



BIO DIVERSE FORESTS
CREATED BY NATURE
SUPPORTED BY SCIENCE

INFORMACIÓN DE LA HUELLA DE CARBONO EN LAS CUENTAS ANUALES

LA DIRECTIVA DE REPORTE DE SOSTENIBILIDAD CORPORATIVA (LOS “CSRD”)



Fecha: 4/07/2025

Autor: Miguel Ángel Gallardo Macías
Abogado



ÍNDICE

	<u>Páginas</u>
1. Síntesis de la Directiva (UE) 2022/2464, de 14 de Diciembre de 2022. Directiva de los CSRD.	1 a 7
1.1. <i>Datos clave de la Directiva CSRD</i>	
1.2. <i>Principales aspectos de los CSRD</i>	
1.3. <i>Objetivos de los CSRD</i>	
2. Legislación española sobre el Clima.	7 a 15
2.1. <i>Legislación Comunitaria</i>	
2.2. <i>Ámbito Nacional</i>	
2.3. <i>Ámbito Autonómico</i>	
3. La Información de Indicadores de Sostenibilidad en las Cuentas Anuales en España.	16 a 19
4. Estructura empresarial en España.	19 a 21
<i>Anexo I. Hoja de Información Ambiental (Pymes)</i>	22
<i>Cuentas anuales 2022</i>	
<i>Anexo I. Hoja de Información Ambiental (Pymes)</i>	23
<i>Cuentas anuales 2023</i>	



1. **SÍNTESIS DE LA DIRECTIVA (UE) 2022/2464 de 14 de Diciembre de 2022.**

DIRECTIVA de los CSRD.

Es la **Directiva de Reporte de Sostenibilidad Corporativa (CSRD, en inglés)** por la que se modifican el Reglamento (UE) nº 537/2014, la Directiva 2004/109/CE, la Directiva 2006/43/CE y la Directiva 2013/34/UE, por lo que respecta a la **presentación de información sobre sostenibilidad por parte de las empresas** (antes denominado información no financiera (**NFRD**)).

Su trascendencia radica en la obligación de presentar por las Compañías mercantiles “informes de sostenibilidad”. En definitiva, las empresas deberán calcular su huella de carbono, y en base a ello, establecer los planes de reducción y compensación. Debido a la carga administrativa que ello conllevará y estará reflejado en las cuentas anuales¹, se ha incorporado un punto **3. “Síntesis de la Directiva (UE) 2022/2464 de 14 de Diciembre de 2022”**.

La Directiva a través de 84 “Considerandos” previos recoge la esencia de la normativa plasmada en **8 artículos**, busca aumentar la transparencia de las empresas sobre sus impactos ambientales, sociales y de gobernanza (**ESG**).

El considerando (8) contenido en la Directiva expresa:

(8) Muchas partes interesadas consideran que el término «no financiera» es inexacto, en particular porque implica que la información en cuestión carece de relevancia financiera. Sin embargo, dicha información tiene cada vez más relevancia financiera. Muchas organizaciones, iniciativas y profesionales del campo de la información sobre sostenibilidad hacen referencia a «información sobre sostenibilidad». Por lo tanto, es preferible utilizar el término «información sobre sostenibilidad» en lugar de «información no financiera». Procede, por tanto, modificar la Directiva 2013/34/UE para tener en cuenta dicho cambio de terminología.

A continuación sintetizamos el contenido de los preceptos de la Directiva:

- El **artículo 1 “Modificaciones de la Directiva 2013/34/UE”** del Parlamento Europeo y del Consejo de 26 de Junio de 2013, sobre los estados financieros anuales, los estados financieros consolidados y otros informes afines a otras empresas.

¹ En España, la Resolución de 18 de Mayo de 2023 referida a los modelos de presentación de las cuentas anuales, en concreto el ejercicio cerrado 2022 (*modificado en el ejercicio 2023*), introduce con carácter voluntario en el apartado A.1.3. *Cambios en la hoja Medioambiental (IM)*, reportando 5 indicadores clave en materia medioambiental.



En concreto, sustituye la redacción del **Artículo 19 bis “Presentación de información sobre sostenibilidad”**.

“Artículo 19 bis

Presentación de información sobre sostenibilidad.

1. Las grandes empresas y las pequeñas y medianas empresas, a excepción de las microempresas, que sean entidades de interés público tal como se definen en el artículo 2, punto 1, letra a), incluirán en el informe de gestión la información necesaria para comprender el impacto de la empresa en las cuestiones de sostenibilidad, y la información necesaria para comprender cómo afectan las cuestiones de sostenibilidad a la evolución, los resultados y la situación de la empresa.

....”

El **artículo 29 quarter**, establece que la Comisión antes del **30 de Junio de 2024**, adoptará actos delegados sobre las normas de presentación de información proporcional a las capacidades y características de las pequeñas y medianas empresas y a la magnitud y complejidad de sus actividades.

- El **artículo 2** Modifica la Directiva 2004/109/CE.

Junto con el informe de auditoría de las empresas obligadas a auditarse, se aportará un **dictamen de verificación de la presentación de la información sobre sostenibilidad**.

- El **artículo 3** Modifica la Directiva 2006/43/CE .

En base a la obligación de incorporar un informe de sostenibilidad, se modifica las normas de auditoría introduciendo figuras como el **“prestador independiente de servicio de verificación”**, con independencia que el auditor legal pueda realizar esas funciones tras un curso de formación.

- El **artículo 4** Modifica el Reglamento (UE) nº 537/2014.
- El **artículo 5** denominado **“Transposición”**.

Esta Directiva reemplaza la anterior *Directiva de Información No Financiera (NFRD)*.



Su implementación se realizará de manera progresiva a partir del **1 de Enero de 2024**.

