que han impulsado desde sus agendas políticas algunas iniciativas relacionadas con la RSE (Kowszyk et al., 2015), lo que ha permitido que sus actuaciones hayan trascendido de un papel netamente regulatorio a uno de liderazgo para promoverla en los diferentes sectores (Fox, et al, 2002; Steurer, 2011), desde un enfoque interno como desde una perspectiva externa (Hawrysz & Foltys, 2016).

En el estudio realizado por Fox, et al. (2002) para el BM, se enfatiza en los roles fundamentales que ejercen los gobiernos para incentivar la RSE en los países desarrollados y en vías de desarrollo: 1) **Regulador**, para definir unos estándares mínimos para el desempeño de los negocios en la estructura legal; 2) **Facilitador**, para incentivar las prácticas de RS en las empresas, mejorando las prácticas sociales y medioambientales. 3) **Colaborador**, a partir de alianzas estratégicas entre el sector privado y la población civil con la finalidad de resolver problemas complejos de tipo medioambiental y social, y 4) **Promotor**, con el apoyo político y respaldo del sector público al concepto de RSE y las diversas iniciativas.

Desde la perspectiva de los roles del sector público en la RS, Albareda, et al. (2007) analiza el papel de los gobiernos en el desarrollo de la RSE en las políticas públicas de 15 países de la UE, siguiendo un esquema relacional entre los agentes sociales. También se destacan los trabajos de Albareda et al. (2006, 2008); Lozano, et al. (2009) y Steurer (2010, 2011), que enfatizan en la actuación de los gobiernos para incentivar las iniciativas de RSE en las organizaciones en diferentes países de la UE.

### 2.2.2 La información de RS en los gobiernos centrales

El sector público tiene gran responsabilidad en el tema de la sostenibilidad porque la sociedad tiene la expectativa de que los gobernantes administren los recursos públicos de una forma sostenible (Lynch, 2010), lo que ha incrementado la presión a los gobernantes de todos los niveles para que demuestren avances en este tema a través de informes y mediciones (Ej. El informe voluntario de los países para la implementación de la Agenda 2030). Desde la teoría institucional se considera que las organizaciones surgen en contextos altamente institucionalizados, que las obliga a incorporar las prácticas y procedimientos definidos que prevalecen en el contexto organizacional y en la sociedad, lo que implica que los procesos sociales y las obligaciones en realidad se asuman como un estatus en el pensamiento social y en la acción (Meyer & Rowan, 1977), incorporando normas sociales y valores para considerar un comportamiento socialmente aceptable (Oliver, 1991).

Para Oliver (1991) los mandatos institucionales ejercen presiones y expectativas que incluyen al Estado, a los profesionales como instituciones, a los grupos de interés y a la opinión pública. En el caso del sector público, algunas presiones se han evidenciado en las reformas en la contabilidad (Adhikari, Timoshenko, & Gårseth-Nesbakk, 2012; Carpenter & Feroz, 2001; Goddard, Assad, Issa, Malagila, & Mkasiwa, 2016) la incorporación de las prácticas de la Nueva Gestión Pública (NPM por sus siglas en inglés) en las entidades públicas (Joseph et al., 2014) y se pueden observar en los diversos encuentros entre los organismos multilaterales y los gobiernos centrales para la adopción de los compromisos relacionados con el DS (ONU, 2000; United Nations, 2015), que influyen en la elaboración de políticas públicas para cumplir con las metas, así como

en la adopción de ciertas prácticas de divulgación que permitan evidenciar el cumplimiento de los metas por parte de los gobernantes.

Por su parte, la rendición de cuentas es un concepto reconocido para los informes anuales del sector público (Bebbington et al., 2009) que ha trascendido los aspectos netamente financieros e incorpora aspectos sociales y medioambientales, como lo señalan Gray, et al. (1996), que la definen como el deber de proveer un relato (no necesariamente un informe financiero) o el cálculo de las acciones por las cuales es responsable. Es decir, que las entidades presentan información sobre todas las actividades en las que tengan compromisos y no se limitan a un tipo organización en particular, lo que implica que los gobiernos centrales también presentan informes de rendición de cuentas de la gestión realizada durante un periodo, de acuerdo con lo establecido en el mandato constitucional de cada país, que incluirá la información económica, social y medioambiental, en cumplimiento con el programa de gobierno o el plan de desarrollo pactado al inicio de período presidencial.

Los gobiernos centrales, al igual que las organizaciones, también están sometidos a presiones externas, como la ejercida por los organismos multilaterales (ONU, BM, OCDE, etc.) que trabajan de manera transversal en todos los países miembros para garantizar el cumplimiento de los compromisos pactados en los encuentros realizados. Además, están sometidos a demandas por parte de los ciudadanos, de las entidades de control y los organismos independientes para verificar el grado de cumplimiento de los gobernantes y el buen uso de los recursos públicos.

Así mismo, los países están sometidos a distintas mediciones para comparar la situación del país con respecto a otras naciones y demostrar el grado de avance en ciertos indicadores o temas de interés en el contexto internacional, entre los que se destacan: el Índice de Desarrollo Humano elaborado por el Programa de Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD); el Índice de los ODS elaborado por Bertelsmann Stiftung y la Red de soluciones de DS, además del Índice de Sostenibilidad Social calculado cada año por la Fundación de Sostenibilidad Social (SSF por sus siglas en inglés), entre otros, que son elaborados a partir de la información consolidada de los países y de diferentes bases de

datos oficiales, para evaluar aspectos que están relacionados con la sostenibilidad y otros asuntos.

### 2.2.3 La RS en los países en vías de desarrollo

El estudio de la RS desde el contexto del sector público a partir de la revisión de literatura realizada se observa que no abundan las investigaciones y publicaciones académicas sobre este tema (Hahn & Kühnen, 2013), en especial en los países en vías de desarrollo (Ali et al., 2017). Este hecho obedece, por un lado, a que el desarrollo inicial de la RS fue relacionado principalmente a las actuaciones de las empresas (Carroll, 1999) y por otro, debido al carácter de voluntariedad que ha prevalecido al respecto, como en el caso de la Comisión Europea.

Con respecto al estudio de la RSE en los gobiernos centrales, Ali, et al., (2017) identifican a este respecto varios aspectos importantes:

- Las investigaciones se han concentrado principalmente en los países desarrollados, como el caso de Albareda et al. (2006, 2007, 2008); Lozano et al. (2009); Steurer (2010, 2011), que efectúan sus trabajos en el contexto de países de la UE. Por lo tanto, los análisis son realizados con relación a las agendas de los países del Norte, como Europa y Norteamérica, sin mayor avance de este tema en países de Latinoamérica y África (Idemudia, 2011, 2014).
- Hay evidencia de que las iniciativas o regulación por parte de los gobiernos tienen influencia tanto en países desarrollados como en vías de desarrollo para la divulgación de información sobre RSE (Ali et al., 2017). En el caso de la UE existe un mayor desarrollo de los aspectos vinculados con la regulación del entorno socioambiental de las actividades económicas y una mayor claridad en el marco legal, mientras que, en Latinoamérica, esas mismas prácticas se consideran voluntarias. (Kowszyk, et al., 2015).

- La voluntariedad, unida a la ausencia o poca regulación en materia de informes de sostenibilidad es una razón importante para que no haya suficiente divulgación de información de sostenibilidad en los países en vías de desarrollo principalmente (Ali et al., 2017).

Esta brecha de investigación y el desarrollo de la RSE entre los países desarrollados y en vías de desarrollo, obedece principalmente a un desinterés general por conocer el contexto de estas regiones porque no ofrecen el ambiente propicio para el desarrollo de este tipo de actividades (Idemudia, 2011) debido a que la agenda principal de la RSE no está en sintonía con las prioridades y realidades de la mayoría de países del hemisferio Sur (África y Latinoamérica), por las dificultades que tienen en materia social, económica y política, lo que ha permitido que en materia de RSE no se haya prestado la suficiente atención a los problemas políticos, económicos y sociales reales a los que se enfrentan las personas de los países en vías de desarrollo (Idemudia, 2011).

En Latinoamérica, los países se enfrentan a problemas relacionados con la desigualdad en los ingresos de la población, la crisis medioambiental, la pérdida de dinamismo de la economía, la poca productividad, la falta de infraestructuras y el bajo nivel del gasto social, entre otros (CEPAL, 2016; OCDE, 2017) y este escenario difiere de las condiciones que se encuentran en los países de Europa y, por ende, hay contrastes, tanto en materia social como económica y medioambiental. (González-Morales & León, 2013).

Sobre la RSE en países en vías de desarrollo, se encuentra el trabajo de Kowszyk et al. (2015), en el que se analizan las iniciativas de RSE por parte de los gobiernos de los países de la UE y ALC, identificando los principales avances desde el punto de vista de la elaboración de planes nacionales de RSE o en la integración en las políticas públicas de los países, evidenciando el liderazgo de los gobiernos centrales para promover este tipo de iniciativas. Ese trabajo destaca el grado de avance de cada uno de los países que conforman CELAC en temas relacionados con la RSE, debido a su relación con la UE y al plan de acción CELAC-UE 2013-2015, en el que “residen valores y principios compartidos que incluyen la vigencia de la democracia, el estado de derecho, la dignidad de la

persona, —incluidos los derechos humanos— y una común aspiración a la sostenibilidad del desarrollo” (Kowszyk et al., 2015, p. 15). Algunos hallazgos en Latinoamérica son:

- La región ha mostrado intenciones de vincularse con la economía mundial mediante acuerdos y convenios comerciales, alianzas y tratados internacionales, lo que ha llevado a los países adoptar guías y estándares internacionales para alcanzar el desarrollo sostenible.
- Chile, Colombia y Costa Rica, se destacan por su compromiso para la formulación y promoción de políticas públicas que integren aspectos claves de la RSE en colaboración con el sector privado.
- Los gobiernos de la CELAC intervienen mediante políticas y regulación en temas relacionados con el medio ambiente, el desarrollo social y las variables macroeconómicas, destacándose Brasil, Colombia, Chile y Argentina (Kowszyk et al., 2015, p. 22).

Debido al contexto anteriormente presentado, se destaca la relación que existe entre el sector público y las iniciativas de la RS desde la perspectiva de la promoción de prácticas socialmente responsables y la interacción con el sector privado y la sociedad civil. Resulta así de especial interés analizar este vínculo para los países considerados en la investigación, teniendo en cuenta los esfuerzos que actualmente se desarrollan en búsqueda de una integración efectiva de sus operaciones comerciales y el cumplimiento de unos objetivos comunes, siguiendo las directrices planteadas por los organismos multilaterales.

Para el desarrollo de este trabajo, el análisis se centra en los países latinoamericanos que pertenecen a la AP, debido a su importancia económica y geopolítica en la región y en el caso de Chile, Colombia y México han tenido avances significativos en el tema de la RSE (Kowszyk et al., 2015). Adicionalmente, tienen una estructura institucional democrática sólida, con mandatarios elegidos periódicamente, mercados dinámicos y globalizados, y condiciones favorables para la inversión.

Adicionalmente, México, Chile son miembros OCDE, Colombia fue aceptado como miembro e inicio el proceso de adhesión a finales del año 2018 y Perú tiene proyectado ingresar en el año 2021. Esta circunstancia resulta interesante, debido a que varios países vinculados con este organismo han implementado iniciativas en materia de RSE desde el sector público.

### 2.3 Metodología

Para cumplir con el objetivo planteado, se realizó el análisis de contenido (Gallego-Álvarez & Quina-Custodio, 2016; Guthrie & Farneti, 2008; Mazzara, Sangiorgi, & Siboni, 2010) de los informes anuales de los presidentes de los gobiernos centrales de la AP presentados en el año 2017 como parte del proceso de rendición de cuentas que realizan en cada país. Este método se define como “una técnica de investigación para hacer inferencias replicables y válidas de textos (u otro material) a los contextos de su uso” (Krippendorff, 2004, p. 18), que permite identificar las prácticas de divulgación asociadas con la sostenibilidad por parte de los gobiernos centrales de la AP y el papel que asumen con respecto a este tema para las organizaciones del sector empresarial.

El análisis de contenido es la técnica más utilizada para la recolección de datos que están asociados con la investigación en reportes sociales y medio ambientales (Guthrie & Abeysekera, 2006), debido a que el principal objetivo de estos estudios es evaluar lo que divulgan las organizaciones y además facilita la recolección de datos en comparación con otros instrumentos, como las encuestas o las entrevistas (Fifka, 2013). En el caso del sector público, esta técnica se ha utilizado en diversos estudios sobre divulgación de aspectos sociales y del medio ambiente, principalmente en los gobiernos locales (Williams, 2015), utilizando los lineamientos de la guía GRI en sus diferentes versiones (Joseph & Taplin, 2012; Kaur & Lodhia, 2014; Othman et al., 2017; Williams et al., 2011).

La unidad de análisis de este documento son secciones de páginas del informe anual (Guthrie & Abeysekera, 2006; Unerman, 2000), que estén relacionadas con las acciones que realizaron los gobiernos centrales clasificados en las categorías asociadas con la sostenibilidad -económica, social y de medio ambiente – de acuerdo con los aspectos

generales definidos en la directrices de la guía GRI en la versión G4 (Global Reporting Initiative, 2015, p. 9), exceptuando los ítems que se consideran específicos para las empresas, y en el suplemento para agencias públicas (Global Reporting Initiative, 2005) considerados como eje temático para el análisis (Anexo 2). Posteriormente se clasificaron, en el caso que fuera posible, las frases relacionadas en uno de los roles del gobierno con relación a la RSE propuestos por Fox et al. (2002) señalados en el Anexo 3.

## 2.4 Resultados

En este apartado se analizan los resultados obtenidos en el análisis de contenido de los informes de gobierno de los países de la AP presentados en el 2017, en tres partes: en la primera, se realiza una descripción de las características de presentación de los informes, en cuanto al nombre, el período informado y la estructura de presentación, entre otras; en la segunda, se exponen las iniciativas relacionadas con las dimensiones de la sostenibilidad que divulgan los gobiernos centrales y por último, se presenta una clasificación de las iniciativas de los gobiernos centrales que están asociadas con la RSE en los países, de acuerdo con los roles definidos por los autores Fox et al. (2002).

### 2.4.1 Descripción general de los informes de gobierno

Los informes de rendición de cuentas que presentan los gobiernos centrales de la AP a la ciudadanía y otros grupos de interés sobre las actividades realizadas y los resultados obtenidos durante el período analizado presentan algunas similitudes y diferencias entre los países, en cuanto a la presentación y la estructura, como se muestra a continuación en la Tabla 4. En el análisis detallado de la estructura de los informes, se observa que los presentados por Chile y México tienen un mayor nivel de detalle de las acciones realizadas para cumplir con las propuestas consignadas en sus programas de gobierno, también se destaca que existen diferencias en la forma de presentación de los informes, en cuanto a estructura, extensión y contenido.



A continuación, se hace una descripción detallada del informe por país:

### ***Chile***

El esquema de presentación de los resultados obtenidos se realiza mediante la descripción de las acciones sectoriales de cada ministerio y por región. Se identifica información cualitativa en su mayoría que se resume en leyes, decretos, convenios, alianzas, programas, proyectos, y también información cuantitativa con respecto a cifras relacionadas con el grado de cobertura de los programas, nivel de avance y número de beneficiarios en los proyectos, entre otros.

De los informes evaluados para este estudio, es el único que presenta un esquema de presentación tomando como referencia la estructura administrativa del Estado (ministerios y regiones). Adicionalmente, presenta la información en períodos definidos, que resulta ser un resumen de todas las actividades realizadas hasta ese momento por la presidenta Michelle Bachelet durante su mandato (2014 – 2017). Se considera que es informe extenso con 1.252 páginas y en algunos apartados es redundante porque se repiten actividades que son transversales e involucran a diferentes entidades del orden nacional.

Con relación a la información sobre RS o DS se destacan varias iniciativas y programas que permiten evidenciar el trabajo para contribuir a estos objetivos en materia económica, social y medioambiental para alcanzar los compromisos pactados en los convenios y tratados internacionales en los que país es miembro, realizan acciones conjuntas y coordinadas con el sector privado, organismos internacionales, otros países, las comunidades locales, la academia y otras instituciones.

### ***Colombia***

Se presenta un informe resumido, que resalta aspectos puntuales encaminados a la política macroeconómica y a los tres pilares definidos en el Plan Nacional de Desarrollo

(PND)<sup>15</sup> 2014-2018 (paz, equidad y educación) destacando las políticas públicas más relevantes del último año, sin mostrar información detallada de las actividades realizadas. El informe no permite analizar de forma minuciosa las diferentes medidas que está adoptando el gobierno en materia de RS y DS, como es el caso de los convenios y alianzas con otros países, organismos internacionales y organizaciones del sector privado que se encontraban definidos en el PND 2014 – 2018 (Departamento Nacional de Planeación, 2014), aunque en varios apartados se hace mención a la sostenibilidad y el DS en materia económica, social y medioambiental, como un objetivo a alcanzar en diferentes sectores.

Este informe es interesante, porque realiza asociaciones entre texto, imágenes, gráficas y tablas, y se resalta información importante en recuadros, por lo que resulta de fácil lectura. La información es de carácter cualitativo en cuanto a la descripción de las acciones y cuantitativa para presentar los resultados obtenidos (número de beneficiarios a los programas, presupuesto invertido, etc.).

### ***México***

Es un informe detallado de todas las acciones realizadas para cumplir con las metas nacionales definidas en el PND: México en paz, México incluyente, México con educación de calidad, México próspero México con responsabilidad global (Republica de Estados Unidos de México, 2013). Además, indican las actividades y proyectos realizados para alcanzar los compromisos pactados en los encuentros con los organismos multilaterales e insisten en el compromiso de alcanzar el DS desde varios escenarios, como la vivienda, la economía, el turismo, las comunidades indígenas, etc.

La presentación de información es mixta, principalmente textual con algunos gráficos o tablas que sustentan o reafirman la información presentada y realizan la descripción de

---

<sup>15</sup> El PND es el instrumento formal y legal por medio del cual se trazan los objetivos del Gobierno permitiendo la subsecuente evaluación de su gestión. Consultado en <https://www.dnp.gov.co/Plan-Nacional-de-Desarrollo/Paginas/Qu-es-el-PND.aspx> el 24 de marzo de 2018.

las acciones para cada objetivo del plan de desarrollo y los indicadores para medir el cumplimiento de las metas propuestas. (número de beneficiarios, número de eventos, presupuesto invertido, número de acuerdos firmados), resaltando los aspectos relevantes en recuadros.

### **Perú**

El informe presentado por el presidente Pablo Kuczynski G. es un informe diferente, porque se presenta en primera persona y una parte importante del documento se dedica a justificar sus actuaciones y su relación con el Congreso en el que su partido político tiene minoría parlamentaria, y como ha dificultado su primer año de mandato al no conseguir el apoyo necesario para avanzar en el cumplimiento del plan de gobierno. Esta situación se vio reflejado en la información disponible en el informe, que muestra los pocos resultados durante el periodo y en su mayoría obedecen a temas operativos, que no permite observar una línea clara de gestión sobre los temas asociados con la sostenibilidad y el DS. Aunque, se puede considerar que la baja divulgación también puede obedecer a que es el primer año de mandato.

El texto es de carácter cualitativo en su gran mayoría, que se concentra en cada actividad dedicando mucho texto a la descripción de cada una de ellas, también llama la atención una cantidad considerable de imágenes que en algunos casos no están asociadas con el tema. Aunque no se habla directamente sobre el DS, algunos apartes del documento resaltan algunos proyectos encaminadas a cumplir ese objetivo, con relación a los ODS y el Acuerdo de París para el cambio climático.

Como conclusión de este apartado, los informes de los gobiernos centrales dedican un espacio importante para detallar las acciones, programas e iniciativas que están acordes a las necesidades de la población más vulnerables; como la salud, educación, vivienda, comunidades indígenas, niñez, mujeres, la seguridad, la corrupción, el medio ambiente, todos estos temas asociados con las dimensiones de la sostenibilidad.

Tabla 4. Descripción del contenido de los informes de rendición de cuentas

	CHILE	COLOMBIA	MÉXICO	PERÚ
Presidente	Michelle Bachelet Jeria	Juan Manuel Santos	Enrique Peña Nieto	Pedro Pablo Kuczynski
Período presidencial	2014 - 2018	2014 - 2018	2012 - 2018	2016 - 2021
Nombre del informe	Cuenta Pública	Informe al Congreso	5to informe de Gobierno	Memoria de Gobierno
Período del informe	2014 - 2017	2016 - 2017	2016 – 2017	2016 - 2017
No de páginas	1252	182	653	408
Estructura del informe	<p>Descripción de avances y resultados de gobierno por ministerios y regionales, clasificados en períodos: Del 2014 a mayo 2016</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• De mayo de 2016 a mayo de 2017</li> <li>• Accione programadas para mayo 2017 y marzo 2018</li> </ul>	<p>Descripción de los resultados obtenidos con base en los tres pilares del Plan Nacional de Desarrollo con relación de la política macroeconómica y los tres pilares de PND:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• la Paz</li> <li>• la Equidad y</li> <li>• la Educación.</li> </ul>	<p>Descripción de los resultados obtenidos en cada una de las metas nacionales del Plan Nacional de Desarrollado, desagregado a nivel de objetivos de cada meta.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• México en paz,</li> <li>• México incluyente,</li> <li>• México con educación de calidad,</li> <li>• México próspero</li> <li>• México con responsabilidad global</li> </ul>	<p>Descripción de los resultados obtenidos en las metas planteadas en el plan de gobierno</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• En búsqueda de consenso</li> <li>•Cerca de los ciudadanos, cerca de los emprendedores</li> <li>•Protección social y compromiso con la ciudadanía</li> <li>•Oportunidades para el bienestar social</li> <li>•Por un país más seguro</li> </ul>
Características de presentación	<ul style="list-style-type: none"> <li>•Explicación detallada de resultados por ministerio</li> <li>•Presentación de información cuantitativa y cualitativa</li> <li>• Algunos gráficos para mostrar tendencias</li> <li>•Sin gráficos</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Informe resumido de los resultados del período.</li> <li>• Informe combinado entre texto, fotografías, gráficas y tablas para explicar los resultados.</li> <li>• Recuadros con información relevante</li> <li>• Presentación de información cuantitativa y cualitativa</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Informe detallado de los resultados del período, por cada objetivo planteado en el Plan Nacional de Desarrollo.</li> <li>• Informe textual en su mayoría</li> <li>• Se presentan gráficos y tablas para sustentar datos o cifras</li> <li>• Presentación de información cuantitativa y cualitativa</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Presenta un informe detallado de sus actuaciones durante el primer año, debido a los problemas de gobernabilidad y la búsqueda de consenso con el Congreso.</li> <li>• Realizan un informe detallado de cada actividad que realizan y por lo tanto no se evalúa en conjunto las acciones realizadas</li> <li>• Es un informe con fotografías para cada uno de los temas abordados y algunas tablas o gráficos</li> <li>• Presentación en su mayoría cualitativa</li> </ul>

En el caso de Chile y México, son más visibles las iniciativas que están encaminadas en cumplir con los ODS de la Agenda 2030, y se manifiestan desde diferentes temas, como acciones para proteger el medio ambiente e iniciativas de carácter social, en comunidades indígenas, niñez y mujeres, vivienda, prácticas laborales y en el desarrollo de actividades de carácter económico con miras al enfoque de sostenibilidad. Por su parte, los informes de Colombia y Perú son genéricos y no profundizan en cada actividad que realizan, pero si resaltan en el contenido la intención y el compromiso con el DS en cumplimiento de la Agenda 2030 y el Acuerdo de París, aunque no son específicos en las acciones que han realizado para alcanzarlo.

#### 2.4.2 Divulgación de información de sostenibilidad en el sector público

En este apartado, se realizó un análisis de las iniciativas de sostenibilidad divulgadas en el informe y que están relacionadas con las practicas socialmente responsables para las organizaciones del sector público, tomando como eje temático de análisis las categorías del GRI en su guía G4 (Global Reporting Initiative, 2015) y en el suplemento para agencias públicas (Global Reporting Initiative, 2005) para los reportes de sostenibilidad de las organizaciones.

Se procedió a identificar los aspectos, las categorías o dimensiones de la sostenibilidad que divulgan los gobiernos y que están relacionados con el sector público, con el fin de establecer una relación entre la información que se divulga en la rendición de cuentas de los gobiernos y las guías para la elaboración de los informes de sostenibilidad.

##### 2.4.2.1 Dimensión económica

En todos los informes se puede identificar una preocupación con respecto a la situación económica de los países, entre los aspectos que se pueden destacar se encuentran:

- **Desempeño económico:** En este apartado los países se concentran en divulgar el contexto económico de los países y la región en el último año, destacando variables macroeconómicas como el crecimiento económico del país, los sectores de la

economía que tuvieron impacto negativo o positivo en el país, el PIB del país, tasa de desempleo, operaciones de comercio internacional y el resultado financiero del Estado, explicando los principales ingresos y gastos del país.

También se destacan las medidas para mejorar el desempeño económico del país, principalmente asociadas al manejo del déficit fiscal y en lograr un mayor crecimiento en los siguientes años, a través de alianzas y convenios internacionales.

- **Presencia en el mercado:** En este aspecto los gobiernos (en especial Colombia, Chile y México) mencionan la participación en organismos o alianzas para incentivar las relaciones comerciales y económicas entre diferentes países. También se hace mención del puesto que ocupan en diferentes rankings que evalúan el desempeño económico de los países. Entre los convenios se destaca la AP, el Acuerdo Transpacífico, Mercosur, la UE, entre otros.
- **Prácticas de adquisición:** En este aspecto se identifican iniciativas relacionadas, con el pliego de condiciones para las compras públicas principalmente en Chile y México, incentivando y otorgando más puntaje en las contrataciones a los proveedores que tengan prácticas socialmente responsables y amigables con el medio ambiente y lo establecen como un criterio de selección, también se destacan los incentivos para que pequeñas empresas, campesinos, mujeres y otros grupos minoritarios tengan posibilidades de participar en la contratación pública.

#### *2.4.2.2. Dimensión medioambiental*

Desde esta dimensión se destaca un compromiso por lograr acciones en torno al cuidado del medio ambiente, debido a los problemas que se han generado en estos países por su economía basada en prácticas extractivas -petróleo, minerales-(CEPAL, 2016), que ha incrementado los niveles de contaminación y reclamaciones por parte de la comunidad y ha contribuido a una mayor participación por parte de las entidades públicas para mitigar el daño ambiental, disminuir la contaminación y para garantizar la preservación del medio ambiente.

Entre las iniciativas que han realizado los países para contribuir en el cuidado del medio ambiente desde las entidades del sector público se destacan en Chile y México.

- **Energía:** Es un aspecto que relaciona varias iniciativas para el sector público de los gobiernos de Chile y México. En el caso de Chile, se promueven programas para la gestión eficiente y de acciones amigables con el ambiente; por ejemplo: el programa de techos solares en entidades públicas, el recambio del alumbrado público, guía de mejoramiento de la gestión eficiente de la energía para fomentar las prácticas de buen uso, programa de energías renovables y un plan de mitigación del cambio climático en el sector de energía.

En México se realizaron varios proyectos para contribuir en este aspecto desde el sector público; por ejemplo, el proyecto de eficiencia y sustentabilidad energética en municipios, programa Ecocasa para reducir la emisión de gases efecto invernadero y la asignación de recursos financieros para proyectos asociados con las energías renovables.

- **Agua:** La contaminación de las fuentes hídricas en las regiones debido a la actividad económica de los países ha logrado que el gobierno se pronuncie en este tema, a través de diversas actividades que buscan proteger el océano y realizar acciones encaminadas a la protección de los recursos hídricos de los territorios. En el caso de Chile, establecieron áreas marinas protegidas para resguardar el ecosistema marino, mediante la creación del Consejo de Ministros para el Desarrollo de la Política Oceánica y del Santuario de la Naturaleza.

En Colombia se divulga información relacionada con estaciones hidrológicas de monitoreo instaladas que transmiten información sobre su actividad y en México se divulgan acciones de la entrada en operación de plantas potabilizadoras y el establecimiento de los lineamientos para el otorgamiento de concesiones o asignaciones de agua subterránea salada proveniente de captaciones ubicadas en la proximidad del litoral y programas para la protección de los ecosistemas subterráneos.

En el informe de Perú no hay información de iniciativas enfocadas al del sector público para la protección de los recursos hídricos.

- **Biodiversidad:** Los países realizan programas para la conservación de la biodiversidad de las especies, mediante la inclusión de mecanismos para la protección de aves y animales. En Chile, mediante normativa se realizó la creación del servicio de biodiversidad y áreas protegidas, así como el reglamento para la elaboración de planes de recuperación, conservación y gestión; en Colombia, se lanzó el proyecto Colombia BIO que tiene por objetivo generar condiciones para conocer, conservar y aprovechar sosteniblemente la biodiversidad del país y su potencial. En México se presentó la Estrategia Nacional sobre Biodiversidad y su Plan de Acción al 2030 para la protección de especies, así como convenios de colaboración y pronunciamientos internacionales de acciones para la protección de las especies y en Perú se definió el “Reto Biodiversidad” que es un instrumento de financiamiento para empresas que promuevan el uso sostenible y la puesta en valor de la biodiversidad.
  
- **Emisiones:** La firma del Acuerdo de París por parte de los países de la AP ha incentivado iniciativas para reducción la emisión de gases invernadero. En las entidades del sector público de Chile y México han establecido proyectos de reducción de gases desde el control de emisiones por parte algunas industrias y sectores; han aprobado políticas con respecto tecnologías alternativas al transporte público, iniciaron acciones para la participación de estos países en el mercado de emisiones y en el caso de Chile promovió los impuestos verdes para el sector de transporte y generación para desincentivar el uso de transporte que sea ineficiente y con mayores emisiones de óxido de nitrógeno.
  
- **Efluentes y residuos:** Los esfuerzos de los países se han enfocado principalmente en programas para la manejo disposición de los diferentes residuos en coordinación con el sector privado. En Chile, se destaca el programa de provisión de residuos sólidos y de saneamiento sanitario, regulación de contaminantes asociados a la descarga de residuos líquidos a aguas marinas, vinculación de los productores frente a la



responsabilidad de la gestión de los residuos. En Colombia, se menciona un programa relacionado con la gestión de residuos tecnológicos obsoletos en los colegios.

En términos generales, el medio ambiente ocupa un espacio importante en la divulgación de información de los países debido principalmente a la firma de convenios y tratados para reducir el daño ambiental, siendo el más importante la aprobación del Acuerdo de París en el año 2015 (United Nations, 2015), que ha obligado a los gobiernos a ratificar los compromisos pactados y a trabajar de forma integrada y disponer de recursos para la lucha contra el cambio climático, obligando a trabajar en los aspectos para reducir la contaminación, la disminución de la emisión de los gases de efecto invernadero, protección de especies y los recursos hídricos de cada región.

#### *2.4.2.3 Dimensión social*

Es la dimensión con mayor nivel de detalle en los informes de los presidentes, debido a que corresponde a los principales objetivos de los gobiernos centrales por las dificultades sociales que sufren los habitantes de Latinoamérica (CEPAL, 2016). En el contenido se resalta información sobre avances en la disminución de la pobreza, derechos humanos para diferentes grupos de población (niños, mujeres, población LGTBI), educación, salud, empleo, la provisión de servicios públicos básicos. Se presenta información de los aspectos relevantes que involucran acciones directamente relacionadas con la labor del Estado para promocionarlos y hacer labores en estos proyectos.

- **Empleo:** Se destacan las acciones para incentivar las prácticas laborales que conciernen a los funcionarios públicos. En Chile se indica la normativa relacionada con el diseño de plantas y beneficios entregados a funcionarios de diferentes entidades, ampliación de cargos para funcionarios en diversos sectores, programas de formación en temas propios del estado y la implementación del Instructivo Presidencial N°001 de 2015, sobre buenas prácticas laborales en desarrollo de

personas en el estado y acciones para la agenda de probidad y transparencia del gobierno en el portal de empleos públicos. En los otros países no se evidencian acciones concretas relacionadas con el empleo de funcionarios públicos.

- **Capacitación:** Las entidades gubernamentales de Chile se han preocupado por la formación y capacitación de los funcionarios públicos de acuerdo con las necesidades del servicio. Se muestra un grado de apropiación en temas sensibles para la atención de los ciudadanos, como la violación de los derechos y la discriminación en personas en condición de vulnerabilidad.

En el caso de México, el gobierno diseñó un portal de capacitación, adiestramiento y productividad laboral para entidades federativas, dirigido a servidores públicos para el desarrollo y fortalecimiento de habilidades y competencias conceptuales sobre perspectiva de género, política pública de igualdad, prevención y atención del acoso sexual, no discriminación y derechos humanos. En los informes de Colombia y Perú no hay información sobre las acciones encaminadas a la formación del capital humano de las entidades del sector público.

- **Diversidad e igualdad de oportunidades:** Chile y México divulgan acciones relacionadas con este tema, que si bien no solo afectan al sector público tienen incidencia en la promoción de la igualdad a través de diversas acciones. En Chile, se realizó el diseño y formulación del plan de igualdad entre mujeres y hombres 2017-2030, en el marco de los ODS y la instalación de la mesa del sector público de buenas prácticas laborales con enfoque de género, además de cursos y campañas tendientes a incentivar la igualdad de condiciones y oportunidades para la población desde la perspectiva de género, como el programa de mujer proveedora para participar en los procesos de contratación con el Estado.

En México, se creó el programa nacional para la igualdad de oportunidades y no discriminación contra las mujeres (PROIGUALDAD), se realizó la primera sesión abierta del sistema nacional para la igualdad entre mujeres y hombres, en la que se instruyó a las dependencias y entidades para certificarse en la Norma Mexicana

NMX-R-025-SCFI-2015 para la igualdad laboral y no discriminación y se fortalecieron las acciones para desarrollar criterios de selección y evaluación del desempeño y competencias profesionales que garantice la igualdad de oportunidades en el acceso, permanencia y ascenso en el servicio público. En Colombia y Perú no se obtuvo información sobre este aspecto.

- **No discriminación:** Este aspecto resulta relevante, y se evidencian las acciones que han realizado los países en diversos temas: género, población inmigrante, comunidad LGTBI.

Chile realizó acciones encaminadas a todos estos temas, desde el punto de vista normativo y de gestión, entre los que se resaltan: el taller de capacitación en enfoque de género para la administración pública bajo el plan de modernización del acuerdo de asociación de Chile y la UE del programa regional para la cohesión social con América Latina (EUROSOCIAL), el observatorio de participación ciudadana y no discriminación arbitraria, la Ley 20.609 con relación al rechazo y sanción de todo acto discriminatorio de carácter arbitrario, la Ley de inclusión laboral para promover una inclusión laboral eficaz de las personas en situación de discapacidad en el sector público y en el privado, la creación de consejo de ministras y ministros para la igualdad de derechos y la equidad de género y del ministerio de la mujer y de la equidad de género.

México también ha realizado acciones relacionadas con este aspecto a través de la normativa del país y de programas para acabar con la discriminación. Entre ellos, se destaca la Instrucción Presidencial IP-321,1 para articular acciones que promuevan el empoderamiento de las mujeres, la lucha contra la discriminación por razones de género, e impulsar acciones encaminadas a fortalecer los sistemas estatales de igualdad, de prevención, atención, sanción y erradicación de la violencia contra las mujeres; el fortalecimiento de la estrategia nacional de inclusión, el seguimiento al programa Especial de Migración 2014 – 2018 y la implementación de la política de refugiados.

En Perú se establecieron acciones para la integración de la persona con discapacidad (Conadis) con la fiscalización de ministerios y entidades públicas y se puso en funcionamiento la plataforma virtual contra el racismo. Por su parte, Colombia no tiene acciones específicas para este aspecto.

- **Lucha contra la corrupción:** Este tema es uno de los aspectos que contempla tanto la Guía GRI G4 como el suplemento de las entidades públicas del GRI y se considera un aspecto crucial para los países de Latinoamérica debido a los altos niveles de corrupción que han estancado el crecimiento de la región. Frente a este tema, cada país ha trabajado en diversas estrategias para eliminar actos corruptos con las entidades del estado.

En Chile se implementó el sistema de prevención de lavado de dinero y anticorrupción en el sector público, también se realizó seguimiento de la implementación de la Convención interamericana contra la corrupción. En México, se realizó una reforma constitucional para crear el Sistema Nacional Anticorrupción como una instancia de coordinación para la prevención, detección y sanción de hechos de corrupción, y fortalecer la fiscalización y control de recursos públicos y se aprobó el “Compendio de las mejores prácticas para el uso de datos abiertos contra la corrupción”

Las acciones relacionadas con este aspecto en Perú se establecieron en acciones de tipo normativo, con la emisión del Decreto Legislativo 1295 que ordena separar del cargo a aquellos trabajadores públicos que hayan cometido delitos de corrupción y el Decreto Legislativo 1307 que modifica el Código Procesal Penal para hacer más eficaz la persecución y sanción de delitos de corrupción de funcionarios. En el informe de Colombia no presentan información sobre este tema.

- **Norma de calidad del servicio:** Debido a la necesidad de fortalecer la labor del Estado para cumplir con las necesidades de los ciudadanos y con los compromisos a nivel regional y mundial, los países han realizado varias acciones para mejorar la prestación del servicio en las entidades públicas.

En Chile se han establecido diferentes iniciativas para fortalecer y modernizar el sector público con orientación hacia el usuario. Se destacan: el programa de formación a los encargados de la ejecución y planificación de las políticas de participación en el Estado; la creación de un comité de innovación pública y el laboratorio de gobierno, cuyo objetivo es desarrollar, facilitar y promover dentro de las instituciones del estado chileno, los procesos de innovación centrados en los usuarios; se creó la red de encargados de transparencia, que reúne periódicamente a los responsables en esta área de los distintos servicios y ministerios, para trabajar en documentos de jurisprudencia, mejora y retroalimentación.

También, se expidió la Ley No 20.955, que perfecciona el sistema de alta dirección pública y fortalece la Dirección Nacional del Servicio Civil, la implementación del Instructivo Presidencial N°001 de 2015 sobre buenas prácticas laborales en desarrollo de personas en el Estado, que considera derechos, condiciones y ambientes laborales y el programa de Mejora de la Gestión Pública y de los Servicios al Ciudadano, entre otros.

En México se establecieron varias acciones relacionadas con el mejoramiento de la función del sector público. Se definió un programa de mejora regulatoria en la Administración Pública Federal (APF) y simplificación de trámites prioritarios, la puesta en marcha de la estrategia transversal “Gobierno cercano y moderno” para la implementación de una gestión eficiente y orientada a resultados; el Sistema de Evaluación del Desempeño (SED) y un proceso de modernización del sistema de contabilidad gubernamental.

Las acciones realizadas en Perú corresponden a tareas de tipo operativo para agilizar los trámites del Estado, como la creación de la herramienta intersectorial “Dime tu traba” e “Invierte.pe” para agilizar los procesos y las diligencias ante el Estado. En el informe presentado por Colombia, no se evidencian acciones relacionadas con la calidad del servicio en las entidades públicas.

A modo de resumen de este apartado, se evidencia que los gobiernos centrales de Chile y México están interesados en divulgar información de la gestión del sector público relacionada con las tres dimensiones y aspectos contemplados en la guía GRI G4 y de los ítems del suplemento para las entidades públicas en su informe anual de rendición de cuentas, a través de una descripción detallada de las actividades que realizan desde la gestión de las entidades del sector público para implementar acciones relacionadas con los aspectos relacionados en cada dimensión.

Se observa que hay variedad de iniciativas, algunas de carácter normativo y en otros casos mediante programas, herramientas, talleres y capacitaciones para lograr algunas metas trazadas durante el período presidencial. Se resalta la divulgación de información detallada en aspectos como el desempeño económico, la energía, el agua, la no discriminación, empleo y capacitación de los empleados público y la mejora continua de los servicios públicos.

En el caso de Colombia y Perú los informes de rendición de cuentas son muy generales y no permiten identificar de forma precisa las acciones realizadas en torno a la RS en el sector público en los aspectos que son evaluados, lo que se presenta como una limitación para realizar un análisis más detallado de las iniciativas de las dimensiones de la sostenibilidad, aunque se pueden destacar aspectos generales en cada una de las áreas.

#### 2.4.3 Análisis de los roles de los gobiernos centrales en RS

Como se ha señalado, Fox et al. (2002) publicaron el documento del BM “Public Sector roles in strengthening corporate social responsibility: a baseline study” que establece un punto de partida en el estudio de la influencia de los gobiernos en la RSE, al determinar no solo cumplen un rol de regulador en las prácticas socialmente responsables de los diferentes agentes, sino que también puede promoverlas, facilitarlas y colaborar para alcanzar el propósito común del DS. A partir de esta clasificación (Anexo 3), se tomaron secciones de los informes de rendición de cuentas para establecer los roles que han asumido los gobiernos centrales de la AP en materia de RSE.

#### *2.4.3.1 Regulador*

El rol de regulador ha sido considerado como el más importante para incentivar las actuaciones de los otros agentes sociales, que mediante la normativa ha logrado involucrar aspectos relacionados con acciones encaminadas a las prácticas socialmente responsables de todos los sectores (Albareda et al., 2007; Steurer et al., 2012). En el análisis de los informes, se observa que la regulación ocupa el papel más visible y de mayor intervención por parte del Estado frente a acciones de la RSE. Por un lado, incentivando las buenas actuaciones de las entidades del sector público, privado y la sociedad civil para alcanzar un nivel de desarrollo mediante el cumplimiento de unos estándares básicos, pero también porque los países han asumido una serie de compromisos en los acuerdos con los organismos multilaterales y convenios con otros países, que los obligan a cumplir con aspectos relacionados con la protección del medio ambiente, las condiciones laborales, no discriminación, derechos de los niños y las mujeres, prácticas laborales, lucha contra la corrupción, entre otros.

En general, se observa un interés generalizado por contribuir con acciones para alcanzar el crecimiento económico proyectado, incentivar la economía, el cuidado del medio ambiente, la lucha contra la discriminación, los derechos laborales y la protección de los pueblos indígenas, entre otros. Algunas iniciativas de los países desde el rol de regulador para incentivar la RS se muestran en la Tabla 5.

Tabla 5. Ejemplos del rol regulador del gobierno en los países de la AP

País	Iniciativas
Chile	Ley N° 20.940, que Moderniza Relaciones Laborales y modifica el Código del Trabajo. Ley N° 20.956, que establece un conjunto de medidas para impulsar la productividad. Ley N° 20.920, que establece el Marco para la Gestión de Residuos, Responsabilidad Extendida del Productor y Fomento al Reciclaje (Ley REP). Ley N° 20.609 que establece medidas contra la discriminación. Ley N° 20.780 de Reforma Tributaria que incorpora los denominados impuestos verdes que gravan las emisiones contaminantes obligando al emisor a internalizar el costo de estas.
Colombia	Legislación de supervisión y regulación a los conglomerados económicos y el manejo de información de riesgos en la venta de cartera, correspondiente a operaciones de libranza. Documento CONPES 3866, en el que se estableció la Política de Desarrollo Productivo
México	Decreto por el que se expide la Ley General para Prevenir, Investigar y Sancionar los Delitos de Tortura y Otros Tratos o Penas Cruelles Inhumanos o Degradantes. Se promovió la Norma Mexicana NMX-R-025-SCFI- 2015 en Igualdad Laboral y No Discriminación. Aprobación de la Ley para Impulsar el Incremento Sostenido de la Productividad y la Competitividad de la Economía Nacional. Ley Federal de Competencia Económica.
Perú	Decreto Supremo N.° 001-2017-MIDIS, que establece las acciones que deben realizar los ministerios de Defensa y Cultura, Reniec y los gobiernos regionales de Loreto y Puno para implementar la Estrategia de Acción Social con Sostenibilidad. Ley 30364, promulgada para prevenir, sancionar y erradicar la violencia contra las mujeres y los integrantes del grupo familiar.

#### 2.4.3.2 Facilitador

En este rol, el gobierno interviene mediante herramientas o iniciativas que permiten al sector privado adoptar prácticas de RS con el fin de mejorar aspectos sociales y medioambientales, pero desde un papel secundario, que manifiesta su interés para que otros agentes sociales realicen esas prácticas desde la voluntariedad contando con el apoyo del gobierno para llevar a cabo esas iniciativas, como se observa en los ejemplos de la Tabla 6.

Tabla 6. Ejemplos del rol facilitador del gobierno en los países de la AP

País	Iniciativas
Chile	Sistema Ventanilla Única del Registro de Emisiones y Transferencias de Contaminantes. Creación de los Sellos de Certificación de Igualdad de Género. Etiquetado de eficiencia energética y estándares mínimos. El Programa de Formación y Capacitación de Mujeres Campesinas.
Colombia	Plan de Impulso a la Productividad y el Empleo (PIPE). Estrategia Colombiana de Desarrollo Bajo en Carbono, y la Estrategia Nacional REDD+.
México	El portal de capacitación, adiestramiento y productividad laboral para entidades federativas. El programa de financiamiento a mujeres empresarias - mujeres PYME. El plan de acción turismo libre de trabajo infantil.
Perú	La plataforma virtual alerta contra el racismo. Sistema de registro de trabajo infantil: protección a niños y adolescentes.



