

MATERIALITATE ANALISIA: LEHEN HURBILPENA

**MIREN ZUBEROGOITIA
OIER IMAZ**

Lantaldea: MIREN ZUBEROGOITIA, OIER IMAZ

Lege gordailua: D 693-2026

ISBN: 978-84-09-88608-1

Diseinua: AZK Taldea



Aitorpena – Ez komertziala – Berdin partekatu (by-nc-sa): Ez da onartzen jatorrizko obraren erabilera komertzialik, ezta eratorritako obrena ere. Eratorritako obraren banaketa jatorrizko obra arautzen duen lizentzia berberarekin egin behar da.

m
Mondragon
Unibertsitatea

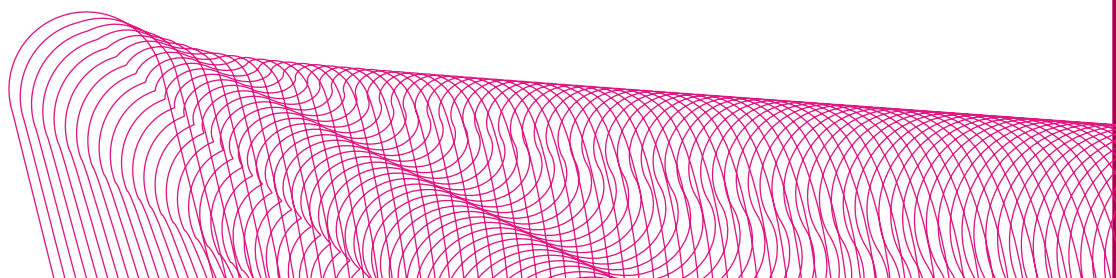
Humanitate eta Hezkuntza
Zientzien Fakultatea
LANKI Kooperatibismoaren Ikertegia

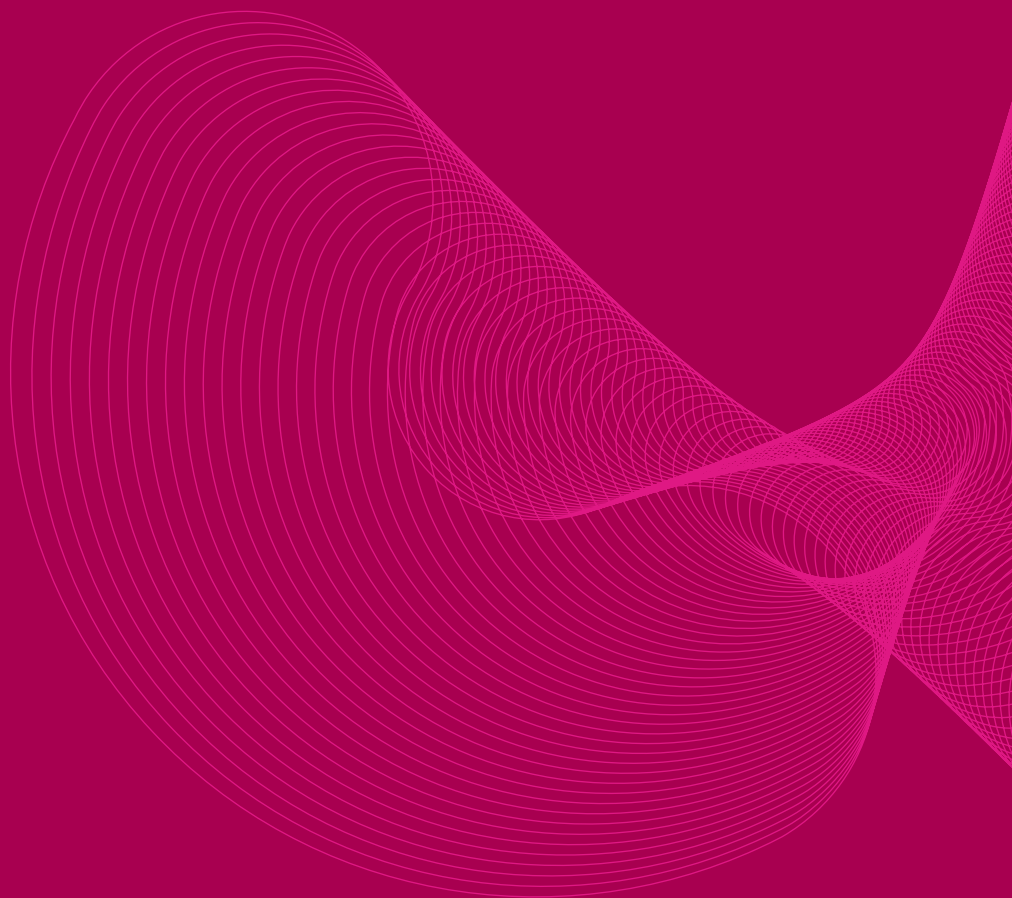
 Funded by
the European Union
NextGenerationEU

 GOBIERNO
DE ESPAÑA

R Berreskuratze, Eraldaketa
eta Erresilientzia Plana

6	IRUDIEN AURKIBIDEA
6	TAULEN AURKIBIDEA
7	LABURDURAK
8	1. SARRERA
12	2. ZER DA MATERIALITATEA
28	3. ZEINTZUK DIRA AUKERAK? NAZIOARTEKO ESTANDARRAK
30	GRI
34	SASB
38	IR
41	ESRS
46	IFRS-S1
49	SDPI
53	SDGD
56	AccountAbility
59	Social Value
68	4. MATERIALITATEAZ HAUSNARTZEN: WORKSHOP GIDA
82	5. ITURRIAK



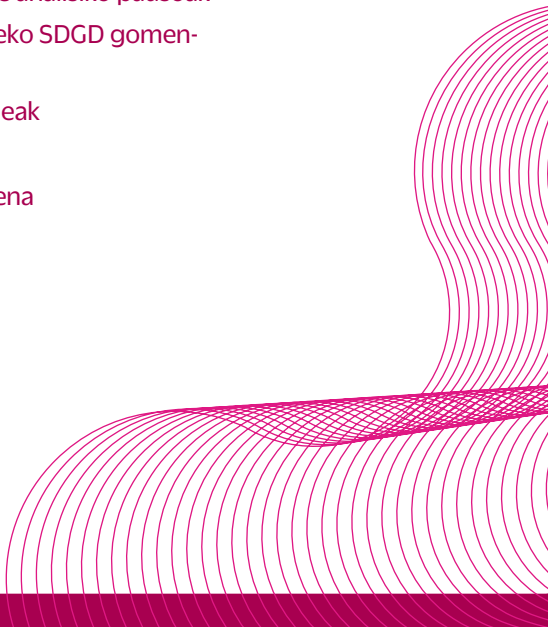


IRUDI ETA TAULEN
AURKIBIDEAK
ETA LABURDURAK

IRUDIEN AURKIBIDEA

1. Irudia: Inpaktuzko materialitatea eta finantza materialitatea
2. Irudia: Materialitate bikoitza
3. Irudia: Materialitate dinamikoa
4. Irudia: Estandarren eboluzioa
5. Irudia: SASB materialitate mapa
6. Irudia: IR balioa sortze, mantentze eta higitze prozesua
7. Irudia: EFRAG materialitate analisiko pausoak
8. Irudia: Testuinguruan oinarrituriko materialitate analisiko pausoak
9. Irudia: AA10000AP esanguratsutasunaren determinazio prozesua

TAULEN AURKIBIDEA

1. Taula: Materialitate ikuskeren laburpen taula
 2. Taula: Materialitate analisia GRI-n
 3. Taula: SASB-k gai jakinak estandarretan barneratzeko erabiliriko irizpideak
 4. Taula: IR materialitate analisia
 5. Taula: EFRAG materialitate analisiko pausoak
 6. Taula: IFRS S1 materialitatearen identifikazio eta dibulgazioa
 7. Taula: Testuinguruan oinarritutako materialitate analisiko pausoak
 8. Taula: GJH eta epe luzeko balio sorrera alineatzeko SDGD gomen-dioen pausoak
 9. Taula: AA10000 materialitate analisirako irizpideak
 10. Taula: Materialitatea SVI
 11. Taula: Materialitate analisien lanketaren laburpena
 12. Taula: Lehen saioa (prestaketa)
 13. Taula: Bigarren saioa (prestaketa)
 14. Taula: Lehen saioa (atalez atal)
 15. Taula: Bigarren saioa (atalez atal)
- 

LABURDURAK

- GRI:** Global Reporting Initiative
- EFRAG:** European Financial Reporting Advisory Group
- SASB:** Sustainability Accounting Standards Board
- IFRS:** International Financial Reporting Standard
- IR:** Integrated Reporting
- IASB:** International Accounting Standards Board
- IAASB:** International Auditing and Assurance Standards Board
- CSRD:** Corporate Sustainability Reporting Directive
- ESRS:** European Sustainability Reporting Standards
- MA:** Materialitate Analisia
- TCFD:** Task Force on Climate-related Financial Disclosures
- IRO:** Impactos, Riesgos, Oportunidades
- NIIF:** Normas Internacionales de Información Financiera
- GJH:** Garapen Jasangarriko Helburuak
- SDPI:** Sustainable Development Performance Indicators
- CBS:** Context Based Sustainability
- SDGD:** Sustainable Development Goals Disclosure
- SVI:** Social Value International

1. SARRERA

1. SARRERA

Txosten honen bitartez jasangarritasun txostenetara hurbilduko gara, zehazki, materialitate analisisan sakonduko da. Horretarako ondorengo pausoak emango dira: lehenik materialitatea kontzeptualizatuko da. Ostean, materialitate analisia burutzeko bide edo irizpide ezberdinak zeintzuk diren aztertuko da nazioarteko estandar ezberdinak aurkeztuz; horrela irakurleak bere ikuspegiarekin gehien bateratzen den bidea aukeratzeko parada izango du. Bukatzeko, lanketarekin jarraitzeko inspiragarria izan daitekeen lan-saio baten egitura proposatzen da.

2. ZER DA MATERIALITATEA

2. ZER DA MATERIALITATEA

Finantza arloan, kontabilitatean eta auditoretzan, aski ezaguna den kontzeptua da materialitatea. Izan ere, bere jatorria kontabilitatean aurkitzen da. Kontulariek materialitatearen kontzeptua erabiltzen dute finantza txostenetan barneratu beharreko informazioa zehazteko, eta, auditoreak materialitatean oinarritzen dira beraien jarduna planifikatu eta bideratzeko (Farooq et al, 2021). Zentraltasun handia duen kontzeptua den arren, ez dago unibertsalki onartua den definiziorik. Izan ere, kontuan izan behar dugu balorazio jarduera bat eskatzen duen ariketa orok duela subjektibotasuna.

Hala ere, interesgarria da finantza arloko materialitatearen definizioak ezagutzea. Esaterako, Farooq et al.-ek (2021) azaltzen duten moduan, International Accounting Standards Board-ek adierazten du: *"Informazioa materiala da hau ezkutatzeak edo faltsutzeak finantza txostenen hartzaileek hauetan oinarrituta hartzen dituzten erabakietan eragiten badu"* (IASB, 2018). Ildo beretik, International Audit and Assurance Standards Board-ek (IAASB, 2009) adierazten du gai bat materiala izango dela informazio jakina ezkutatzeak edo faltsutzeak, indibidualki zein modu agregatuan txosten finantzarioaren erabiltzaileen erabaki ekonomikoetan eragiten badu.

Hau da, materialitateak muga bat ezartzen du entitateak aurkezten duen informazioari dagokionez: materiala bada, informazioa txostenetan gehitu beharko da eta modu zuzenean aurkeztu; izan ere, informazioak erabiltzaileen erabaki ekonomikoetan eragingo du.

Testuinguru honetan egin du salto kontzeptuak finantza arlotik jasangarritasun arlora ere. Bi arloetan kontzeptuari lotzen zaizkion ezaugarri, prozesu eta funtzioak ezberdinak diren arren, helburuak

bere horretan dirau: landu, bildu eta aurkeztu beharreko informazioarentzako, gai esanguratsuak identifikatzeko, muga moduan jardutea. Horrela, jasangarritasun arloan ere, materialitateak informazioaren erabiltzailearen portaera aldatzeko gai den informazioa identifikatzen laguntzen gaitu (Jorgensen et al, 2022). Finantza arloan, erabiltzaileen erabaki-hartzean eragiteko gaitasuna duten gai eta tematika zehatzak identifikatzea beharrezkoa da entitatearen portaera finantzarioa ulertzeko; jasangarritasun arloan berriz, finantza jardueraz harago, entitatearen inpaktu sozial eta ingurumenekoa ulertzeko baliozko ariketa da materialitatea (Jorgensen et al, 2022).

Horrela, materialitateak planak eratzeko, lehenetsunak zehazteko eta entitatearen portaera aldatzeko iparrorratz estrategiko moduan jardun beharko luke. Izan ere, materialitatearen rola funtsezkoa da enpresen jasangarritasun estrategiak formulatzerakoan, identifikaturiko gai materialak eta hauen inguruan egindako lanketa izango baitira estrategien oinarri (Correa-Mejide et al, 2024).

Jada jasangarritasunean kokatuta, hurrengo lerroetan materialitatea ulertzeko modu oso ezberdinak daudela ikusiko dugu. Ikuskera ezberdin hauek funtsezko galdera batzuei emandako erantzun desberdinak direla esan genezake: Zein da esanguratsua edo garrantzitsua den informazioa? Eta zeinentzako da esanguratsua edo garrantzitsua? (Oll et al, 2024)

Galdera honi erantzunez, materialitatea ulertzeko hiru bide nagusi daude: materialitate finantzarioa, inpaktuzko materialitatea eta materialitate bikoitza. 1. taulan ikus ditzakezue kontzeptu bakoitzaren definizioak.

2. ZER DA MATERIALITATEA

1. Taula: Materialitate ikuskeren laburpen taula

Ikuskera	Definizioa	Perspektiba	Audientzia
Finantza materialitatea	Informazioa materiala da inbertitzaile potentzialak eta kapital merkatuko beste parte-hartzaile batzuek hartutako erabakietan eragina izan badezake.	Kanpotik barnerako inpaktuak.	Inbertsoreak (finantza arloa oro har)
Inpaktuzko materialitatea	Informazioa materiala da enpresa baten ekonomia, ingurumen edo gizarte inpaktu garrantzitsuak erakusten baditu, eta nabarmen eragin badezake interesdunen ebaluazioan eta erabakietan.	Barnetik kanporako inpaktuak.	Entitateak eragindako stakeholder talde zabala.
Materialitate bikoitza	Informazioa materiala da enpresa baten garapena, errendimendua, posizioa eta jardueraren eragina ulertzeko beharrezkoa bada.	Barne-kanpo eta kanpo-barne inpaktuak.	Inbertsoreak zein stakeholder talde zabala.

Iturria: Oll et al (2024)-etik egokituta.

Finantza materialitatea materialitatearen kontzeptu mugatuena edo estuena da. Ikuspuntu honi jarraiki, enpresaren arlo finantzarioari eragingo dioten faktoreetan zentratuko gara bakarrik; hots, soilik eragin finantzarioak izan ditzaketen jasangarritasun arloko arrisku eta aukerak izango dira materialak. Beste modu batera esanda, kanpoko faktoreek enpresa barruan izan ditzaketen inpaktuen analisia da (outside-in).

Ikuspuntu honetan informazioaren hartzzaileak inbertsoreak, mailegu emaileak edo bestelako finantza eragileak direla ulertzen da. Hau da, enpresaren ongizate finantzarioan eta jardun ekonomikoan interesa

duten agenteak. Hori dela eta materialitate finantzarioa aztertzean kontuan izan beharreko galdera ondorengoa da: Jasangarritasun arloko ze faktorek dute eragina enpresaren balio finantzarioa sortzeko gaitasunean?

Ikuskera honek kritika ugari jaso ditu bere ikuspuntu mugatua dela eta (Oll eta al, 2024). Izan ere, kanpoan uzten ditu enpresaren errendimendu finantzarioan eraginik ez duten gai guztiak, esanguratsuak izan arren. Hala ere, aldeko argudioei erreparaturik, finantziarioki materialak diren gaitetan zentraturiko inbertsioen errendimendu hobeak aipatzen dira besteak beste (Kahan et al, 2016).

