
La supresión de la deducción por inversiones medioambientales como retroceso en las políticas sostenibles de las empresas

Fernando Noguera Gómez

Alumno de programa de doctorado de la Universidad Rey Juan Carlos de Madrid. Su línea de investigación es la armonización de la cooperación al desarrollo de las Comunidades Autónomas. Licenciado en Derecho por la Universidad de Valencia y máster en Relaciones Internacionales Iberoamericanas por la Universidad Rey Juan Carlos. Inscrito en el Ilustre Colegio de Abogados de Alicante, ha trabajado principalmente como administrador concursal en varios procedimientos, así como en diversos asuntos tributarios y administrativos en general.

RESUMEN

La Responsabilidad Social Corporativa es una forma voluntaria de gobernar las empresas de un modo sostenible. Así, las empresas se constituyen en instrumentos de los derechos humanos. Los Estados y las Organizaciones Internacionales han contraído diferentes compromisos para promocionar la aplicación de este conjunto de directrices. En España, esta obligación de promover un comportamiento ético corporativo presenta un punto de inflexión con la promulgación de la nueva Ley del Impuesto de Sociedades. La eliminación de una deducción existente en la cuota íntegra por inversiones medioambientales plantea una incoherencia con los esfuerzos normativos e institucionales consolidados.

PALABRAS CLAVE

Medio ambiente, Responsabilidad Social Corporativa, compromiso voluntario, derechos humanos, beneficios fiscales, sostenibilidad.

ABSTRACT

Corporate social responsibility is a voluntary form of governing the companies in a sustainable way. This way the companies are constituted in instruments of the human rights. The States and the International Organizations, they have contracted different commitments to promote the application of this set of guidelines. In Spain, this obligation to promote an ethical corporate behaviour presents a point of inflection with the promulgation of the new Corporate Tax Act. The elimination of an existing deduction in the quota for environmental investments raises an incoherence with the normative and institutional consolidated efforts.

KEY WORDS

Environment, Corporate Social Responsibility, voluntary commitment, human rights, fiscal benefits, sustainability.

CODIGO JEL

K220- M14

Fecha de recepción: 5 de octubre de 2015

1. INTRODUCCIÓN

La proclamación de los Objetivos de Desarrollo Sostenible que ha tenido lugar en la cumbre de jefes de Estado y de Gobierno celebrada en Nueva York, vuelve a llamar la atención sobre el conjunto de iniciativas dirigidas hacia la sostenibilidad. En esta ocasión, las Naciones Unidas recientemente vuelven a proponer una serie de nuevos compromisos para conseguir un desarrollo sostenible que lleva implícito el respeto y la protección del medioambiente.

A pesar de tratarse de compromisos generales globales se recoge una especial referencia a las empresas, reconociendo la importancia que han consolidado en este mundo globalizado. En concreto, alientan la adopción, en especial por parte de las grandes empresas y las empresas transnacionales, de prácticas sostenibles.

Estas prácticas sostenibles que de un modo voluntario se pueden adoptar por las empresas, y que van más allá del cumplimiento de una legislación medioambiental cada vez más exigente, forman parte de la denominada Responsabilidad Social Corporativa. De esta forma, este llamamiento de las Naciones Unidas hay que incluirlo en un recorrido que se inició hace más de setenta años, y a lo largo del cual, se propone a las empresas un compromiso con la sociedad que llegue más allá de la legítima aspiración al beneficio.

Las empresas españolas, por su parte, también están adoptando progresivamente nuevas políticas sostenibles. En los informes corporativos integrados, las sociedades cotizadas están obligadas, a su vez, a hacer públicas sus actividades económicas, sociales y medioambientales. Así, junto a la presión de los grupos sociales y la decisión final de los consumidores, las empresas progresivamente llevan a cabo estas iniciativas.

Sin embargo, recientemente se ha producido una modificación legislativa que supone un punto de inflexión y que se distancia de los compromisos suscritos por España. En concreto, se ha suprimido un beneficio tributario por inversiones medioambientales en el Impuesto de Sociedades. Llama la atención que se elimine una medida consolidada. De hecho, esta deducción suponía un ejemplo del compromiso del Estado de impulsar medidas socialmente responsables. En este caso, se trataba de incentivar decisiones empresariales en la línea de la eficiencia energética que, en definitiva, supone una protección del derecho humano a un medio ambiente saludable.

Este cambio normativo ofrece una oportunidad para analizar la relación entre las empresas y los compromisos sostenibles voluntarios a los que pueden adherirse. Así, en la medida en que las empresas adoptan este tipo de políticas socialmente responsables, se convierten también en instrumentos de los derechos humanos. Por ello, tanto el derecho humano a un medio ambiente salu-

dable como el resto de los derechos humanos considerados como conjunto indivisible, pueden ser protegidos y promovidos también por las empresas como manifestación de la Responsabilidad Social Corporativa.

2. LA RESPONSABILIDAD SOCIAL CORPORATIVA

La responsabilidad de las empresas ante la sociedad es una realidad que se ha ido consolidando durante los últimos años. La implicación de las empresas en la protección de los derechos humanos, en sus diferentes manifestaciones, es una de las aspiraciones sociales más características que se están teniendo en cuenta dentro de estos nuevos planteamientos del capitalismo. Todo ello forma parte de la denominada *sed de ética en la economía mundial* (Kliksberg, 2011).

Durante los últimos años, numerosas organizaciones e instituciones han estudiado este instrumento de promoción de los derechos humanos por parte de las empresas. De esta forma, la Responsabilidad Social Corporativa (en adelante RSC) es también conocida con numerosas denominaciones¹.

Esta disparidad de denominaciones conduce lógicamente a la pregunta de qué significa la Responsabilidad Social Corporativa (RSC). Así, la primera referencia fue propuesta en un libro titulado *Social Responsibilities of the Businessman*. Se hace un llamamiento a la responsabilidad social de las corporaciones para producir no sólo bienes y servicios, sino para devolver a la sociedad parte de lo que ésta les había facilitado (Bowen, 1953).

Un año después, Peter Drucker (1954) incorpora la responsabilidad pública como una de las áreas clave del *management* de los ejecutivos. Las empresas, además de cumplir su "*primera responsabilidad con la sociedad*" que es "*operar hacia el beneficio*", tenían que "*promover el bien público y contribuir a la estabilidad, el fortalecimiento y la armonía sociales*".

1 Se pueden señalar, entre otras, expresiones tan diversas como corporación con alma, conjunto de valores, orientación del comportamiento, forma de conducir los negocios, conjunto de compromisos, integración voluntaria, *fair play* empresarial, promoción de una ciudadanía corporativa responsable, compromiso político, estándares del Derecho, deber de diligencia, normas indicativas, obligaciones morales o imperfectas, filantropía estratégica, ejemplo de *soft law* o política adecuada, entre otros. También en referencia específica a los derechos humanos se ha denominado responsabilidad, compromiso político de respeto o llamamiento a potenciar los valores de los mismos, entre otros.

Desde entonces, esta forma comprometida de dirigir las empresas se ha ido consolidando a lo largo de los años. Respecto a las definiciones institucionales más actuales, se señala la siguiente: *“La integración voluntaria, por parte de las empresas, de las preocupaciones sociales y medioambientales en sus operaciones comerciales y sus relaciones con sus interlocutores”*. Aunque más recientemente propone: *la responsabilidad de las empresas por su impacto en la sociedad* (Comisión Europea, 2011).

En relación con otros organismos internacionales, la Guía de Estandarización ISO 26000 (2010) la define como *“La responsabilidad de una organización ante los impactos que sus decisiones y actividades ocasionan en la sociedad y el medio ambiente, mediante un comportamiento ético y transparente que: 1) contribuya al desarrollo sostenible, incluyendo la salud y el bienestar de la sociedad; 2) tome en consideración las expectativas de sus partes interesadas; 3) cumpla con la legislación aplicable y sea coherente con la normativa internacional de comportamiento; y 4) esté integrada en toda la organización y se lleve a la práctica en sus relaciones”*.

Por su parte, en España, el Observatorio para la Responsabilidad Social Corporativa (2015 A) propone: *“La Responsabilidad Social Corporativa es la forma de conducir los negocios de las empresas que se caracteriza por tener en cuenta los impactos que todos los aspectos de sus actividades generan sobre sus clientes, empleados, accionistas, comunidades locales, medioambiente y sobre la sociedad en general. Ello implica el cumplimiento obligatorio de la legislación nacional e internacional en el ámbito social, laboral, medioambiental y de Derechos Humanos, así como cualquier otra acción voluntaria que la empresa quiera emprender para mejorar la calidad de vida de sus empleados, las comunidades en las que opera y de la sociedad en su conjunto”*.