### 2.4.3.3 Colaborador

Desde este esquema se analiza el rol de Estado a partir de las iniciativas que permitan establecer relaciones de asociación con el sector privado, otras entidades y la sociedad civil, sobre temas que promuevan las prácticas de RSE. La colaboración mediante alianzas público-privadas en los últimos años ha permitido desarrollar varios proyectos del sector privado con el apoyo de los gobiernos sobre diversos temas que incluyen el medio ambiente, incentivar la economía, la infraestructura, acciones la protección de los derechos humanos, entre otros.

En los países de la AP, la colaboración pública-privada y con organismos multilaterales a través de la ejecución de proyectos relacionados con las dimensiones de la DS ha adquirido fuerza debido a la imposibilidad del Estado de cumplir con todas las demandas sociales de la ciudadanía y que se han visto reflejadas principalmente en iniciativas de infraestructura y el mejoramiento de las condiciones de la comunidad. Algunos ejemplos de esta colaboración se presentan en la Tabla 7.

*Tabla 7. Ejemplos del rol de colaborador del gobierno en los países de la AP*

País	Iniciativas
Chile	Asociaciones público-privadas para construcción de infraestructura en el país. Programa estratégico solar es una instancia de colaboración público-privada y académica. Proyecto en el marco de la Cooperación Económica Asia Pacífico (APEC), denominado Pyme de Mujeres, la conquista de los mercados internacionales. Programa estratégico de alimentos, donde los actores públicos y privados aúnen sus esfuerzos en favor del desarrollo de la agricultura. Plan de Acción Nacional de Cambio Climático 2016-2021.
Colombia	Ley 1508 de 2012 Por la cual se establece el régimen jurídico de las Asociaciones Público-Privadas (no hay información sobre el tipo de alianzas realizadas).
México	Comité Nacional de Productividad (CNP) encabezó la coordinación de diversos actores dentro del sector público, empresarial, académico y laboral en la definición de políticas públicas para elevar la productividad. Reto México”, mecanismo que permite vincular las necesidades tecnológicas del gobierno, sector privado y sociedad civil, con innovadores de todos los sectores para generar oportunidades de negocio. Compromiso Nacional por un Turismo Sustentable para el Desarrollo 2017 con los secretarios de Turismo de las 32 entidades federativas, representantes de las cúpulas empresariales y la academia. Alianza por la Sostenibilidad”, plataforma de colaboración estratégica con el sector privado para impulsar proyectos de cooperación al desarrollo.
Perú	Memorando de Entendimiento con la Comisión Nacional de Desarrollo y Reforma de la República Popular China, que fomenta la cooperación entre ambas entidades para desarrollar nuestra industria minera.

#### 2.4.3.4 Promotor

En este escenario el rol del gobierno se manifiesta a través del apoyo político y respaldo del sector público a las iniciativas de RSE, mediante un conjunto de actividades que impulsen las actividades socialmente responsables, como los reconocimientos por las buenas prácticas, las condiciones para la contratación pública u otros incentivos que permitan un mejor acercamiento por parte del sector privado a prácticas vinculadas con la RS.

Este rol se ve reflejado a través de iniciativas para que los proveedores del Estado adquieran buenas prácticas en la producción y en los procesos de contratación, mediante la realización de concursos y procesos de certificación que resalten las practicas socialmente responsables de las empresas en materia de producción de artículos con eficiencia energética, practicas contra la discriminación de las mujeres y la población en condición de discapacidad, entre otros. En la Tabla 8 se destaca algunos ejemplos de este rol.

*Tabla 8. Ejemplos del rol de promotor del gobierno en los países de la AP*

País	Iniciativas
Chile	Programa Mujer Proveedora. Programa Mujer Emprendedora. Programa Chile Indígena. Programa de sustentabilidad ambiental. Programa sello manos campesinas. Programa Nacional de Consumo y Producción Sustentables. Sello Chile inclusivo.
Colombia	No señalan acciones relacionadas con la promoción de la RSE
México	Distintivo "México sin trabajo infantil". Acuerdo nacional para el bienestar, el respeto y el progreso de los pueblos indígenas de México. Programa Eco Casa para contribuir a la reducción de gases de efecto invernadero. Programa Nacional para la igualdad de oportunidades y no discriminación.
Perú	Servicio nacional de certificación ambiental para las inversiones sostenibles.

A partir de la revisión de los informes de rendición de cuentas es posible concluir que todos los países de la muestra participan desde diversos roles en la implementación de la RS en los países, en el sector público y en el privado. Se destaca que en los países de la AP el rol de regulador ocupa un lugar importante para reglamentar aspectos

relacionados con la protección de los derechos de la ciudadanía y para garantizar el cuidado del medio ambiente, en lo relacionado con los compromisos pactados con los organismos multilaterales.

En el rol de facilitador, se observan diversas actuaciones donde los gobiernos centrales desarrollan programas para que las empresas realicen actividades socialmente responsables, relacionadas con el medio ambiente, como incentivar el tránsito a las energías renovables mediante proyectos del sector público y, también se observa en la promoción de derechos humanos, con proyectos para eliminar la discriminación, el acceso a programa por parte de grupos indígenas, entre otros.

El rol de colaborador, se impulsan iniciativas para la asociación con el sector privado, los organismos multilaterales para propiciar programas que contribuyan a la protección del medio ambiente y a la infraestructura del país, el aumento de la productividad, el crecimiento económico y el fortalecimiento de las distintas actividades económicas del país. Desde el rol de promotor, los gobiernos asumen diversas iniciativas para que las organizaciones públicas y privadas integren prácticas asociadas con la RS entre ellas se destacan, programas para incentivar la participación de las mujeres en el sector empresarial, para la sostenibilidad ambiental, sellos para promover la inclusión, producción amigable con el ambiente y acciones para eliminar la discriminación, el trabajo infantil y el trabajo para incentivar las prácticas sostenibles, generando incentivos ya sea con certificados o para participar en las actividades comerciales del sector público.

Con este análisis, se evidencia que Chile y México son los países que más divulgan información relacionada con acciones para incentivar la RS y que su papel no se limita a un aspecto netamente normativo, sino que impulsan, promueven y participan en diferentes proyectos e iniciativas para lograr el DS. En el caso de Colombia y Perú se obtuvo información limitada por el enfoque del informe, lo que no permitió conocer a profundidad las iniciativas que promueven estos países, que también han avanzado en este tema, teniendo en cuenta que sus PND están encaminados al cumplimiento de la

agenda 2030 que impulsa las tres dimensiones del DS (Centro Nacional de Planeamiento Estratégico - CEPLAN, 2016; Departamento Nacional de Planeación, 2014).

## 2.5 Conclusiones

La RS es un tema que ha tomado relevancia en las últimas décadas debido a la urgencia de realizar acciones concretas para alcanzar el DS, y aunque inicialmente se consideró desde la perspectiva del sector privado, el papel de los organismos gubernamentales ha empezado a tener mayor relevancia, asociado principalmente por los diversos acuerdos y compromisos adquiridos a nivel internacional en temas relacionados con el crecimiento económico, la protección del medio ambiente y la garantía de los derechos sociales, a partir de un esquema relacional que involucra programas con el sector privado y la sociedad civil.

En la revisión de los informes anuales de los presidentes de los países que conforman la AP, se observan diferencias en cuanto a la estructura, el tamaño y contenido de los documentos. Se evidencia que Chile y México realizan un esfuerzo por reportar de manera detallada las acciones realizadas durante el periodo del informe, lo que permite al usuario de la información conocer de forma precisa los logros y avances del presidente y su gabinete de acuerdo con las metas planteadas al inicio del mandato, aunque la extensión puede generar poco interés por parte de los ciudadanos y demás grupos de interés para conocer las acciones que han realizado los gobiernos.

En el caso de Colombia, el informe es el más corto y la información se presenta de forma resumida, centrado en los aspectos principales del PND y esto no permite identificar acciones concretas con relación a los roles ni las acciones concretas encaminadas a la RSE que ha adoptado el país. Un caso similar ocurre en Perú, que es más extenso pero utiliza varias páginas con imágenes, por lo que el contenido resulta aún menor y teniendo en cuenta que corresponde al primer año del período presidencial de Pedro Pablo Kuczynski, el informe se ha concentrado en divulgar los problemas de gobernabilidad que ha sufrido por desacuerdos con el poder legislativo del país que

ocupa un espacio considerable en el informe, lo que hace que algunas acciones sean detalladas en profundidad con respecto a temas puntuales.

Por lo tanto, los informes de Colombia y Perú no permiten observar de forma detallada las actuaciones que hayan realizado estos gobiernos en torno a la RSE y se considera que estos documentos no reflejan las actuaciones del Estado en su totalidad y que dejan inquietudes sobre la gestión realizada, debido a que todos los países de la AP han adoptado compromiso con lo ODS y el cambio climático y en el caso de Colombia, lideró algunos procesos para la elaboración de la Agenda 2030 y el Acuerdo de París (República de Colombia, 2017).

En cuanto a la divulgación de la información sobre RS en el sector público, se evidencia que las entidades de gobierno realizan varias acciones que se pueden encuadrar en los aspectos de las dimensiones (económica, medioambiental y social) de las guías para los reportes de sostenibilidad definidos por el GRI, aunque en aspectos puntuales. En el caso de la dimensión económica, todos los países divulgan información relacionada con la situación del país a través de indicadores macroeconómicos, resaltando las acciones para reactivar la economía, mencionan diversos acuerdos comerciales y las prácticas de adquisición que han adoptado para que sean transparentes e inclusivas a campesinos y mujeres en el caso de Chile y México.

En la categoría de medio ambiente se destacan las acciones relacionadas con el propósito de reducir las emisiones de gases efecto invernadero como parte del compromiso del acuerdo de París, incentivando acciones en las actividades extractivas para establecer planes que mitiguen el daño ambiental, propiciando proyectos para la adopción de energías renovables y el cuidado de los recursos hídricos.

En la categoría social definen varias acciones relacionadas con las prácticas laborales adecuadas para los empleados de las entidades públicas para prestación de un buen servicio a los ciudadanos, a través de capacitaciones para actualizar las prácticas de las entidades del sector público en diversos aspectos como los derechos humanos, la gestión pública. También se evidencia que están interesados en la garantía de los

derechos de las comunidades locales y de los indígenas, mediante intervención pública en diversos aspectos. Por último, hay compromisos para la lucha contra la corrupción en las entidades públicas, algunas de carácter normativa y otras relacionadas con programas y campañas.

Se pudo evidenciar que los países de la AP participan desde diversos roles (regulador, facilitador, colaborador y promotor) en la implementación de la RS en el sector público y privado a través de iniciativas relacionadas con las tres dimensiones de la sostenibilidad, destacando el rol de regulador como el más importante para proponer acciones para gestionar en algunos sectores, como el económico, el medio ambiental y el social, principalmente en aquellos casos que tienen relación con los compromisos pactados con organismos multilaterales y otros países, como el cambio climático y el cumplimiento de la agenda 2030.

En Chile y México se puede observar una amplia divulgación de aspectos relacionadas con la sostenibilidad en el sector público y privado, y su rol no se limita al aspecto normativo, porque impulsan, promueven y participan en diferentes proyectos e iniciativas para lograr el DS. En el caso de Colombia y Perú, se obtuvo información limitada por la orientación del informe, lo que no permitió conocer a profundidad las iniciativas que promueven estos países, que también han avanzado en este tema, lo que no implica que estos países no adopten acciones relacionadas con este tema, que se puede evidenciar en otros documentos que presentan los países.

Se considera que este estudio es relevante porque contribuye a la investigación de la sostenibilidad del sector público en varios aspectos: en primer lugar, el trabajo se realiza en gobierno centrales de países en vías de desarrollo, que no ha tenido mucho desarrollo desde el punto de vista académico en el tema de sostenibilidad, por las características particulares de estos países; en segundo lugar, se desarrolla el trabajo desde la perspectiva macroeconómica al analizar las acciones realizadas por el gobierno central de los países de la AP, lo que permite tener un panorama general sobre la ruta nacional para aportar al DS, teniendo en cuenta que la mayoría de trabajos de sostenibilidad en el sector público se han concentrado principalmente en gobiernos locales y por último,

este trabajo aborda la sostenibilidad en los gobiernos nacionales en las dimensiones interna y externa, al evaluar las acciones que realizan para promover la RS en el sector privado, pero también sobre las iniciativas prácticas socialmente responsables que realizan las entidades públicas para contribuir al DS.

## **Capítulo 3**

# **LA DIVULGACIÓN DE INFORMACIÓN DE SOSTENIBILIDAD EN LOS GOBIERNOS LOCALES DE LA ALIANZA DEL PACÍFICO**

---



### 3. La Divulgación de Información de Responsabilidad Social en los Gobiernos Locales de la Alianza del Pacífico

#### 3.1 Introducción

Desde la década de los 80, el DS se ha convertido en un tema clave para alcanzar el desarrollo económico en equilibrio con el medio ambiente y la sociedad (United Nations, 1987) y que involucra a todos los actores de la economía Estado – empresa – sociedad para este propósito. Este concepto amplía el estudio de las prácticas socialmente responsables a todos los sectores de la economía, dado que inicialmente se habían estado centrado en las empresas (Carroll, 1999).

La necesidad de alcanzar el DS, se ha reflejado en la publicación de información sobre temas de sostenibilidad por parte de las entidades públicas, privadas y sin ánimo de lucro, que ha estado asociada principalmente con la publicación de las directrices del GRI creada en 1997, considerada como la organización pionera para la elaboración de este tipo de informes. Además ha contribuido a la investigación sobre informes de sostenibilidad desde finales de los 90 (Hahn & Kühnen, 2013), principalmente en el sector privado de países desarrollados (Thomson, 2014).

Por su parte, la investigación en estos temas ha tenido menor interés en el sector público (Navarro et al., 2010; Williams, 2015) y en los países en desarrollo (Ali et al., 2017). Sin embargo, el sector público tiene un papel fundamental para avanzar el DS por su importancia, reflejada en el impacto que tienen sobre la economía, relacionados con la contribución al PIB de los países, al número de empleados y proveedores en sus entidades (Ball & Bebbington, 2008; Ball et al., 2014), entre otros. Además, porque los gobiernos tienen la capacidad de liderar y promover acciones encaminadas a la sostenibilidad, a través de políticas públicas y mediante la implementación de iniciativas en sus entidades como símbolo de liderazgo para otros actores involucrados en los niveles nacional, regional y local.

Es de gran interés el estudio de la divulgación de información de sostenibilidad en las entidades públicas, debido a la necesidad de informar a la comunidad sobre los aspectos económicos, sociales y medio ambientales enmarcados en la perspectiva del TBL (Elkington, 1998a), que permita tener una comprensión completa del desempeño de las entidades (Caldas et al., 2016) en especial de los gobiernos locales, por su cercanía con los ciudadanos para la atención de necesidades y la prestación de servicios básicos.

Sin embargo, es destacable la escasa investigación de este tema tanto en el sector público como en Latinoamérica, y por tanto resulta importante abordarlo para contribuir a que las instituciones de la región avancen hacia un nuevo vínculo de Estado - ciudadanos - mercado y así responder a las exigencias de la sociedad y para construir Estados facilitadores que cumplan con sus funciones y respondan a las exigencias de los ciudadanos siendo más creíbles, más capaces, más abiertos y más innovadores (OCDE et al., 2018) lo que representa una oportunidad de investigación para el estudio de sostenibilidad en esta región.

Por lo anterior, este documento tiene como objetivo **analizar el nivel de divulgación de información de sostenibilidad de los gobiernos locales de los países de la AP a través de sus páginas web**. Para este fin se han seleccionado las capitales de región de los países de la alianza por su importancia en términos demográficos y económicos para América Latina, además porque estos países han asumido compromisos importantes en diversas iniciativas internacionales asociadas con el DS, el cambio climático y los derechos humanos, entre otros.

Este tipo de estudios sobre sostenibilidad, permiten identificar cuáles son las acciones que realizan las entidades para alcanzar las metas para el DS (Joseph et al., 2014; Lamprinidi & Kubo, 2008) y el interés radica en que se analiza un sector que tiene brechas en la investigación con respecto al sector privado y adicionalmente contribuye a conocer las prácticas de divulgación de sostenibilidad de las entidades de gobierno en los países en vías de desarrollo para tener un diagnóstico general de la región.

Para el desarrollo de este objetivo este capítulo se divide en cinco apartados, además de esta introducción. El segundo, comprende la revisión de literatura de la investigación de la sostenibilidad en las entidades públicas; en el tercero y el cuarto se describe la selección de la muestra y la metodología utilizada; el quinto presenta los resultados y, por último, se incluyen las conclusiones y algunos comentarios generales.

## 3.2 Revisión de la literatura

### 3.2.1 Contextualización

En 1987 con la publicación del informe “Nuestro Futuro Común” (United Nations, 1987), se incorpora el concepto de DS, que se centra en la intercesión de aspectos económicos, sociales y medioambientales en las actividades de las organizaciones (Hahn & Kühnen, 2013) e incorpora a la sostenibilidad como un tema de interés para su gestión, debido a la necesidad de encontrar alternativas a las dificultades que enfrentan los países en las últimas décadas y que amenazan la supervivencia de futuras generaciones. Además, amplía la visión de participantes en este tema, agrupando al gobierno, las empresas y a la sociedad como determinantes para alcanzar el DS, que inicialmente estaba asociado con las actuaciones voluntarias y socialmente responsables por parte de las empresas y que estuvo vigente desde la década de los 50 (Carroll, 1999) bajo el concepto de RSE.

La necesidad de alcanzar el DS se ha impulsado en diferentes iniciativas por parte de organismos de carácter internacional, entre los que se resaltan, la Declaración Cumbre de la Tierra en Rio (United Nations, 1992), Cumbre del Milenio de la ONU en el año 2000 donde se acordaron los Objetivos ODM (ONU, 2000), la Conferencia de las Naciones Unidas para el DS en 2012 (United Nations, 2012) y la Agenda 2030 que define los ODS, que involucra a 193 países en la consecución de 17 objetivos y 169 acciones encaminadas a este propósito.

En Europa, la Comisión Europea también se ha involucrado en acciones para fomentar RSE con la publicación del Libro Verde (Comisión de las Comunidades Europeas, 2001) y posteriormente con la estrategia renovada para los años 2011-2014 (Comisión Europea,

2011). En el caso de Latinoamérica, se destaca la declaración de la I Cumbre de la CELAC en el año 2013, en el que reafirman el compromiso a favor del DS en esta región (Comunidad de Estados Latinoamericanos y Caribeños, 2013).

### 3.2.2 Divulgación de información de sostenibilidad en el sector público

Diversas iniciativas y declaraciones internacionales resaltan la necesidad de un trabajo conjunto entre las empresas, el gobierno y la sociedad civil, destacando el liderazgo que deben asumir las entidades gubernamentales para estos procesos en materia de sostenibilidad (García et al., 2013), en diferentes niveles internacional, nacional, regional y local, a través de la regulación y promoción de este tipo de acciones en las entidades (Ball, 2004; Fox et al., 2002; Steurer, 2011). Al mismo tiempo, los gobiernos han cambiado su visión de la RSE al definir estrategias de todas las partes interesadas con el fomento de políticas públicas relacionadas con este tema (Lozano et al., 2009; Ma, Zeng, Lin, Chen, & Shi, 2017; Steurer, 2010).

En términos generales, el objetivo de alcanzar el DS también ha promovido la generación de información para diferentes usuarios (Navarro-Galera et al., 2014) que evoluciona de la rendición de cuentas tradicional con enfoque económico-financiero hacia la inclusión de aspectos sociales y medioambientales de las organizaciones (Farneti & Guthrie, 2009; Thomson, 2014) debido a las posibles limitaciones de recursos que afectarían la calidad de vida humana de forma significativa (Gray, 2006).

Una de las iniciativas más importantes para promover la divulgación de información sobre la sostenibilidad, es la organización internacional independiente GRI, que colabora con las entidades de todo el mundo para comunicar su impacto en cuestiones críticas de sostenibilidad desde el año 1997, y es pionera en la divulgación de directrices para elaboración de este tipo de informes<sup>16</sup> para las organizaciones (Greiling et al., 2015),

---

<sup>16</sup> <https://www.globalreporting.org/information/about-gri/Pages/default.aspx> consultada el 22 de agosto de 2018.

utilizando el concepto de TBL (Elkington, 1998a) que coincide con el concepto DS socializado en 1987.

Desde su constitución, el GRI ha publicado cinco versiones de las directrices para la publicación de informes de sostenibilidad (G1, G2, G3, G3.1 y G4) relacionadas con temas como el cambio climático, derechos humanos, gobernanza, bienestar social, entre otros y, a partir del año 2016 la organización transitó de la guía G4 a los primeros estándares para información de sostenibilidad elaborados por la Junta de Normas de Sostenibilidad Global (Global Sustainability Standards Board – GSSB)<sup>17</sup>

Estas directrices han tenido un efecto positivo en la divulgación de información de sostenibilidad por parte de las organizaciones, principalmente del sector privado, que han incrementado la publicación en este tipo de informes, siendo uno de los principales motivos de investigación desde finales de los 90 (Fifka, 2012; Hahn & Kühnen, 2013), al considerar que son un medio potencial para avanzar hacia el DS (Williams, 2015) y evidencian el proceder de las organizaciones en estos temas (Ball & Bebbington, 2008).

Respecto a la divulgación de información de sostenibilidad en las entidades públicas, el GRI publicó el proyecto piloto para los informes de sostenibilidad de las entidades públicas en el año 2005 (Global Reporting Initiative, 2005), por la importancia de este sector, reflejada en la cantidad de empleados, proveedores de servicios, consumidores de recursos y su impacto en el progreso nacional y global para el DS (Goswami & Lodhia, 2014).

Estas entidades no difieren de forma significativa de las del sector privado, porque ambas tienen la necesidad de rendir cuentas a diversos stakeholders que desean conocer sus actuaciones; aunque las empresas se orientan a los inversores, mientras que las del sector público deben enfocarse en la satisfacción de las necesidades de los ciudadanos (Lamprinidi & Kubo, 2008). Por otro parte, Dumay et al. (2010) consideran

---

<sup>17</sup> <https://www.globalreporting.org/information/about-gri/gri-history/Pages/GRI's%20history.aspx> consultado el 22 de agosto de 2018.

que estas guías son introspectivas y utilizadas para otros fines, como las relaciones públicas, lo que evidencia el bajo análisis crítico de estas directrices en la elaboración de este tipo de informes en entidades públicas y del tercer sector.

A pesar de la importancia de estos informes en el sector público, su divulgación es baja (Adams et al., 2014). En 2010 la GRI publicó el análisis de los informes de sostenibilidad GRI para entidades públicas, destacando una participación del 1.7% del total de los informes bajo estas directrices, que correspondían principalmente a las regiones de Europa, Asia y Oceanía (Global Reporting Initiative, 2010). Para los años 2016 y 2017, la participación de entidades del sector público es del 1.2% y 0.7%<sup>18</sup> respectivamente, especialmente en Europa, Norteamérica y Latinoamérica, que es una participación muy pequeña en comparación con las organizaciones del sector privado.

Para los académicos, la baja divulgación de estos informes bajo la guía GRI en las entidades públicas, obedece a varias razones:

- 1) Este sector se encuentra en sus primeras etapas en la generación de este tipo de información (García et al., 2013; Lamprinidi & Kubo, 2008; Navarro et al., 2010).
- 2) El carácter voluntario de la presentación de estos informes y la naturaleza legalista de los entidades del sector público dificulta la generación de este tipo de información (García et al., 2013; Navarro et al., 2010) y,
- 3) Las entidades utilizan otros canales de comunicación para la divulgación de prácticas de sostenibilidad en las entidades (Goswami & Lodhia, 2014; Larrinaga-González & Pérez-Chamorro, 2008), como las páginas web, (De Villiers & Van Staden, 2011; Joseph et al., 2014; Lodhia, 2014) y las redes sociales, que se han convertido en los medios para la divulgación de información sobre sostenibilidad en el sector privado y público. En el estudio de Niemann & Hoppe (2018) se destaca que las ciudades europeas que son pioneras en informes de

---

<sup>18</sup> [https://www.globalreporting.org/services/Communication/Sustainability\\_Disclosure\\_Database/Pages/default.aspx](https://www.globalreporting.org/services/Communication/Sustainability_Disclosure_Database/Pages/default.aspx) consultado el 28 de agosto de 2018.

sostenibilidad utilizan las páginas de internet, las redes sociales y la web como el mecanismo para divulgarlos.

En contraste con lo anterior, en el año 2012 el Punto focal del GRI en Australia destaca seis razones del por qué son necesarios los informes de sostenibilidad en el sector público: 1) la visión cambiante de la sociedad que tienen mayores expectativas de las organizaciones, 2) el rol de gobierno en la administración de los recursos y bienes públicos, para contribuir al DS y el interés general, 3) la necesidad de transparencia que permite vincular el desempeño financiero y el impacto con otros recursos en la organización 4) la necesidad de alineamiento global en la medida que reguladores y políticas nacionales dirigidas a los informes de sostenibilidad, 5) el valor del pensamiento integrado para la toma de decisiones con la incorporación de los RI y 6) la reducción de la complejidad y en el número de reportes, debido a que los informes de sostenibilidad están enfocados a realizar conexiones mediante un pensamiento holístico. (Global Reporting Initiative Focal Point Australia, 2012).

Además, la divulgación de información de sostenibilidad en las entidades públicas resulta importante para contribuir al DS (Ball, 2004; Williams, 2015), debido al impacto de sus operaciones en la economía, el medio ambiente y en las comunidades (Thomson, 2014), que intervienen en el ámbito local, regional, nacional e internacional liderando políticas, programas y acciones para la interrelación de aspectos económicos, sociales y medioambientales (Ball, 2004). Los esfuerzos de las entidades gubernamentales, pueden estar enmarcados en su rol de regulador para promover estas prácticas y desde su rol de gestor como un modelo de sostenibilidad para otras organizaciones, con la incorporación de principios y filosofía de la RS en sus actividades (Vázquez et al., 2016). Por lo tanto, es necesario el estudio del concepto de la sostenibilidad y la divulgación de la información cualitativa (Dumay et al., 2010).

### 3.2.3 Investigación de divulgación de información de sostenibilidad en el sector público

En cuanto a la investigación en sostenibilidad y de RS en el sector público también ha sido reducida (Bellringer et al., 2011; Dumay et al., 2010; Hahn & Kühnen, 2013; Lodhia

et al., 2012; Thomson, 2014; Williams, 2015) ya que se ha concentrado principalmente en las organizaciones del sector privado en países desarrollados (Thomson, 2014), con estudios de RSE en Norteamérica, Australia, Europa Noroccidental y en menor medida en países del Sur y Oriente de Europa (Ali et al., 2017). Esto evidencia que los académicos todavía no se ocupan con suficiencia de estudiar la contabilidad social y ambiental en el sector público (Farneti & Guthrie, 2009; Guthrie et al., 2010; Joseph et al., 2014; Larrinaga-González & Pérez-Chamorro, 2008) posiblemente porque existe la idea de que los temas de la sostenibilidad ya están asociadas a las funciones propias del Estado (Salinas, Chivite, & Muñoz, 2016; Vázquez et al., 2016).

Otra de las razones de la baja investigación en temas relacionados con la divulgación de información asociada con la sostenibilidad en el sector público desde la perspectiva contable, se debe al interés de estudio centrado principalmente en la información financiera, por la obligación tradicional de estas entidades para responder por el uso de los recursos públicos (Alcaraz-Quiles et al., 2015; García et al., 2013) relacionado con el proceso de modernización de la contabilidad gubernamental por la globalización financiera y la expansión de sus reformas como parte del proceso de adaptación y adopción de las IPSAS (Gómez Villegas & Montesinos Julve, 2012).

En los trabajos académicos sobre la divulgación en prácticas de sostenibilidad en el sector público, se destaca el estudio de los niveles de divulgación de las prácticas de sostenibilidad de los gobiernos locales tomando como referencia las guías GRI, inicialmente en un solo país (Greiling et al., 2015). Entre ellos:

- **Australia:** Goswami & Lodhia (2014); Williams (2015); Williams, Wilmshurst, & Clift (2009); Williams et al. (2011).
- **Nueva Zelanda:** Bebbington et al. (2009); Bellringer et al. (2011); Othman, Laswad, & Nath, (2017); Othman, et al. 2017).
- **España:** (Alcaraz-Quiles, Navarro-Galera, & Ortiz- Rodríguez (2014); Cuadrado-Ballesteros et al., (2014); Navarro et al., (2010).
- **Malasia:** Joseph et al.(2014); Joseph y Taplin (2012)



- **Italia:** Dumay et al. (2010); Greco, Sciulli, y D'Onza, (2015); Mazzara, Sangiorgi y Siboni, (2010).

En los últimos cinco años también han sido usuales los estudios de prácticas de sostenibilidad entre gobiernos locales de diferentes países:

- **Europa:** Navarro-Galera et al. (2017) Navarro, de Los Ríos, et al., (2015); Niemann & Hoppe, 2018); Tirado-Valencia et al. (2016).
- **Iberoamérica:** Frías-Aceituno et al. (2013); Frías et al., (2013).

### 3.2.4 Enfoque teórico de divulgación de información de sostenibilidad

Desde la perspectiva teórica, el estudio de la divulgación de información sobre aspectos sociales y medioambientales se ha tratado de explicar desde diversas teorías (Deegan, 2002; Hahn & Kühnen, 2013) y en los últimos años se han concentrado principalmente en teoría la de la legitimidad y de los stakeholders (Bellringer et al., 2011; García-Sánchez et al., 2013; Kerr, Johnston, & Beatson, 2008; Lodhia et al., 2012; Othman, et al., 2017) para exponer las razones por las que las organizaciones divulgan la información de sostenibilidad. Esto también se refleja en los trabajos que hacen referencia al sector público (Navarro et al., 2010), en el que se considera que esta clase de informes son un mecanismo para construir, mantener y legitimar los acuerdos, las instituciones e ideologías ante los ciudadanos (Frías-Aceituno et al., 2013; Frías et al., 2013; Navarro et al., 2010) así como atender sus demandas (Alcaraz-Quiles et al., 2017).

La teoría de la legitimidad, surgió de la noción de que las organizaciones operan en la sociedad mediante un contrato social en el que se comprometen a realizar actividades que sean socialmente deseables a cambio de la aceptación de sus objetivos, recompensas y para garantizar su supervivencia, por lo que la divulgación de información permite que la sociedad evalúe sus actuaciones como positivas y les permita continuar operando (Guthrie & Parker, 1989), a través de estrategias para disminuir la brecha que existe entre las actividades organizacionales y los valores sociales (Lodhia et al., 2012).

Por este razón, la ciudadanía requiere conocer las actividades económicas, sociales y medioambientales de las organizaciones, que les permita evaluarlas para aprobar o sancionar su labor (Cuadrado-Ballesteros et al., 2014) y hace que la divulgación de información relacionada con la sostenibilidad sea utilizada como una estrategia para mejorar su imagen y su percepción ante la sociedad, legitimar sus acciones para que no se revoque el contrato social (Deegan, 2002) y les permita seguir operando, como organización y también en la gestión de los administradores.

Por su parte, las entidades públicas están sometidas a la atención pública y política de sus actuaciones, por lo que tienen mayores requerimientos de información y de disponibilidad para los diferentes usuarios a diferencia del sector privado (Farneti & Guthrie, 2009), lo que origina que tenga más escrutinio y mayor vigilancia por parte de los stakeholders externos (Othman, et al., 2017), promoviendo la divulgación de información por parte de los mandatarios como una medida para mejorar la percepción de su gestión y legitimar sus acciones y su existencia ante los ciudadanos (Navarro et al., 2014) para la carrera política y la continuidad en el cargo.

En línea con la teoría de legitimidad, Lamprinidi & Kubo,(2008), consideran que los factores que influyen en el sector público para la publicación de los informes de sostenibilidad son: la necesidad de demostrar acciones frente al cambio climático y otros asuntos de sostenibilidad; el creciente interés por la transparencia y rendición de cuentas; informar sobre el desempeño de la entidad; demostrar liderazgo en el sector y como una herramienta clave para demostrar su papel en el avance del DS.

En cuanto a la teoría de los Stakeholders, está reconoce que la sociedad está conformada por usuarios, con intereses y necesidades diferentes a los resultados financieros y con un grado de poder o habilidad para intervenir en las actividades de una organización (García-Sánchez et al., 2013), por lo tanto, en las organizaciones existen múltiples usuarios internos y externos, diferentes a los propietarios (Freeman, 1984) como puede ser: el gobierno, los proveedores, los clientes, la sociedad civil, las ONG, entre otros, que tienen diversas expectativas.

Es necesario que las organizaciones tengan en cuenta sus intereses (Carroll, 2015) y suplan las necesidades para todos los interesados y ampliar las funciones de la organización más allá de los propietarios (Marcuccio & Steccolini, 2005), lo que ocasiona que se genere información que supere el enfoque financiero tradicional y que vincule los aspectos sociales y medioambientales como una medida estratégica para satisfacer las expectativas de todos los usuarios (Deegan, 2002).

En el caso de las entidades públicas, la diversidad de usuarios es mayor debido a la función social de satisfacer las necesidades de los ciudadanos y de diversas organizaciones del orden local o nacional, que ejercen control de las actuaciones en materia social, medioambiental y económica, para garantizar la correcta ejecución de las funciones de las entidades y de los funcionarios públicos. Además, la finalidad de garantizar el debido uso de los recursos públicos, ocasiona que estas entidades estén dispuestas a divulgar más información de sostenibilidad para explicar sus actuaciones y resultados, (Navarro, et al., 2015).

En Latinoamérica, la investigación en temas de contabilidad gubernamental ha sido escasa y se ha concentrado principalmente en el proceso de adopción y adaptación de las IPSAS en algunos países de la región (Gómez Villegas & Montesinos Julve, 2012). Sin embargo, las condiciones de estos países son complejas porque enfrentan problemas; como la desigualdad en los ingresos de la población, la crisis ambiental por la explotación de recursos naturales como actividad económica principal, la pérdida de dinamismo de la economía, la poca productividad, la falta de infraestructura y el bajo nivel del gasto social, entre otros, que obligan a establecer iniciativas por parte de las autoridades gubernamentales para alcanzar los objetivos en materia social, económica y medio ambiental (CEPAL, 2016; OCDE, 2017) y por lo tanto, la divulgación en este tipo de temas es importante para demostrar los logros obtenidos.

Todavía cabe señalar, que las iniciativas de sostenibilidad se han ido involucrando a los países de Latinoamérica por los compromisos adquiridos con los organismos multilaterales enfocadas en el DS. A su vez, los países de ALC y la UE a través de la alianza UE-CELAC en el año 2013, establecen compromisos en torno a impulsar acciones

encaminadas a la RS (Comunidad de Estados Latinoamericanos y Caribeños, 2013). Por lo tanto, esta tendencia mundial está obligando a la región a insertarse en una economía mundial y resulta necesario que estos países adopten guías y estándares internacionales con la perspectiva de desarrollo sustentable (Kowszyk et al., 2015).

### 3.3 Selección de la muestra

Para cumplir con el objetivo de este trabajo, se seleccionaron los gobiernos locales de la AP que es una iniciativa económica y de desarrollo entre cuatro países de Latinoamérica: Chile, Colombia, México y Perú, establecida en el año 2011, para la articulación política, económica, de cooperación e integración, que busca encontrar un espacio para impulsar un mayor crecimiento y competitividad en estas economías. Actualmente, esta alianza cuenta con 26 grupos técnicos, entre los que se destacan los de Responsabilidad Social y Sustentabilidad, Medio Ambiente y Crecimiento Verde.

Se eligieron los gobiernos locales de la AP como muestra para este estudio, por tres razones:

- 1) Son entidades descentralizadas con autonomía administrativa que establecen un vínculo más cercano entre los ciudadanos y el gobierno en la prestación de servicios, la atención de sus necesidades y la divulgación de la información pública (Frías-Aceituno et al., 2013; García et al., 2013; Navarro et al., 2010, 2014; Navarro, et al., 2015; Tirado-Valencia et al., 2016), de acuerdo con la carta magna de cada país.
- 2) Los gobernantes son elegidos mediante elección popular por los habitantes de la región, lo que constituye un incentivo y una obligación para divulgar información sobre su gestión que le permita legitimar el mandato.
- 3) La mayoría de los trabajos académicos sobre divulgación de información de sostenibilidad se han concentrado principalmente en los gobiernos locales en Nueva Zelanda, Australia, países de Europa (Italia, España, Portugal, nórdicos y anglosajones) y Malasia, sin un desarrollo importante en los países de la región Latinoamericana.

Debido a la disparidad en el número de municipios y habitantes por país, se seleccionó como muestra los municipios que sean capital de región/departamento/estado (Anexo 4) (Frías-Aceituno et al., 2013). Si bien los trabajos previos han utilizado como criterio de selección el tamaño de la población (García et al., 2013; Navarro-Galera et al., 2017; Navarro et al., 2010; Navarro, et al., 2015), se considera que el criterio utilizado en este estudio permite tener una muestra robusta de todo el país, debido a que el mayor porcentaje de población se encuentran en unas regiones específicas. Si se utilizara únicamente el criterio del tamaño poblacional, quedarían por fuera de la muestra ciudades importantes que no cumplen el criterio del número de habitantes.

Por otra parte, la selección de capitales de las divisiones administrativas de los países tienen varias particularidades que resultan interesantes para el análisis de la divulgación: 1) identifica las principales características de cada región, por lo tanto, se puede considerar como un buen muestreo para conocer la tendencia de la divulgación de los países; 2) Se seleccionan municipios sin tener restricción de número de habitantes, lo que permite analizar los índices de divulgación a partir de este criterio y 3) Se puede encontrar mayor información de las capitales en las estadísticas nacionales, debido a la importancia que tienen para el desarrollo regional y nacional.

El total de los municipios seleccionados para el estudio son 105, de los cuales se obtuvo información en las páginas web de 99 de ellos (Tabla 9), lo que permite tener una muestra significativa del 94.29% de este colectivo, que representa cerca del total de la población de los municipios seleccionados para este análisis, por tratarse como se ha dicho capitales de la división administrativa de los países. Dentro de la muestra, Colombia y México tienen la mayor proporción, con el 31.31% (31) y 29.29% (29) respectivamente, seguidos de Perú, con el 25.25% (25) y por último Chile, con el 14.14% (14). Adicionalmente, se destaca, que el número de habitantes de los gobiernos locales de la muestra representa el 32.79% del total de la población de la AP, porcentaje que en el caso de Perú es del 57.46%, el 46.20% en Colombia y una menor proporción en México, con el 22.78% y Chile, con una participación del 18.52%.

Tabla 9. Descripción de la muestra del estudio

País	% de la muestra	No gobiernos de la muestra	Total Gobiernos locales capitales	% muestra total	Población Muestra	Población total país	% de la población
Chile	93.33%	14	15	14.14%	3,254,278	17,574,003	18.52%
Colombia	96.88%	31	32	31.31%	22,772,873	49,291,925	46.20%
México	90.63%	29	32	29.29%	27,230,173	119,530,753	22.78%
Perú	96.15%	25	26	25.25%	18,288,113	31,826,018	57.46%
<b>Total</b>	<b>94.29%</b>	<b>99</b>	<b>105</b>	<b>100%</b>	<b>71,545,437</b>	<b>218,222,699</b>	<b>32.79%</b>

### 3.4 Metodología

Para este trabajo se realiza un análisis del contenido de las páginas web de los gobiernos locales de la muestra para identificar la divulgación de información sobre temas de sostenibilidad mediante un cuestionario de 85 ítems, tomando como referencia las directrices de la GRI. Posteriormente se realiza un análisis descriptivo de los resultados para establecer el nivel de divulgación de los gobiernos locales de la AP y sus principales características.

#### 3.4.1 Elaboración del cuestionario

Como se señaló anteriormente en la revisión de literatura, no se evidencia ninguna normativa que obligue a los gobiernos locales a divulgar información de sostenibilidad. Por esta razón se elaboró un índice de divulgación de los municipios de la muestra para identificar este tipo de información en las páginas web de la entidad, mediante un cuestionario que se diseñó tomando como referencia las siguientes fuentes:

- La guía para la elaboración de memorias de sostenibilidad versión G4 (Global Reporting Initiative, 2013a) que corresponde a la última versión expedida por la GRI, atendiendo al hecho de que las guías de esta organización son consideradas como el referente más importante en estos informes a nivel mundial (Farneti & Guthrie, 2009; Lamprinidi & Kubo, 2008; Lodhia et al., 2012) e incorporan los aspectos económicos, sociales y medioambientales asociados con el concepto de Triple Botton Line (Navarro-Galera et al., 2016).

- El suplemento de la guías GRI para las entidades públicas (Global Reporting Initiative, 2005, 2013b) y otras publicaciones relacionadas con este tipo de entidades (Global Reporting Initiative Focal Point Australia, 2012).
- Los trabajos previos de análisis de divulgación de información de sostenibilidad en gobiernos locales y regionales que han utilizado las guías GRI como el insumo para la elaboración de los cuestionarios para recolección de información (Frías et al., 2013; García et al., 2013; Navarro-Galera et al., 2014; Navarro et al., 2010; Navarro, et al., 2015; Nevado-Gil & Gallardo-Vázquez, 2016), que permiten verificar la viabilidad de estas guías para analizar la información de las entidades de gobierno.

A partir de estos documentos se elaboró un cuestionario inicial de 114 ítems, para confirmar el grado de validez del instrumento y se realizó una prueba piloto de la recolección de información en 12 municipios que corresponden a los 3 más poblados de cada país de la muestra. A partir de esta revisión inicial, se eliminaron aquellos ítems con información duplicada y que no tenían relación con las características de las entidades públicas o de los países de la muestra, derivados de estudios previos que se han realizado principalmente en Europa. De esta revisión se obtuvo un cuestionario final de 85 ítems (Anexo 5) a evaluar en la muestra, conforme con los contenidos básicos y específicos de la guía GRI.

El cuestionario se encuentra dividido en cuatro bloques de información. El primero, se denomina información general (27 ítems) y corresponde a los indicadores para verificar si las entidades cumplen con los contenidos básicos de la guía. Los siguientes tres bloques corresponden a contenidos específicos, divididos por categorías: la económica (24 ítems), la de medio ambiente (18 ítems) y la de desempeño social (16 ítems), como se muestra en la Tabla 10. Esta segmentación en cuatro bloques ha sido abordada por otros autores que han trabajado este tema en el sector público (Alcaraz-Quiles et al., 2015; Navarro-Galera et al., 2016, 2017; Navarro et al., 2010; Navarro, et al., 2015).

Tabla 10. Estructura del cuestionario

Bloque	Nombre del bloque	Subcategoría	No de preguntas por subcategoría	Preguntas por bloque	%
1	Información general	Estrategia y análisis	3	27	31.76%
		Perfil de la organización	8		
		Aspectos de cobertura	2		
		Participación de los grupos de interés	6		
		Estructura de gobierno y composición	4		
		Competencias y el desempeño del órgano superior de gobierno	2		
		Retribución e incentivos	1		
		Ética e integridad	1		
2	Categoría económica	Información presupuestal	5	24	28.24%
		Información financiera	4		
		Información de deuda	2		
		Indicadores de gestión	4		
		Prácticas de adquisición	5		
		Otra información	4		
3	Categoría medioambiental	Información general	7	18	21.18%
		Energía	2		
		Agua	2		
		Biodiversidad	2		
		Emisiones	2		
		Residuos	1		
		Transporte	1		
		Contaminación auditiva	1		
4	Categoría social	Prácticas laborales	6	16	18.82%
		Derechos humanos	5		
		Sociedad	5		
<b>Total de preguntas</b>				<b>85</b>	<b>100%</b>

### 3.4.2 Recolección de información

Para la elaboración del índice se consultó la información en las páginas web oficiales de los gobiernos locales seleccionados en la muestra durante los meses de mayo, junio y julio de 2018, mediante el análisis de contenido, definido como una técnica de investigación que permite analizar datos no estructurados y realizar inferencias válidas y replicables a otros textos (Krippendorff, 2004). Esta técnica es utilizada para el análisis de información en línea y ha demostrado su utilidad en el contexto de la RS (Greiling et al., 2015), identificando la presencia o ausencia de cada uno de los ítems objeto de análisis incluidos en el cuestionario (Cuadrado-Ballesteros et al., 2014; Frías-Aceituno et al., 2013; Frías et al., 2013; García et al., 2013). Se asigna una calificación de 1 en el



caso de que la entidad divulgue la información asociada al ítem y 0 en caso contrario, con el objetivo de cuantificar la información con valores numéricos, para posteriormente realizar análisis estadísticos del índice de divulgación (Joseph & Taplin, 2011).

