

La elaboración de memorias GRI sobre responsabilidad social por entidades de gestión pública y mixta de abastecimiento y saneamiento de aguas españolas

Vicente Antonio Pérez Chamorro, Juan García Álvarez de Perea y María Araceli Casasola Balsells

RESUMEN

El objeto del presente trabajo exploratorio es conocer en qué medida entidades públicas del sector de abastecimiento y saneamiento de aguas españolas elaboran memorias Global Reporting Initiative (GRI) y analizar sus principales características. Igualmente, se analiza la divulgación de los indicadores de desempeño incluidos en las memorias versión G3.1 de 2013 o 2014 de tres entidades de gestión pública directa y tres de gestión público-privada, utilizando para ello la metodología del análisis de contenido. Aunque los resultados muestran una adopción progresiva en la última década de este tipo de informes por las entidades de mayor tamaño, existen diferencias en los niveles de aplicación adoptados. El análisis de los indicadores de desempeño muestra que se incluye información principalmente relacionada con prácticas laborales y ética del trabajo, aunque también en gran medida de carácter económico y ambiental; siendo limitada la divulgación de indicadores relacionados con la responsabilidad en materia de productos, derechos humanos y de carácter social.

PALABRAS CLAVE: Responsabilidad Social, Memorias Global Reporting Initiative, empresas públicas, sector abastecimiento y saneamiento de aguas, análisis de contenido.

CLAVES ECONLIT: H44, M14, Q38, Q25.

Cómo citar este artículo / How to cite this article: PÉREZ, V.A., GARCÍA, J. & CASASOLA, M.A. (2016): "La elaboración de memorias GRI sobre responsabilidad social por entidades de gestión pública y mixta de abastecimiento y saneamiento de aguas españolas", *CIRIEC-España, Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, 87, 69-101.

Correspondencia: Vicente A. Pérez Chamorro, E-mail: vapercha@upo.es ORCID: <http://orcid.org/0000-0003-1047-4595>; Juan García Álvarez de Perea, E-mail: jgaralv@upo.es, ORCID: <http://orcid.org/0000-0001-6432-0204>, y María Araceli Casasola Balsells. E-mail: macasbal@upo.es ORCID <http://orcid.org/0000-0002-0539-6337>. Profesores Colaboradores del Departamento de Economía Financiera y Contabilidad de la Universidad Pablo de Olavide de Sevilla.

EXPANDED ABSTRACT

The development of Social Responsibility GRI reports by Spanish public and mixed water supply and sanitation entities

Objectives

The purpose of this exploratory paper is to explore the extent to which Spanish public water supply and sanitation entities prepare Global Reporting Initiative (GRI) reports and to analyze their main features. Hence, this paper analyzes the current status quo of social responsibility reporting in the Spanish water sector. The paper seeks to add to the understanding about the level of disclosure on social responsibility in the public sector, given the increased focus on transparency at government level, strongly demanded by society.

Design / methodology / approach

Quantitative and qualitative content analysis is the methodology used in this exploratory study, a highly flexible research method that has been widely used in previous literature. Given the exploratory nature of this work, only public and mixed water supply and sanitation entities were chosen. To identify those entities that prepare a social responsibility report in compliance with GRI, the database maintained by GRI reports on its website (<http://database.globalreporting.org>) was first consulted. The main websites of companies and industry bodies were subsequently consulted to verify that none had been left out of the analysis. Nine entities were identified to have prepared GRI reports from 2003 to 2014; these were analyzed in order to describe disclosure trends and application. Subsequently, with the aim of analyzing the indicators disclosed, 3 out of the 9 initially identified entities were also ruled out for comparability (not using GRI 3.1 version for disclosure) and reliability (several deficiencies in the contents and index of the report) issues. Therefore, the disclosure of performance indicators included in the 2013 or 2014 G3.1 reports of three public and three mixed entities was finally analyzed using the content analysis methodology. Firstly, we analyzed whether or not the indicator was reported. In the first case, the indicator disclosed was classified according to the information provided in one of the following four categories: qualitative / quantitative / monetary/ monetary and quantitative. If an indicator was not reported, it was also analyzed if a justification was provided for the omission.

Results / Research limitations / implications

Altogether, 52 GRI reports from nine entities were identified from 2003 to 2014. The vast majority are reports published on an annual and continuous basis during this period. All entities began to publish social responsibility reports following the GRI guidelines, except Aguas de Murcia which had written an annual environmental report since 2001.

Although the results show a progressive adoption over the last decade of this type of reporting by larger institutions, there are differences in the levels of application adopted.

Two groups have been identified. On the one hand, Canal Isabel II, Aguas de Albacete, Aguas de Murcia, Aguas de Alicante and Aguas de Gijón prepare a report externally verified at the maximum level of application as checked by GRI; and, on the other hand, Aguas de Sevilla, Aguas de Málaga, Aguas de Bilbao-Bizkaia and Aguas de Granada do not have their reports externally verified and consider themselves at an intermediate level of application. The first group consists mainly of mixed management entities, while the second is made up of public entities. No other criterion has been identified to significantly explain the behavior of these entities concerning the level of application of the GRI guidelines.

As regards indicators, approximately three out of five performance indicators (56.2%) are provided, while two out of five are not (43.8%). About two out of three indicators reported were of a quantitative (28.3%), and to a lesser extent qualitative (15.9%) nature. In comparison, monetary (5.6%) and monetary & quantitative (2.4%) information was scarce. In the case of indicators in which information is omitted, the absence or omission of information in slightly more than three out of four indicators was justified.

The economic dimension of sustainability concerns the organization's impact on the economic conditions of its stakeholders and on economic systems at local, national, and global levels. The analysis of economic indicators shows that reports include almost four out of five economic indicators.

The environmental dimension of sustainability concerns an organization's impact on living and non-living natural systems, including ecosystems, land, air, and water. Three out of five environmental indicators (61.1%) were reported, with qualitative information being disclosed in 46.1% of the indicators provided.

Primary reference points on Labor Practices and Decent Work are Employment; Labor/Management Relations; Occupational Health and Safety; Training and Education; Diversity and Equal Opportunity; and Equal Remuneration for Women and Men. Virtually all the indicators in this section are disclosed in the reports (94.4%). The information is mainly quantitative in nature (67.8%), to a lesser extent qualitative (21.1%), and almost non-existent in the remaining categories.

Human Rights Performance Indicators require organizations to report on the extent to which processes have been implemented, on incidents of human rights violations and on changes in the stakeholders' ability to enjoy and exercise their human rights, occurring during the reporting period. Among the human rights issues included are non-discrimination, gender equality, freedom of association, collective bargaining, child labor, forced and compulsory labor, and indigenous rights. This is the area where the smallest percentage of indicators is reported; less than one in every ten indicators (9.1%). However, the omission of most of them (80.3% of all indicators) is justified. Most dis-

closures show that the activities carried out comply with current legislation, that there is no risk of breach in the compliance with human rights or that there is an ethical code available to employees and stakeholders.

Society Performance Indicators focus on the impact organizations have on the local communities in which they operate, and disclose how the risks that may arise from interactions with other social institutions are managed and mediated. In particular, information is sought on the risks associated with bribery and corruption, undue influence in public policy-making, and monopoly practices. The analysis reveals that information in one of every three Society Performance Indicators (33.4 %) is provided. Nevertheless, its omission is justified in most other cases. The information included is mainly of a qualitative (30.0%) nature.

Product Responsibility Performance Indicators address the aspects of a reporting organization's products and services that directly affect customers, namely, health and safety, information and labeling, marketing, and privacy. These aspects are chiefly covered through disclosure on internal procedures and the extent to which these procedures are not fulfilled. The analysis shows that information is disclosed in slightly more than one out of three indicators (35.1%), while less than two out of three are not disclosed (64.9%). It is important to note that indicators disclosed are primarily of quantitative information (25.8%) and that the omission of indicators is mostly justified.

Therefore, reports analyzed mainly include information related to labor practices and work ethics, as well as economic and environmental aspects, with the disclosure of indicators on product responsibility, human rights and society issues being limited.

The main research limitation is the exploratory nature of the research. Extensive care is needed when seeking to generalize or apply the findings to a different context, since the size of the population does not allow the statistical generalization of the study. In addition, the analysis of performance indicators was only conducted on the last year available.

As a future line of research, GRI reports made by private water supply and sanitation services entities could be analyzed. Moreover, the role of private entities in mixed entities could be analyzed in greater depth. With regard to indicators, an aspect that would improve the relevance of the information provided, and its absence or omission, would be relating them to the materiality attributed by the company and stakeholders.

Practical conclusions and original value

This paper has analyzed the current status quo of social responsibility reporting in Spanish public water supply and sanitation entities. Although the results show a progressive adoption over the last decade of this type of reporting by larger institutions, there is concern about the levels of application adopted. Additionally, results show limited disclosure of indicators on product responsibility, human

rights and society issues. Consequently, an overview of the current reporting was provided and specific shortcomings identified so that they could be improved.

KEYWORDS: Social Responsibility, Global Reporting Initiative reports, public enterprises, water supply and sanitation sector, content analysis.

1.- Introducción

En la actualidad, la comunicación a las partes interesadas¹ de las actuaciones llevadas a cabo en el marco de la responsabilidad social, mediante la elaboración voluntaria de una memoria específica según el modelo *Global Reporting Initiative* (GRI en adelante), constituye una práctica extendida por las mayores empresas mundiales (KPMG, 2015). A este respecto, España es uno de los principales países en cuanto a empresas que publican memorias de responsabilidad social y que cuenta con mayor calidad en su contenido (Forética, 2015).

Sin embargo, en el ámbito de las empresas públicas de abastecimiento y saneamiento de aguas no ha sido ésta una práctica muy extendida en nuestro país (AEAS, 2009a), utilizándose otros canales distintos del informe para la comunicación y diálogo con las partes interesadas de las actuaciones relacionadas con la responsabilidad social y la sostenibilidad (Larrinaga y Pérez, 2008).

A pesar de ello, en los últimos años se está impulsando desde diversos ámbitos la elaboración memorias de responsabilidad social y sostenibilidad por entidades del sector público (Forética, ADIF y Garrigues, 2011; MEYSS, 2015). Un ejemplo de ello es el sector de abastecimiento y saneamiento de aguas donde se está promoviendo la elaboración de memorias siguiendo el estándar GRI (AEAS, 2009a).