ADIBIDEA: URAREN ERABILERA

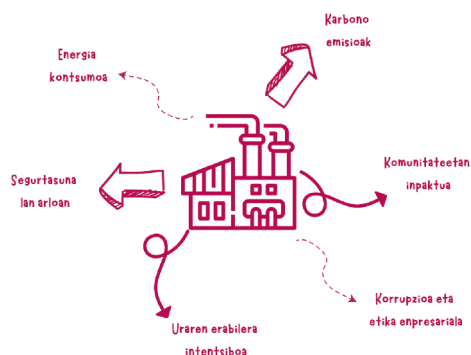
Latinoamerikako eskualde idor batean lan egiten duen meatze-enpresa batek ur-eskasia gero eta handiagoa du klima-aldaketaren eta akuiferoen gehiegizko ustiapenaren ondorioz. Finantza Materialitatearen ikuspegitik, horrek arrisku zuzena dakar: ura erabiltzeko gobernuaren murrizketek eta presio sozialak ekoizpena mugatu baitezakete, gatazka komunitarioak sortu eta birzirkulazio-teknologietan edo gatzgabetzeko plantetan ustekabeko inbertsioak egitera behartu.

Horrek kostu operatiboak areagotzen ditu, marjinei eragiten die eta proiektuen bizitza baliagarria murriztu dezake. Gainera, arrisku erreputazionalak marka-balioa eta inbertitzaileen konfiantza kaltetu ditzake, finantzaketarako sarbideari eraginez edo enpresaren burtsa-balioa murriztuz.

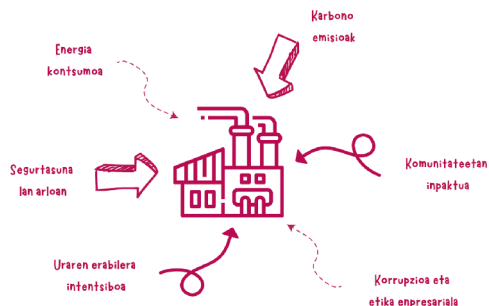
2. ZER DA MATERIALITATEA

Markoaren beste aldean **Inpaktuzko materialitatea aurkitzen da.** Inside-out perspektiba moduan ezagutua da eta entitateak gizartean eta ingurunean, hau da, kanpoan, dituen inpaktuetan jartzen du fokoa. Horrela, materialitate analisietan entitateak gizartean, ingurunean zein ekonomian dituen inpaktuak aztertzen dira. Hau dela eta, analisiak soilik inbertsoreentzako baliozkoa den informazioa eskaini ordez, stakeholder talde zabalago batentzako baliozkoa den informazioa eskaintzen du. 2006az geroztik Global Reporting Initiative-en inguruan garatu da gehienbat materialitatearen kontzeptzio hau.

1. Irudia: Inpaktuzko materialitatea eta finantza materialitatea



Inpaktuzko materialitatea



Finantza materialitatea

Iturria: *lanketa propioa*

ADIBIDEA: GENERO BERDINTASUNA

Genero-berdintasuna gai garrantzitsua da erakundearentzat, izan ere, finantza-errendimenduan zuzenean islatu ez arren, langileen ongizatean, motibazioan eta inklusioan eragina du, baita berrikuntzan eta enpresaren iraunkortasunean ere; horrez gain, lan-baldintza hobek sustatuz eta diskriminazioa eta jazarpena murriztuz, langileen konpromisoa handitzen du eta enpresaren ospea eta gizarte-erantzukizuna indartzen ditu, horrek guztiak etorkizuneko talentua erakartzeko eta mantentzeko gaitasuna hobetzen duelarik.

Hala ere, materialitate finantzarioa eta inpaktuzko materialitatea ez dira lehiakideak, osagarriak baizik. Horrela adierazi izan dute materialitate mota biak lantzen dituzten entitate garrantzitsuenek, orain arte nagusi ziren bi kontzepzioen arteko dikotomia gainditzeko pausoak emanaz. Adibidez, SASB eta GRI-k bi markoen bateragarritasuna azpimarratzen dute (GRI eta SASB, 2021). Honek, hirugarren ikuskera edo kontzepziora garamatza: **materialitate bikoitza**.

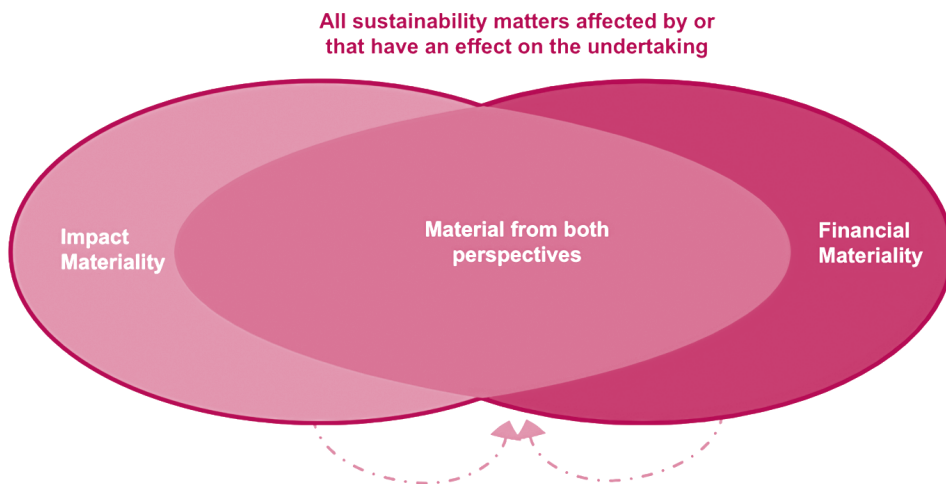
Materialitate bikoitzaren ideia Europar Batasunetik garatu da gehien bat, hau izanik Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) europar zuzentarauak barneratzen duen ikuskera. Aldi berean, nazioarteko estandar ugarik ere kontzepzio honen baliagarritasuna azpimarratu dute. Dena den, kontzeptu berri baten aurrean gaude eta ondorioz, bere aplikazio praktikoak aurretik, materialitate bikoitz analisien lanketa eta azterketak, lehen fase batean aurkitzen dira oraindik.

Oinarritzko ideia finantza zein inpaktuzko materialitateak batzean datza, inbertsoreei zein bestelako stakeholderrei analisi bakar baten bitartez erantzuteko. Ikuskera hau aplikatuz, enpresak ingurunean

2. ZER DA MATERIALITATEA

duen inpaktua (inside-out) zein inguruneak enpresan (outside-in) sortzen dituen arrisku eta aukerak aztertu beharko ditugu. 2. Irudian ikus daiteke CSRD-ari jarraiki jasagarritasun txostenak garatzeko European Financial Reporting Advisory Group-ek, EFRAG-ek, proposaturiko Estandar Europarretan (ESRS) barneratzen den materialitate bikoitzaren ikuskerak.

2. Irudia: Materialitate bikoitza



Iturria: EFRAG IG1 Materiality Assessment (2024)

Kontzeptuaren hiru ulerkera nagusiak ezagutzeaz gain, ulerkera guztietan onartzen den ezaugarri garrantzitsu bat ere azpimarratzea beharrezkoa da: **materialitatearen izaera dinamikoa**. Izaera dinamikoak kontzeptuaren denborazko dimentsioa adierazten du. Ingurunea zein gizartea etengabe aldatzen ari diren testuinguru honetan, jasangarritasun gaiek entitatean duten garrantzi erlatiboa, stakeholder ezberdinentzat duen garrantzi erlatiboa eta dituzten inpaktuak ere aldatzen doaz; hau da, ez dira estatikoak (Jorgensen et al, 2022). Horrela, gaur esanguratsua ez den gai bat baliteke bihar izatea, baita gai berriak sortzea edo gaien inpaktua aldatzea ere.

Beraz, materialitatearen ezaugarri garrantzitsu bat da bere izaera dinamikoa. World Economic Forum-ek aurkezturiko kontzeptu honek, bereziki azpimarratzen du materialitate finantzarioaren eta inpaktuzko materialitatearen artean dagoen zubia. Izan ere, adierazten da gai jakin bat inpaktu aldetik materiala eta finantza ikuspuntutik ez materiala izan arren, etorkizunean finantzarioki ere materiala bihurtu daitekeela. Testuinguru honetan materialitate dinamikoak iradokitzen du inpaktuzko materialitatearen eta materialitate finantzarioaren arteko gainjartzea (overlap) handitu egiten dela denbora zehar (Oll et al, 2024).

ADIBIDEA: KARBONO ISURIAK

Enpresa batek CO₂ isuri handiak ditu. Hasieran, hau inpaktuaren ikuspegitik da materiala, ingurumenari kalte egiten diolako.

Baina, arau berriak, karbono zerga eta inbertitzaileen presioa agertzen direnean, isuriek kostu ekonomikoak sortzen dituzte. Horrela, gaia ikuspegi finantzariotik ere materiala bihurtzen da.

2. ZER DA MATERIALITATEA

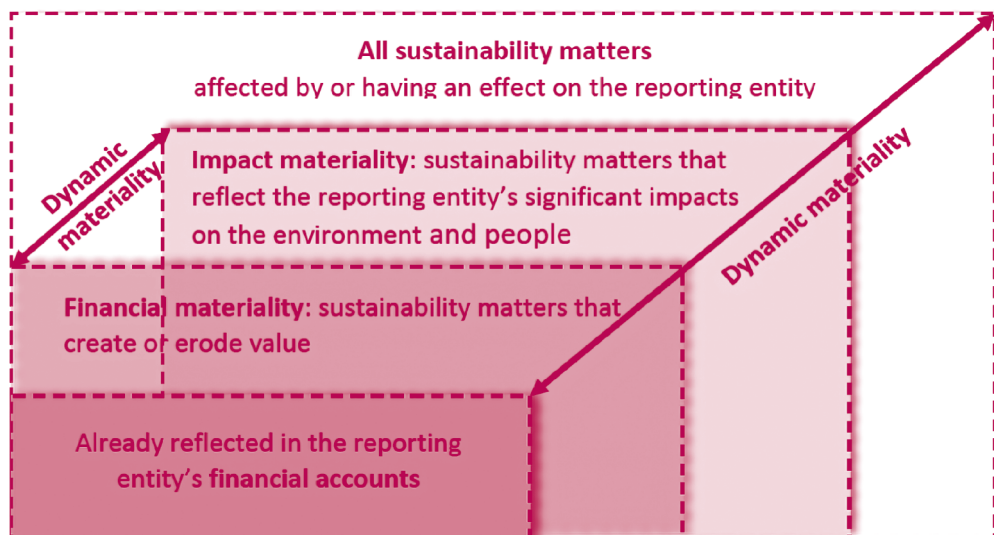
Freiberg eta kideek (2020) adierazten digutenez, enpresentzat zein inbertsoreentzat da garrantzitsua aurrera begira materialitatearen izaera dinamikoa kontuan hartzea balorazio eta ebaluazio egokiak egiteko. Horrela, etorkizunean agertu eta larri bihurtu daitezkeen jasangarritasun gaiak identifikatzea ahalbidetzen da. Adibide gisa planteatzen dira COVID19 pandemia edo MeToo bezalako mugimendu sozialak, zeintzuek entitate ugari ez usteen harrapatu zituzten.

Hala ere, kontuan izan behar dugu GRI-k (2022) adierazten duenez, materialitate dinamikoaren kontzeptua finantza materialitatearen nagusitasunean oinarritzen dela. Izan ere, inpaktuzko materialitatea materialitate finantzarioaren aurreko egoera moduan ulertu daiteke. Honek materialitate finantzarioaren eta inpaktuzkoaren arteko muga desagerrarazten hastea dakar, lehentasuna emanez kontzepzio finantzario soilari.

Hori dela eta, garrantzitsua da azpimarratzea, alde batetik, inpaktu guztiak aztertu behar direla denborarekin eragin finantzarioak izan ditzaketelako. Baina, bestetik, eragin finantzarioak izan ez arren, inpaktuzko materialitatean oinarrituriko reporting-ak bere horretan stakeholder ugarientzat duen garrantzia ez da ahaztu eta gutxietsi behar.

Azalduriko izaera dinamikoa, zehazki EFRAG-ek materialitate dinamikoa ulertzeko duen modua, 3. irudian ageri da islatuta.

3. Irudia: Materialitate Dinamiko



Iturria: De Cristofaro eta Gulluscio (2022)

2. ZER DA MATERIALITATEA

Laburbilduz, materialitatea entitatearentzat bereziki garrantzitsuak diren jasangarritasun gaiak identifikatzeko analisia da. Horrela kontzeptu konplexua dela esan dezakegu. Alde batetik izaera dinamikoa duelako eta bestetik, balorazio ariketa bat den heinean, bere izaera subjektiboa delako. Izan ere, "*materialitatea aztertzailearen begietan*" (Hicks, 1964) dagoela adierazten da aztertzaileak berak, hartzaile potentzialak edo bestelako inguruneko faktoreek eragina baitute hau burutzeko eta ulertzeko modu ezberdinetan.

NOLA AZALTZEN DA MATERIALITATE ANALISIA IKUSPUNTU TEORIKOTIK?

Jarraian, ikuspuntu teoriko/akademikotik materialitate analisia lantzeko erabiliriko teoria nagusiak aurkeztuko dira. Fiadrino et al-ek (2022) buruturiko literatura azterketatik ondorioztatzen dute, materialitate analisia lantzen dute lan akademiko gehienak ez dutela oinarri teorikorik aurkezten; hala ere, aurkezten dutenen artean lau joera nagusi identifikatu dira: Stakeholder Teoria, Legitimitate Teoria, Teoria Instituzionala eta teoria ezberdinez osaturiko markoak. Jarraian azalduko lau joera nagusiak aurkeztuko dira.

Stakeholder teoriaren bitartez, interes taldeen eta entitatearen arteko harremanak lantzen dira epe luzeko balioa sortzeko. Entitatea gizartean integraturiko agente interdependiente moduan aurkezten da (Hörisch et al., 2014,) *cit.* (Fiadrino et al, 2022) . Teoria honek bi ikuspuntu nagusi ditu: perspektiba etikoa edo normatiboa eta kudeaketa perspektiba (managerial).

Ikuspuntu etiko edo normatiboari jarraiki, entitatea bere interes talde guztiekiko da erantzule. Kontrara, kudeaketa perspektiba entitatearentzako esanguratsuak diren stakeholderren kudeaketan zentratzen da; horrela, jasangarritasun txostenak entitatearentzako garrantzitsuenak edo kritikoenak diren stakeholderrei erantzuteko eta

kudeatzeko bitartekoak dira (Meutia et al, 2024). Azken ikuspuntu honen bitartez materialitate analisia azaldu daiteke, interes talde zehatzentzako esanguratsuak diren gaien identifikazio eta kudeaketa ariketa gisa, eta hau dela eta, teoria erabiliena izan da materialitate analisiak lantzeko (Fiadrino et al, 2022).

Legitimitate Teoriari jarraiki, jasangarritasun informazioa eskaintzea entitatearen legitimitatea mantentzeko estrategia orokorraren barruan kokatzen da, hura arriskuan jartzen duten presio sozial eta politikoei erantzunez (Zharfpeykan, 2021) *cit.* (Fiadrino et al, 2022).

Teoria hau entitatearen eta komunitatearen arteko 'kontratu sozial' baten existentzian oinarritzen da, zeinari jarraiki, entitateak komunitatean jarduteko legitimitatea izango duen. Horrela, enpresak bere jarduerak ez dituela ezarritako arauak apurtzen bermatu beharko du. Testuinguru honetan, komunitatea osotasun moduan ulertuko da, hau osatzen duten banakoei modu isolatuan erreparatu gabe. Hori dela eta, kasu honetan jasangarritasun informazioaren bitartez komunitate osoaren edo gizarte osoaren onarpena bilatzen da, ez soilik interes talde batzuen (Meutia et al, 2024). Ondorio moduan, Fernando eta Lawrence-ek (2014) adierazten dute legitimitatea handitzeko entitateek gai negatiboak gutxiago reportatzeko tendentzia erakutsi dezaketela, honek legitimitatea mantentzen laguntzen badie.

Teoria Instituzionalak adierazten du, entitateak inguruneko espektatibei erantzun behar diela, izan ere, sistema politiko, finantzario, kultural eta ekonomikoetan integraturik daude. Horrela, sistema hauek egokitzeko presio instituzionala ezartzen dute beraiengan (Lakshan et al., 2021; Campbell, 2007; Farooq and De Villiers, 2019) *cit.* (Fiadrino et al, 2022).

Bukatzeko, badira ulertzen dutenak ez dela nahikoa teoria bakar bat entitateen eta komunitateen arteko harremana azaltzeko (Ferrero-Ferrero et al, 2018; Fernando eta Lawrence, 2014). Horrela, azalduko teoria ezberdinak elkar osagarri moduan ulertu behar direla azaltzen da

2. ZER DA MATERIALITATEA

enpresa-komunitate harremana eta garatzen diren portaerak ulertzeko. Izan ere, jasangarritasun txostenak eratzeko eta materialitate analisiak burutzeko unean, behar, nahi eta presio ezberdinei erantzuteko asmoa dago: lehiakideen, merkatuaren zein legegileen presio instituzionala, stakeholder kritikoak kudeatzeko beharra zein gizartean orohar legitimitatea eta jarduteko lizentzia mantentzeko nahia.