Para la asignación del valor de cada uno de los ítems, se consultó la página web oficial de la Entidad y los enlaces asociados a la misma, identificando la presencia de los ítems del cuestionario, verificando la oportunidad y la accesibilidad de los documentos (se asignó calificación para la información y documentos distintos de la regulación municipal con fecha de expedición posterior al 2016). Estos dos aspectos se consideran importantes para que la contabilidad pueda desempeñar un rol contemporáneo en la sociedad (Lodhia, 2014).

### 3.4.3 Índice de divulgación

La medida del nivel de divulgación de los gobiernos locales de la muestra se realizó mediante la construcción de un índice, teniendo en cuenta que se pueden realizar utilizando ponderación o no de los ítems sujetos de análisis (Cooke, 1991). Para el estudio se construyó un índice general (ITD), definido como el sumatorio de todos los ítems dividido por el total de ítems del cuestionario, con el fin de no asignar ningún peso a un grupo de ítems en particular (Cuadrado-Ballesteros et al., 2014; Frías-Aceituno et al., 2013; Frías et al., 2013; García et al., 2013).

$$ITD = \frac{\sum Gen + \sum Eco + \sum amb + \sum Soc}{Total\ items} = X\% \quad (1)$$

En una segunda fase se asignó ponderación a las cuatro categorías. El índice total de divulgación está así compuesto por el sumatorio de los subíndices de los 4 bloques definidos en la muestra, que corresponden a: 1) Información general (Gral), 2) Económica (Eco), 3) Medioambiental (Amb) y 4) Social (Soc), que se construyen con el sumatorio de los ítems presentes para cada caso dividido por el total de ítems divulgados en cada bloque.

$$Subcat = \frac{\sum \text{itemdivulgados} \times cat}{\text{Total items por categoria}} = X\% \quad (2)$$

Una vez obtenidos los subíndices, se establece una ponderación de 25% para cada uno de ellos, con el fin de asignar el mismo peso a cada categoría, ya que no hay un criterio objetivo previo que permita asignar un nivel superior a alguno de ellos (Navarro et al., 2010; Nevado-Gil & Gallardo-Vázquez, 2016), por lo que el índice ponderado (ITDP) se calcula como se muestra a continuación:

$$ITDP = (subgral * 25\%) + (Subeco * 25\%) + (Subamb * 25\%) + (Subsoc * 25\%) = X\% \quad (3)$$

#### 3.4.4 Técnica de análisis

Para alcanzar el objetivo de este trabajo, se realizó un análisis estadístico univariante descriptivo con el apoyo de gráficas, que se considera un método sencillo y adecuado para describir de forma detallada las características de divulgación de información de sostenibilidad en los gobiernos locales. Debido a los pocos estudios académicos sobre este tema y en especial en Latinoamérica que, de acuerdo con la literatura consultada, no hay trabajos relacionados en esta región y este análisis constituye un paso para subsanar la brecha en este tipo de estudios.

Adicionalmente, se realizó un análisis para cada país, un análisis comparativo entre ellos y por grupos de población, con el fin de identificar si tienen incidencia en el resultado general del índice. Por último, se compararon los resultados con trabajos previos para evidenciar el grado de avance de este tema en las entidades locales de la AP con respecto a países de Europa y de Oceanía.

### 3.5 Análisis de resultados

#### 3.5.1 Análisis general índice de divulgación

Una vez analizados los datos, se evidencia que los gobiernos locales de la AP divulgan en promedio el 39.88% (ITD), que corresponde a 34 ítems, y presentan una variación significativa de  $\pm 9$  ítems en el total. En cuanto a los resultados, se destaca la categoría general como la de mayor divulgación, con un 57,58% de los ítems evaluados, que corresponden a 16 ítems en promedio, que oscila entre 7 y 22 en las entidades y presenta una variación de  $\pm 3$  ítems. En la categoría económica la divulgación es del 46.72%, correspondiente a 11 de los criterios evaluados en promedio, que tiene un intervalo entre 1 y 19 ítems, con una variación de  $\pm 4$  ítems.

*Tabla 11. Análisis descriptivo de ítems por categoría*

Ítems	Calificación global (%)	Promedio ítems	Desviación Estandar ítems	Mínimo ítems	Máximo ítems
General	57.58%	16	3	7	22
Económico	46.72%	11	4	1	19
Ambiental	10.49%	2	3	0	13
Social	32.83%	5	2	1	11
<b>Total</b>	<b>39.88%</b>	<b>34</b>	<b>9</b>	<b>14</b>	<b>56</b>

La divulgación de la categoría general es alta (57.58%) porque en su mayoría corresponde a información básica de las entidades, como datos de contacto, estrategia, estructura organizacional, funciones y principales funcionarios, presentación de servicios de la entidad y canales de atención, que se encuentra disponible normalmente en su página principal. En el caso de la categoría económica (46.72%) la divulgación se asocia a la información financiera y presupuestaria que está regulada en los países de la AP y que, por tanto, es obligatorio proceder a su elaboración y divulgación para los usuarios y otras entidades para el seguimiento de la correcta ejecución de los recursos públicos. Estas dos categorías son las de mayor divulgación en los trabajos de Frías et al. (2013) y García-Sánchez et al. (2013).

En contraste con los resultados de las categorías general y económica, la divulgación promedio de la información social y medioambiental es más baja, con el 32.83% y 10.49% respectivamente. Esto puede deberse al hecho de que no existe una reglamentación que obligue a las entidades gubernamentales a divulgar este tipo de información y, por lo tanto, no hay incentivos en las entidades para divulgarla de forma masiva en la página web de la entidad.

En el caso de la información social, las entidades divulgan en promedio 5 ítems relacionados con una variación del  $\pm 2$ , y presenta un intervalo amplio que oscila entre 1 y 11 ítems. Este resultado en asuntos sociales llama la atención debido a que se considera que la función de los gobiernos locales y su cercanía con la ciudadanía, así como sus acciones sociales son amplias, y se esperaría una mayor divulgación de este tipo de información como se demuestra en los trabajos de Frías-Aceituno et al (2013) y Navarro et al. (2010). Sin embargo, no se refleja en las páginas web de las entidades, por lo que sería interesante analizar con mayor profundidad como divulgan este tipo de información. En conclusión, las acciones sociales en la AP no quedan evidenciadas en su totalidad en sus páginas web.

La divulgación de información en la categoría medioambiental es la más baja, con un promedio de divulgación de 2 ítems, con una variación de  $\pm 3$ . Hay entidades en que su nivel de divulgación es nulo y en otras que entregan información en 13 de los 18 indicadores analizados. Este resultado es muy bajo en comparación con otros trabajos de la misma línea en otros países, tal como se presenta en el apartado 3.6 de este capítulo, pero coinciden en que es la categoría con menor nivel de divulgación, como es el caso de Frías Aceituno et al. (2013), Navarro-Galera et al., (2017) y Navarro et al., (2010).

En cuanto a las relaciones entre los tipos de información evaluada, se puede verificar que existe una correlación positiva débil inferior al 0.40 en las categorías general-económica, general-ambiental, económica-ambiental, general-social, y moderada en la categoría económica-social que alcanza el 0.5743. El grado de significatividad de estas

relaciones es del 1%, excepto para la relación entre la información ambiental-social, como se muestra en la Tabla 12.

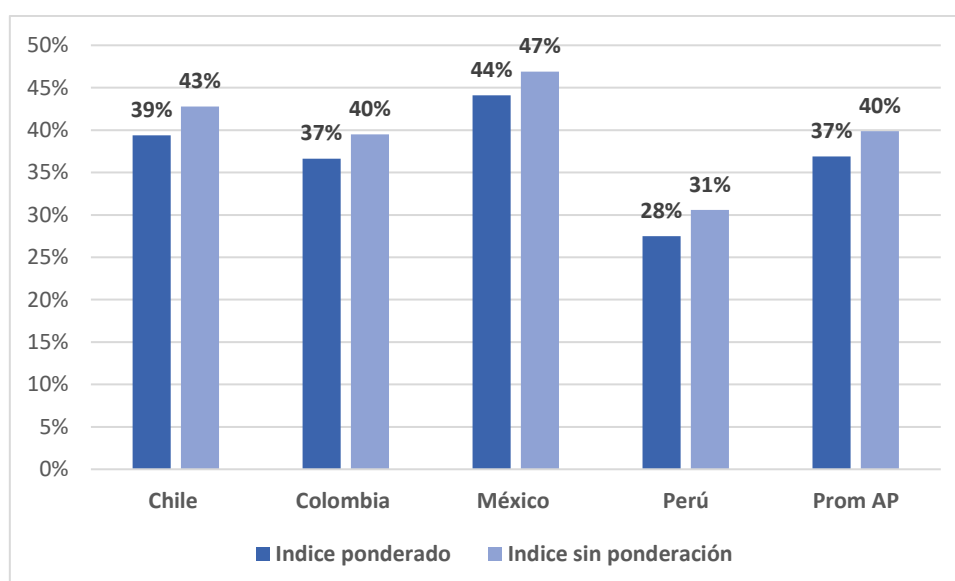
Tabla 12. Matriz de correlaciones entre bloques de información

	General	Económica	Ambiental	Social
General	1			
Económica	0.3294***	1		
Ambiental	0.3763***	0.3737***	1	
Social	0.4646***	0.5743***	0.181	1

\*\*\* Correlación significativa al 1%

En cuanto al índice general total ponderado (ITDP) este alcanza una divulgación general del 36.90%, que representa una variación de 2.98 puntos porcentuales con respecto al índice total de divulgación (ITD); es decir, que la ponderación en cada categoría no difiere de forma significativa en el análisis de la información de sostenibilidad. Como se muestra en el Gráfico 6 ni los países ni el promedio de la AP alcanzan una diferencia superior a 4 puntos porcentuales, lo que permite asumir que no generará variaciones significativas en el análisis de los resultados. En los siguientes apartados se van a analizar los índices de divulgación con el ITDP obtenido.

Gráfico 6. Comparativo del ITDP y el IDT por país



### 3.5.2 Análisis del índice de divulgación por categoría - país

En este apartado, se realiza el análisis de la divulgación de la información de cada país, para evaluar de forma individual sus prácticas en cada categoría y para establecer similitudes o diferencias entre los países. Como se puede observar en la Tabla 13, el país que presenta mayores niveles de divulgación es México, con un ITDP del 44.10%, divulgando en promedio 39 ítems de los 85 evaluados. En contraste, Perú es el que menos divulga este tipo de información con un índice de 27.50%. En el caso de Chile el índice de la divulgación es del 39.38%, que corresponde a un promedio de 36 ítems por municipio y en Colombia la divulgación alcanza el 36.64% en promedio. De este análisis, se destaca que Chile y México tienen una divulgación superior a la media del ITDP, en Colombia es ligeramente menor y Perú es el más alejado de la misma.

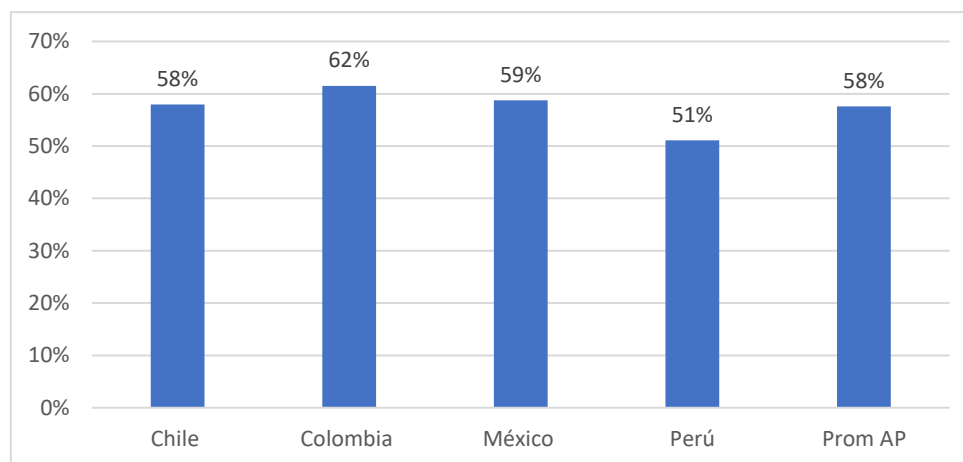
Tabla 13. Índice de divulgación por país

País	General	Económico	Medio ambiente	Social	ITDP
Chile	57.94%	55.36%	17.46%	26.79%	39.38%
Colombia	61.53%	39.52%	10.22%	35.28%	36.64%
México	58.75%	61.78%	11.69%	44.18%	44.10%
Perú	51.11%	33.33%	5.56%	20.00%	27.50%
<b>Prom AP</b>	<b>57.58%</b>	<b>46.72%</b>	<b>10.49%</b>	<b>32.83%</b>	<b>36.90%</b>

En cuanto a las categorías, se puede observar que hay variaciones significativas en la divulgación por países. En la **categoría general**, Colombia tiene el índice de divulgación mayor con el 61.53% y el país con menor valor del índice es Perú con el 51.11%. Chile y México se encuentran en las posiciones intermedias con valores cercanos al 58%. Es destacable que para los países de la muestra está es la categoría con un mayor valor del índice de divulgación superando en todos los casos el 50% como se muestra en el Gráfico 7.

La **categoría económica** con respecto a los 24 ítems evaluados tiene un índice de divulgación elevado debido a la regulación en materia financiera, presupuestaria y de transparencia que existe en los países de la AP de obligado cumplimiento para sus gobiernos locales.

Gráfico 7. Índice de divulgación categoría general por país



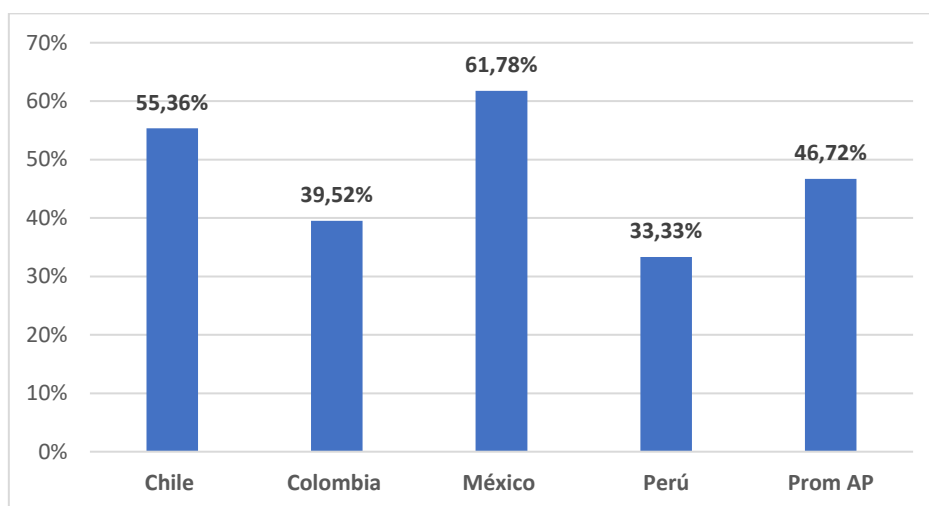
México es el país que más divulga este tipo de información con un 61.78%. Seguido de Chile, con un valor del 55.36%, correspondiente a la divulgación de 14 ítems en promedio y que oscilan de 12 y 16 ítems, que permite evidenciar cierta homogeneidad entre las entidades locales del país. En tercer lugar, se destaca Colombia con una divulgación promedio del 39.52%, que corresponde a 9 ítems divulgados, teniendo un alto grado de dispersión entre los municipios, con un intervalo que oscila entre 3 y 19 y por último, se encuentra Perú, que tiene una divulgación de 33.33% correspondiente a 8 ítems, con un intervalo de 1 a 13 por cada gobierno local. En este país, la accesibilidad y la oportunidad de la información es inferior con respecto a los otros municipios de la muestra.

La categoría económica presenta una variación significativa entre países: México y Chile con un nivel de divulgación superior al 50% por encima de la media (46.72%), mientras que en Colombia y Perú está por debajo con un índice menor al 40%. Estos resultados permiten evidenciar los esfuerzos que están haciendo los países de ALC para modernizar la administración financiera y la alineación de los sistemas contables con los estándares internacionales, que se encuentran en un estado de transición en los procesos de adaptación a las IPSAS, que en el caso de Colombia se encuentra en un grado de alineación del 84%, en Perú del 82% y en Chile en el 67% (Banco Interamericano de Desarrollo, 2017). Para el caso de México, se destaca una alineación de la presentación

de información financiera gubernamental con los estándares internacionales (Sour, 2017).

Un hecho destacable en esta categoría es que México y Chile pertenecen a la OCDE desde 1994 y 2010 respectivamente, lo que podría ser un factor que puede influir en los países para divulgar este tipo de información. Aunque Colombia es miembro de esta organización, su ingreso ha sido reciente (finales de 2018), y se podrá verificar si efectivamente este es un factor para divulgar más información económica en el futuro.

Gráfico 8. Índice de divulgación categoría económica por país



En la **categoría de información social**, México tiene la mejor calificación con un índice de divulgación promedio de 44.18%, informando en promedio 7 de los 16 ítems de esta categoría, con un intervalo de 3 y 11 ítems dependiendo de cada municipio. En segundo lugar, se encuentra Colombia, con un índice de 35.28%, correspondiente a 6 ítems en promedio, con un mínimo de 2 y un máximo de 10.

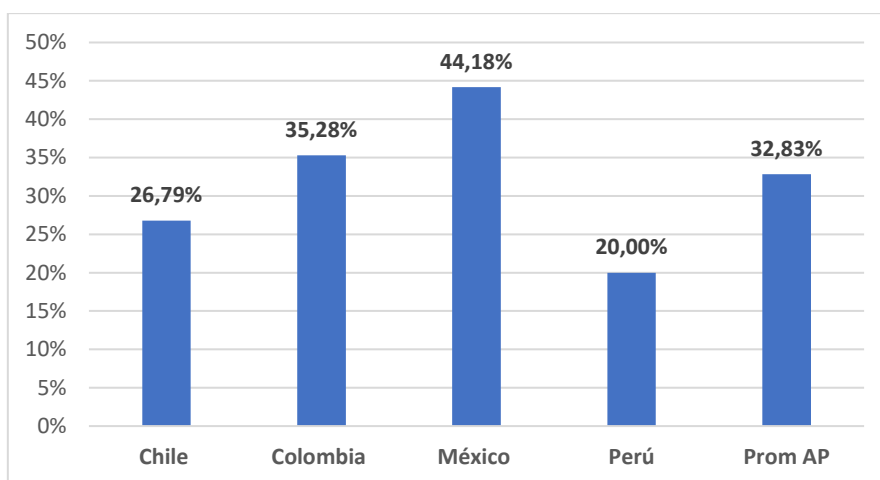
En tercer lugar, se destaca Chile con un nivel de divulgación promedio en esta categoría de 26.79% correspondiente a 4 ítems, y con intervalos de información entre 2 y 8 ítems. Perú se sitúa en último lugar, con un promedio del 20%, que corresponde a la información de 3 ítems, teniendo municipios que presentan información de un solo ítem y otros con un máximo 6. En el Gráfico 9 se destaca que México y Colombia se encuentran por encima del promedio de la AP, mientras que Chile, en esta categoría,



tiene un bajo nivel de divulgación y nuevamente Perú presenta el porcentaje más bajo de la AP.

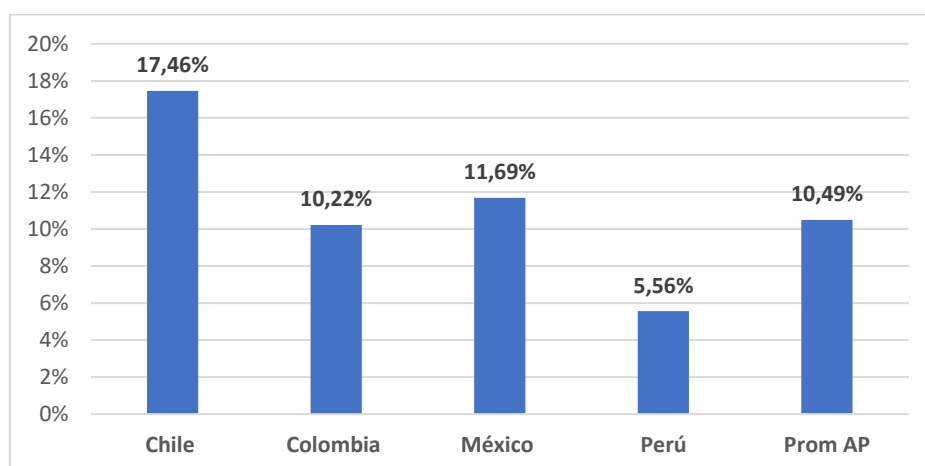
Por último, **la categoría de medio ambiente** presenta un nivel muy bajo de divulgación, con valores inferiores al 20%. Chile es el país que lidera esta categoría con 17.46% de divulgación promedio, que corresponde a 3 de los 18 ítems evaluados, con municipios que no divulgan ningún ítem y otros que divulgan como máximo 8 con una variabilidad de  $\pm 3$ . Por su parte, Colombia y México mantienen un comportamiento similar, al divulgar en promedio 10.22% y 11.69% respectivamente, que corresponden a 2 ítems. Es destacable que en ambos casos el intervalo se ubica entre 0 y 13 y la variabilidad oscila entre  $\pm 3$  ítems. En último lugar, se ubica Perú, con una divulgación promedio del 5.56%, correspondiente a 1 ítem, cuyo intervalo de divulgación se encuentra entre 0 y 7 y la variabilidad entre los municipios es de  $\pm 2$ .

Gráfico 9. Índice de divulgación categoría social por país



Como se muestra en el Gráfico 10, Chile y México tienen índices de divulgación por encima de la media, siendo representativo el caso de Chile dentro de la AP. Por el contrario, Colombia y Perú están por debajo del promedio y nuevamente Perú presenta niveles alejados de los países de su entorno.

Gráfico 10. Índice de divulgación categoría medio ambiente por país



### 3.5.3 Análisis de divulgación por países.

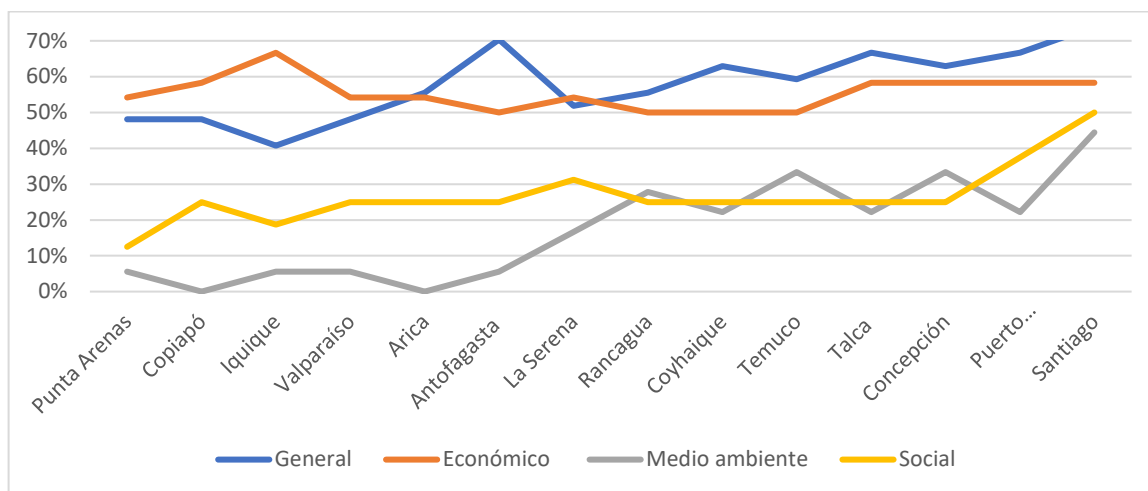
Para analizar en profundidad las prácticas de divulgación de los gobiernos locales en cada país, en este apartado, se realiza un análisis detallado de los municipios por país, para identificar los aspectos más relevantes del mismo

#### Chile

Con una muestra de 14 entidades, se destaca que el municipio con menor índice de divulgación general es Punta Arenas con un valor de 30.09% asociado principalmente a bajos niveles de divulgación en materia medioambiental y social, pero es el que tienen mayor divulgación en la categoría económica, esta ciudad se ubica en la Patagonia con 131.592 habitantes. En contraste, el municipio con un índice de divulgación más elevado en todas las categorías es Santiago, capital del país con el 56.71%, exceptuando el aspecto económico con un 58.33% que es superado por Iquique con un 66.67% e igualado por municipios como Copiapó, Talca y Concepción.

Con respecto al promedio de divulgación del país, se destacan 7 municipios que están por debajo y 7 por encima, resultando al igual que en el ITDP que las categorías general y económica son las que determinan la tendencia del índice de divulgación.

Gráfico 11. Índice de divulgación por categoría - Municipios Chile

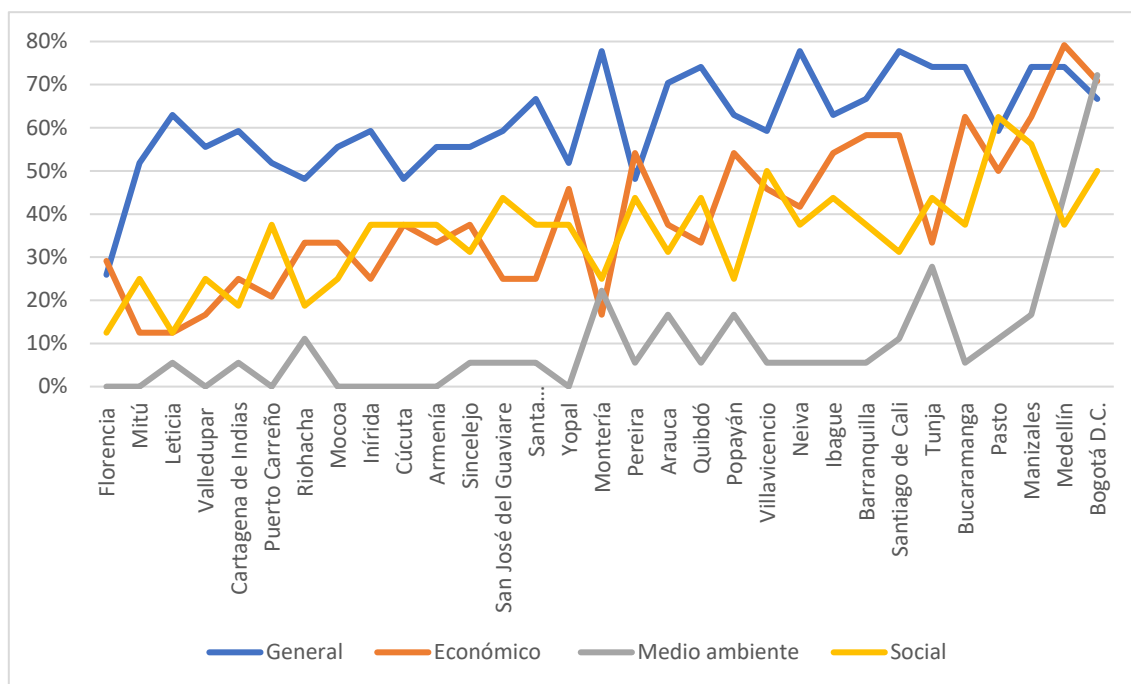


### Colombia

En el análisis de los índices individuales por municipio, se observa que Florencia es la entidad con el índice más reducido que alcanza un total de 16.90% (16 ítems), destacando que no informa sobre los aspectos medioambientales y tan solo divulga 2 ítems en la categoría social. Esta ciudad se encuentra en la región de la Amazonía, que es la menos poblada del país y con extensa zona forestal y selvática. En cambio, el municipio con mayor divulgación es Bogotá D.C., que es la capital del país con el 64.93%, al presentar información en 56 de los 85 ítems analizados, con mayor participación en la categoría medioambiental del país y con altos niveles en las demás, pero inferior a otras ciudades.

En Colombia hay 16 municipios que tienen una divulgación superior al promedio del IDTP (36.90%) y 15 por debajo. En el Gráfico 12 se puede observar la tendencia de divulgación de algunos municipios, subrayando que en la mayoría de ellos la categoría general es la de mayor divulgación y la medioambiental la que menos información presenta. Es destacable la poca homogeneidad o dispersión del índice por categoría, en contraste con Chile que tiene una mayor uniformidad en las categorías analizadas.

Gráfico 12. Índice de divulgación por categoría - Municipios Colombia

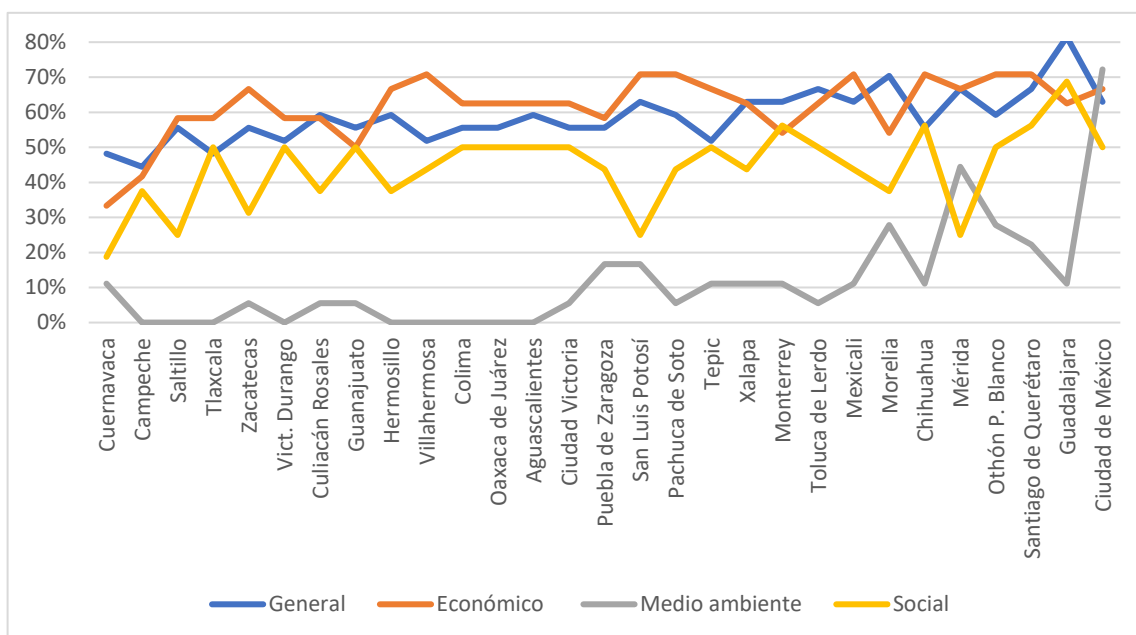


### México

De los 29 municipios evaluados se puede destacar que Cuernavaca, capital del Estado de Morelos, es la de menor divulgación con un índice total del 27.84%, con resultados inferiores a la media general en todas las categorías. A su vez, Ciudad de México, capital del país, es la que más divulga con un total de 62.96%, destacando principalmente la disponibilidad de información medioambiental, con un 72.22%, que difiere notablemente de los demás municipios. En cuanto a las categorías general, económica y social, su divulgación es superior al promedio del país, pero inferior respecto a otros municipios. En resumen, 16 municipios tienen una divulgación superior al promedio del país (44.10%).

En el Gráfico 13 se puede observar la tendencia de divulgación de algunos municipios, destacando el reducido valor de la categoría medioambiental y los niveles altos de divulgación de la categoría general y económica.

Gráfico 13. Índice de divulgación por categoría - Municipios México



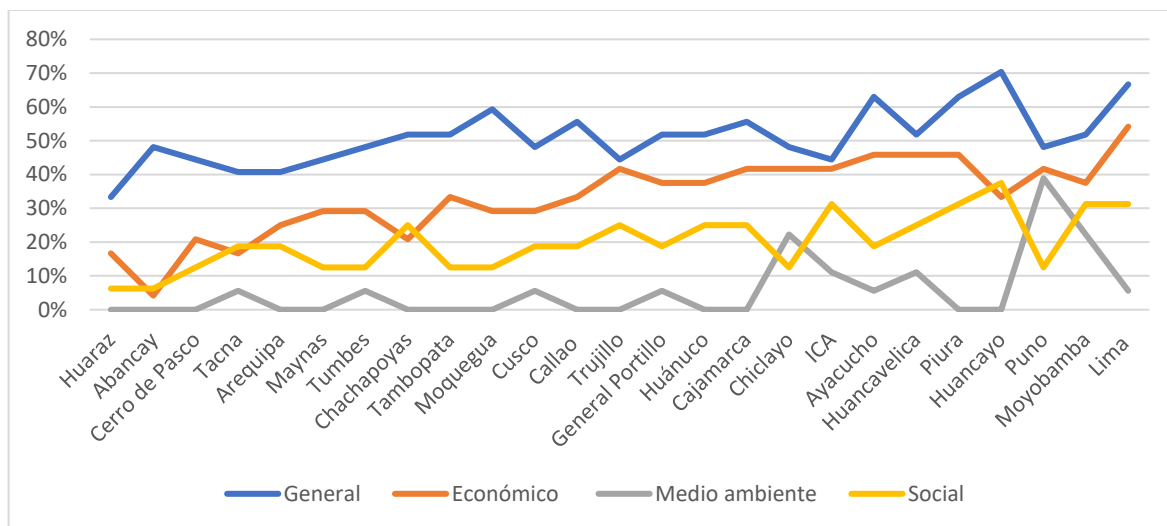
### Perú

En el análisis individual, se destaca que el municipio con menor índice de divulgación es Huaraz, capital del departamento del mismo nombre y ocupa el puesto 22 de las ciudades más pobladas del país, con un resultado total de 14.06%, asociado principalmente a una baja divulgación en temas económicos y sociales y nula en la categoría medioambiental. En cuanto a la entidad con mayor índice de divulgación se encuentra Lima, capital del país, con un índice de 39.41%, que es un valor elevado respecto a los demás municipios, aunque bajo en comparación con las capitales de los otros países de la AP. La mayor divulgación se encuentra asociada principalmente con la categoría general y económica, y en el lado opuesto, el aspecto medioambiental, con escasa información disponible en su página web.

En el Gráfico 14, se evidencia el interés de los municipios en la divulgación de la información general. En el caso de la categoría económica la divulgación es media, aunque llama la atención que, en algunas entidades, el nivel de información disponible en estos aspectos es muy bajo. En cuanto a los aspectos sociales y medioambientales, se observa que son las categorías que menos divulgan las entidades. Del total de

municipios evaluados, 13 tienen un índice superior al promedio (27.50%), aunque son niveles bajos respecto a los otros países de la muestra.

Gráfico 14. Índice de divulgación por categoría - Municipios Perú



En este apartado, se puede observar que encuentran diferencias marcadas en los niveles de divulgación de los municipios de cada país, al contrastar entidades con altos niveles de divulgación con otros con menos información referida a estos aspectos, tanto en el índice general como en cada categoría. Esta conclusión llama la atención principalmente en el caso de los aspectos económicos dado su carácter legal o normativo de obligatorio cumplimiento por parte de las entidades.

En términos generales, se observa que la tendencia de divulgación de los municipios se concentra en la categorías general y económica, en un nivel medio-bajo la información en aspectos sociales y con una escasa o nula divulgación en la categoría medioambiental, salvo algunas excepciones como Bogotá y Ciudad de México, que por la condición de capital de país, son las ciudades con mayor número de habitantes, tienen un presupuesto público más alto y con mayor complejidad en la prestación de servicios, lo que genera mayor escrutinio por parte de los ciudadanos, ocasionando la publicación de más información en las páginas web que legitime sus actuaciones de la entidad ante los usuarios.

### 3.5.4 Índice de divulgación por tamaño de población

Una de las características destacables de esta muestra, es la heterogeneidad en el número de habitantes de los municipios de la AP, al tener un intervalo entre 16.504 hasta 8.918.653 habitantes, con un promedio de 723.698. Estas diferencias permiten analizar si el tamaño de la población es un factor determinante para la divulgación de información asociada a la sostenibilidad, y que no se ha encontrado en los trabajos previos porque han utilizado muestras más homogéneas. Para estudiar el efecto de esta variable, se dividió la muestra en cuatro grupos de acuerdo con los percentiles 25% (Grupo 1), 50% (Grupo 2), 75% (Grupo 3) y 100% (Grupo 4), como se muestra en la Tabla 14.

Tabla 14. Distribución de los grupos de población

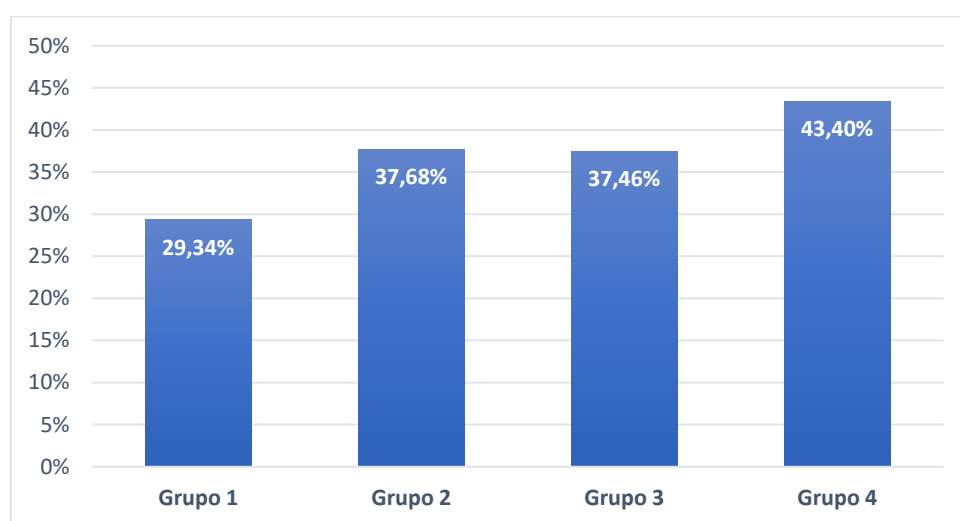
Grupo	Intervalo de población	Promedio ítems	IDTP
1	16.504 - 181.493	27	29.34%
2	181.494 - 347.438	35	37.68%
3	347.439 - 784.776	34	37.46%
4	=>784.777 hab.	40	43.40%

Con el fraccionamiento de la muestra total, se calculó el índice para cada grupo de población y se identificó que los municipios con mayor nivel de divulgación son los que pertenecen al grupo 4, con un 43.40%, que corresponde a 40 ítems divulgados en promedio, superando el índice general de todos los municipios (36.90%). Por el contrario, los municipios que divulgan menos información son los que tienen menor número de habitantes, con un índice de 29.34% correspondiente a 27 ítems en promedio. Con respecto a los grupos de población intermedios (grupos 2 y 3) se destaca una divulgación similar que se encuentra alrededor del 37.5%.

Con estos resultados, se puede concluir que el índice de divulgación si está asociado con el tamaño de la población, sin que esto signifique que está limitado únicamente a esta característica. Como se muestra en el Gráfico 15, los municipios con un mayor número de habitantes de la muestra son más propensos a divulgar más información de

sostenibilidad en comparación con las ciudades con menor población. Esto puede obedecer a la necesidad de los municipios más grandes demográficamente de buscar mecanismos para informar sus acciones y resultados a los ciudadanos para legitimar su gestión, teniendo en cuenta que estas ciudades disponen de mayores recursos y más infraestructura, que les permite divulgar sobre estos temas; en contraste, con los municipios con menor población, que pueden generar canales de comunicación más cercanos al usuario para entregar sus resultados.

Gráfico 15. Índice de divulgación por grupo de población



### 3.5.5 Comparativo de índice de divulgación con trabajos previos

Para evaluar el nivel de divulgación de información de sostenibilidad de los gobiernos locales de la AP, se realiza un análisis comparativo con los resultados obtenidos en algunos estudios previos que han analizado la divulgación de los gobiernos locales en España, Portugal, países de Europa e Iberoamérica (Tabla 15). La comparación se ha llevado a cabo con los trabajos que han utilizado una metodología similar con: un cuestionario elaborado a partir de las guías GRI G3 y G4 (Global Reporting Initiative, 2006, 2013a), el suplemento del sector público (Global Reporting Initiative, 2005), el análisis de contenido de las páginas web para la búsqueda de datos y una clasificación similar de los bloques de información de sostenibilidad.



Se puede destacar que la divulgación en los gobiernos locales de la AP (36.90%) es inferior al obtenido en otras zonas geográficas, superando únicamente a los municipios de Alentejo en Portugal, con un índice de divulgación del 30.69% (Nevado-Gil & Gallardo-Vázquez, 2016) y las autoridades de Malasia que alcanza el 27%. (Joseph et al., 2014). Además, solo dos estudios de los tienen un resultado inferior al 50%, con un índice de 40.42% para los gobiernos locales de España (Navarro et al., 2010) y de 42.40% para los países Europeos (Navarro, et al., 2015).

En cuanto a los resultados por categoría, los estudios de Frías Aceituno et al. (2013), en Iberoamérica, García et al. (2013) en España y Navarro, et al. (2015) en una muestra de países europeos, presentan un valor del índice superior al obtenido en este estudio para la categoría general (57.58%) y este tipo de información es la que más divulgan en sus respectivas muestras. En contraste, en el estudio Nevado-Gil & Gallardo-Vázquez (2016) es la categoría con menor valor de divulgación en su muestra.

La categoría económica que en este estudio presenta un índice del 46.72%, es superior al obtenido en los municipios de Alentejo-Portugal (Nevado-Gil & Gallardo-Vázquez, 2016), de España (Navarro et al., 2010) y en los países europeos (Navarro, et al., 2015). En comparación con los trabajos que incluyen información de gobiernos latinoamericanos, se destaca que este índice tiene un nivel de divulgación del 50% (Frías-Aceituno et al., 2013; Frías et al., 2013), lo que permite evidenciar una aproximación a los resultados obtenidos en este trabajo, aunque hay que recordar que estos estudios también analizan la información de España y de Portugal.

Los gobiernos locales de la AP en este estudio divulgan el 32.83% de los ítems relacionados con aspectos sociales, que es un porcentaje inferior al obtenido en otros trabajos que en promedio divulgan el 38.30%<sup>19</sup>. Es destacable que en los trabajos de Frías-Aceituno et al. (2013) en Iberoamérica y Navarro et al. (2010) en España, es la

---

<sup>19</sup> Este valor se obtuvo al determinar el promedio de nivel de divulgación de los trabajos analizados en la Tabla 7.

categoría que más divulgan los gobiernos locales en sus muestras. Esta diferencia obedece a que las condiciones sociales en los países de la AP son inferiores a los otros países europeos analizados por estos autores y esto pueda incidir en la publicación de información de este tipo de temas.

Tabla 15. Trabajos previos de divulgación de información de sostenibilidad en gobiernos locales

Autores	Muestra	Resultados por categoría de información				Índice total
		General	Económico	Social	Medio ambiente	
Nevado-Gil & Gallardo-Vázquez, (2016)	58 municipios de Alentejo-Portugal Continental	21.74%	45%	42.86%	31.58%	30.69%
Navarro et al. (2010)	55 gobiernos locales de España	45%	40%	52%	24%	40.42%
Frías-Aceituno et al. (2013)	101 gobiernos locales de Colombia, España y Portugal	52%	50%	55%	54%	54%
Frías et al. (2013)	25 municipios de Brasil, Colombia, México, España y Portugal	64%	50%	50%	36.36%	52.77%
Navarro-Galera et al. (2017)	72 gobiernos locales de países europeos	62.50%	58.20%	59.40%	52.12%	58.50%
Navarro, Tirado, et al. (2015)	21 gobiernos locales de países europeos	39.60%	32.90%	41.90%	44.30%	42.40%
García et al. (2013)	54 municipios españoles	66%	61%	44%	45%	53%
Joseph et al. (2014)	139 autoridades locales de Malasia	N/A	35%	6%	19%	27%

Con respecto a los asuntos medioambientales los gobiernos locales de la AP han tenido poco interés en su divulgación en sus páginas web oficiales, con solo el 10.49% de los ítems divulgados, lo que los sitúa como la categoría de menor divulgación, como ocurre en los trabajos de Frías Aceituno et al. (2013) y Navarro et al. (2010). Aunque, en todos los estudios analizados esta categoría presenta un índice superior, llegando a alcanzar un índice superior al 50%, exceptuando los resultados de los gobiernos locales de Malasia obtenidos por Joseph et al. (2014) que se ubica en el 19%.

Se puede concluir en este apartado, que la divulgación de información en sostenibilidad en los gobiernos de la AP es inferior a los obtenidos en otros estudios de gobiernos

locales, que se han desarrollado principalmente en países europeos. Estas diferencias en los resultados pueden estar relacionadas a que los países de Latinoamérica se enfrentan a problemas derivados de la desigualdad en los ingresos de la población, la crisis medioambiental, la pérdida de dinamismo de la economía, la poca productividad, la falta de infraestructuras y el bajo nivel del gasto social, entre otros (CEPAL, 2016; OCDE, 2017) y este escenario difiere de las condiciones en las que se encuentran en los países de Europa y, por ende, hay contrastes tanto en materia social, económica y medioambiental. (González-Morales & León, 2013), que se reflejan en la divulgación de información en las páginas web de las entidades locales.