La revelación de información sobre sostenibilidad se ha convertido en una creciente práctica en las empresas, como un intento de responder a las expectativas, presiones y críticas de una sociedad que pide estar mejor informada de los impactos sociales y medioambientales de las actividades empre-

1.- Los grupos de interés, partes interesadas o stakeholders, son "aquellos grupos sociales e individuos afectados de una u otra forma por la existencia y acción de la empresa, con un interés legítimo, directo o indirecto, por la marcha de ésta, que influyen a su vez en la consecución de los objetivos marcados y su supervivencia" (AECA, 2004, 29). Generalmente se diferencian los de carácter interno, como empleados y accionistas o propietarios, de los de carácter externo, como clientes, competidores, proveedores, agentes sociales, administraciones públicas, comunidad local, sociedad y público en general y medio ambiente y generaciones futuras (AECA, 2004).

sariales (Boiral, 2013). Las entidades del sector público no pueden permanecer ajenas a estas demandas, dado que deben rendir cuentas del uso de los recursos públicos (Ball y Grubnic, 2007; GRI, 2005). Asimismo, la ciudadanía reclama crecientemente más información y transparencia (Guillamón, Ríos y Vicente, 2011) con el fin de controlar las actividades que realizan las administraciones públicas.

En el presente artículo nos vamos a centrar en las entidades públicas de abastecimiento y saneamiento de aguas. El agua constituye un recurso natural que, por su carácter de bien básico para la sociedad, permite tanto su desarrollo como el mantenimiento de los estándares de calidad de vida. Por ello, es fácilmente identificable con los fines y objetivos de la Responsabilidad Social (AEAS, 2009a). Igualmente, la Directiva Marco del Agua² subraya la necesidad de avanzar hacia formas de gestión del agua cada vez más sostenibles, al señalar que sólo mediante la incorporación de la participación social en la gestión del agua se lograrán dichos objetivos. Al considerar el abastecimiento de agua y saneamiento un servicio público, la responsabilidad social constituye una parte intrínseca de la identidad de las entidades suministradoras de agua, independientemente de que su gestión sea pública o privada.

En consecuencia, la necesidad de una gestión sostenible del agua pone de manifiesto el interés por analizar las prácticas de elaboración de memorias de sostenibilidad por entidades públicas en este sector. El objeto del trabajo es exploratorio y analiza en qué medida las empresas públicas del sector de abastecimiento y saneamiento de aguas están elaborando memorias de responsabilidad social o de sostenibilidad GRI, así como de conocer sus principales características. En concreto, se examinan los indicadores de desempeño incluidos en las memorias GRI de seis entidades (tres de gestión directa y tres de gestión mixta) utilizando para ello la metodología del análisis de contenido (Bigné, 1999; Krippendorff, 2004; Neuendorf, 2002).

El trabajo se organiza en los siguientes apartados. En primer lugar, se introducen los principales desarrollos en términos de responsabilidad social por entidades del sector público y del abastecimiento y saneamiento de aguas. A continuación, en la siguiente sección, se presentan las entidades analizadas y la metodología utilizada. Seguidamente se exponen los resultados del trabajo. Finalmente, se presentan las principales conclusiones.

2.- La Directiva 2000/60/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de octubre de 2000 por la que se establece un marco comunitario de actuación en el ámbito de la política de aguas.

2.- Revisión de la literatura

La vinculación de las administraciones públicas con el desarrollo sostenible no debe limitarse a la promoción de éste entre las empresas del sector privado, sino también a la aplicación de los principios de gestión social y medioambiental a las propias entidades públicas (Navarro, Alcaraz y Ortiz, 2010; Navarro, Ruiz, De los Ríos, y Tirado, 2014; Canyelles, 2011). En consecuencia, ha venido creciendo el número de entidades del Sector Público que están gestionando los impactos económicos, sociales y ambientales de sus actividades, así como su rendición de cuentas ante el conjunto de la sociedad. La propia naturaleza pública denota el carácter de responsabilidad ante la sociedad, dado que las decisiones tomadas en dicho ámbito superan la racionalidad económica (Escamilla, Plaza y Flores, en prensa; Guillamón, Ríos y Vicente, 2011). En este marco, la sociedad espera que las entidades públicas se comporten de forma sostenible, eficiente y, sobretodo, transparentes (Canyelles, 2011; Escamilla, Plaza y Flores, en prensa; Navarro, Alcaraz y Ortiz, 2010).

En España, las iniciativas públicas de responsabilidad social cabe enmarcarlas en el contexto europeo de RSE (RSE en adelante) y en la adopción de diferentes iniciativas voluntarias públicas y privadas (Albareda, Lozano y Ysa, 2007). A nivel estatal, siguiendo las recomendaciones del Consejo Europeo, se creó en 2005 una subcomisión parlamentaria en el Congreso de los Diputados, con el objeto de definir el papel de la Administración Pública ante la Responsabilidad Social de las Empresas, y un foro de expertos multipartícipe (Husillos y Archel, 2009). Entre las principales conclusiones del informe elaborado por la subcomisión parlamentaria destacaba que los grupos de interés y la sociedad esperaban de las administraciones públicas compromisos de responsabilidad social, incluso al nivel local (Canyelles, 2011).

Posteriormente se aprueba a nivel nacional la Ley de Transparencia³, y a nivel europeo otras iniciativas (COM/2011/0681 final⁴) que abogan por la importancia de la difusión de información de RSE en dichas entidades (Navarro, Ruiz, De los Ríos, y Tirado, 2014). La transparencia es una cuestión fundamental en las Administraciones Públicas (Canyelles, 2011). En este sentido, las entidades públicas están obligadas a realizar una serie de actividades tendentes a la rendición de cuentas, mediante la evaluación de las instituciones, tradiciones y procesos que determinan cómo se ejerce el poder, cómo utilizan los ciudadanos su voz participando en la adopción de las decisiones públicas y cómo esas decisiones se toman de acuerdo con el interés general (Canyelles, 2011). Para ello, la transparencia ha

3.- Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno.

4.- Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo, al Consejo, al Comité económico y social europea y al comité de las regiones: Estrategia renovada de la UE para 2011-2014 sobre la responsabilidad social de las empresas.

de vincularse a la calidad de la información suministrada (Frost, Jones, Loftus y Van Der Laan, 2005). En este campo, si bien se han realizado esfuerzos hacia una mayor transparencia, queda mucho por hacer (Canyelles, 2011). No referimos por ejemplo a asuntos como la liberalización de los mercados en los años noventa, la presión de las entidades del sector público para mostrar su desempeño en términos financieros y no financieros se ha incrementado (Greiling y Grüb, 2014; Sciulli, 2011).

En el ámbito de la gestión del agua como recurso existe evidencia de su sobreexplotación y degradación (Sotelo y Sotelo, 2014). Así, es necesario desarrollar nuevos enfoques de gestión sostenible agua por el aumento de riesgos e incertidumbres en su gestión tradicional (Martínez, 2015; UN Water, 2012). En el caso español, en el año 2006 se constituye un grupo de trabajo sobre RSE en la Asociación Española de Abastecimientos de Agua y Saneamiento (AEAS en adelante), donde se gestó la publicación de una guía sectorial sobre RSE (AEAS, 2009a). La guía sectorial pretende aportar “la visión de la RSE desde la perspectiva de un sector –Abastecimientos de Agua y Saneamiento– que siempre se ha considerado un Servicio Público y que, como tal, responde a la percepción de un derecho por parte de los ciudadanos. Debido a esta circunstancia, el concepto de Responsabilidad Social constituye una parte intrínseca de la identidad de las entidades suministradoras de agua, independientemente de que su gestión sea pública o privada” (AEAS, 2009a:5).

Esta iniciativa de AEAS tiene un doble objetivo: aclarar el concepto de RSE y facilitar el proceso de su aplicación. De carácter eminentemente práctico, orienta sobre la implantar medidas de RSE, describiendo con casos concretos las mejores prácticas del sector, con el objeto de lograr que la gestión de las entidades que se ocupan del abastecimiento y saneamiento de agua en España sea realmente sostenible (AEAS, 2009a).

Sin embargo, el enfoque adoptado de la RSE en la guía sectorial parece estar basado en mayor medida en una justificación económica o “business case” (Carroll y Shabana, 2010) que no en la rendición de cuentas de un servicio público. Desde este punto de vista, la guía sectorial transmite la idea de que la RSE es útil ya que aumentará el resultado obtenido por la empresa o mejorará su reputación gracias establecimiento de relaciones de oportunidad con los grupos de interés. Puesto que el agua es un recurso natural escaso, la guía sectorial atribuye a la dimensión ambiental un mayor peso en la gestión responsable y sostenible. Por ello se identifican en la guía sectorial como grupos de interés de mayor incidencia en la actividad de las empresas del sector “las comunidades locales (incluyendo los recursos naturales y habitantes); sin olvidar, por supuesto, a los clientes finales y empleados, que también tienen un peso muy importante” (AEAS, 2009a:19)

A su vez, en la guía se plantea tres fases para la integración de las políticas de la RSE en la estrategia empresarial. En primer lugar, una total implicación de la alta dirección de la empresa, con la definición y asunción de los principios y valores de la RSE para la organización. En la segunda fase se determinan los grupos de interés y se fijan objetivos. Finalmente, se define la política de transparencia informativa, donde se promueve la elaboración de memorias de RSE siguiendo la iniciativa GRI (AEAS, 2009a).

Igualmente, el dossier documenta y muestra ejemplos de buenas prácticas de actuaciones responsables llevadas a cabo con respecto a sus grupos de interés. En relación a los clientes, usuarios y consumidores (Apartado 5.1), por ejemplo, se señala la necesidad de dotar de alta calidad los productos y servicios prestados; ofrecer información transparente y reforzar la comunicación con los entes y usuarios; aumentar el grado de satisfacción del cliente y usuario; e impulsar acciones divulgativas y educativas de concienciación. Igualmente se presentan otras actuaciones con respecto a los accionistas (Apartado 5.2); Administraciones Públicas (Apartado 5.3), comunidades locales y asociaciones (Apartado 5.4); proveedores y contratistas (Apartado 5.6) y otros grupos de interés (Apartados 5.5; 5.7 y 5.8).

En comparación con el sector privado, las expectativas de rendición de cuentas y transparencia son mayores en las entidades públicas por la naturaleza de su propiedad y por los objetivos derivados de la misión pública. A pesar de ello, no se ha estudiado suficientemente la relación entre sostenibilidad y prácticas de divulgación de información en las entidades públicas (Ball y Grubnic, 2007; Dumay, Guthrie y Farneti, 2010; Farneti y Guthrie, 2009; Gray, 2006; Marcuccio y Steccolini, 2005; Von Schwedler, 2011).