HAUSNARKETARAKO GALDERAK

- ***Zeinentzako osatzen dugu txostena?
Norengana heldu nahi dugu?***
- ***Zergatik nahi dugu heldu stakeholder horietara?
Zein da gure helburua?***
- ***Nola zehaztu ditugu materialak
diren gaiak?***
- ***Ariketa hau bakarrik txostenak osatzeko da
baliagarria edo badu beste erabilpenen bat?***
- ***Gai propioak dira edo
aurre ezarriak?***
- ***Gai hauek garrantzitsuak dira gure entitatearen
etorkizunerako? Zergatik? Badute zentraltasunik?***

3. NAZIOARTEKO ESTANDARRAK

3. NAZIOARTEKO ESTANDARRAK

Materialitatearen definizio ezberdinak ezagutu ostean, hauen aplikazio praktikoan sakontzen hasiko gara. Materialitate Analisia (MA) jasangarritasun txostenak osatzeko pauso esanguratsua den heinean, txostenak osatzeko erabiltzen diren estandar ezberdinen irizpideei jarraiki osatzen da. Garrantzitsua da gure behar eta helburuei ondoen egokitzen diren markoak aplikatzen ditugula bermatzea. Atal honetan 11. taulan laburtuta ageri diren estandar ezberdinetan sakonduko da, lehenik estandarren aurkezpen orokor bat eginez eta ondoren proposatzen duen materialitatearen lanketa aurkeztuz.

GRI



Deskargatu hemen GRI estandarrak.

<https://www.globalreporting.org/standards/download-the-standards/>

Global Reporting Initiative (GRI)-k garaturiko estandarrak mundu mailan erabilienak dira (KPMG, 2024). Irabazi asmorik gabeko entitate hau 1997an sortu zen Estatu Batuetan, baina, 2002tik Amsterdamen du egoitza. Orduz geroztik, jasangarritasun txostenak eratzeko argibide eta estandarrak eskaintzen ditu. Gaur egun aplikagarri zaigun estandarren azken bertsioa, eta txosten honetan landuko duguna, GRI 2021-a da.

GRI estandarren helburua entitateek garapen jasangarriari egiten dioten ekarpenari edo egin dezaketen ekarpenari buruzko informazio gardena

eskaintzea da. Horrela, entitateak ingurumenean, ekonomian eta pertsonetan dituen eragin esanguratsuenak zeintzuk diren eta nola kudeatzen diren publikoki aitortzeko aukera eskaintzen dute. Informazio hau interes talde eta erabiltzaile ezberdinen erabaki hartze prozesuetarako interesgarria da, baita enpresarentzat berarentzat ere, zeinak txostenean bilduriko informazioa bere erabaki hartze prozesuetarako erabili dezakeen, esaterako helburuak, politikak edo praktika zehatzak garatzerakoan (GRI ,2021).

GRI-k proposatzen digun materialitatearen ikuskera inpaktuzko materialitatea da. Hala ere, materialitate bikoitzaren ikuskera babesten du entitateak, adieraziz GRI-k izaera bikoitz horren inpaktuzko aldea ordezkatzeko duela eta finantza materialitatea lantzen duten entitateekin elkarlana bultzatzen dutela (GRI, s.f); horrela, marko ezberdinen interoperabilitatea bultzatzen da eta materialitate bikoitzaren proxiak eraiki. Elkarlan honen adibide dira GRI-k eta IFRS-k buruturiko markoen interoperabilitate adierazpenak esaterako (GRI eta IFRS, 2024). Inpaktuzko materialitatea lantzeaz gain, materialitatearen izaera aldakor edo dinamikoa ere aitortzen du GRI-k (GRI , 2021).

Testuinguru honetan, GRI-k adierazten du materialak direla entitate batek ingurunean, ekonomiak eta pertsonetan dituen inpaktu esanguratsuenak. Inpaktu terminoa erabiltzean, entitate batek bere jardueraren edo harreman komertzialen ondorioz ingurunean, ekonomian edo pertsonetan duen edo izan dezakeen eraginari egiten zaio erreferentzia, giza eskubideen gaineko eragina barne. Horrela, inpaktuak errealak edo potentzialak, positiboak edo negatiboak, epe laburrekoak edo luzeak zein itzulgarriak edo itzulezinak izan daitezke (GRI, 2021).

Gai horiek identifikatzeko aldera, Materialetan Análisis (MA)-burutzeko prozedura eta irizpide espezifiko batzuk aurkezten dira GRI 3an, 2. taulan laburtuak ageri direnak.

3. NAZIOARTEKO ESTANDARRAK

2. Taula: Materialitate Analisia GRI-n

Pausoak

**1 pausoa:
testuinguruak
aztertu**

Entitateak bere jardueraren, harreman komertzialen, interes taldeen eta jasangarritasun arloko testuinguru globalaren deskribapen bat burutu beharko du. Helburua bere inpaktu erreal eta potentzialak identifikatu ahal izatea da eragin esparrua ezagutzuz. Horretarako kontuan izan beharko dira entitatearen jarduerarekin loturiko alderdiak (eremu geografikoa, tamaina,...); harreman komertzialekin loturikoak (hornitzaileak, join ventureak...); jasangarritasun testuinguru orokorra (erronka nagusiak, legediak,...) eta entitatearen stakeholder ezberdinak. Atal honetan entitateak bere stakeholderren identifikazio ariketa bat burutu beharko luke eta inpaktuen identifikazio lanetan hauen ekarpenak bilatu.

**2 pausoa:
inpaktu
erreal eta
potentzialak
identifikatu**

Entitateak eragiten dituen inpaktu negatibo zein positiboak identifikatu behar ditu. Baliabideak mugatuak badira negatiboek emango zaie lehenetsuna. Ariketa hau burutzeko iturri ezberdinetatik eratorritako informazioa erabili daiteke (auditoretzak, inspektzioak, erreklamazio mekanismoak, legediak...). Entitateak bere stakeholderren ardurak ulertzea bermatu beharko luke (ahal den neurrian kontsulta zuzenekin) eta barneko zein kanpoko adituekin azterketa lanak egin.

**3 pausoa:
inpaktuen
garrantzia
ebalatu**

Identifikaturiko inpaktu erreal eta potentzialen larritasuna ebaluatuko da hauen artean lehenespen ariketa bat burutu ahal izateko, guztiei batera erantzutea posible ez denerako.

Inpaktu negatibo errealean kasuan bere larritasuna hartuko da kontuan eta potentzialen kasuan baita gertatzeko probabilitatea ere. Larritasuna esatean hiru arlo hartzen dira kontuan: eskala, hedadura edo eragiten duen eremua eta erremediatzeko aukerak. Giza eskubideetan kalte potentzialak jokoan daudenean larritasunak probabilitateak baino garrantzi gehiago izango du. Inpaktu positiboek erreparatuz, eskala eta hedadura izango dira kontuan. Potentziala den kasuetan baita probabilitatea ere.

Pausoak

4 pausoa: lehenespen ariketa

Reportatu beharreko gaiak zehazteko identifikaturiko inpaktu ezberdinekin lehenespen ariketa bat burutu beharko da. Horretarako inpaktu ezberdinak elkarren artean konparatuko dira eta entitateak muga edo marra gorri bat ezarri beharko du. Horrela inpaktuak handienetik txikienera antolatu eta muga edo eten puntu bat ezarriko da reportatu beharreko gai materialak identifikatzeko. Muga hau dokumentatuta egon beharko litzateke.

Atal honetan entitateak dagokion GRI estandar sektoriala aztertzea gomendatzen da ezer kanpoan utzi ez dela bermatzeko. Stakeholder eta aditu ezberdinekin ere kontrastatzea gomendatzen da zehazturiko gai materialak, baita kanpo ikuskaritza bidez prozesua bermatzea ere. Identifikaturiko gai materialen onespina gobernu organo gorenak eman beharko luke. Identifikaturiko gai material bakoitzarekiko eduki zehatz batzuk reportatu beharko dira.

Emaizak/ reportatu beharrekoak

GRI 3-1 Gai materialak zehazteko garatu den prozesua dokumentatu eta reportatu beharko da.

GRI 3-2 Gai materialen zerrenda adierazi beharko da. Baita azken txostenetik gai materialetan eman diren aldaketak azaldu ere. Hemen kontuan izan behar da, 1, 2 eta 3 pausoak modu jarraituan burutzea komeni dela, izaera dinamikoarekin lotuta.

GRI 3-3 Entitateak gai materialak nola kudeatzen dituen azaldu beharko du. Horrela gai bakoitzarekiko dibulgazio betebeharrak ezartzen dira.

Iturria: lanketa propioa GRI Estandarretatik (2021) abiatuta.

3. NAZIOARTEKO ESTANDARRAK

SASB



Kontsultatu dagokizun SASB
estandar sektoriala hemen

<https://navigator.sasb.ifrs.org/login>

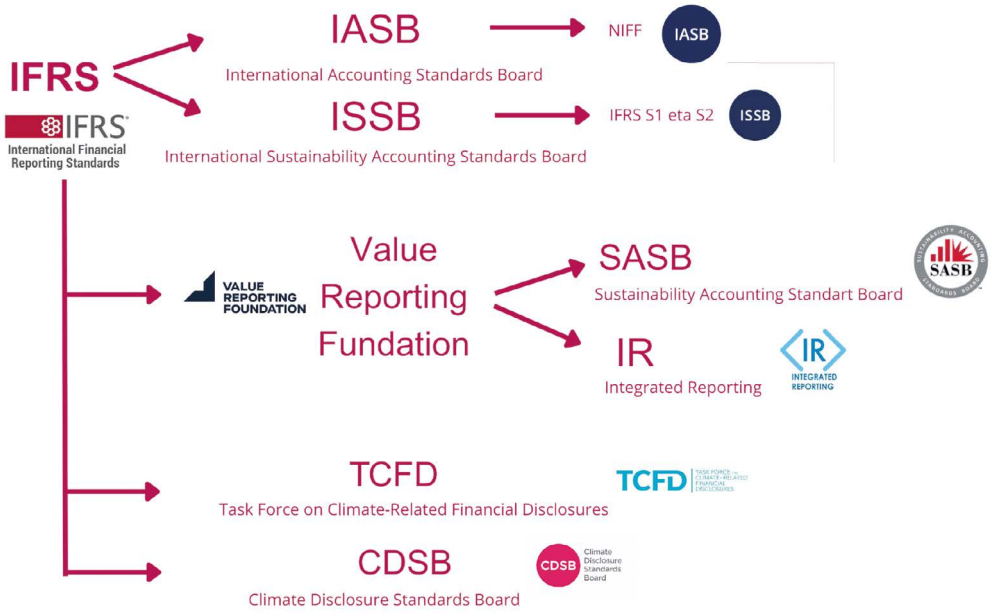


eta estandarren marko
kontzeptuala hemen

<https://sasb.ifrs.org/standards/conceptual-framework/>

Sustainability Accounting Standard Board (SASB), GRI-ren ostean mundu mailako marko erabiliena da eta bereziki Estatu Batuetan aurkitzen du oihartzun handiena estandar honek (KPMG, 2024). 2011 sortu zen erakundea, irabazi asmorik gabeko entitate gisa, inbertsoreentzako jasangarritasunaren inpaktu finantzarioei buruzko hizkuntza komun bat garatzeko asmotan. 2020an International Integrated Reporting Council-ekin (IIRC) batu zen Value Reporting Foundation sortuz eta 2022an International Financial Reporting Council (IFRS) Foundation-era batu ziren. Ikusi 4. irudian gaur egun IFRS fundazioari loturik dauden estandar jartzaile ezberdinen eboluzioa.

4. Irudia: Estandarren eboluzioa.



Iturria: lanketa propioa

3. NAZIOARTEKO ESTANDARRAK

Aipatu dugun moduan, SASB inbertsoreentzako erabilgarria den jasangarritasun arloko inpaktuak ulertzeko eta identifikatzeko bitarteko moduan sortzen da. Materialitatearekiko duen ikuskera materialitate finantzarioa da. Zehazki, SASB-ko marko kontzeptuarean (2020) honela definitzen da materialitatea:

“SASBen estandarrak ezartzeko prozesuari dagokionez, informazioa finantzarioki materiala da, baldin eta, espero badaiteke, alde batera uzteak, gaizki adierazteak edo iluntzeak eragina izatea erabiltzaileek epe labur, ertain zein luzeko finantza-errendimenduaren eta enpresaren balioaren ebaluazioetan oinarrituta hartzen dituzten inbertsioetan edo maileguetan.”(SASB, 2020) itzulpen propioa.

SASB estandarrak aplikatzerakoan ez dugu gainontzean ohikoa den moduan gai materialak identifikatzeko pausoz pausoko prozedura bat izango. SASB-k sektorekako estandarrak eratzen ditu eta estandar hauetan barneratzen diren gai edo tematikak sektore horretako enpresentzako materialak izateko arrazoizko aukerak dituzten gaiak dira. Hots, sektoreko estandarrean barneratuta badaude materialak direla ulertuko dugu. Hala ere, SASB-ek argi uzten du marko kontzeptuarean (2020) entitate bakoitza dela bere jarduera eta operazioetan materiala den informazioa identifikatzearen erantzule eta marko normatiboari jarraiki publikatu behar duen informazioa zehaztearen erantzule.

SASB-k sektorekako estandarrak 5 printzipiotan oinarritzen dira: ebidentzian oinarrituta egotea; merkatuarekiko arreta; industria bakoitzarentzako espezifikoa izatea eta transparentzia. Printzipio hauei jarraiki, gai jakin bat estandarretan barneratu edo ez erabakitzeko 3. taulan ikus daitezkeen ezaugarriak izaten dira kontuan. SASB-en Materialitate mapak 26 jasangarritasun gai orokor aurkezten ditu 77 estandar sektorialetan zehar islatuta.

3. Taula: SASB-k gaiak estandarretan barneratzeko erabiliriko irizpideak

Erabiltzaileentzako interesgarria. Jasangarritasunaren inguruko dibulgazioak inbertsoreentzat, mailegu-emaileentzat eta beste kreditore batzuentzat erabilgarria izatea probablea da baldin eta identifikatutako gaiak performance operazional edo finantzarioarekin lotu badaitezke gutxienez ondorengo kanaletako batetik: 1) kostuak edo irabaziak, 2) aktiboak edo pasiboak, edo/eta 3) kapitalaren kostua edo arrisku profila.

Erabiltzaileentzako interesgarria. Jasangarritasunaren inguruko dibulgazioak erabilgarriak izan daitezke inbertsoreentzat, mailegu-emaileentzat eta beste kreditore batzuentzat, baldin eta identifikatutako gaiak haiek normalean jarraitzen dituzten eta beren kapital banaketa-erabakietan, inplikazio estrategietan, boto-erabakietan, “due diligence” prozesuetan eta inbertsio-prozesuko beste alderdi batzuetan txertatzen dituzten gaietara lotuta badaude.

Goiko bi ezaugarri nagusiez gain, beste bi alderdi kontuan hartzen dira:

Orokorra (prevalent). Jasangarritasunaren inguruko dibulgazioek erabilgarritasun handiagoa izan dezakete identifikatutako gaiak enpresa askori aplikatzen zaizkienean, bai sektore batean eta bai geografia ezberdinetan ere.

Ekintzagarri (actionable). Jasangarritasunaren inguruko dibulgazioen erabilgarritasuna handiagoa izan daiteke identifikatutako gaiak ekintzara eramateko moduan jasotzen direnean. Gaiak ekintzara eramateko modukoak direla ulertzen da enpresek hartzen dituzten erabaki estrategiko eta operatiboekin lotuta daudenean.

Iturria: itzulpen propioa SASB conceptual Framework (2020) tik abiatuta.

3. NAZIOARTEKO ESTANDARRAK

IR



Deskargatu Integrated Reporting-en nazioarteko markoa hemen

<https://www.ifrs.org/issued-standards/integrated-reporting/>



eta hemen inplementaziorako gida.

<https://www.ifrs.org/issued-standards/integrated-reporting/>

Txosten edo Reporte Integratua edo IR, pentsamendu integratuaren bitartez, entitatearen balioa sortzeko, mantentzeko edo kaltetzeko gaitasuna eta honi loturiko alderdi garrantzitsuei buruzko informazioa eskaintzen dituen txostena da. Ariketa hau modu holistikoa burutzen da, jasangarritasun informazioa eta finantza arloko informazioa batuz, beti ere pertinentea den heinean.