### 3.6 Conclusiones

Las acciones en materia de sostenibilidad se han convertido en un aspecto prioritario para alcanzar el DS, que se evidencia en el crecimiento de la investigación y de la divulgación de información asociado a estos temas desde finales de los 90 por parte de las organizaciones, especialmente en el sector privado. Sin embargo, se considera necesaria la participación del sector público, en especial, en las entidades gubernamentales por su importancia para el desarrollo económico y social en el desarrollo económico y social de las comunidades en los niveles nacional, regional, municipal. lo que ha generado un llamado de atención por parte de organismos internacionales (OCDE, ONU, CELAC) realicen acciones de transparencia con respecto a los aspectos económicos sociales y medioambientales (Navarro-Galera et al., 2017).

Este estudio se concentró en analizar las características de la divulgación de información de sostenibilidad en los gobiernos locales de los países de la AP, debido a la importancia de estos países en la región en asuntos económicos y sociales y a la escasez de este tipo de trabajos en Latinoamérica, lo que permite evidenciar la actuación de las entidades en sus páginas web en este tema y realizar comparativos entre los países y estudios previos realizados en otras regiones, para contribuir a reducir la brecha en estudios relacionados con el sector público y en especial en países emergentes donde su estudio ha sido escaso.

Para el desarrollo de este trabajo se elaboró un índice de divulgación, a partir del diseño de un cuestionario 85 ítems asociados con la información de sostenibilidad con base en la información de las directrices del GRI para la elaboración de memorias de sostenibilidad (Global Reporting Initiative, 2013a), el suplemento para las entidades públicas (Global Reporting Initiative, 2005, 2013b) y trabajos previos relacionados con este tema, se realizó el análisis de contenido de las páginas web de los gobiernos locales para la recolección de información asociada.

Del análisis de la información se puede concluir que los gobiernos locales de la AP no realizan informes de sostenibilidad formales de acuerdo con las directrices GRI, pero si divulgan información que puede ser asociada con las categorías definidas por el GRI (general, económica, medio ambiente y económica), que alcanza un índice de divulgación del 36.90% del total de ítems evaluados en el cuestionario de la muestra. Al evaluar las categorías, se destaca una mayor divulgación en la general (57.58%) en contraste con la medioambiental, que presenta bajos niveles de información en estos aspectos (10.49%). En los niveles intermedios se encuentra la categoría económica (46.72%) y la social (32.83%).

En el análisis por países se puede destacar que México tiene los mejores niveles de divulgación al alcanzar el 44.10% de divulgación total, así como en las categorías económica y social en comparación con los otros países. En el caso opuesto, se encuentra Perú con una divulgación del 27.50% en el total de ítems evaluados, y tiene los niveles más bajos en el índice general como en las categorías de RS. En Chile la divulgación es del 39.4%, destacado en la categoría medioambiental y en Colombia el nivel es de 36.6% con la divulgación más alta en la categoría general, en comparación con los otros países.

En el análisis por municipios, se pueden observar diferencias en los niveles de divulgación de cada país, al encontrar municipios con unos valores altos y otros con poca información sobre estos aspectos. La heterogeneidad se observa tanto en el índice general como en el de cada categoría. Se destaca nuevamente que la categoría general y la económica son las de mayor divulgación, asociada con la normativa en materia

financiera y presupuestal existente en los países del área. Adicionalmente, se destaca que los municipios que son capital del país son los que más divulgan información de sostenibilidad, que puede estar asociada con su importancia en aspectos económicos, administrativos y políticos en el país, que obligan a divulgar más información, incluyendo aspectos sociales y medioambientales.

En el análisis de divulgación de información por número de habitantes, se destaca que las entidades con mayor población tienen un mayor índice de divulgación con 43.40%, en contraste con los de menor población que tienen un resultado de 29.34%. Por lo tanto, se considera que el número de habitantes es un factor determinante para la divulgación de información de sostenibilidad, debido a que la publicación de información del municipio en las páginas web puede ser considerado un mecanismo adecuado para establecer comunicación con los ciudadanos y la entidad.

Con respecto a la comparación de trabajos previos sobre divulgación de información se observa que la divulgación se mantiene en un promedio del 44.8% del total de ítems evaluados, por lo tanto, la muestra de los países de la AP está por debajo, aunque cabe destacar que los análisis considerados vienen referidos principalmente a países de Europa, que tienen diferencias considerables con los países de Latinoamérica en aspectos sociales y medioambientales, ya que en los países tomados en consideración a efectos comparativos estos temas han sido abordados a través de varias iniciativas, que en el caso de Australia y Nueva Zelanda también han dado lugar a una regulación específica a este aspecto.

A pesar de las diferencias que existen entre los países, la AP presenta unos niveles interesantes de divulgación, lo cual constituye un paso preliminar para la rendición de cuentas en cuestiones de sostenibilidad, que debe ser implementada, debido a los diversos compromisos de estos países para contribuir al DS; por lo tanto, se debe trabajar en estos aspectos de forma transversal, desde los ámbitos local, regional y nacional en cada país.

Este estudio permite concluir que no hay criterios definidos sobre la divulgación de información de RS en los gobiernos locales de la AP. Sin embargo, al analizar los resultados obtenidos en el índice de divulgación se puede considerar que los gobiernos locales en especial los grandes, presentan información como un mecanismo de legitimidad de la gestión de los gobernantes y del buen uso de los recursos públicos, en la medida que esta información puede garantizar la aceptación y una mayor favorabilidad en la percepción de la ciudadanía en temas sensibles como la calidad de vida y la conservación del medio ambiente.

También, se considera que los gobiernos locales divulgan información de RS para que los ciudadanos tengan conocimiento de las actuaciones de la administración y de esta forma atender las demandas e incrementar la transparencia. También divulgan estos aspectos para satisfacer las expectativas de diversos grupos de interés que permitan mitigar el escrutinio público y la exposición en diferentes canales de comunicación, por la función social que ejercen y el impacto en el contexto local y nacional.

Con este trabajo, se persigue contribuir a la investigación en materia desarrollo de sistemas de información en materia de RS y sostenibilidad de las entidades públicas locales, enfocada a la evaluación de la situación actual y desarrollo futuro del tema en Latinoamérica, y en concreto en el área de los países de la AP.

## **Capítulo 4**

# **FACTORES SOCIOECONÓMICOS QUE INFLUYEN EN LA DIVULGACIÓN DE INFORMACIÓN DE RESPONSABILIDAD SOCIAL EN LOS GOBIERNOS LOCALES: CASO ALIANZA DEL PACÍFICO**

---

#### 4. Factores Socioeconómicos que Influyen en la Divulgación de Información de Responsabilidad Social en los Gobiernos Locales: Caso Alianza del Pacífico

##### 4.1 Introducción

Desde la década de los 80 la conciencia sobre asuntos sociales y del medio ambiente ha ido en aumento debido a la urgencia de hacer frente a los retos planteados en diversas iniciativas asociadas con el objetivo de alcanzar el DS, que busca el equilibrio entre el desarrollo económico, el medio ambiente y la sociedad (United Nations, 1987), sustentado a partir de diferentes acciones para lograr este propósito (ONU, 2000; United Nations, 1992, 2002, 2012, 2015). Estas iniciativas y otros hechos relevantes han incrementado los estudios relacionados con la influencia de los factores sociales y medioambientales en las organizaciones con los informes de sostenibilidad principalmente en el sector privado.

Las entidades del sector público, debido a su importancia en la economía local, regional y nacional de los países (Ball & Bebbington, 2008; Ball et al., 2014), tienen mayor presión social para la aplicación del concepto de sostenibilidad que garantice una adecuada rendición de cuentas sobre los impactos sociales y medioambientales en la sociedad, además de la necesidad de legitimar sus acciones y el uso de los recursos públicos. Aunque en ocasiones se considera que la divulgación de la información de responsabilidad social en estas entidades ha sido escasa (García et al., 2013; Lodhia, 2014; Navarro et al., 2010), considerando las directrices establecidas por el GRI, diversos autores resaltan el esfuerzo de las entidades públicas por divulgar información en aspectos económicos, sociales y medioambientales, destacando internet como uno de los principales canales de información sobre asuntos asociados con la sostenibilidad (Larrinaga-González & Pérez-Chamorro, 2008 y Niemann & Hoppe, 2018).

Los estudios en información de sostenibilidad en las entidades locales se han planteado fundamentalmente desde dos enfoques diferentes (Williams, 2015):



- El primero está relacionado con el análisis descriptivo del nivel de información que divulgan las entidades públicas, desde la perspectiva del *TBL*, que asocia la información económica con los aspectos sociales y medio ambientales (Elkington, 1998a), definidas principalmente en la directrices de la GRI (Global Reporting Initiative, 2006, 2013a) y los suplementos para el sector público (Global Reporting Initiative, 2004, 2005), destacando los trabajos realizados en países de Europa (Alcaraz-Quiles et al., 2017; Navarro-Galera et al., 2017; Ortiz-Rodríguez et al., 2018; Tirado-Valencia et al., 2016), Australia (Goswami & Lodhia, 2014; Williams, 2015; Williams et al., 2011) y Nueva Zelanda (Bebbington et al., 2009; Bellringer et al., 2011; Othman, et al., 2017).
- En el segundo enfoque, se encuadran los estudios relacionados con el análisis de los factores explicativos de la divulgación de información sobre sostenibilidad en las entidades locales (Alcaraz-Quiles et al., 2015; Cuadrado-Ballesteros et al., 2014; García-Sánchez et al., 2013; Joseph et al., 2014), destacando los aspectos demográficos, sociales, económicos y políticos que pueden influir en la divulgación de información sobre sostenibilidad.

Con relación al estudio de la información de sostenibilidad en Latinoamérica, a partir de la revisión de literatura, se destaca que las contribuciones en el campo de los gobiernos locales se sitúan en un nivel de desarrollo todavía discreto, destacando los trabajos descriptivos de países de Iberoamérica realizados por Frías-Aceituno et al. (2013) y Frías et al. (2013). Por esto, se considera que existen importantes posibilidades de investigación sobre el tema en esta región, considerando su importancia económica y geopolítica, y la creciente influencia en el ámbito internacional de economías emergentes dentro del área, como es el caso de Brasil y México. Además, es destacable la diversidad de acuerdos económicos que se han suscrito o se encuentran en proceso de negociación con otros países donde se han realizado estudios sobre este tema, como los de España y Nueva Zelanda.

Por todo lo anterior, el presente trabajo tiene como propósito analizar los factores socioeconómicos que influyen en la divulgación de información de sostenibilidad en las

páginas web de los gobiernos locales en Latinoamérica, específicamente en los países que conforman la AP que como se sabe es una iniciativa de articulación política, económica, de cooperación e integración para impulsar un mayor crecimiento y competitividad en Chile, Colombia, México y Perú. Esta Alianza ejerce una gran influencia económica y política en la región y ha desarrollado acciones conjuntas para incentivar aspectos sociales, medioambientales y económicos a través de diversos proyectos y equipos de trabajo.

Para este estudio se seleccionaron 99 gobiernos locales, capitales de región (departamento o estado) de los países que conforman la Alianza, debido a la importancia de estas entidades en términos demográficos y económicos. Además, tienen una mayor cercanía en la prestación de servicios y atención de demandas de los ciudadanos y son importantes para la generación de la información estadística de los países. Para la obtención de datos se consultó la información disponible en las páginas web de las entidades locales, de las autoridades regionales y nacionales encargadas de los asuntos objeto de análisis (Anexo 5).

Este capítulo presenta varias contribuciones en el estudio de la divulgación en gobiernos locales. En primer lugar, profundiza en el análisis de los factores explicativos de la divulgación de información sobre sostenibilidad por parte de estas entidades; en segundo término, se analiza una región que no ha sido objeto de investigación en este tipo de estudios, de acuerdo con la revisión de literatura realizada y finalmente, este estudio se va a realizar en la AP que está conformada por cuatro países de la región con características sociales y económicas particulares, lo que le diferencia de trabajos previos, que se han concentrado en un solo país. De esta manera, con lo que ofrece una visión comparativa y reveladora con respecto a la divulgación de información en materia de sostenibilidad en Latinoamérica.

Este trabajo se divide en cinco apartados, además de esta introducción; el segundo comprende la presentación del marco teórico y la revisión de literatura referente a la investigación realizada; el tercero, corresponde a la identificación de factores socioeconómicos que pueden influir en la divulgación de información de sostenibilidad

y el planteamiento de las hipótesis; el cuarto, aborda el enfoque metodológico del estudio; en el quinto, se explican y comentan los resultados y, por último, se presentan las conclusiones, junto con algunos comentarios de carácter general.

#### 4.2 Marco teórico y revisión de la literatura

El estudio de la divulgación de la información sobre asuntos sociales y medioambientales ha despertado el interés por profundizar en aquellos factores que pueden explicar las razones por las que las organizaciones divulgan este tipo de información. Desde el punto de vista teórico, los académicos han desarrollado estos estudios a partir de las teorías de la legitimidad, los stakeholders y la institucional principalmente, debido a la relación que las organizaciones tienen con la sociedad (Buhr et al., 2014; Gallego-Álvarez & Quina-Custodio, 2016; Othman, et al., 2017), como un mecanismo para legitimar las actuaciones, satisfacer las necesidades de información de los usuarios o para responder a las presiones externas de la organización.

A partir de estas contribuciones teóricas fundamentales, este trabajo se desarrolla considerando los aspectos teóricos institucionales, el objetivo de la rendición de cuentas y la revolución que ha supuesto para la divulgación de la información el gobierno electrónico de las entidades, con miras a determinar y analizar las razones determinantes de la divulgación de la información relativa a la sostenibilidad de las políticas municipales en el área considerada.

##### 4.2.1 Teoría institucional

Desde la teoría institucional, se asume que las organizaciones públicas y privadas surgen en contextos altamente institucionalizados y por lo tanto, están supeditadas a incorporar prácticas y procedimientos impuestos generalmente por la opinión pública y otros actores importantes que están asociados con la realidad y el estatus social (Meyer & Rowan, 1977), para garantizar su supervivencia y legitimar sus actuaciones (Kostova et al., 2008). En este sentido, Buhr et al. (2014) consideran que una de las razones para que las corporaciones elaboren informes de sostenibilidad es responder a las presiones,

expectativas y cambios sociales que permitan contribuir al discurso público y a la formación de opinión pública de los gobiernos, las ONG, los usuarios y los medios de comunicación.

Por lo que se refiere al sector público, las entidades de gobierno son consideradas principalmente como uno de los actores más fuertes e influyentes en el contexto institucional, por el contacto permanente con las organizaciones a través de la regulación. Por otra parte, Frumkin y Galaskiewicz (2004) destacan que este tipo de entidades son más vulnerables a las presiones externas debido a la naturaleza pública de sus recursos, que exigen que la gestión sea más transparente, a diferencia de las organizaciones privadas, cuyos recursos están vinculados principalmente a un grupo particular de propietarios, así mismo, son los proveedores principales de servicios básicos sin ánimo de lucro y están sometidos a las presiones que ejercen los ciudadanos (Gallego-Álvarez, Rodríguez-Domínguez, & García-Sánchez, 2010).

En el caso de los gobiernos locales, la teoría institucional tiene un papel importante, porque las entidades buscan ser coherentes con los valores sociales en la práctica organizacional, a través de diversas iniciativas (Joseph & Taplin, 2012) debido a la influencia de la sociedad sobre ciertos aspectos de interés que generan los cambios organizacionales en estas entidades (Qian, Burritt, & Monroe, 2011). En tal sentido, cabe destacar la preocupación de la ciudadanía por el cuidado del medio ambiente de los territorios, la garantía de derechos para toda la población y especialmente a los que se encuentran en condiciones de vulnerabilidad y el buen uso de los recursos públicos por parte de los gobernantes.

Para DiMaggio y Powell (1983), las organizaciones realizan un proceso de homogenización con otras organizaciones para responder al entorno en el que se desenvuelven mediante la adopción de prácticas y estructuras, dando lugar al denominado isomorfismo institucional, que se manifiesta a través de tres mecanismos: 1) *el isomorfismo coercitivo*, que proviene de la influencia política y del problema de la legitimidad, relacionado con presiones formales e informales ejercidas sobre las organizaciones por otras organizaciones de las que dependen y por las expectativas

culturales en la sociedad en las que funcionan y que, en algunos casos, obedece a mandatos del gobierno; 2) *el isomorfismo mimético*, que está asociado con la incertidumbre por lo que unas organizaciones adoptan las mejores prácticas de otras que se consideran legítimas y exitosas y 3) *el isomorfismo normativo*, cuyos cambios se derivan de la regulación normativa.

Las entidades de gobierno, también están sometidas a procesos de isomorfismo (Othman, et al., 2017); que están relacionados con las reformas al sector público, mediante normativa que les exige nuevas y mejores prácticas de la gestión (isomorfismo normativo); otras actuaciones están asociadas con la incorporación de iniciativas que permitan mantener una imagen de buena reputación, de transparencia y de apertura a la ciudadanía, como el acceso a datos abiertos y los mecanismos de participación ciudadana, entre otras (isomorfismo mimético) y por último, aquellas acciones realizadas para mantener o ganar legitimidad para la entidad y los gobernantes, impulsando la transformación de las prácticas tradicionales para la incorporación de nuevos elementos, que se asocian con requerimientos de la sociedad y de otros grupos de interés (isomorfismo coercitivo).

En los procesos de isomorfismo, los informes que presenten las entidades de gobierno sobre diversos temas de interés (económicos, sociales y medioambientales), se convierten en el mecanismo más comprensivo para dar respuesta a la presión social de múltiples grupos de interés.

#### 4.2.2 Rendición de cuentas-accountability en el sector público

Las presiones externas en las entidades públicas, ha generado una tendencia por la divulgación de información financiera y no financiera mediante la rendición de cuentas-“Accountability” como aproximación anglosajona a este concepto, salvando las diferencias culturales y de tradición profesional existentes, porque se considera que la falta de transparencia y de presentación de la información de las entidades en un formato comprensible y útil para evaluar la responsabilidad fiscal de las ciudades, genera la insatisfacción en el gobierno (Yusuf, Jordan, Franklin, & Ebdon, 2017). Del

concepto de “Accountability” no hay una única definición. Para Bovens (2007) dicho concepto se puede resumir como una obligación de explicar y justificar la conducta y para Schillemans, Van Twist y Vanhommerig (2013) constituye un concepto relacional que vincula a un agente ejecutivo y a un agente evaluativo que posee el poder de castigo y la recompensa, para diferentes asuntos.

Desde la perspectiva de la contabilidad, se define como la relación entre los usuarios de la información y la entidad en un foro, en el que no solo las entidades presentan la información a los ciudadanos, sino que éstos pueden plantear inquietudes y emitir un juicio sobre las actuaciones de la entidad dentro del foro (Bovens, 2010; Willems & Van Dooren, 2012).

Para Willems y Van Dooren (2012) la rendición de cuentas tiene tres funciones principales: la primera, tienen relación con la responsabilidad del gobierno a través de diversas reglas o procedimientos, para prevenir injusticias o el abusos de poder (función constitucional) y preservar el poder (Schillemans et al., 2013); la segunda, hace referencia al poder de los ciudadanos para controlar al gobierno, debido a la autoridad y la propiedad del Estado que ejercen los ciudadanos en primera persona o a través de sus representantes (función democrática) y la tercera, para verificar el cumplimiento de sus actividades y los logros obtenidos, a través de la rendición de cuentas de sus resultados (función de desempeño), que les permita demostrar su legitimidad.

La rendición de cuentas en el sector público ha tenido una trayectoria importante en la ciencia política y en la contabilidad financiera. Desde el punto de vista de la contabilidad, está se ha centrado tradicionalmente en la prudencia financiera y la regulación contable (Lindberg, 2013), dirigidas principalmente a los datos financieros y a la legitimación del gasto (Schillemans et al., 2013). No obstante, en los últimos años, este concepto no se ha limitado únicamente a entregar información sobre la prestación de servicios, sino que también ha incluido información relacionada con el impacto de las políticas en la comunidad y en la sociedad en general, que requiere de la elaboración de un informe multidimensional que cubra diversas áreas para todas las partes interesadas. (Almquist, Grossi, van Helden, & Reichard, 2012).

La rendición de cuentas en las organizaciones públicas permite el mejoramiento del desempeño en los aspectos financieros, en el entorno social y el medioambiental (Williams, 2015b), genera legitimidad a los funcionarios y a las entidades públicas (Schillemans et al., 2013), y contribuye a cerrar las brechas de información entre los ciudadanos y el gobierno que constituye un beneficio para ambas partes (Bovens, 2010). Por lo cual, los gobiernos están llamados a rendir cuentas en diferentes escenarios y momentos y por diversos aspectos de su conducta, cuyo proceso será cambiante en la medida que los actores (usuarios – ciudadanos) demanden diferentes tipos de información (Willems & Van Dooren, 2012); además, permite la evaluación de las acciones de las entidades para verificar si se han basado en los valores institucionales como la efectividad, la integridad, la democracia y la transparencia (Schillemans et al., 2013).

La generación de información en temas sociales y medioambientales por parte de las entidades del sector público, puede considerarse como un mecanismo para enriquecer los informes tradicionales de contabilidad para mejorar la comunicación externa, la eficiencia en el sector público y la legitimidad asociada con las crisis en estos aspectos (Marcuccio & Steccolini, 2005), además es el resultado de la interacción con los diferentes grupos de interés. (García et al., 2013). Es por esto, que las organizaciones están tratando de suministrar más información de la que se exige en materia financiera, para tener una herramienta de gestión y para asumir su responsabilidad en temas sociales y medioambientales, además de la ampliación de la información cualitativa en temas de sostenibilidad (Dumay et al., 2010).

Desde la perspectiva de la RSE, como definen Gray et al. (1996), la rendición de cuentas es la responsabilidad, el requisito o la obligación de proporcionar una cuenta (no necesariamente financiera) o el cómputo de las acciones para las cuales una organización se considere responsable. Esta definición amplía el concepto tradicional de la rendición de cuentas desde el enfoque netamente financiero y ha obligado a revisar otros aspectos en los que las entidades tienen responsabilidad, como son los sociales y ambientales.

Por lo tanto, un concepto amplio de la rendición de cuentas, que incluya la generación de informes asociados con la gestión y la divulgación de información de sostenibilidad en las organizaciones, es necesario para contribuir al DS y garantizar que el compromiso de las organizaciones no este asociado únicamente con los aspectos económicos, sino que conceda a los impactos sociales y medioambientales un papel relevante (Lodhia, 2014).

#### 4.2.3 Gobierno electrónico

En los últimos años se ha demandado a los gobiernos la implementación del gobierno abierto (Open Government), a través de la transparencia, la participación y la rendición de cuentas para que las acciones de las entidades gubernamentales se reconozcan como servicios y productos asequibles y representativos para los ciudadanos (Harrison & Sayogo, 2014), entre los que se encuentran los aspectos sociales y medioambientales. Para este fin, se ha generalizado el uso las páginas web (gobierno electrónico) de las entidades, por los beneficios que tienen para informar y legitimar las acciones relacionadas con diversos temas entre los que se encuentran los informes de sostenibilidad (enfoque TBL) que permiten aumentar la transparencia y la rendición de cuentas de las entidades públicas (Clements & Bowrey, 2010; Joseph et al., 2014).

Como se mencionó anteriormente, la divulgación de informes de sostenibilidad en las entidades gubernamentales son escasos en comparación con el sector privado, de acuerdo con la información publicada en la página web de la GRI<sup>20</sup>. Sin embargo, como lo manifiestan Joseph et al., (2014); Larrinaga-González y Pérez-Chamorro, (2008) y Niemann y Hoppe (2018) las entidades públicas divulgan información asociada con este tema utilizando mecanismos diferentes al informe GRI para hacerlo, como las páginas web de las entidades y las redes sociales.

---

<sup>20</sup> <https://www.globalreporting.org/information/about-gri/Pages/default.aspx> consultada el 22 de agosto de 2018



Para Lodhia (2014) la información de las organizaciones debe ser accesible para que pueda tener una efectiva comunicación con los grupos de interés, y destaca que la web tiene la capacidad de transformar la comunicación de sostenibilidad, en comparación con otros medios como los informes anuales o de sostenibilidad, por su oportunidad, amplia accesibilidad y diferentes formas de presentación (gráficos, videos, enlaces).

Además, permite la interacción de los usuarios de la información con la organización a través de diferentes canales de comunicación como el correo electrónico y los espacios de participación. La divulgación de información de las entidades gubernamentales por internet se ha incrementado en los últimos años y se ha convertido en un tema popular para los investigadores y de gran interés para la sociedad en general (Gallego-Álvarez & Quina-Custodio, 2016).

#### 4.3 Factores que influyen en la divulgación de información de sostenibilidad

Para el objetivo de este trabajo, se van a analizar los determinantes asociados a factores socioeconómicos de los municipios considerados en la muestra, que están relacionados con el tamaño del municipio, la población dependiente, el nivel económico, el acceso a internet y la capacidad presupuestaria de las entidades locales de la AP, aspectos que pueden influir en la divulgación información sobre sostenibilidad en las páginas web de las entidades y están asociados con la teoría institucional mencionada anteriormente. Estas variables han sido incorporadas previamente en los estudios realizados por diferentes autores sobre divulgación de la información sobre sostenibilidad de las administraciones públicas en diferentes áreas y contextos (Alcaraz-Quiles et al., 2015; Cuadrado-Ballesteros et al., 2014; García-Sánchez et al., 2013; Lodhia, 2014).

##### **Tamaño del municipio:**

Tanto en el sector público como en el privado, el tamaño de la organización es una de las variables utilizadas con mayor frecuencia y se ha evidenciado que tiene un efecto positivo en la adopción y extensión de los reportes de sostenibilidad, asumiendo que las entidades grandes causan mayor impacto al ser más visibles y por lo tanto están

sometidos a mayores presiones y mayor escrutinio (Hahn & Kühnen, 2013). En diversos estudios de los gobiernos locales se ha considerado que el tamaño del municipio influye de forma positiva en la transparencia (Albalate, 2013; Guillamón, Bastida, & Benito, 2011), así como en la sostenibilidad (Alcaraz-Quiles et al., 2014, 2015; Cuadrado-Ballesteros et al., 2014; García-Sánchez et al., 2013; Nevado-Gil & Gallardo-Vázquez, 2016) y en la divulgación de la información financiera (Caba Pérez, Rodríguez Bolívar, & López Hernández, 2008; García & García, 2008).

El tamaño del municipio se considera como una característica de interés porque las entidades con mayor número de habitantes tienen una demanda más alta de servicios por parte de los ciudadanos y otros grupos de interés, por lo que tendrán mayores presiones externas para justificar sus acciones, lo que fomenta la divulgación de aspectos relacionados con la sostenibilidad (Cuadrado-Ballesteros et al., 2014).

También los municipios grandes tienen más recursos físicos, humanos y, de infraestructura, lo que les permite tener personal cualificado y la infraestructura tecnológica necesaria para la elaboración y divulgación de este tipo de información en las páginas web de las entidades. Por su parte, García y García (2008) consideran que estas prácticas pueden reducir las asimetrías de información entre los mandatarios de municipios de gran tamaño y sus ciudadanos de cuyo valor dependerá su reelección y la aprobación de su gestión.

En la literatura se ha concluido que el tamaño del municipio tiene una relación positiva y estadísticamente significativa en la divulgación de la información de sostenibilidad (Cuadrado-Ballesteros et al., 2014; García-Sánchez et al., 2013; Joseph et al., 2014; Nevado-Gil & Gallardo-Vázquez, 2016), exceptuando el estudio de Alcaraz-Quiles et al. (2015) donde la relación no es estadísticamente significativa.

Con relación a este factor se plantea la siguiente hipótesis:

***H1: Hay una relación positiva entre el tamaño de la población del municipio y la divulgación de información de sostenibilidad***

### **Población dependiente:**

Una de las misiones más importantes de los gobiernos locales es asegurar la calidad de vida de los ciudadanos, en especial para la población en condiciones de vulnerabilidad por situaciones físicas, sociales o económicas, como es el caso de los niños, adolescentes y los adultos mayores, que requieren mayor atención por parte del Estado y demandan más servicios. Por lo tanto, la entidad debe garantizar la atención y los recursos necesarios a este tipo de usuarios en el municipio. Esto permite inferir que los municipios con un mayor porcentaje de población dependiente (menores de edad y adultos mayores) estarán dispuestos a divulgar más información de sostenibilidad para legitimar las acciones que realizan para la atención y protección de esta población.

En los trabajos de Alcaraz-Quiles et al.(2015) y Nevado-Gil y Gallardo-Vázquez (2016) se considera que existe una relación positiva y estadísticamente significativa entre el número de habitantes menores de 19 años y mayores de 65 años y la divulgación de información de sostenibilidad, en los municipios de los gobiernos locales de España y de Alentejo (Portugal) respectivamente, debido a las características de esta población y las funciones de los gobiernos locales. Para esta variable, se plantea la siguiente hipótesis:

***H2:** Hay una relación positiva entre la proporción de población dependiente del municipio y la divulgación de información de sostenibilidad*

### **Nivel económico de los ciudadanos:**

El nivel económico de los ciudadanos es una variable que permite conocer las características económicas de la entidad local y su capacidad de brindar bienestar a la ciudadanía, por lo tanto, realizan acciones encaminadas a desarrollar actividades que permitan mejorar la calidad de vida de los ciudadanos. Para Piotrowski y Ryzin,(2007) el nivel socioeconómico puede ser medido a través de los ingresos o el nivel de educación y puede estar asociado con mayores niveles de transparencia, pero en algunos casos es difícil obtener esta información.

Dada la complejidad de medición de esta variable, una medida alternativa utilizada para evaluar el nivel de desarrollo económico del municipio es la tasa de desempleo (Alcaraz-Quiles et al., 2015; Cuadrado-Ballesteros et al., 2014; García-Sánchez et al., 2013), en la medida que se asocia con el nivel de ingresos de la población y un aumento de esta tasa podría influir en la divulgación de información de sostenibilidad por parte del municipio, para evidenciar u ocultar las acciones realizadas para mejorar la calidad de vida de los habitantes.

Con respecto a la relación entre el nivel de desarrollo económico y la divulgación de información de sostenibilidad, no hay un consenso sobre el efecto de estas variables en la literatura. Para Alcaraz-Quiles et al (2015) la relación es positiva porque los municipios con mayor tasa de desempleo tienen más necesidades sociales y por lo tanto, ejercen mayor presión a las autoridades locales para que divulguen más información, relacionada principalmente a aspectos sociales. Por el contrario, para García-Sánchez et al (2013) los municipios con altas tasas de desempleo tendrán desventajas para implementar prácticas de sostenibilidad y su divulgación, debido a que los recursos humanos y financieros serán insuficientes, y este planteamiento coincide con el de Guillamón et al (2011) en el análisis de la transparencia en gobiernos locales de España. Por último, Cuadrado-Ballesteros et al (2014) y Nevado-Gil & Gallardo-Vázquez (2016) consideran que existe una relación entre la tasa de desempleo y la divulgación de información, pero no tienen suficientes argumentos para definir el efecto que tiene.

Debido a la diversidad de interpretaciones de la relación entre la tasa de desempleo y la divulgación de información de sostenibilidad y con base en la revisión previa realizada para este estudio, se considera que la tasa de desempleo tiene una relación negativa con la divulgación de información de sostenibilidad, porque los municipios con menor nivel económico tendrán incentivos para no mostrar la información relacionados con asuntos sociales y económicos, ya que ésta podría evidenciar una mala gestión por parte de la entidad; por otro lado, no dispondrán de los recursos humanos y financieros para elaborar y divulgar este tipo de información (García-Sánchez et al., 2013). Con ello, aquí se formula la siguiente hipótesis:

**H3:** *Hay una relación negativa entre el nivel de desarrollo económico (medido en la tasa de desempleo) del municipio y la divulgación de información de sostenibilidad del gobierno local*

### **Acceso a Internet**

A inicios del siglo XXI, se evidenció la incursión de una serie de desarrollos tecnológicos para la comunicación con los grupos de interés en las organizaciones. En el caso del sector público se utilizan diversas herramientas de comunicación para tener un mayor contacto con el ciudadano en los asuntos que le competen a la entidad, en la prestación de servicios y en las acciones encaminadas a cumplir con la función pública que ha sido considerado como un tema de interés en las agendas políticas para fomentar la administración pública (Alcaide, Rodríguez, & López, 2017), a través del gobierno electrónico (e-government), considerado como un mecanismo para transformar el gobierno a través del uso de la tecnología de la información (Pina, Torres, & Royo, 2010).

De esta manera, internet se ha convertido así en un mecanismo para la difusión de información pública en diversos asuntos (Lodhia, 2014; Navarro-Galera et al., 2014). Además, las redes sociales han generado un vínculo más cercano con los ciudadanos, lo que ha incentivado la participación de la ciudadanía en los asuntos de la administración pública y obliga a las entidades tener más información disponible (Guillamón et al., 2016). Acorde con estos planteamientos, se puede considerar que el número de usuarios de internet en el municipio puede generar mayor presión a las entidades locales para divulgar información de sostenibilidad, teniendo en cuenta que es uno de los canales de comunicación utilizados para este tipo de información (Lodhia, 2014; Navarro et al., 2010; Niemann & Hoppe, 2018). La hipótesis planteada para este estudio es:

**H4:** *Hay una relación positiva en el número de usuarios con acceso a internet divulgación de información de sostenibilidad en el gobierno local*

### **Capacidad presupuestaria:**

Los gastos de los gobiernos nacionales, regionales y locales están financiados principalmente por los ciudadanos a través del pago de impuestos como un mecanismo para coadyuvar con las cargas del Estado, lo que genera que la transparencia en el proceso presupuestario sea importante para regular las actividades financieras del gobierno (Guillamón et al., 2011), para garantizar el uso adecuado de los recursos públicos, cumplir las expectativas de los ciudadanos y legitimar las acciones de los gobernantes.

El presupuesto público es “un instrumento altamente institucionalizado, en el que se resume la disponibilidad de recursos para prácticamente cada área, unidad y programa del Estado” (Banco Interamericano de Desarrollo, 2013, p. 31), que aplica a todos los gobiernos independientemente del nivel de desarrollo. En los países de Latinoamérica los presupuestos de las entidades surgen desde los gastos, en el sentido de determinar cuáles son las necesidades de recursos financieros, para posteriormente establecer la fuente de ingresos de estos. Por ello, el control de gastos es una de las variables más importantes en el sector público, para garantizar la cantidad y uso correcto de los recursos (Banco Interamericano de Desarrollo, 2013).

Para Ríos, Bastida y Benito (2016) el presupuesto juega un rol esencial para los ciudadanos debido a su capacidad para financiar programas que benefician a la población de menores ingresos y el acceso a la información del presupuesto puede garantizar la credibilidad en las políticas públicas y contribuir en el mejoramiento del desempeño de las entidades para cumplir con sus objetivos, que evidencian el buen uso de los recursos.

El incremento del gasto público y la tendencia a la vigilancia por parte de los ciudadanos ha generado que las erogaciones del gobierno sean sometidas a un mayor escrutinio para la verificación del uso y el destino de los recursos, porque el ciudadano desea y demanda que los recursos estén disponibles para atender sus necesidades y la publicación de información sobre temas de sostenibilidad permitirá explicar la cuantía

de los recursos públicos invertidos en este tipo de actividades. En la medida que los gastos sean altos, el interés de los habitantes para conocer la situación de los municipios también será mayor, obligando a las entidades locales a rendir cuentas, especialmente a los ciudadanos (Greiling et al., 2015).

En el tema de sostenibilidad, la capacidad presupuestaria es medida por García-Sánchez et al. (2013) como el presupuesto de gastos por habitante, debido a que el desarrollo de las prácticas de divulgación es favorecido por el volumen del presupuesto de gastos. Por su parte, el trabajo de Alcaraz-Quiles et al. (2015), considera el superávit/déficit del municipio, el nivel de deuda y la autonomía financiera (transferencias), como las variables para explicar la capacidad presupuestaria en los gobiernos locales. Para este estudio se considera el valor del presupuesto de gastos per cápita de los municipios para medir su capacidad presupuestaria, como se muestra en la hipótesis:

**H5:** *Hay una relación positiva entre la capacidad presupuestaria del municipio y la divulgación de la información de sostenibilidad*

En la siguiente tabla se resumen las hipótesis y los signos esperados para el objetivo de este estudio.

Tabla 16. Resumen hipótesis de estudio

Hipótesis	Descripción
H1	Hay una <b>relación positiva</b> entre el tamaño de la población del municipio y la divulgación de información de sostenibilidad.
H2	Hay una <b>relación positiva</b> entre la proporción de población dependiente del municipio y la divulgación de información de sostenibilidad.
H3	Hay una <b>relación negativa</b> entre el nivel de desarrollo económico (medido en la tasa de desempleo) del municipio y la divulgación de información de sostenibilidad del gobierno local.
H4	Hay una <b>relación positiva</b> en el número de usuarios con acceso a internet divulgación de información de sostenibilidad en el gobierno local
H5	Hay una <b>relación positiva</b> entre la capacidad presupuestaria del municipio y la divulgación de la información de sostenibilidad

#### 4.4 Metodología

##### 4.4.1 Población y muestra

Para cumplir con el objetivo de este trabajo, se seleccionó como criterio poblacional a los gobiernos locales de la AP, que es una iniciativa económica y de desarrollo entre Chile, Colombia, México y Perú, establecida en el año 2011, para la articulación política, económica, de cooperación e integración, con el objetivo de encontrar un espacio que permita impulsar un mayor crecimiento y competitividad en estas economías. Actualmente esta alianza cuenta con 26 grupos técnicos, entre los que destacan los de Responsabilidad Social y Sustentabilidad, Medio Ambiente y Crecimiento Verde y permiten considerar que esta población es representativa para analizar la divulgación de información de sostenibilidad en Latinoamérica.

Para este estudio se seleccionaron como componentes de la muestra los gobiernos locales capital de región (departamento o estado), siguiendo a Frías-Aceituno et al. (2013), porque reduce la disparidad entre municipios y habitantes de cada país y permite vincular a municipios de todas las regiones, a diferencia de las muestras que utilizan como criterio de selección a los municipios con mayor número de habitantes (Albalate, 2013; Alcaraz-Quiles et al., 2015; García-Sánchez et al., 2013; Guillamón et al., 2011) que se encuentran localizadas principalmente en zonas urbanas en el caso de Latinoamérica (ONU, 2017).

Adicionalmente, la selección de capitales de las divisiones administrativas de los países tienen varias particularidades que resultan interesantes para el análisis de la divulgación: por un lado, se identifican las principales características de cada región, que se puede considerar como un buen muestreo para conocer la tendencia de divulgación de los países de la AP y por otro lado, hay más disponibilidad de información de las capitales en las estadísticas nacionales, debido a la importancia que tienen para el desarrollo regional y nacional.



Del total de los 105 municipios capitales de la AP, se obtuvo información en las páginas web de 99 de ellos (Tabla 17), lo que permite tener una muestra del 94.29%, que es significativa con relación a la población (municipios). Con respecto a esta muestra, Colombia y México tienen la mayor proporción con el 31.31% (31) y 29.29% (29) respectivamente, seguido de Perú con el 25.25% (25) y por último Chile con el 14.14%. (14) respecto al total de la muestra. Adicionalmente, se destaca, que el número de habitantes<sup>21</sup> de los gobiernos locales representa el 32.79% del total de la población de la AP, siendo el 57.46% de Perú, el 46.20% de Colombia y, en menor proporción, México con el 22.78% y Chile con una participación del 18.52%.

Tabla 17. Descripción de la muestra del estudio

País	No capitales de la muestra	Total gobiernos locales capitales	% de la muestra por país	% muestra total	Población Muestra	Población total país	% de la población
Chile	14	15	93.33%	14.14%	3,254,278	17,574,003	18.52%
Colombia	31	32	96.88%	31.31%	22,772,873	49,291,925	46.20%
México	29	32	90.63%	29.29%	27,230,173	119,530,753	22.78%
Perú	25	26	96.15%	25.25%	18,288,113	31,826,018	57.46%
<b>Total</b>	<b>99</b>	<b>105</b>	<b>94.29%</b>	<b>100%</b>	<b>71,545,437</b>	<b>218,222,699</b>	<b>32.79%</b>

#### 4.4.2 Variables

##### 4.4.2.1 Variable dependiente: Índice de divulgación

El objetivo del análisis empírico es evaluar los factores socioeconómicos que pueden influir en el nivel de divulgación de información de sostenibilidad en los gobiernos locales de la AP publicada en las páginas web oficiales. Para este propósito, se elaboró un índice para establecer el nivel de divulgación de estas entidades que constituye la variable dependiente para el modelo empírico.

<sup>21</sup> El número de habitantes de los municipios y el país corresponde a los datos suministrados por las entidades de estadística nacional de los países, con base en el último censo aplicado.

Así como, la divulgación de información en el sector público se ha caracterizado por estar normalizada a través de la regulación contable y presupuestaria de cada país (García et al., 2013; Navarro et al., 2010), respecto a la información de sostenibilidad, no existe normativa que establezca la obligatoriedad de este tipo de informes. Sin embargo, en estudios previos se ha comprobado que la ausencia de un informe específico no implica que las entidades públicas no publiquen información de sostenibilidad, sino que utilizan otros canales de comunicación, como las páginas de internet oficiales o las redes sociales (Larrinaga-González & Pérez-Chamorro, 2008; Niemann & Hoppe, 2018), que también se encuentran asociadas con las diferentes iniciativas de DS a nivel regional y local (United Nations, 2015).

Para la construcción del índice se tomó como referencia la guía para los informes de sostenibilidad publicados por el GRI en la versión G4 (Global Reporting Initiative, 2013a), que corresponde a la organización pionera en la elaboración de directrices para este tipo de información desde 1997 y se considera el mayor referente en informes de sostenibilidad (Farneti & Guthrie, 2009; Hahn & Kühnen, 2013; Lamprinidi & Kubo, 2008; Lodhia et al., 2012), al relacionar información asociada con los aspectos económicos, sociales y medio ambientales de las organizaciones bajo la perspectiva del TBL propuesto por Elkington (1998a).

Para complementar la información del índice, se utilizó el suplemento para las entidades públicas (Global Reporting Initiative, 2005), otros documentos relacionados con este tipo de informes en el sector público (Global Reporting Initiative, 2013b) y los trabajos previos relacionados con el estudio de la divulgación de información de sostenibilidad en los gobiernos locales (Frías et al., 2013; García et al., 2013; Joseph et al., 2014; Navarro-Galera et al., 2014, 2017; Navarro et al., 2010; Navarro et al., 2015; Navarro et al., 2015; Nevado-Gil & Gallardo-Vázquez, 2016). El resultado de este análisis fue un cuestionario definitivo de 85 ítems (Anexo 5), dividido en cuatro bloques de información: 1) general (27 ítems), 2) económica (24 ítems), 3) medio ambiental (18 ítems) y 4) desempeño social (16 ítems).

La recogida de información se llevó a cabo mediante un análisis de contenido (Krippendorff, 2004) de las páginas web oficiales de los municipios de la muestra entre los meses de abril y julio de 2018, identificando la presencia o ausencia de cada uno de los ítems evaluados y asignando una puntuación de 1 por la presencia de la información y 0 en caso contrario (Cuadrado-Ballesteros et al., 2014; Frías-Aceituno et al., 2013; García-Sánchez et al., 2013). El índice total de divulgación (ITD) se obtiene de la suma de todos los ítems publicados dividido en el total de ítems del cuestionario, con el fin de no asignar ningún peso arbitrario a un grupo de ítems en particular (Cuadrado-Ballesteros et al., 2014; Frías et al., 2013; García et al., 2013). Además, se obtuvo un subíndice para cada uno de los bloques de información definidos en el cuestionario.

La variable dependiente “*Índice*”, fue determinada por el resultado porcentual del índice de divulgación, cuyo valor oscila entre 0% (total ausencia de información) a 100% (presencia de todos los ítems consultados), tanto para el índice de divulgación total como para los bloques de información (general, económico, social y medio ambiental).

#### 4.4.2.2 Variables independientes

Para el desarrollo de este trabajo se seleccionaron cinco variables socioeconómicas para comprobar las hipótesis planteadas anteriormente (Tabla 16), que han sido construidas a partir de los datos que se encuentran disponibles en las páginas web e informes oficiales de los gobiernos locales y entidades nacionales de cada país de la AP, como se muestra en el Anexo 5, consultados durante los meses de abril a julio de 2018.