También se pueden señalar aportaciones doctrinales como la que la define como: *“Conjunto de operaciones y compromisos legales y éticos, tanto nacionales como internacionales, que se derivan de los impactos que las actividades de las organizaciones producen en el entorno social, el medio ambiente y los derechos humanos”* (Parra, 2010). Otro punto de vista establece que la RSC nos lleva a explicitar una forma de entender el papel de la empresa en la sociedad, y al mismo tiempo, contribuye a configurar un país como un espacio donde economía y sociedad no se vivan esquizofrénicamente. (Lozano, 2005).

Una propuesta más reciente es el interesante razonamiento que propone Olga Martín (2008). Según esta autora, el término Responsabilidad Social Corporativa se utiliza para referirse al *fair play* en el mercado y los competidores, pero se debe circunscribir a la inclusión de elementos sociales, medioambientales y de derechos humanos en la actuación de la empresa. De esta forma, la

responsabilidad social tiene lugar cuando se une la ética de los negocios con la ciudadanía corporativa.

Todas estas definiciones invitan a analizar el alcance jurídico de la RSC. Para ello, en primer lugar se señala que se trata de una guía de reglas sobre la conducta de las empresas, una orientación de su comportamiento. En este sentido está incluida en el ámbito del Derecho aunque de un modo indirecto. Así, en concreto se señala, *“la orientación del comportamiento, junto con la resolución de conflictos, la represión de comportamientos socialmente peligrosos, así como la asignación de bienes y servicios o la legitimación del poder, constituyen las funciones indirectas del Derecho y de esta forma lo desarrollan”* (Puy, 1999)².

Sin duda, resulta complicado encuadrar la RSC dentro de una categoría jurídica. En concreto, el Derecho convencional lo que regula son las obligaciones de resultado, que son las más frecuentes. Sin embargo, en este caso se establecen obligaciones de comportamiento. Así, la RSC está constituida por directrices, por estándares del Derecho al que se pueden adherir voluntariamente las empresas, pero sin un carácter vinculante³.

Además, estos compromisos que se demandan a las empresas están incluidas dentro del denominado Derecho Global. Las empresas son sujetos de este nuevo Derecho que vas más allá del Derecho Internacional clásico en el que los Estados sí que se obligan por medio de tratados y otros instrumentos vinculantes. De esta forma, se propone una solución a su progresiva intervención en el tráfico jurídico internacional⁴.

Para finalizar, se plantea un nuevo problema sobre su relación con la búsqueda del beneficio que constituye la razón de ser de las empresas. En esta ocasión se presenta un nuevo aspecto que las empresas deben considerar a la hora de adoptar políticas sostenibles. Como sostiene por ejemplo Boatright (1999): *“Es objeto de debate la idea de si los gestores de una cartera de valores, cuyo compromiso es obtener el máximo beneficio para los inversores, tienen dere-*

2 Igualmente, como apunta Amartya Sen las reglas de conducta son implícitas. De hecho la utilización de reglas de conducta normalmente está implícita más que explícita, tan implícita que su importancia puede pasarse por alto con facilidad en las situaciones en las que confianza en la ética del otro no plantea problemas (Sen, 2000).

3 Ante el problema de su exigibilidad y su carácter no vinculante, es una figura que se puede asimilar a un derecho emergente o una modalidad de *soft law*. Véase nota complementaria 1.

4 Sobre este Derecho Global que trasciende al Derecho Internacional de los Estados y en el que las empresas se constituyen en sujetos del mismo, véase nota complementaria 2.

cho a considerar factores no financieros en la compra de acciones, especialmente si la Inversión Socialmente Responsable (ISR) reduce los beneficios globales”.

Así, nace la controversia entre unas posturas que conciben la empresa como una organización orientada a obtener el máximo rendimiento a la inversión de sus accionistas, el máximo beneficio. Frente a ellos, se plantea una apuesta por la ética corporativa, que está integrada en la búsqueda del beneficio, pero orientada también al respeto de los compromisos globales. De esta forma se materializa en códigos voluntarios de conducta social y medioambientalmente responsables⁵.

Del mismo modo, se han desarrollado diferentes índices bursátiles en los que la Inversión Socialmente Responsable es analizada de un modo objetivo. Entre ellos, se pueden señalar el MSCI-KLD 400 Social Index, o más recientemente el índice GMI que valora los estándares medioambientales, sociales y de gobernanza. Así, estas valoraciones significan también un estímulo del fomento de las políticas empresariales comprometidas con los derechos humanos. La creciente consideración de estos comportamientos sostenibles como un valor real desde el punto de vista contable, permite superar las anteriores posturas que los rechazaban por considerar que disminuyen los beneficios.

3. EL FOMENTO DE LOS COMPROMISOS VOLUNTARIOS

La progresiva implantación de comportamientos sostenibles por parte de las empresas está íntimamente ligada al fomento y protección de los derechos humanos de un modo global. Se aspira a un mundo más justo en el que se respete el medio ambiente. Por ello, las empresas se constituyen en actores de un progreso mundial, un desarrollo integral cuyo objetivo es precisamente alcanzar la sostenibilidad.

En primer lugar, se propone un breve recorrido sobre los derechos humanos en general entre los que está incluido el derecho a un medio ambiente saludable. Este conjunto de derechos no es un catálogo cerrado. Por el contrario, se trata de un conjunto indivisible e interrelacionado de derechos a los que se van incorporando nuevos elementos. Están interrelacionados entre sí, son interdependientes e indivisibles. En este sentido es muy ilustrativa la siguiente afirmación: *“La lista de los derechos humanos no es ni será nunca una lista cerrada”* (Vasak, 1990).

5 Esta dualidad entre ética y beneficio permite remontarse a los propios orígenes del capitalismo con postulados tan determinantes como los de Adam Smith en el siglo XVIII. En el siglo XX se pueden señalar autores como Milton Friedman, que la califica como una *doctrina fundamentalmente subversiva*. Véase nota complementaria 3.

En este conjunto interdependiente de los derechos humanos, el derecho al desarrollo, posteriormente concebido como un desarrollo sostenible, se constituye en síntesis o vector que configura y completa el amplio catálogo de los mismos. Así, el derecho al desarrollo se constituye como un *derecho-vector* de los restantes derechos humanos. Es considerado un *derecho-síntesis*. Es decir, que integra el conjunto de los derechos humanos, siendo su último objetivo la promoción y la aplicación de todos ellos, tanto en el ámbito nacional como en el internacional (Cano, 2009).

El impulso institucional más importante ha sido llevado a cabo por las Naciones Unidas desde su nacimiento, y se ha mantenido a lo largo de estos años. En concreto, en la Declaración Universal de Derechos Humanos proclama: *"Toda persona tiene derecho a un nivel de vida adecuado (...)"* (Naciones Unidas, 1948). En esta línea también se suscribieron tanto el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (PIDCP) como el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales (PIDESC). En su artículo 1, común en ambos textos, establecen textualmente: *"Todos los pueblos tienen el derecho de libre determinación. En virtud de este derecho establecen libremente su condición política y proveen asimismo a su desarrollo económico, social y cultural"* (Naciones Unidas, 1966).

La iniciativa específica más importante de las Naciones Unidas es la **Declaración del Derecho al Desarrollo**. En su artículo 1, se señala que *"todos los seres humanos y todos los pueblos están facultados para participar en un desarrollo económico, social, cultural y político"* (Naciones Unidas, 1986). El texto refleja, de forma condensada, el alcance normativo de este derecho al desarrollo ya que lo considera como derecho humano en toda su dimensión. Se confirma el conjunto interrelacionado de los derechos humanos y la obligación de interpretar el mismo de un modo único.

Pero esta visión del derecho al desarrollo que las Naciones se obligan a promover se complementa con la aspiración a la sostenibilidad que reclama un desarrollo, a su vez, sostenible. Para ello, hay que hacer referencia al denominado **informe Brundtland**. En el mismo, se establece que el desarrollo sostenible que trata de lograr, de manera equilibrada, consta de tres pilares: el desarrollo económico, el desarrollo social y la protección del medio ambiente sin comprometer a las generaciones futuras⁶.

Más tarde, en la Cumbre de la Tierra que se celebró en Río de Janeiro en el año 1992, se insiste en la idea del necesario respeto al medio ambiente. Así, se hace un llamamiento a todos los Estados y a las personas a cooperar en la tarea esencial de erradicar la pobreza como requisito indispensable del desa-

6 Sobre el desarrollo sostenible véase nota complementaria 4.

rollo sostenible (Naciones Unidas, 1992). Esta interpelación, que alcanza a las empresas, justifica también su consideración como instrumento de los derechos humanos.