Komeni da argitzea, pentsamendu integratua enpresa batek bere unitate eta funtzio ezberdinen zein kapital ezberdinen (finantzarioa, soziala, naturala, intelektuala, erlazionala zein giza kapitala) arteko harremanaren kontsiderazio aktiboa dela (IFRS, s.f).

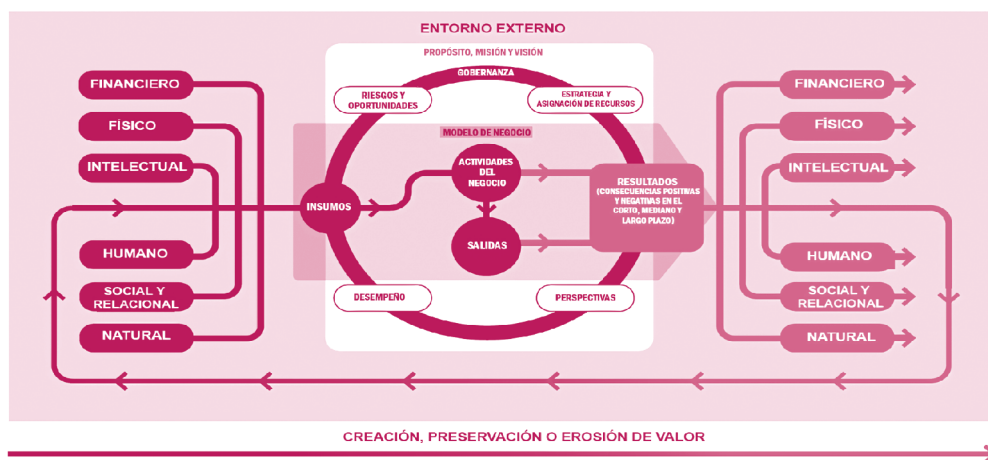
Reporte Integratuaren Markoa 2013an aurkeztu zuen Nazioarteko Reporte Integraturako Kontseiluak- IIRC ingeleseko siglei jarraiki. Aurretiaz azaldu dugun moduan, gaur egun IR markoa IFRS-ren aterkipean kokatzen da. Testu honetan azaltzen den lanketa 2021eko Reporte Integraturako markoan oinarritzen da.

Reporte Integratuaren bitartez entitateak balioa nola sortu, mantendu edo higitzen duen aztertu eta adierazten da. Informazio hau stakeholder ezberdinentzat interesgarria den arren, IR markoak argi uzten du txostenaren

hartzaille nagusiak inbertsoreak edo bestelako finantza eragileak direla. Horrela, txostenen helburuetako bat kapital hornitzaileek eskuragarri duten informazioaren kalitatea hobetzea dela azaltzen da, hauek kapitalaren asignazio eraginkor eta produktiboagoa burutu dezaten.

Beraz, materialitearen ikuskerara finantzarioa indartzen du markoak eta gai materialak “erakundearen epe labur, ertain eta luzearako balioa sortzeko gaitasunean modu nabarmenean eragiten duten gaiak” (IR, 2021) direla azaltzen dute. Testuinguru honetan, IR-k deskribaturiko entitateek balioa sortzeko zein higitzeko prozesua 6. Irudian jasotzen da.

6. Irudia: IR balioa sortze, mantentze eta higitze prozesua



Iturria: IR Framework (2021)

Prozesu horretan eragina duten gai esanguratsuak gai materialak izango dira. Hauek zehaztu eta identifikatzeari dagokionez, 4. taulan ageri dira jasota IR markoak eskaintzen dituen argibideak:

3. NAZIOARTEKO ESTANDARRAK

4. Taula: IR materialitate analisia

Orokorra	<p>Inpaktu positibo zein negatiboak aztertu behar dira eta erakundean zuzenean zein besteentzako kapitaletan izan ditzakeen eraginak (kapital naturala adib.)</p> <p>Materialitate analisia entitatearen bestelako gestio prozesuetan barneratuta egon behar da eta finantza kapital hornitzaileen parte-hartzea izan behar du, hauei informazioa eskaintzea baita txostenaren helburu nagusia.</p>
Identifikazioa	<p>Gai esanguratsuak identifikatu behar dira: balioa sortzeko, mantentzeko edo higatzeko esanguratsuak direnak. Esanguratsuak diren zehazteko estrategian, gestioan zein entitatearen jardunean duten eragina izango da kontuan.</p> <p>Epe laburreko kudeaketa erraza izan arren, kudeatu ezean epe luzean kaltegarriak bihurtu daitezkeen gaiak kontuan izan behar dira. Baita, entitateak nola kudeatu jakin ez arren esanguratsuak diren gaiak ere.</p>
Ebaluazioa eta Lehenespena	<p>Gai esanguratsu guztiak ez dira materialak izango. Materiala den zehazteko gaiaren inpaktu erreal zein potentzialen magnitudea neurtu beharko da.</p> <p>Magnitudearen ebaluazioa burutuko da kontuan izanik: gaiak estrategian, gobernantzan, jardunean edo, etorkizunean duen eragina, eta balioa sortzeko, mantentzeko edo higatzeko prozesuan duen eragina. Ebaluazioa gai bakoitzaren naturaren arabera izango da eta reflexioa eta kriterioa beharrezkoak izango dira. Gaiak modu agregatuan ere aztertu daitezke.</p> <p>Ebaluatzeak ez du inpaktua kuantifikatua izan behar denik esan nahi. Hala ere, ebaluazioa burutzerakoan kontuan izango dira: faktore kualitatibo zein kuantitatiboak, barne zein kanpo eragina, denborazko markoa zein perspektiba finantzario, operatibo, estrategiko, reputazional zein legalak.</p> <p>Ebaluazioa bukatu ostean magnitudearen arabera lehenetsiko dira.</p>

Dibulgazioa Gaiak identifikatu ostean, dibulgatu behar den informazioa erantzukizunez eta kriterioz zehaztu beharko da. Horretarako perspektiba ezberdinak kontuan hartu beharko dira, bereziki kapital hornitzaile eta bestelako eragile finantzarioenak baina baita beste interes talde batzuenak ere.

Eragin eremua Alde batetik eratzen diren txosten finantzarioen eragin eremua (scope) kontuan hartu beharko da materialitate analisian (txosten finantzarioak osatzeko erabili den eragin eremua).

Bestetik, eragin eremua zabaldu egin behar da bestelako arrisku, aukera eta emaitza batzuk identifikatzeko. Begirada zabaltzerakoan kontuan hartuko diren bestelako taldeak (industriako enpresak adibidez) ez dira zehaztuko kontrol eta influentzia printzipioekin, arrisku, aukera eta emaitzen natura eta hurbiltasunarekin baizik.

Iturria: Lanketa propioa IR Framework (2021) etik abiatuta.

ESRS

Oharra: Txostena eratzen ari den momentuan CSRD zuzentaraua eta ESRS estandarrak aldatetak jasaten ari dira. Hau dela eta, baliteke jasotako informazioak ez islatzea azken eguneratzeak eta materialitate bikoitz analisia burutzeko behin-betiko gidalerroak.



Aztertu hemen Efrag-en materialitate analisirako gida.
chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://www.efrag.org/sites/default/files/sites/webpublishing/SiteAssets/IG%201%20Materiality%20Assessment_final.pdf

Europar Batasunean jasangarritasun arloko reporting-a goitik behera asaldatu da azken urteetan CSRD zuzentaraua dela eta. Materialitate analisiari dagokionez, CSRD-ak materialitate bikoitzaren kontzeptua jarri du mahai gainean. Zuzentarau honen aplikazioa betetzeko estandar europarrak EFRAG-ek garatu ditu eta baita materialitate analisia sakonean landu ere. Horrela, materialitate bikoitza lantzeko jarraitu beharreko prozedura zein den aztertzeke EFRAG-ek publikaturiko materialitate analisirako gida (2024) jarraituko dugu.

3. NAZIOARTEKO ESTANDARRAK

EFRAG-ek eskaintzen duen kontzeptuaren definizioarekin hasteko, materialitate bikoitzak inpaktuzko materialitatea eta materialitate finantzarioa bateratzen dituela esan dezakegu, inside-out eta outside-in perspektibak bateratuz- ikus 2. irudia. Horrela gai jakin bat materiala izango da inpaktu aldetik materiala bada, finantzarioki materiala bada edo biak.

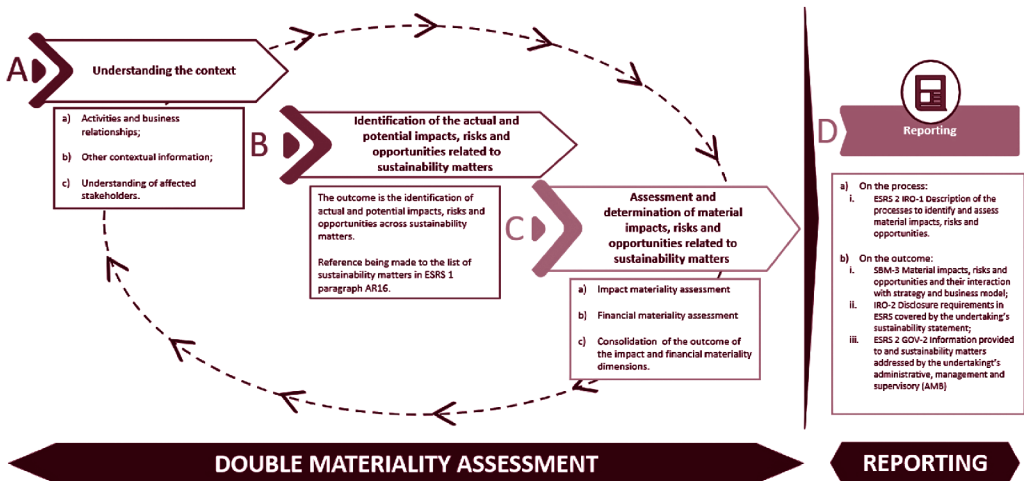
Inpaktuzko perspektibari erreparatuz, entitatearen inpaktu erreal eta potentzialak, positiboak zein negatiboak, pertsonengan edo ingurumenean epe labur, ertain eta luzean dituzten eraginak aztertuko dira. Hemen entitatea bera zein balio kate osoa izango da kontuan. Ikuskera honi jarraiki gai materialak eta hauei loturiko inpaktuak identifikatuko dira.

Perspektiba finantzarioari helduz, entitatean efektu finantzarioak sortzen dituzten gaiak edo sortu ditzaketen gaiak aztertuko dira. Hots, jasangarritasun arloko gai batek aukerak eta arriskuak sortzen dituen edo sortu ditzakeen kasuak edota entitatearen performance finantzarioan eragina izan dezaketen gaiak aztertzen dira. Materialitate finantzarioa lantzerakoan ulertuko da hartzailea txosten finantzario orokorrei dagokien berbera dela eta ondorioz, materiala izango da ezkutatu edo ezabatzean beraien erabakietan eragiten duen informazioa. Ikuskera honi jarraiki gai materialak eta hauei loturiko arrisku eta aukerak identifikatuko dira.

ESRS estandarrek ez dute materialitate analisia burutzeko bide zurrunik ezartzen. Hau entitate aplikatzaileak diseinatua eta aplikatua izan behar dela ulertzen da. Izan ere, ez dago jarduera ekonomiko, sektore eta estruktura guztientzako egokia den prozesu bakar bat. Hala ere, prozesuak azterturiko bi perspektibak eta bien arteko interrelazioak islatu behar dituela adierazten da. Gainera, azaltzen da, orohar inpaktuzko gai materialen identifikazioa izan ohi dela lehen pausoa, materialitate finantzarioaren analisirako laguntzen baitu honek ostean; izan ere inpaktu materialek arrisku eta aukera finantzarioetara garamatzatela sarri ulertzen da.

Horrela, EFRAG-ek jarraitu daitezkeen pauso batzuk deskribatzen dizkigu, 5. taulan eta 7. irudian deskribatuak. Komeni da argitzea deskribatzen den prozesuan, stakeholderren parte hartzea lagungarria dela adierazten dela baina ez dela beharrezkoa prozesuko pauso guztietan ematea parte hartze hori.

7. Irudia: EFRAG materialitate analisiko pausoak



Iturria: EFRAG IG1 Materiality Assessment (2024)

3. NAZIOARTEKO ESTANDARRAK

5. Taula: EFRAG materialitate analisiko pausoak

A Pausoa: Testuingurua ulertzea	Entitateak bere jardueren, negozio harremanen, kontextu orokorraren eta stakeholder gakoan testuingurua ulertu beharko du. Horretarako besteak beste: <ul style="list-style-type: none">• Bere jarduera, negozio plana eta egoera finantzarioa aztertuko ditu.• Bere jarduerak, produktu/zerbitzuak eta kokatzen diren eremu geografikoak aztertuko ditu.• Testuinguru legal eta regulatorioa aztertuko du.• Jasangarritasun tendentziak ulertzeko bestelako iturriak erabiliko dira: artikulua zientifikoak, txostenak, sektorekideen analisiak...• Balio kate osoan zehar kokatzen diren stakeholderrak identifikatuko dira. Stakeholderren mapeoa edo hauekin harremantzeko dauden kanalen analisia burutu daitezke.
B Pausoa: IROen identifikazioa	ESGARloetan kokaturiko inpaktu, arrisku eta aukerak (IRO) identifikatu behar dira. Aukera bat ESRS 1-eko Application Requirement (AR)16 paragrafoak eskaintzen duen zerrendatik abiatzea da eta A atalean eskuraturiko informazioarekin zerrenda osatzea, edota alderantziz, lehenik zerrenda propioa garatzea eta ostean AR16arekin osatzea.
C Pausoa: IRO materialen ebaluazioa eta balorazioa	Orokorrean: identifikaturiko IRO-ak ebaluatu beharko dira eta gai materialen identifikaziorako muga edo marra gorri kualitatibo zein kuantitatiboak ezarri beharko dira. Muga hauek jasoak egon beharko dira baina ESRS-ak ez du irizpiderik ematen mugak ezartzeko. Gainera, dagozkien metodologiak aplikatu eta finantza zein inpaktuzko analisiak burutu ostean, modu kontsolidatuan aurkeztuko dira.

C Pausoa: IRO materialen ebaluazioa eta balorazioa

Inpaktuzko materialitateen ebaluazioari dagokionez ondorengoak hartuko dira kontuan:

- Negatibo errealak:
 - Eskala: inpaktuaren larritasuna.
 - Eremua: zenbat zabaltzen den inpaktua (eragina den pertsona kopurua adibidez).
 - Izaera konponezina: Sorturiko inpaktu negatiboa konpontzea, aurreko egoerara itzultzea, posible den edo ez.
- Negatibo potentzialak: aurreko hirurei gertatzeko probabilitatea gehituko zaie.
- Positibo errealak: eskala eta eremua kontuan izanik berriz.
- Positibo potentzialak: aurreko bie gertatzeko probabilitatea gehituko zaie.

Materialitate Finantzarioari dagokionez:

- Arrisku eta Aukera materialak identifikatzeko muga kuantitatibo zein kualitatiboak ezarriko dira haien efektu finantzarioetan oinarrituta.
- Arrisku eta aukerak hauen tamaina edo larritasunaren zein gertatzeko probabilitatearen arabera ebaluatuko dira. Horrela, B pausuan identifikatutako arrisku eta aukerak aztertu beharko dira beraien materialitatea zehazteko muga objetiboak ezarri.
- B pausuan identifikaturiko inpaktuak ikuspuntu finantzariotik aztertzea ere garrantzitsua da, inpaktu materialek eragin finantzarioak sortzen dituzten aztertze.
- Beharrezkoa denean aurreko pausoetan eginiko identifikazio lana enpresaren ohiko arriskuen kudeaketa prozesuekin konparatuko da (beti ere prozesu honek jasangarritasun arriskuak barnebiltzen baditu).
- Akziodunekin edo inbertsoreekin komunikazio kanalak badaude hauek erabili daitezke eginiko analisiak kontrastatzeko.
- Informazioa materiala izango da txosten finantzarioen ohiko erabiltzaileen erabakietan eragiteko gaitasuna badu hura ezkatutzeak edo iluntzeak.

D Pausoa: Reportatzea

Prozesua burutu ostean reportatu egin beharko dira:

- IRO ezberdinak identifikatzeko eta ebaluatzeko erabiliriko prozesuen deskribapena.
- IRO materialak eta negozio ereduarekin zein estrategiarekin duten interakzioa.
- Gai materialei loturik ESRS-ek markatzen dituzten errekerimenduak.

3. NAZIOARTEKO ESTANDARRAK

IFRS-S1



Aztertu hemen IFRS-ren jasangarritasun reporting-erako estandarrak.