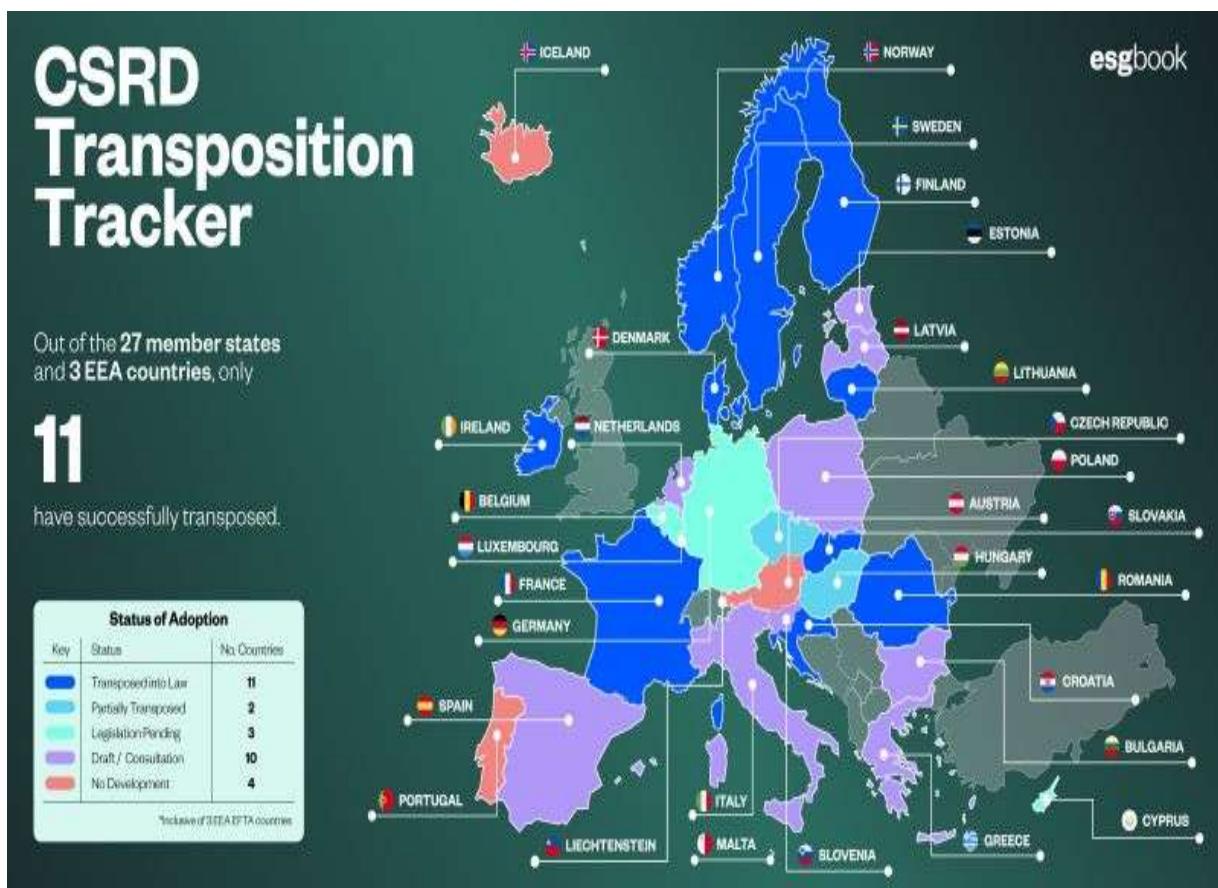
En su punto 1, establece la obligación de los Estados miembros de poner en vigor las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas para dar cumplimiento a lo establecido en los artículos 1 a 3 de la presente Directiva, a más tardar el **6 de Julio de 2024**.

En el punto 2 establece la obligación de aplicación de la norma en **diferentes períodos, en base a la clasificación de la empresa** por su tamaño de balance, volumen de facturación y número de empleados definido en el artículo 3 de la Directiva 2013/34/UE (*no obstante amplía el límite de personal para las grandes empresas que sean de interés público y entidades de interés público a un número medio de 500 empleados*).

La **Directiva de Informes de Sostenibilidad Corporativa (CSRD)** de la **Unión Europea**, que entró en vigor a principios de este año, exige a las empresas incluidas en el ámbito de aplicación que supervisen e informen sobre los riesgos y oportunidades en torno a las cuestiones de sostenibilidad, y el impacto de sus actividades en las personas y el medio ambiente.

Sin embargo, dado que cada Estado miembro debe incorporar las directivas de la UE a sus propios marcos legislativos nacionales, un proceso llamado transposición, solo 11 países han promulgado hasta ahora con éxito la **CSRD**, antes de la primera fase de reporting que comenzará en 2025.

A continuación incorporamos a fecha del informe, **estatus de adopción** de la **Directiva CSRD**, con leyenda de la transposición de la misma en los Estados de la **UE (27)**:



Fuente: esgbook

Si bien la **CSRD** está allanando el camino para el futuro de los informes *sustainability* obligatorios, persisten la incertidumbre y los desafíos significativos para las empresas que se preparan para cumplir con estos nuevos requisitos.

- El **artículo 6 “Revisión e Informes”**.
- El **artículo 7 “Entrada en vigor y aplicación”**.

Entra en vigor a los 20 días de su publicación en el Diario Oficial de la Unión Europea. El *artículo 4* se aplicará a partir del **1 de Enero de 2024** a todos los ejercicios que comiencen el 1 de Enero de 2024 o en una fecha posterior.

- El **artículo 8 “Destinatarios”**.

Todos los Estados miembros.



1.1. DATOS CLAVE DE LA DIRECTIVA “CSRД”

1. Fecha de adopción: 28 de Noviembre de 2022.

2. Entrada en vigor:

1) A partir de 1 de Enero de 2024 a las grandes empresas que sean entidades de interés público y a las entidades de interés público con una media de 500 empleados (*para las empresas ya sujetas a la anterior NFRD*).

2) A partir de 1 de Enero de 2025 a las grandes empresas y a las sociedades matrices de un grupo grande (*que no estaban sujetas a la NFRD*).