Otro gran compromiso de las Naciones Unidas se suscribió con los **Objetivos de Desarrollo del Milenio**. Se proponen en relación con la pobreza, los conflictos armados, el crecimiento sostenido y sostenible, la cooperación y solidaridad internacional, la deuda externa y el acceso a los mercados. Así, puede ser interpretada como una glosa más a este derecho al desarrollo sostenible. En este sentido, el objetivo 8, **Fomentar una alianza mundial para el desarrollo**, significa una oportunidad para que organizaciones de la sociedad civil, como son las empresas, colaboren más activamente en la consecución de estos objetivos (Naciones Unidas, 2000).

En las últimas cumbres internacionales las empresas ya están reconocidas como protagonistas del progreso y del desarrollo sostenible que lleva implícito el respeto al medio ambiente. En particular, a partir de la Alianza de Busán para la cooperación eficaz al desarrollo, las empresas además son tenidas en cuenta con el fin de lograr unos resultados mejores y más coordinados (Cuarto Foro de Alto Nivel sobre la eficacia de la ayuda, 2011).

Muy recientemente, en el pasado mes de septiembre, más de 150 jefes de Estado y de Gobierno de todo el mundo aprobaron la Agenda 2030 que abarca las tres dimensiones de la sostenibilidad: económica, social y medioambiental. En virtud a este compromiso se adoptaron los **Objetivos de Desarrollo Sostenible**. Se trata de 17 objetivos con 169 metas específicas, entre los que destaca el Objetivo 12 que textualmente establece *“Garantizar modalidades de consumo y producción sostenibles”* entre cuyas metas se propone *“Alentar a las empresas, en especial las grandes empresas y las empresas transnacionales, a que adopten prácticas sostenibles e incorporen información sobre la sostenibilidad en su ciclo de presentación de informes”*. También, y en relación directa con la RSC, se señala el Objetivo 8 que establece: *“Promover el crecimiento económico sostenido, inclusivo y sostenible, el empleo pleno y productivo y el trabajo decente para todos”* (Naciones Unidas, 2015).

Por otro lado, hay que recordar también las iniciativas más específicas orientadas a las empresas, entre las que destaca el **Pacto Mundial de las Naciones Unidas**. Es la mayor iniciativa de RSC en el mundo, con más 10.000 entidades firmantes en más de 130 países. Entre sus compromisos destaca el Principio 1 que textualmente establece: *“Las empresas deben apoyar y respetar la protección de los derechos humanos fundamentales”* (Naciones Unidas, 2000).

También la Organización Internacional del Trabajo (1997) promulgó la **Declaración Tripartita de Principios sobre las empresas multinacionales y la política social**. Como dispone en su exposición de motivos, tiene por objeto

“fomentar la contribución positiva que las empresas multinacionales pueden aportar al progreso económico y social”.

Hay que apuntar igualmente la Declaración del Consejo de los Derechos Humanos de la Naciones Unidas, **Principios rectores en los negocios y los Derechos Humanos, en el ámbito de la implementación de los preceptos de la Naciones Unidas de “Proteger, Respetar y Remediar”**.

La siguiente institución del sistema de las Naciones Unidas, que se ha posicionado de un modo explícito en el fomento de la RSC, es la Corporación Financiera Internacional (CFI) que pertenece al grupo del Banco Mundial. En el año 2012 promulgó las **Normas de Desempeño sobre Sostenibilidad Ambiental y Social**.

Por su parte, la Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura (FAO, 2012) propuso las **Directrices voluntarias sobre la Gobernanza responsable de la tenencia de la tierra, la pesca y los bosques en el contexto de la seguridad alimentaria nacional**. En relación con los actores no estatales como son las empresas comerciales, específicamente establece que tienen la responsabilidad de respetar los derechos humanos y los derechos legítimos de tenencia. Las empresas comerciales deberían actuar con la diligencia debida para evitar infringir los derechos humanos y los derechos legítimos de tenencia de terceros.

La iniciativa específica más reciente tuvo lugar en junio de 2014. El Consejo de los Derechos Humanos, a instancia de Ecuador y Sudáfrica, aprobó una resolución por la que se crea un grupo de trabajo intergubernamental de composición abierta. El mismo tiene el mandato de elaborar un **Instrumento internacional jurídicamente vinculante en materia de derechos humanos de aplicación a las corporaciones transnacionales y otras empresas comerciales** (Naciones Unidas, 2014 B)⁸.

En el caso de Europa se propone una visión más de conjunto de la empresa, con mayor atención a los procesos en los que está involucrada, así como una mayor sensibilidad hacia el contexto social y político en el que actúa. Este enfoque más social la diferencia del punto de vista de los EE.UU., donde se presta especial interés en la gestión a la relación con los *stakeholder* o grupos de interés (sobre todo los que tienen mayor capacidad de presión). De igual forma se insiste en el establecimiento de relacio-

7 Igualmente denominado informe Ruggie. Véase nota complementaria 5.

8 Sobre la importancia de este futuro instrumento vinculante véase la nota complementaria 6.

nes con la comunidad y en las actuaciones empresariales ante la sociedad (Lozano, 2005).

Entre las iniciativas específicas en el ámbito medioambiental destaca la propuesta de un Sistema Comunitario de Ecogestión y Ecoauditoría, más conocido como **EMAS** (EcoManagement and Audit Scheme). Con carácter voluntario, se pone a disposición de las organizaciones que pretendan, por un lado, evaluar y mejorar su comportamiento medioambiental y, por otro lado, difundir la información relacionada con su gestión medioambiental tanto a la sociedad como a otras partes interesadas (Unión Europea, 1993).

También desde el punto de las instituciones europeas se identifica la RSC como un valor añadido de la propia empresa. De esta forma, en el libro verde *Fomentar un marco europeo para la responsabilidad social de las empresas* del año 2001, se hace una interesante referencia a la Inversión Socialmente Responsable (ISR). Señala que ha aumentado mucho la popularidad de la ISR entre los grandes inversores. Sostiene que, entre otros, una política responsable en el ámbito social es un indicador de buena gestión interna y externa, ya que contribuye a minimizar los riesgos, anticipando y previendo crisis que pueden dañar la reputación y provocar caídas espectaculares del valor de las acciones. (Unión Europea, 2001 A).

Destaca igualmente la iniciativa que la Comisión Europea presenta en una propuesta al Consejo Europeo de Gotemburgo del año 2001. Establece que *"Todas las empresas que cotizan en bolsa y con una plantilla de al menos 500 empleados, deberán publicar la "triple línea de fondo" en sus informes anuales a los accionistas que mida sus resultados en materia económica, medioambiental y social. Se insta a las empresas comunitarias a demostrar y publicar su adhesión a las directrices de la OCDE para las empresas multinacionales y otras directrices equiparables"*. (Unión Europea, 2001 B).

La siguiente referencia se encuentra en la Agenda Social Europea de febrero de 2005. Textualmente señala: *"La Comisión proseguirá fomentando la responsabilidad social de las empresas. Para potenciar la eficacia y la credibilidad de estas prácticas, la Comisión, en cooperación con los Estados miembros y los protagonistas, presentará iniciativas a fin de mejorar más aún el desarrollo y la transparencia de la responsabilidad social de las empresas"* (Unión Europea, 2005). Otro hito es la Resolución del Parlamento Europeo del año 2006 titulada *Informe sobre la responsabilidad social de las empresas: una nueva asociación*. En ella se propone, entre otros puntos, una mejora de la reglamentación junto a una integración de la RSC en las políticas y programas de la Unión Europea. (Unión Europea, 2006).

Más recientemente, se señala la denominada **“Estrategia renovada de la UE para 2011-2014 sobre la responsabilidad social de las empresas”** que no ha sido actualizada hasta ahora. Se trata de una Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo, al Consejo, al Comité Económico y Social europeo y al Comité de las Regiones. Entre otros puntos propone que todos los fondos de inversión e instituciones financieras informen a sus clientes (ciudadanos, empresas, poderes públicos, etc.) sobre cualquier criterio de inversión ético o responsable que apliquen o cualquier norma o código al que se adhieran. (Unión Europea, 2011).

También hay que recordar el importante impulso a otros niveles. En concreto, se destaca el esfuerzo por parte de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), que tiene por objeto promover el bienestar social y económico en el mundo. En esta línea, la OCDE promulga el importante documento denominado **Directrices para las empresas multinacionales**. En concreto, en el punto 4 del capítulo 4, establece textualmente: *“las empresas deben tener un compromiso político de respeto de los derechos humanos”* (OCDE, 2011).