<https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-sustainability-standards-navigator/>

IFRS fundazioa NIIF-ak, nazioarteko reporte finantzarioako estandar erabilienetarikook, garatzen dituen irabaziko asmorik gabeko erakunde independientea da. Reporting finantzarioaz gain, 2022tik Value Reporting Foundation ere IFRS fundazioan barneratu da, SASB eta IR estandarrak jasotzen zituen entitatea. Bi estandar hauetaz gain, 2021ean IFRS-k International Sustainability Standard (ISSB)-aren sorrera jakinarazi zuen.

ISSB aurretiaz garatu diren SASB, TCFD edo IR bezalako markoen gainean dabil lanean ondorengo helburuak erdiesteko (IFRS foundation, s.f):

- Inbertsoren informazio beharra asetu.
- Jasangarritasun reporting-erako oinarri moduan funtzionatuko duten estandarrak garatu.
- Enpresei lagundu kapital merkatuei jasangarritasun arloko informazio ulergarria eskaintzen.
- Beste reporting marko batzuekin inter-operabilitatea erraztu, stakeholder talde zabalagoei zuzenduriko markoak zein legeak ezarririkoak.

Horrela 2024an ISSB-k bere lehen estandarrak publikatu zituen: S1, jasangarritasun arloko reporting finantzarioko oinarriak lantzen dituen eta S2 klima arloko informazioaren dibulgazioari buruzkoa. Inbertsoreen beharrei erantzuteko sortua, ohiko txosten finantzarioetan kokatuko da informazio hau eta materialitate finantzarioaren ikuskera aplikatuko da.

Testuinguru honetan, informazioaren hartzaila negozioari eta jarduera ekonomikoari buruzko ezagutza duen perfila dela ulertzen da eta informazio modu diligentean aztertzen eta analizatzen duena. Horrela, hartzaila honek jasotako informazioan oinarriturik entitateari balibideak emateari buruzko erabakiak hartuko ditu: kapitala saldu, erostea edo mantentzea, kredituak aitortzea, boto erabakia egikaritzea...

S1ak argi uzten du gai materialak zeintzuk diren erabakitzea entitate bakoitzari dagokiola, espezifikoak baitira. Hau dela eta, estandarrak ez du muga edo marra gorririk ezartzen materialitatea zehazteko, ezta egoera jakinetarako gai predeterminaturik ezarri ere. Horrela, gai materialak identifikatzeko eta dibulgatzeko S1ak eskaintzen dituen irizpideak 6. taulan ageri dira laburtuta.

3. NAZIOARTEKO ESTANDARRAK

6. Taula: IFRS S1 materialitatearen identifikazio eta dibulgazioa

-
- Jasangarritasunari lotutako arrisku edo aukerei buruzko informazio materiala identifikatzeko, erakundeak abiapuntu gisa aplikatuko ditu arrisku edo aukera horri berariaz aplikatzen zaizkion IFRS jasangarritasun estandarren eskakizunak. Ez badago berariaz aplikatzen zaion IFRS-ren jasangarritasun estandarrik, erakundeak 57–58 paragrafoetan zehaztutako orientazio iturrien eskakizunak aplikatuko ditu; hau da, SASB edo CDSB bezalako markoetara igortzen gaitu.
 - Faktore kuantitatibo zein kualitatiboak hartuko dira kontuan informazioa materiala den edo ez zehazteko.
 - Etorkizuneko gertakari posible bat materiala den edo ez aztertzeo ondorengoak hartuko dira kontuan: (a) gertakariak entitatearen egoera finantzarioan izan dezakete eragin posiblea epe labur, ertain eta luzean (b) emaitza posibleak eta hauek gertatzeko probabilitatea.
 - Emaitza edo inpaktu posibleak aztertzean, entitateak kontuan hartu beharko ditu gertakari eta inguruabar garrantzitsu guztiak. Etorkizuneko gertaera posible bati buruzko informazioa materializat jotzeko aukera handiagoa dago, eragin posibleak esanguratsuak badira eta gertaera hori gertatzeko probabilitate handia badago. Hala ere, entitateak kontuan hartu behar ditu probabilitate txikiko baina eragin handiko gertakariak ere materialak izan daitezkeela.
 - IFRS-ren estandarrek eskatu arren, informazioa materiala ez badu enpresak ez du dibulgatu beharko.
 - IFRS-ren estandarretako betebeharrekin nahikoa ez den kasuan, entitateak informazio gehigarria dibulgatu beharko du, hartzaileek ondo ulertzeko jasangarritasun arloko gai materialek entitatearen egoera finantzarioan dituzten inpaktuak.
 - Informazio materiala ezin da ilundu edo ezkutatu, argi komunikatu behar da.
 - Testuinguru aldakorra dela eta, txostenak osatzeko aldi guztietan burutu beharko da analisia, hau egokitu ahal izateko.
 - Legeak behartzen ez badu ere, entitateak informazio materiala dibulgatu beharko luke. Salbuespenak ezartzen dira informazio sentikorarentzako.

Iturria: *lanketa propioa IFRS S1etik abiatuta.*

SDPI



Aztertu hemen SPDI erabiltzaileentzako jasangarritasun ebaluaziorak gida

<https://sdpi.unrisd.org/platform/how-to-use-this-tool/>



eta McElroy (2019)ren materialitateari buruzko lana.

<https://sdpi.unrisd.org/wp-content/uploads/2022/12/Making-Materiality-Determinations-.pdf>

Sustainable Development Performance Indicators, SPDI, Nazio Batuetako Garapen Sozialerako Ikerketa Institutuak (UNRISD), garaturiko markoa da. 2018an lau urteko proiektu bat jarri zen martxan eta xede zuen entitateek 2030 agendarekiko egiten zuten jarduera ebaluatu eta neurtzen zituzten metodologia eta indikadoreak ebaluatu eta hobetzea. Helburuak ziren:

- Entitateek GJH-ei egiten zioten ekarpena aztertzeko existitzen ziren ereduak ebaluatzea.
- Jasangarritasun arloko reporting-a, dibulgazioa eta neurketak irabazi asmodun enpresetatik erakunde talde zabalago batera luzatzea.
- Ekonomia Soziala eta Solidarioari loturiko indikadoreak identifikatzea.
- 21. mendeko erronkei erantzun diezaieketen garapen jasangarriko indikadoreak identifikatu eta probatzea.

Helburu hauei erantzunez, 2022an SPDI-ak aurkeztu ziren, arlo ekonomiko, ingurumenezko, sozial eta gobernantzakoari erantzuten dien 61 indikadoreko markoa. Hala ere, UNRISD-ek proposatzen duen materialitatearen markoan sakontzeko, proiektuan zehar garaturiko

3. NAZIOARTEKO ESTANDARRAK

beste publikazio batera joko dugu; McElroy-ren 'Making Materiality Determinations: A Context-Based Approach' (2019) lanera. Tituluak aurreratzen digunez, materialitatearen azterketan testuinguruaren garrantzia azpimarratzen da, hots, muga sozial zein planetarioena.

Horrela, SPDI-ak aplikatzeko gomendatzen den materialitate analisia testuinguruan oinarritutakoa da. Hots, testuinguruan oinarrituriko materialitatea jasangarritasunaren kudeaketa eremuko arlo zabalago batean kokatuko dugu, Testuinguruan Oinarrituriko Jasangarritasunean edo CBS ingeleseko siglei jarraiki. CBS-ek planteatzen du entitate baten jasangarritasun jarduera, kapital ezberdinetan duen inpaktuaren bidez aztertzen. Aipatzen dira: naturala, giza kapitala, soziala eta harremani dagokiena, produkziozkoa (manufactured) eta intelektuala. Kapital ezberdinen sorturiko eraginei loturiko betebeharrak eta obligazioek zehaztuko dutenez arlo jakin baten materialitatea, inpaktuzko materialitatearen arloan kokatu gaitzeko, hots, inside-out perspektiba.

Testuinguru honetan, CBS marko garatuena MultiCapitalScorecard (MCS) da, testuinguruan oinarrituriko emaitza kontu hirukoitzeko kontabilitate metodoa. Horrela, autorea testuinguruan oinarrituriko materialitatea lantzeko MCS-ren lehen pauso orokorrean zentratzen da: eremuaren eta materialitatearen zehaztapena. Ariketa hau burutuz 8. Irudian ikus daitezkeen, eta 7. taulan deskribatuta dauden, 6 pausoak aurkezten dira materialitate analisia burutzeko.

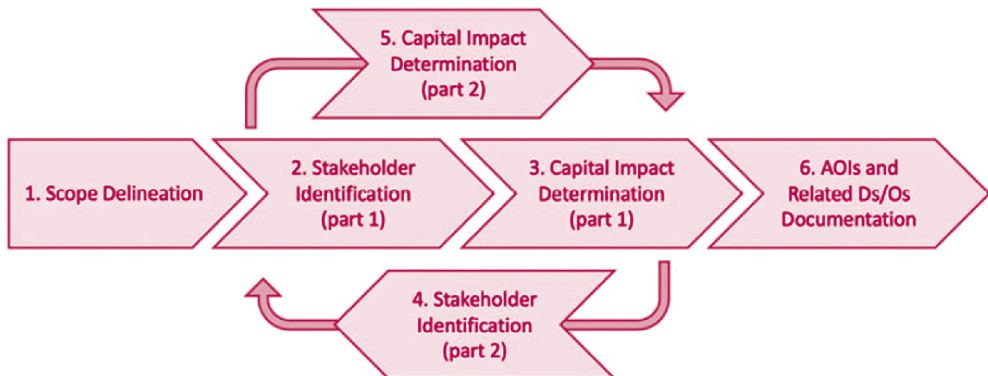
Dena den, materialitatearen kontzepzio hau ulertzeko beharrezkoa da lehenik zenbait ideia edo termino aurkeztea. Hasteko funtsezkoa da Jasangarritasun Kontabilitatea eta Inpaktuaren Ebaluazioa bereiztea. Jasangarritasun arloko informazio publikatzerakoan, bi modutara egin dezakegu; Inpaktuaren Ebaluazioan oinarriturik, hots, ekintza baten kuantifikazio eta neurketa hutsa, errealitate baten datu deskriptibo soila eskainiz; edo, Jasangarritasun Kontabilitatean oinarriturik, hau da, jasangarritasun arau jakinekiko performance-a ebaluatuz.

Jasangarritasun Arauak, kapitalengan ezartzen diren inpaktuen mugak

lirateke. Hots, muga hauek gainditzean, hari loturiko baliabideak edo pertsonen ongizatea arriskuan jartzen dira. Beraz, jasangarritasun arloko informazioa eskaintzeko, lehenik eragiten dugun kapital edo inpaktu zehatzei loturiko araua identifikatu beharko da. Azaldutakoa dela eta, entitate bakoitzaren testuingurua ezberdina denez, aplikatuko zaizkion Jasangarritasun Arauak (JA) ere ezberdinak izango dira, baina, honek ez du esan nahi inpaktu batzuen unibertsaltasuna ez denik posible eta entitate guztietan aplikatu daitekeen JA-rik ez dagoenik.

Horrela inpaktu baten materialitatea definitzerakoan, lehen pausoa JA-en existentzia aztertzea izango da; existitzen bada, hurrengo pausoa arauak dakartzan obligazio eta betebeharrak (obligations and duties) nori zor zaizkion aztertzea izango da; hots stakeholderrak identifikatzea. Obligazio eta betebeharrak hauek moralak zein kontraktualak izan daitezke.

8. Irdia: Testuinguruan Oinarrituriko Materialitate Analisisiko Pausoak



Iturria: McElroy (2019)

7. Taula: Testuinguruan oinarritutako Materialitate Analisisiko Pausoa

3. NAZIOARTEKO ESTANDARRAK

1. Pausoa	Zehaztu edo mugatu zein eremutan edo zein entitatetan aztertuko den inpaktua. Joko eremua mugatu.
------------------	---

2. Pausoa	Eremua zehaztu ostean, obligazio eta betebeharrak eta hauei loturiko stakeholderrak identifikatu beharko dira. Horretarako kontuan izan beharko dira: <ul style="list-style-type: none">• Gure obligazio eta betebeharrak beraien ongizatean eragiten duten kapitaletan eragina duten taldeak.• Obligazio eta betebeharrak kapital zehatzei lotuta egon beharko dira. Gainera, inpaktu zuzenetan zentratu beharko da.
------------------	--

3. Pausoa	Baliteke stakeholderren lehen identifikazioaren ostean, kapital batzuetan ditugun inpaktu zuzenak kontuan ez hartu izana. Hori dela eta, atal honetan kapital ezberdinetan ditugun inpaktu guztiak aztertu beharko dira. Lan honen ostean, baliteke inpaktu berriak identifikatzea.
------------------	---

4. Pausoa	3.Pausoan identifikaturiko inpaktu berriak aztertu beharko dira eta hauei loturiko obligazio eta betebeharrak eta stakeholderrak identifikatu. Stakeholder berriak bigarren pausoan osaturiko zerrendara gehitu beharko dira.
------------------	---

5. Pausoa	Aurreko pausoen azken erronda edo errepasoa litzateke. Kasu honetan ea 4. pausoan identifikaturiko stakeholder berrien bidez kapitaletan inpaktu berririk identifikatu dezakegun aztertuko da. Hala bada, berriz gehituko da zerrendara.
------------------	--

6. Pausoa	Aurreko pausoetan buruturiko prozesua dokumentatu beharko da ondorengoak jaso: <ul style="list-style-type: none">• Azterketaren mugak (1. pausoa).• Identifikaturiko inpaktuak.• Inpaktuei loturiko stakeholderrak eta betebeharrak eta obligazioak.• Obligazio eta betebeharrak hauen legitimitatea justifikatu beharko da.• Arauak, helburuak eta indikadoreak ezarri beharko dira.
------------------	---

Horrela, SDPI aplikazio gidara jotzen badugu, testuinguruan oinarritutako materialitatera jo behar dugula adierazten da. Azaltzen da, materialitate analisiak ondorengo pausoak barneratu behar dituela:

1. Ongizate planetariorako zein giza ongizaterako beharrezkoak diren baliabideetan eragiten den karga edo inpaktuaren ebaluazioa eta priorizazioa.
2. Interes talde ezberdinen iritzia barneratzea eta interes talde hauei eragiten dien inpaktuei loturiko obligazio eta betebeharrak (duties and obligations) kudeatzea.

Gainera, identifikaturiko arlo material bakoitzari loturiko Jasangarritasun Arauak eta jomugak identifikatu beharko direla adierazten da. Horretarako ongizate sozialerako eta ongizate planetariorako beharrezkoak diren baliabideetan ezarri ditzaketen kargak identifikatu eta karga hori maila egoki batean mantentzeko erantzukizunen esleipen justu, proportzional eta ekitatiboak zehaztu beharko dira. Are gehiago, arlo material bakoitzean nola jarduten den neurtu eta ebaluatu beharko da kontestuan oinarritutako muga normatiboak kontuan izanik.

SDGD



Deskargatu hemen SDGD gomendioak.

https://drcaroladams.net/content/wp-content/uploads/2020/01/Adams_2020_Feedback-on-the-consultation.pdf

Sustainable Development Goal Disclosure (SDGD) gomendioak Adams, Durham eta Picot-ek garaturiko lanean oinarrituriko gomendioak dira, 2020an publikatuak IIRC, World Benchmarking alliance eta

3. NAZIOARTEKO ESTANDARRAK

nazioarteko kontabilitate arloko entitate ugariaren babesarekin. Gomendio hauen helburua jasangarritasun reporteak eratzten dituzten entitateei laguntza eskaintzea da, bere Garapen Jasangarriko Helburuei (GJH) loturiko dibulgazioaren sinesgarritasuna hobetzeko, beste reporting marko batzuekin alineatuta dagoen GJH dibulgazio ariketa bat aurkeztuz.

Testuinguru honetan SDGD-ak materialitate bikoitzaren proxy bat planteatzen du. Hots, planteatzen duten materialitatearen kotzeptuak bi iturritatik edaten duela adierazten da: GRI-tik (inpaktuzko materialitate) eta Integrated Reporting-etik (materialitate finantzarioa). Horrela, gomendio hauei jarraiki osaturiko txostenak stakeholder talde zabalei zein inbertsoreei bideraturik daudela azaltzen da. Eskaintzen den materialitatearen definizioa ondorengo da:

“Garapen Jasangarriarekiko informazio materiala da ondorengo hartzaileek eraturiko ondorioetan eragina izateko arrazoizko gaitasuna duen oro:

- *Stakeholderrek, entitateak GJH egiten dien ekarpen positibo zein negatiboari dagokionez.*
- *Inbertsoreak (edo bestelako finantza eragileak) entitatearen epe luzeko balioa sortzeko gaitasunari dagokionez entitateari berari zein gizarteari dagokionez.” (Adams et al, 2020)*

SDGD-ak honen implementazio praktikorako zenbait ohar eskaintzen dituzte. Horrela, 8. taulan ageri diren pausoak aurkezten dituzte GJH-ak entitateak duen epe luzeko balioa sortzeko gaitasunarekin alineatzeko.