De esta manera, el estándar GRI constituye la propuesta de principios de mayor reconocimiento para divulgar información de calidad sobre RSE mediante una memoria específica, siendo la más utilizada incluso por entidades públicas (Carroll y Shabana, 2010; Dumay, Guthrie y Farneti, 2010). *Global Reporting Initiative* es una organización creada en 1997 al amparo del Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente (PNUMA) y la Coalición de Economías Ambientalmente Responsables (CERES), cuyo fin es impulsar la elaboración de memorias de sostenibilidad en todo tipo de organizaciones. Las directrices para la elaboración de estas memorias incluyen una plantilla de indicadores, cuyo uso está muy extendido en todo el mundo (Carroll y Shabana, 2010).

Desde el espíritu de mejora continua que GRI encarna se han desarrollado distintas versiones de la guía de elaboración de memorias. A la fecha se encuentran vigentes la tercera (GRI, 2011) y cuarta (GRI, 2013) versión. Como en el caso del sector privado, y también de forma paralela, GRI ha impulsado a nivel internacional el desarrollo de una versión piloto de Suplemento Sectorial en 2005 (GRI, 2005) elaborado de conformidad con las directrices de la versión G2 (GRI, 2002) para su aplicación por todo tipo de entes públicos. La misma recoge como aspectos clave del desempeño de sostenibilidad, las políticas públicas y medidas de aplicación, los gastos, las adquisiciones y la eficiencia administrativa. También el Suplemento clasifica tres tipos diferentes de apartados que los informes de los organismos públicos pueden incluir en los informes: el desempeño de la organización; las políticas públicas y medidas de aplicación; así como el Contexto o situación medioambiental.

En este sentido, si bien han aumentado globalmente el número de informes de sostenibilidad en el sector público, su publicación es muy pequeña en comparación con el sector empresarial. Evidencia de ello es el número de informes GRI del sector de organismos públicos: sólo un 1,7% - 21 informes- del total de informes GRI publicados en 2009 (GRI, 2010). Merece sin embargo la pena señalar que de acuerdo a la base de datos de memorias de GRI ha habido un crecimiento del 218% (De 17 a 37) en informes de entidades públicas de 2007 a 2011.

En el caso de las entidades del sector público, los incentivos para informar son distintos de la iniciativa privada. En el suplemento sectorial (GRI, 2005) se indica en las páginas 8 y 9 que el suministro de información sirve, frente al sector privado, para promover la transparencia y la rendición de cuentas, proporcionar un modelo para el sector privado y mejorar la confianza de los ciudadanos en los organismos públicos.

Como la misma GRI admite, el Suplemento no tuvo mucho éxito en las entidades públicas (GRI, 2010), dándose dificultades en cuanto al alcance del informe o la vaguedad del término agencia pública provocaron que fuera considerado demasiado genérico por las distintas entidades del sector público y que no abarcara la complejidad de sus variadas situaciones.

No obstante, en los últimos años algunas contribuciones han cuestionado la credibilidad del modelo GRI como marco de suministro de información al presentar deficiencias en cuanto a la completitud, accesibilidad y comparabilidad de la información social y medioambiental suministrada (Boiral, 2013; Brown, de Jong y Lessidrenska, 2009; Dingwerth y Eichinger, 2010; Isaksson y Steimle, 2009; Knebel y Seele, 2015; Levy, Brown y De Jong, 2010; Moneva, Archel y Correa, 2006).

Así también los estudios académicos (Bollas-Araya y Seguí-Mas, 2014; Bouten, Everaert, Van Liedekerke, De Moor, y Christiaens, 2011; Calabrese, Costa, y Rosati, 2015; Guthrie y Abeysekera, 2006) utilizan frecuentemente las memorias GRI para estudiar la divulgación de información de RSE, pues GRI está considerada la guía más completa y mejor estructurada.

3.- Metodología

El agua es un bien de dominio público, y según el art. 25.2) de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local la prestación del servicio de abastecimiento y saneamiento a poblaciones es de titularidad municipal. No obstante, en la práctica el régimen de gestión de la prestación del servicio se realiza bajo diferentes formas jurídicas: de forma directa por el propio municipio, un ente municipal o mediante una empresa mercantil de capital municipal o de forma indirecta mediante la concesión a una empresa privada o a una empresa mixta⁵.

5.- La administración pública y empresas privadas participan en el accionariado de la sociedad y forman ambos parte de los órganos de dirección y gobierno.

La última Encuesta Nacional de Abastecimiento y Saneamiento (AEAS, 2014) recoge las siguientes estadísticas para el régimen de servicio: de una población representada en la muestra de 30,2 millones de personas, aproximadamente el 40% de la población es abastecida de agua por empresas públicas, el 35% por empresas privadas, el 15% por empresas mixtas y el 10% directamente a través de las propias corporaciones locales. Además, en los municipios de mayor tamaño predomina la gestión pública, aumentando la gestión privada y mixta en la medida que los municipios abastecidos son de menor tamaño.

Un dato de interés para nuestro trabajo es que en la Encuesta Nacional de Abastecimiento y Saneamiento se pregunta a los municipios desde el año 2008 si los operadores elaboran una Memoria Anual de RSE. Según AEAS (2009b), existe una memoria de este tipo para el 65% de la población de referencia de la encuesta (29,7 millones personas), alcanzando el 87% para los municipios de más de 500.000 habitantes. Los porcentajes por cuencas hidrográficas indicados en la encuesta son los siguientes: Tajo (100%), Júcar (100%), Galicia Costa (96%), Guadalquivir (84%), Duero (78%) e Interna de Cataluña (73%). No obstante, en este informe no se incluyen datos adicionales, como entes que las elaboran o características de las memorias.

Dado el carácter exploratorio del presente trabajo y de su objetivo de identificar las prácticas de divulgación en empresas o entes de carácter público (y en particular la información divulgada mediante indicadores de desempeño) se ha tenido en cuenta en la selección de las entidades a analizar las gestionadas de forma indirecta mediante un régimen mixto con participación pública y privada además de la gestión pública de forma directa.

Para identificar aquellos entes que elaboran una memoria de responsabilidad social GRI se ha procedido inicialmente a consultar la base de datos de memorias mantenida por GRI en su web (<http://data-base.globalreporting.org>). Asimismo, se ha procedido a consultar los principales sitios web de empresas y entes del sector para verificar que ninguno quedara fuera del análisis sino tenía creado un perfil en la web de GRI⁶. De esta forma se han podido identificar nueve entidades que elaboran una memoria de responsabilidad social GRI⁷. La tabla 1 detalla las principales características del régimen gestión y población servida de estas entidades.

6.- Excepto Aguas de Granada todas las empresas incluidas en la muestra se encuentran en la base de datos de memorias GRI. No obstante, se ha comprobado que la información que incluye esta base de datos es parcial al no recoger todos los informes o memorias de responsabilidad social o de sostenibilidad GRI que han elaborado las entidades analizadas.

7.- Para el análisis no se ha tenido en cuenta aquellos informes GRI elaborados por entidades privadas que participan en la gestión mixta de empresas de abastecimiento y saneamiento de agua.

Tabla 1. Entidades que elaboran una memoria GRI

Entidad	Régimen de Gestión	Población servida
Canal Isabel II Gestión	Empresa Pública	9.733.455 hab.
Aguas de Alicante	Empresa Mixta	670.740 hab.
Aguas de Granada	Empresa Mixta	383.957 hab.
Aguas de Gijón	Empresa municipal	275.274 hab.
Aguas de Murcia	Empresa Mixta	438.256 hab.
Aguas Bilbao-Bizkaia	Consortio de municipios	1.000.000 hab.
Aguas de Sevilla	Empresa Municipal	1.066.000 hab.
Aguas de Málaga	Empresa Municipal	650.000 hab.
Aguas de Albacete	Empresa Mixta	177.000 hab.

FUENTE: Elaboración propia con datos de las memorias.

En todos los casos se trata de entidades de gran tamaño ya que ofrecen los servicios del ciclo integral del agua a un área metropolitana o a poblaciones que superan en conjunto los 100.000 habitantes. En el conjunto destacan por tamaño *Canal de Isabel II Gestión*, al componerse de un grupo de empresas público de carácter multinacional (Ortega y Sanz, 2007), y *Aguas de Sevilla*, al ser la empresa pública municipal de mayor tamaño en España. En cuanto a la gestión del servicio, son cinco entidades de gestión pública directa y cuatro empresas mixtas con participación de empresas privadas en la composición del capital social y en la gestión.

En el proceso de análisis de las memorias se ha utilizado la metodología del *análisis de contenido* (Bigné, 1999; Krippendorff, 2004; Neuendorf, 2002). Mediante la misma se hace referencia con carácter general a una técnica que permite realizar inferencias de una forma objetiva y sistemática de las características de un mensaje.

Esta metodología ha sido extensamente utilizada en estudios sobre la divulgación de información no financiera empresarial de carácter social y medioambiental (Gray, Kouhy y Lavers, 1995; Guthrie y Abeysekera, 2006; Parker, 2005; Unerman, 2000; Vourvachis y Woodward, 2015). Estudios previos con este enfoque metodológico han analizado específicamente los patrones de divulgación y los indicadores de las memorias de responsabilidad social o de sostenibilidad GRI (Barkemeyer, Preuss y Lee, 2015a; Bouten, Everaert, Van Liedekerke, De Moor, y Christiaens, 2011; Calabrese, Costa, y Rosati, 2015; Frost, Jones, Loftus y Van Der Laan, 2005; Gallego, 2006; Guthrie y Farneti, 2008; Lodhia, Jacobs y Park, 2012; Roca y Searcy, 2012).

Para la codificación de los indicadores de desempeño se ha utilizado como unidad de muestreo la memoria GRI, mientras que en el proceso de obtención de resultados homogéneos el análisis se apoya en la última memoria publicada siguiendo la versión G3.1. En consecuencia, fueron descarta-

das *Aguas de Albacete* y *Aguas de Sevilla* al no tener ninguna memoria elaborada con esta versión de la guía GRI. Adicionalmente, para asegurar la fiabilidad se ha descartado *Aguas de Málaga* al presentar las memorias deficiencias en la declaración de la versión adoptada y en la tabla de contenidos. La tabla 2 recoge las seis memorias utilizadas para el análisis de contenido de los indicadores de desempeño.

Tabla 2. Memorias GRI donde se han analizado los indicadores de desempeño

Entidad	Memoria GRI 3.1
Canal Isabel II Gestión	Informe Anual 2013
Aguas de Alicante	Informe de desarrollo sostenible 2013
Aguas de Granada	Informe de desarrollo sostenible 2014
Aguas de Gijón	Memoria de Responsabilidad Social Empresarial 2013
Aguas de Murcia	Informe de Responsabilidad Corporativa 2013
Aguas Bilbao-Bizkaia	Memoria de Responsabilidad Social Corporativa 2014

FUENTE: Elaboración propia.