La siguiente referencia es la norma **ISO 26000**. A pesar de su carácter voluntario, la mayoría de las empresas van adoptando estas normas por razones de imagen, transparencia y fiabilidad ante sus clientes. Literalmente establece que *“tiene como propósito proporcionar orientación a las organizaciones sobre responsabilidad social y puede utilizarse como parte de las actividades de la política pública”* (Organización Internacional para Estandarización ISO, 2010).

También hay que apuntar una serie de normativas que se han desarrollado con el objeto de evaluar un comportamiento socialmente responsable por parte de las empresas. De esta forma, se señala la norma contable **AA1000** que está basada en los principios de inclusión (las personas deben tener voz y voto en las decisiones que tienen un impacto sobre ellos), materialidad (los órganos de la empresas que adoptan las decisiones deben identificar y tener claro los asuntos que realmente son importantes), y capacidad de respuesta (las organizaciones deben ser transparentes en relación con sus acciones) (AccountAbility, 2015).

Para finalizar este recorrido se señala la certificación voluntaria **SA8000** que establece las condiciones mínimas para alcanzar un ambiente de trabajo seguro y saludable. Otra organización que ha desarrollado un estándar muy utilizado para evaluar la RSC es la IQNet International Certification Network,

cuya certificación en España está asignada a AENOR. Se trata del Sistema de Gestión de la Responsabilidad Social **IQNet SR10**, que se utiliza para integrar la gestión de la responsabilidad social en la estrategia de las organizaciones y para comunicar los logros alcanzados a través de su certificación (IQNet Association, 2011).

4. ESPAÑA Y SU INCOHERENCIA TRIBUTARIA

Las empresas en España están adoptando progresivamente políticas de Responsabilidad Social Corporativa, en la línea de los países de su entorno. La proyección internacional, así como la creciente presión de consumidores y usuarios ha motivado que exista un compromiso generalizado de fomento de los derechos humanos más allá de las obligaciones legales. Por su parte, las diferentes administraciones también han fomentado la RSC por medio de un conjunto de iniciativas normativas e institucionales.

En primer lugar hay que recordar el principio de libertad de empresa que ampara la autonomía de la gestión mercantil. Es una de las libertades reconocidas en los regímenes democráticos. En concreto, la Constitución Española, en su artículo 38 dispone: *“Se reconoce la libertad de empresa en el marco de la economía de mercado. Los poderes públicos garantizan y protegen su ejercicio y la defensa de la productividad, de acuerdo con las exigencias de la economía general y, en su caso, de la planificación”*. Por su parte, el Tribunal Constitucional matizó que este derecho incluía la libertad para crear empresas y para actuar en el mercado, siendo elementos de un determinado sistema económico que tutela, entre otros, los derechos de los consumidores y preserva el medio ambiente⁹.

Una vez establecida la libertad de la que gozan las empresas para gestionar sus intereses, procede continuar con un breve recorrido por las iniciativas que se han llevado a cabo para impulsar un comportamiento éticamente responsable.

En primer lugar, en el año 2001 se señaló el establecimiento del **Punto nacional de contacto español de líneas directrices de la OCDE (PNC)**. Fue constituido para asegurar la divulgación y la promoción de las Líneas Directrices, así como su puesta en práctica.

No obstante, una promoción específica en España de la RSC está recogida, en primer lugar en el **Libro Blanco de la Responsabilidad Social Empresarial** del año 2006, en donde se proponen una serie de medidas e iniciativas para su desarrollo. Se trata del Informe de la Subcomisión parlamentaria de RSC para potenciar y promover la Responsabilidad Social de las Empresas. Así, insta a las

9 Vid. STC 225/1993 FJ3. y STC 227/1993 FJ4.

administraciones a potenciar estas políticas y reconoce los siguientes actores involucrados en la RSC como son las PYMES, grandes empresas y agrupaciones empresariales, sindicatos, universidades/centros de investigación, consumidores/inversores, ONGD y medios de comunicación. Igualmente, se proponen acuerdos y medidas legislativas específicas que favorezcan las conductas responsables de los actores económicos (Congreso de los Diputados, 2006).

Posteriormente, en el año 2008 se constituye el **Consejo Estatal de la Responsabilidad Social Empresarial (CERSE)**. Se trata de un órgano asesor y consultivo del Gobierno del que también forman parte las organizaciones empresariales, sindicatos e instituciones de prestigio en este campo. Tiene encomendado el impulso y fomento de las políticas de Responsabilidad Social de las Empresas, constituyéndose como el marco de referencia para el desarrollo de esta materia en España.¹⁰

El último compromiso formalizado ha sido la aprobación por parte del Gobierno de la **Estrategia Española de Responsabilidad Social de las Empresas 2014-2020**. Esta iniciativa compromete a las empresas, las administraciones públicas y al resto de organizaciones para avanzar hacia una sociedad y una economía más competitiva, productiva, sostenible e integradora. En concreto, establece que se habilitará una herramienta telemática y un procedimiento de publicación de las memorias e informes de responsabilidad social y sostenibilidad sin cargas administrativas adicionales. Junto a unas acciones concretas se proponen unos objetivos basados en los siguientes principios: competitividad, cohesión social, creación de valor compartido, sostenibilidad, transparencia y voluntariedad (Gobierno de España, 2014).

Del mismo modo, está en proceso de aprobación el **Plan Nacional de Empresas y Derechos Humanos** con el fin de generar un conjunto de políticas que mejoren el impacto de las empresas tanto en España como en cualquier tercer país donde tengan actividad (Observatorio de la Responsabilidad Social Corporativa, 2015 B).

De un modo más indirecto, en la normativa sobre la cooperación internacional al desarrollo se reconoce a las empresas como actores no gubernamentales. Por ello, se justifica su consideración de instrumento de los derechos humanos, y en este caso, de la promoción del derecho al desarrollo sostenible. Este reconocimiento se encuentra tanto en la ley como

10 Fue constituido en virtud del Real Decreto 221/2008 de 15 de febrero, por el que se crea y regula el Consejo Estatal de Responsabilidad Social de las Empresas.

en los instrumentos de planificación de la cooperación internacional para el desarrollo¹¹.

Por otro lado, el requerimiento de información sobre aspectos de RSC sí que constituye una obligación contable para las sociedades cotizadas que se sitúa en la línea del principio de transparencia. De esta forma, se han implementado los compromisos europeos de publicidad sobre la *triple línea de fondo*. Las empresas cotizadas españolas tienen la obligación de incluir en sus informes corporativos los aspectos económicos, sociales y medioambientales de gestión, así como el control de riesgos fiscales¹².

En concreto, en la Ley de Economía Sostenible entre los requerimientos de publicidad se señala, entre otros, que se debe informar de las iniciativas que lleven a cabo para la optimización del consumo energético de sus sedes e instalaciones. Del mismo modo, estos requerimientos de información se han incluido en el reciente **Código de buen gobierno de las sociedades cotizadas**¹³. Consecuentemente, la totalidad de las grandes empresas han adoptado políticas propias de RSC, creando a su vez nuevos departamentos específicamente encargados de su planificación, ejecución y evaluación.

Por otro lado, también hay que destacar las iniciativas de otras organizaciones a nivel nacional para el fomento de la RSC. Se trata de propuestas de diferente alcance que representan nuevas oportunidades para las empresas que quieran adherirse. De esta manera se constituyen en un instrumento eficaz de fomento de los derechos humanos¹⁴.

Pero todo este esfuerzo normativo e institucional para que las empresas desarrollen y ejecuten políticas sostenibles presenta un punto de inflexión con la reciente promulgación de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades. Se suprime el beneficio tributario al que, hasta el 1 de enero

11 Sobre la consideración de las empresas como actores del desarrollo véase nota complementaria 7.

12 Cfr. Ley 31/2014, de 3 de diciembre, por la que se modifica la Ley de Sociedades de Capital para la mejora del gobierno corporativo. Artículo 61.

13 El principio de transparencia se sitúa en la línea del principio internacional de cumplir o explicar (*comply or explain*). Desde los antecedentes iniciados a partir del Informe Olivencia y el posterior Informe Aldama se llega finalmente al Código de buen gobierno de las sociedades cotizadas del año 2015. Véase nota complementaria 8.

14 Sobre otras iniciativas en la línea del fomento de la RSC se pueden señalar la certificación OHSAS 18001, la Norma UNE 165010 EX, la Norma de empresa SGE 21, el certificado Empresa Familiarmente Responsable (EFR) o el denominado salario emocional. Para mayor información, véase complementaria 9.

de 2015, podían acogerse las empresas españolas por la promoción, en definitiva, del derecho humano a un medio ambiente saludable¹⁵.

El origen de esta deducción se sitúa en la Ley 13/1996 de 30 de diciembre de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social. En su Exposición de Motivos, establece que se promulga en cumplimiento de los criterios de convergencia previstos en el artículo 109.J del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea. Así, junto a otras iniciativas, se modifica el Impuesto de Sociedades en el sentido de incluir esta deducción a partir del ejercicio 1997¹⁶.