8. Taula: GJH eta epe luzeko balio sorrera alineatzeko SDGD gomendioen pausok

1. Pausoa	Erakundearen kanpo-ingurunearekin lotutako garapen jasangarriko gaiak ulertu eta identifikatu. Atal honetan stakeholder gakoak identifikatu beharko lirateke, baita garapen jasangarriarekin loturiko arrisku eta aukerak identifikatu ere. Orohar, kanpo faktore esanguratsuak identifikatu beharko dira GJH loturikoak barne. Stakeholderren parte-hartzea beharrezkoa da. Horrela, erakundeak GJH helburuetara nola egin dezakeen ekarpena bere jardueratik (zein bere produktu eta zerbitzuekin) aztertu beharko du.
2. Pausoa	Gai materialak identifikatu. Atal honetan entitateak bere SDG-ei loturiko inpaktu positibo zein negatibo esanguratsuenak ebaluatu beharko ditu. Izan ere, ezinezkoa da entitate batek 17 helburuei ekarpena egitea. Horrela, gomendagarria da inpaktu materialak dituzten garapen jasangarriko gaiak monitorizatu eta kontrolatzea.
3. Pausoa	Negoio ereduaren bitartez GJH-ei ekarpena egiteko estrategia garatu. Erakundearen testuinguruko gai esanguratsuak zein gai materialak identifikatu ostean, entitateak haiei erantzuteko estrategiak garatu beharko lituzke.
4. Pausoa	Gobernantza, konektibitatea eta pentsamendu integratua garatu. Atal honek aurreko ataletan zehar gobernu ona bermatu beharko luke, baita pentsamendu integratuaren bitartez aurreko ataletan identifikaturiko estrategia eta puntu garrantzitsuak entitatearen core-an integratzea ere. Besteak beste kontuan izan beharko lirateke: stakeholderrekin sortzen diren harremanen kudeaketa egokia, identifikaturiko gaientzako helburu egokiak garatzea...
5. Pausoa	Txostena osatu.

Iturria: Ianketa propioa Adams et al (2020) etik abiatuta.

ACCOUNTABILITY



Deskargatu hemen AA10000 printzipioak
<https://www.accountability.org/standards/-/aa1000-accountability-principles>

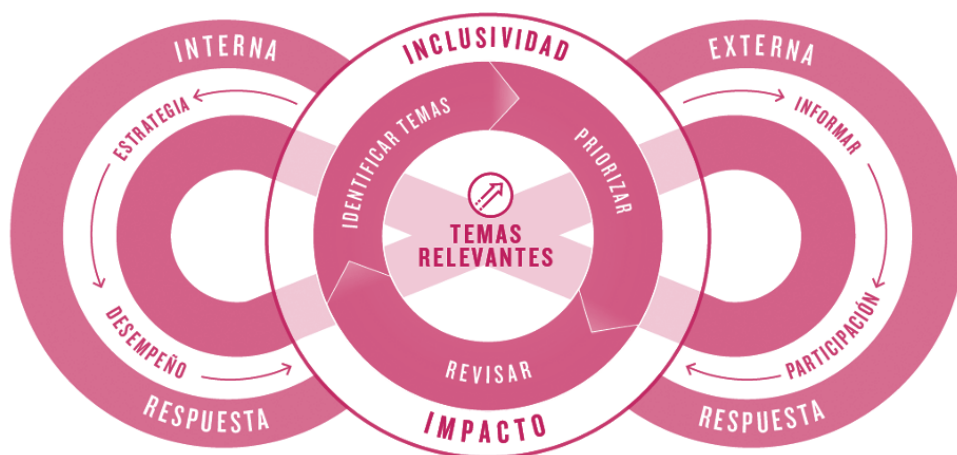
AccountAbility 1995ean sorturiko entitatea da eta konsultoria arloan eta jasagarritasun estandarren garapenean aritu da. Entitateak 1998an publikatu zuen bere AA10000 estandarren lehen edizioa, eta eguneraketa ezberdinen ostean, gaur egun estandar multzo zabalago baten parte diren 2018ko AA10000 estandarrak dira aplikagarri.

Materialitatearen kontzeptua lantzeko AA10000 printzipioetara joko dugu. Bertan 4 printzipio eta beraien aplikazioa lantzen ditu entitateak: inklusibitatea, esanguratsutasuna edo materialitatea, erantzuteko gaitasuna eta inpaktua.

Testuinguru honetan, AccountAbility-k inpaktuzko materialitatea jorratzen du. Adierazten dute gai bat esanguratsua edo materiala izango dela *“entitate baten edo bere interes taldeen erabaki, ebaluzio edo jardueretan influentzia edo eragina izateko gaitasuna badu epe labur, ertain eta luzean”* (AccountAbility, 2018). Gainera, esanguratsutasun edo materialitatea jasagarritasuneko gaien identifikazio eta lehenespenearekin lotzen da hauek entitatean eta bere stakeholderretan duten eraginaren arabera.

Printzipioetan adierazten da, gai materialak identifikatzeak gai bakoitzaren esanguratsutasuna identifikatzeko prozesu bat eskatzen duela, ikus 9.irudia. Horretaz gain, materialitatearen izaera dinamiko edo aldakorra esplizituki onartzen da; ondorioz, analisia modu ohikoan, jarraituan, burutzeko beharra eta entitateko estrategien garapen, erabaki hartze, gestio, berme eta txostengintza prozesuekin alineatzeko beharra azpimarratzen da. Burutzen den materialitate analisia AA10000 printzipioekin bat etortzeko 9. irudian jasotako irizpideei jarraiki osatua egon beharko da.

9. Irudia: AA10000AP esanguratsutasunaren determinazio prozesua



Iturria: AA10000AP (2018)

3. NAZIOARTEKO ESTANDARRAK

9. Taula: AA10000 materialitate analisirako irizpideak

Ondorioak integratu	<ul style="list-style-type: none">• Gai materialak identifikatzeko prozesu sendo, sistemiko eta jarraitua sortuko da zuzendaritzaren agindupean eta maila ezberdinetako parte-hartzearekin.• Ebaluazio prozesua entitate osoan integratu: arauen betearazpenean, arriskuen kudeaketan, politikak...• Lorturiko emaitzak aplikatzeko beharrezko baliabideak bermatu.• Identifikaturiko inpaktuak gestio prozesu gakoetan barneratu.
Materialitatearen zehaztapena	<ul style="list-style-type: none">• Analisia burutzeko muga sendo eta argiak ezarri, helburu jakin bati, denbora eremu bati eta eragin eremu bati lotuta.• Jasangarritasun arloko testuinguru globala zein testuinguru zabalagoa (makroekonomikoa, geopolitikoa, normatiboa) kontuan izan.• Iturri anitzak identifikatu eta erabili gaiak identifikatzeko.• Gai esanguratsuak identifikatzeko eta identifikatu ostean hauen inpaktu errealak zein probableak zehazteko eta ebaluatzeko irizpide argi eta ulergarriak erabili, erreplikagarriak defendagarriak eta hirugarrenek bermatzea posible direnak.
Komunikazioa	Informazio ulergarri, orekatu eta integrala sortu eta dibulgatu entitatearentzat zein interes taldeentzat. Baita gai esanguratsuen leheneste prozesua ere.

Iturria: lanketa propioa AA10000AP (2018)tik abiatuta.

SOCIAL VALUE



Deskargatu hemen SVI printzipioetarako gidak,
<https://www.socialvalueint.org/standards-and-guidance>



SVI estandarrak
<https://www.socialvalueint.org/standards>



eta SROI gida.
<chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcqlclefindmkaj/-https://static1.squarespace.com/static/60dc51e3c58aef4-13ae5c975/t/60f7fad17ba49b2d883aceb2/1626864341-778/Guide-in-Spanish3.pdf>

Social Value International, SVI, balio sozialerako eta inpaktuaren kudeaketarako nazioarteko sarea da. Entitatearen ibilbidea SROI-aren inguruan garatzen da. Mekanismo hau inbertsioen itzulkin soziala neurtzeko eta kuantifikatzeko markoa da, balorearen kontzeptu zabalean oinarritua. Horrela, SROI-ak aldaketak pertsona eta entitateentzat esanguratsuak diren moduan neurtzen ditu; pertsonentzako aldaketa hori nola gertatzen den azaltzen du emaitza sozial, ekonomiko eta ingurumenezkoak neurtuz eta termino monetarioetan adieraziz. Honek kostu-irabazi ratioa neurtzea ahalbideratzen du. Termino monetarioak erabili arren, argi adierazten da SROI balioa forma zabalagoa lantzeko bidea dela eta balioa adierazteko onarpen gehien duen unitatea dela soilik moneta; hau da, unitate komun bat.

3. NAZIOARTEKO ESTANDARRAK

Testuinguru honetan, SVI-k kontabilitate eta kudeaketa bezalako jakintza arlo ezberdinetan oinarrituriko printzipio multzo bat garatu du, neurketa, transparentzia eta erabaki-hartze prozesuak laguntzeko. Printzipioez gain, printzipioen aplikaziorako estandarrak ere garatzen ari dira eta bertsio definitiboa 2026ko urtarrilean publikatu da.. Tresna hauekin inpaktuaren kudeaketari, balio sozialaren kontabilitateari eta SROI-ari loturiko praktika onenak islatu nahi dira.

SVI-k materialitatea nola lantzen duten ulertzeko, 4. printzipioan ('Bakarrik materiala dena jaso') eta 2025ean kontsulta publikora zabalduko estandarren bertsioan jarriko dugu fokoa, zehazki laugarren printzipio horri loturiko estandarretan. SVI-ren proposamenaren oinarrian inpaktuzko materialitatea dago; hots, entitateak gizartearentzat, stakeholder talde zabal batentzat, sortzen dituen inpaktu edo emaitza esanguratsuenak identifikatzeko aplikatzen da materialitatea. Hala ere, kanpoko inputek enpresan izan ditzaketen eragin finantzarioak aztertzea ere eskatzen da, materialitate bikoitzera hurbilduz.

Beraz, 4. printzipioaren helburua stakeholderrek entitatearen inpaktuari buruzko zentuzko ondorioak garatu ditzaten, kontuetara edo reporteetara ekarri beharreko gai materialak zeintzuk diren identifikatzen laguntzea da. SVI-tik adierazten da erabaki hau hartzeko lehen pausoa entitateak inpaktu ugari dituela onartzea dela, eta onartzea guztiak ezin direla kudeatuak eta reportatuak izan.

SVI-k azaltzen duenez, 3 arazo nagusi aurki ditzakegu materialitate analisia burutzerakoan. Hasteko, entitate batek ezin ditu sortzen dituen inpaktu guztiak kudeatu eta ondorioz muga edo marra gorri bat ezarri beharko du kudeatuko dituen inpaktuak zehazteko. Muga hau zehazteak epai bat eskatzen du.

Jarraian, materialitatearen izaera dinamikoak ere zailtasun bat planteatzen digu. Izan ere jarduera bat martxan jartzean, baliteke informazio nahikoa ez izatea eta output esanguratsuak dituzten gai materialak kanpoan uztea. Honek erakundearen egokitzeko gaitasunean ere eragina du. Azkenik, kontuan izan behar da ingurumen arloko eta arlo sozialeko inpaktu ugari jasaten dituzten stakeholderrek ez dutela output hori jasatea beste alternatibarik. Testuinguru honetan, garrantzitsua da inpaktuei buruzko informazioa batzerakoan eragindako interes taldeek erabakiak nola hartuko dituzten ere jasotzea.

Zailtasunak azaldu ostean, SVI-k adierazten du materialitate azterketa lau galderaren lanketan oinarritzen dela. Galdera hauek erantzuteko informazioa jaso beharko da eta relevantzia eta esanguratsutasuna kontuan izanik ebaluatu. Irizpide zehatzak 10. taulan ageri dira jasoak.

3. NAZIOARTEKO ESTANDARRAK

10. Taula: Materialitatea SVI

GALDERA	NOLA EBALUATUKO DA	AZALPENEA	BERMEA
Zeintzuk dira jardueran eragiten duten edo jarduerak eragiten dituen stakeholderrak?	Relebantzia	<p>Informazio kualitatiboa erabiliz baloratuko da. Stakeholderren begirada informazio iturri garrantzitsua da baina ez bakarra. Jarduera esanguratsua dela ulertuko da ondorengoetan eragiten badu:</p> <ul style="list-style-type: none"> Stakeholderrek ondorio edo inpaktu zehatzarekiko duten pertzepzioa. Beste entitate batzuek jada kudeatzen badute gaia. Entitatean ondorio hori barneratzeko politika badu. Barneratzea eskatzen duten arau sozialak badaude. Gaia ez barneratzeak entitatearentzako ondorio finantzarioak baditu. <p>Ostean esanguratsua den gai bakoitzaren eskala aztertu beharko da garrantzitsuenak identifikatzeko. Horretarako emaitza kuantifikatuko da eta kontuan izan behar dira:</p> <ul style="list-style-type: none"> Zenbat pertsonari eragiten dion. Zenbateko aldaketa edo inpaktua dakarren pertsona bakoitzarentzat eta zenbat denborarako. Emaitza honen ze zati dago jarduerak eraginda. <p>Kuantifikazio hau burutzeko irizpideak eskaintzen dira printzipio ezberdinetan.</p>	Bermeak eta azalpenak eskaini beharko dira stakeholder edo outcome jakinen eskusioari erreparatuz. Justifikazioa erabaki bat hartzeak dakarren arriskuarekin loturik dago. Hau bideratzeko, SVI-k bermerako estandarrak garatzen ditu.
Zeintzuk dira experimentatzen dituzten output edo aldaketak?			
Zein da outputaren eskala?	Esanguratsutasuna (Significance)	<p>Esanguratsutasuna outputaren eskalari erreferentzia eginez ebaluatzen da. Honek esan nahi du pertsona askorentzako emaitza txiki bat pertsona gutxientzako emaitza handi batekin konparatu daitekeela. Baita emaitza positibo bat negatibo batekin ere. Helburua gertaera desberdinen arteko trade-off-ak aztertzea da erabaki hartzean transparentzia handituz.</p> <p>Horrela, garrantzitsua da entitateak mugak edo marra gorriak zehazteko politikak garatzea.</p>	
Stakeholder talde horietan badago outputekiko bizipen ezberdina duen azpitalderik?			