3) A partir de 1 de Enero de 2026:

- A las pequeñas y medianas empresas que no sean microempresas².
- A las compañías de seguros y reaseguro.
- A entidades pequeñas y no complejas y otras reguladas en el apdo. ii).

3. Alcance:

- La **CSRД** afectará a **casi 50.000 empresas en Europa**, un aumento significativo en comparación con las 11.700 empresas que se veían afectadas por la **NFRD**.
- Las empresas cubiertas por la **CSRД** incluyen grandes empresas públicas y privadas (más de 250 empleados, €40 millones en facturación o €20 millones en activos) y también **PYMEs cotizadas** en bolsa, con algunas excepciones.

² Las microempresas están definidas en el artículo 3, apartado 1 de la Directiva 2013/34/UE.

“Los Estados miembros definirán las microempresas como las empresas que, en la fecha de cierre del balance, no rebasen los límites numéricos de por lo menos dos de los tres criterios siguientes:

- a) Total del balance: 350.000 EUR*
- b) Volumen de negocios neto: 700.000 EUR*
- c) Número medio de empleados durante el ejercicio: 10 ”*



4. Objetivos:

- Mejorar la calidad de los reportes de sostenibilidad de las empresas.
- Hacer los informes comparables y más accesibles mediante un formato digital estandarizado.
- Alinear el reporte con los objetivos de sostenibilidad europeos, como el Pacto Verde Europeo y la neutralidad climática para 2050.
- Exigir auditorías externas de los reportes de sostenibilidad para asegurar su veracidad y cumplimiento.

5. Estándares de reporte:

- Se desarrollarán Estándares Europeos de Reporte de Sostenibilidad (ESRS) a través del European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG), que abarcarán una amplia gama de temas ESG (ambientales, sociales y de gobernanza).

6. Verificación y auditoría:

- Los informes de sostenibilidad estarán sujetos a verificación por parte de un auditor independiente o certificador, asegurando mayor fiabilidad de la información.

1.2. PRINCIPALES ASPECTOS DE LOS CSRD.

1. **Ampliación del alcance:** La CSRD aplica a muchas más empresas que la anterior Directiva de Información No Financiera (NFRD). Afecta a todas las grandes empresas (más de 250 empleados, €40 millones en facturación o €20 millones en activos) y también a las pequeñas y medianas empresas cotizadas en bolsa.
2. **Obligación de reporte:** Las empresas afectadas deben reportar no solo sobre sus impactos financieros, sino también sobre su impacto ambiental y social, incluyendo aspectos como cambio climático, biodiversidad, derechos humanos, diversidad e inclusión, entre otros.



3. **Estándares de reporte:** Los reportes deberán seguir **Estándares Europeos de Reporte de Sostenibilidad (ESRS)**, que serán desarrollados por la **EFRAG** (European Financial Reporting Advisory Group). Esto garantiza que los informes sean comparables y transparentes.
4. **Verificación obligatoria:** Los informes de sostenibilidad deberán ser auditados para asegurar su exactitud y cumplimiento con los estándares, lo que mejora la fiabilidad de la información publicada.
5. **Formato digital:** Las empresas deberán hacer su reporte en un formato digital que sea accesible y que facilite la recopilación y el análisis de datos por parte de las autoridades y el público en general.

1.3. OBJETIVOS DE LOS CSRD.

- **Mejorar la transparencia:** Asegurar que inversores, consumidores y otras partes interesadas puedan tomar decisiones informadas sobre las empresas con base en su desempeño en sostenibilidad.
- **Contribuir a la transición verde:** Al alinear los reportes con los objetivos del **Pacto Verde Europeo**, la directiva fomenta prácticas empresariales que apoyen la transición hacia una economía más sostenible y baja en carbono.

2. LEGISLACIÓN ESPAÑOLA SOBRE EL CLIMA.

Las normas medioambientales españolas son transposición de las Directivas europeas. Con tal fin, enunciamos la normativa comunitaria reguladora del clima.

2.1. LEGISLACIÓN COMUNITARIA.

1º) LEY EUROPEA DEL CLIMA 2021:

- **REGLAMENTO (UE) 2021/1119** DEL PARLAMENTO EUROPEO Y DEL CONSEJO de 30 de Junio de 2021, por el que se establece el **marco para lograr la neutralidad climática** y se modifican los Reglamentos (CE) nº 401/2009 y (UE) 2018/1999 (Legislación europea sobre el clima).



2º) PACTO VERDE EUROPEO³:

Conjunto de propuestas encaminadas a revisar y actualizar la legislación europea, y poner en marcha las nuevas iniciativas para garantizar que las políticas de la UE se ajusten a los objetivos acordados por el Consejo y el Parlamento Europeo.

Objetivos:

- Reducir las emisiones un 55% para el 2.030, respecto a niveles de 1.990.
- Neutralidad climática para 2.050.

2.2. ÁMBITO NACIONAL

- **LEY 7/2021 DE 20 DE MAYO, DE CAMBIO CLIMÁTICO Y TRANSICIÓN ENERGÉTICA** (*BOE* Nº 121, de 21/05/2021), conocida como Ley del Clima.
- **OBJETO DE LA LEY DE CLIMA:** Asegurar el cumplimiento de los objetivos del Acuerdo de París:
 - 1º** Facilitar la descarbonización de la economía española.
 - 2º** Transmisión a un modelo circular.
 - 3º** Promover la adaptación a los impactos del cambio climático.
 - 4º** Implantación de un modelo de desarrollo sostenible que genere empleo decente y contribuya a la reducción de las desigualdades.

Aunque la Exposición de Motivos de la Ley manifiesta que la misma se desarrolla a través de 2 herramientas, en realidad son 3:

1) Planes Nacionales Integrados de Energía y Clima (PNIEC)⁴

2) Estrategia de Descarbonización a 2.050⁵.

3) Plan Nacional de Adaptación al Cambio Climático (PNACC)⁶.

³ Comunicación de 11 de Diciembre de 2019, titulada <<El Pacto Verde Europeo>> (en lo sucesivo <<Pacto Verde>>). La Comisión Europea se comprometió a revisar las disposiciones relativas a la divulgación de información no financiera de la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo.