Posteriormente, en el año 2004 se volvió a consolidar este beneficio tributario al incluirse en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.¹⁷ De esta forma, hasta la más reciente modificación del año 2014, estaba contemplada una deducción del 8% de la cuota tributaria por inversiones de protección medioambiental. Este beneficio al que se podían acoger las empresas, y con los últimos datos disponibles, se puede cuantificar y cumpliendo todos los requisitos, en un importe máximo de 44.489.464 euros¹⁸.

Por otro lado, también llama la atención no solo el hecho de suprimir un beneficio fiscal consolidado, sino la propia justificación con la Ley que motiva

15 Estaba regulado textualmente de la siguiente manera: *“Las inversiones realizadas en bienes del activo material destinadas a la protección del medio ambiente consistentes en instalaciones que eviten la contaminación atmosférica o acústica procedente de instalaciones industriales, o contra la contaminación de aguas superficiales, subterráneas y marinas, o para la reducción, recuperación o tratamiento de residuos industriales propios, siempre que se esté cumpliendo la normativa vigente en dichos ámbitos de actuación pero se realicen para mejorar las exigencias establecidas en dicha normativa, darán derecho a practicar una deducción en la cuota íntegra del 8 por ciento de las inversiones que estén incluidas en programas, convenios o acuerdos con la Administración competente en materia medioambiental, quien deberá expedir la certificación de la convalidación de la inversión”*. Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. Artículo 39 redactado por el apartado uno del artículo 92 de Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible.

16 Se trata de una nueva redacción del apartado 4 del artículo 35 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades y que se recoge en el artículo 16 de la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social. Fue desarrollado por el Real Decreto 594/1997, de 17 de octubre, por el que se regula la deducción por inversiones destinadas a la protección del medio ambiente. A su vez, esta norma fue modificada en virtud al Real Decreto 283/2001, de 16 de marzo, por el que se modifican determinados artículos del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades en materia de deducción por inversiones destinadas a la protección del medio ambiente.

17 En concreto se trata del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

18 Los últimos datos publicados son del año 2013 y señalan que el total de gasto de las industrias españolas de protección ambiental fue de 2.311.874.900 euros. De este total, únicamente un 24.1%, es decir 556.118.300 euros, corresponde a inversiones a las que pudiera

esta eliminación. Con la nueva regulación, el mantenimiento de este incentivo fiscal que prima unas iniciativas sostenibles es considerado *una paradoja*¹⁹.

Por último, hay que hacer una breve referencia a la moral medioambiental, en concreto al principio de no regresión. En su virtud, y de un modo resumido, se opone a que las decisiones actuales afecten a las generaciones futuras. Por ello, esta medida infringe en cierto modo este principio al suponer un retroceso en una protección del medio ambiente previamente consolidada²⁰.

5. CONCLUSIONES

En primer lugar, la modificación tributaria introducida por la nueva Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades se opone a los compromisos de fomento de la Responsabilidad Social Corporativa que España ha contraído. Esta forma voluntaria de dirigir las empresas que tiene en cuenta aspectos medioambientales, sociales y en definitiva sostenibles se encuentra con un nuevo obstáculo para su implementación. Supone la supresión de la deducción en la cuota íntegra de las inversiones medioambientalmente sostenibles que anteriormente estaba establecida.

Entre otros compromisos, esta medida no está en la línea de la Ley 2/2011 de Economía Sostenible. Uno de los requerimientos que plantea esta ley es la optimización del consumo energético de sus sedes e instalaciones. La eliminación del beneficio tributario dificulta la decisión de promover este tipo de políticas sostenibles. También obstaculiza el seguimiento del Principio 7 del Pacto Mundial que pide a las empresas mantener un enfoque preventivo que favorezca el medio ambiente. Igualmente, se separa de los últimos compromisos adoptados.

Además, España ha suscrito recientemente la Agenda de Desarrollo Sostenible 2030 *“Transformar nuestro mundo”* de las Naciones Unidas. En ella se establecen los Objetivos de Desarrollo Sostenible. Los Estados *“deben alentar a las*

aplicarse este beneficio. Así, el importe señalado corresponde al 8% de esta última cifra que como máximo podrían deducirse las empresas. Cfr. Gobierno de España (2015).

19 Con mayor detalle, es ilustrativa la motivación que en el Preámbulo de la nueva Ley se propone y que textualmente establece: *“En primer lugar, desaparece la deducción por inversiones medioambientales, teniendo en cuenta que las exigencias en materia medioambiental son cada vez superiores, tornándose en ocasiones obligatorias, por lo que resultaba paradójico el mantenimiento de un incentivo de estas características. De nuevo, prevalece la neutralidad del Impuesto, resultando preferible que sean otros parámetros los tenidos en cuenta para realizar inversiones de esta naturaleza”*. Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades. Preámbulo.

20 Sobre el Principio de no regresión que forma parte de la moral medioambiental véase nota complementaria 10.

empresas, en especial las grandes empresas y las empresas transnacionales, a que adopten prácticas sostenibles (...)”.

La segunda conclusión es que el impacto máximo de reducción de impuestos al que se tendría derecho aplicando esta deducción suprimida se puede calcular en algo menos de 45.000.000 de euros anuales. De esta forma, se plantea la pregunta de, si a la vista de todos los compromisos que se han estudiado y del consenso internacional, este importe justifica una media tan lesiva como la que se ha adoptado. Sin duda la respuesta es negativa. Tampoco se justifica por razones económicas esta eliminación de un beneficio tributario consolidado.

Otra conclusión es que las empresas deben indiscutiblemente continuar con estos compromisos. A pesar del retroceso que supone esta reciente supresión de beneficios tributarios, las iniciativas de las empresas deben continuar. El hecho de que el propio Estado no fomente adecuadamente la adopción de políticas sostenibles no significa que las empresas como sujetos del Derecho Global no sigan siendo requeridas para su implementación. El alcance de los nuevos compromisos trasciende el Derecho nacional. De esta forma, las empresas como sujetos que participan en el tráfico comercial internacional deben seguir reconociendo y adoptando estas directrices voluntarias.

Una cuarta conclusión es que esta modificación legislativa supone, en concreto, un obstáculo en la protección del medio ambiente como elemento del conjunto de los derechos humanos. Así, las empresas que por medio de la RSC se constituyen en instrumentos de la promoción de los derechos humanos, a causa de esta modificación pierden un incentivo para seguir en la línea reconocida. Por ello, representa un punto de inflexión frente al resto de iniciativas de fomento de la sostenibilidad empresarial.

Para finalizar, se señala igualmente que atenta contra el principio de no regresión del Derecho Medioambiental que se opone a cualquier iniciativa que vaya contra medidas consolidadas que protejan a las futuras generaciones. Sin duda, esta modificación legislativa no solo no alienta la adopción de este tipo de medidas sostenibles, sino que cuestiona de un modo general el compromiso efectivo de España en el fomento de los derechos humanos por parte de las empresas.

Notas complementarias

1. La RSC se trata de una entidad diferente, una figura extraña que, el jurista continental, acostumbrado a la herencia romana y a los códigos napoleónicos, podría identificar como *lege ferenda* o derecho emergente. Puede ser un derecho emergente o en *statu nascendi*, o un derecho programático o por etapas, pero no cabe duda de que se trata de una entidad diferente. Esta identificación como entidad diferente se puede proponer como una analogía con el derecho al desarrollo que se estudia en el apartado segundo.

Son figuras que coinciden en la falta de exigibilidad y de reproche legal por su incumplimiento. En este sentido, el profesor Peláez identifica el derecho al desarrollo con un derecho por etapas, programático, emergente y que viene caracterizado por las notas de gradualidad y progresividad, dado que por su contenido, su realización constituye una obligación de comportamiento y no de resultado (Peláez, 1987). De igual forma, en el derecho comparado se puede asimilar al *soft law*. La figura del *soft law* no está reconocida en el Derecho español y se puede traducir como "derecho blando", "derecho indicativo", "derecho verde" o "derecho flexible". Como sostiene Herdegen (2005), el término *soft law* se ha acuñado para clasificar el significado jurídico de determinadas resoluciones de la Asamblea General de las Naciones Unidas y Cumbres de jefes de estado que tienen relevancia legal pero no fundamenta derechos y deberes. Se encuentran entre la proclamación sin efecto vinculante y la determinación con efectos vinculantes. Se trata de la expresión de una dificultad para clasificar aquellos instrumentos para los que no existe voluntad de otorgar un carácter vinculante. Otro punto de vista señala que estos compromisos no vinculantes se pueden denominar "sucedáneo de tratado" en el sentido que los Estados aceptan comprometerse pero no quieren, o no pueden hacerlo de una manera formal y solemne con todas las consecuencias que implica, comenzando con la responsabilidad de su incumplimiento. Este autor distingue en este caso entre los acuerdos informales o *gentlemen agreements* y los actos jurídicos concertados (Carreau, 2004).