Las unidades de registro utilizadas tienen un carácter temático y se corresponden con el conjunto de indicadores de desempeño recogido en la versión G3.1 (ver anexo 1). Dado que ninguna entidad ha utilizado el suplemento sectorial para agencias públicas (GRI, 2005), no han sido incluidos en el análisis como unidades de registro estos indicadores adicionales.

Con el propósito de asegurar la fiabilidad de la codificación, la identificación de los indicadores se realizó a partir del índice de contenidos GRI de la memoria, al incluir una referencia explícita a su localización. La codificación de las seis memorias ha sido realizada independientemente por los autores y las discrepancias se han resuelto por acuerdo.

Finalmente, la cuantificación de las unidades de registro se ha realizado mediante un sistema dicotómico de “presencia/ausencia” (Frost, Jones, Loftus y Van Der Laan, 2005; Guthrie y Farneti, 2008). De esta forma, se analiza si la empresa o ente público proporciona información al respecto. Adicionalmente, los indicadores de desempeño fueron codificados distinguiendo el carácter de la información (Guthrie y Farneti, 2008): “declarativa”, “cuantitativa”, “monetaria” y “cuantitativa-monetaria”. En el caso de que no se incluya información para el indicador de desempeño también se identificó para cada indicador si se justificaba o no la ausencia en la memoria.

4.- Resultados

A continuación se presentan los resultados. El apartado 4.1 recoge un análisis de las principales características de las memorias elaboradas por las nueve entidades analizadas mientras que en los siguientes apartados se desarrolla el análisis de los indicadores de desempeño según la clasificación recogida en la versión G3.1: económico, ambiental, y social (prácticas laborales y trabajo digno, derechos humanos, sociedad y responsabilidad sobre productos).

4.1. Principales características de las memorias GRI de responsabilidad social

La tabla 3 recoge un resumen de las principales características de las memorias GRI de responsabilidad social que se elaboran las nueve entidades seleccionadas.

Tabla 3. Características de las memorias GRI

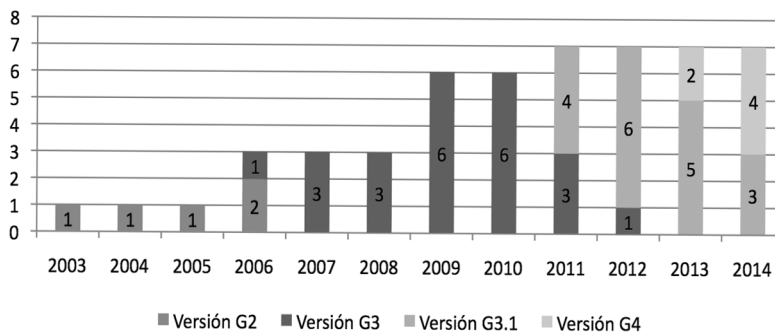
Entidad	Año publicación	Versión Guía GRI	Nivel de Aplicación	Comprobación nivel aplicación	Verificación Externa
Canal Isabel II Gestión	2003-2006	G2	-	PWC	PWC
	2007, 2008,	G3	A+	PWC, GRI	PWC
	2009, 2010	G3	A+	PWC, GRI	PWC
	2011, 2012, 2013	G3.1	A+	KPMG, GRI	KPMG
	2014	G4	De Conformidad. Exhaustiva.	KPMG, GRI	KPMG
Aguas de Alicante	2009	G3	A+	SGS ICS Ibérica SA	SGS ICS Ibérica SA
	2010, 2011	G3	No declarado	Autodeclarado	-
	2012, 2013	G3.1	A+	SGS ICS Ibérica SA	SGS ICS Ibérica SA
	2014	G4	De Conformidad. Exhaustiva.	SGS ICS Ibérica SA	SGS ICS Ibérica SA
Aguas de Granada	2008-2009, 2010, 2011	G3	No declarado	Autodeclarado	-
	2012, 2013, 2014	G3.1	No declarado	Autodeclarado	-
Aguas de Gijón	2009	G3	B+	SGS, GRI	SGS ICS Ibérica SA
	2010	G3	A+	SGS, GRI	SGS ICS Ibérica SA
	2011, 2012	G3.1	A+	Applus, GRI	Applus
	2013, 2014	G3.1	A+	AENOR, GRI	AENOR
Aguas de Murcia	2006, 2007	G3	No declarado	Autodeclarado	-
	2008, 2009, 2010	G3	A+	SGS, GRI	SGS ICS Ibérica SA
	2011, 2012, 2013	G3.1	A+	SGS, GRI	SGS ICS Ibérica SA

Entidad	Año publicación	Versión Guía GRI	Nivel de Aplicación	Comprobación nivel aplicación	Verificación Externa
Aguas Bilbao-Bizkaia	2011	GRI G3	C	Autodeclarado, GRI	-
	2014	GRI G3.1	B	Autodeclarado, GRI	-
Aguas de Sevilla	2003, 2004, 2005, 2006	GRI. G2	-	Autodeclarado	-
	2007, 2008, 2009, 2012	GRI G3	B	Autodeclarado	-
	2013, 2014	GRI. G4	De Conformidad	Autodeclarado	-
Aguas de Málaga	2010	GRI G3	No declarado	Autodeclarado	-
	2011	GRI G3.1	C	Autodeclarado	-
	2012	GRI G3.1	No declarado	-	-
Aguas de Albacete	2013, 2014	G4	De conformidad. Esencial	AENOR	AENOR

FUENTE: Elaboración propia.

En conjunto se han identificado desde el año 2003 hasta el 2014 un total de 52 memorias GRI pertenecientes a nueve entidades. En su gran mayoría son memorias publicadas con una periodicidad anual y de forma ininterrumpida durante este periodo. Aunque la primera memoria GRI fue elaborada por *Aguas de Sevilla* en 2003, no es hasta unos años después con la versión G3 de la guía cuando aumenta el número de memorias publicadas (ver figura 1). Otro aspecto destacable es que las entidades han empezado a publicar memorias de responsabilidad social siguiendo el modelo GRI, con excepción de *Aguas de Murcia* que elaboraba anualmente desde 2001 una memoria medioambiental.

Figura 1. Número de Informes GRI elaborados por las entidades de abastecimiento y saneamiento de aguas en España (años 2003 a 2014)



FUENTE: Elaboración propia.

La serie histórica muestra que han sido pocas las memorias elaboradas mediante la versión G2 (5 memorias), siendo la mayor parte de las memorias elaboradas con la versión G3 (23 memorias) y G3.1 (18 memorias). En los últimos años se aprecia un cambio con la adopción de la versión G4 (6 memorias) por varias entidades.

Finalmente, en lo que respecta al nivel de aplicación de la guía se observan diferencias entre las entidades. A este respecto, identificamos dos grupos. Por un lado, *Canal Isabel II Gestión, Aguas de Albacete, Aguas de Murcia, Aguas de Alicante y Aguas de Gijón* elaboran un informe verificado externamente al nivel máximo de aplicación y comprobado por GRI, y por otro lado, *Aguas de Sevilla, Aguas de Málaga, Aguas Bilbao-Bizkaia, y Aguas de Granada* no verifican externamente la memoria y autodeclaran un nivel de aplicación intermedio. Si tenemos en cuenta el régimen de gestión, observamos que el primer grupo se compone mayoritariamente de entidades de gestión mixta, y el segundo de gestión pública. No se han identificado otros criterios que puedan segmentar de forma significativa el comportamiento de estas entidades en cuanto al nivel de aplicación de la guía GRI.

4.2. Análisis de los indicadores de desempeño

En el presente apartado se expone el carácter de la información que presentan los indicadores de desempeño GRI divulgados por las 6 entidades analizadas, para la última memoria publicada de acuerdo a la versión G3.1. La tabla 4 recoge los valores absolutos del análisis realizado en las memorias GRI. El análisis de las 6 entidades ha permitido codificar un total de 504 indicadores clasificados en los 6 aspectos que recoge la versión G3.1.

Tabla 4. Análisis de los indicadores de desempeño GRI

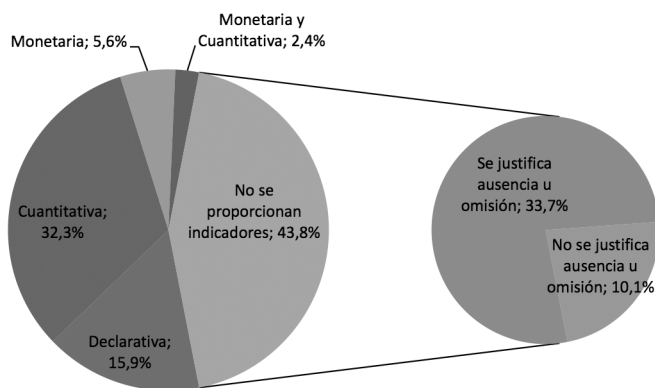
Aspecto (observaciones)	Carácter de la información				Se justifica ausencia u omisión	No se justifica ausencia u omisión
	Declarativa	Cuantitativa	Monetaria	Monetaria y Cuantitativa		
Desempeño económico	7	0	12	1	2	2
Presencia en el mercado	4	3	6	1	1	3
Impactos económicos indirectos	4	2	2	1	2	1
Económico (54)	15	5	20	3	5	6
Materiales	-	6	-	-	3	3
Energía	5	20	-	2	-	3
Agua	2	7	-	1	5	3
Biodiversidad	6	13	-	-	4	7
Emisiones, vertidos y residuos	3	29	-	1	20	7
Productos y servicios	1	4	-	-	5	2
Cumplimiento normativo	-	-	-	1	5	-

Aspecto (observaciones)	Carácter de la información				Se justifica ausencia u omisión	No se justifica ausencia u omisión
	Declarativa	Cuantitativa	Monetaria	Monetaria y Cuantitativa		
Transporte	-	4	-	-	1	1
General	-	-	5	-	-	1
Ambiental (180)	17	83	5	5	43	27
Empleo	3	16	2	2	-	1
Relación empresa /trabajadores	5	7	-	-	-	-
Salud y Seguridad en el trabajo	8	16	-	-	-	-
Formación y Educación	1	14	-	1	-	2
Diversidad e igualdad de oportun.	2	3	-	-	-	1
Igualdad de retrib.hombre-mujer	-	5	-	-	1	-
Laboral (90)	19	61	2	3	1	4
Prácticas de invers y abastecim.	4	-	-	-	11	3
No discriminación	-	-	-	-	6	-
Libertad de asoc. y conv. Colect	-	-	-	-	6	-
Explotación infantil	-	-	-	-	6	-
Trabajos forzados	-	-	-	-	5	1
Prácticas de seguridad	2	-	-	-	4	-
Derechos de los indígenas	-	-	-	-	5	1
Evaluación	-	-	-	-	5	1
Medidas correctivas	-	-	-	-	5	1
Derechos Humanos (66)	6	-	-	-	53	7
Salud y seguridad del cliente	1	5	-	-	5	1
Etiquetado de prod. y servicios	1	9	-	-	8	-
Comunicaciones de marketing	3	-	-	-	8	1
Privacidad del cliente	-	-	-	-	5	1
Cumplimiento normativo	-	-	-	-	6	-
Responsabilidad Producto (54)	5	14	-	-	32	3
Comunidades Locales	11	-	-	1	5	1
Corrupción	5	-	-	-	11	2
Política Pública	2	-	-	-	10	-
Comport de Competencia Desleal	-	-	-	-	5	1
Cumplimiento normativo	-	-	1	-	5	-
Sociedad (60)	18	-	1	1	36	4
Total (504)	80	163	28	12	170	51

FUENTE: Elaboración propia.