⁴ 1^{er} Plan aprobado por Resolución de 25 de marzo de 2021 (abarcá periodo 2021-2030), conjunta de la Dirección General de Política Energética y Minas y de la Oficina de Cambio Climático, por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 16 de marzo de 2021, por el que se adopta la versión final del Plan Nacional Integrado de Energía y Clima 2021-2030 (BOE Nº 77, de 31/03/2021).

⁵ El Consejo de Ministros 3/11/2020 aprobó la “Estrategia a Largo Plazo para una Economía Española Moderna, Competitiva y Climatológicamente Neutra en 2050” (ELP 2050).



Como consecuencia de la anterior Ley, conforme “*Disposición Adicional Quinta: Impulso de la Economía Circular*”, se aprueba la *Ley 7/2022, de 8 de Abril de Residuos y Suelos Contaminados para una Economía Circular* (BOE Nº 85, de 09/04/2022).

- A continuación reproducimos los **artículos** de la *Ley del Clima*, relativos al sostenimiento y desarrollo de los bosques como sumideros de carbono, el fomento de sus productos en la Ley del Sector de Contratación Pública, la obligación de información de sostenibilidad en las PYMES españolas, ...
- Específicamente, se establece un artículo relativo al incremento de los bosques como sumideros de carbono, en concreto, en su **artículo 26**:

Artículo 26. Fomento de la capacidad de absorción de los sumideros de carbono.

1. Las Administraciones Públicas competentes promoverán la identificación, clasificación, cartografía, aumento y mejora de los sumideros de carbono, incluidos los sumideros de carbono azul definidos por el Grupo Intergubernamental de Expertos sobre el Cambio Climático, así como su evaluación y contabilización a partir de las fuentes de información existentes.

2. Las Administraciones Públicas, en el marco del Consejo Nacional del Clima y la Comisión de Coordinación de Políticas de Cambio Climático, adoptarán las acciones oportunas para incentivar la participación de personas y entidades propietarias y gestoras públicas y privadas, especialmente los del sector agrario y forestal, en el aumento de la capacidad de captación de CO₂ de los sumideros de carbono.

3. A los fines señalados en los apartados anteriores, se fomentarán las acciones que resalten las externalidades positivas que proporcionan los sumideros de carbono terrestres y marinos, especialmente aquellas que proporciona el sector agrario y forestal,

⁶ El Consejo de Ministros, a propuesta del Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico, aprobó, el 22 de septiembre de 2020, el segundo Plan Nacional de Adaptación al Cambio Climático (PNACC) 2021-2030, una herramienta fundamental hacia la reconstrucción verde de España cuyo principal objetivo es construir un país menos vulnerable, más seguro y resiliente a los impactos y riesgos del cambio climático, capaz de anticipar, de responder y de adaptarse a un contexto de clima cambiante.



- En consonancia con lo anterior, y en relación al Desarrollo rural, se establece en su artículo 25:

Artículo 25. Desarrollo rural: política agraria, política forestal y energías renovables.

El Gobierno incorporará en la aplicación de la Política Agraria Común, así como en otras estrategias, planes y programas en materia de política agraria y de desarrollo rural, y en el Plan Forestal Español, **medidas encaminadas a reducir la vulnerabilidad al cambio climático de los suelos agrícolas, de los montes y de los suelos forestales y para facilitar la preservación de los mismos**, entre ellas, la elaboración de un mapa de vulnerabilidad, así como la evaluación y promoción de sistemas agrícolas y prácticas de gestión forestal sostenibles para aumentar su resiliencia frente al cambio climático, que fomentarán en todo caso las sinergias con la reducción de emisiones de gases de efecto invernadero en estos ecosistemas.

- La Protección de la Biodiversidad, queda reflejada en su artículo 24, en su punto 1:

Artículo 24. Protección de la biodiversidad frente al cambio climático.

1. Las Administraciones Públicas fomentarán la mejora del conocimiento sobre la vulnerabilidad y resiliencia de las especies silvestres y los hábitats frente al cambio climático, **así como la capacidad de los ecosistemas para absorber emisiones**.

(*) *En el plazo de 3 años desde la aprobación de la Ley, se presentará a la Conferencia Sectorial de Medio Ambiente una estrategia específica conservación y restauración de ecosistemas especialmente sensibles a los efectos de cambio climático.*

- En la planificación y gestión del agua se tendrá como objetivo la seguridad hídrica para las personas, para la protección de la biodiversidad y las actividades socioeconómicas (artículo 19.1):

Artículo 19. Consideración del cambio climático en la planificación y gestión del agua.

1. La planificación y la gestión hidrológica, a efectos de su adaptación al cambio climático, tendrán como objetivos conseguir la seguridad hídrica para las personas, **para la protección de la biodiversidad** y para las actividades socioeconómicas, de acuerdo con la jerarquía de usos, reduciendo la exposición y vulnerabilidad al cambio climático e **incrementando la resiliencia**. ...



- El *Plan Nacional de Adaptación al Cambio Climático (PNACC)* incluirá entre sus objetivos (artículo 17. 8):

Artículo 17. Adaptación al Cambio Climático.

1.

....

8. El PNACC promoverá y priorizará la adaptación al cambio climático basada en ecosistemas, el desarrollo de las infraestructuras verdes y las soluciones basadas en la naturaleza.

- El artículo 3 “Objetivos de reducción de emisiones de gases de efecto invernadero, energías renovables y eficiencia energética”, establece los objetivos mínimos nacionales para 2030, sin perjuicio de las competencias autonómicas.

En el apartado 4 del citado artículo, se establece que *se podrán revisar los objetivos al alza de la reducción de emisiones de gases de efecto invernadero e incremento de las absorciones por los sumideros*.

- El artículo 4 “Planes Nacionales Integrados de Energía y Clima” establece en su punto 4, apartado a):

Artículo 4. Planes Nacionales Integrados de Energía y Clima.