La variable asociada con el **tamaño de la entidad** se mide tomando el logaritmo natural del número de habitantes del municipio, que permitirá verificar la H1; la **población dependiente** corresponde al porcentaje de habitantes menores de 19 y mayores de 65 años del municipio, que por sus condiciones requieren atención especial, lo que permite verificar la H2; la tercera corresponde al **nivel económico** que mide las condiciones de vida de los habitantes, tomando como medida proxy la tasa de desempleo del municipio

o región<sup>22</sup> y se utiliza para validar la H3; en cuarto lugar, se destaca la variable numérica **internet** que mide el acceso a internet de los hogares del municipio, que permite valorar la H4 y por último, la **capacidad presupuestaria**, medida por el nivel del presupuesto de gasto por habitante ejecutado por el municipio para el cumplimiento de sus funciones, medido en dólares, para contrastar la H5.

#### 4.5 Modelo y método de análisis

De acuerdo con el objetivo del trabajo y las hipótesis planteadas para determinar los factores socioeconómicos de los municipios que influyen en la divulgación de la información de sostenibilidad, se define el siguiente modelo de regresión lineal múltiple:

$$\text{Índice}_i = \beta_0 + \beta_1 \text{Tami} + \beta_2 \text{PobDepi} + \beta_3 \text{Nivelecoi} + \beta_4 \text{Interneti} + \beta_5 \text{Gastoi} + \mu \quad (4)$$

Donde  $i$  ( $i=1...99$ ) representa cada entidad local,  $\beta_0$  es la constante,  $\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4, \beta_5$  son los parámetros para ser estimados y  $\mu$  son los residuos.

**Índice:** Nivel de divulgación de información de sostenibilidad en los municipios medida en porcentaje. Que corresponde al índice total y los subíndices correspondientes a los cuatro bloques de información (general, económico, social y medio ambiente).

**Tam:** Tamaño de la entidad medida por el logaritmo natural del número de habitantes.

**Pobdep:** Población con mayor dependencia al gobierno local medida por el porcentaje de habitantes del municipio menores de 19 y mayores de 65 años con respecto al total de la población del municipio.

**Niveleco:** Nivel económico representado en la tasa de desempleo de cada municipio.

---

<sup>22</sup> En el caso en que no sea posible obtener la tasa desempleo para el municipio analizado

**Internet:** Hogares con acceso a internet medidos por el porcentaje de hogares suscritos al servicio de internet en el municipio.

**Gasto:** La capacidad presupuestal medida por el gasto per cápita en dólares de la entidad. Se realizó la conversión de las monedas de cada país a dólares, para garantizar la comparabilidad entre las variables.

Para la contrastación de las hipótesis se realizó una regresión lineal múltiple que “permite controlar de manera explícita otros factores que afectan en forma simultánea a la variable dependiente” (Wooldridge, 2006, p. 68), mediante el método de Mínimos Cuadrados Ordinarios (MCO) que se ha utilizado en estudios previos para analizar los determinantes que influyen en la divulgación de información en el sector público (Alcaraz-Quiles et al., 2015; García-Sánchez et al., 2013; Guillamón et al., 2011). La estimación se realiza para el índice total y para los subíndices de los bloques de información.

Para garantizar el cumplimiento de los supuestos básicos del modelo, se verificó la homocedasticidad mediante las pruebas Breusch y Pagan ( $\text{Prob} > \chi^2 = 0.4543$ ) y la White ( $P\text{-Value} = 0.8963$ ). Con los resultados obtenidos se acepta la hipótesis nula, que señala que el modelo no presenta problemas de heterocedasticidad.

Posteriormente, se evaluó la multicolinealidad del modelo, y así en la matriz de correlaciones (Tabla 18) se observa que existe unas correlaciones positivas medias entre las variables internet-tam (0.4756), internet-pobdep (0.4631) y gasto-desempleo (0.5959) que no afectan de forma significativa al modelo. También se efectuó la prueba del Factor Inflacionario de la Varianza (FIV) que muestra la forma como la varianza de un estimador se ve afectada por la presencia de la multicolinealidad (Gujarati & Porter, 2013), obteniendo un valor de 1.57 en el resultado promedio del modelo y para cada variable fue inferior a 2, que se consideran valores pequeños para la prueba, al ser menores de 10 (Guillamón et al., 2016), garantizando que el modelo no presente problemas de multicolinealidad. Por lo anterior, se considera que los coeficientes del modelo de MCO son eficientes y consistentes.

Tabla 18. Matriz de correlaciones

	<i>Tam</i>	<i>Pobdep</i>	<i>Desempleo</i>	<i>Internet</i>	<i>Gasto</i>
<i>Tam</i>	1				
<i>Pobdep</i>	-0.2272**	1			
<i>Nivelecon</i>	-0.1502	0.2359**	1		
<i>Internet</i>	0.4756***	-0.4631***	-0.1661	1	
<i>Gasto</i>	0.0191	-0.089	0.5959***	0.1201	1

Nota: \*\*\*, \*\* y \* indican la significancia de al 1%, 5% y 10% respectivamente

## 4.5 Resultados

### 4.6.1 Análisis descriptivo

En la Tabla 19 se presenta el resumen de los resultados obtenidos para la variable *Índice*; que hace referencia al índice de divulgación total y de los subíndices de los bloques de información general, económica, medio ambiente y social de las 99 autoridades locales seleccionadas en la muestra. De estos resultados se destaca que los municipios divulgan en promedio 34 ítems de los 85 evaluados en el cuestionario, lo que representa un índice de divulgación del 39.88%, con un mínimo de 14 ítems y un máximo de 56, que se puede considerar bajo en comparación con otros estudios realizados (Navarro et al., 2010; Navarro, et al., 2015) y es superior a los resultados obtenidos por Joseph et al. (2014) en Malasia y por Nevado-Gil & Gallardo-Vázquez (2016) en Alentejo- Portugal.

Tabla 19. Análisis descriptivo de las variables dependientes

Bloque	No Ítems	Mínimo	%	Máximo	%	Promedio	%	Desviación estándar
General	27	7	25.93%	22	81.48%	16	57.58%	0.10
Económico	24	1	4.17%	19	79.17%	11	46.72%	0.17
M. ambiente	18	0	0.00%	13	72.22%	2	10.49%	0.14
Social	16	1	6.25%	11	68.75%	5	32.83%	0.14
<b>Índice total</b>	<b>85</b>	<b>14</b>	<b>16.47%</b>	<b>56</b>	<b>65.88%</b>	<b>34</b>	<b>39.88%</b>	<b>0.10</b>

En cuanto a las categorías, la general es la que presenta mayor divulgación con un promedio de 57.58%, con un intervalo de información que oscila entre 7 y 22 ítems coincidiendo con los resultados obtenidos por Frías-Aceituno et al. (2013); García-

Sánchez et al. (2013); García et al. (2013); y Navarro-Galera et al. (2017) aunque en menor porcentaje.

En segundo lugar, se encuentra el bloque económico, con una divulgación del 46.72% en promedio, destacando una amplia dispersión entre los gobiernos, al identificar algunos con un solo ítem divulgado y en otros con un máximo de 19. Esta categoría, junto con la categoría general, son relevantes porque coinciden con las disposiciones legales contables y presupuestarias que son de obligatorio cumplimiento (García et al., 2013; Navarro et al., 2010), así como las prácticas de transparencia y el acceso a datos de las entidades públicas.

En tercer lugar, se encuentra la categoría social, con un índice de divulgación del 32.83% correspondiente a 13 ítems en promedio, en un intervalo de 1 y 11 ítems informados, y por último, se encuentra la categoría medioambiental, con un promedio de 10.49% de divulgación, que demuestra el escaso acceso a este tipo de información en las páginas web, con municipios sin ningún tipo de información y con un máximo de 13 de los 18 evaluados en casos puntuales. Una de las razones para explicar la baja divulgación en estas dos categorías es que la preparación y presentación de este tipo de información es voluntaria (García et al., 2013; Navarro et al., 2010) y por lo tanto, muchos municipios no han incorporado estas prácticas en la páginas web de las entidades.

En estudios previos no hay un consenso con respecto a la divulgación de tipo social y medioambiental. Para Frías-Aceituno et al. (2013) y Navarro et al. (2010) la información relacionada con aspectos sociales es la de mayor divulgación por parte de los municipios de Iberoamérica y de España respectivamente. En el trabajo de Navarro, et al. (2015) el aspecto medioambiental es el que más divulgan los gobiernos locales de los países europeos analizados y para García et al. (2013) y Joseph et al. (2014) son las categorías con menor calificación de divulgación en los gobiernos locales.

En la Tabla 20 se muestran los resultados descriptivos de las variables independientes del modelo, destacando que el promedio del *tam* es 12.76, con un mínimo de 9.71 y máximo de 16.00, considerando que esta variable se ha calculado con el logaritmo

natural del número de habitantes; en cuanto a *Pobdep* el promedio es del 41.30% que oscila entre el 10% y el 54%, la tasa de *Niveleco* tiene una media de 6.8% con un mínimo de 1.5% y un máximo de 20%; el acceso a *Internet* se encuentra en el 57,48% con intervalos entre el 1 y el 100% debido a las características geográficas de los municipios y por último, el *gasto* per cápita en promedio es de U\$275.9, con un mínimo de U\$33.15 y un máximo de U\$1146.54, siendo la variable con mayor dispersión.

Tabla 20. Análisis descriptivo variables independientes

Variable	Observaciones	Promedio	Desviación estandar	Mínimo	Máximo
Tam	99	12.7631	1.1287	9.7113	16.0036
Pobdep	99	0.4130	0.0526	0.1	0.54
Nivelecon	99	0.0687	0.0483	0.015	0.2
Internet	99	0.5748	0.2242	0.01	1
Gasto	99	275.9569	189.1936	33.15	1146.54 <sup>23</sup>

#### 4.6.2 Análisis explicativo

En este apartado se van a realizar la contrastación de las hipótesis planteadas en la sección 4.3, con el fin de establecer los determinantes que influyen en la divulgación de información de sostenibilidad en los gobiernos locales de la AP, relacionados con los aspectos generales, económicos, sociales y medioambientales. Los resultados de la regresión lineal de cada variable dependiente se muestran en la Tabla 21.

En el **modelo 1**, la variable dependiente es “Índice divulgación total” que corresponde al porcentaje de divulgación de todos los ítems evaluados ( $R^2$  0.5372), se destaca que el *tamaño*, *internet* y *gasto* se asocian positivamente con la divulgación de información de sostenibilidad y su efecto es estadísticamente significativo al 99% de nivel de confianza, por lo tanto, se puede considerar que se cumplen las hipótesis H1, H4 y H5. En cuanto a

---

<sup>23</sup> Teniendo en cuenta que esta variable “gasto” presenta una alta dispersión entre el dato mínimo y el máximo se realizó el realizaron las pruebas incluyendo y excluyendo el municipio que genera el dato atípico (Ciudad de México) y no se detectó una diferencia significativa que altere los resultados del explicados en este apartado.



la población dependiente (*pobdep*) y el *desempleo*, no hay evidencia empírica para aceptar hipótesis H2 y H3.

La relación positiva y significativa entre el tamaño de la gobierno local y la divulgación de información de sostenibilidad es consistente con los resultados obtenidos por Cuadrado-Ballesteros et al.(2014); García-Sánchez et al. (2013); Joseph et al. (2014) y Nevado-Gil y Gallardo-Vázquez (2016). Este resultado obedece a que las ciudades de mayor tamaño tienen mayores presiones para divulgar información a diferentes grupos de interés, debido a la complejidad en la atención de los servicios. Por lo tanto, **se confirma la hipótesis H1.**

Por su parte, el acceso a internet también presenta una relación positiva y significativa con la divulgación de información de sostenibilidad, que obedece a criterios de gobierno electrónico y a la tendencia a utilizar internet como un mecanismo de rendición de cuentas en los gobiernos locales (Lodhia, 2014). Este resultado difiere de los resultados obtenidos por Alcaraz-Quiles et al. (2015) en España al igual que el trabajo de Guillamón et al. (2016) para el análisis de la transparencia municipal de España e Italia. En este estudio **se acepta la hipótesis H4.**

La capacidad presupuestaria medida a través del gasto público per cápita, tiene una relación positiva con la divulgación de información, que se explica principalmente por la necesidad de legitimar las acciones y el manejo de los recursos públicos por parte de los gobernantes, lo que genera presión para presentar información más amplia y también relacionada con la sostenibilidad. Este resultado difiere del obtenido por García-Sánchez et al. (2013) en las entidades locales de España, donde esta variable no es explicativa para la muestra seleccionada. En nuestro estudio **se acepta la hipótesis H5.**

Con respecto a la población dependiente, se destaca que existe una relación positiva con la divulgación de información de sostenibilidad, pero no es significativa, por lo tanto, no se puede concluir que la población joven y de la tercera edad influya en la divulgación de este tipo de información. En los estudios de Alcaraz-Quiles et al. (2015) en España y Nevado-Gil & Gallardo-Vázquez (2016) en la región de Alentejo, Portugal, esta variable

sí tiene un efecto estadísticamente significativo debido a las políticas sociales que tienen los países y por lo tanto difiere de los resultados obtenidos. En nuestro caso, **se rechaza la hipótesis H2.**

Tabla 21. Factores explicativos de la divulgación de información de sostenibilidad

Variable dependiente	Signo esperado	Modelo 1 Divulgación Total		Modelo 2 General		Modelo 3 Económica		Modelo 4 Social		Modelo 5 Medio ambiente	
		Coefficiente	Error estimado	Coefficiente	Error estimado	Coefficiente	Error estimado	Coefficiente	Error estimado	Coefficiente	Std. Err.
Tamaño	Positivo	<b>0.02412***</b>	0.00724	<b>0.01968**</b>	0.00948	<b>0.02172**</b>	0.01080	0.01572	0.01249	<b>0.04144***</b>	0.01220
Pobdep	Positivo	0.12189	0.15940	0.02198	0.20865	0.33653	0.23782	0.32439	0.27508	-0.19417	0.26867
Nivelecon	Negativo	-0.24321	0.20086	0.21412	0.26291	<b>-0.62106**</b>	0.29968	0.232791	0.34661	<b>-0.84806**</b>	0.33854
Internet	Positivo	<b>0.22150***</b>	0.04039	0.07247	0.05287	<b>0.54088***</b>	0.06026	<b>0.27439***</b>	0.06970	-0.02787	0.06808
Gasto	Positivo	<b>0.00017***</b>	0.00005	<b>0.00014**</b>	0.00006	0.00009	0.00007	0.00010	0.00008	<b>0.00039***</b>	0.00008
Constante		-0.11750	0.11318	0.22095	0.14814	-0.24345		-0.20787	0.19531	-0.37724	0.19076
No Observaciones		99		99		99		99		99	
R2		0.5372		0.2109		0.6352		0.2641		0.3268	
R2 ajustado		0.5124		0.1684		0.6156		0.2245		0.2906	
F		21.59***		4.97***		32.39***		6.68***		9.03***	

Nota: \*\*\*, \*\* y \* indican la significancia de al 1%, 5% y 10% respectivamente

Por último, el nivel económico (medido por la tasa de desempleo) presenta una relación negativa con la divulgación de información de sostenibilidad, pero su influencia no es significativa. Así que, no se puede concluir que sea un determinante para la divulgación de este tipo de información. Este resultado coincide con los obtenidos por Alcaraz-Quiles et al. (2015); García-Sánchez et al. (2013); y Nevado-Gil & Gallardo-Vázquez (2016) y solo difiere con el trabajo de Cuadrado-Ballesteros et al. (2014) que presenta una relación negativa y estadísticamente significativa. Por lo anterior, no se puede concluir que el bajo nivel de divulgación de información de sostenibilidad este asociado con el nivel económico del municipio y por esta razón **se rechaza la hipótesis H3**.

En el **modelo 2** la variable dependiente es el subíndice de información general, que está asociado con los datos descriptivos y de estrategia de la entidad (información de contacto y de servicios básicos), las variables de *tamaño* y *gasto* tienen una relación positiva y estadísticamente significativa al 95% con la divulgación de información de sostenibilidad de los gobiernos locales; que se explica por la necesidad de divulgar este tipo de información a más grupos de interés y porque deben legitimar el uso de los recursos públicos destinados como una medida de transparencia con la ciudadanía y el acceso a las iniciativas de gobierno abierto. En el caso de las variables *Pobdep*, *Desempleo* e *Internet* tienen una relación positiva pero no son estadísticamente significativas para explicar el modelo, que difiere del índice total con respecto a la variable de desempleo, cuyo coeficiente es positivo, y la variable internet, que en este caso no contribuye a la explicación del modelo.

En el **modelo 3**, la variable dependiente es el subíndice de la categoría económica, que representa toda la información presupuestaria, de deuda y financiera de la entidad que está regulada en los países de la muestra. En este análisis, el *tamaño* tiene una relación positiva y estadísticamente significativa al 95%, el *desempleo* presenta una variación negativa y significativa al 95%, que es consistente en la medida que una menor tasa de desempleo en el municipio incentiva a las entidades para divulgar este tipo de información, para demostrar un nivel económico positivo.

Adicionalmente, la variable *internet* tiene una relación positiva y estadísticamente significativa al 99%, debido a la tendencia internacional para incentivar la ley de transparencia y de datos abiertos, que están asociadas principalmente a la divulgación de información financiera y contable en las páginas web de las entidades. Por su parte, las variables *pobdep* y *gasto* no tienen una influencia significativa para la divulgación de información económica para los diversos grupos de interés.

En el **modelo 4** asociado con el subíndice de la categoría social, se observa una relación positiva y estadísticamente significativa del 99% entre la variable *internet* y la divulgación de este tipo de información, que puede estar asociada a la tendencia del uso de las páginas web y redes sociales como canales de comunicación de las entidades públicas para divulgar información sobre programas y resultados de diversas actividades sociales para los ciudadanos, debido a la facilidad de acceso y la oportunidad para entregar la información. Las demás variables evaluadas en el modelo no tienen efecto explicativo en la categoría social, llamando la atención especialmente en el tamaño debido al impacto que tienen este tipo de programas y el gasto presupuestario, porque los programas sociales representan una de las principales funciones de los gobiernos locales y donde se espera mayor inversión del gasto público.

Por último, en el **modelo 5** la variable dependiente es el subíndice de la información del medio ambiente, existe una relación positiva y estadísticamente significativa al 99% con las variables de *tamaño* y *gasto* que puede estar asociado al hecho de que los municipios con mayor número de habitantes tienen mayores presiones de la ciudadanía para trabajar sobre temas relacionados con el medio ambiente como la reducción de emisión de gases, el cambio climático y la gestión de residuos, debido a los problemas medioambientales que enfrentan las ciudades actualmente. En el caso del gasto, se destaca que los gobiernos con más capacidad presupuestaria tendrán más posibilidades de invertir en recursos humanos y financieros en la conservación del medio ambiente y la divulgación de información relacionada con este, en comparación con los municipios con menores presupuestos.

La tercera variable que es estadísticamente significativa al 95% es el nivel económico, pero con una relación negativa, lo que significa que los gobiernos locales, ante un nivel más bajo de desarrollo económico (mayor desempleo), tendrán menos incentivos para divulgar información sobre acciones medioambientales, como un mensaje de austeridad en este tipo de asuntos o porque no realizan actividades relacionadas con estos temas, debido a la situación financiera del municipio. En cuanto a las variables *pobdep* e *internet*, se identifica una relación negativa, lo cual difiere del resultado esperado, pero no son estadísticamente significativas en el modelo.

Para concluir este apartado, en la Tabla 22 se resume la contrastación de las hipótesis aceptadas para cada una de las variables dependientes: se acepta la H1 para el índice total y para las categorías de información exceptuando la social. La hipótesis H3 sobre nivel económico del municipio se acepta para las categorías económica y de medio ambiente; en el caso de la H4 se acepta para el modelo general y las categorías económica y social y por último la H5 se acepta para el índice total de divulgación y las categorías general y de medio ambiente. Por último, H2 no pudo ser contrastada en ninguno de los modelos, lo cual difiere con los resultados de Alcaraz-Quiles et al (2015), cuya resultado es significativo en todos las categorías, exceptuando la categoría de información medioambiental.

Tabla 22. Resumen contrastación de hipótesis

Variable	Hipótesis	Modelo 1	Modelo 2	Modelo 3	Modelo 4	Modelo 5
		Divulgación	General	Económica	Social	Medio ambiente
Tamaño	H1	Aceptada	Aceptada	Aceptada		Aceptada
Pobdep	H2					
Desempleo	H3			Aceptada		Aceptada
Internet	H4	Aceptada		Aceptada	Aceptada	
Gasto	H5	Aceptada	Aceptada			Aceptada

#### 4.7 Conclusiones

Las diversas iniciativas internacionales para alcanzar el DS desarrollados a partir de la década de los 80 ha tenido influencia en todos los sectores de la sociedad, incluyendo al sector público que no es ajeno a esta tendencia de realizar acciones socialmente

responsables que contribuyan a este propósito. Adicionalmente, las entidades públicas están sometidas a presiones externas para legitimar sus actuaciones, debido a que la ciudadanía y otros grupos de interés exigen mayor transparencia y rendición de cuentas relacionada con los aspectos económicos, sociales y medio ambientales.

El estudio de la divulgación de información de sostenibilidad ha ido en aumento en las últimas dos décadas (Hahn & Kühnen, 2013) debido principalmente a los pronunciamientos de organismos internacionales para lograr el DS asociado con la inminente degradación del planeta si no se toman acciones inmediatas en materia económica, social y medio ambiental para contrarrestar sus efectos. Esto ha tenido efecto en la publicación de estudios académicos relacionados con los informes de sostenibilidad, centrados principalmente en las entidades del sector privado y con un menor desarrollo en el sector público.

En este trabajo se estudian factores socioeconómicos de tamaño del municipio, población dependiente, nivel de desarrollo económico, acceso a internet y capacidad presupuestaria para determinar su influencia en la divulgación de información de sostenibilidad de 99 gobiernos locales de la AP. Para este propósito se ha elaborado un índice general para determinar el nivel de divulgación de información de sostenibilidad en las páginas web de los gobiernos locales, así como subíndices por categorías: general, económica, social y medio ambiental.

Se destaca que los municipios de esta región alcanzan un nivel de divulgación total del 39.88%, que se considera un porcentaje bajo en comparación con otros trabajos que utilizan la misma metodología en otras regiones (Frías-Aceituno et al., 2013; Frías et al., 2013; Navarro, Tirado, et al., 2015). No obstante, se considera un avance importante, teniendo en cuenta que estas entidades no están obligadas a divulgar información de sostenibilidad, y también reafirma los argumentos de Larrinaga-González & Pérez-Chamorro, (2008) y Niemann & Hoppe (2018) que señalan que los gobiernos locales sí divulgan información relacionada con la sostenibilidad en formatos diferentes a las directrices de la GRI.

En el análisis empírico se observa que hay tres variables explicativas que influyen de manera positiva y significativa en la divulgación de información de sostenibilidad: el tamaño del municipio (Cuadrado-Ballesteros et al., 2014; García-Sánchez et al., 2013; Joseph et al., 2014), el acceso a internet y la capacidad presupuestaria (García-Sánchez et al., 2013). En el caso del tamaño del municipio, se puede concluir que los municipios con un mayor número de habitantes tienen más presiones para divulgar información de sostenibilidad debido a la complejidad de atención de servicios y comunicación para todos los ciudadanos, y porque, además, hay un mayor número de grupos de interés con relación a las actuaciones de los gobernantes, lo que coincide con los planteamientos de la teoría Institucional en las entidades públicas.

En cuanto al acceso a internet, la tendencia del gobierno electrónico para la mejorar la transparencia y la rendición de cuentas de las entidades públicas, ha establecido a internet como uno de los mecanismos de comunicación con la ciudadanía (Lodhia, 2014), en diversos temas, incluyendo los relacionados con la sostenibilidad; por otra parte, en el caso de la capacidad presupuestaria, los municipios con gastos más elevados tienen mayores presiones para legitimar las acciones de los gobernantes y la ejecución de recursos públicos, considerando las demandas de la población que se preocupa por este tipo de aspectos.

Con los resultados obtenidos se puede corroborar que los gobiernos locales tienen presiones externas para divulgar información relacionada con la RS, que están asociadas con el proceso de isomorfismo coercitivo, en la medida que la ciudadanía y otros grupos de interés demandan más información sobre las actuaciones de la entidad en diferentes temas que también involucran a la sostenibilidad. Por lo tanto, los gobiernos con mayor número de habitantes, tendrá más incentivos para divulgar información que responda a las necesidades de la población y otros interesados. Esta misma explicación se extiende con el acceso a internet y la capacidad presupuestaria de los municipios, en la medida que un incremento de estos factores, implica un mayor escrutinio y seguimiento sobre las actuaciones de la entidad para verificar la disposición y el correcto uso de los recursos.



Este trabajo presenta varias contribuciones a la investigación sobre este tema en el sector público:

En primer lugar, aporta evidencia empírica sobre los factores que determinan la divulgación de información de sostenibilidad en las entidades locales, que ha sido un tema con poco desarrollo en el campo de la investigación en el sector público.

En segundo término, evidencia que las entidades públicas están sujetas a presiones institucionales internas y externas para divulgar información de sostenibilidad y que están atendiendo al llamado para la generación de este tipo de información, lo que da lugar a la introducción de mecanismos para la mejora de la rendición de las cuentas públicas, en especial el uso generalizado de internet (ONU, 2017).

En tercer lugar, el trabajo viene referido a los países que conforman la AP, lo que ha permitido realizar un análisis de esta alianza, obteniendo con ello un mejor y más amplio conocimiento de las tendencias en materia de divulgación de la información social y medioambiental.

Por último, el trabajo se lleva a cabo con relación a países en vías de desarrollo de Latinoamérica, lo que genera un aporte que estimamos significativo a la investigación sobre esta área geopolítica, al analizar la situación en países con condiciones socioeconómicas diferentes a las analizadas en los países desarrollados, en los que se han concentrado la mayoría de estudios de este tipo (Ali et al., 2017; Hahn & Kühnen, 2013; Thomson, 2014).

## **CONCLUSIONES GENERALES**

---

## 5. Conclusiones generales

En las últimas décadas se ha generado un proceso de transformación de la concepción de desarrollo que combina el crecimiento económico con el cuidado del medio ambiente y el bienestar social. Esto ha propiciado la incorporación de diversas iniciativas para lograr el DS y ha implicado la interacción de múltiples actores, entre ellos los gobiernos, el sector empresarial, los organismos internacionales, las entidades independientes y la sociedad civil para trabajar en este propósito.

Entre los aspectos más notables que ha tenido el enfoque de DS se encuentran los cambios en las prácticas organizacionales con acciones socialmente responsables y la ampliación del concepto de la rendición de cuentas al incluir información no financiera relacionada con las acciones y los impactos en materia social y medioambiental de las organizaciones, como un mecanismo para aumentar la transparencia, que ha tenido mayor relevancia desde finales de los 90, con la publicación de las directrices para la elaboración de informes de sostenibilidad promulgados por el GRI, considerados como referente principal de la divulgación de esta información.

Sin embargo, la divulgación de información no financiera en el sector público no ha tenido un desarrollo relevante en la rendición de cuentas de las entidades públicas, reflejado en el bajo número de informes de sostenibilidad siguiendo las directrices del GRI, y acompañada de la baja producción académica sobre este tópico, generando una brecha en el análisis de la divulgación de información de sostenibilidad entre las empresas y las entidades públicas a pesar de la importancia de este sector en materia económica, por el volumen de sus operaciones, la influencia en el PIB, el número de empleados y proveedores relacionados y en temas asociados con la sostenibilidad por ser el encargado de salvaguardar los derechos de la ciudadanía y proteger los recursos naturales.

Para contribuir a la investigación de la sostenibilidad en las entidades públicas, esta tesis ha abordado el estudio de la divulgación de información de sostenibilidad en los gobiernos centrales y locales de los países de Latinoamérica, específicamente en los que

## Conclusiones generales

integran la AP, a partir del análisis de la información disponible en los informes anuales para el caso de los gobiernos centrales y en las páginas web oficiales de los gobiernos locales. Adicionalmente, se identificaron los factores que influyen en su divulgación en el contexto local, con el fin de tener un panorama general de la incorporación de las prácticas de divulgación de información relacionada con la RS.

El enfoque económico, social y político, así como el interés mediático que ha tenido el DS en las últimas tres décadas, está relacionado principalmente con los compromisos que han asumido los países para trabajar por este objetivo, como resultado de las iniciativas propiciadas por los organismos internacionales, además de las demandas de la ciudadanía a los gobernantes para establecer acciones que garanticen la protección del medio ambiente, el bienestar de la población y la continuidad en los programas de gobierno. Por lo tanto, se considera que la teoría institucional (DiMaggio & Powell, 1983; Meyer & Rowan, 1977; Othman, et al., 2017), la teoría de los stakeholders (Freeman, 1984) y la teoría de la legitimidad (Deegan, 2002, 2014), constituyen el marco teórico que permite describir y analizar las prácticas de divulgación de la información de sostenibilidad de los gobiernos en el contexto nacional y local de los países de la AP.

Estas teorías permiten sustentar los resultados de este trabajo, en la medida que evidencia como la presión de los organismos internacionales y de la ciudadanía influye en las prácticas que realicen los gobiernos nacionales para demostrar los avances en las metas definidas en relación con el DS, específicamente en políticas de gestión pública para la promoción de estas iniciativas en las entidades públicas y privadas.

En el caso de los gobiernos locales, se destaca que, a pesar de que no existe un mandato legal u obligatorio de informar aspectos no financieros, las entidades divulgan información de sostenibilidad, por dos razones principalmente; por un lado, para satisfacer las demandas de los ciudadanos y otros agentes que están interesados y afectados por las decisiones económicas, sociales y medioambientales que toman los gobernantes locales solicitando más transparencia en estos aspectos y, obligando a las entidades a promover e informar sobre iniciativas asociadas con la sostenibilidad y, por otro lado, porque la capacidad del gobierno para atender estas demandas permitirá que

los ciudadanos tengan una mayor afinidad con los gobernantes garantizando mayor aceptación de la gestión y de la definición de programas, proyectos y políticas para el municipio con la aprobación de los ciudadanía, así como la garantía de su futuro político para buscar la reelección y presentación a otros cargos públicos.

A continuación, se presentan las principales conclusiones que sintetizan los planteamientos centrales de este trabajo de investigación:

**Primera: La búsqueda del DS se ha convertido en un objetivo global para preservar la supervivencia del planeta y por lo tanto ha influido en todos los niveles de la sociedad, generando cambios en el rol de las organizaciones al incorporar prácticas que además de buscar un beneficio económico deben establecer una vinculación con el cuidado del medio ambiente y el bienestar social y ha ampliado la concepción tradicional de la rendición de cuentas para incorporar aspectos no financieros en la información que generan a diferentes usuarios.**

La necesidad de mitigar los impactos sociales y medioambientales ocasionadas por el desarrollo económico insostenible y el consumo desenfrenado (WWF,2018) ha contribuido a la implementación de acciones socialmente responsables por parte de las organizaciones y se ha convertido en un referente para evaluar la capacidad de gestionar los impactos sociales y medioambientales para contribuir al DS. Estos temas en la actualidad se consideran oportunos y relevantes debido a la alarma que han encendido diversos informes de organismos internacionales sobre la difícil situación del planeta relacionada con el daño ambiental que en pocos años podría ser irreversible, así como el quebrantamiento de los derechos humanos y laborales en algunas regiones del mundo.

Para este propósito y de acuerdo con lo manifestado en diferentes declaraciones e iniciativas, el DS requiere de la participación de los gobiernos, del sector privado, de los organismos internacionales e independientes y la sociedad civil para realizar un trabajo conjunto que permita mitigar y eliminar en lo posible estas dificultades para garantizar la supervivencia del planeta. Este tema ha tomado un papel importante en la agenda de

## Conclusiones generales

los organismos multilaterales, como la Comisión Europea, la OCDE, la ONU, entre otros, que ha manifestado la necesidad de involucrar las prácticas socialmente responsables en las organizaciones como una medida para lograr el DS, mediante diferentes iniciativas que involucran los aspectos económicos, sociales y medioambientales.

La búsqueda de la sostenibilidad ha tenido tres características desde el punto de vista organizacional: en primer lugar, la adopción de prácticas socialmente responsables por parte de las organizaciones principalmente del sector privado para contribuir al DS; en segundo lugar, la ampliación del concepto de rendición de cuentas, al incluir información no financiera relacionada con el medio ambiente y la sociedad en los informes de sostenibilidad o de RS, como una herramienta para responder a las presiones externas de diversos stakeholders y como una medida de legitimidad organizacional ante la sociedad sobre su comportamiento. Por último, ha tenido un crecimiento relevante del estudio de las prácticas de sostenibilidad de las organizaciones, identificando las razones de las organizaciones para divulgar información de sostenibilidad, principalmente en el sector privado.

**Segunda: Algunas iniciativas relacionadas con el DS y diversos estudios han hecho énfasis en la importancia de los gobiernos para la búsqueda de la sostenibilidad, por su influencia en la economía en todos los niveles, además de ser el responsable del cuidado y preservación de los recursos naturales y garantizar los derechos humanos y laborales de la población. Los gobiernos intervienen en la RS desde dos perspectivas, en la primera contribuyen en la promoción de estas iniciativas en el sector público y privado mediante instrumentos de gestión pública y en la segunda, como ejemplo en la adopción de prácticas socialmente responsables en la gestión de las entidades públicas.**

En diferentes encuentros y declaraciones de la ONU, la Comisión Europea, la UECELAC, entre otros, han manifestado la importancia de los gobiernos para que actúen con liderazgo y propicien acciones que contribuyan a lograr el DS, lo que conlleva a que éstos tengan una participación más activa en las dinámicas socialmente responsables por

considerarse un tema de interés global que se ha consolidado en los compromisos que han pactado los Estados con las instituciones para cumplir con este propósito.

En materia de la RS, se ha destacado que los gobiernos tienen dos funciones importantes en la promoción de la sostenibilidad: por un lado, ejercen un papel de liderazgo para promover la RS en organizaciones del sector privado y público, a través de instrumentos de gestión pública, incluyendo la regulación y otras herramientas de promoción, colaboración y fomento para la adopción voluntaria de prácticas de RS; por otro lado, a través del compromiso y la incorporación de prácticas socialmente responsables en la gestión y operaciones de las entidades para promover este tipo de iniciativas desde las entidades públicas.

El reconocimiento del papel de los gobiernos representa un punto importante para avanzar en el DS, debido a su capacidad de gestionar y liderar consensos y acuerdos comunes en estos temas, y cumplir con las metas en diversos compromisos regionales e internacionales. Resulta necesario, para demostrar los avances en estos temas, mitigar las dificultades y demostrar la capacidad institucional para generar cambios en el ámbito local, regional y nacional y promover acciones que incentiven este tipo de acciones.

**Tercera: Se evidencia un contraste entre la importancia que tienen las entidades públicas como actores en la consecución de los objetivos relacionados con la sostenibilidad y los resultados aún escasos en la divulgación de información de sostenibilidad en las entidades públicas y en la investigación académica de estos asuntos. No obstante, por la importancia de estas entidades se considera como una línea de investigación relevante para ser analizada desde la contabilidad para incorporar la rendición de cuentas relacionada con la sostenibilidad.**

Las entidades públicas tienen un papel importante en materia de sostenibilidad, en la medida que la construcción de su valor social se observa en la atención a las necesidades socioeconómicas de la población y en la salvaguarda de los recursos públicos y los naturales, entre otros. Además, su función social las obliga a actuar con base en principios y comportamientos aceptables para la ciudadanía y por lo tanto, la

## Conclusiones generales

apropiación de asuntos sociales y medioambientales en ningún caso debe ser considerado como secundario o accesorio (Fusco & Ricci, 2019).

Se considera que la adopción de prácticas socialmente responsables en la gestión de las entidades genera un impacto positivo para la comunidad y las convierte en un referente para la actuación de otras entidades y en las decisiones que tomen con respecto a la contaminación del aire, la atención de desastres naturales, el tratamiento de los residuos, la movilidad, la cuidado de la población vulnerable, entre otros, que han exigido un cambio en las organizaciones del sector público y evidencia la necesidad de generar información sobre estos temas.

No obstante, el papel de las entidades públicas para promover la sostenibilidad ha sido limitado en comparación con el sector privado. Debido a la rápida expansión del concepto de la RS en el contexto empresarial, caracterizado por la divulgación de información y el estudio académico de las prácticas socialmente responsables con un crecimiento vertiginoso desde finales de la década de los 90 y con un retraso notable de este tema en el sector público, con un desarrollo discreto durante estos años, tanto en la publicación de informes de sostenibilidad como en la investigación de los aspectos sociales y medioambientales en estas entidades.

Sin embargo, como se ha manifestado durante el trabajo, la actuación del sector público resulta indispensable para vincular las acciones de diversos actores en el propósito común de la sostenibilidad. Por lo tanto, las administraciones publicas resultan fundamentales para establecer planes de acción que generen conciencia en los integrantes de la sociedad y se alcancen las metas propuestas en diversas iniciativas, siendo la Agenda 2030 y el Acuerdo de Paris para el cambio climático, asuntos relevantes actualmente para tomar acciones y sobre los que serán evaluadas las entidades con base en los compromisos pactados.

**Cuarta: La necesidad de analizar los impactos sociales y medioambientales en las organizaciones ha ampliado el concepto de la rendición de cuentas al incorporar estos aspectos en los informes de las organizaciones, como un mecanismo para informar**



**sobre las acciones e impactos de su actividad en aspectos sociales y medioambientales como una estrategia de legitimidad y de enviar señales para atender y dar respuesta a las demandas de los agentes internos y externos. Es necesario destacar la baja participación de las entidades públicas en la rendición de cuentas de aspectos no financieros, debido al carácter rígido y legalista de este sector y a la voluntariedad de estos informes, que han limitado la aplicación de las iniciativas de sostenibilidad en este sector.**

La importancia de la divulgación de información sobre las acciones y los impactos sociales y medioambientales de las organizaciones ha tenido un efecto importante en sus procesos de rendición de cuentas, al generar un cambio en su concepción tradicional con énfasis en aspectos financieros para vincular y ampliar su concepto a la información no financiera, que resulta relevante para atender las necesidades de otros usuarios diferentes a la noción de rentabilidad y utilidad y, constituyen elementos necesarios para la toma de decisiones en el contexto actual de las organizaciones. Por lo tanto, se ha considerado que las organizaciones deben rendir cuentas sobre todos aquellos asuntos en que es responsable sin limitarlo a los aspectos financieros (Gray et al., 1987).

Aunque el análisis de los impactos sociales y medioambientales surgió en la década de los setenta con la Contabilidad Social y Medioambiental, es a finales de los noventa, con la incorporación de las directrices para la elaboración de informes de sostenibilidad bajo el enfoque del TBL, cuando se estudia con más dinamismo la información no financiera que divulgan las organizaciones, debido a que la sostenibilidad y el objetivo de alcanzar el DS ha superado el aspecto voluntario y filantrópico de las organizaciones para convertirse en un tema de interés para la sociedad. Por esta razón, las organizaciones están más expuestas a las presiones externas, expectativas y cambios sociales (Buhr et al., 2014) relacionados con estos asuntos, que se convierten en un criterio que podría definir la legitimidad y la supervivencia en el futuro.

Con respecto a la rendición de cuentas de estos aspectos en el sector público, su nivel de desarrollo es escaso al evaluarlo con los informes de sostenibilidad presentados bajo las directrices del GRI, con una participación cercana al 1% del total de informes

## Conclusiones generales

disponibles en la base de datos del GRI, que confirma la etapa temprana en que se encuentran las entidades públicas. Sin embargo, estudios previos sobre este tema en entidades públicas han demostrado que la baja participación en la presentación formal de estos informes no significa que las entidades públicas no estén interesadas en este tipo de iniciativas, sino que utilizan mecanismos alternativos para estos fines como es el caso de las páginas web, comunicaciones, reportes anuales, redes sociales, socializando la información referente a las dimensiones de DS con los usuarios.

También es importante destacar que desde el punto de vista normativo, hay pocos avances sobre la promoción de la RS y la divulgación de esta información en las entidades públicas, especialmente en Latinoamérica, a diferencia de los aspectos económicos, financieros y presupuestarias que ya tienen unas directrices definidas en la mayoría de los países. Por lo tanto, la falta de criterios claros sobre la información de sostenibilidad en el sector público y las características rígidas y legalistas de estas entidades, son factores que explican la baja participación de la elaboración de informes de sostenibilidad de manera voluntaria, a pesar de la invitación de los organismos internacionales para participar en este tipo de iniciativas.

**Quinta. Aunque no se presenta de manera explícita un informe de sostenibilidad de los gobiernos centrales de los países de la AP, en los informes de gestión anuales de los mandatarios se observa la divulgación de información asociada con los aspectos relacionados en las categorías del TBL (económica, social y medioambiental), haciendo énfasis en las iniciativas y avances de Chile y México, al divulgar información sobre acciones detalladas de algunos aspectos contemplados en la elaboración de informes de la GRI.**

Los gobiernos centrales se consideran uno de los actores más importantes para ejercer presiones a las organizaciones en diferentes temas, pero también están expuestos a mayor visibilidad en comparación con el sector privado, porque su gestión afecta a la comunidad y su incorporación en el contexto globalizado los obliga a tomar acciones sobre la sostenibilidad.

Tomando como eje temático los aspectos de las categorías económica, social y medioambiental de la guía GRI G4 y el suplemento para las entidades públicas, se identificó la información que divulgan los gobiernos centrales AP relacionada con las acciones y avances con respecto a la sostenibilidad. Debido a las características de los informes de gestión de los gobiernos centrales, se evidencian diferencias en la presentación de los avances relacionados con las categorías de la RS. Por un lado, se observa un alto nivel de detalle en las acciones realizadas por las entidades de México y Chile, a diferencia de Colombia y Perú que realizan una presentación general sin abordar en profundidad los aspectos de sostenibilidad considerados en las guías GRI.

Por sus condiciones, Latinoamérica se ha concentrado principalmente en resolver las dificultades económicas de cada país a corto plazo (Bitar, 2016) y esto se observa en los informes en que la categoría económica es el referente más importante de gestión y de políticas públicas, destacando las variables macroeconómicas como el crecimiento económico, la balanza comercial y fiscal, las alianzas comerciales a nivel regional y mundial y la integración con diversos países.

Resaltan también los avances en esta materia y los planes que realizan para reactivar la economía que ha tenido un bajo crecimiento en los últimos años principalmente por la caída de los precios de las materias primas, que constituye uno de los renglones más importantes de su economía (Bitar, 2016). También se destaca el interés por propiciar prácticas socialmente responsables de los proveedores del Estado, mediante la incorporación de prácticas de igualdad y cuidado del medio ambiente como aspectos relevantes en las contrataciones con el Estado.

En la categoría ambiental, muestran las labores realizadas por la administración pública central, con la colaboración de la academia y el sector privado, para incentivar y tomar acciones que promueven el cuidado del medio ambiente, en cumplimiento de los compromisos pactados en el Acuerdo de París del Cambio climático y otros eventos relacionados con el tema.

## Conclusiones generales

En esta categoría se destacan las acciones realizadas por Chile y México para el manejo eficiente de la energía eléctrica, incentivando la generación de energía alternativas en el sector público y el privado, mediante incentivos económicos y alianzas que contribuyen con este propósito. Otros aspectos de interés de los gobiernos en estos países es el cuidado del agua y la disminución de la emisión de los gases efecto invernadero a través de diversos mecanismos en el sector privado y en las entidades públicas, que en el caso de Chile trajo la inclusión de los impuestos verdes. También se resalta la influencia de buscar acciones para proteger los recursos naturales y la biodiversidad afectados por la actividad económica extractiva de estos países.

En la categoría social, además de las acciones que realizan los gobiernos relacionados con las funciones esenciales del Estado para salvaguardar los derechos de la población, Chile y México también han mostrado avances en las prácticas laborales que conciernen con los funcionarios públicos, relacionados con programas de capacitación para el mejoramiento de la prestación de servicios. Adicionalmente, señalan actividades relacionadas con la diversidad e igualdad de oportunidades y no discriminación en temas de género, la población inmigrante, la comunidad LGTBI, entre otros. Por último, mencionan las estrategias para disminuir los casos de corrupción debido al incremento e impacto de estas conductas en el sector público, que agrava la desconfianza ante las instituciones públicas y retrasa aún más el desarrollo de la región.

Aunque no es posible afirmarlo categóricamente, se puede presumir una relación entre el nivel de detalle de los informes de Chile y México y la pertenencia a la OCDE, debido a la necesidad de los gobiernos de mostrar avances en temas que son objeto de análisis por parte de la organización como se evidencia en algunos apartados de los informes presentados. Una situación diferente es el caso de Colombia que completó el proceso legislativo para ser integrante de la OCDE a finales del 2018 y Perú que tiene proyectado ingresar en el 2021, lo que podría explicar las diferencias en los informes presentados por los mandatarios de cada país.