En la figura 2 se presentan en términos porcentuales los datos agregados de la divulgación de los indicadores de desempeño según el carácter de la información. Aproximadamente tres de cada cinco indicadores (56.2%) aportan información de desempeño, mientras que dos de cada cinco no lo hacen (43,8%). Entre los primeros, cerca de dos de cada tres indicadores que podemos encontrar es de tipo cuantitativo (28.3%), siendo en menor medida de tipo declarativo (15,9%). En comparación, es escasa la información de tipo monetaria (5,6%) y monetaria-cuantitativa (2,4%). En el caso de indicadores en los que no se incluye información, se justifica la ausencia u omisión de información en algo más tres de cada cuatro indicadores.

Figura 2. Indicadores de desempeño atendiendo al tipo de información que aportan (%)



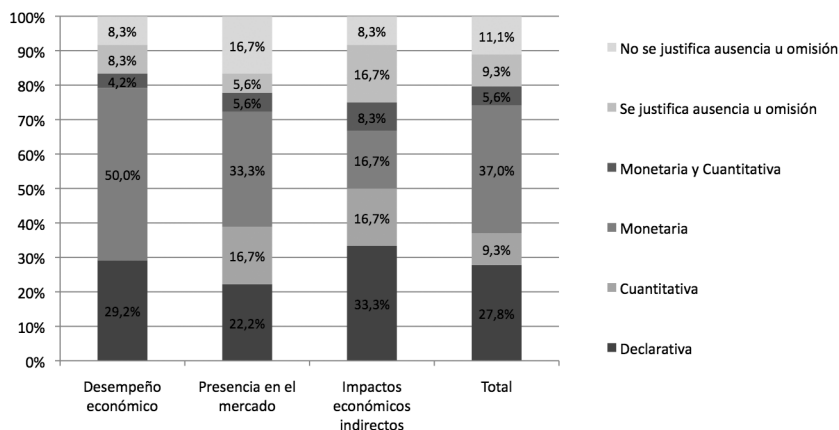
FUENTE: Elaboración propia.

4.3. Análisis de los indicadores sobre desempeño económico

En el presente apartado se describe el análisis de los indicadores de desempeño económico. El análisis del desempeño económico permite comprender a la organización y su propia sostenibilidad. Generalmente, esta información queda recogida en los estados financieros de la entidad. No obstante, mediante los indicadores de desempeño económico GRI se pretende ampliar la información financiera, reflejando la contribución de la entidad a la sostenibilidad del sistema económico. De esta forma, los indicadores económicos muestran el valor de los flujos de capital con los diferentes grupos de interés y los impactos económicos sobre el conjunto de la sociedad (GRI, 2011).

En la figura 3 se presenta una comparación en términos porcentuales de los indicadores de desempeño económico.

Figura 3. Indicadores sobre desempeño económico atendiendo al tipo de información que aportan (%)



FUENTE: Elaboración propia.

En términos globales, alrededor de cuatro de cada cinco indicadores (80,6%) aportan información de desempeño económico, mientras que uno de cada cinco no lo hacen (20,4%). Las entidades analizadas divulgan información para la mayoría de indicadores sobre desempeño económico (79,6%), teniendo un carácter principalmente monetario. Al diferenciar por aspectos, el mayor porcentaje de divulgación corresponde a los indicadores sobre el desempeño económico de la organización (83,3%). En particular, todas las empresas divulgan los indicadores correspondientes al valor económico directo generado y distribuido (EC1) y a la cobertura de la organización correspondiente a los beneficios sociales a empleados (EC3).

Con relación al indicador correspondiente a las consecuencias financieras y otros riesgos y oportunidades con respecto al cambio climático (EC2), algunas memorias muestran información declarativa sin ofrecer una estimación monetaria de las consecuencias financieras. Específicamente se hace referencia a los riesgos derivados de una escasez futura en los recursos hídricos, a la necesidad de mejorar la eficiencia energética y la necesidad de disminuir las emisiones de gases de efecto invernadero derivadas de las actividades.

En cuanto a la presencia en el mercado, se divulga información en el 77,8% de los indicadores. La información sobre la relación del salario estándar y el mínimo local (EC5) y la información sobre gasto relacionado con proveedores locales (EC6) tienen principalmente un carácter monetario. Por el contrario, en el indicador contratación local y proporción de altos directivos procedentes de la comunidad local (EC7) se proporciona información declarativa, indicando generalmente que la política llevada a cabo es contratar siempre que sea posible a empleados locales.

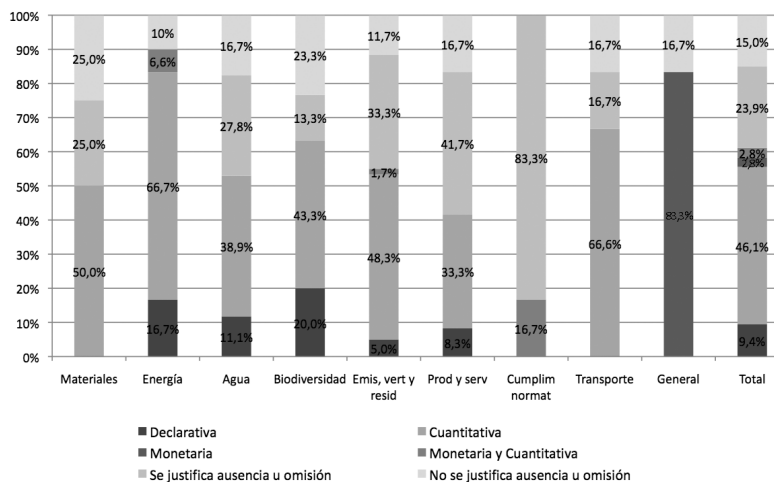
Por último, se incluyen indicadores sobre impactos económicos indirectos (EC8 y EC9). Aunque se divulgan tres de cada cuatro (75,0%) de los indicadores, suele ser información agregada sin especificar las infraestructuras o inversiones realizadas para la comunidad o su relación con las prioridades de las partes interesadas. Además, suele hacer referencia a las propias inversiones realizadas para mejorar el servicio de abastecimiento y saneamiento de aguas.

4.4. Análisis de los indicadores sobre desempeño ambiental

En la guía GRI se organizan los indicadores de desempeño medioambiental en una serie de aspectos de forma que reflejan los inputs (energía, agua y materiales), outputs (emisiones, vertidos y residuos) y otros relacionados como la biodiversidad, el impacto del transporte y de los productos y servicios, así como gastos e inversiones medioambientales y cumplimiento normativo (GRI, 2011). Este conjunto de indicadores cobra especial relevancia para las empresas del sector debido al carácter medioambiental de la actividad de gestión del abastecimiento y saneamiento del agua.

A continuación se presenta en la figura 4 los resultados porcentuales obtenidos por aspecto de los indicadores del desempeño ambiental presentes en las memorias GRI.

Figura 4. Indicadores sobre desempeño ambiental atendiendo al tipo de información que aportan (%)



FUENTE: Elaboración propia.

Globalmente, cerca de tres de cada cinco indicadores (61,1%) aportan información de desempeño ambiental, mientras que dos de cada cinco no lo hacen (38,9%). Las entidades analizadas divulgan principalmente información de carácter cuantitativa (46,1%).

Con respecto a materiales (EN1), las entidades divulgan mayoritariamente información cuantitativa. A este respecto se incluye información sobre reactivos consumidos para el tratamiento de agua potable y su depuración, consumo de papel, así como materiales empleados en el mantenimiento de la red de abastecimiento y saneamiento. Es muy escasa la información sobre materiales utilizados que son materiales valorizados (EN2). A este respecto, se incluye información de tuberías de fundición dúctil que contienen material reciclado.

La energía constituye el aspecto de mayor divulgación en términos relativos alcanzando un 90,0% de los indicadores. Principalmente, se ofrecen datos cuantitativos, destacando la información sobre consumo directo de energía (EN3) y sobre iniciativas para proporcionar servicios eficientes en el consumo de energía (EN6).

Con relación a los indicadores sobre agua, la naturaleza de las actividades hace que se informe principalmente en términos cuantitativos sobre los volúmenes de agua captados (EN8) y depurados (EN10) relativos a su actividad de negocio. Sin embargo, no se hace referencia a fuentes que hayan sido afectadas por dichas captaciones (EN9).

Sobre la biodiversidad puede encontrarse en tres de cada cinco memorias información cuantitativa o declarativa. Principalmente, se describen terrenos adyacentes o ubicados en espacios naturales (EN11), hábitats protegidos o restaurados (EN13) y especies protegidas (EN15) que se encuentran en las áreas de actividad. En menor medida, se divulgan estrategias y acciones implantadas para la gestión de impactos (EN14) o una descripción de los impactos más significativos (EN12).

Más de la mitad de las memorias incluyen indicadores sobre emisiones de gases, vertidos y residuos. La información tiene principalmente carácter cuantitativo, destacando la información sobre vertido de aguas (EN21) y gestión de residuos (EN22). Asimismo, la mayoría de las memorias también muestran información cuantitativa sobre emisiones de gases de efecto invernadero (EN16-18) e iniciativas llevadas a cabo para su reducción (EN18). Por el contrario, es muy limitada la información sobre gestión de residuos peligrosos (EN24), derrames accidentales significativos (EN23) y emisiones de sustancias destructoras de la capa de ozono (EN19).