.....

4. Los Planes Nacionales Integrados de Energía y Clima incluirán, al menos, el siguiente contenido:

a) Los objetivos y contribuciones cuantitativas ajustados a la ley, a nivel nacional y sectorial, **de reducción de emisiones de gases de efecto invernadero y absorciones por los sumideros**, de energías renovables y de eficiencia energética, garantizando la contribución de todos los sectores de la economía a la consecución de tales objetivos.



- El artículo 6 “Digitalización para la Descarbonización de la Economía”, entre las referidas acciones se incluirán:

Artículo 6. Digitalización para la Descarbonización de la Economía.

El Gobierno adoptará acciones de impulso a la digitalización de la economía que contribuyan a lograr los objetivos de descarbonización, en el marco de la estrategia España Digital 2025. Entre las referidas acciones se incluirán:

a) Abordar estratégicamente los retos y oportunidades que genera la incorporación de la tecnología digital al sector energético, al sector de la movilidad sostenible, a la economía circular⁷, a la gestión del capital natural, a las redes y ciudades inteligentes y, en general, a las actividades de lucha contra el cambio climático.

...

c) Emplear el potencial de nuevas tecnologías, como la Inteligencia Artificial, para transitar hacia una economía verde, incluyéndose, entre otros aspectos, el diseño de algoritmos energéticamente eficientes por diseño. ...

- Entre los recursos de ámbito nacional para la lucha contra el Cambio Climático, el artículo 31 “Contratación Pública”, referida a la Ley 9/2017, de 8 de Noviembre, de Contratos del Sector Público, establece en su punto 3:

Artículo 31. Contratación pública.

3. Asimismo, con sujeción a lo dispuesto en los artículos 125 y 126 de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, en las licitaciones de redacción de proyectos, de contratos de obra o concesión de obra se podrán incluir, como prescripciones técnicas, alguna de los siguientes:

a) Que la madera que se utilice en las construcciones proceda de bosques gestionados de forma sostenible y atendiendo a su huella ecológica.

b) Actuaciones de repoblación forestal con especies autóctonas, como medida compensatoria para paliar la huella de carbono resultante de la ejecución de la obra o servicio objeto de licitación.

⁷ **Capital Natural:** Es uno de los grandes protagonistas de la ruta que marca la estrategia, por la absorción de CO₂ de la atmósfera. El papel de los sumideros de carbono, se reforzará mediante la reforestación de 20.000 hectáreas al año entre 2020 y 2050, el aumento del 4% de la superficie de tierras forestales, la mejora de la gestión forestal y la restauración y recuperación de 50.000 hectáreas de humedales hasta 2050.



- Con objeto de fomentar la información relativa al riesgo del *Cambio Climático*, el artículo 32, entre otras medidas, establece la obligación por parte de las entidades financieras de realizar un *Informe de carácter anual* donde “*publicarán objetivos específicos de descarbonización de su cartera de préstamos e inversión alineados con el Acuerdo de París a partir de 2023*”.
- El artículo 33 establece la obligación, cada dos años, de realizar un *Informe sobre el grado de alineamiento con metas climáticas del Acuerdo de París* al Banco de España, la Comisión Nacional del Mercado de Valores y la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones.
- El Título IX “*Gobernanza y participación pública*”, determina en su artículo 37 la creación de un *Comité de Personas Expertas de Cambio Climático y Transición Energética* (*aprobado por Decreto 5/2023, de 20 de Febrero*).
- A partir de **31/12/2021**, las Comunidades Autónomas deberán informar en la Comisión de Coordinación de Políticas de Cambio Climático, de todos sus planes de energía y clima en vigor, de conformidad con el artículo 38 de la Ley.
- La Disposición Adicional Séptima “Fiscalidad Verde” establece que en el plazo de seis meses desde la aprobación de la Ley, el Gobierno constituirá un grupo de personas para evaluar **una reforma fiscal que valorará la fiscalidad verde**.
- La Disposición Final Séptima “Desarrollo normativo de la Ley 43/2003, de 21 de Noviembre, de Montes”, establece que el Gobierno aprobará, en el plazo de un año, las normas necesarias para el desarrollo de la *Ley 43/2003, de Montes*:

Disposición final séptima. Desarrollo normativo de la Ley 43/2003, de 21 de noviembre, de Montes.

El Gobierno aprobará, en el plazo máximo de un año, las normas necesarias para el desarrollo de la Ley 43/2003, de 21 de noviembre, de Montes, entre ellas, el mandato de su artículo 65 «Incentivos por las externalidades ambientales» de regular los mecanismos y las condiciones para incentivar las externalidades positivas de los montes ordenados.



- Por último, y de gran trascendencia para las **obligaciones de información** sobre el alcance de la **Huella de carbono de las empresas**, se establece la **Disposición final duodécima**:

Disposición final duodécima. Huella de carbono y planes de reducción de emisiones de gases de efecto invernadero de las empresas.

1. El Gobierno, previo acuerdo de la Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos, **establecerá, en el plazo de un año desde la entrada en vigor de la presente ley, la tipología de empresas** con actividad en el territorio nacional que **deberán calcular y publicar su huella de carbono**, así como los términos iniciales a partir de los cuales dicha obligación será exigible, su periodicidad y cualesquiera otros elementos necesarios para la configuración de la obligación.

2. Asimismo, las empresas que, conforme a lo dispuesto en el apartado anterior, resulten obligados al cálculo de su huella de carbono, **deberá elaborar y publicar un plan de reducción de emisiones de gases de efecto invernadero**.

3. El plan de reducción de emisiones de gases de efecto invernadero deberá contemplar un objetivo cuantificado de reducción en un horizonte temporal de cinco años, junto con las medidas para su consecución. **Las empresas podrán compensar de manera voluntaria su huella de carbono**.

4. Las obligaciones derivadas de los apartados anteriores se especificarán reglamentariamente a través de la modificación del Real Decreto 163/2014, de 14 de marzo, por el que se crea el registro de huella de carbono, compensación y proyectos de absorción de dióxido de carbono.