HAUSNARKETARAKO GALDERAK

- *Zein materialitate ikuskera landu nahi dugu?*
- *Zein estandar aplikatzen ditugu? Zergatik?*
- *Estandarrak zehaztutako pausoak betetzen ditugu?*
- *Gure jasangarritasunaren ikuskera hobeto egokitzen den estandarrik identifikatzen da?*
- *Eta aplikatuz publiko anitzagora heltzea ahalbideratuko digun estandarrik?*
- *Zein da gure Materialitate Analisi Prozesua?*
- *Estandar ezberdinetara moldatzea erraza izango litzateke?*
- *Zein hobekuntza barneratu daitezke?*

3. NAZIOARTEKO ESTANDARRAK

11. Taula: Materialitate analisisen lanketaren laburpena

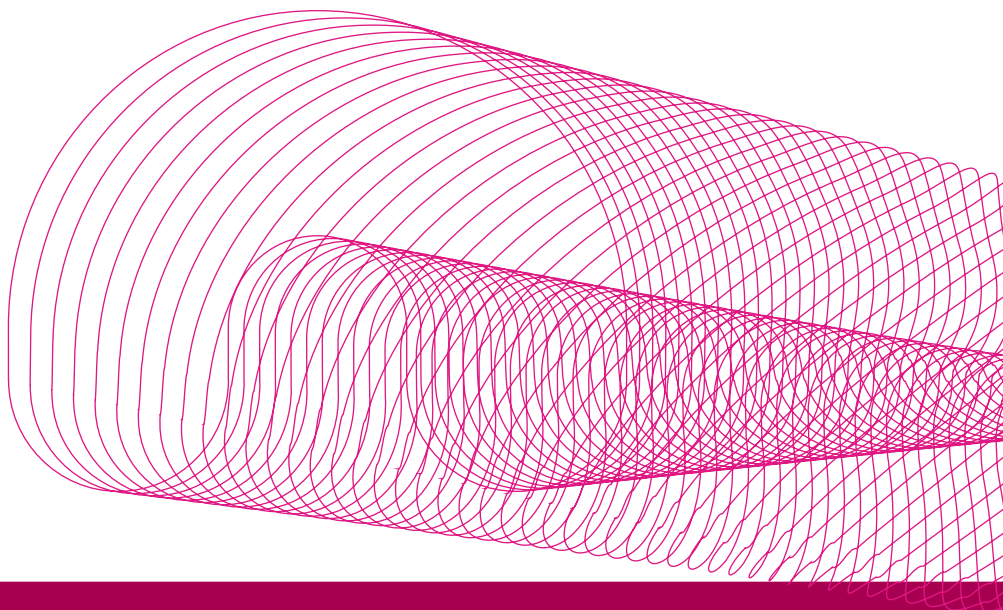
Standar ezartzailea	Informazioa	Mota
Global Reporting Initiative (GRI) (2021)	Erakundeak ekonomian, ingurumenean eta pertsonengan dituen inpaktu esanguratsuenak irudikatzen dituzten gai materialak, horien giza eskubideen gaineko inpaktuak barne.	Inpaktuzkoa
Sustainability Accounting Standards Board (SASB), SASB (2017,2020)	Informazioa finantzarioki materiala da, baldin eta, alde batera utzi, gaizki adierazi edo ilunduz gero, espero izatekoa bada erabiltzaileek epe labur, ertain eta luzerako finantza-errendimenduari eta enpresaren balioari buruzko ebaluazioetan oinarrituta hartzen dituzten inbertsioetan edo maileguetan eragina izatea.	Finantza
Sustainable Development Goals Disclosure (SDGD) Recommendation Adams et al., (2020)	Garapen iraunkorrari buruzko informazio materiala da interes taldeek, finantza hornitzaileek barne, "ateratako ondorioetan eragiteko gai den informazio oro". Ondorengo bitartez eragin dezake: erakundeak GJHen lorpen globalean dituen eragin positibo eta negatiboan bitartez edo erakundeak epe luzerako balioa sortzeko duen gaitasunaren bitartez.	Bikoitza
International Integrated Reporting Council IIRC (2021)	Txosten integratu batek informazioa eman behar du erakundeak epe labur, ertain eta luzean balioa sortzeko duen gaitasunean funtsezko eragina duten gaien buruz.	Finantza
AccountAbility (2018)	Gai material bat erakunde baten eta/edo bere interes taldeen ebaluazioetan, erabakietan, ekintzetan eta errendimenduan epe labur, ertain edo luzean eragin dezakeen gaia da.	Inpaktuzkoa

Audientzia	Inpaktu maila
Stakeholder-ak	<p>Arazo materialak, erakundeak ekonomian, ingurumenean eta pertsonengan duen edo izan dezakeen eraginean oinarritzen dira, baita giza eskubideetan ere.</p> <p>Garapen iraunkorrari egiten dion ekarpena adieraz dezake (negatiboa edo positiboa).</p>
Inbertsoreak	<p>Jasangarritasunari buruzko gaiak, industria bateko enpresen finantza-egoeran edo errendimenduan eragin materialak izatea espero badaiteke.</p>
Finantza-hornitzaileak, interes taldeak eta gizartea.	<p>Garapen iraunkorreko gaiak, erakunde batek epe luzerako balioa sortzeko duen gaitasunerako garrantzitsuak eta materialak direnak, eta bere finantza-hornitzaileentzako, alderdi interesdunentzako eta gizartearentzako egungo arriskuak eta/edo aukerak prebenitzen dituztenak.</p>
Inbertsoreak eta kapital finantzario hornitzaileak.	<p>Gai batek garrantzitsua izan behar du balio-sorkuntzan duen (edo izan dezakeen) eragina dela eta.. Horretarako gaiaren efektua eta hau emateko probabilitatea ebaluatuko dira.</p>
Antolakundea eta stakeholder-ak	<p>Materialitatea iraunkortasuneko gai garrantzitsuenak identifikatzearekin eta lehenestearekin lotuta dago, gai bakoitzak erakunde batean eta bere alderdi interesatuetan duen eragina kontuan hartuta.</p>

3. NAZIOARTEKO ESTANDARRAK

Standar ezartzailea	Informazioa	Mota
Social Value International framework (2018)	Informazioa gehitu behar da irudi zuzena eta egiazkoa emateko, interesdunek inpaktuari buruzko arrazoizko ondorioak atera ditzaten.	Inpaktuzkoa
European Financial Reporting Advisory Group-EFRAG (2021)	Ikuspegi bikoitza: (1) finantza-materialitatea: erakunde informatzailearen finantza-errendimenduaren arriskuei buruzkoa (2), ingurumen- eta gizarte-materialitatea: entitate informatzaile baten jarduerekin eta negozio-harremanekin lotutako pertsonen, komunitateen eta ingurumenaren gaineko inpaktuak.	Bikoitza
IFRS S1 (ISASB)	Entitate batek informazio materiala emango du iraunkortasunarekin lotutako arriskuei eta aukerei buruz, baldin eta arrisku eta aukera horiek erakundearen aurreikuspenetan eragina izatea espero bada.	Finantza
SDPI (McElroy (2019))	Giza kolektibo baten iraunkortasuna neurtu eta zehazteko, lehenik eta behin, iraunkortasun-arauak identifikatu behar dira, erakunde batek dituen benetako inpaktuak kontuan hartu ahal izateko.	Bikoitza

Iturria: *Fiadrino et al (2022)etik abiatuta lanketa propioa.*



Audientzia**Inpaktu maila**

Stakeholder-ak

Oinarrizko irizpidea da ea stakeholder batek beste erabaki bat hartuko lukeen jarduerari buruz informazio jakin bat baztertuta.

Stakeholder-ak

Txosten korporatiboetan informazio espezifiko sartzeari eta lehenesteari, erakundearen beraren eta erakundearen alderdi interesdunen beharrak eta espektatibak kontuan hartuta.

Inbertsoreak eta kapital finantzario hornitzaileak.

Iraunkortasunarekin lotutako finantza-dibulgazioen testuinguruan, informazioa materiala da, baldin eta informazio hori alde batera utzi, gaizki adierazi edo ezkutatzen bada, arrazoiz espero izatekoa bada helburu orokorreko finantza-txostenen lehen erabiltzaileek txosten horietan oinarrituta hartzen dituzten erabakietan eragina izatea. Txosten horietan, finantza-egoerak eta iraunkortasunarekin lotutako finantza-dibulgazioak jasotzen dira, eta erakunde informatzaile jakin bati buruzko informazioa ematen dute.

Gizartea, interes taldeak eta kapital finantzario

Identifikaturiko jasangarritasun arauetiko performance-a, hauetatik eratorritako bete-beharrak aztertutik.



4. MATERIALITATEAZ HAUSNARTZEN: WORKSHOP GIDA.

4. MATERIALITATEAZ HAUSNARTZEN: WORKSHOP GIDA.

4.1 WORKSHOP-AREN HELBURUA ETA ZERGATIA

Workshop edo lan saio proposamenaren helburua entitate bakoitzak materialitate analisiaren kontzeptuari buruzko sakoneko lanketa bat burutzea da, tresnaren erabilera eta ulerketa propioa eraikitzeko lehen pausoak emanez.

Burururiko lanetik eratortzen den moduan, materialitate analisiak izaera anitza du. Oro har, balorazio ariketa bat dela esan dezakegu eta beraz subjektibotasuna duela. Kontzepzio ezberdinek balorazio ariketarako foku ezberdinak proposatzen dizkigute, inpaktua edo finantza arloa esaterako. Gainera, helburu eta erabilera ezberdinei erantzuteko gaitasuna duen ariketa dugu:

- a. Jasangarritasun arloko informazioa dibulgatzeko oinarrizko ariketa da. Are gehiago, analisia burutzea betebeharrak bat dela esan dezakegu aplikagarri diren marko eta estandarrei jarraiki.
- b. Txostengintzarako oinarrizko tresna izateaz gain, ingurumen arloko arriskuen identifikazio eta kudeaketarako tresna moduan ulertu daiteke. Izan ere, barne zein ingurunearen azterketa baten ostean, larritasun eta esanguratsutasun handiena duten gaiak aukeratzen dira kudeatu eta monitorizatzeko.
- c. Ildo berari jarraiki, planifikazio estrategikorako input lagungarria ere izan daiteke, epe labur, ertain, zein luzean esanguratsuak diren

jasangarritasun gaiak identifikatzea ahalbideratuz eta entitatearen jardueran integratuz.

d. Azkenik, txostenen izaera performatiboa kontuan izanik, analisiak antzipazio ariketa moduan planteatu ditzakegu. Hots, gai materialak identifikatzea eta kudeatzea (edo ez egitea), orainaldia etorkizuneko errepresentazio jakinetara gidatzen gaudenaren kontzientzia garatuz, etorkizun hobetsiak lantzeko tresna izan daiteke materialitate analisia.

Proiektu honen bitartez kontzeptura lehen hurbilketa burutu da eta garaturiko materiala entitateetan lehen hausnarketa edo lan saio bat burutzeko baliagarria izan daiteke. Beti kontuan izanik, aurkezturiko materiala hausnarketa martxan jartzeko bitarteko bat dela soilik. Horrela, lan saio hauen helburua entitatearen barneko ezagutza bildu eta elkarrekin garatzea izango da. Bi saiotan banatuko da proposamena: lehen jardunaldian materialitatearen kontzeptura hurbilduko dira parte hartzaileak; bigarrenean interes taldeen kontzeptua landuko da.

4.2. ONURADUNAK

Proposatutako lan saioa momentu ezberdinetan eta eragile ezberdinekin aplikatu daiteke. Horrela, saioaren onuradunak izan daitezke:

- Kooperatibak eta gainontzeko lurraldeko ehun enpresariala.
- Unibertsitateak.
- Instituzio publikoak.
- Gizarte zibileko eragile anitzak.
- Zerrendako entitate guztien interes taldeak.

4.3. OINARRIZKO INFORMAZIOA

- **Iraupena:** 5 orduko bi saio. Saio batetik bestera 3 asteko tartea egongo da parte hartzaileek harturiko 'zereginak' burutzeko denbora izateko. Tarte honetan, parte-hartzaileak kontaktuan mantentzeko eta zalantzak argitzeko foro bat jarriko da martxan.
- **Parte-hartzaileak:** 20 pertsona- 10 entitate ezberdin, bakoitzetik 2 ordezkari. Ordezkari hauek jasangarritasun arloko langileak, edo honen faltan jasangarritasun txostenak osatzearen edo onartzearen arduradunak, izatea da lagungarriena. Garrantzitsua da entitate bakoitzetik pertsona bat baino gehiagok parte-hartzea osatu beharreko zereginak banatu ahal izateko.
- **Kostuak:**
 - Saioa burutzen duen entitate edo erakundeari dagozkion lan orduak. Saioa antolatu eta dinamizatuko duen pertsonaren lan orduak kostu moduan ulertu ditzakegu.
 - Espazio egoki bat beharko da saioa burutzeko, guneak taldea azpi talde txikiagoetan banatu eta lanean jartzeko aukera eskaini behar du. Entitateak bilera gela edo areto egokirik izan ezean, gunea alokatzeak kostu gehigarriak suposatu ditzake.

- Saio luzeak izango direnez, atsedenaldi bat programatuko da. Tarte honetan parte-hartzaileentzako kafea eskaini daiteke. Honek kostu gehigarri txiki bat suposatuko luke (50-75 euro saiko orientatiboki).
- Saioan erabiliko diren materialak (paper itsaskorra, boligrafoak...) kostu gehigarri txiki bat suposatuko dute (20 euro orientatiboki).
- Saioko parte-hartzaileentzako esker oneko opari bat ematea proposatzen da. Honek kostu gehigarria izango luke.

4.4. ZUEN FEEDBACK-A

Gida hau erabiliz tailer bat burutu baduzu, zure esperientziak entzutea asko gustatuko litzaiguke. Zerk funtzionatu du? Zerk ez? eta zergatik? Zein gomendio dituzu doikuntzak egiteko? Gurekin kontaktuan jartzeko lanki@mondragon.edu emaila duzue eskuragarri. Era berean, saioen antolaketan laguntzeko hurrengo ataletan zehar aipatzen diren eranskinak erabili nahi izatekotan jarri kontaktuan gurekin.

4.5. PLANIFIKAZIO LANAK

12. Taula: lehen saioa (prestaketa)

Lehen saiorako antolaketa pausoak	
<u>Zer beharko da?</u>	<u>Noiz edo nola</u>
1. Aurre antolaketa	
Parte-hartzaileak	<ul style="list-style-type: none">• Identifikatu parte-hartzaile perfil interesgarriak. Arestian aipatu dugun moduan, fokoa kooperatibetan eta jasangarritasunean jarriko den heinean, kooperatibetako jasangarritasun arduradunak/ jasangarritasun txostenak osatzearen arduradunak izatea da interesgarriena.• Kooperatiba bakoitzetik bi parte-hartzaile egotea da komenigarria, saio batetik bestera burutzeko zereginak batera egiteko.• Gehienez 30 parte-hartzaile eta gutxienez 15.• Kontaktuan jarri parte-hartzaile posibleekin proposamena azalduz eta data proposamen bat eginez.
Data zehatza	<ul style="list-style-type: none">• Lehen data proposamena gehiengoak onartu badu, bidali deialdi bat egunarekin, lekuarekin eta orduarekin. Deialdiarekin batera esker oneko mezua gehitu.• Lehen data proposamena onartu ez bada:<ul style="list-style-type: none">• Prestatu galdetegi bat proposamen ezberdinekin eta bidali parte-hartzaileei.• Bidali deialdia eta esker oneko mezua gehiengoak onartutako datarekin.
Espazio egokia	<ul style="list-style-type: none">• Identifikatu eta erreserbatu lan saioa burutzeko egokia den espazio bat.<ul style="list-style-type: none">• Zabala izan behar du, talde txikietan jarrita lan egiteko eremu nahikoarekin. Pantaila eta proiektorea beharrezkoak izango dira (edo honen faltan telebista bat).• Gunean parte-hartzaile guztientzako aulkiak eta 6 mahai beharko ditugu (6 talde osatuko dira dinamiketan).• Posible izatekotan erabili espazio berdina bi saioetan.

2. Erdibidean

Aurkezpenak eta dinamikak	<p>Aurkezle edo dinamizatzaileak eman beharreko azalpenak eta bideratu beharreko dinamikak ondo landu eta barneratu beharko ditu. Horretarako:</p> <ul style="list-style-type: none">• Hurrengo atalean eskaintzen den materiala errebisatu eta osatu testuingurura egokitzeko.• Gonbidaturiko kooperatiben jasangarritasun txostenak aztertu.• Txosten honen irakurketa burutu zein irakurketa gehigarriak bilatu beharrezkoa jotzen bada.
----------------------------------	---

Materiala	<p>Dinamiketarako beharrezko materiala eskuratu:</p> <ul style="list-style-type: none">• Paper itsaskor zabalak (lau kolore ezberdinetako blokeak).• Papel itsaskor txikiagoak (lau bloke).• Boligrafoak (pertsonako 1 gutxienez).• Errotulagailuak (6 pakete, taldeko bat).• Arbelik ezean, horman itxasteko papel birbilkiak.• Dinamizatzailearentzako 3 errotulagailu (beltza, berdea eta gorria).• Lehen saioko 1. dinamikan eta 2. saioko dinamikan erabiliko diren txantiloak inprimaturik.
------------------	---

Esker oneko oparia	<p>Parte-hartzaileentzako esker oneko opari bat prestatzea proposatzen da. Ohikoak izan ohi dira ondorengo opari korporatiboak:</p> <ul style="list-style-type: none">• Koadernoak eta boligrafoak.• Kikarak.• Poltsak. <p>Jarri kontaktuan, zure entitateko material eskaera arduradunekin:</p> <ul style="list-style-type: none">• Aurrekontua eskatu.• Oparien eskaera egin.
---------------------------	--

Gogorarazpena	<p>Lehen saiorako astebete falta denean bidali gogorarazpen mezu bat eguna, lekua eta orduarekin parte-hartzaileei.</p>
----------------------	---

3. Azken Ordukoak

Espazioa prestatu	<p>Prestatu espazioa:</p> <ul style="list-style-type: none">• Banatu 6 mahaiak gelako ertzetan.• Erdian jarri 30 aulkiak borobil batean pantailara begira.• Opari bat jarri aulki bakoitzean.
--------------------------	---

4. Ostean

Follow-up	<p>Burutu ondorengo jakinarazpenak foroan:</p> <ul style="list-style-type: none">• Saioa bukatutakoan: gogorazi parte-hartzaileei zeintzuk diren hurrengo saiorako harturiko konpromezuak.• Bigarren saioa baino aste bete lehenago: bidali gogorarazpen mezu bat.
------------------	---

4. MATERIALITATEAZ HAUSNARTZEN: WORKSHOP GIDA.

13. Taula: bigarren saioa (prestaketa)

Bigarren saiorako antolaketa pausoak	
<u>Zer beharko da?</u>	<u>Noiz edo nola</u>
1. Aurre antolaketa	
Espazio egokia	Aurreko atalean bigarren saiorako gunea erreserbatu ez bada, burutu orain erreserba.
2. Erdibidean	
Aurkezpenak eta dinamikak	<p>Aurkezle edo dinamizatzaileak eman beharreko azalpenak eta bideratu beharreko dinamikak ondo landu eta barneratu beharko ditu. Horretarako:</p> <ul style="list-style-type: none">• Hurrengo atalean eskaintzen den materiala errebisatu eta osatu testuingurura egokitzeko.• Gonbidaturiko kooperatiben jasagarritasun txostenak aztertu.• Txosten honen irakurketa burutu zein irakurketa gehigarriak bilatu beharrezkoa jotzen bada.
Gogorazpena	<ul style="list-style-type: none">• Bigarren saiorako astebete falta denean bidali gogorazpen mezu bat eguna, lekua eta orduarekin parte-hartzaileei. Mezuan gogorazti zeintzuk ziren prestatu beharreko zereginak ere.
3. Azken Ordukoak	
Espazioa prestatu	<p>Prestatu espazioa:</p> <ul style="list-style-type: none">• Banatu 6 mahaiak gelako ertzetan.• Erdian jarri 30 aulkiak borobil batean pantailara begira.
4. Ostean	
Follow up	<p>Irekita utzi komunikazio foroa. Parte-hartzaileak ondorengoak partekatzeraz animatu mezu baten bitartez):</p> <ul style="list-style-type: none">• Arloarekin loturiko berriak partekatzea.• Arloarekin loturiko irakurgaiak planteatzea.• Hausnarketa galderak proposatzea.• Arloarekin lotuta aurrera eramaten ari diren ekintza ezberdinak partekatu.• Saioaren hurrengo egunean balorazio inkesta bat bidaltzea gomendatzen da foroaren bitartez.