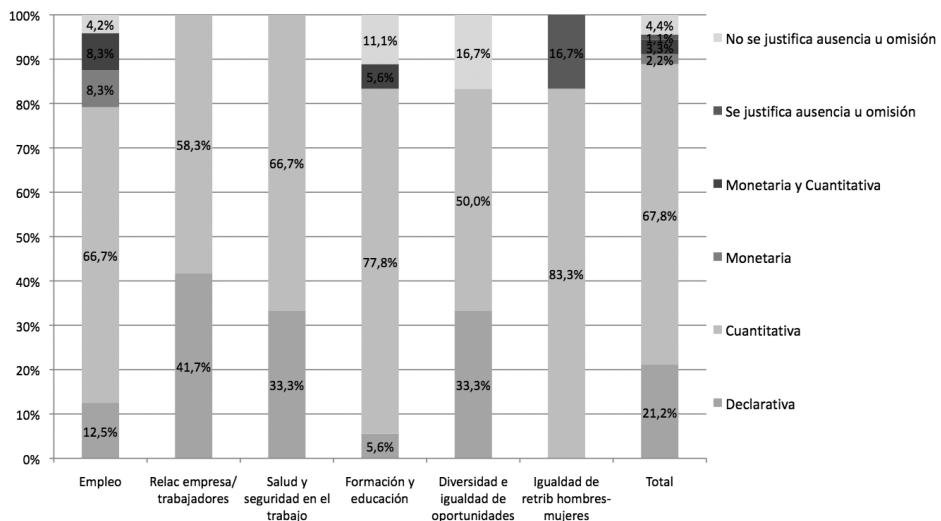
La mayoría de empresas ofrece información sobre iniciativas de mitigación del impacto de los procesos derivados de la gestión del tratamiento y depuración del agua, como ruidos y olores (EN26). Sin embargo, no existen iniciativas derivadas de la recuperación del producto o materiales de embalaje (EN27) debido a la naturaleza de la prestación del servicio.

Ninguna memoria hace referencia a que existan multas o sanciones significativas en términos financieros por incumplimientos de la normativa ambiental (EN28). En relación al transporte (EN29), se informa principalmente de actuaciones de mejora de la eficiencia de la red distribución de agua así como de mitigación de los impactos derivados del transporte del personal. Por último, casi todas las memorias incluyen información monetaria de los principales gastos e inversiones medioambientales (EN30).

4.5. Análisis de los indicadores del desempeño sobre prácticas laborales y ética del trabajo

A continuación se describen los indicadores relativos al desempeño sobre prácticas laborales y ética del trabajo. La guía GRI conforma una estructura de indicadores de desempeño laboral basada en el concepto de ética en el trabajo (GRI, 2011). Para ello, tiene como objeto informar sobre aspectos tales como: composición de la plantilla; diálogo entre organización y empleados; programas de formación; actividades llevadas a cabo sobre salud y seguridad laboral; y alcance de las contribuciones y beneficios sociales para los empleados cuyo objetivo sea la diversidad social y el tratamiento igualitario. Los resultados desagregados por aspectos pueden consultarse en términos porcentuales en la figura 5.

Figura 5. Indicadores de desempeño sobre prácticas laborales y ética del trabajo atendiendo al tipo de información que aportan (%)



FUENTE: Elaboración propia.

Prácticamente la totalidad de los indicadores sobre prácticas laborales y ética del trabajo se divulgan en las memorias (94,4%). Principalmente, esta información tiene un carácter cuantitativo (67,8%), en menor medida declarativa (21,1%), y casi inexistente en términos monetaria-cuantitativa (2,2%) y cuantitativa (3,3%).

Se incluyen en la gran mayoría de las memorias indicadores sobre empleo (95,8%), mostrando principalmente información cuantitativa sobre el colectivo de empleados, beneficios sociales, contrataciones o reincorporación al trabajo tras un periodo baja por maternidad o paternidad.

Otro aspecto que podemos encontrar en todas las memorias es la información relativa a salud y seguridad en el trabajo. Un ejemplo de ello son los programas o iniciativas de prevención de riesgos laborales que suelen presentarse de forma declarativa. Asimismo también se divulga información sobre absentismo o accidentes laborales con baja mediante datos cuantitativos.

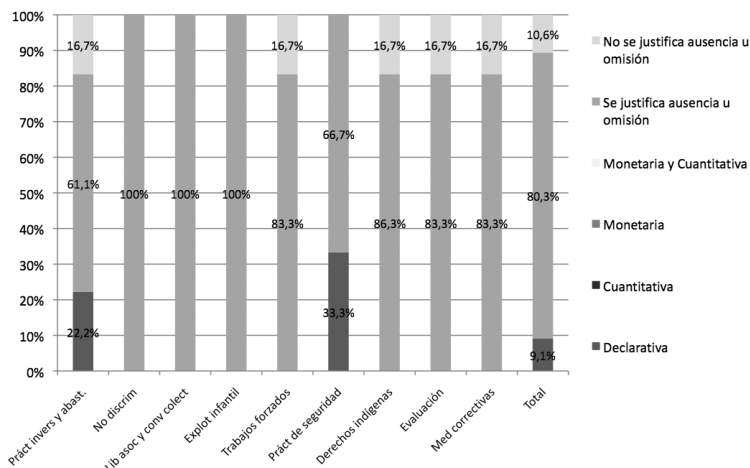
Igualmente, se incluye información sobre el número de empleados que han participado en programas de formación continua y de mejora de la empleabilidad, así como programas de evaluaciones del desempeño y desarrollo profesional.

Por último, también se hace referencia explícita a la relación entre la entidad y los trabajadores, indicando generalmente que se ajusta a la normativa laboral vigente. De igual forma, se indica explícitamente que existe igualdad de retribución entre hombres y mujeres y que las políticas de las entidades tienen en cuenta la diversidad e igualdad de oportunidades.

4.6. Análisis de los indicadores del desempeño sobre derechos humanos

Los indicadores de desempeño en derechos humanos incluidos en la guía GRI tienen como objeto mostrar información sobre los impactos y las actividades de las organizaciones tienen en los derechos humanos civiles, políticos, económicos, sociales y culturales de los grupos de interés (GRI, 2011). Los resultados por aspectos pueden consultarse en términos porcentuales en la figura 6.

Figura 6. Indicadores de desempeño sobre derechos humanos atendiendo al tipo de información que aportan (%)



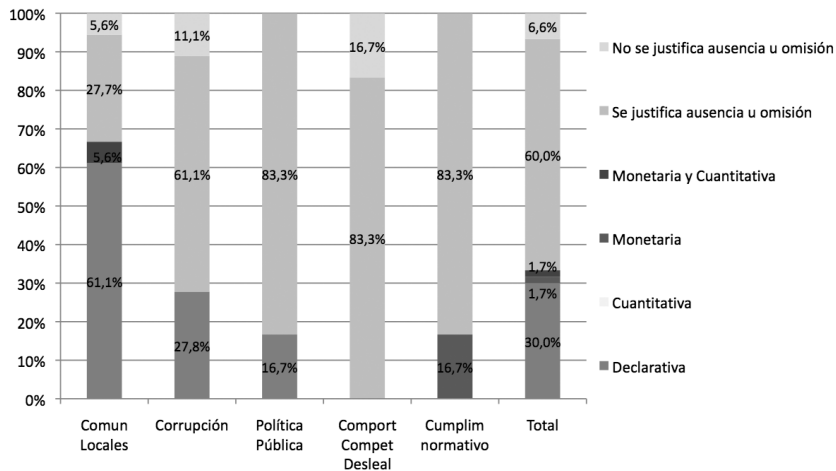
FUENTE: Elaboración propia.

Este es el área donde menor porcentaje de indicadores se divulgan, alrededor de uno de cada diez indicadores (9,1%). No obstante, para la gran mayoría se justifica su omisión (80,3% del total de indicadores). A este respecto se señala que las actividades llevadas a cabo se ajustan a la legalidad vigente, que no existen riesgos de vulneración lo que garantiza el cumplimiento de los derechos humanos o que existe un código ético a disposición de empleados y partes interesadas.

4.7. Análisis de los indicadores del desempeño social

Los Indicadores de Desempeño Social informan sobre los impactos de las organizaciones en las comunidades en las que operan, y en cómo la organización gestiona las interacciones con otras instituciones sociales. Los aspectos proporcionan además información sobre riesgos por sobornos y corrupción, participación en la elaboración de políticas públicas, prácticas monopolísticas y cumplimiento con leyes y regulaciones distintas de las laborales y medioambientales (GRI, 2011). Los resultados desagregados por aspectos pueden consultarse en términos porcentuales en la figura 7.

Figura 7. Indicadores de desempeño social atendiendo al tipo de información que aportan (%)



FUENTE: Elaboración propia.

El análisis revela que se proporciona información en uno de cada tres indicadores sociales (33,4%). No obstante, se justifica su omisión en la mayoría de casos restantes. La información que se incluye tiene principalmente un carácter declarativo (30,0%), mientras que son escasos datos monetarios (1,7%) o cuantitativos (1,7%).

Los indicadores de desempeño social muestran información sobre actividades llevadas a cabo con relación a las comunidades locales (S01). A modo de ejemplo destacan las acciones y actividades de carácter educativo con respecto al consumo responsable y racional del agua y actividades de acción social. Otro aspecto donde se proporciona información son sanciones por incumplimiento de leyes y regulaciones (S08).

Sobre corrupción, se declara expresamente la no existencia de riesgos significativos (SO2). En cuanto a acciones llevadas a cabo en contra de la corrupción se señalan a modo de ejemplo el uso del código ético para formar a los trabajadores en políticas y procedimientos anti-corrupción (SO3) y los compromisos asumidos a este respecto por la pertenencia al “Pacto Mundial” de Naciones Unidas (Global Compact).

Con respecto a la política pública, en ningún caso se indica la existencia de aportaciones financieras o en especie a partidos políticos (SO6). Tampoco se proporciona información sobre la existencia de prácticas monopolísticas o de competencia desleal (SO7).