**Sexta: Los gobiernos centrales se han involucrado paulatinamente en acciones que promueven la RS en el sector público y privado. Destacando la utilización de**

**mecanismos asociados con los roles de regulador, facilitador, promotor y colaborador (Fox et al., 2002) y la interacción entre ellos, permiten evidenciar que el compromiso con diversos acuerdos ha obligado a los gobiernos a establecer directrices claras en favor de las prácticas socialmente responsables e involucrando a otras organizaciones.**

En el informe se observa que los gobiernos centrales propician acciones socialmente responsables por diferentes mecanismos tanto en el sector público como en el privado, destacando el rol de regulador como uno de los más importantes para atender asuntos relacionados con la sostenibilidad con un carácter mandatorio de las acciones que deben lograr para tener un comportamiento socialmente aceptado y también para cumplir las metas en materia social y medioambiental principalmente.

Los gobiernos de los países de la AP asumen los roles de carácter voluntario para promover acciones que se adapten a las prácticas de RS, mediante programas y campañas que promuevan el reconocimiento de derechos de las comunidades, incentivos económicos y sociales para involucrar a comunidades minoritarias en las operaciones que realicen las organizaciones, así como reconocimientos por vincular las categorías de la RS con las labores que ejercen. También se destaca la vinculación de los gobiernos con el sector privado, la academia y otras organizaciones para trabajar conjuntamente en proyectos que estén asociados con la RS, en temas de energías alternativas, protección de los recursos naturales, acompañamiento en la garantía de derechos laborales y civiles, etc.

Aunque los casos más específicos se encuentran reseñados en Chile y México, no quiere decir que Colombia y Perú no propicien este tipo de iniciativas, sino que sus informes de gestión no presentan la suficiente información para identificarlas.

El análisis de los roles en los gobiernos centrales permite evidenciar que los países de la AP están comprometidos con propiciar acciones relacionadas con la RS, en las dimensiones económicas, sociales y medioambientales, relacionadas con la función social del Estado, pero también se ve reflejada la influencia de las dinámicas internacionales en la lucha por el cuidado del medio ambiente, la erradicación de la

## Conclusiones generales

pobreza y el respeto por los derechos humanos y otros temas contemplados en el DS. Los gobiernos divulgan información de acuerdo con los compromisos y las demandas de la ciudadanía para atender estos asuntos, por lo que se puede concluir de manera general que las presiones externas e internas a los países influyen en las prácticas de divulgación de información.

**Séptima: Los gobiernos locales de los países de la AP presentan un nivel bajo de divulgación de información sobre sostenibilidad en sus páginas web oficiales, tomando como referencia los aspectos relacionados en la guía GRI G4 y el suplemento de las entidades públicas para los informes de sostenibilidad. En el análisis individual se destaca que la información divulgada por los gobiernos locales está influenciada por el componente legalista, al concentrarse principalmente en la información general y la económica (presupuestaria y financiera), aunque con diferencias entre los países de la AP y por otro lado, se observa la baja divulgación en las dimensiones social y medioambientales y con alta dispersión entre las entidades locales.**

En el análisis del nivel de divulgación de los temas asociados con la sostenibilidad en la AP, tomando como referencia las directrices de la guía GRI en su versión G4 y el suplemento para entidades públicas y los trabajos previos realizados en otras zonas geográficas se encuentra que en promedio los gobiernos locales divulgan un 39.88% (sin ponderación) de la información asociada con la sostenibilidad y del 36.90% al asignarle un participación igual en las categorías que conforman el índice general.

Este resultado es inferior a los obtenidos en trabajos realizados en España y países de Europa que tienen porcentajes alrededor del 45% en la mayoría de casos, destacando que la gestión del Estado de los países de la AP, se ha concentrado principalmente en temas de desarrollo económico, minimizando los asuntos sociales y medioambientales, que son temas sensibles en esta región debido a sus condiciones socioeconómicas y evidencian las diferencias con los países de Europa donde las necesidades como salud, educación y servicios básicos ya han sido superados en gran porcentaje y les permite abordar otro tipo de discusiones.

Al analizar las categorías de manera individual mediante la construcción de los subíndices, se destaca que efectivamente las categorías de información general (57.58%) y la económica (46.72%), representa los mayores niveles de divulgación en todos los países, asociados principalmente a la adopción de normas de transparencia, de gobierno en línea y los estándares internacionales de información financiera que son de obligatorio cumplimiento en los países y la publicación en la páginas web de todos los gobiernos locales de la AP, por lo que se tienen mayor acceso a este tipo de información.

En contraste, se observa la baja divulgación en temas sociales y medioambientales que alcanzan valores promedio de 32.83% y 10.49% respectivamente, subrayando el poco interés de divulgar este tipo de asuntos. El resultado en estas categorías está relacionado con la falta de reglamentación y su carácter de voluntariedad deja a discrecionalidad de las entidades su divulgación, a pesar de considerarse como las principales dificultades que se presentan en los países de la AP.

También, demuestran la poca flexibilidad de las entidades públicas para atender estos asuntos que son prioridades para los ciudadanos, para los gobiernos centrales y el entorno internacional. Por lo tanto, las entidades, salvo algunas excepciones, divulgan información para dar respuesta a las presiones legales sobre sus actuaciones y el manejo de los recursos públicos.

**Octava: A pesar de pertenecer a la misma región, la divulgación de los gobiernos locales presenta diferencias entre los países, aunque en términos de categorías el comportamiento es similar a los obtenidos por el estudio de la AP, demostrando la importancia en los temas económicos y la baja participación de criterios sociales y medioambientales. Por su parte, México presenta los mejores niveles de divulgación de información de RS mientras que Perú obtiene la calificación más baja, con algunas excepciones al analizar la información por categorías entre los países.**

Al analizar la muestra por países, México presentó el mejor nivel de divulgación ponderado al alcanzar 44.10% del total de ítems evaluados y por el contrario Perú tiene

## Conclusiones generales

la calificación más baja con un 27.50%, por su parte Chile y Colombia tienen una divulgación cercana al promedio de la AP con un porcentaje 39.38% y de 36.64% respectivamente, destacando nuevamente a los países miembros de la OCDE con mayores niveles de divulgación y en el caso de México la condición de ser un país federal pudo repercutir en que algunos gobiernos locales realicen acciones que incrementen la divulgación general del país. Por su parte, el comportamiento de Perú puede estar asociado con la falta de control de la información que se publica en los portales de internet entre los municipios, destacando que incluso en asuntos financieros obligatorios la información no es completa o está desactualizada.

Al analizar las categorías por país se observan diferencias; Colombia presenta la calificación más alta en la categoría general con un valor de 61.53%, en las categorías económica y social, México alcanza los valores más altos con 61.78% y 44.18% respectivamente y Chile por su parte tiene la mayor divulgación en medio ambiente con un total de 17.46% de los ítems divulgados que resaltan la baja participación de este tipo de información en las páginas web de los gobiernos locales.

En todo caso el comportamiento de la divulgación de cada país es similar a los resultados obtenidos en el conjunto de la AP.

**Novena: Al analizar la información de los gobiernos locales de cada país, se evidencian diferencias en la divulgación de información de sostenibilidad, destacando la variabilidad entre las entidades locales por razones demográficas y zonas geográficas. Las capitales de país y grandes ciudades tienen mayores niveles de divulgación y las entidades que pertenecen a la zona rural y selvática tienen baja calificación en temas asociados de sostenibilidad en la información general y en las categorías de TBL.**

Los gobiernos locales que son capitales de los países presentan mayores niveles de divulgación debido a la importancia que tienen en materia económica y social y que son las zonas urbanas más habitadas, mientras que las áreas alejadas principalmente poblaciones rurales o selváticas presentan niveles de divulgación más bajos, al presentar dificultades en el acceso de los servicios públicos y de internet y en general tienen un



número bajo de habitantes, lo que podría significar un bajo interés por divulgar información sobre estos asuntos. Además, se evidencia el bajo seguimiento de las autoridades regionales y nacionales con relación a estos temas, teniendo en cuenta que son categorías de difusión obligatoria en los países analizados.

En el análisis por tamaño de población, se puede confirmar que los municipios con menor número de habitantes presentan un bajo nivel de divulgación en comparación con las ciudades más pobladas que obtienen una calificación de divulgación más alta. Esto puede estar asociado, por un lado, al incremento de las demandas sobre asuntos sociales y medioambientales por parte de los ciudadanos y al mayor escrutinio público de la ciudadanía y las entidades de control del orden local y nacional debido a la importancia de estas entidades para los indicadores nacionales. Por otro lado, también se debe a los mayores recursos humanos y financieros con los que cuentan para atender este tipo de demandas, lo que no ocurre con otros municipios. Sin embargo, los municipios más pequeños no pueden ser olvidados porque son regiones representadas por comunidades indígenas, población en estado de vulnerabilidad, con mayores dificultades sociales y económicas y que poseen gran cantidad de recursos naturales que necesitan ser atendidos y vigilados.

**Decima: Las condiciones económicas determinan las diferencias en el interés informativo entre los países desarrollados y los que están en vías de desarrollo. Mientras que los asuntos relacionados con la salud, la educación, el acceso a servicios públicos, la movilidad y la protección del medio ambiente han sido resueltos en gran medida en los países desarrollados, constituyen los principales retos de los gobiernos de los países en vías de desarrollo para cumplir con la ciudadanía que reclama soluciones para estos asuntos, además de las presiones de organismos internacionales para cumplir con los objetivos asociados con el DS.**

Las características informativas que más difieren entre los países desarrollados y en vías de desarrollo están relacionadas con las condiciones socioeconómicas de las regiones en temas de acceso a servicios públicos, altos índices de pobreza, afectaciones al medio ambiente, desigualdad en los ingresos, entre otros. Este contexto ha generado que los

## Conclusiones generales

gobiernos locales y nacionales trabajen en la atención de estas dificultades, principalmente asociadas a la búsqueda de crecimiento económico, no obstante, en los últimos años las necesidades de atención social y medioambiental de estos países han crecido por las presiones internas de los ciudadanos y las externas como resultado de las iniciativas y recomendaciones realizadas por los organismos internacionales, que han sido determinantes para vincular temas asociados con el DS en las agendas públicas de los países de la AP.

Además, se ha incrementado la presión en los gobiernos nacionales y locales en los últimos años, debido a la desconfianza en las entidades públicas por parte de los ciudadanos, el incremento de la clase media y la migración masiva de la población a zonas urbanas. Todo esto ha ejercido influencia en las acciones de los gobiernos para liderar estos procesos y garantizar recursos y planes de acción para estos asuntos. También tuvo como consecuencia que las entidades públicas, en los diferentes niveles, utilicen mecanismos de rendición de cuentas para informar y atender a estos requerimientos de diferentes grupos de interés, generando información sobre temas sociales y de medio ambiente.

Por último, la exigencia de soluciones no sólo en materia económica, sino también en temas sociales y ambientales ha ocasionado disputas legales y sociales entre las comunidades y los funcionarios y las entidades de gobierno que han optado por el interés económico por encima de la conservación del medio ambiente y del bienestar social, además de la disminución de los presupuestos asociados con los gastos sociales y cuidado del medio ambiente y el aumento del descontento de la población. Por lo tanto, el análisis de este tipo de variables en el contexto de la AP es importante para comprender las dinámicas de divulgación de las entidades locales.

**Decimoprimera: El reconocimiento de la divulgación de información asociada con la sostenibilidad y las diferencias en el nivel de divulgación entre las entidades analizadas, permiten explicar los factores que influyen en las prácticas de rendición de cuentas por parte de las entidades. En este trabajo, se pudo establecer que las diferencias socioeconómicas asociadas con el tamaño del municipio, el acceso a**

**internet y la capacidad presupuestaria del gobierno local, son factores que se relacionan de manera positiva y significativa con el nivel de divulgación de información de sostenibilidad en los gobiernos locales de la AP.**

El modelo de regresión lineal múltiple establecido para la divulgación de información de sostenibilidad de los gobiernos locales de los países de la AP destacó que los factores socioeconómicos asociados con el tamaño del municipio, el acceso a internet y la capacidad presupuestaria de las entidades locales tienen una asociación positiva y estadísticamente significativa con la divulgación total de la información de sostenibilidad en los gobiernos locales. Esto permite establecer que la ciudadanía sí ejerce presión a las entidades para la divulgación de la información en la medida que un **mayor número de habitantes en el municipio** genera mayores niveles de divulgación por parte de los gobernantes. Además, la complejidad en la atención de los ciudadanos en ciudades grandes conlleva a que los gobiernos utilicen las páginas web para establecer otros canales de comunicación para la rendición de cuentas con los usuarios.

Por otro lado, **el acceso a internet** de los ciudadanos implica que los gobiernos estén interesados en mantener informados a los usuarios, por el incremento en el uso de la web y de las redes sociales como herramienta de seguimiento a las actuaciones de los gobernantes. Por lo tanto, este tipo de información permitirá que haya una comunicación cercana y directa con la ciudadanía para demostrar las acciones realizadas por la entidad, y además obedece también al cumplimiento de requerimientos legales por el acceso abierto y la transparencia en la información.

En cuanto a **la capacidad presupuestaria**, se considera que los altos niveles de corrupción que presentan los países de la AP, además del incremento de la desconfianza en las entidades públicas, ha hecho que la ciudadanía, los entes de control y otras entidades independientes estén interesadas en verificar el destino y el buen uso de los recursos públicos. Por lo tanto, los municipios con mayor presupuesto están interesados en divulgar más información a los usuarios para legitimar el manejo de los recursos públicos y así, aprobar la gestión de los gobernantes demostrando la inversión de recursos en mejorar la calidad de vida de la ciudadanía y el cuidado del medio ambiente.

**Decimosegunda:** Al analizar los determinantes que influyen la divulgación de información de sostenibilidad, para cada uno de los bloques establecidos en la guía GRI G4 (general, económica, social y medio ambiente), se observa que estos difieren dependiendo del bloque analizado. Por lo tanto, se puede considerar que la decisión de divulgar información sobre sostenibilidad tiene diferentes factores explicativos de acuerdo con el tipo de información analizada.

Al analizar la información detallada por las categorías de la RS, los modelos de regresión indican que los factores socioeconómicos que influyen en su divulgación varían dependiendo la categoría de información que se divulgue.

En el caso de la **categoría de información general** se destaca el tamaño y la capacidad presupuestaria del municipio se asocia positiva y significativamente con el índice de divulgación. Por su parte, la **categoría económica** está asociada positiva y significativamente con el tamaño y el acceso a internet y de forma negativa con el desempleo, que se debe principalmente a que, si el nivel económico del municipio es bajo (mayor desempleo) tendrá incentivos para ocultar o disminuir la información que muestre la situación financiera del municipio, para no generar malestar por parte de los ciudadanos con respecto a la gestión de los recursos y las acciones que han realizado para mejorar la situación económica del municipio.

En la **categoría social**, solamente el acceso a internet presenta una asociación positiva y estadísticamente significativa con la divulgación de este tipo de información en las páginas web, lo que permite que más usuarios utilicen este medio para informar los programas e iniciativas sociales promovidos por la entidad, especialmente las que estén relacionadas con la ciudadanía. Además, programas como gobierno en línea y el acceso a datos abiertos permite que las consultas y trámites se realicen por este medio.

Por su parte, el nivel de divulgación de **información medioambiental** tiene una asociación positiva y es estadísticamente significativa con el tamaño y la capacidad presupuestaria del municipio y una relación negativa con nivel económico. Estas variables se pueden explicar en la medida que los gobiernos locales más grandes,

presentan problemas medioambientales serios como la contaminación del aire y acústica, la dificultad de la gestión de residuos, entre otros, que obligan a tomar acciones para mitigar estos problemas. Por esta razón divulgan más información para que los ciudadanos conozcan las labores que realizan para solucionar esas problemáticas.

En cuanto a la capacidad presupuestaria, también se destaca que aquellos municipios con mayor presupuesto cuentan con más infraestructura y los recursos humanos especializados, que permitan actuar en acciones relacionadas con la mitigación y solución de problemas asociados con el medio ambiente, destinando recursos para ese propósito. Por su parte, el nivel bajo de desarrollo económico determina que los municipios tengan incentivos para dejar de divulgar acciones sobre el cuidado del medio ambiente, o de ocultarlas para que los ciudadanos no reclamen por la baja gestión y la disposición de recursos financieros en estos aspectos.

En resumen, se puede considerar que las variables socioeconómicas analizadas en este trabajo sí están relacionadas con el interés de las entidades locales de divulgar la información de sostenibilidad y dependerá de la situación particular del municipio y del tipo de información que requieren para divulgar. A pesar de la baja divulgación de estos municipios en temas de sostenibilidad, principalmente en los asuntos sociales y medioambientales, este trabajo permite evidenciar que sí hay interés por parte de las entidades por avanzar en la generación de este tipo de información y aunque se encuentre en una etapa inicial, se considera un primer avance en el estudio de estos factores en una región en vía de desarrollo, con riqueza en recursos naturales y unas condiciones sociales especiales, que requieren de iniciativas de DS para avanzar en los retos mundiales.

**CONTRIBUCIONES, LIMITACIONES Y FUTURAS LINEAS  
DE INVESTIGACIÓN**

---

## 6. Contribuciones, Limitaciones y Futuras Líneas de Investigación

### 6.1 Contribuciones

Con este trabajo se destacan las siguientes contribuciones para el estudio de la RS en las entidades públicas de Latinoamérica

En primer lugar, contribuye con un nuevo enfoque de investigación de las prácticas de divulgación de información de sostenibilidad en el sector público al seleccionar una muestra conformada por los gobiernos nacionales, a diferencia de otros estudios que han sido realizados desde el ámbito organizacional principalmente (gobiernos locales y regionales, entidades de gobierno y empresas públicas). Esto permite analizar las características de divulgación en las prácticas de la sostenibilidad en la gestión pública nacional, destacando la importancia de avanzar en acciones de medio ambiente y de derechos humanos, principalmente, y el interés de cumplir con los acuerdos, convenios y recomendaciones de organismos internacionales como la OCDE y la ONU.

En segundo lugar, se propuso como categoría de análisis de las prácticas de divulgación de los gobiernos nacionales sobre temas de sostenibilidad, los aspectos definidos en las dimensiones económica, social y medioambiental planteados en las guías GRI versión 4.0 y suplemento para las entidades del sector público (como eje temático de referencia) para la elaboración de los informes de sostenibilidad. Esta clasificación permitió evidenciar las iniciativas y los avances en los países son consistentes con la perspectiva del TBL con el que fueron concebidas las guías.

En tercer lugar, se introduce un criterio de análisis de la divulgación de información de los gobiernos centrales para promover la RS en el sector privado y en las entidades públicas, a partir de la clasificación de los roles de regulador, promotor, facilitador y colaborador propuesto por Fox, War y Howard (2002), para incentivar acciones que están relacionadas con las dimensiones de la sostenibilidad. Esta clasificación permitió evidenciar el interés de los gobiernos nacionales de incorporar los conceptos de DS, ODS, cambio climático y sustentabilidad en sus políticas públicas para promover

acciones relacionadas en el sector público y privado, vinculadas con los compromisos adquiridos en los acuerdos y convenios internacionales relacionados con el DS.

En cuarto lugar, amplía la literatura relacionada con el análisis de la divulgación de información de sostenibilidad en el sector público en Latinoamérica, que difiere de la mayoría de los trabajos en esta área que se ha concentrado en los países desarrollados (España, Italia, Reino Unido, Nueva Zelanda y Australia, entre otros). Por lo tanto, este trabajo se convierte en un referente para el análisis de la divulgación de información de sostenibilidad en las páginas web de los gobiernos locales en países en vías de desarrollo en el análisis de la situación de la divulgación de información de sostenibilidad en los países de la AP.

En quinto lugar, profundiza en el análisis de las características de divulgación de información de sostenibilidad de los gobiernos locales, haciendo comparativos entre las categorías de la RS, los países, las entidades locales por país y el tamaño de la población. Esto permite ampliar los criterios para el análisis en atributos como la zona geográfica y el número de habitantes, para constatar la influencia de las características de las entidades para divulgar información sobre sostenibilidad, a pesar de la falta de reglamentación sobre asuntos relacionados con el medio ambiente y la sociedad y la rigidez en la adopción de nuevas prácticas de gestión en las entidades públicas.

Este trabajo complementa con evidencia empírica la influencia de factores externos a la entidad en la divulgación de información en temas de sostenibilidad y que, a pesar de las presiones por parte de los ciudadanos para obtener información sobre aspectos sociales y medioambientales, las organizaciones se han concentrado en divulgar información general y económica principalmente.

La contribución más importante de este trabajo es la conexión entre la sociedad y la academia, al convertirse en una propuesta para la evaluación de información de sostenibilidad que divulgan las entidades locales en Latinoamérica y la posibilidad de propiciar espacios de discusión sobre la importancia de contemplar estos asuntos en la rendición de cuentas de las entidades para cumplir con las iniciativas locales, como el



programa de ciudades sostenibles del Banco Interamericano de Desarrollo (BID), la Agenda Urbana y los ODS de la ONU. Por lo tanto, se considera que este trabajo puede proporcionar un insumo para las entidades de control, el ente regulador contable de los países y de los organismos independientes para considerar la pertinencia de involucrar este tipo de prácticas en las entidades y evaluarlas bajo este esquema.

En resumen, este estudio contribuye a la literatura relacionada con estudios de divulgación de información de sostenibilidad en gobiernos locales y nacionales de una zona geográfica que no ha tenido mucho interés por parte de los académicos que han abordado este tema, pero que resulta relevante por sus condiciones sociales y su riqueza medioambiental, amenazada por el rápido deterioro de los recursos naturales, que obligan a tomar medidas para garantizar el bienestar de los habitantes en concordancia con las iniciativas del DS, y representa una línea de investigación relevante en la actualidad y en el futuro.

## 6.2 Limitaciones

Debido a las condiciones generales de una investigación, este trabajo presenta algunas limitaciones que, si bien no suponen cambios en los resultados obtenidos, se considera importante mencionar. En primer lugar, teniendo en cuenta el objetivo de esta investigación, la recolección de datos se realizó utilizando **los informes anuales para los gobiernos nacionales y las páginas web para los gobiernos locales**, generando resultados relevantes y conformes con la literatura previa; no obstante, se podría profundizar en el análisis con otras fuentes de información para estudios posteriores, que permitan complementar o contrastar los resultados de este estudio. En segundo lugar, la **selección de la muestra** incluyó las capitales de región o de departamento de los países de la AP, que se caracterizan por su importancia socioeconómica en la región y en los indicadores nacionales. Sin embargo, la investigación se puede ampliar con la inclusión de otras entidades locales importantes por su actividad económica o número de habitantes para reforzar los resultados obtenidos en esta investigación.

### 6.3 Líneas futuras de investigación

Como se indicó a lo largo del trabajo, los estudios de sostenibilidad en el sector público en Latinoamérica han tenido un desarrollo escaso, por lo que, este estudio abre la posibilidad de nuevas líneas de investigación que estén asociadas con la divulgación de información de sostenibilidad en las entidades públicas.

La información integrada, concebida como la versión más reciente de la rendición de cuentas mediante la generación de un informe que contenga la información financiera y no financiera que producen las organizaciones, se ha convertido en un reto de los organismos internacionales como el IIRC, la CIPFA para implementar los informes integrados, y aún se encuentra en las primeras etapas de desarrollo, principalmente en el sector privado, y es uno de los desafíos para las entidades del sector público en el corto plazo debido a la necesidad de incorporar la creación de valor público y por la relación con el DS. Por lo anterior, se debe **analizar la viabilidad de incorporar la generación de informes integrados en las entidades públicas de Latinoamérica**, para incorporar la información financiera y no financiera en un solo informe y mejorar la transparencia y la rendición de cuentas.

Por otro lado, el compromiso de mejorar la transparencia y la rendición de cuentas por parte de las entidades públicas ha permitido la incursión de diferentes canales de comunicación para presentar los resultados de la gestión y legitimar las actuaciones de los gobernantes, las cuales están relacionadas con mecanismos obligatorios como la presentación de informes de rendición de cuentas y otros alternativos relacionados con la Web 2.0, que permite la interacción con los ciudadanos y otros interesados de la información que genere la entidad. Por lo tanto, **se propone ampliar el análisis de la información que publican las entidades relacionada con la RS en canales diferentes a las páginas web oficiales.**

En esta línea, debido a los compromisos de los gobiernos nacionales asociados con el DS, como la Agenda 2030, el Acuerdo de Cambio Climático en París y otros acuerdos relacionados con el medio ambiente, derechos humanos y laborales, se considera

necesario **estudiar la influencia de estos cambios en la rendición de cuentas de los gobiernos nacionales y locales**, para demostrar el seguimiento y avances de las metas para los ciudadanos y los organismos internacionales. En este punto se destaca el ODS 11 relacionado con las ciudades sostenibles en Latinoamérica que hacen parte del programa de Ciudades Sostenibles del BID, entre otras iniciativas nacionales y locales.

Por último, debido a la relevancia de los ciudadanos al ser considerado como el principal usuario de la rendición de cuentas en las entidades públicas, resulta interesante **analizar la percepción de los contenidos de información publicados por las entidades públicas sobre sostenibilidad**, en términos de la oportunidad de la información, la confianza, la credibilidad en la fuente y la contribución para mejorar la transparencia y rendición de cuentas. También, se podría extender este análisis a la información que publican los gobernantes en diferentes canales de comunicación (personales e institucionales) para medir su impacto con relación al nivel de aceptación de la gestión realizada en la entidad local.

## REFERENCIAS

---

## Referencias

- Adams, C. A., Muir, S., & Hoque, Z. (2014). Measurement of sustainability performance in the public sector. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 5(1), 46-67. <https://doi.org/10.1108/SAMPJ-04-2012-0018>
- Adhikari, P., Timoshenko, K., & Gårseth-Nesbakk, L. (2012). Reforming central government accounting in diverse contexts: a three-country comparison. *International Journal of Public Sector Performance Management*, 2(1), 44-60. <https://doi.org/10.1504/IJPSPM.2012.048743>
- Albalade, D. (2013). The institutional, economic and social determinants of local government transparency. *Journal of Economic Policy Reform*, 16(1), 90-107. <https://doi.org/10.1080/17487870.2012.759422>
- Albareda, L., Lozano, J. M., Tencati, A., Midttun, A., & Perrini, F. (2008). The changing role of governments in corporate social responsibility: drivers and responses. *Business Ethics: A European Review*, 17(4), 347-363. <https://doi.org/10.1111/j.1467-8608.2008.00539.x>
- Albareda, L., Lozano, J. M., & Ysa, T. (2007). Public policies on corporate social responsibility: The role of governments in Europe. *Journal of Business Ethics*, 74(4), 391-407. <https://doi.org/10.1007/s10551-007-9514-1>
- Albareda, L., Tencati, A., Lozano, J. M., & Perrini, F. (2006). The government's role in promoting corporate responsibility: a comparative analysis of Italy and UK from the relational state perspective. *Corporate Governance: The international journal of business in society*, 6(4), 386-400. <https://doi.org/10.1108/14720700610689504>
- Alcaide, L., Rodríguez, M., & López, A. (2017). Análisis bibliométrico sobre la implementación de las tecnologías de la información y la comunicación en las administraciones públicas : aportaciones y oportunidades de investigación. *Revista*

## Referencias

- Innovar*, 27(63), 141-160. <https://doi.org/https://doi.org/10.15446/innovar.v26n63.60674>
- Alcaraz-Quiles, F. J., Navarro-Galera, A., & Ortiz-Rodríguez, D. (2017). La transparencia sobre sostenibilidad en gobiernos regionales: El caso de España. *Convergencia Revista de Ciencias Sociales*, 24(73), 113-140.
- Alcaraz-Quiles, F., Navarro-Galera, A., & Ortiz-Rodríguez, D. (2014). A comparative analysis of transparency in sustainability reporting by local and regional governments. *Lex Localis*, 12(1), 55-78. [https://doi.org/10.4335/12.1.55-78\(2014\)](https://doi.org/10.4335/12.1.55-78(2014))
- Alcaraz-Quiles, F., Navarro-Galera, A., & Ortiz-Rodríguez, D. (2014). Factors influencing the transparency of sustainability information in regional governments: An empirical study. *Journal of Cleaner Production*, 82, 179-191. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2014.06.086>
- Alcaraz-Quiles, F., Navarro-Galera, A., & Ortiz-Rodríguez, D. (2015). Factors determining online sustainability reporting by local governments. *International Review of Administrative Sciences*, 81(1), 79-109. <https://doi.org/10.1177/0020852314541564>
- Ali, W., Frynas, J. G., & Mahmood, Z. (2017). Determinants of Corporate Social Responsibility (CSR) Disclosure in Developed and Developing Countries: A Literature Review. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*. <https://doi.org/10.1002/csr.1410>
- Alianza del Pacífico. (2017). *4naciones: Un acuerdo de integración profunda*.
- Almquist, R., Grossi, G., van Helden, G. J., & Reichard, C. (2012). Public sector governance and accountability. *Critical Perspectives on Accounting*, 24(7-8), 479-487. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2012.11.005>

- Armstrong, C. L. (2011). Providing a clearer view: An examination of transparency on local government websites. *Government Information Quarterly*, 28(1), 11-16. <https://doi.org/10.1016/j.giq.2010.07.006>
- Ball, A. (2004). A sustainability accounting project for the UK local government sector? Testing the social theory mapping process and locating a frame of reference. *Critical Perspectives on Accounting*, 15(8), 1009-1035. [https://doi.org/10.1016/S1045-2354\(02\)00209-5](https://doi.org/10.1016/S1045-2354(02)00209-5)
- Ball, A., & Bebbington, J. (2008). Editorial: Accounting and reporting for sustainable development in public service organizations. *Public Money and Management*, 28(6), 323-326. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9302.2008.00662.x>
- Ball, A., Grubnic, S., & Birchall, J. (2014). Sustainability accounting and accountability in the public sector. En J. Bebbington, J. Unerman, & B. O'Dwyer (Eds.), *Sustainability Accounting and Accountability* (2nd editio, pp. 176-195). New York,: Routledge.
- Banco Interamericano de Desarrollo. (2013). *Presupuestos para el desarrollo en América Latina*. (M. Marcel, M. Guzmán, & M. Sanginés, Eds.) (Banco Inte). Washington.
- Banco Interamericano de Desarrollo. (2017). *Estado de adopción de NICSP en los países de Latinoamérica y el Caribe Resumen Ejecutivo*.
- Bebbington, J., Higgins, C., & Frame, B. (2009). *Initiating sustainable development reporting: evidence from New Zealand*. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* (Vol. 22). <https://doi.org/10.1108/09513570910955452>
- Bebbington, J., & Larrinaga, C. (2014). Accounting and sustainable development: An exploration. *Accounting, Organizations and Society*, 39(6), 395-413. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2014.01.003>

## Referencias

- Belal, A. R., Cooper, S. M., & Roberts, R. W. (2013). Vulnerable and exploitable: The need for organisational accountability and transparency in emerging and less developed economies. *Accounting Forum*, 37(2), 81-91. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2013.04.001>
- Bellringer, A., Ball, A., & Craig, R. (2011). Reasons for sustainability reporting by New Zealand local governments. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 2(1), 126-138. <https://doi.org/10.1108/20408021111162155>
- Benavides, C. A., Guzmán, V., & Quintana, C. (2011). Evolución de la literatura sobre empresa familiar como disciplina científica. *Cuadernos de Economía y Dirección de la Empresa*, 14(2), 78-90. <https://doi.org/10.1016/j.cede.2011.02.004>
- Bitar, S. (2016). Las tendencias mundiales y el futuro de América Latina. *Serie Gestión Pública*, 85, 70. Recuperado de [http://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/40788/1/S1600740\\_es.pdf](http://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/40788/1/S1600740_es.pdf)
- Bovens, M. (2007). Analysing and Assessing Accountability: A Conceptual Framework. *European Law Journal*, 13(4), 447-468. <https://doi.org/10.1111/j.1468-0386.2007.00378.x>
- Bovens, M. (2010). Two concepts of accountability: Accountability as a virtue and as a Mechanism. *West European Politics*, 33(5), 946-967. <https://doi.org/10.1080/01402382.2010.486119>
- Bowen, H. (1953). *Social responsibilities of the businessman*. New York: University of Iowa Press.
- Broadbent, J., & Guthrie, J. (1992). Changes in the Public Sector: A Review of Recent "Alternative" Accounting Research. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 5(2), 3-31. <https://doi.org/10.1108/09574090910954864>



- Brusca, I. (2010). Treinta años de investigación en contabilidad y gestión pública en España. *Revista de Contabilidad - Spanish Accounting Review*, 13(2), 175-209.
- Brusca, I., & Labrador, M. (2017). El marco conceptual de la información integrada y su aplicación en el sector público. *Revista Española de Control Externo*, XIX(57), 13-38.
- Buhr, N., Gray, R., & Milne, M. (2014). Histories, rationales, voluntary standards and future prospects for sustainability reporting: CSR, GRI, IIRC and beyond. En J. Bebbington, J. Unerman, & B. O'Dwyer (Eds.), *Sustainability Accounting and Accountability* (2nd Edition, pp. 51-71). New York: Routledge.
- Caba Pérez, C., Rodríguez Bolívar, M., & López Hernández, A. M. (2008). e-Government process and incentives for online public financial information. *Online Information Review*, 32(3), 379-400. <https://doi.org/10.1108/14684520810889682>
- Caldas, P., Dollery, B., & Marques, R. C. (2016). What Really Matters Concerning Local Government Evaluation : Community Sustainability. *Lex Localis*, 14(3), 279-302. [https://doi.org/10.4335/14.3.279-302\(2016\)ISSN](https://doi.org/10.4335/14.3.279-302(2016)ISSN)
- Campbell, J. L. (2006). Institutional Analysis and the Paradox of Corporate Social Responsibility. *Behavioral Scientist Institutional*, 49(7), 925-938. <https://doi.org/10.1177/0002764205285172>
- Campbell, J. L. (2007). Why Would Corporations Behave in Socially Responsible Ways? an Institutional Theory of Corporate Social Responsibility. *The Academy of Management Review*, 32(3), 946-967.
- Cárcaba, A., & García, J. (2008). Determinantes de la divulgación de información contable a través de Internet por parte de los gobiernos locales. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 37(137), 63-84. <https://doi.org/10.1080/02102412.2008.10779639>

## Referencias

- Carpenter, V. L., & Feroz, E. H. (2001). Institutional theory and accounting rule choice: an analysis of four US state governments decisions to adopt generally accepted accounting principles. *Accounting, Organizations and Society*, 26, 565-596.
- Carroll, A. B. (1999). Corporate Social Responsibility: Evolution of a Definitional Construct. *Business & Society*, 38(3), 268-295. <https://doi.org/10.1177/000765039903800303>
- Carroll, A. B. (2015). Corporate social responsibility: The centerpiece of competing and complementary frameworks. *Organizational Dynamics*, 44(2), 87-96. <https://doi.org/10.1016/j.orgdyn.2015.02.002>
- Centro Nacional de Planeamiento Estretégico - CEPLAN. (2016). *Plan Estratégico de Desarrollo Nacional Actualizado*. Lima. Recuperado de file:///C:/Users/Marcia/Downloads/PEDN-2021-15-07-2016-RM-138-2016-PCM.pdf
- CEPAL. (2014). *La Alianza del Pacífico y el MERCOSUR hacia la convergencia en la diversidad*.
- CEPAL. (2016). *Horizontes 2030: la igualdad en el control del desarrollo sostenible. Síntesis*. Santiago.
- Clements, M. D., & Bowrey, G. D. (2010). Corporate social responsibility in supply chains: an insight. *Journal of New Business Ideas and Trends*, 8(2), 1-13.
- Comisión de las Comunidades Europeas. (2001). Libro Verde: Fomentar un marco europeo para la responsabilidad social de las empresas. Bruselas.
- Comisión de las Comunidades Europeas. (2002). Comunicación de la comisión relativa a la responsabilidad social de las empresas: una contribución empresarial al desarrollo sostenible.

- Comisión Europea. (2011). *Estrategia renovada de la UE para 2011-2014 sobre la responsabilidad social de las empresas. Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo y al Comité de las Regiones.*
- Comunidad de Estados Latinoamericanos y Caribeños. (2013). *Declaración de Santiago De La I Cumbre Celac.* Santiago de Chile.
- Cooke, T. (1991). An assessment of voluntary disclosure in the annual reports of Japanese corporations. *The International Journal of Accounting*, 26(3), 174-189.
- Cregård, A., & Sobis, I. (2017). Dissemination of Environmental Information and its Effects on Stakeholders' Decision-Making: A Comparative Study between Swedish and Polish Municipalities. *NISPAce Journal of Public Administration and Policy*, 10(2), 9-47. <https://doi.org/10.1515/nispa-2017-0010>
- Cuadrado-Ballesteros, B., Frías-Aceituno, J., & Martínez-Ferrero, J. (2014). The role of media pressure on the disclosure of sustainability information by local governments. *Online Information Review*, 38(1), 114-135. <https://doi.org/10.1108/OIR-12-2012-0232>
- Dahlsrud, A. (2008). How Corporate Social Responsibility is Defined: an Analysis of 37 Definitions. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 15(November 2006), 1-13. <https://doi.org/10.1002/csr>
- De Bakker, F., Groenewegen, P., Den Hond, F., Groenewegen, P., & Den Hond, F. (2005). A Bibliometric Analysis of 30 Years of Research and Theory on Corporate Social Responsibility and Corporate Social Performance. *Business & Society*, 44(3), 283-317. <https://doi.org/10.1177/0007650305278086>
- De Villiers, C., & Van Staden, C. (2011). Shareholder Requirements for Compulsory Environmental Information in Annual Reports and on Websites. *Australian*

## Referencias

- Accounting Review*, 21(4), 317-326. <https://doi.org/10.1111/j.1835-2561.2011.00144.x>
- Deegan, C. (2002). Introduction: The legitimising effect of social and environmental disclosures – a theoretical foundation. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15(3), 282-311. <https://doi.org/10.1108/09513570210435852>
- Deegan, C. (2014). An overview of legitimacy theory as applied within the social and environmental accounting literature. En J. Bebbington, J. Unerman, & B. O'Dwyer (Eds.), *Sustainability Accounting and Accountability* (2nd editio, pp. 248-272). New York.
- Deegan, C. (2017). Twenty five years of social and environmental accounting research within Critical Perspectives of Accounting: Hits, misses and ways forward. *Critical Perspectives on Accounting*, 43, 65-87. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.06.005>
- Del Bello, A. (2006). Intangibles and sustainability in local government reports: An analysis into an uneasy relationship. *Journal of Intellectual Capital*, 7(4), 440-456. <https://doi.org/10.1108/14691930610709103>
- Departamento Nacional de Planeación. (2014). *Bases del Plan Nacional de Desarrollo 2014-2018 «Todos por un nuevo país»* (Vol. 2). Bogotá, D.C.
- Dery, F., & Amponsah-Tawiah, K. (2016). Corporate social responsibility: is it an alternative to government? *Journal of Global Responsibility*, 7(1), 26-38. <https://doi.org/10.1108/JGR-05-2015-0007>
- DiMaggio, P., & Powell, W. (1983). The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields. *American Sociological Review*, 48(2), 147-160.

- Domingues, A. R., Lozano, R., Ceulemans, K., & Ramos, T. B. (2017). Sustainability reporting in public sector organisations: Exploring the relation between the reporting process and organisational change management for sustainability. *Journal of Environmental Management*, 192(February), 292-301. <https://doi.org/10.1016/j.jenvman.2017.01.074>
- Dumay, J., Guthrie, J., & Farneti, F. (2010). GRI sustainability reporting guidelines for public and third sector organizations. *Public Management Review*, 12(4), 531-548. <https://doi.org/10.1080/14719037.2010.496266>
- Elkington, J. (1998a). Accounting for the Triple Bottom Line. *Measuring Business Excellence*, 2(3), 18-22. <https://doi.org/10.1108/eb025539>
- Elkington, J. (1998b). Partnerships from Cannibals with Forks: The Triple Bottom Line of 21 st-Century Business. *Environmental Quality Management*, 8(1), 37-51. <https://doi.org/10.1002/tqem.3310080106>
- EU-CELAC. (2018). *Declaración: Construyendo puentes y reforzando nuestra asociación para afrontar los desafíos globales.*
- Fairbrass, J. (2011). Exploring corporate social responsibility policy in the European Union: A discursive institutionalist analysis. *Journal of Common Market Studies*, 49(5), 949-970. <https://doi.org/10.1111/j.1468-5965.2010.02162.x>
- Farneti, F., & Guthrie, J. (2009). Sustainability reporting by Australian public sector organisations: Why they report. *Accounting Forum*, 33(2), 89-98. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2009.04.002>
- Farneti, F., & Siboni, B. (2011). An analysis of the Italian governmental guidelines and of the local governments ' practices for social reports. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 2(1), 101-125. <https://doi.org/10.1108/20408021111162146>

## Referencias

- Fifka, M. (2012). *The development and state of research on social and environmental reporting in global comparison. Journal für Betriebswirtschaft* (Vol. 62). <https://doi.org/10.1007/s11301-012-0083-8>
- Fifka, M. S. (2013). Corporate Responsibility Reporting and its Determinants in Comparative Perspective - a Review of the Empirical Literature and a Meta-analysis. *Business Strategy and the Environment*, 22(1), 1-35. <https://doi.org/10.1002/bse.729>
- Figueira, I., Domingues, A. R., Caeiro, S., Painho, M., Antunes, P., Santos, R., ... Ramos, T. B. (2018). Sustainability policies and practices in public sector organisations: The case of the Portuguese Central Public Administration. *Journal of Cleaner Production*, 202, 616-630. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2018.07.244>
- Fox, T., Ward, H., & Howard, B. (2002). Public sector roles in strengthening corporate social responsibility: A baseline study. *The World Bank*, (October), 1-33.
- Freeman, R. E. (1984). *Strategic management: A stakeholder approach*. Cambridge University Press. (1st Editio, Vol. 1). Massachusetts: Pitman Publishing. <https://doi.org/10.2139/ssrn.263511>
- Freeman, R. E. (2009). Stakeholder Theory: 25 Years Later. *Philosophy of Management*, 8(3), 97-107.
- Frías-Aceituno, J. V., Rodríguez-Ariza, L., & González-Bravo, M. I. (2013). The effect of societal values on local government transparency: Applying Hofstede's cultural dimensions. *Lex Localis-Journal of Local Self-Government*, 11(4), 829-850. [https://doi.org/10.4335/11.4.829-850\(2013\)](https://doi.org/10.4335/11.4.829-850(2013))
- Frias-Aceituno, J. V., Rodríguez-Ariza, L., & Garcia-Sánchez, I. M. (2014). Explanatory Factors of Integrated Sustainability and Financial Reporting. *Business Strategy and the Environment*, 23(1), 56-72. <https://doi.org/10.1002/bse.1765>

- Frías, J. V., Marques, M. D. C., & Rodríguez, L. (2013). Divulgación de información sostenible: ¿se adapta a las expectativas de la sociedad? *Revista de Contabilidad*, 16(2), 147-158. <https://doi.org/10.1016/j.rcsar.2013.07.004>
- Friedman, M. (1970, septiembre 13). A Friedman doctrine: The Social Responsibility Of Business Is to Increase Its Profits. *New York Times*, pp. 33-36.
- Frost, G., & Seamer, M. (2002). Adoption of environmental reporting and management practices: an analysis of New South Wales public sector entities. *Financial Accountability and Management*, 18(2), 103-127. <https://doi.org/10.1111/1468-0408.00147>
- Frumkin, P., & Galaskiewicz, J. (2004). Institutional isomorphism and public sector organizations. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 14(3), 283-307. <https://doi.org/10.1093/jopart/muh028>
- Fusco, F., & Ricci, P. (2019). What is the stock of the situation? A bibliometric analysis on social and environmental accounting research in public sector. *International Journal of Public Sector Management*, 32(1), 21-41. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-05-2017-0134>
- Gallego-Álvarez, I., Galindo-Villardón, M. P., & Rodríguez-Rosa, M. (2015). Analysis of de Sustainable Society Index Worldwide: A Study from the Biplot Perspective. *Social Indicators Research*, 120(1), 29-65. <https://doi.org/10.1007/s11205-014-0579-9>
- Gallego-Álvarez, I., & Quina-Custodio, I. A. (2016). Disclosure of corporate social responsibility information and explanatory factors. *Online Information Review*, 40(2), 218-238. <https://doi.org/10.1108/OIR-04-2015-0116>
- Gallego-Álvarez, I., Rodríguez-Domínguez, L., & García-Sánchez, I. M. (2010). Are determining factors of municipal E-government common to a worldwide municipal

## Referencias

- view? An intra-country comparison. *Government Information Quarterly*, 27(4), 423-430. <https://doi.org/10.1016/j.giq.2009.12.011>
- García-Sánchez, I. M., Frías-Aceituno, J. V., & Rodríguez-Domínguez, L. (2013). Determinants of corporate social disclosure in Spanish local governments. *Journal of Cleaner Production*, 39, 60-72. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2012.08.037>
- García, I. M., Gallego, I., & Rodríguez, L. (2013). *Información y Responsabilidad Social de las Entidades Públicas Contribución a la sostenibilidad global*. (E. Ac. Española, Ed.) (1ra edicio). Editorial Académica Española.
- Garde, R., & López, M. V. (2016). Aplicación del informe integrado en las empresas públicas. *Auditoría Pública*, 68, 69-82.
- Garde Sánchez, R., Rodríguez Bolívar, M. P., & López-Hernández, A. M. (2013). Online disclosure of university social responsibility: a comparative study of public and private US universities. *Environmental Education Research*, 19(6), 709-746. <https://doi.org/10.1080/13504622.2012.749976>
- Gelderman, C. J., Semeijn, J., & Vluggen, R. (2017). Development of sustainability in public sector procurement. *Public Money and Management*, 37(6), 435-442. <https://doi.org/10.1080/09540962.2017.1344027>
- Gjøølberg, M. (2010). Varieties of corporate social responsibility (CSR): CSR meets the «Nordic Model». *Regulation and Governance*, 4, 203-229. <https://doi.org/10.1111/j.1748-5991.2010.01080.x>
- Global Reporting Initiative. (2004). *Public Agency Sustainability Reporting: A GRI Resource Document In Support of the Public Agency Sector Supplement Project*. Global Reporting Initiative.