2.3. ÁMBITO AUTONÓMICO.

Hasta la fecha se han aprobado por las Comunidades Autónomas las siguientes normas que pueden ser más ambiciosas en objetivos que la propia Ley nacional del Clima:

COMUNIDAD AUTÓNOMA	NORMATIVA
Cataluña	Ley 16/2017, de 1 de agosto, del cambio climático de Cataluña (<i>BOE nº 234, de 28 de septiembre de 2017</i>)
Andalucía	Ley 8/2018, de 8 de Octubre, de medidas frente al cambio climático y para la transición hacia un nuevo modelo energético en Andalucía (<i>BOE Nº 269, de 7/11/2018</i>)
Islas Baleares	Ley 10/2019, de 22 de Febrero, de cambio climático y transición energética (<i>BOE Nº 89, de 13/04/2019</i>)
	Decreto 48/2021 de 13 de diciembre, regulador del Registro balear de huella de carbono (<i>BOIB Nº 171, de 14/12/2021</i>)
Asturias	Decreto 40/2021, de 29 de julio, por el que se regula la organización y funcionamiento del registro de huella de carbono para la reducción, absorción y compensación de emisiones de gases de efecto invernadero del Principado de Asturias. (<i>Boletín Oficial del Principado de Asturias, de 03-08-2021</i>)
Navarra	Ley Foral 4/2022, de 22 de marzo, de Cambio Climático y Transición Energética (<i>BOE Nº 93, de 19/04/2022</i>)
Comunidad Valenciana	Ley 6/2022, de 5 de Diciembre, del Cambio Climático y la Transición Ecológica de la Comunitat Valenciana (<i>BOE Nº 43, de 20/02/2023</i>)
País Vasco	Ley 1/2024, de 8 de Febrero, de Transición Energética y Cambio Climático (<i>BOE Nº 63, de 12/03/2024</i>)



3. LA INFORMACIÓN DE INDICADORES DE SOSTENIBILIDAD EN LAS CUENTAS ANUALES EN ESPAÑA.

■ EJERCICIO 2022

El BOE Nº 128 de fecha 30 de Mayo de 2023 publicó la “*Resolución de 18 de mayo de 2023, de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, referida a los modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales de los sujetos obligados a su publicación*”.

Con ella se publican los nuevos modelos normalizados de presentación de *Cuentas Anuales en el Registro Mercantil del ejercicio 2022 en adelante*, y entre las novedades introducidas se incluyen los indicadores de sostenibilidad de reporte voluntario en la hoja de información medioambiental.

En concreto, se establece en el apartado A.1.3. Cambios en la hoja Medioambiental (IM):

“ *Con el objetivo de facilitar la comparación de la información, tanto en el tiempo como entre entidades, y facilitar al mismo tiempo a las empresas españolas el conocimiento de los estándares en desarrollo, que para algunas de ellas serán de obligado cumplimiento a partir de 2025 (por la trasposición a la legislación española de la Directiva (UE) 2022/2464 del Parlamento Europeo y del Consejo de 14 de diciembre de 2022 por la que se modifican el Reglamento (UE) nº 537/2014, la Directiva 2004/109/CE, la Directiva 2006/43/CE y la Directiva 2013/34/UE, por lo que respecta a la presentación de información sobre sostenibilidad por parte de las empresas (referencia DOUEL-2022-81871)), se estima pertinente que las empresas españolas, independientemente de su tamaño, puedan con carácter voluntario reportar cinco indicadores clave en materia medioambiental como son los datos relativos a las emisiones de CO2 en sus tres alcances, y los consumos de agua y electricidad respectivamente, indicadores totalmente alineados con los requerimientos de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, en su ámbito de aplicación, a las sociedades cotizadas y a los marcos europeos derivados de la información sobre sostenibilidad en los entornos financieros.*

Por otra parte, aunque la información sobre sostenibilidad de la Directiva (UE) 2022/2464 del Parlamento Europeo y del Consejo de 14 de diciembre de 2022, no va a ser obligatoria para empresas de pequeño tamaño en el corto y medio plazo, la necesidad derivada de otras normas europeas de próxima aprobación, en especial la relativa a la diligencia debida de las empresas en materia de sostenibilidad y por la que se modifica la Directiva (UE) 2019/1937 del Parlamento Europeo y del Consejo de 23 de octubre de 2019, relativa a la protección de las personas que informen sobre infracciones del Derecho de la Unión, por la que determinadas empresas deberán proporcionar información sobre su cadena de valor, hacen aconsejable poder recabar, si bien con carácter voluntario, determinada información de sus clientes y proveedores. Por este motivo la remisión voluntaria de información de indicadores facilitará a las pequeñas empresas su adaptación al futuro marco regulatorio.”



El contenido de los **5 indicadores claves en materia medioambiental** relativos a:

- Las emisiones de CO₂ en **sus tres Alcances** (1, 2 y 3)
- Consumo de agua
- Consumo de electricidad

La información sobre los mismos es de **carácter voluntario** para el depósito de las *Cuentas Anuales del ejercicio 2022 en adelante*, incorporándose en la *Resolución de 18 de Mayo de 2023 los diferentes modelos de la Información Medioambiental en función del tipo de cuenta anual a presentar (normal, abreviado y pymes)*.

Adjuntamos al presente informe como **ANEXO Nº 1** la **ficha de Información Medioambiental** que deberán presentar las **PYMES**.

▪ **EJERCICIO 2023**

Posteriormente, se publica en el **BOE Nº 112 de 8 de Mayo de 2024** la “*Resolución de 23 de abril de 2024, de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, referida a los modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales de los sujetos obligados a su publicación*” (corregida en el **BOE Nº 114 de 10 de Mayo de 2024, al objeto de incluir los Anexos de los modelos de cuentas anuales normalizados que fueron omitidos**).