4.6. ATALEZ ATALEKO LANKETA.

Lehen saioaren helburua materialitate analisisan sakontzea da. Aplikatzen diren prozesuak berraztertzea eta elkarrengandik ikastea. Lehen saio hau kooperatiben artean ezagutza partekatzeko diseinatuta dagoen arren, egokitzapen txiki batzuekin interes talde ezberdinekin burutu daitekeen tailer bat izan daiteke.

Bigarren kasu honetan ondorengoak izango lirateke pausoak: 1) Interes talde zehatzaren jasangarritasunaren ikuskera ezagutu (1. dinamikarekin); 2) materialitate analisia zer den azaldu bere inputa zertarako erabiliko den azaltzeko eta espektatibak ondo kudeatu ahal izateko (2.aurkezpenarekin); 3) Dinamika berri bat txertatuz interes talde honen gai materialak identifikatu ditzakegu (Brainstorming ariketa bat edo AR16ko gaien lehenespen ariketa bat esaterako).



4. MATERIALITATEAZ HAUSNARTZEN: WORKSHOP GIDA.

14. Taula: lehen saioa (atalez atal)

Lehen saioa		
Ordua	Zer?	Nola?
8.30	Ongietorria.	Saioa parte-hartzaile guztiak borobilean eserita hasiko da. Antolatzaile dinamizatzaileak: <ul style="list-style-type: none">• Ongi etorria eta eskerrak (5 minutu)• Saioari hasiera “Zergatik gaude gaur hemen? Zein da saioaren helburua?” (10 min)
8.45	Aurkezpen dinamika.	Bi egia eta gezur bat dinamika (30min): <ul style="list-style-type: none">• Azalpen gehiago: I. eranskina
9.15	Lehenengo dinamika: zer da jasangarritasuna guretzat.	Dinamizatzaileak ariketa aurkeztuko du. Horretarako: <ul style="list-style-type: none">• Azalpen orokorra eskaini zereginari eta erabiliko dugun ereduari buruz (5-7 min)• Parte-hartzaileek banakako lana (8 min)• Taldekako eztabaidak (15-20 min)• Guztion artean partekatu eta eztabaidatu (20 min)<ul style="list-style-type: none">• Azalpen gehiago: I. eranskina
10.00	Aurkezpena: Kooperatibak eta jasangarritasuna.	Printzipio kooperatiboetatik abiatutako irakurketa. <ul style="list-style-type: none">• Aurkezpen eredu (oinarri edo inspirazio moduan): II. eranskina
10.30	Atsedendia/kafea.	Dinamizatzaileak argibideak eskaini: denbora eta lekua.
11.00	Aurkezpena: materialitatea.	Dinamizatzaileak materialitate analisia aurkeztu behar du. Gomendio txosten honetako materiala erabiltzea da azalpen hau burutzeko horrela ondorengoak aipatu beharko dira: <ul style="list-style-type: none">• Definizioa• Ikuskera ezberdinak• Izaera dinamikoa• Estandar ezartzaile nagusien proposamenak. Dinamizatzailea egokien ikusten duen moduan planteatu dezake ariketa: Diapositibadun aurkezpen baten bitartez, parte-hartzaileei dokumentu honetako testua irakurtzeko tartea emanaz, ahozko azalpen batekin...

<u>Ordua</u>	<u>Zer?</u>	<u>Nola?</u>
11.20	Bigarren dinamika: Materialitatea.	Materialitatea lantzeko dinamika. Azalpen gehiago: I. eranskina.
12.40	Ondorio erronda:	Parte-hartzaileen artean hitz hartze erronda bat ondorengo galderarekin: Nola goaz gaurko saiotik? zer daramagu?
13.00	Itxiera, zereginak eta hurrengo saioa.	<ul style="list-style-type: none"> • Dinamizatzaileak: • Saioko ikasketa nagusiei buruzko hausnarketa. • Hurrengo saiorako zereginak azaldu • Azalpen gehiago: I. eranskina. • Hurrengo saioko data eta lekua gogorarazi. • Online foroaren funtzionamendua azaldu. • Parte-hartzaileei eskerrak eman eta agurtu.
13.30	Lehen saioaren bukaera.	

Bigarren saio honen helburua interes taldeetan sakontzea da. Horretarako kooperatiba bakoitzari barne azterketa txiki bat egitea eskatuko zaio (soilik informazioa bildu inolako sailkapenik gabe). Ostean stakeholderrak sailkatzeko metodo bat proposatzen da (workshop-a antolatzen duen dinamizatzaileak nahi duen metodoa aukeratu dezake) eta sailkapen ariketa burutzeko eskatzen da. Ostean kooperatiba ezberdinen arteko elkarpuntua bilatzen dira interkooperazio ariketa posibleak inspiratzeko.

4. MATERIALITATEAZ HAUSNARTZEN: WORKSHOP GIDA.

15. Taula: bigarren saioa (atalez atal)

Bigarren saioa		
<u>Ordua</u>	<u>Zer?</u>	<u>Nola?</u>
8.30	Ongietorria eta testuingurutzea	<p>Saioa parte-hartzaile guztiak borobilean eserita hasiko da.</p> <p>Antolatzaile dinamizatzaileak:</p> <ul style="list-style-type: none">• Ongi etorria eta eskerrak (5 minutu).• Saioari hasiera “Zergatik gaude gaur hemen? Zein da saioaren helburua?” (10 min). <p>Parte-hartzaileak ezagutzen direnez soilik hitz-hartze errona txiki bat egingo da ondorengo galderarekin:</p> <ul style="list-style-type: none">• Nola gatoz gaurko saiora?.
8.45	Aurkezpenen hasiera	<ul style="list-style-type: none">• Parte hartzaileak aurkezpenekin hasiko dira. Kooperatiba bakoitzeko 15 minutu izango dituzte.• Dinamizatzailearen ardura izango da denbora errespetatzen dela bermatzea.• Dinamizatzaileak aurretiaz aurkezpen guztiak jasota edukitzea komeni da.
10.30	Atsedendia/kafea	<ul style="list-style-type: none">• Dinamizatzaileak argibideak eskaini.
11.00	Aurkezpenak bukatu	

<u>Ordua</u>	<u>Zer?</u>	<u>Nola?</u>
12.00	Dinamika: interes taldeen sailkapena eta elkarpuntua	<p>Ariketa dinamizatzailearen azalpen labur batekin hasiko da. Ostean:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Kooperatiba bakoitzak bere interes taldeak sailkatuko ditu. • Taldeka banatu eta elkarpuntua zeintzuk diren aztertuko dira. ¿ posible da interes talde hauentzako erantzun bateratu bat eskaintzea? <ul style="list-style-type: none"> • Azalpen gehiago: III. Eranskina
13.15	Ondorioak aurkeztu eta itxi	<ul style="list-style-type: none"> • Dinamizatzaileak: <ul style="list-style-type: none"> • Hausnarketa moduan bi saioetako ikasketa/reflexio nagusiak plazaratuko ditu. • Etorkizuneko ekintza posibleak aipatuko ditu. • Elkarriketa bizirik mantentzeko komunikazio foroak irekita jarraituko duela azalduko du. Parte-hartzaileak animatuko ditu: <ul style="list-style-type: none"> • Arloarekin loturiko berriak partekatzea. • Arloarekin loturiko irakurgaiak planteatzea. • Hausnarketa galderak proposatzea. • Arloarekin lotuta aurrera eramaten ari diren ekintza ezberdinak partekatu. • Parte-hartzaileak agurtu eta eskerrak eman.
13.30	Bigarren saioaren bukaera	

5. ITURRIAK

5. ITURRIAK

AccountAbility. (2018). AA1000 AccountAbility principles.

<https://www.accountability.org/standards-entries/aa1000-accountability-principles-2018-english>

Adams, C., Druckman, P., & Picot, R. (2020). Sustainable development goals disclosure (SDGD) recommendations. ACCA.

Campbell, J. (2007). Why would corporations behave in socially responsible ways? An institutional theory of corporate social responsibility. *Academy of Management Review*, 32(3), 946–967.

Correa-Mejía, D., Correa-García, J., & García-Benau, M. (2024). Analysis of double materiality in early adopters: Are companies walking the talk? *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 15(2), 299–329.

De Cristofaro, T., & Gulluscio, C. (2022). In search of double materiality in non-financial

reports: First empirical evidence. *Sustainability*, 15(2), 924.

European Financial Reporting Advisory Group. (2024). Implementation guidance 1: Materiality assessment. https://www.efrag.org/sites/default/files/sites/webpublishing/SiteAssets/IG%201%20Materiality%20Assessment_final.pdf

Farooq, M., & De Villiers, C. (2019). Understanding how managers institutionalise sustainability reporting: Evidence from Australia and New Zealand. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 32(5), 1240–1269.

Farooq, M., Zaman, R., Sarraj, D., & Khalid, F. (2021). Examining the extent of and drivers for materiality assessment disclosures in sustainability reports. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 12(5), 965–1002.

Fernando, S., & Lawrence, S.

(2014). A theoretical framework for CSR practices: Integrating legitimacy theory, stakeholder theory and institutional theory. *Journal of Theoretical Accounting Research*, 10, 149–178.

Fiandrino, S., Tonelli, A., & Devalle, A. (2022). Sustainability materiality research: A systematic literature review of methods, theories and academic themes. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 19.

Freiberg, D., Rogers, J., & Serafeim, G. (2020). How ESG issues become financially material to corporations and their investors (Working Paper No. 20-056). Harvard Business School.

Global Reporting Initiative. (s.f). Vision, mission and history. <https://www.globalreporting.org/about-gri/vision-mission-and-history/>

Global Reporting Initiative. (2021). Estándares consolidados. [https://www.globalreporting.org/standards/download-the-](https://www.globalreporting.org/standards/download-the-standards/)

[standards/](https://www.globalreporting.org/standards/)

Global Reporting Initiative. (2022). Double materiality: The guiding principle for sustainability reporting. <https://www.globalreporting.org/media/rz1jf4bz/gri-double-materiality-final.pdf>

GRI, & SASB. (2021). A practical guide to sustainability reporting using GRI and SASB standards. <https://www.globalreporting.org/media/mlkjpni/gri-sasb-joint-publication-april-2021.pdf>

GRI, & IFRS. (2024). Interoperability for GHG emissions when applying GRI standards and ISSB standards. <https://www.globalreporting.org/media/xlyj120t/interoperability-considerations-for-ghg-emissions-when-applying-gri-standards-and-issb-standards.pdf>

Hicks, E. (1964). Materiality. *Journal of Accounting Research*, 158–171.

5. ITURRIAK

IAASB. (2009). ISA 320: Materiality in planning and performing an audit.

<http://www.ifac.org/system/files/downloads/a018-2010-iaasb-handbook-isa-320.pdf>

IASB. (2018). Conceptual framework for financial reporting.

<http://eifrs.ifrs.org/eifrs/PDFArchive?viewFile=19699&categoryId=71&sidebarCategoryId=7>

Integrated Reporting. (2021a). Framework.

<https://www.ifrs.org/issued-standards/integrated-reporting/>

Integrated Reporting. (2021b). Implementation guide.

<https://www.ifrs.org/issued-standards/integrated-reporting/>

IFRS Foundation. (2023). IFRS S1: General requirements for disclosure of sustainability-related financial information.

<https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-sustainability-standards-navigator/>

Hörisch, J., Freeman, R., & Schaltegger, S. (2014). Applying stakeholder theory in sustainability management: Links, similarities, dissimilarities, and a conceptual framework. *Organization & Environment*, 27(4), 328–346.

Jørgensen, S. (2025). Double materiality as a discourse: Transparency, legitimacy, and strategic framing under the Corporate Sustainability Reporting Directive.

Jørgensen, S., Mjøs, A., & Pedersen, L. (2022). Sustainability reporting and approaches to materiality: Tensions and potential resolutions. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 13(2), 341–361.

Khan, M., Serafeim, G., & Yoon, A. (2016). Corporate sustainability: First evidence on materiality. *The Accounting Review*, 91(6), 1697–1724.

KPMG. (2024). The move to mandatory reporting: Survey of

sustainability reporting 2024.

<https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmgsites/xx/pdf/2024/11/the-move-to-mandatory-reporting-web-copy.pdf>.
[coredownload.inline.pdf](#)

Lakshan, A., Low, M., & De Villiers, C. (2021). Management of risks associated with the disclosure of future-oriented information in integrated reports. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 12(2), 241–266.

Madison, N., & Schiehl, E. (2021). The effect of financial materiality on ESG performance assessment. *Sustainability*, 13(7), 3652.

Mitchell, R., Agle, B., & Wood, D. (1997). Toward a theory of stakeholder identification and salience: Defining the principle of who and what really counts. *Academy of Management Review*, 22(4), 853–886.

McElroy, M. (2019). Making materiality determinations: A context-based approach.

Meutia, I., Kartasari, S., & Yaacob, Z. (2022). Stakeholder or legitimacy theory? The rationale behind a company's materiality analysis: Evidence from Indonesia. *Sustainability*, 14(13), 7763.

Mezzanotte, F. (2023). Corporate sustainability reporting: Double materiality, impacts, and legal risk. *Journal of Corporate Law Studies*, 23(2), 633–663.

Oll, J., Spandel, T., Schiemann, F., & Akkermann, J. (2025). The concept of materiality in sustainability reporting: From essential contestation to research opportunities. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 16(2), 321–350.

Sustainability Accounting Standards Board. (2020). Conceptual framework. <https://sasb.ifrs.org/standards/conceptual-framework/>

5. ITURRIAK

Social Value International. (2018). Guidance on applying principle 4: Only include what is material. <https://www.socialvalueint.org/principle4-only-include-what-is-material>

Social Value International. (2025). Standards for applying the principles of social value: Complete set (draft for public consultation). <https://www.socialvalueint.org/standards>

United Nations Research Institute for Social Development. (2022). Authentic sustainability assessment: A user manual for the sustainable development performance indicators. <https://sdpi.unrisd.org/platform/how-to-use-this-tool/>

Zharfpeykan, R. (2021). Representative account or greenwashing? Voluntary sustainability reports in Australia's mining/metals and financial services industries. *Business Strategy and the Environment*, 30(4), 2209–2223.



Humanitate eta Hezkuntza
Zientzien Fakultatea
LANKI Kooperatibismoaren
Ikertegia



Funded by
the European Union
NextGenerationEU



GOBIERNO
DE ESPAÑA



Berreskuratze, Eraldaketa
eta Erresilientzia Plana