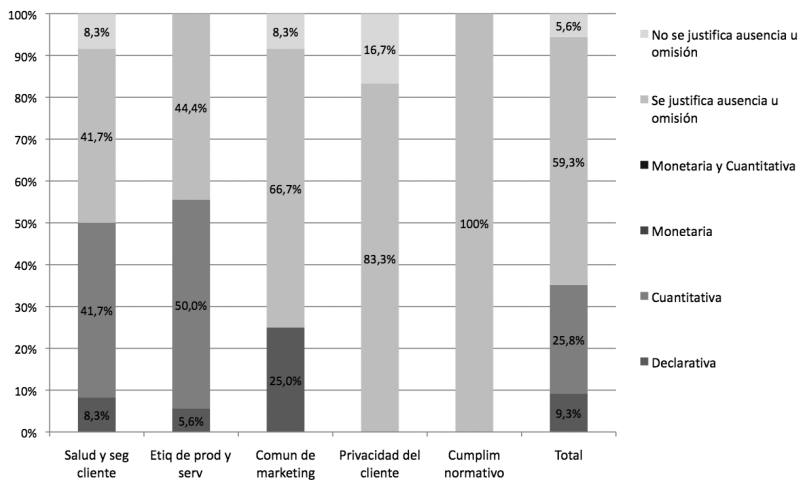
4.8. Análisis de los indicadores del desempeño sobre responsabilidad sobre productos

El conjunto de indicadores de responsabilidad sobre productos tiene en cuenta los efectos de la gestión de productos y servicios sobre los clientes. Se espera que las organizaciones se aseguren que los mismos no representan un peligro no intencionado para su salud y seguridad. Además, la información, tanto de productos y servicios como a usuarios, debe tener en cuenta las necesidades de información de los clientes y su derecho a la privacidad (GRI, 2011). Los resultados desagregados por aspectos pueden consultarse en términos porcentuales en la figura 8.

El análisis muestra que se divulga información en ligeramente más de uno de cada tres indicadores (35,1%), mientras que algo menos de dos de cada tres no lo hacen (64,9%). Se observa que son indicadores de principalmente información cuantitativa (25,8%) y en menor medida declarativa (9,3%). No obstante, se justifica la omisión de información en la gran mayoría de indicadores que no se divulgan.

Uno de los aspectos donde se divulga información es el relativo al cumplimiento de la regulación sobre salud y seguridad de los clientes (PR1, PR3). A modo de ejemplo, se exponen las evaluaciones llevadas a cabo en los parámetros analíticos del agua suministrada, depurada y vertida. Asimismo se hace referencia a los resultados obtenidos en las encuestas y estudios de satisfacción de los clientes (PR5). Por el contrario, son casi inexistentes datos sobre incidentes por incumplimientos de la regulación legal (PR4, PR7, PR9), derivados de aspectos de seguridad o salud (PR2) o reclamaciones por aspectos relacionados con la privacidad (PR8).

Figura 8. Indicadores de desempeño sobre responsabilidad sobre productos atendiendo al tipo de información que aportan (%)



FUENTE: Elaboración propia.

5.- Discusión y conclusiones

El presente trabajo ha tenido como objeto identificar el grado de adopción de las memorias de responsabilidad social GRI por las entidades de gestión pública y mixta del sector de abastecimiento y saneamiento de agua, así como analizar las principales características de la información proporcionada en los indicadores de desempeño.

Aunque la literatura al respecto nos informa de que la elaboración de memorias GRI no ha sido una práctica extendida por las empresas públicas de este sector, el estudio ha permitido identificar un total de 52 memorias GRI elaboradas en los últimos años por nueve entidades de gran tamaño desde la pionera de *Aguas de Sevilla* en 2003.

Adicionalmente, el análisis longitudinal de todas las memorias GRI ha permitido observar diferencias entre las entidades analizadas con relación al nivel de aplicación. Por un lado, un grupo de cinco entidades con mayor presencia de gestión mixta adoptan la guía GRI al máximo nivel y verifi-

can externamente la memoria. Por otro lado, otro grupo de cuatro de entidades con mayor presencia de gestión pública aplican la guía GRI a un nivel intermedio y no verifican externamente la memoria.

El estudio también ha analizado las características de la información relacionada con los indicadores de desempeño incluidos en las memorias GRI versión 3.1 de tres entidades de gestión pública y tres de gestión mixta. Aproximadamente uno de cada tres indicadores es de tipo cuantitativo siendo en menor medida de tipo declarativo. En comparación, es escasa la información de tipo monetaria y monetaria-cuantitativa incluida en las memorias GRI analizadas.

Al desagregar la información por aspectos, hemos comprobado que existen diferencias en cuanto al nivel de divulgación. Concretamente los aspectos donde más indicadores podemos encontrar información son principalmente: prácticas laborales y ética en el trabajo; económico y medioambiental. Con menor nivel (cerca de un tercio de los indicadores) se encuentran responsabilidad sobre productos social, siendo derechos humanos el que menor porcentaje de indicadores proporciona información. No obstante, en los tres aspectos con menor nivel de divulgación se justifica la omisión de información en la práctica totalidad los indicadores no incluidos.

En el ámbito económico la información que se proporciona tiene un marcado carácter monetario y se centra en datos sobre los flujos de capitales hacia las partes interesadas derivadas de la actividad de la empresa. Sin embargo, es limitada la información sobre impactos económicos indirectos derivadas de la actividad de la empresa, así como de los riesgos económicos derivados del cambio climático.

En el ámbito ambiental, destaca positivamente la información cuantitativa ofrecida sobre indicadores relacionados con inputs (materiales, agua y energía) y outputs (emisiones, vertidos y residuos), así como información monetaria sobre los gastos e inversiones de naturaleza medioambiental de las actividades. En menor medida se incluyen indicadores con información sobre impacto de productos y servicios, cumplimiento normativo, transporte e impactos significativos de la actividad en la biodiversidad.

En el ámbito social, la información dirigida a trabajadores se centra en detallar la composición de la plantilla de trabajadores, su formación y acciones llevadas a cabo en salud y seguridad en el trabajo. Con respecto a los clientes destaca positivamente la relacionada con la satisfacción del servicio y el cumplimiento de las normativas de salud y seguridad. En cuanto a comunidades locales, las iniciativas culturales y de educación ambiental sobre consumo racional del agua. Por último, son muy escasos los indicadores con información relacionada con derechos humanos, o iniciativas y compromisos contra la corrupción.

Los resultados presentados en este estudio son consistentes con trabajos previos sobre nivel de divulgación de indicadores de desempeño GRI (Barkemeyer, Preuss y Lee, 2015b; Frost, Jones, Loftus y Van Der Laan, 2005; Gallego, 2006; GRI, 2008; Odriozola, Calvo y Álvarez, 2012). Igualmente, con

el carácter principalmente cuantitativo y declarativo de los indicadores de desempeño GRI por entidades públicas (Guthrie y Farnetti, 2008).

Como limitaciones al trabajo podría señalarse en primer lugar el carácter exploratorio de la investigación. El análisis de los indicadores de desempeño se ha realizado para conocer la situación actual, por lo que solamente se ha evaluado el último ejercicio disponible. Futuros trabajos podrían ampliar los datos a analizar, incluyendo también las memorias elaboradas en años anteriores, debido a las pocas entidades de gestión pública o mixta que elaboran una memoria GRI. De esta forma, se analizarían los cambios en la divulgación a lo largo del tiempo y el impacto de la aplicación de diferentes versiones de la guía GRI.

Como futura línea de investigación sería de interés completar la situación sectorial incluyendo en el análisis las memorias GRI realizadas por empresas privadas gestoras de servicios de abastecimientos y saneamientos de agua. Asimismo en los casos de gestión mixta podría analizarse con más profundidad el papel de la iniciativa privada en la elaboración de este tipo de memorias. De igual forma, atendiendo a completar la información divulgada por entidades de gestión pública, podría ampliarse el análisis de las prácticas de RSE a informes elaborados que no tengan el carácter GRI, páginas web u otros documentos. Con respecto a los indicadores, un aspecto que mejoraría la relevancia de la información proporcionada, y de su ausencia u omisión, sería relacionarla con la materialidad atribuida por la entidad y por los grupos de interés.

6.- Bibliografía

- 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.
- ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE ABASTECIMIENTOS DE AGUA Y SANEAMIENTO (AEAS) (2009a): *Guía de la Responsabilidad Social Empresarial en el sector de Abastecimientos de Agua y Saneamiento*, Asociación Española de Abastecimientos de agua y saneamiento.
- ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE ABASTECIMIENTOS DE AGUA Y SANEAMIENTO (AEAS) (2009b): *Suministro de Agua potable y saneamiento en España 2008. IX Encuesta nacional*, Asociación Española de Abastecimientos de agua y saneamiento. Asociación Española de Empresas Gestoras de los Servicios de Agua a Poblaciones.

- ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE ABASTECIMIENTOS DE AGUA Y SANEAMIENTO (AEAS) (2014): *Suministro de Agua potable y saneamiento en España 2013. XIII Encuesta nacional*, Asociación Española de Abastecimientos de agua y saneamiento. Asociación Española de Empresas Gestoras de los Servicios de Agua a Poblaciones.
- ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS (AECA) (2004): *Marco conceptual de la responsabilidad social corporativa*, AECA, Madrid.
- BALL, A. & GRUBNIC, S. (2007): "Sustainability Accounting and Accountability in the Public Sector". En: Unerman, J., Bebbington, J. & O'Dwyer, B. (Editores), *Sustainability Accounting and Accountability*, Routledge, London.
- BARKEMEYER, R., PREUSS, L. & LEE, L. (2015a): "On the effectiveness of private transnational governance regimes-Evaluating corporate sustainability reporting according to the Global Reporting Initiative", *Journal of World Business*, 50(2), 312-325.
- BARKEMEYER, R., PREUSS, L. & LEE, L. (2015b): "Corporate reporting on corruption: An international comparison", *Accounting Forum*, 39(4), 349-365.
- BIGNÉ, E. (1999): "El análisis de contenido". En: Sarabia Sánchez, F.J. (Editor), *Metodología para la investigación en Marketing y Dirección de Empresas*, Pirámide, Madrid, 255-271.
- BOIRAL, O. (2013): "Sustainability reports as simulacra? A counter-account of A and A+ GRI reports", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 26(7), 1036-1071.
- BOLLAS-ARAYA, H.M. & SEGUÍ-MAS, E. (2014): "La divulgación y verificación de memorias de RSC en las cooperativas de crédito españolas: un análisis exploratorio", *CIRIEC-España, Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, 81, 163-190.
- BOUTEN, L., EVERAERT, P., VAN LIEDEKERKE, L., DE MOOR, L. & CHRISTIAENS, J. (2011): "Corporate social responsibility reporting: A comprehensive picture?", *Accounting Forum*, 35(3), 187-204.
- BROWN, H.S., DE JONG, M. & LESSIDRENSKA, T. (2009): "The rise of the Global Reporting Initiative: a case of institutional entrepreneurship", *Environmental Politics*, 18(2), 182-200.
- CALABRESE, A., COSTA, R. & ROSATI, F. (2015): "A feedback-based model for CSR assessment and materiality analysis", *Accounting Forum*, 39(4), 312-327.
- CANYELLES, J.M. (2011): "Responsabilidad social de las administraciones públicas", *Revista de Contabilidad y Dirección*, 13, 77-104.
- CARROLL, A. & SHABANA, K. (2010): "The business case for corporate social responsibility: a review of concepts, research and practice", *International Journal of Management Reviews*, 12(1), 85-105.
- DINGWERTH, K. & EICHINGER, M. (2010): "Tamed transparency: How information disclosure under the Global Reporting Initiative fails to empower", *Global Environmental Politics*, 10(3), 74-96.