2. *Cuius tempora, eius ius*, a cada época, su Derecho. Con este aforismo latino Rafael Domingo (2008) propone que el Derecho regula una sociedad determinada, en un tiempo histórico concreto y no puede escapar de la realidad social. Como textualmente dispone "*en un primer momento, es la sociedad la que configura el Derecho, pero paulatinamente el ordenamiento jurídico acaba conformando la sociedad*". Señala que le da cuerpo, musculatura, estabilidad. La influencia entre derecho y sociedad es, pues, recíproca. Como apunta Ortega (2014), se trata de una disciplina en la que están presentes nuevos sujetos junto a las empresas multinacionales, como son los individuos, los pueblos, la humanidad, las ONG, e incluso se reconoce la presencia de sujetos ilícitos como son las organizaciones terroristas y el crimen organizado. Son sujetos por su clara dimensión interestatal y la complejidad de sus actividades junto con la expansión de las normas jurídicas internacionales. Así, las empresas, por medio de la RSC, adoptan códigos de conducta o políticas que son favorables a los principios globales. Además deben respetar las normas de los diferentes países donde operan y respetar el Derecho Internacional, llegando a ser incluso condenadas por los tribunales nacionales por su incumplimiento. Establece cómo en el Derecho Global las empresas han llegado a ser consideradas como responsables por incumplimientos del Derecho Internacional. A pesar de que las acciones contra las empresas son conocidas en los tribunales nacionales, las normas invocadas son tanto de origen nacional como de Derecho Internacional.

3. Desde el inicio del capitalismo quedaba perfectamente establecido que el objetivo de las empresas era ganar dinero, el máximo beneficio. Esta idea trae a colación las ideas de uno de los padres de la Economía clásica, que a mediados del siglo XVIII gráficamente lo explicaba con el célebre razonamiento: "*no es la benevolencia del carnicero, del cervecero o del panadero lo que nos procura el alimento, sino la consideración de su interés propio. No invocamos sus sentimientos humanitarios sino su egoísmo; ni les hablamos de nuestras*

necesidades sino de sus ventajas" (Adam Smith, 1776). En el siglo XX se puede recordar a Milton Friedman, que junto a Henry Simons y George Stigler, es el principal representante de la llamada Escuela de Chicago, un grupo de economistas que considera que los mercados competitivos libres de la intervención del Estado contribuyen a que el funcionamiento de la economía sea más eficiente. En concreto, Milton Friedman (1966) mantiene una postura contraria a la RSC. En su obra textualmente establece: *"El que nuestros dirigentes de empresa aceptaran la idea de que les corresponde una responsabilidad social que no sea el obtener el mayor beneficio posible para sus accionistas sería tanto como socavar los cimientos de nuestra sociedad libre"*. Por ello, para este economista la doctrina de la "responsabilidad social" no difiere de la doctrina colectivista más explícita, ya que sólo se diferencia por pensar en que los fines colectivistas se pueden alcanzar sin medios colectivistas. Dentro de una sociedad libre la denomina explícitamente como una **"doctrina fundamentalmente subversiva"** ya que la única responsabilidad social de las empresas es la de utilizar sus recursos y comprometerse en incrementar sus beneficios sin engaño o fraude y dentro de una competencia abierta y libre. Esta afirmación la plantea en un artículo publicado en el New York Times Magazine en el año 1970. En el mismo afirma, en primer lugar, que no se entiende una responsabilidad en los negocios, ya que la responsabilidad es de una persona y en el caso de las corporaciones es un concepto artificial. Pero profundizando en el estudio tampoco entendía que un ejecutivo orientara la gestión de la empresa a algo que no fuera obtener el máximo beneficio. Llegando al fondo del asunto, afirma que, en la libre empresa, un ejecutivo corporativo es un empleado de los propietarios de la compañía y que tiene la responsabilidad directa frente a los mismos. De acuerdo con esta responsabilidad debe orientar el negocio de acuerdo con sus pretensiones, que generalmente será la de hacer tanto dinero como sea posible. No cabe otro objetivo que no sea el de obtener el máximo beneficio a la inversión de los accionistas (Friedman, 1970).

4. De esta forma, el concepto de desarrollo sostenible tiene su origen en el informe que fue presentado a la Asamblea General de las Naciones Unidas en el año 1987. En el mismo se propone la Teoría del Desarrollo Sostenible. Se trataba de conciliar el respeto a la naturaleza con el deseo de justicia. El desarrollo duradero satisface las necesidades del presente sin comprometer la capacidad de las futuras generaciones para satisfacer las propias. Por otro lado, impone limitaciones a los recursos del medio ambiente, al estado actual de la tecnología y de la organización social y a la capacidad de la biosfera de absorber los efectos de las actividades humanas. El desarrollo sostenible que trata de lograr, de manera equilibrada, consta de tres pilares: el desarrollo económico, el desarrollo social y la protección del medio ambiente. En el documento titulado *"Nuestro futuro común"* se proclamaba la necesidad de trabajar en la línea de implementar nuevos modelos de producción y consumo que sean viables en el presente y en el futuro. El desarrollo sostenible se define como aquel que satisface las necesidades de la generación presente sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras (Naciones Unidas, 1987).

5. En la exposición de indica que estos principios están basados entre otros en *"el requerimiento a las empresas como órganos especializados de la sociedad que realizan funciones especiales para el cumplimiento de todas las leyes aplicables y el respeto de los derechos humanos"* (Naciones Unidas, 2011).

6. La importancia de esta iniciativa radica precisamente en que se trata del primer compromiso de crear un instrumento jurídicamente vinculante que fuera más allá de las recomendaciones y orientaciones de las resoluciones anteriores. Su aprobación no estuvo exenta de debate y dificultad, y además supuso una nueva manifestación de las diferentes concepciones que en la protección de los derechos humanos vienen presentando los países en desarrollo frente a las naciones más ricas. La división que causó el asunto fue clara, con una veintena de países en desarrollo votando a favor, entre ellos China, Rusia, Venezuela y Cuba. El bloque europeo junto con Estados Unidos, Japón y Corea del Sur votó en contra, mientras que la mayoría de países latinoamericanos y árabes se abstuvieron. Como indicaron las Organizaciones no Gubernamentales que promueven esta causa, la resolución es una *“victoria histórica para los movimientos sociales y las víctimas de violaciones sistemáticas de derechos humanos por parte de empresas transnacionales”*. También el embajador de Ecuador ante la ONU en Ginebra, Luis Gallegos, consideró que *“ésta es una lucha dispar: los pequeños países y la sociedad civil frente a la fortaleza de las multinacionales”* (El Mundo, 2014).

7. En concreto, las empresas españolas y las organizaciones empresariales que las representan son reconocidas como actores no gubernamentales de la cooperación al desarrollo en el artículo 31 de la Ley de cooperación internacional para el desarrollo del año 1998. Textualmente se establece que *“El Estado fomentará las actividades de las organizaciones no gubernamentales de desarrollo y sus asociaciones para este fin, universidades, empresas, organizaciones empresariales, sindicatos y otros agentes sociales que actúen en este ámbito (...)”*. Respecto a los instrumentos de planificación, se señalan referencias a la consideración de las empresas como actores del desarrollo tanto en el segundo como en el tercero y cuarto Plan Director de la Cooperación Española. En este último, que corresponde al periodo 2013-2016, se dispone *“(...)La empresa, en tanto que unidad de organización dedicada a actividades industriales, mercantiles o de prestación de servicios con fines lucrativos, es un actor reconocido por el sistema español de cooperación para el desarrollo”* (Gobierno de España, 2013).