- Global Reporting Initiative. (2005). *Sector Supplement for Public Agencies: Pilot Version 1.0*. Recuperado de <https://www.far.se/contentassets/fc9a7e4c15cf45c98fd838069253f8d2/publicagenciessectorsupplementpilot.pdf>
- Global Reporting Initiative. (2006). G3 Sustainability Reporting Guidelines. *Global Reporting Initiative*. Amsterdam. <https://www.globalreporting.org/resource/library/G3-Guidelines-Incl-Technical-Protocol.pdf>
- Global Reporting Initiative. (2010). GRI Reporting in Government Agencies. *Global Reporting Initiative*, 1-16. Recuperado de <https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/GRI-Reporting-in-Government-Agencies.pdf>
- Global Reporting Initiative. (2013a). *G4 Sustainability Reporting Guidelines*. *Global Reporting Initiative*. Amsterdam. <https://www.globalreporting.org/resource/library/GRIG4-Part1-Reporting-Principles-and-Standard-Disclosures.pdf>
- Global Reporting Initiative. (2013b). Sustainability topics for sectors: What do stakeholders want to know? *Sustainability Topics for Sectors*. Recuperado de <https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/sustainability-topics.pdf>
- Global Reporting Initiative Focal Point Australia. (2012). *Integrating Sustainability into Reporting - An Australian Public Sector*. *GRI Focal Point Australia*. Sydney. Recuperado de <https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/Public-sector-sustainability-reporting-remove-the-clutter-reduce-the-burden.pdf>
- Goddard, A., Assad, M., Issa, S., Malagila, J., & Mkasiwa, T. A. (2016). The two publics and institutional theory – A study of public sector accounting in Tanzania. *Critical Perspectives on Accounting*, 40, 8-25. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2015.02.002>
- Gómez-Villegas, M. (2017). El Reporte Integrado en el Sector Público: una mirada desde Latinoamérica. *Revista Española de Control Externo*, XIX(57), 67-92.

## Referencias

- Gómez, M., & Montesinos, V. (2014). Gobierno electrónico y transparencia de la información financiera y presupuestal de los departamentos en Colombia. *Revista Venezolana de Gerencia*, 19(68), 670-698. Recuperado de <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=29032819004>
- Gómez Villegas, M., & Montesinos Julve, V. (2012). Las innovaciones en contabilidad gubernamental en Latinoamérica: el caso de Colombia. *Innovar*, 22(45), 17-35. <https://doi.org/10.15446/innovar>
- Gond, J. P., Kang, N., & Moon, J. (2011). The government of self-regulation: On the comparative dynamics of corporate social responsibility. *Economy and Society*, 40(4), 640-671. <https://doi.org/10.1080/03085147.2011.607364>
- González-Morales, M. O., & León, M. de F. (2013). Responsabilidad Social Empresarial: Aproximación a las Líneas de Actuación Públicas de la Unión Europea, América Latina y el Caribe. *Actualidad Económica*, XXIII(79), 7-17.
- Gonzalez-Perez, M. (2013). *Corporate Social Responsibility and International Business: A Conceptual Overview. International Business, Sustainability and Corporate Social Responsibility*. Emerald Group Publishing Limited. [https://doi.org/10.1108/S2051-5030\(2013\)0000011006](https://doi.org/10.1108/S2051-5030(2013)0000011006)
- Goswami, K., & Lodhia, S. (2014). Sustainability disclosure patterns of South Australian local councils: a case study. *Public Money & Management*, 34(4), 273-280. <https://doi.org/10.1080/09540962.2014.920200>
- Graafland, J., & Mazereeuw-Van der Duijn Schouten, C. (2012). Motives for Corporate Social Responsibility. *De Economist*, 160(4), 377-396. <https://doi.org/10.1007/s10645-012-9198-5>
- Gray, R. (2006). Social, environmental and sustainability reporting and organisational value creation? Whose value? Whose creation? *Accounting, Auditing &*

- Accountability Journal*, 19(6), 793-819. <https://doi.org/10.1108/09513570610709872>
- Gray, R., Owen, D., & Adams, C. A. (1996). *Accounting & accountability: changes and challenges in corporate social and environmental reporting*. London: Prentice Hall.
- Gray, R., Owen, D., & Maunders, K. (1987). *Corporate Social Reporting : Accounting and Accountability*. London: Prentice Hall.
- Greco, G., Sciulli, N., & D'Onza, G. (2015). The Influence of Stakeholder Engagement on Sustainability Reporting: Evidence from Italian local councils. *Public Management Review*, 17(4), 465-488. <https://doi.org/10.1080/14719037.2013.798024>
- Greiling, D., Traxler, A. A., & Stötzer, S. (2015). Sustainability reporting in the Austrian, German and Swiss public sector. *International Journal of Public Sector Management*, 28(4/5), 404-428. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-04-2015-0064>
- Guillamón, M.-D., Ríos, A. M., Gesuele, B., & Metallo, C. (2016). Factors influencing social media use in local governments: The case of Italy and Spain. *Government Information Quarterly*, 33(3), 460-471. <https://doi.org/10.1016/j.giq.2016.06.005>
- Guillamón, M. D., Bastida, F., & Benito, B. (2011). The determinants of local government's financial transparency. *Local Government Studies*, 37(4), 391-406. <https://doi.org/10.1080/03003930.2011.588704>
- Gujarati, D. N., & Porter, D. C. (2013). *Econometría. Mc Graw Hill* (Quinta ed, Vol. 53). México, D.F. <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>
- Guthrie, J., & Abeysekera, I. (2006). Content analysis of social, environmental reporting: what is new? *Journal of Human Resource Costing & Accounting*, 10(2), 114-126. <https://doi.org/10.1108/14013380610703120>

## Referencias

- Guthrie, J., Ball, A., & Farneti, F. (2010). Advancing Sustainable Management of Public and Not For Profit Organizations. *Public Management Review*, 12(4), 449-459. <https://doi.org/10.1080/14719037.2010.496254>
- Guthrie, J., & Farneti, F. (2008). GRI sustainability reporting by Australian public sector organizations. *Public Money & Management*, 28(6), 361-366. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9302.2008.00670.x>
- Guthrie, J., Manes-Rossi, F., & Orelli, R. L. (2017). Integrated reporting and integrated thinking in Italian public sector organizations. *Meditari Accountancy Research*, 25(4), 553-573. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-06-2017-0155>
- Guthrie, J., & Parker, L. D. (1989). Corporate Social Reporting : A Rebuttal of Legitimacy Theory. *Accounting and Business Research*, 19(76), 343-352.
- Hahn, R., & Kühnen, M. (2013). Determinants of sustainability reporting: A review of results, trends, theory, and opportunities in an expanding field of research. *Journal of Cleaner Production*, 59, 5-21. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2013.07.005>
- Harrison, T. M., & Sayogo, D. S. (2014). Transparency, participation, and accountability practices in open government: A comparative study. *Government Information Quarterly*, 31(4), 513-525. <https://doi.org/10.1016/j.giq.2014.08.002>
- Hawrysz, L. (2013). Patronage vs implementation of the Corporate Social Responsibility ( CSR ) concept in the public sector. *Advanced Research in Scientific Areas Conference*, (January), 184-187.
- Hawrysz, L., & Foltys, J. (2016). Environmental Aspects of Social Responsibility of Public Sector Organizations. *Sustainability*, 8(19), 1-10. <https://doi.org/10.3390/su8010019>

- Herrera, J., Larrán, M., Lechuga, M. P., & Martínez-Martínez, D. (2015). Evolución de la literatura sobre la responsabilidad social en pymes como disciplina científica. *Revista Europea de Dirección y Economía de la Empresa*, 24(2), 117-128. <https://doi.org/10.1016/j.redee.2014.06.001>
- Higgins, C., & Larrinaga, C. (2014). Sustainability reporting. En J. Bebbington, J. Unerman, & B. O'Dwyer (Eds.), *Sustainability Accounting and Accountability* (2nd editio, pp. 273-300). New York: Routledge.
- Hoppe, T., & Coenen, F. (2011). Creating an analytical framework for local sustainability performance: A Dutch Case Study. *Local Environment: The International Journal of Justice and Sustainability*, 16(3), 229-250. <https://doi.org/10.1080/13549839.2011.565466>
- Hopwood, B., Mellor, M., & O'Brien, G. (2005). Sustainable development: mapping different approaches. *Sustainable Development*, 13(1), 38-52. Recuperado de <http://dx.doi.org/10.1002/sd.244>
- ICMA Latinoamérica. (2011). *Guía del Pacto Mundial para Gobiernos Locales*. México.
- Idemudia, U. (2010). Corporate Social Responsibility and the Rentier Nigerian State: Rethinking the Role of Government and the Possibility of Corporate Social Development in the Niger Delta. *Canadian Journal of Development Studies-Revue Canadienne D Etudes Du Developpement*, 30(1-2), 131-151. <https://doi.org/10.1080/02255189.2010.9669285>
- Idemudia, U. (2011). Corporate social responsibility and developing countries: moving the critical CSR research agenda in Africa forward. *Progress in Development Studies*, 11(1), 1-18. <https://doi.org/10.1177/146499341001100101>
- IIRC, CIPFA, & World Bank. (2016). *Integrated Reporting : Focusing on Value Creation in the Public*. Recuperado de [cipfa.org](http://cipfa.org)

## Referencias

- International Integrated Reporting Council - IIRC. (2013). *The international <IR> framework*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2378899>
- IPSASB. (2013). *The Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities*.
- ISO. (2010). ISO 26000 Guidance on social responsibility.
- Joseph, C., Pilcher, R., & Taplin, R. (2014). Malaysian local government internet sustainability reporting. *Pacific Accounting Review*, 26(1/2), 75-93. <https://doi.org/10.1108/PAR-07-2013-0071>
- Joseph, C., & Taplin, R. (2011). The measurement of sustainability disclosure: Abundance versus occurrence. *Accounting Forum*, 35(1), 19-31. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2010.11.002>
- Joseph, C., & Taplin, R. (2012). International initiatives influence on local government sustainability web-disclosures. *Social Responsibility Journal*, 8(4), 589-602. <https://doi.org/10.1108/17471111211272561>
- Katsikas, E., Manes Rossi, F., & Orelli, R. L. (2017). Setting the Context for Integrated Reporting in the Public Sector. En P. Schuster & R. Luther (Eds.), *Towards Integrated Reporting: Accounting Change in the Public Sector* (Vol. 1, pp. 1-24). <https://doi.org/10.1007/978-3-319-47235-5>
- Kaur, A., & Lodhia, S. K. (2014). The state of disclosures on stakeholder engagement in sustainability reporting in Australian local councils. *Pacific Accounting Review*, 26(1-2), 54-74. <https://doi.org/10.1108/PAR-07-2013-0064>
- Kerr, G., Johnston, K., & Beatson, A. (2008). A framework of Corporate Social Responsibility for advertising accountability: The case of Australian government

- advertising campaign. *Journal of Marketing Communications*, 14(2), 155-169.  
<https://doi.org/10.1080/13527260701858539>
- Knudsen, J., Moon, J., & Slager, R. (2015). Government policies for corporate social responsibility in Europe: a comparative analysis of institutionalisation. *Policy & Politics*, 43(1), 81-99. <https://doi.org/10.1332/030557312X656016>
- Knudsen, J. S. (2018). Government Regulation of International Corporate Social Responsibility in the US and the UK: How Domestic Institutions Shape Mandatory and Supportive Initiatives. *British Journal of Industrial Relations*, 56(1), 164-188. <https://doi.org/10.1111/bjir.12253>
- Kostova, T., Roth, K., & Dacin, M. T. (2008). Institutional Theory in the Study of Multinational Corporations : A Critique and New Directions. *The Academy of Management Review*, 33(4), 994-1006.
- Kowszyk, Y., Besnier, E., Haddad, I., Maher, R., & Meneses, G. (2015). *La Responsabilidad Social Empresarial en el contexto de la relación entre la Unión Europea y la Comunidad de Estados Latinoamericanos y Caribeños*. Hamburgo. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.12858/0615es3>
- Krippendorff, K. (2004). *Content Analysis: An Introduction to Its Methodology*. Sage Publications. <https://doi.org/10.2307/2288384>
- Lamprinidi, S., & Kubo, N. (2008). Debate: The global reporting initiative and public agencies. *Public Money and Management*, 28(6), 326-329. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9302.2008.00663.x>
- Larrinaga-González, C., & Pérez-Chamorro, V. (2008). Sustainability Accounting and Accountability in Public Water Companies. *Public Money & Management*, 28(6), 337-343.

## Referencias

- Lima, V., & da Silva, S. (2019). Social and Environmental Accounting (SEA) Research in the Public Sector: The Portuguese Case. En D. Crowther, S. Seifi, & T. Wond (Eds.), *Responsibility and Governance* (pp. 215-236). Singapore: Springer Singapore. <https://doi.org/10.1007/978-981-13-1047-8>
- Lindberg, S. I. (2013). Mapping accountability: Core concept and subtypes. *International Review of Administrative Sciences*, 79(2), 202-226. <https://doi.org/10.1177/0020852313477761>
- Lodhia, S. (2014). Factors influencing the use of the World Wide Web for sustainability communication: an Australian mining perspective. *Journal of Cleaner Production*, 84, 142-154. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2014.08.085>
- Lodhia, S., Jacobs, K., & Park, Y. J. (2012). Driving public sector environmental reporting: The disclosure practices of Australian Commonwealth Departments. *Public Management Review*, 14(5), 631-647. <https://doi.org/10.1080/14719037.2011.642565>
- Lozano, J., Albareda, L., Ysa, T., Roscher, H., & Marcuccio, M. (2009). Governments and corporate social responsibility: Public policies beyond regulation and voluntary compliance (1st Edition, p. 195). New York: Palgrave MacMillan. <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>
- Lozano, R., & Huisingh, D. (2011). Inter-linking issues and dimensions in sustainability reporting. *Journal of Cleaner Production*, 19, 99-107. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2010.01.004>
- Lynch, B. (2010). An examination of environmental reporting by Australian state government departments. *Accounting Forum*, 34(1), 32-45. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2009.11.001>



- Ma, H., Zeng, S., Lin, H., Chen, H., & Shi, J. J. (2017). The societal governance of megaproject social responsibility.pdf. *International Journal of Project Management*, 35, 1365-1377.
- Manes-Rossi, F. (2018). Is integrated reporting a new challenge for public sector entities? *African Journal of Business Management*, 12(7), 172-187. <https://doi.org/10.5897/ajbm2018.8498>
- Manoiu, V.-M., Gadiuta, A. V., & Arslan, R. (2016). Social Responsibility and Its Environmental Component : Origins , Evolution and Organizations Involved. En *2nd International Conference on Advances in Education and Social Sciences - ADVED 2016* (pp. 369-378).
- Marcuccio, M., & Steccolini, I. (2005). Social and environmental reporting in local authorities: A new Italian fashion? *Public Management Review*, 7(2), 155-176. <https://doi.org/10.1080/14719030500090444>
- Marcuccio, M., & Steccolini, I. (2009). Patterns of voluntary extended performance reporting in Italian local authorities. *International Journal of Public Sector Management*, 22(2), 146-167. <https://doi.org/10.1108/09513550910934547>
- Mathews, M. (1997). Twenty-five years of social and environmental accounting research: Is there a silver jubilee to celebrate? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 10(4), 481-531.
- Mazzara, L., Sangiorgi, D., & Siboni, B. (2010). Public strategic plans in Italian local governments: A sustainability development focus? *Public Management Review*, 12(4), 493-509. <https://doi.org/10.1080/14719037.2010.496264>
- Melé, D. (2007). Responsabilidad social de la empresa: una revisión crítica a las principales teorías. *Ekonomiaz*, 65(2º cuatrimestre), 50-67. Recuperado de <http://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/2533611.pdf>

## Referencias

- Meyer, J. W., & Rowan, B. (1977). Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony. *American Journal of Sociology*, 83(2), 340-363. <https://doi.org/10.1086/226550>
- Midttun, A., Gjølberg, M., Kourula, A., Sweet, S., & Vallentin, S. (2015). Public Policies for Corporate Social Responsibility in Four Nordic Countries: Harmony of Goals and Conflict of Means. *Business and Society*. <https://doi.org/10.1177/0007650312450848>
- Moneva, J. M. (2007). El marco de la información sobre responsabilidad social de las organizaciones. *Ekonomiaz*, 65(2), 284-317. Recuperado de <http://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/2534132.pdf>
- Mussari, R., & Monfardini, P. (2010). Practices of social reporting in public sector and non-profit organizations: An Italian perspective. *Public Management Review*, 12(4), 487-492. <https://doi.org/10.1080/14719037.2010.496262>
- Navarro-Galera, A., Alcaraz-Quiles, F. J., & Ortiz-Rodríguez, D. (2016). Online dissemination of information on sustainability in regional governments. Effects of technological factors. *Government Information Quarterly*, 33(1), 53-66. <https://doi.org/10.1016/j.giq.2015.12.003>
- Navarro-Galera, A., Ruiz-Lozano, M., De Los Ríos Berjillos, A., & Tirado-Valencia, P. (2014). La responsabilidad social corporativa en los gobiernos locales : el caso de Reino Unido e Irlanda. *Revista Innovar Journal*, 24(54), 89-105.
- Navarro-Galera, A., Ruiz-Lozano, M., Tirado-Valencia, P., & de los Ríos-Berjillos, A. (2017). Promoting sustainability transparency in european local governments: An empirical analysis based on administrative cultures. *Sustainability*, 9(432). <https://doi.org/10.3390/su9030432>

- Navarro, A., Alcaraz, F. J., & Ortiz, D. (2010). La divulgación de información sobre responsabilidad Corporativa en administraciones públicas: Un estudio empírico en gobiernos locales. *Revista de Contabilidad - Spanish Accounting Review*, 13(2), 285-314. [https://doi.org/10.1016/S1138-4891\(10\)70019-4](https://doi.org/10.1016/S1138-4891(10)70019-4)
- Navarro, A., de los Ríos, A., Ruiz, M., & Tirado, P. (2014). Transparency of sustainability information in local governments: English-speaking and Nordic cross-country analysis. *Journal of Cleaner Production*, 64(March), 495-504. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2013.07.038>
- Navarro, A., de Los Ríos, A., Ruiz, M., & Tirado, P. (2015). Identifying motivation of the local governments to improve the sustainability transparency. *Transylvanian Review of Administrative Sciences*, (45), 149-167.
- Navarro, A., Tirado, P., Ruiz, M., & de los Ríos, A. (2015). Divulgación de información sobre responsabilidad social de los gobiernos locales europeos El caso de los países nórdicos. *Gestión y Política Pública*, XXIV(1), 229-269.
- Nevado-Gil, M. T., & Gallardo-Vázquez, D. (2016). Información sobre Responsabilidad Social contenida en las páginas webs de los ayuntamientos. Estudio en la región del Alentejo. *Revista española de Documentación Científica*, 39(4), e150. <https://doi.org/10.3989/redc.2016.4.1353>
- Niemann, L., & Hoppe, T. (2018). Sustainability reporting by local governments: a magic tool? Lessons on use and usefulness from European pioneers. *Public Management Review*, 20(1), 201-223. <https://doi.org/10.1080/14719037.2017.1293149>
- OCDE. (2017). *Panorama de las Administraciones Públicas América Latina y el Caribe 2017* (2da ed.). Paris: Éditions OCDE. <http://dx.doi.org/9789264266391-es>

## Referencias

- OCDE, CAF, & CEPAL. (2018). *América Latina 2018: Repensando las instituciones para el desarrollo*, Éditions OCDE, París. (Editions OCDE, Ed.). París. <http://dx.doi.org/10.1787/leo-2018-es> ISBN
- ONU. (2000). Declaración del Milenio.
- ONU. (2015). *Transformar nuestro mundo: la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible. Resolución aprobada por la Asamblea General el 25 de septiembre de 2015* (Vol. 16301). Recuperado de [http://unctad.org/meetings/es/SessionalDocuments/ares70d1\\_es.pdf](http://unctad.org/meetings/es/SessionalDocuments/ares70d1_es.pdf)
- ONU. (2017). *Nueva Agenda Urbana*. <https://doi.org/ISBN:978-92-1-132736-6>
- Oprisor, T., Tiron-Tudor, A., & Nistor, C. S. (2016). The integrated reporting system: a new tool for strategic management in the public sector. *Audit financiar*, XIV(7), 749-762. <https://doi.org/10.20869/AUDITF/2016/139/749>
- Ortiz-Rodríguez, D., Navarro-Galera, A., & Alcaraz-Quiles, F. J. (2018). The Influence of Administrative Culture on Sustainability Transparency in European Local Governments. *Administration and Society*, 50(4), 555-594. <https://doi.org/10.1177/0095399715616838>
- Othman, R., Laswad, F., & Nath, N. (2017). Local councils' environmental sustainability reporting: who really counts? *Pacific Accounting Review*, 29(4), 469-489. <https://doi.org/10.1108/PAR-11-2016-0108>
- Othman, R., Nath, N., & Laswad, F. (2017). Sustainability Reporting by New Zealand's Local Governments. *Australian Accounting Review*, 27(3), 315-328. <https://doi.org/10.1111/auar.12153>

- Parker, L. D. (2011). Twenty-one years of social and environmental accountability research: A coming of age. *Accounting Forum*, 35(1), 1-10. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2010.11.001>
- Pepe, F., Paternostro, S., & Monfardini, P. (2018). Sustainability standard setting as local government matter: an Italian experience. *Public Management Review*, 20(1), 176-200. <https://doi.org/10.1080/14719037.2017.1293144>
- Pina, V., Torres, L., & Royo, S. (2010). Is e-government promoting convergence towards more accountable local governments? *International Public Management Journal*, 13(4), 350-380. <https://doi.org/10.1080/10967494.2010.524834>
- Piotrowski, S. J., & Ryzin, G. G. Van. (2007). Citizen Attitudes Toward Transparency in Local Government. *The American Review of Public Administration*, 37(3), 306-323.
- Qian, W., Burritt, R., & Monroe, G. (2011). Environmental management accounting in local government: A case of waste management. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 24(1), 93-128. <https://doi.org/10.1108/09513571111098072>
- República de Colombia. (2017). *Informe al Congreso 2017*. Bogotá
- Republica de Estados Unidos de México. (2013). *Plan Nacional de Desarrollo 2013 - 2018. Gobierno de la Republica*. México.
- Ríos, A. M., Bastida, F., & Benito, B. (2016). Budget Transparency and Legislative Budgetary Oversight: An International Approach. *American Review of Public Administration*, 46(5), 546-568. <https://doi.org/10.1177/0275074014565020>
- Rivera-Arrubla, Y. A., Zorio-Grima, A., & García-Benau, M. A. (2016). El concepto de informe integrado como innovación en reporting corporativo. *Journal of Innovation & Knowledge*, 1(3), 144-155. <https://doi.org/10.1016/j.jik.2016.01.016>

## Referencias

- Roca, L. C., & Searcy, C. (2012). An analysis of indicators disclosed in corporate sustainability reports. *Journal of Cleaner Production*, 20(1), 103-118. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2011.08.002>
- Rodríguez Bolívar, M. P., Navarro Galera, A., & Alcaide Muñoz, L. (2015). Governance, transparency and accountability: An international comparison. *Journal of Policy Modeling*, 37(1), 136-174. <https://doi.org/10.1016/j.jpolmod.2015.01.010>
- Salinas, F., Chivite, M. P., & Muñoz, N. (2016). Presentación del número «Responsabilidad Social, Administración Pública y Buen Gobierno». *CIRIEC-España, revista de economía pública, social y cooperativa*, 87, 5-10.
- Sangle, S. (2009). Critical success factors for corporate social responsibility: a public sector perspective. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 17(June 2009), 205-214.
- Schillemans, T., Van Twist, M., & Vanhommerig, I. (2013). Innovations in Accountability. *Public Performance & Management Review*, 36(3), 407-435. <https://doi.org/10.2753/PMR1530-9576360302>
- Shabana, K. M., Buchholtz, A. K., & Carroll, A. B. (2017). The Institutionalization of Corporate Social Responsibility Reporting. *Business and Society*, 56(8), 1107-1135. <https://doi.org/10.1177/0007650316628177>
- Sour, L. (2017). Progress in the quantity of financial information in the public sector in Mexico following the LGCG. *Contaduría y Administración*, 62(2), 442-460. <https://doi.org/10.1016/j.cya.2017.02.002>
- Steenkamp, N., & Northcott, D. (2007). Content Analysis in accounting research: the practical challenges. *Australian Accounting Review*, 17(3), 12-25.

- Steurer, R. (2010). The role of governments in corporate social responsibility: characterising public policies on CSR in Europe. *Policy Sciences*, 43(1), 49-72. <https://doi.org/10.1007/s11077-009-9084-4>
- Steurer, R. (2011). Soft Instruments, Few Networks: How «New Governance» Materializes in Public Policies on Corporate Social Responsibility Across Europe. *Environmental Policy and Governance*, 21(4), 270-290. <https://doi.org/10.1002/eet.575>
- Steurer, R., Langer, M. E., Konrad, A., & Martinuzzi, A. (2005). Corporations, stakeholders and sustainable development I: A theoretical exploration of business-society relations. *Journal of Business Ethics*, 61(3), 263-281. <https://doi.org/10.1007/s10551-005-7054-0>
- Steurer, R., Martinuzzi, A., & Margula, S. (2012). Public Policies on CSR in Europe: Themes, Instruments, and Regional Differences. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 19(4), 206-227. <https://doi.org/10.1002/csr.264>
- Strand, R., Freeman, R. E., & Hockerts, K. (2015). Corporate Social Responsibility and Sustainability in Scandinavia: An Overview. *Journal of Business Ethics*, 127(1), 1-15. <https://doi.org/10.1007/s10551-014-2224-6>
- Suchman, M. C. (1995). Managing Legitimacy: Strategic and Institutional Approaches. *Academy of Management Review*, 20(3), 571-610. <https://doi.org/10.5465/AMR.1995.9508080331>
- Tagesson, T., Klugman, M., & Ekström, M. L. (2013). What explains the extent and content of social disclosures in Swedish municipalities' annual reports. *Journal of Management and Governance*, 17(2), 217-235. <https://doi.org/10.1007/s10997-011-9174-5>

## Referencias

- Tang, Y., Ma, Y., Wong, C., & Miao, X. (2018). Evolution of Government Policies on Guiding Corporate Social Responsibility in China. *Sustainability*, 10(3). <https://doi.org/10.3390/su10030741>
- Thomson, I. (2014). Mapping the terrain of sustainability and accounting for sustainability. En J. Bebbington, J. Unerman, & B. O'Dwyer (Eds.), *Sustainability Accounting and Accountability* (2nd edition, pp. 15-29). New York: Rutledge. <https://doi.org/10.1080/09638180902928069>
- Thomson, I., Grubnic, S., & Georgakopoulos, G. (2014). Exploring accounting-sustainability hybridisation in the UK public sector. *Accounting, Organizations and Society*, 39(6), 453-476. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2014.02.003>
- Tirado-Valencia, P., Rodero-Cosano, M. L., Ruiz-Lozano, M., & Rios-Berjillos, A. (2016). Online sustainability information in European local governments: An explicative model to improve transparency. *Online Information Review*, 40(3), 400-415. <https://doi.org/10.1108/OIR-05-2015-0155>
- Unerman, J. (2000). Methodological issues - Reflections on quantification in corporate social reporting content analysis. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 13(5), 667-681. [https://doi.org/10.4324/9780203212813\\_chapter\\_1](https://doi.org/10.4324/9780203212813_chapter_1)
- United Nations. (1972). Declaración de Estocolmo sobre el Medio Humano. *Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente Humano*. Recuperado de <http://www.upv.es/contenidos/CAMUNISO/info/U0579218.pdf>
- United Nations. (1987). *Report of the World Commission on Environment and Development: Our Common Future*. United Nations. <https://doi.org/10.2307/2621529>
- United Nations. (1992). *The Rio declaration on environment and development*. United Nations Conference on Environment and Development.



- United Nations. (2002). *Plan of Implementation of the World Summit on Sustainable Development. The United Nations Conference on Environment and Development*. Johannesburgo.
- United Nations. (2012). *The future we want*. Brazil.
- United Nations. (2015). *Transforming our world: the 2030 agenda for sustainable development*.
- Valenzuela, L. F., Linares, M. C., & Suárez, Y. M. (2015). Una aproximación teórica y bibliométrica a la Responsabilidad Social Empresarial (1971-2015): Análisis mundial , latinoamericano y colombiano. *Lúmina*, 15, 168-193.
- Vallentin, S. (2015). Governmentalities of CSR: Danish Government Policy as a Reflection of Political Difference. *Journal of Business Ethics*, 127(1), 33-47. <https://doi.org/10.1007/s10551-013-1703-5>
- Vázquez, J. L., Aza, C. L., & Lanero, A. (2016). Citizens' Perceptions on Social Responsibility in Public Administration Organizations: a Case Study on Spain. *Transylvanian Review of Administrative Sciences*, 48(E), 166-183.
- Wang, X., Van Wart, M., & Lebrede, N. (2014). Sustainability Leadership in a Local Government Context. *Public Performance & Management Review*, 37(3), 339-364. <https://doi.org/10.2753/PMR1530-9576370301>
- Willems, T., & Van Dooren, W. (2012). Coming to Terms with Accountability: Combining multiple forums and functions. *Public Management Review*, 14(7), 1011-1036. <https://doi.org/10.1080/14719037.2012.662446>
- Williams, B. (2015). Reporting on sustainability by Australian councils - A communication perspective. *Asian Review of Accounting*, 23(2), 186-203. <https://doi.org/10.1108/ARA-12-2013-0079>

## Referencias

- Williams, B. R. (2015). The local government accountants' perspective on sustainability. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 6(2), 267-287. <https://doi.org/10.1108/SAMPJ-07-2014-0043>
- Williams, B., Wilmshurst, T., & Clift, R. (2009). *Sustainability Reporting in Local Government in Australia: A Preliminary Analysis*. Recuperado de <http://www.routledge.com/books/details/9780415384889/>
- Williams, B., Wilmshurst, T., & Clift, R. (2011). Sustainability reporting by local government in Australia: Current and future prospects. *Accounting Forum*, 35(3), 176-186. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2011.06.004>
- Witkowska, J. (2016). Corporate Social Responsibility: Selected Theoretical And Empirical Aspects. *Comparative Economic Research*, 19(1), 27-43. <https://doi.org/10.1515/cer-2016-0002>
- Wooldridge, J. M. (2006). *Introducción a la econometría Un enfoque moderno* (4a edición). México, D.F.
- WWF. (2018). *Informe Planeta Vivo 2018: Apuntando más alto*. (M. Grooten & R. E. . Almond, Eds.). Gland, Suiza.
- Yusuf, J. W., Jordan, M. M., Franklin, A. L., & Ebdon, C. (2017). How much are citizen perceptions of fiscal accountability influenced by government transparency , information access , and participation opportunities? *Public Finance and Management*, 17(4), 369-394.

## **ANEXOS**

---

## Anexos

## Anexo 1. Revisión de literatura RS en el sector público

No	Nivel	Referencia	Título	Filiación	Revista	Objetivo	Objeto de estudio	Recolección de datos	Principales Resultados
1	General	Lamprinidi & Kubo (2008)	Debate: The global reporting initiative and public agencies	Amsterdam	Public Money and Management	Discutir sobre los temas relacionados con la adopción del GRI en la contabilidad de DS para las entidades públicas		Artículo conceptual	Los informes de sostenibilidad son una herramienta clave para demostrar el papel de las agencias públicas en el avance del desarrollo sostenible.
2	General	Adams et al. (2014)	Measurement of sustainability performance in the public sector	Australia	Sustainability Accounting, Management and Policy Journal	Identificar la práctica actual de medición del desempeño dentro de los departamentos del gobierno estatal, territorial y federal en Australia, con un énfasis particular en la importancia de las medidas de desempeño de sostenibilidad.	109 departamentos de Estado del gobierno territorial y federal de Australia	Encuestas virtuales por correo electrónico a funcionarios que conocen el tema	Se evidencia pocas medidas de desempeño asociadas a la sostenibilidad y para las entidades que lo acogen no hay una ventaja competitiva para hacerlo
3	General	Lodhia et al. (2012)	Driving public sector environmental reporting: The disclosure practices of Australian Commonwealth Departments	Australia	Public Management Review	Analizar las prácticas de información ambiental dentro de las entidades del sector público	19 departamentos comunitarios de Australia	Análisis de contenido informes anuales	Poca evidencia de una adopción generalizada de los informes GRI y que los impulsores internos del gobierno.

No	Nivel	Referencia	Título	Filiación	Revista	Objetivo	Objeto de estudio	Recolección de datos	Principales Resultados
4	General	Lynch (2010)	An examination of environmental reporting by Australian state government departments	Australia	Accounting Forum	Proporcionar un examen de las prácticas de divulgación ambiental dentro de los informes anuales.	18 departamentos del gobierno estatal australiano	Análisis de contenido informes anuales	Las prácticas de divulgación variaron entre los departamentos en términos de la cobertura de las divulgaciones.
5	Local	Kaur & Lodhia (2014)	The state of disclosures on stakeholder engagement in sustainability reporting in Australian local councils	Australia	Pacific Accounting Review	Examinar el estado y el alcance de las divulgaciones sobre la participación de las partes interesadas en la presentación de informes de sostenibilidad.	23 gobiernos locales de Australia	Análisis de contenido informes de sostenibilidad/ Informes medioambientales/ informes anuales	Los gobiernos locales de Australia están comprometidos con sus stakeholders en el desarrollo de los informes de sostenibilidad.
6	Local	Williams (2015)	The local government accountants' perspective on sustainability	Australia	Sustainability Accounting, Management and Policy Journal	Analizar la perspectiva de los contadores de los gobiernos locales de su papel actual y futuro en el proceso de presentación de los informes de sostenibilidad	93 entidades locales de Australia	*Encuestas por correo electrónico *Entrevistas semiestructuradas	Los contadores apoyan la participación en los informes de sostenibilidad pero difieren en el nivel de participación que deberían tener
7	Local	Williams (2015)	Reporting on sustainability by Australian councils – a communication perspective	Australia	Asian Review of Accounting	Proporcionar una comprensión del papel de la comunicación en el proceso de presentación de informes de sostenibilidad	13 municipios locales de Australia	Entrevistas semiestructuradas con gerentes	Los informes de sostenibilidad son un campo emergente en el gobierno local en Australia con diferentes niveles de comprensión y conciencia de sostenibilidad entre los consejos.

Anexos

No	Nivel	Referencia	Título	Filiación	Revista	Objetivo	Objeto de estudio	Recolección de datos	Principales Resultados
8	Local	Williams et al.(2011)	Sustainability reporting by local government in Australia: Current and future prospects	Australia	Accounting Forum	Contribuir a una comprensión inicial de los informes de sostenibilidad en el contexto del gobierno local australiano	190 entidades locales	Encuestas por correo electrónico	El 50% de los encuestados indican que informan al menos un área de sostenibilidad con énfasis en los informes sociales y existían una gran variedad de informes sin un tema determinado
9	General	Dumay et al. (2010)	Gri Sustainability Reporting Guidelines for Public and Third Sector Organizations	Australia Italia	Public Management Review	El objetivo principal de este estudio es proporcionar una visión general crítica de la aplicación del GRI como la guía de información para organizaciones públicas y del tercer sector.	Entidades del sector público	Informes de sostenibilidad en GRI	Existe una oportunidad para que el GRI desarrolle directrices más en línea con la práctica existente para aumentar su relevancia y utilidad.
10	Nacional	Steurer et al. (2012)	Public Policies on CSR in Europe: Themes, Instruments, and Regional Differences	Austria	Corporate Social Responsibility and Environmental Management	Caracterizar conceptual y empíricamente las políticas públicas sobre RSE.	Países de Europa	Análisis de contenido iniciativas de gobierno en RSE	Las políticas públicas sobre RSE refuerzan en lugar de compensar la "brecha de RSE" europea, entre las zonas identificadas
11	General	Greiling et al. (2015)	Sustainability reporting in the Austrian, German and Swiss public sector	Austria	International Journal of Public Sector Management	Investigar en qué medida las entidades del sector público en Austria, Alemania y Suiza aplican las directrices de informes de sostenibilidad en línea con las normas globales.	42 entidades de Austria, Alemania y Suiza	Análisis de contenido informes de sostenibilidad publicados en el GRI	Las entidades de sector público aplican las pautas del GRI y cumplen con los criterios establecidos pero muestran variaciones y un desequilibrio en la información reportada en las dimensiones del DS.

No	Nivel	Referencia	Título	Filiación	Revista	Objetivo	Objeto de estudio	Recolección de datos	Principales Resultados
12	General	Guthrie & Farneti (2008)	GRI Sustainability Reporting by Australian Public Sector Organizations	Australia Italia	Public Money and Management	Analizar las prácticas voluntarias de informes de sostenibilidad en organizaciones del sector público australiano que utilizan la guía de la Iniciativa de informes globales (GRI)	7 organizaciones del sector público de diferentes niveles	Análisis de contenido informes GRI	La aplicación de los indicadores GRI es fragmentada y son divulgados principalmente en los informes anuales y los informes de sostenibilidad aún es bajo para las organizaciones del sector público dado el porcentaje de elementos no divulgados
13	Nacional	Gond et al. (2011)	The government of self-regulation: On the comparative dynamics of corporate social responsibility.	Canadá Reino Unido Reino Unido	Economy and Society	Explorar la relación entre la responsabilidad social corporativa (RSC) y el gobierno.		Análisis conceptual	Los gobiernos pueden desempeñar diversos papeles para promover la RSE en el contexto de los sistemas nacionales de gobernanza más amplios.
14	Nacional	Tang, Ma, Wong, & Miao (2018)	Evolution of Government Policies on Guiding Corporate Social Responsibility in China	China	Sustainability	Identificar las formas en que el gobierno chino utiliza políticas para guiar el desarrollo de la responsabilidad social corporativa (RSE) en China.	Gobierno central de China	Análisis de contenido políticas públicas	Presenta la evolución global de las formas en que el gobierno chino implementó su estrategia de guía en la RSE y demuestra empíricamente la organización del gobierno de China para promover el desarrollo de la RSE en China.
15	Nacional	Knudsen et al. (2015)	Government policies for corporate social responsibility in Europe: a comparative analysis of institutionalisation	Dinamarca Reino Unido Reino Unido	Policy & Politics	Analizar las políticas de los gobiernos miembros de la Unión Europea diseñadas para fomentar la RSE entre 2000 y 2011	22 gobiernos centrales miembros de la Unión Europea	Análisis de contenido de las políticas públicas de los países	Los gobiernos de Europa si hacen políticas relacionadas con la RSE (obligatorio, promoción, facilitador, asociación) y utilizan una amplia gama de instrumentos regulatorios de la RSE.

Anexos

No	Nivel	Referencia	Título	Filiación	Revista	Objetivo	Objeto de estudio	Recolección de datos	Principales Resultados
16	General	Vázquez et al. (2016)	Citizens' perceptions on social responsibility in public administration organizations: a case study on Spain	España	Transylvanian Review of Administrative Sciences	Analizar las expectativas de los ciudadanos sobre la responsabilidad social de las organizaciones de la administración pública en comparación con otras organizaciones públicas y privadas.	Administraciones públicas, privadas y universidades	400 encuestas a la ciudadanía	Los ciudadanos enmarcan su percepción sobre la responsabilidad social de la administración pública en la misión básica que atribuyen a esta institución en la sociedad, lo que resulta en diferentes expectativas en comparación con otros entornos organizativos.
17	Local	Alcaraz-Quiles et al. (2014a)	A Comparative Analysis of Transparency in Sustainability Reporting by Local and Regional Governments	España	Lex Localis	Analizar las prácticas de divulgación de la información	* 55 gobiernos locales españoles * 17 gobiernos regionales españoles	* Análisis de contenido páginas web	Los gobiernos locales españoles divulgan alrededor del 50% de los ítems evaluados y los gobiernos regionales divulgan aproximadamente el 60% de los ítems evaluados.
18	Local	Alcaraz-Quiles et al. (2014b)	Factors influencing the transparency of sustainability information in regional governments: An empirical study	España	Journal of Cleaner Production	Identificar los factores que pueden contribuir a la divulgación de información sobre la sostenibilidad de las políticas públicas,	17 gobiernos regionales de España	*Análisis de contenido páginas web * Análisis de clúster en dos pasos	Los gobiernos regionales no tienen reportes de sostenibilidad, sin embargo, publica información sobre sostenibilidad en alrededor del 60% de acuerdo con los indicadores de la guía GRI.
19	Local	Alcaraz-Quiles et al. (2015)	Factors determining online sustainability reporting by local governments	España	International Review of Administrative Sciences	Estudiar la publicación de información sobre temas de sostenibilidad por parte de los gobiernos locales. *Analizar la relación entre los diversos niveles de divulgación de información de sostenibilidad	55 gobiernos locales de España	*Análisis de contenido páginas web * Regresión lineal	La información social es la más extendida y la población dependiente tiene un impacto positivo en las revelaciones de sostenibilidad.



No	Nivel	Referencia	Título	Filiación	Revista	Objetivo	Objeto de estudio	Recolección de datos	Principales Resultados
20	Local	Alcaraz-Quiles et al. (2017)	La transparencia sobre sostenibilidad en gobiernos regionales: el caso de España	España	Convergencia Revista de Ciencias Sociales	Observar las prácticas de difusión de información sobre sostenibilidad en el ámbito público	17 comunidades autónomas de España	Análisis de contenido páginas web	Los gobiernos regionales difunden dos tercios de la información de sostenibilidad requerida por el GRI y la categoría social es la de mayor divulgación y la general la que presenta menor nivel de divulgación
21	Local	Cuadrado-Ballesteros et al. (2014)	The role of media pressure on the disclosure of sustainability information by local governments	España	Online Information Review	Analizar el nivel del compromiso del medio ambiente, económico y social divulgado por los gobiernos locales, teniendo en cuenta factores como la ideología política y la presión de los medios	102 municipios españoles más grandes	* Análisis de contenido páginas web *Regresión de Corte Transversal	Los gobiernos locales divulgan menos información estratégica y socioeconómica cuando están sujetos a una fuerte presión de los medios.
22	Local	Frías-Aceituno et al. (2013)	The Effect of Societal Values on Local Government Transparency: Applying Hofstede's Cultural Dimensions	España	Lex Localis-Journal of Local Self-Government	Determinar la relación entre las expectativas de transparencia de la sociedad y las prácticas de divulgación de los sectores públicos en términos de sostenibilidad.	101 gobiernos locales colombianos, portugueses y españoles	Análisis de contenido páginas web	La estrategia, la información social y económica son los ítems con mayor presencia en los sitios web de los municipios y se presentan diferencias temáticas entre los países en cuanto a las preferencias de divulgación relacionadas.
23	Local	Navarro et al. (2014)	Transparency of sustainability information in local governments: English-speaking and Nordic cross-country analysis	España	Journal of Cleaner Production	Estudiar la transparencia de información sobre la sostenibilidad en los gobiernos locales europeos nórdicos y anglosajones	33 gobiernos locales de países anglosajones y nórdicos	Análisis de contenido páginas web	Los gobiernos locales proporcionan información transparente sobre la sostenibilidad, utilizando sus sitios web como herramienta de comunicación con las partes interesadas.