- DUMAY, J.C., GUTHRIE, J. & FARNETI, F. (2010): "GRI sustainability reporting guidelines for public and third sector organizations", *Public Management Review*, 12, 531-548.
- ESCAMILLA, E., PLAZA, P. & FLORES, S. (2016): "Análisis de la divulgación de la información sobre la responsabilidad social corporativa en las empresas de transporte público urbano en España", *Revista de Contabilidad-Spanish Accounting Review*, 19(2), 195-203.
- FARNETI, F. & GUTHRIE, J. (2009): "Sustainability reporting by Australian public sector organisations: Why they report", *Accounting Forum*, 33(2), 89-98.
- FORÉTICA (2015): *Informe Forética 2015 sobre el estado de la RSE en España. Ciudadano consciente, empresas sostenibles*, Forética.
- FORÉTICA, ADIF & GARRIGUES (2011): *Estudio sobre el estado de la RSE en la empresa pública*, Forética.
- FROST, G., JONES, S., LOFTUS, J. & VAN DER LAAN, S. (2005): "A survey of sustainability reporting practices of Australian reporting entities", *Australian Accounting Review*, 15(1), 89-96.
- GALLEGO, I. (2006): "The use of The Use of Economic, Social and Environmental Indicators as a Measure of Sustainable Development in Spain", *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 13, 78-97.
- GLOBAL REPORTING INITIATIVE (GRI) (2002): *Guía para la Elaboración de Memorias de Sostenibilidad: sobre el desempeño económico ambiental y social de la empresa*, Amsterdam.
- GLOBAL REPORTING INITIATIVE (GRI) (2005): *Sector supplement for public agencies*, Amsterdam.
- GLOBAL REPORTING INITIATIVE (GRI) (2008): *Reporting on Human Rights*, Amsterdam.
- GLOBAL REPORTING INITIATIVE (GRI) (2010): *Reporting in governmental agencies*, Amsterdam.
- GLOBAL REPORTING INITIATIVE (GRI) (2011): *Guía para la elaboración de memorias de sostenibilidad. Versión 3.1*, Amsterdam.
- GLOBAL REPORTING INITIATIVE (GRI) (2013): *G4. Guía para la elaboración de memorias de sostenibilidad*, Amsterdam.
- GRAY, R. (2006): "Social, environmental and sustainability reporting and organizational value creation: whose value? Whose creation?", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 19(6), 793-819.
- GRAY, R., KOUHY, R. & LAVERS, S. (1995): "Corporate social and environmental reporting", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 8(2), 47-77.
- GREILING, D. & GRÜB, B. (2014): "Sustainability reporting in Austrian and German local public enterprises", *Journal of Economic Policy Reform*, 17(3), 209-223.
- GUILLAMÓN, M.D., RÍOS, A.M. & VICENTE, C. (2011): "Transparencia financiera de los municipios españoles. Utilidad y factores relacionados", *Auditoría Pública*, 55, 109-116.

- GUTHRIE, J. & ABEYSEKERA, I. (2006): "Content analysis of social, environmental reporting: What is new?", *Journal of Human Resources and Costing Accounting*, 10(2), 114-126.
- GUTHRIE, J. & FARNETI, F. (2008): "GRI sustainability reporting by Australian public sector organizations", *Public Money and management*, 28(6), 361-366.
- HUSILLOS, J. & ARCHEL, P. (2009): "Últimos desarrollos sobre RSE en España: ¿un avance hacia la sostenibilidad?", *CIRIEC-España, Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, 65, 50-64.
- ISAKSSON, R. & STEIMLE, U. (2009): "What does GRI-reporting tell us about corporate sustainability?", *The TQM Journal*, 21(2), 168-181.
- KNEBEL, S. & SEELE, P. (2015): "Quo vadis GRI? A (critical) assessment of GRI 3.1 A+ nonfinancial reports and implications for credibility and standardization", *Corporate Communications: An International Journal*, 20(2), 196-212.
- KPMG (2015): *Currents of change: The KPMG Survey of Corporate Responsibility Reporting 2015*, KPMG.
- KRIPPENDORFF, K. (2004): *Content Analysis: An Introduction to Its Methodology*, 2nd ed. Thousand Oaks, CA: Sage.
- LARRINAGA, C. & PÉREZ, V. (2008): "Sustainability accounting and accountability in public water companies", *Public Money and Management*, 28(6), 337-343.
- LEVY, D.L., BROWN, H.S. & DE JONG, M. (2010): "The Contested politics of corporate governance the case of the global reporting initiative", *Business & Society*, 49(1), 88-115.
- LODHIA, S., JACOBS, K. & PARK, Y. (2012): "Driving Public Sector Environmental Reporting", *Public Management Review*, 14(5), 631-647.
- MARCUCCIO, M. & STECCOLINI, I. (2005): "Social and environmental reporting in local governments: a new Italian fashion?", *Public Management Review*, 7, 155-176.
- MARTÍNEZ, F. (2015): "A Three-Dimensional Conceptual Framework of Corporate Water Responsibility", *Organization & Environment*, 28(2), 137-159.
- MINISTERIO DE EMPLEO Y SEGURIDAD SOCIAL (MEYSS) (2015): *Estrategia Española de Responsabilidad Social de las Empresas*, Ministerio de Empleo y Seguridad Social, Subdirección General de Información Administrativa y Publicaciones, Madrid.
- MONEVA, J., ARCHEL, P. & CORREA, C. (2006): "GRI and the camouflaging of corporate unsustainability", *Accounting Forum*, 30(2), 121-137.
- NAVARRO, A., ALCARAZ, F.J. & ORTIZ, D. (2010): "La divulgación de la información sobre responsabilidad corporativa en administraciones públicas: un estudio empírico en gobiernos locales", *Revista de Contabilidad-Spanish Accounting Review*, 13(2), 285-314.

- NAVARRO, A., RUIZ, M., DE LOS RÍOS, A. & TIRADO, P. (2014): "La responsabilidad social corporativa en los gobiernos locales: el caso del Reino Unido e Irlanda", *Innovar*, 24(54), 89-105.
- NEUENDORF, K. (2002): *The Content Analysis Guidebook*, Sage Publications Inc., Thousand Oaks, CA.
- ODRIOZOLA, M., CALVO, J. & ÁLVAREZ, I. (2012): "Divulgación de información sobre corrupción: empresas del IBEX 35", *Revista de Contabilidad-Spanish Accounting Review*, 15(1), 59-90.
- ORTEGA, E. & SANZ, A. (2007): "A public sector multinational company: The case of Canal de Isabel II", *Utilities Policy*, 15, 143-150.
- PARKER, L. (2005): "Social and environmental accountability research: a view from the commentary box", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 18(6), 842-860.
- ROCA, L.C. & SEARCY, C. (2012): "An analysis of indicators disclosed in corporate sustainability reports", *Journal of Cleaner Production*, 20(1), 103-118.
- SCIULLI, N. (2011): "Influences on sustainability reporting within local government", *International Review of Business Research Papers*, 7(2), 282-291.
- SOTELO, M. & SOTELO, I. (2014): "Planificación y gestión del agua en España, en la actualidad", *Observatorio Medioambiental*, 17, 375-408.
- UN WATER (2012): *The 4th United Nations World Water Development Report: Managing water under uncertainty and risk (Vol. 1)*, Paris, France: UNESCO.
- UNERMAN, J. (2000): "Methodological issues Reflections on quantification in corporate social reporting content analysis", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 13(5), 667-681.
- VON SCHWEDLER, M. (2011): "CSR in the UK Water Industry: 'Doing the Right Thing'? A Case Study", *Social and Environmental Accountability Journal*, 31(2), 125-137.
- VOURVACHIS, V. & WOODWARD, T. (2015): "Content analysis in social and environmental reporting research: trends and challenges", *Journal of Applied Accounting Research*, 16(2), 166-195.

Anexo 1. Indicadores de Desempeño GRI 3.1

CATEGORÍAS	Aspecto	INDICADORES
Económico (EC)	Desempeño económico Presencia en el mercado Impactos económicos indirectos	EC1 EC2 EC3 EC4 EC5 EC6 EC7 EC8 EC9
Ambiental (EN)	Materiales Energía Agua Biodiversidad Emisiones, vertidos y residuos Productos y servicios Cumplimiento normativo Transporte General	EN1 EN2 EN3 EN4 EN5 EN6 EN7 EN8 EN9 EN10 EN11 EN12 EN13 EN14 EN15 EN16 EN17 EN18 EN19 EN20 EN21 EN22 EN23 EN24 EN25 EN26 EN27 EN28 EN29 EN30
Laboral (LA)	Empleo Relaciones empresa /trabajadores Salud y Seguridad en el trabajo Formación y Educación Diversidad e igualdad de oportunidades Igualdad retribución hombres y mujeres	LA1 LA2 LA3 LA15 LA4 LA5 LA6 LA7 LA8 LA9 LA10 LA11 LA12 LA13 LA14
Derechos Humanos (HR)	Prácticas de inversión y abastecimiento No discriminación Libertad asociación y convenios colectivos Explotación infantil Trabajos forzados Prácticas de seguridad Derechos de los indígenas Evaluación Medidas correctivas	HR1 HR2 HR3 HR4 HR5 HR6 HR7 HR8 HR9 HR10 HR11
Respons. Producto (PR)	Salud y seguridad del cliente Etiquetado de productos y servicios Comunicaciones de marketing Privacidad del cliente Cumplimiento normativo	PR1 PR2 PR3 PR4 PR5 PR6 PR7 PR8 PR9
Sociedad (SO)	Comunidades Locales Corrupción Política Pública Comportamiento de Competencia Desleal Cumplimiento normativo	SO1 SO9 SO10 SO2 SO3 SO4 SO5 SO6 SO7 SO8

FUENTE: GRI (2011).