8. Se sitúan en la línea del principio internacional de cumplir o explicar (*comply or explain*). También con esta información corporativa se cumple el principio de transparencia que se empezó a considerar con el Informe Olivencia que se denomina *El gobierno de las sociedades cotizadas* y fue elaborado en el año 1998 por la Comisión especial para el estudio de un Código Ético de los Consejos de Administración de las sociedades. Posteriormente y en la misma línea se publicó el denominado Informe Aldama, *Informe de la Comisión Especial para el fomento de la transparencia y seguridad en los mercados y sociedades cotizadas* del año 2003. Esta comisión fue constituida en virtud al Acuerdo del Consejo de Ministros de 19 de julio de 2002. Así, se establece la publicidad y sobre todo el carácter voluntario de las mismas. En esta línea se promulgó la Orden ECC/461/2013, de 20 de marzo, por la que se determinan entre otros aspectos el contenido y la estructura del informe anual de gobierno corporativo. Dentro de esta nueva disposición, en el mismo sentido que la anterior Orden ECO/3722/2003, cabe destacar su artículo 4 que identifica la responsabilidad del informe corporativo. Textualmente señala: *“La responsabilidad de la elaboración y del contenido de la información del informe anual de gobierno corporativo y del informe anual sobre remuneraciones, corresponde al órgano de administración de la entidad”*. De igual for-

ma, la Ley 31/2014, de 3 de diciembre, por la que se modifica la Ley de Sociedades de Capital para la mejora del gobierno corporativo, establece que el informe debe contener obligatoriamente información sobre el grado de seguimiento de las recomendaciones de gobierno corporativo, o, en su caso, la explicación de la falta de seguimiento de dichas recomendaciones. Igualmente se establece que estos informes deben remitirse a la Comisión Nacional del Mercado de Valores (CNMV) que es competente para determinar su contenido y estructura. En febrero del año 2015 la CNMV propuso el **Código de buen gobierno de las sociedades cotizadas**. El principio 24 dispone textualmente: *"La sociedad promoverá una política adecuada de responsabilidad social corporativa como facultad indelegable del consejo de administración, ofreciendo de forma transparente información suficiente sobre su desarrollo, aplicación y resultados"*. Para su implementación propone algunas recomendaciones, entre las que destacan que las políticas de RSC identifiquen, entre otros, los objetivos de dicha política y los medios de apoyo, la estrategia corporativa respecto a la sostenibilidad, el medio ambiente y las cuestiones sociales o las prácticas concretas de respeto a los derechos humanos. Otra referencia a la Responsabilidad Social Empresarial se encuentra en la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible. En concreto, se trata de los siguientes requerimientos: informes de Gobierno Corporativo y elaboración de memorias de sostenibilidad, sistemas de gestión medioambiental e inclusión de criterios sociales y ambientales en los procesos de contratación, así como la **optimización del consumo energético de sus sedes e instalaciones** y la propuesta de mecanismos que faciliten la movilidad de los trabajadores.

9. Se señala la iniciativa de AENOR denominada certificación **OHSAS 18001** de Sistemas de gestión de la seguridad y salud en el trabajo. Otro compromiso voluntario que propuso AENOR en el año 2009 es la Norma **UNE 165010 EX**. Se trata de una guía con criterios para el mejor ejercicio de la Responsabilidad Social de la Empresa. Adicionalmente, en el año 2000 una organización denominada Forética propuso la **Norma de empresa SGE 21** (Norma para la Evaluación de la Gestión Ética y Socialmente Responsable en las organizaciones). Para llegar a certificar la gestión de la organización de acuerdo con esta norma, se requiere adquirir voluntariamente un compromiso con la sostenibilidad en materia económica, social y ambiental. Otra iniciativa es el certificado **Empresa Familiarmente Responsable (EFR)**, que es propiedad en España de la fundación Másfamilia. Se trata de un movimiento internacional que, formando parte de la RSE, se ocupa de avanzar y dar respuestas en materia de responsabilidad, entre otros al respeto a la conciliación de la vida familiar y laboral. Además se puede reseñar el denominado **salario emocional** que es un concepto que están aplicando algunas empresas y que está asociado a la retribución de un empleado en la que se incluyen cuestiones de carácter no económico. El objetivo es recibir prestaciones que el trabajador entiende como beneficios más valiosos que una subida de sueldo.

10. El Principio de no regresión se conoce también como efecto *cliquet*, cláusula de *status quo* o de antirretorno. Fue propuesto por Michel Prieur y desarrollado por otros autores como Courtis, Rebeca Cook, Franza, Esain o González Ballar, entre otros. Señala la existencia de una moral ambiental, por lo que cualquier retroceso en el Derecho Ambiental sería inmoral y contraria a su finalidad. La principal obligación que conlleva es la de respetar los umbrales y estándares ambientales ya adquiridos, así como no afectar negativamente el actual nivel de protección.

6. LEGISLACIÓN

CUARTO FORO DE ALTO NIVEL SOBRE LA EFICACIA DE LA AYUDA (2011).

Alianza de Busan para la cooperación eficaz al desarrollo. Busan (Corea), 1 de diciembre de 2011.

CORPORACIÓN FINANCIERA INTERNACIONAL (2012). Normas de Desempeño sobre Sostenibilidad Ambiental y Social. Washington (EE.UU.), 1 de enero de 2012.

GOBIERNO DE ESPAÑA (2013). Plan Director de la Cooperación Española 2013-2016. Acuerdo del Consejo de Ministros, Madrid, 21 de diciembre de 2012.

GOBIERNO DE ESPAÑA (2014). Estrategia Española de Responsabilidad Social de las empresas 2014-2020. Acuerdo de Consejo de Ministros. Madrid, 24 de octubre de 2014.

Ley 13/1996, de 30 de diciembre de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social.

Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

NACIONES UNIDAS (1948). Declaración Universal de Derechos Humanos. Nueva York. Asamblea General 10 de diciembre de 1948. Arts. 25-26.

NACIONES UNIDAS (1966). Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos. Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, Nueva York. Resolución Asamblea General 2200 A (XXI), de 16 de diciembre de 1966. Art. 1.2.

NACIONES UNIDAS (1986). Declaración sobre el derecho al desarrollo. Nueva York. Resolución Asamblea General 41/128 de 4 de diciembre de 1986.

NACIONES UNIDAS (1992). Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo. Declaración de Río sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo, Río de Janeiro (Brasil), 14 de junio de 1992.

NACIONES UNIDAS (2000). Declaración del Milenio (A/RES/55/2). Nueva York. Asamblea General, 13 de septiembre de 2000.

NACIONES UNIDAS (2000). United Nations Global Compact. The ten Principles.

NACIONES UNIDAS (2003). Convención de las Naciones Unidas contra la corrupción. Oficina de las Naciones Unidas contra la Droga y el Delito. Resolución 58/4 de la Asamblea General. Nueva York, de 31 de octubre de 2003.

NACIONES UNIDAS (2011). Principios Rectores sobre las empresas y los derechos humanos: puesta en práctica del marco de las Naciones Unidas para "proteger, respetar y remediar". Asamblea General Consejo de los Derechos Humanos (A/HRC/17/31), 21 de marzo de 2011.

- Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura (2012). Directrices voluntarias sobre la Gobernanza responsable de la tenencia de la tierra, la pesca y los bosques en el contexto de la seguridad alimentaria nacional. Comité de Seguridad Alimentaria Mundial FAO. Roma, 11 de mayo de 2012.
- ORGANIZACIÓN INTERNACIONAL DEL TRABAJO (1997). Declaración Tripartita de Principios sobre las empresas multinacionales y la política social.
- ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICO (2011). OECD Guidelines for Multinational Enterprises. Chapter IV Human Rights.
- Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.
- UNIÓN EUROPEA (1993). Reglamento (CEE) 1836/93 del Consejo por el que se permite que las empresas del sector industrial se adhieran con carácter voluntario a un sistema comunitario de gestión y auditoría medioambientales. Luxemburgo, 29 de junio de 1993.
- UNIÓN EUROPEA (2001 A). Libro Verde "Fomentar un marco europeo para la Responsabilidad Social de las Empresas". Comisión de las Comunidades Europeas COM (2001) 366 final, Bruselas, 18 de julio de 2001.
- UNIÓN EUROPEA (2001 B). Desarrollo sostenible en Europa para un mundo mejor: Estrategia de la Unión Europea para un desarrollo sostenible (Propuesta de la Comisión ante el Consejo Europeo de Gotemburgo). (COM/2001/0264 final), Bruselas 15 de mayo de 2001.
- UNIÓN EUROPEA (2002). Comunicación de la comisión relativa a la responsabilidad social de las empresas: una contribución empresarial al desarrollo sostenible (COM/2002/0347). Bruselas, 2 de julio de 2002.
- UNIÓN EUROPEA (2005). Comunicación sobre la Agenda Social Comisión de las Comunidades Europeas COM(2005) 33 final, Bruselas, 9 de febrero de 2005.
- UNIÓN EUROPEA (2011). Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo, al Consejo, al Comité Económico y Social Europeo y al Comité de las Regiones. Estrategia renovada de la UE para 2011-2014 sobre la responsabilidad social de las empresas. Comisión Europea COM (2011) 681 final. Bruselas, 25 de octubre de 2011.
- UNIÓN EUROPEA (2014). Reglamento (UE) No 235/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo de 11 de marzo de 2014 por el que se establece un instrumento financiero para la democracia y los derechos humanos a escala mundial.