Anexos

No	Nivel	Referencia	Título	Filiación	Revista	Objetivo	Objeto de estudio	Recolección de datos	Principales Resultados
24	Local	Navarro, et al. (2015)	Identifying motivation of the local governments to improve the sustainability transparency	España	Transylvanian Review of Administrative Sciences	*Estudiar la diseminación de información con respecto a la sostenibilidad en el ámbito del gobierno local *Identificar los factores explicativos de los niveles de divulgación.	16 gobiernos locales más poblados de Dinamarca, Finlandia, Suecia y Noruega	* Análisis de contenido páginas web * Análisis factorial *Regresión Lineal	La mayoría de los gobiernos locales analizados no publican informes de sostenibilidad y los sitios web contribuyen a la transparencia de la información sobre la sostenibilidad en la mitad del nivel recomendado en las directrices GRI.
25	Local	García-Sánchez et al.(2013)	Determinants of corporate social disclosure in Spanish local governments	España	Journal of Cleaner Production	*Analizar la transparencia pública en relación con la sostenibilidad *Determinar los principales factores subyacentes de estas prácticas de divulgación.	102 gobiernos locales más grandes de España	* Análisis de contenido páginas web de los gobiernos locales * Regresión lineal	Se encuentran niveles similares de divulgación en la información de estrategia, perfil de la organización e información económica y tienen un alto grado de correlación entre ellos.
26	Local	Navarro, et al. (2015)	Divulgación de información sobre responsabilidad social de los gobiernos locales europeos El caso de los países nórdicos	España	Gestión y Política Pública	Analizar la información relacionada con la responsabilidad social que proporcionan los gobiernos locales europeos en sus páginas web	21 gobiernos locales de países nórdicos	Análisis de contenido páginas web	Los gobiernos nórdicos difunden algo menos de la mitad de los contenidos de RS recomendados por los organismos internacionales y los contenidos informativos son publicados de manera dispersa
27	Local	Navarro et al. (2010)	La divulgación de información sobre responsabilidad corporativa en administraciones públicas: Un estudio empírico en gobiernos locales	España	Revista de Contabilidad	Realizar una primera aproximación a la difusión de información RSC en las administraciones locales españolas	55 gobiernos locales de España	Análisis de contenido páginas web	Las prácticas de divulgación de información sobre RS son escasas, y no existe una normativa legal que guíe a las mismas en la definición y difusión sistemática de sus compromisos con la RSE.

No	Nivel	Referencia	Título	Filiación	Revista	Objetivo	Objeto de estudio	Recolección de datos	Principales Resultados
28	Local	Navarro-Galera et al., 2014)	La responsabilidad social corporativa en los gobiernos locales: el caso de Reino Unido e Irlanda	España	Revista Innovar Journal	Estudiar la información relacionada con la responsabilidad social que proporcionan los ayuntamientos.	21 gobiernos locales del Reino Unido e Irlanda	Análisis de contenido páginas web	Los gobiernos anglosajones muestran información que podría ser útil para los entes locales interesados en impulsar su compromiso con la accountability en materia de sostenibilidad.
29	Local	Navarro-Galera et al. (2017)	Promoting sustainability transparency in european local governments: An empirical analysis based on administrative cultures	España	Sustainability	Identificar las acciones políticas útiles para mejorar las prácticas de transparencia para la sostenibilidad económica, social y medioambiental	72 gobiernos locales de 10 países europeos	Análisis de contenido páginas web	Los gobiernos anglosajones son los más transparentes seguidos por los gobiernos del sur de Europa y de los países nórdicos.
30	Local	Ortiz-Rodríguez et al. (2018)	The Influence of Administrative Culture on Sustainability Transparency in European Local Governments	España	Administration and Society	Identificar los factores que promueven la transparencia en línea con respecto a la sostenibilidad de las políticas públicas	62 gobiernos locales del Reino Unido, Irlanda, España y Portugal	Análisis de contenido páginas web	Los gobiernos locales analizados divulgan en promedio el 50% de los ítems evaluados por la guía GRI y la categoría social es la que más divulgan, seguida de la general y la económica y la medioambiental
31	Nacional	Albareda et al. (2007)	Public policies on corporate social responsibility: The role of governments in Europe	España	Journal of Business Ethics	*Analizar las diferentes políticas públicas de RSC adoptadas por los gobiernos europeos *Proponer un marco analítico para el análisis de las políticas públicas de RSC	15 países de Europa	Análisis de contenido de páginas web o documentos del gobierno	Los gobiernos europeos han adoptado políticas públicas de RSE teniendo en cuenta los diferentes actores

Anexos

No	Nivel	Referencia	Título	Filiación	Revista	Objetivo	Objeto de estudio	Recolección de datos	Principales Resultados
32	Nacional	Albareda et al. (2008)	The changing role of governments in corporate social responsibility: drivers and responses	España España Italia Noruega Italia	Business Ethics: A European Review	Contribuir a comprender el papel cambiante del gobierno en la promoción de la responsabilidad social empresarial	3 países de Europa: Italia, Reino Unido y Noruega	Análisis de las iniciativas y políticas públicas	Los gobiernos están incorporando una declaración y un discurso común sobre la RSE trabajando en asociación con los sectores privado y social.
33	Nacional	Albareda et al. (2006)	The government's role in promoting corporate responsibility: a comparative analysis of Italy and UK from the relational state perspective	España Italia España Italia	Corporate Governance: The international journal of business in society	Analizar el papel cambiante de los gobiernos que promueven la responsabilidad corporativa como resultado de los desafíos planteados por la globalización.	Gobierno central de Italia y Reino Unido	Análisis conceptual de políticas públicas	El marco relacional ha permitido tener una visión más completa e integral del desarrollo de las políticas públicas de RS, sobre la base de las relaciones entre los diferentes actores.
34	Nacional	Knudsen (2018)	Government Regulation of International Corporate Social Responsibility in the US and the UK: How Domestic Institutions Shape Mandatory and Supportive Initiatives	Estados Unidos	British Journal of Industrial Relations	Explicar cómo el contexto político interno, y en particular los sistemas legales y políticos, en las economías de mercado liberales de los EE. UU. y el Reino Unido contribuyen a configurar la regulación pública de la RSE	Gobiernos centrales de Estados Unidos y Reino Unido	Caso de estudio	Los sistemas legales y políticos en las economías de mercado liberales de los EE. UU. conducen a diferentes formas de regulación pública de la RSE.
35	Local	Niemann & Hoppe (2018)	Sustainability reporting by local governments: a magic tool? Lessons on use and usefulness from European pioneers.	Holanda	Public Management Review	Desarrollar un marco diseñado para analizar diferentes prácticas de informes y explorar los informes de sostenibilidad	6 ciudades pioneras en Europa	*Análisis de contenido páginas web de informes de sostenibilidad *Entrevistas semiestructuradas	Diversos tipos de informes pueden ser valiosos para los gobiernos locales como herramienta de aprendizaje, gestión y comunicación

No	Nivel	Referencia	Título	Filiación	Revista	Objetivo	Objeto de estudio	Recolección de datos	Principales Resultados
36	Local	Farneti & Siboni, (2011).	An analysis of the Italian governmental guidelines and of the local governments' practices for social reports	Italia	Sustainability Accounting, Management and Policy Journal	Analizar las pautas y prácticas de los informes sociales	2 gobiernos locales italianos	Análisis de contenido informes sociales	Las directrices gubernamentales italianas son de naturaleza gerencial y tienen poco que ver con la sostenibilidad, excepto en aspectos relacionados con el trabajo.
37	Local	Greco et al. (2015).	The Influence of Stakeholder Engagement on Sustainability Reporting: Evidence from Italian local councils	Italia	Public Management Review	Investigar las motivaciones de los gobiernos locales para producir un informe de sostenibilidad	11 gobiernos locales de Italia	Entrevistas semiestructuradas a los preparadores de los informes	Los informes de sostenibilidad se introducen por motivos de responsabilidad y legitimidad y los informes tradicionales de sostenibilidad fueron incidentales a herramientas más sofisticadas de elaboración de políticas e informes.
38	Local	Guthrie & Farneti (2008)	GRI sustainability reporting by Australian public sector organizations	Australia Italia	Public Money & Management	Analizar las prácticas voluntarias de informes de sostenibilidad en siete organizaciones que utilizan las pautas de la Iniciativa de informes globales (GRI).	7 agencias públicas de diferentes niveles Australia	Análisis de contenido de los informes de sostenibilidad bajo GRI	La aplicación de los indicadores GRI fue fragmentada y las organizaciones seleccionaron los indicadores GRI que querían divulgar y, por lo general, los integraron en los informes anuales.
39	Local	Marcuccio & Steccolini, (2005)	Social and environmental reporting in local authorities - A new Italian fashion?	Italia	Public Management Review	Lograr una mejor comprensión del fenómeno de los informes sociales y medioambientales en las autoridades locales italianas	19 autoridades locales italianas	* Análisis documental * Entrevistas preparadores	Las fuerzas sociopsicológicas y tecno-económicas se combinan para dar forma al fenómeno de los informes sociales y medioambientales y existe una moda de gestión

Anexos

No	Nivel	Referencia	Título	Filiación	Revista	Objetivo	Objeto de estudio	Recolección de datos	Principales Resultados
40	Local	Mazzara et al. (2010)	Public strategic plans in Italian local governments: A sustainability development focus?	Italia	Public Management Review	Investigar si los gobiernos locales italianos consideran el DS en sus planes estratégicos contemporáneos voluntarios en línea	14 gobiernos locales de Italia	Análisis de contenido de planes estratégicos	Aunque no hay requisitos obligatorios para considerar estrategias de DS, algunos gobiernos locales italianos han comenzado a incluirlos en sus planes estratégicos
41	General	Mussari & Monfardini (2010)	Practices of Social Reporting in Public Sector and Non-profit Organizations	Italia	Public Management Review	Ofrecer una descripción de las motivaciones para los informes sociales en los sectores públicos y sin ánimo de lucro de Italia Interpretar el crecimiento de las herramientas de los informes sociales por las organizaciones y las peculiaridades que surgen del caso italiano desde la teoría institucional		Análisis conceptual	El isomorfismo coercitivo es considerado el mecanismo más efectivo para explicar las motivaciones para las entidades públicas y las ONG. Además de las presiones no formalizadas por parte de las partes interesadas para que divulguen información como requisito para mantener la legitimidad.
42	Local	Pepe, Paternostro, & Monfardini (2018)	Sustainability standard setting as local government matter: an Italian experience	Italia	Public Management Review	Investigar los roles que un gobierno local puede desempeñar en el establecimiento de un estándar de sostenibilidad local.	1 gobierno local italiano	Caso de estudio	El estándar local está fuertemente influenciado por el contexto político local y las circunstancias, pero parece haber una oportunidad para los gobiernos locales como establecedores estándar con el fin de evitar el fracaso.

No	Nivel	Referencia	Título	Filiación	Revista	Objetivo	Objeto de estudio	Recolección de datos	Principales Resultados
43	General	Farneti & Guthrie (2009)	Sustainability reporting by Australian public sector organisations: Why they report	Italia Australia	Accounting Forum	Explorar la motivación de los preparadores para el reporte voluntario de información de sostenibilidad (SI).	Organizaciones públicas australianas	Entrevistas semiestructuradas a preparadores de informes	Los profesionales también han reconocido la importancia de actuar y de informar de manera sostenible. Sin embargo, esto ha sido lento en las organizaciones del sector público.
44	General	Domingues et al.(2017)	Sustainability reporting in public sector organisations: Exploring the relation between the reporting process and organisational change management for sustainability	Italia Portugal Reino Unido Canada	Journal of Environmental Management	Analizar la contribución de los informes de sostenibilidad en los cambios organizacionales de la gestión de la sostenibilidad	15 entidades del sector público que publiquen informes en el GRI	Encuestas virtuales	El proceso de RS se debe principalmente a motivaciones internas, donde los empleados suelen ser los más involucrados en el proceso.
45	Local	Wang et al. (2014)	Sustainability leadership in a local government context: The administrator's role in the process	Japón Estados Unidos Estados Unidos	Public Performance & Management Review	Examinar el tipo de teoría de liderazgo general que sea más aplicable y definir los comportamientos modelados necesarios para implementar prácticas sólidas de sostenibilidad en los gobiernos locales	400 gobiernos locales de Estados Unidos	Encuestas a directores o jefes administrativos	Los administradores locales de muchas ciudades participan en actividades de sostenibilidad. Para ellos, la sostenibilidad no es simplemente una reacción espontánea y tentativa a las presiones sociopolíticas y ambientales.

Anexos

No	Nivel	Referencia	Título	Filiación	Revista	Objetivo	Objeto de estudio	Recolección de datos	Principales Resultados
46	Local	Joseph & Taplin (2012)	International initiatives influence on local government sustainability web-disclosures	Malasia Australia	Social Responsibility Journal	Investigar la influencia de la iniciativa internacional (Agenda 21) sobre el nivel de divulgación de la sostenibilidad.	139 gobiernos locales de Malasia	Análisis de contenido páginas web	Se resalta el compromiso de las autoridades con el programa LA 21 al expresado explícitamente en su sitio web que está vinculado a mayores divulgaciones de sostenibilidad
47	Local	Joseph et al. (2014)	Malaysian local government internet sustainability reporting	Malasia Australia	Pacific Accounting Review	Examinar los determinantes del alcance de los informes de sostenibilidad en los sitios web	139 autoridades locales de Malasia	*Análisis de contenido páginas web	Hay factores determinantes de la divulgación de información de la sostenibilidad, incluyendo el tamaño y la agenda local y los hallazgos indican la presencia de isomorfismo institucional, especialmente la presión coercitiva.
48	Local	Bellringer et al. (2011)	Reasons for sustainability reporting by New Zealand local governments	Nueva Zelanda	Sustainability Accounting, Management and Policy Journal	Proporcionar una extensión y comprensión comparativa de investigaciones anteriores que han propuesto los motivos de los informes de sostenibilidad en los gobiernos locales	5 gobiernos locales en Nueva Zelanda	Entrevistas semiestructuradas exploratorias a responsables de la elaboración del informe de sostenibilidad	Los gobiernos locales de Nueva Zelanda participan en informes de sostenibilidad por razones de liderazgo, responsabilidad e incentivos financieros y por la necesidad de reforzar partes interesadas internas
49	Local	Othman, Laswad, & Nath (2017)	Local councils' environmental sustainability reporting: who really counts?	Nueva Zelanda	Pacific Accounting Review	Examinar la respuesta de los consejos locales a la Ley de Informes Ambientales de 2015 (ERA).	78 gobiernos locales Nueva Zelanda	Encuestas personas claves	Los requisitos legales son un factor importante para informar y la información sobre sostenibilidad ambiental y la disponibilidad de fondos y recursos plantearon un desafío importante.



No	Nivel	Referencia	Título	Filiación	Revista	Objetivo	Objeto de estudio	Recolección de datos	Principales Resultados
50	Local	Othman, Nath, et al. (2017)	Sustainability Reporting by New Zealand's Local Governments	Nueva Zelanda	Australian Accounting Review	Examinar los niveles de divulgación de información de sostenibilidad durante los cinco años anteriores a los cambios en la legislación medioambiental	7 gobiernos locales más grandes de Nueva Zelanda	Análisis de contenido de los informes anuales	Los gobiernos locales divulgaron información social y medioambiental incrementalmente durante los cinco años anteriores a la introducción de la normativa medioambiental.
51	General	Hawrysz & Foltys (2016)	Environmental aspects of social responsibility of public sector organizations	Polonia	Sustainability	*Examinar si las entidades del sector público son un ejemplo de prácticas responsables especialmente en el medio ambiente.	Organizaciones del sector público de Polonia y Europa	220 cuestionarios a representantes de las organizaciones	Las organizaciones del sector público en Polonia no tienen mecanismos internos de responsabilidad ambiental.
52	Local	Tagesson, Klugman, & Ekström (2013)	What explains the extent and content of social disclosures in Swedish municipalities' annual reports	Suecia	Journal of Management and Governance	Explicar la extensión y la variación del contenido en las divulgaciones sociales entre los municipios suecos	290 gobiernos municipales de Suecia	* Análisis de contenido * Estadísticas municipales	Existen diferencias significativas entre los municipios en cuanto a la extensión y el contenido de las revelaciones sociales.
53	Nacional	Figueira et al. (2018)	Sustainability policies and practices in public sector organisations: The case of the Portuguese Central Public Administration	Portugal Portugal - Italia Japón Estados Unidos Portugal	Journal of Cleaner Production	Identificar el perfil de sostenibilidad (incluidas las políticas y prácticas adoptadas) de las organizaciones públicas de la Administración Central de Portugal	44 entidades de la Administración Pública Central de Portugal	Encuestas por email	Hay baja adopción de prácticas de sostenibilidad en las entidades públicas de la administración central y existen algunas señales positivas relacionadas con la integración de prácticas de sostenibilidad en algunas entidades pero enfocadas principalmente a aspectos económicos y sociales, descuidado el medio ambiente.

Anexos

No	Nivel	Referencia	Título	Filiación	Revista	Objetivo	Objeto de estudio	Recolección de datos	Principales Resultados
54	Local	Cregård & Sobis (2017)	Dissemination of Environmental Information and its Effects on Stakeholders' Decision-Making: A Comparative Study between Swedish and Polish Municipalities	Suecia	NISPAcee Journal of Public Administration and Policy	Describir y comparar el trabajo práctico con la difusión de dicha información medioambiental entre las partes interesadas en los municipios suecos y polacos.	1 región sueca y 1 región polaca	<ul style="list-style-type: none"> <li>* Regulación nacional, regional y local sobre el DS</li> <li>* Estadísticas de las regiones</li> <li>* Documentos de políticas locales</li> <li>* Entrevistas semiestructuradas</li> </ul>	La difusión de información ambiental tiene un efecto positivo en la toma de decisiones de los interesados internos y en ambos países, las autoridades municipales siguen las recomendaciones de la UE con un trabajo innovador y una creciente conciencia ambiental entre las autoridades municipales.

*Anexo 2. Categorías y aspectos de los informes de sostenibilidad del GRI*

Categoría	Guía G4	Suplemento guía GRI entidades públicas
<b>ECONÓMICO</b>	Desempeño económico Presencia en el mercado Consecuencias económicas indirectas	Transparencia en los fondos públicos
	Prácticas de adquisición	Criterios y prácticas de adquisición
<b>AMBIENTAL</b>	Materiales	
	Energía	
	Agua	
	Biodiversidad	
	Emisiones	
	Efluentes y residuos	
	Productos y servicios	
	Cumplimiento regulatorio	
<b>SOCIAL</b>	Transporte	
	General	
	Empleo	
	Relaciones entre los trabajadores y la dirección	
	Salud y seguridad en el trabajo	
	Capacitación y educación	
	Diversidad e igualdad de oportunidades	
	Igualdad de retribución entre mujeres y hombres	
	No discriminación	
	Libertad de asociación y negociación colectiva	
	Trabajo infantil	
	Trabajo forzoso	
	Derechos de la población indígena	
Comunidades locales		
Lucha contra la corrupción	Corrupción	
Política pública	Posiciones de política pública Norma de Calidad del servicio	

*Anexo 3. Funciones del sector público en la RS*

Función	Legislación	Control	Mecanismos
<b>Obligar</b>	Legislación para ordenar y controlar	Regulación e inspección	Sanciones e incentivos legales y fiscales
<b>Facilitar</b>	Legislación facilitadora	Creación de incentivos	Capacitación "Creación de capacidad"
	Apoyo financiero	Sensibilización	Estimulación de los mercados
<b>Colaborar</b>	Combinación de recursos	Compromiso con los stakeholders	Dialogo
<b>Promocionar</b>	Apoyo político		Difusión y reconocimiento

Fuente: Fox et al. (2002) y García et al. (2013)

## Anexo 4. Muestra de municipios capitales

No	País	Nombre Municipio	Página web de la entidad	No habitantes en el municipio
1	Chile	Iquique	<a href="http://www.municipiouiquique.cl/">http://www.municipiouiquique.cl/</a>	191.468
2	Chile	Copiapó	<a href="http://municipiopiapo.cl/">http://municipiopiapo.cl/</a>	153.937
3	Chile	Antofagasta	<a href="http://www.municipalidaddeantofagasta.cl/">http://www.municipalidaddeantofagasta.cl/</a>	361.873
4	Chile	La Serena	<a href="http://www.laserena.cl/">http://www.laserena.cl/</a>	221.054
5	Chile	Valparaíso	<a href="https://www.municipalidaddevalparaiso.cl/">https://www.municipalidaddevalparaiso.cl/</a>	296.655
6	Chile	Rancagua	<a href="http://www.rancagua.cl/">http://www.rancagua.cl/</a>	241.774
7	Chile	Talca	<a href="http://www.talca.cl">www.talca.cl</a>	220.357
8	Chile	Concepción	<a href="https://www.concepcion.cl/">https://www.concepcion.cl/</a>	223.574
9	Chile	Temuco	<a href="http://www.temuco.cl/thehome/home.htm">http://www.temuco.cl/thehome/home.htm</a>	282.415
10	Chile	Puerto Montt	<a href="http://www.puertomonttchile.cl">www.puertomonttchile.cl</a>	245.902
11	Chile	Coyhaique	<a href="https://www.coyhaique.cl">https://www.coyhaique.cl</a>	57.818
12	Chile	Punta Arenas	<a href="http://www.puntaarenas.cl/">http://www.puntaarenas.cl/</a>	131.592
13	Chile	Santiago	<a href="http://www.municipalidaddesantiago.cl/">http://www.municipalidaddesantiago.cl/</a>	404.495
14	Chile	Arica	<a href="https://www.muniarica.cl/">https://www.muniarica.cl/</a>	221.364
15	Colombia	Leticia	<a href="http://alcaldialeticia.gov.co">http://alcaldialeticia.gov.co</a>	41.326
16	Colombia	Medellín	<a href="https://www.medellin.gov.co/irj/portal/medellin">https://www.medellin.gov.co/irj/portal/medellin</a>	2.464.322
17	Colombia	Arauca	<a href="https://www.arauca-arauca.gov.co">https://www.arauca-arauca.gov.co</a>	90.924
18	Colombia	Barranquilla	<a href="http://www.barranquilla.gov.co/">http://www.barranquilla.gov.co/</a>	1.228.271
19	Colombia	Bogotá D.C.	<a href="http://www.bogota.gov.co/">http://www.bogota.gov.co/</a>	8.080.734
20	Colombia	Cartagena de Indias	<a href="http://www.cartagena.gov.co/">http://www.cartagena.gov.co/</a>	1.024.882
21	Colombia	Tunja	<a href="http://www.tunja-boyaca.gov.co">http://www.tunja-boyaca.gov.co</a>	195.538
22	Colombia	Manizales	<a href="http://www.manizales.gov.co/">http://www.manizales.gov.co/</a>	398.830
23	Colombia	Florencia	<a href="http://www.florencia-caqueta.gov.co/">http://www.florencia-caqueta.gov.co/</a>	181.493
24	Colombia	Yopal	<a href="http://www.yopal-casanare.gov.co/">http://www.yopal-casanare.gov.co/</a>	149.426
25	Colombia	Popayán	<a href="http://www.popayan.gov.co/">http://www.popayan.gov.co/</a>	284.737
26	Colombia	Valledupar	<a href="http://www.valledupar-cesar.gov.co">http://www.valledupar-cesar.gov.co</a>	483.286
27	Colombia	Quibdó	<a href="https://www.quibdo-choco.gov.co/Paginas/Inicio.aspx">https://www.quibdo-choco.gov.co/Paginas/Inicio.aspx</a>	116.178
28	Colombia	Montería	<a href="http://www.monteria.gov.co/">http://www.monteria.gov.co/</a>	460.082
29	Colombia	Inírida	<a href="http://www.inirida-guainia.gov.co/Paginas/default.aspx">http://www.inirida-guainia.gov.co/Paginas/default.aspx</a>	20.312
30	Colombia	San José del Guaviare	<a href="http://www.sanjosedelguaviare-guaviare.gov.co/">http://www.sanjosedelguaviare-guaviare.gov.co/</a>	67.767
31	Colombia	Neiva	<a href="http://www.alcaldianeiva.gov.co/Paginas/default.aspx">http://www.alcaldianeiva.gov.co/Paginas/default.aspx</a>	347.438
32	Colombia	Riohacha	<a href="http://www.riohacha-laguajira.gov.co">www.riohacha-laguajira.gov.co</a>	286.973
33	Colombia	Santa Marta	<a href="http://www.santamarta.gov.co/">www.santamarta.gov.co/</a>	507.455
34	Colombia	Villavicencio	<a href="http://www.villavicencio.gov.co/">http://www.villavicencio.gov.co/</a>	516.831
35	Colombia	Pasto	<a href="http://www.pasto.gov.co/">http://www.pasto.gov.co/</a>	455.678
36	Colombia	Cúcuta	<a href="http://www.cucuta-nortedesantander.gov.co/">http://www.cucuta-nortedesantander.gov.co/</a>	668.838

No	País	Nombre Municipio	Página web de la entidad	No habitantes en el municipio
37	Colombia	Mocoa	<a href="http://www.mocoa-putumayo.gov.co">http://www.mocoa-putumayo.gov.co</a>	44.631
38	Colombia	Armenía	<a href="https://www.armenia.gov.co/">https://www.armenia.gov.co/</a>	301.224
39	Colombia	Pereira	<a href="http://www.pereira.gov.co">http://www.pereira.gov.co</a>	476.636
40	Colombia	Bucaramanga	<a href="https://www.bucaramanga.gov.co">https://www.bucaramanga.gov.co</a>	528.610
41	Colombia	Sincelejo	<a href="http://www.alcaldiasincelejo.gov.co">http://www.alcaldiasincelejo.gov.co</a>	286.749
42	Colombia	Ibague	<a href="http://ibague.gov.co">http://ibague.gov.co</a>	569.336
43	Colombia	Santiago de Cali	<a href="http://www.cali.gov.co/">http://www.cali.gov.co/</a>	2.445.405
44	Colombia	Mitú	<a href="http://www.mitu-vaupes.gov.co">http://www.mitu-vaupes.gov.co</a>	32.457
45	Colombia	Puerto Carreño	<a href="http://www.puertocarreno-vichada.gov.co/">http://www.puertocarreno-vichada.gov.co/</a>	16.504
46	México	Aguascalientes	<a href="https://www.ags.gob.mx">https://www.ags.gob.mx</a>	877.190
47	México	Mexicali	<a href="https://www.mexicali.gob.mx/">https://www.mexicali.gob.mx/</a>	988.417
48	México	San Francisco de Campeche	<a href="http://municipiocampeche.gob.mx/sitio/">http://municipiocampeche.gob.mx/sitio/</a>	283.025
49	México	Chihuahua	<a href="http://www.municipiochihuahua.gob.mx/">http://www.municipiochihuahua.gob.mx/</a>	878.062
50	México	Saltillo	<a href="http://www.saltillo.gob.mx/">http://www.saltillo.gob.mx/</a>	807.537
51	México	Colima	<a href="http://www.colima.gob.mx/portal2016/transparencia/">http://www.colima.gob.mx/portal2016/transparencia/</a>	150.673
52	México	Victoria de Durango	<a href="http://www.municipiodurango.gob.mx/">http://www.municipiodurango.gob.mx/</a>	654.876
52	México	Victoria de Durango	<a href="http://www.municipiodurango.gob.mx/">http://www.municipiodurango.gob.mx/</a>	654.876
53	México	Guanajuato	<a href="http://www.guanajuatocapital.gob.mx/">http://www.guanajuatocapital.gob.mx/</a>	184.239
54	México	Pachuca de Soto	<a href="http://www.pachuca.gob.mx/lacasadetodos/">http://www.pachuca.gob.mx/lacasadetodos/</a>	277.375
55	México	Guadalajara	<a href="https://guadalajara.gob.mx/">https://guadalajara.gob.mx/</a>	1.460.148
56	México	Toluca de Lerdo	<a href="http://www.toluca.gob.mx/">http://www.toluca.gob.mx/</a>	873.536
57	México	Morelia	<a href="http://www.morelia.gob.mx/">http://www.morelia.gob.mx/</a>	784.776
58	México	Cuernavaca	<a href="http://www.cuernavaca.gob.mx/">http://www.cuernavaca.gob.mx/</a>	366.321
59	México	Tepic	<a href="http://tepic.gob.mx/">http://tepic.gob.mx/</a>	413.608
60	México	Monterrey	<a href="http://www.monterrey.gob.mx/oficial/Index-Portal.asp">http://www.monterrey.gob.mx/oficial/Index-Portal.asp</a>	1.109.171
61	México	Oaxaca de Juárez	<a href="https://www.municipiodeoaxaca.gob.mx/">https://www.municipiodeoaxaca.gob.mx/</a>	264.251
62	México	Puebla de Zaragoza	<a href="http://www.pueblacapital.gob.mx/">http://www.pueblacapital.gob.mx/</a>	1.576.259
63	México	Santiago de Querétaro	<a href="http://www.municipiodequeretaro.gob.mx/">http://www.municipiodequeretaro.gob.mx/</a>	878.931
64	México	Othón P. Blanco (Chetumal)	<a href="http://www.opb.gob.mx/portal/">http://www.opb.gob.mx/portal/</a>	224.080
65	México	San Luis Potosí	<a href="http://sanluis.gob.mx/">http://sanluis.gob.mx/</a>	824.229
66	México	Culiacán Rosales	<a href="http://culiacan.gob.mx/">http://culiacan.gob.mx/</a>	905.265
67	México	Hermosillo	<a href="https://www.hermosillo.gob.mx/">https://www.hermosillo.gob.mx/</a>	884.273
68	México	Villahermosa	<a href="http://www.villahermosa.gob.mx/">http://www.villahermosa.gob.mx/</a>	684.847

Anexos

No	País	Nombre Municipio	Página web de la entidad	No habitantes en el municipio
69	México	Ciudad Victoria	<a href="http://www.ciudadvictoria.gob.mx/2016-2018/">http://www.ciudadvictoria.gob.mx/2016-2018/</a>	346.029
70	México	Tlaxcala de Xicohténcatl	<a href="https://www.capitaltlaxcala.gob.mx/">https://www.capitaltlaxcala.gob.mx/</a>	95.051
71	México	Xalapa-Enríquez	<a href="https://ayuntamiento.xalapa.gob.mx/">https://ayuntamiento.xalapa.gob.mx/</a>	480.841
72	México	Mérida	<a href="http://www.merida.gob.mx/municipio/portal/index.php">http://www.merida.gob.mx/municipio/portal/index.php</a>	892.363
73	México	Zacatecas	<a href="http://capitaldezacatecas.gob.mx/">http://capitaldezacatecas.gob.mx/</a>	146.147
74	México	Ciudad de México	<a href="http://www.cdmx.gob.mx/">http://www.cdmx.gob.mx/</a>	8.918.653
75	Perú	Chachapoyas	<a href="http://www.munichachapoyas.gob.pe/portal/inicio/">http://www.munichachapoyas.gob.pe/portal/inicio/</a>	55.201
76	Perú	Huaraz	<a href="http://www.munihuaraz.gob.pe/">http://www.munihuaraz.gob.pe/</a>	166.625
77	Perú	Abancay	<a href="http://www.muniabancay.gob.pe/">http://www.muniabancay.gob.pe/</a>	106.214
78	Perú	Arequipa	<a href="http://www.muniarequipa.gob.pe/">http://www.muniarequipa.gob.pe/</a>	969.284
79	Perú	Ayacucho (Huamanga)	<a href="https://www.munihuamanga.gob.pe">https://www.munihuamanga.gob.pe</a>	276.443
80	Perú	Cajamarca	<a href="http://www.municaj.gob.pe/">http://www.municaj.gob.pe/</a>	388.140
81	Perú	Callao	<a href="http://www.municallao.gob.pe/">http://www.municallao.gob.pe/</a>	1.010.315
82	Perú	Cusco	<a href="https://www.cusco.gob.pe/">https://www.cusco.gob.pe/</a>	450.095
83	Perú	Huancavelica	<a href="http://www.munihuancavelica.gob.pe/">http://www.munihuancavelica.gob.pe/</a>	158.594
84	Perú	Huánuco	<a href="http://www.munihuanuco.gob.pe/">http://www.munihuanuco.gob.pe/</a>	310.448
85	Perú	ICA	<a href="http://www.muniica.gob.pe/">http://www.muniica.gob.pe/</a>	362.693
86	Perú	Huancayo	<a href="http://www.munihuancayo.gob.pe/portal/">http://www.munihuancayo.gob.pe/portal/</a>	503.139
87	Perú	Trujillo	<a href="http://www.munitrujillo.gob.pe/">http://www.munitrujillo.gob.pe/</a>	957.010
88	Perú	Chiclayo	<a href="https://www.munichiclayo.gob.pe/">https://www.munichiclayo.gob.pe/</a>	857.405
89	Perú	Lima	<a href="http://www.munlima.gob.pe/">http://www.munlima.gob.pe/</a>	8.894.412
90	Perú	Iquitos (Maynas)	<a href="https://www.munimaynas.gob.pe/">https://www.munimaynas.gob.pe/</a>	563.249
91	Perú	Tambopata	<a href="http://www.munitambopata.gob.pe">http://www.munitambopata.gob.pe</a>	99.405
92	Perú	Moquegua	<a href="http://www.munimoquegua.gob.pe/">http://www.munimoquegua.gob.pe/</a>	57.243
93	Perú	Cerro de Pasco	<a href="http://www.munipasco.gob.pe/">http://www.munipasco.gob.pe/</a>	81.450
94	Perú	Piura	<a href="http://www.munipiura.gob.pe/">http://www.munipiura.gob.pe/</a>	764.968
95	Perú	Puno	<a href="http://www.munipuno.gob.pe">http://www.munipuno.gob.pe</a>	248.377
96	Perú	Moyobamba	<a href="http://www.munimoyobamba.gob.pe">http://www.munimoyobamba.gob.pe</a>	148.160
97	Perú	Tacna	<a href="http://www.munitacna.gob.pe/">http://www.munitacna.gob.pe/</a>	316.964
98	Perú	Tumbes	<a href="http://www.munitumbes.gob.pe/">http://www.munitumbes.gob.pe/</a>	164.404
99	Perú	General Portillo	<a href="http://www.municportillo.gob.pe/">http://www.municportillo.gob.pe/</a>	377.875

## Anexo 5. Cuestionario de divulgación de información de sostenibilidad

### BLOQUE 1: INFORMACIÓN GENERAL SOBRE SOSTENIBILIDAD

#### Estrategia y análisis

1. Información sobre la gestión estratégica de la Entidad (misión, visión, valores y objetivos)
2. Declaración sobre la visión general y estrategia de la entidad dirigida a la sostenibilidad
3. Iniciativas relacionadas con el desarrollo sostenible (ODM, ODS, Pacto Global)

#### Perfil de la organización

4. Identificación y datos de contacto de la entidad
5. Información de los trámites y servicios que presta la entidad
6. Datos de interés del municipio
7. Estructura orgánica de la Entidad con la identificación de las dependencias o áreas encargadas de los asuntos de la entidad
8. Información sobre iniciativas de carácter económico, medioambiental o social que la entidad haya suscrito o adoptado (al menos en un criterio)
9. Información de las asociaciones u organizaciones de promoción municipal, nacional o internacional a las que la organización pertenece y tenga alguna participación
10. Premios la entidad premios o distinciones en el periodo que abarca la información suministrada
11. Información de carácter normativo emitido por la entidad

#### Aspectos de cobertura

12. Entidades u organismos descentralizados que hacen parte de la entidad
13. Normas o criterios para la elaboración de información de la entidad

#### Participación de los grupos de interés

14. Grupos de interés de la entidad
15. Reglamento o manual de participación ciudadana en asuntos de la entidad
16. Mecanismos de participación ciudadana para la toma de decisiones estratégicas de la entidad
17. Mecanismos de contacto con los grupos de interés (PQRSD)
18. Redes sociales para la interacción con los grupos de interés
19. Aportes de los usuarios mediante los mecanismos de participación ciudadana

#### Estructura del gobierno y composición

20. Funcionarios encargados de la administración de la Entidad
21. Áreas o funcionarios encargados de los asuntos económicos, medioambientales y sociales de la Entidad
22. Datos del currículo del máximo responsable de la entidad
23. Datos de contacto de los funcionarios encargados de la administración municipal

---

**Evaluación de las competencias y el desempeño del órgano superior del gobierno**

---

- 24. Programa de gobierno o el plan de desarrollo municipal vigente
  - 25. Informe de la gestión o rendición de cuentas de los órganos del gobierno
- 

---

**Retribución e incentivos**

---

- 26. Remuneración de los funcionarios que conforman el gabinete de gobierno de la entidad
- 

---

**Ética e integridad**

---

- 27. Código de ética y/o de buen gobierno
- 

---

**BLOQUE 2: CATEGORÍA ECONÓMICA**

---

---

**Información presupuestal**

---

- 28. Presupuesto anual de la entidad
  - 29. Información del presupuesto de los organismos descentralizados
  - 30. Información sobre modificaciones presupuestales durante el período
  - 31. Informes de la ejecución del presupuesto de la entidad
  - 32. Presenta de forma separada las partidas del presupuesto de ingresos y de gastos de la entidad
- 

---

**Información financiera**

---

- 33. Información financiera de la entidad (Estados Financieros, saldos de cuentas contables)
  - 34. Estados financieros de acuerdo con lo establecido en las normas internacionales de información financiera para el sector público (EEFF)
  - 35. Ingresos y gastos en la información financiera de la entidad
  - 35. Gastos asociados con programas sociales (financieros)
- 

---

**Información deuda municipal**

---

- 36. Pasivos o deuda pública municipal
  - 37. Evolución histórica de la deuda pública municipal
- 

---

**Indicadores de gestión**

---

- 38. Indicadores fiscales por habitante asociados al municipio (inversión-deuda-gasto - superavit/deficit)
  - 39. Indicadores asociados a la situación demográfica y/o económica del municipio (desempleo, PIB, entre otros)
  - 40. Indicadores gestión de los programas del municipio
  - 41. Pronósticos económicos del municipio a corto y mediano plazo
- 

---

**Prácticas de adquisición**

---

- 42. Publica las prácticas, políticas o reglamentación para la adquisición de bienes y servicios de la entidad
  - 43. Publica convocatorias y licitaciones para la contratación de bienes y servicios para la entidad
  - 44. Resultados de las convocatorias y licitaciones realizadas por la entidad
  - 45. Lista y cuantía de las operaciones con los proveedores de la Alcaldía
  - 46. Lista y cuantía de los contratos de las personas por honorarios de la Entidad
-



---

**Otra información**

---

- 47. Publica los informes de auditoría externa realizadas a la Entidad
  - 48. Publica el costo de los servicios y trámites prestados por la entidad municipal
  - 49. Divulga la transferencia de recursos públicos a terceros
  - 50. Presenta información sobre las inversiones en infraestructura realizadas por la entidad
- 

**BLOQUE 3: CATEGORÍA MEDIOAMBIENTAL**

---

**Información general**

---

- 51. Información actualizada sobre la situación medioambiental del municipio
  - 52. Divulga los gastos e inversiones ambientales realizadas por la entidad
  - 53. Difunde las iniciativas municipales, nacionales o internacionales llevadas a cabo para mitigar los impactos ambientales en el municipio
  - 55. Información sobre la reducción de efectos negativos en el medio ambiente
  - 56. Divulga campañas para la utilización de material de reciclaje
  - 57. Divulga información sobre políticas o reglamentaciones de carácter ambiental de la Entidad
  - 58. Divulga información sobre el sistema de gestión medioambiental de la Entidad
- 

**Energía**

---

- 59. Información sobre el consumo energético de la entidad
  - 60. Difusión de acciones llevadas a cabo para el consumo de energía eficiente y/o basada en energías renovables
- 

**Agua**

---

- 61. Información sobre las fuentes de captación del agua en el municipio
  - 62. Información sobre el consumo total y acciones relacionadas con el agua en la Entidad
- 

**Biodiversidad**

---

- 63. Instalaciones dispuestas para la protección de la biodiversidad del municipio
  - 64. Descripción de los hábitats protegidos o restaurados
- 

**Emisiones**

---

- 65. Información sobre las emisiones de gases efecto invernadero directas e indirectas
  - 66. Existe información sobre la contaminación del aire en el municipio
- 

**Residuos**

---

- 67. Información sobre la clasificación y gestión de los residuos del municipio
- 

**Transporte**

---

- 68. Impacto ambiental asociado al servicio público de transporte
- 

**Contaminación auditiva**

---

- 69. Existe información actualizada sobre la contaminación acústica en las distintas zonas del municipio
-

---

**BLOQUE 4: CATEGORÍA SOCIAL**

---

---

**Prácticas laborales y trabajo digno**

---

- 70. Información sobre las prestaciones sociales o incentivos que tienen derecho los empleados de tiempo completa a la Entidad
  - 71. Información sobre empleados o actividades relacionadas la política de seguridad y salud en el trabajo
  - 72. Información sobre la realización de capacitaciones a los empleados de la Entidad
  - 73. Composición de los funcionarios por categoría profesional y género
  - 74. Información la evaluación de desempeño a los funcionarios
  - 75. Información sobre remuneración de hombres y mujeres de la entidad
- 

---

**Derechos humanos**

---

- 76. Información general sobre los programas o actividades diseñadas para la promoción o atención de los derechos humanos
  - 77. Información sobre casos de discriminación y medidas correctivas adoptadas o acciones asociadas a la lucha contra la discriminación
  - 78. Información sobre el derecho a la libertad de asociación y el derecho a la negociación colectiva.
  - 79. Iniciativas relacionadas con los pueblos indígenas
  - 80. Programas, políticas o instituciones asociadas al género
- 

---

**Sociedad**

---

- 81. Información sobre programas de desarrollo en las comunidades locales
  - 82. Información sobre políticas y procedimientos sobre la lucha contra la corrupción en la entidad
  - 83. Información las acciones tomadas por la entidad para combatir la corrupción
  - 84. Medición de la satisfacción de los programas y servicios que ofrece la entidad
  - 85. Oferta o convocatorias de empleo público del municipio
-

## Anexo 6. Fuentes de información variables independientes

Variable	Fuente de Información			
	Chile	Colombia	México	Perú
<b>Población</b>	No de habitantes Censo INE 2017	No de habitantes 2017 <a href="https://terridata.dnp.gov.co/#/perfiles">https://terridata.dnp.gov.co/#/perfiles</a>	No habitantes de 2015 INEGI. Tabulados de la Encuesta Intercensal 2015	No habitantes 2015 <a href="https://www.inei.gob.pe/estadisticas/indice-tematico/poblacion-y-vivienda/">https://www.inei.gob.pe/estadisticas/indice-tematico/poblacion-y-vivienda/</a>
<b>Población dependiente &lt; 19 y &gt; 65 años</b>	No de habitantes Censo INE 2017	No habitantes 2017 <a href="https://terridata.dnp.gov.co/#/perfiles">https://terridata.dnp.gov.co/#/perfiles</a>	No habitantes de 2015 <a href="http://www.beta.inegi.org.mx/proyectos/enchogares/especiales/intercensal/default.html?init=1">http://www.beta.inegi.org.mx/proyectos/enchogares/especiales/intercensal/default.html?init=1</a>	No de habitantes 2015 <a href="https://www.inei.gob.pe/estadisticas/indice-tematico/poblacion-y-vivienda/">https://www.inei.gob.pe/estadisticas/indice-tematico/poblacion-y-vivienda/</a>
<b>Nivel de desarrollo económico</b>	Porcentaje de población desempleada por región 1er trimestre 2018 <a href="http://www.inevalparaiso.cl/contenido.aspx?id_contenido=25">http://www.inevalparaiso.cl/contenido.aspx?id_contenido=25</a>	Tasa de desempleo DANE primer trimestre 2018 <a href="https://www.dane.gov.co/index.php/estadisticas-por-tema/mercado-laboral/empleo-y-desempleo">https://www.dane.gov.co/index.php/estadisticas-por-tema/mercado-laboral/empleo-y-desempleo</a>	Tasa de desempleo 1er trimestre 2018 Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo (ENOE), población de 15 años y más de edad - INEGI (primer trimestre 2018)	Tasa de desempleo año 2017 Perú: Indicadores de empleo e ingreso por departamento 2007-2017
<b>Acceso a internet</b>	Índice país digital 2017 (Fundación país digital) <a href="http://www.indicepaisdigital.cl/pilar-usuarios-2/">http://www.indicepaisdigital.cl/pilar-usuarios-2/</a>	Total suscriptores de internet 2016 <a href="http://colombiatic.mintic.gov.co/estadisticas/stats.php?s=1">http://colombiatic.mintic.gov.co/estadisticas/stats.php?s=1</a>	Usuarios de Internet por ciudad seleccionada, 2017 INEGI. Encuesta Nacional sobre Disponibilidad y Uso de TIC en Hogares, ENDUTIH 2017.	Población que accede al servicio de internet, según ámbito geográfico 2007- 2016 Fuente: Instituto Nacional de Estadística e Informática - Encuesta Nacional de Hogares.
<b>Gastos totales</b>	Gastos Total Devengado 2017 <a href="http://datos.sinim.gov.cl/ficha_comunal.php#">http://datos.sinim.gov.cl/ficha_comunal.php#</a>	Gastos totales 2016 <a href="https://terridata.dnp.gov.co/#/perfiles">https://terridata.dnp.gov.co/#/perfiles</a>	Total egresos 2016 INEGI. Estadística de finanzas públicas estatales y municipales.	Gasto Financiero total + Intereses 2016 <a href="https://www.mef.gob.pe/es/ficha-de-analisis-multianual-de-gestion-fiscal">https://www.mef.gob.pe/es/ficha-de-analisis-multianual-de-gestion-fiscal</a>