La modificación introducida en esta Resolución (*de aplicación en la presentación de las Cuentas anuales de 2023 en adelante*), y que va a afectar únicamente a la hoja de **Información Medioambiental del modelo PYME**, consiste en **eliminar**, de la parte voluntaria de la hoja medioambiental, la referencia a las «emisiones alcance 3» (*indirectas de clientes y proveedores en la cadena de valor distintas del consumo energético*) por no ser un requerimiento de información general dentro de los indicadores del **borrador de norma voluntaria** que está **elaborando el European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) para las pymes**.

Se adjunta como **ANEXO Nº 2** la **hoja de Información Medioambiental (Modelo PYME)** recogida en la *Resolución de 23/04/2024*.



■ **EJERCICIO 2024**

El **BOE Nº 133 de 3/06/2025** publica la “*Resolución de 26 de mayo de 2025, de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, referida a los modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales consolidadas de los sujetos obligados a su publicación*”, que afecta a la presentación de las cuentas anuales del ejercicio cerrado 2024.

Desde la publicación de la anterior *Resolución de 23/04/2024*, se han hecho precisas **dos modificaciones** en los modelos de cuentas anuales⁸:

- 1ª El primer cambio incluye la necesidad de incluir el identificador registral único de la sociedad (código IRUS) que es un número de asignación automática por el sistema**, y cuya inclusión proviene de la Orden HAC/646/2024 que modifica la Orden HAC/66/2002 y que incluye este código en el modelo 038 para la relación de operaciones realizadas por entidades inscritas en registros públicos. Todo ello tiene su origen en la modificación del apartado 5 del artículo 17 del Código de Comercio, a través de la Ley 11/2023 sobre digitalización de los Registros de la Propiedad Mercantiles y Bienes muebles (*Se traspone a través de esta previsión de la ley el artículo 19 de la Directiva (UE) 2017/1132 en lo que respecta a la utilización de herramientas y procesos digitales en el ámbito del derecho de sociedades*).

- 2ª El segundo cambio se refiere a incluir el nuevo código de actividad CNAE de 2025**. Ante la entrada en vigor del Reglamento Delegado (UE) 2023/137, por el que se establece la nomenclatura estadística de actividades económicas NACE Revisión 2, y del *Real Decreto 10/2025, de 14 de enero, por el que se aprueba la Clasificación Nacional de Actividades Económicas 2025 (CNAE-2025)*, sobre la nueva tabla de actividades económicas, válida a partir de 2025, se incluye una nueva clave para el CNAE 2025.

⁸ Se ha publicado el *Real Decreto-ley 4/2025, de 8 de abril*, de medidas urgentes de respuesta a la amenaza arancelaria y de relanzamiento comercial, que permite seguir hasta el cierre del ejercicio iniciado en el año 2025 sin tomar en consideración las pérdidas de los ejercicios 2020 y 2021 (consecuencia de la pandemia provocada por el COVID) a los solos efectos de la causa de disolución por pérdidas (artículo 6 del citado Real Decreto-ley), estableciendo en su disposición adicional primera la posibilidad de reformulación, en el plazo máximo de un mes, de las cuentas anuales, el informe de gestión y la propuesta de aplicación del resultado ya formuladas a la entrada en vigor del Real Decreto-ley, para no tomar en consideración las citadas pérdidas.



No existe para el ejercicio 2024 (*cuentas anuales a presentar en 2025*) ninguna modificación de los *indicadores ambientales* recogidos en la hoja de “*Información Medioambiental*” de las cuentas anuales, coincidiendo con la información solicitada en el año anterior, es decir, en las cuentas anuales de 2023.

▪ **EJERCICIO 2025**

Deberá tenerse en cuenta las obligaciones introducidas por el *Real Decreto 214/2025, de 18 de Marzo*, y que afectan a las empresas obligadas a incluir el informe de sostenibilidad de conformidad con el art. 49.5 del Código de Comercio y art. 262.5 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital.

4. ESTRUCTURA EMPRESARIAL EN ESPAÑA.

El Informe sobre “**Estructura y Dinámica Empresarial en España**⁹” (*publica los datos a 1 de Enero de 2023*) en su apartado “**COMENTARIO GENERAL**”, recoge:

El **número de empresas** existente en **España a 1 de enero de 2023**, según el Directorio Central de Empresas (DIRCE), es de **3.207.580**, de las cuales sólo el **0,2%** **son grandes empresas**.

Por tanto, la **práctica totalidad del tejido empresarial español** (99,8%) **está constituido por pequeñas y medianas empresas** (pymes), es decir, por empresas con menos de 250 asalariados. Por otra parte, el **53,6%** de las empresas **no tienen asalariados** y cerca del **95%** tienen menos de **10**.

Las **Comunidades Autónomas con mayor número de pymes** son: **Cataluña** (18,4% del total nacional), **Andalucía** (16,2%), **Madrid** (15,7%), y **Comunidad Valenciana** (11%). En estas cuatro comunidades, están ubicadas más del **61%** de las **pymes de España**.

Considerando la distribución de las empresas españolas **por sectores de producción** (excluida la agricultura y la pesca), el 82,8% ejerce su actividad en el sector servicios (incluyendo el 20,2% en comercio), el 11,8% son empresas del sector construcción y el 5,5% del sector industria.

⁹ Publicado en Abril de 2024, por la Dirección General de Estrategia Industrial y de la Pequeña y Mediana Empresa de la Secretaría General Técnica del Ministerio de Industria y Turismo.



Las Comunidades Autónomas que poseen una mayor **proporción de empresas industriales** sobre el total de empresas radicadas en esas comunidades son La Rioja (9,6%), Navarra (9,1%), Castilla-La Mancha (8,3%), y País Vasco (7,3%).

Atendiendo a la distribución de las empresas según **su forma jurídica**, el **57,1%** de las empresas están constituidas como **persona física**. Le siguen **sociedad limitada (33%)** y en tercera posición se encuentran las empresas constituidas como **otras formas jurídicas (4,5%)**.