7. BIBLIOGRAFÍA

- ACCOUNTABILITY STANDARDS (2015). Recuperado (13 de abril de 2015) de (<http://www.accountability.org/Standards/index.html>).
- AGUILAR Magdalena (1998). Las tres generaciones de los derechos humanos. Recuperado (12 de abril de 2015) de (<http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/derhum/cont/30/pr/pr20.pdf>).
- ÁLVAREZ Isidoro (1999). La Justicia y su eficacia. De la Constitución al proceso. Madrid, editorial COLEX p.17.
- BARROSO Jose Manuel (2014). Europa 2020. Recuperado (14 de abril de 2015) de (http://ec.europa.eu/europe2020/documents/president-barroso-on-europe2020/index_es.htm).
- BOATRIGHT John R. (1999). Ethics in Finance. Oxford (Reino Unido), editorial Blackwell Publishing. pp.108-112.
- BOWEN Howard (1953). Social Responsibilities of the Businessman. En Domínguez Martín Rafael (2011) La Responsabilidad Social Corporativa y la Cooperación Internacional para el Desarrollo: caminos convergentes. Recuperado (9 de abril de 2015), de (http://www.realinstitutoelcano.org/wps/portal/riecano/contenido?WCM_GLOBAL_CONTEXT=/elcano/elcano_es/zonas_es/ari6-2011).
- CANO M^a Ángeles, Pastor Antonio (dir.) (2009). El desarrollo, vector de los derechos humanos. Principales obstáculos. Los derechos humanos en la sociedad internacional del siglo XXI Vol. 1. Madrid, ed. Colección Escuela Diplomática p.107.
- CARREAU Dominique (2004). Droit International. Paris, ed. Pedone. p. 205.
- CASTRO Benito de (2008). 18 Lecciones de Filosofía del Derecho. Madrid: editorial Universitas p. 134.
- CONGRESO DE LOS DIPUTADOS (2006). Informe de la subcomisión para potenciar y promover la responsabilidad social de las empresas. Madrid, 21 de julio de 2006.
- CROWTER David y RAYMAN-BACCHUS Lez (2004). Perspectives on Corporate Social Responsibility. Cornwall Reino Unido. Editorial Ashgate, p.5.
- DÍAZ BARRADO Cástor (1996). Política Social Internacional y Europea. Madrid: Universidad Carlos III. Instituto Francisco de Vitoria. Cátedra Concepción Arenal. Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales, pp. 238-243.
- DOMINGO Rafael (2008). ¿Qué es derecho global? Madrid, ed. Consejo General del Poder Judicial, p.214.
- DRUCKER Peter (1954). The Practice of Management. En Domínguez Martín

- Rafael 2011). La Responsabilidad Social Corporativa y la Cooperación Internacional para el Desarrollo: caminos convergentes.
- EL MUNDO (2014). Dan el primer paso para crear una ley que obligue a las Transnacionales a respetar los Derechos Humanos. Recuperado (12 abril 2015) de (<http://www.elmundo.es/solidaridad/2014/06/26/53ac597322601d17768b456b.html>).
- FERNÁNDEZ-ALLER Celia (2011) (et al). El enfoque basado en Derechos Humanos y las políticas de cooperación internacional Análisis comparado con especial atención al caso español. Madrid, ed. Ministerio de Asuntos Exteriores y Cooperación. AECID.
- FRIEDMAN Milton. (1966). Capitalismo y libertad. Madrid, ediciones Rialp, p.173.
- FRIEDMAN Milton (1970). The Social Responsibility of Business is to Increase its Profits Nueva York (EE.UU.) The New York Times Magazine, 13 septiembre 1970.
- GMIRATINGS (2014). ESG Analytics. Recuperado (10 abril 2015) de (<http://www3.gmiratings.com/home/about/in-brief-esg-analytics>).
- GOBIERNO DE ESPAÑA (2015). Encuesta del gasto de la industria en protección ambiental Año 2013 Instituto Nacional de Estadística Notas de prensa 16 julio 2015.
- HERDEGEN Mathias (2012). Derecho Internacional Público. Fundación Konrad Adenauer Stiftung. México, ed. Universidad Autónoma de México, p.164.
- KLIKSBERG Bernardo (2011). Un examen de las relaciones entre ética y economía. Artículo publicado por BBVA en su portal OPENMIND, 2011 Recuperado (2 de abril de 2015), de (<https://www.bbvaopenmind.com/articulo/un-examen-de-las-relaciones-entre-etica-y-economia/>).
- IQNet Association (2011). The international certification network IQNet SR 10 Sistemas de gestión de la responsabilidad social. Requisitos Berna (Suiza).
- LOZANO Josep M. (2005). Los gobiernos y la responsabilidad social de las empresas. Políticas públicas más allá de la regulación y la voluntariedad, Barcelona, ed. Granica p.22.
- MARTÍN Olga (2008). Empresas multinacionales y derechos humanos en el Derecho Internacional. Barcelona, editorial Bosch, p. 208.
- Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales (2005). Mesa de diálogo para la RSE La Responsabilidad Social Empresarial. El diálogo social. Recuperado (9 de abril de 2015), de (<http://www.pactomundial.org>).
- MSCI (2014). MSCI SRI Indexes. Recuperado (10 abril 2015), de (<http://www.msci.com/products/indexes/esg/sri/>).
- NACIONES UNIDAS (1987). Informe de la Comisión Mundial sobre el Medio

- Ambiente y Desarrollo Nueva York Asamblea General (A/42/427),4 de agosto de 1987.
- NACIONES UNIDAS (2012) Realizing the future we want for all: Report of the UN System Task Team on the Post-2015 Development Agenda. Informe del Secretario General, Nueva York, pp. 21-33.
- NACIONES UNIDAS (2014 A). Report of the Working Group on the Right to Development on its 15th session. Asamblea General. Consejo de Derechos Humanos (A/HRC/27/45) Ginebra 16 mayo 2014.Parr. 9.
- NACIONES UNIDAS (2014 B). Elaboración de un instrumento internacional legalmente vinculante para las empresas transnacionales y otras empresas comerciales con respecto a los derechos humanos. Asamblea General. Consejo de Derechos Humanos Resolución A/HRC/26/L.22/ Ginebra 24 de junio de 2014.
- NACIONES UNIDAS (2015). Transformar nuestro mundo: la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible. Asamblea General (A/RES/70/1) Nueva York 25 sept. 2015.
- Observatorio de la Responsabilidad Social Corporativa (2015 A). ¿Qué es el Observatorio de RSC? Rec.(5 de abril de 2015) de (<http://www.observatoriorsc.org>).
- Observatorio de la Responsabilidad Social Corporativa (2015 B). Políticas públicas. Recuperado (16 de abril de 2015) de (<http://observatoriorsc.org/>).
- Organización Internacional para Estandarización (2010). ISO 26000 Recuperado (9 de abril de 2015) , de (<https://www.iso.org/obp/ui/#iso:std:iso:26000:ed-1:v1:es:term:2.17>).
- ORTEGA Martin (2014). Derecho Global. Derecho Internacional Público en la era global. Madrid, editorial Tecnos, pp. 146-159.
- PARRA Carmen (2010). Empresas con conciencia. Barcelona. Editorial Viceversa.
- PECES-BARBA Gregorio. (et al) (1978). Derecho Positivo de los Derechos Humanos. Madrid, editorial Debate, pp. 267 -274.
- PECES-BARBA Gregorio (et al) (1999). Curso de Teoría del Derecho. Madrid, editorial Marcial Pons, p.28.
- PELÁEZ José Manuel (1987). La crisis del Derecho Internacional del Desarrollo. Córdoba, ed. Servicio de Publicaciones de la Universidad de Córdoba, p. 41.
- PUY Francisco (1999). Manual de Teoría del Derecho. Madrid, editorial COLEX.
- SEN Amartya (2000). Desarrollo y libertad Madrid: editorial Planeta, p. 316.
- SMITH Adam (1776). La riqueza de las naciones. México, editorial Fondo Cultura Económica (ed. 1961) p.17.

THE ECONOMIST. Let's hear those ideas (2010). Recuperado (8 de marzo de 2015), de (<http://www.economist.com/node/16789766>) parr. 5.

UNIÓN EUROPEA (2006). Informe sobre la responsabilidad social de las empresas: una nueva asociación. Parlamento Europeo. (2006/2133(INI)) Bruselas, 20 dic. 2006.

VASAK Karel (1990). Les différents catégories des Droits de l'homme. En Gómez Felipe. (2004). La protección internacional de los derechos humanos en los albores del siglo XXI, Bilbao, Universidad de Deusto, p.45.