ESPAÑA

	Empresas
EMPRESAS POR TAMAÑO	
Total empresas	3.207.580
PYME (0-249 asalariados)	3.202.717
PYME sin asalariados	1.719.297
PYME con asalariados	1.483.420
Microempresas (1-9 asalariados)	1.335.393
Pequeñas (10-49 asalariados)	127.718
Medianas (50-249 asalariados)	20.309
Grandes (250 o más asalariados)	4.863
EMPRESAS POR SECTORES	
Total empresas	3.207.580
Comercio	646.339
Construcción	376.996
Industria	177.865
Resto de servicios	2.006.380
EMPRESAS POR CONDICIÓN JURÍDICA	
Total empresas	3.207.580
Persona física	1.831.133
Sociedad anónima	49.115
Sociedad limitada	1.058.429
Comunidad de bienes	107.171
Sociedad cooperativa	18.743
Otras formas jurídicas	142.989

A los efectos de este informe, las **microempresas** están integradas por las empresas que tienen entre 1 y 9 asalariados.

Por su parte, las **empresas pequeñas** están constituidas por empresas que tienen entre 10 y 49 asalariados; así como las empresas medianas son aquellas que tienen entre 50 y 249 asalariados.



Por tanto, las **pymes** están constituidas por empresas que tienen entre 0 y 249 asalariados, es decir, es la suma de las empresas sin asalariados, de las microempresas, de las pequeñas empresas y de las empresas medianas.

Por último, las **empresas grandes** están constituidas por empresas que tienen 250 o más asalariados.

En base a la citada **Directiva (UE) 2022/2464**, excluyendo inicialmente a las microempresas (*artículo 19.bis, apartado 1*)¹⁰ (que alcanzan 1.335.393 empresas), el resto hasta el total de 3.202.717 empresas, es decir, **1.872.187 empresas** estarán obligadas a informar en las cuentas anuales su huella de carbono:

	EMPRESAS
PYME (0-249 asalariados) (1 + 2)	1.867.324
1. PYME sin asalariados	1.719.297
2. PYME con asalariados	148.027
2.1. Pequeñas (10-49 asalariados)	127.718
2.2. Medianas (50-249 asalariados)	20.309
GRANDES (250 o más asalariados)	4.863
TOTAL	1.872.187

Las **microempresas** están obligadas a la presentación de las Cuentas Anuales en el Registro Mercantil, pero en base a la Directiva (UE) 2022/2464, de 14 de Diciembre de 2022, están exoneradas de la obligación de presentar la información de sostenibilidad informando de la huella de carbono (A.1.3. Hoja de Informacion Medioambiental). Ello no les exime de la obligación de contribuir a la consecución de los objetivos de reducción nacional del 55% en el 2030.

GALLARDO
MACIAS
MIGUEL ANGEL
- 08818589K

Firmado digitalmente
por GALLARDO
MACIAS MIGUEL
ANGEL - 08818589K
Fecha: 2025.07.04
12:06:32 +02'00'

Fdo. Miguel Ángel Gallardo Macías.

Abogado

¹⁰ **Artículo 19 bis. Presentación de información sobre sostenibilidad.**

1. Las grandes empresas y las pequeñas y medianas empresas, a excepción de las microempresas, que sean entidades de interés público tal como se definen en el artículo 2, punto 1, letra a), incluirán en el informe de gestión la información necesaria para comprender el impacto de la empresa en las cuestiones de sostenibilidad, y la información necesaria para comprender cómo afectan las cuestiones de sostenibilidad a la evolución, los resultados y la situación de la empresa.

MODELO DE DOCUMENTO PYMES DE
INFORMACIÓN MEDIOAMBIENTAL

IMP

SOCIEDAD	NIF		
DOMICILIO SOCIAL			
MUNICIPIO	PROVINCIA	EJERCICIO	
Contenido Obligatorio			
<p>Los abajo firmantes, como Administradores de la Sociedad citada, manifiestan que en la contabilidad correspondiente a las presentes cuentas anuales NO existe ninguna partida de naturaleza medioambiental que deba ser incluida, para que éstas, en su conjunto, puedan mostrar la imagen fiel del patrimonio, de los resultados y de la situación financiera de la empresa.</p> <input type="checkbox"/>			
<p>Los abajo firmantes, como Administradores de la Sociedad citada, manifiestan que en la contabilidad correspondiente a las presentes cuentas anuales SÍ existen partidas de naturaleza medioambiental, y han sido incluidas, para que éstas, en su conjunto, puedan mostrar la imagen fiel del patrimonio, de los resultados y de la situación financiera de la empresa.</p> <input type="checkbox"/>			
Indicadores de Sostenibilidad (contenido voluntario)			
	Métrica	Valor	Importe ⁽⁶⁾
Emisiones Alcance 1 ⁽¹⁾	t CO ₂		X
Emisiones Alcance 2 ⁽²⁾	t CO ₂		X
Emisiones Alcance 3 ⁽³⁾	t CO ₂		X
Consumo de energía dentro de la organización ⁽⁴⁾	kW h		
Consumo de agua ⁽⁵⁾	m ³		
FIRMAS y NOMBRES DE LOS ADMINISTRADORES			
<small>(1) Emisiones directas de la empresa. Métrica: Toneladas equivalentes de CO₂. (2) Emisiones indirectas consecuencia del consumo energético de la empresa (por ejemplo, por el consumo de electricidad). Métrica: Toneladas equivalentes de CO₂. (3) Resto de emisiones indirectas (emisiones indirectas de proveedores y de clientes en la cadena de valor). Métrica: Toneladas equivalentes de CO₂. Los indicadores de emisiones se recogen en la Ley 11/2018, así como en el estándar ESRS E1.6 de sostenibilidad del EFRAG, que se aprobarán mediante acto delegado por la C.E. en desarrollo de la Directiva de Sostenibilidad Corporativa (CSRD). Para su cumplimentación se recomienda el uso de calculadoras de emisiones, en concreto: https://www.miteco.gob.es/es/cambio-climatico/temas/mitigacion-politicas-y-medidas/calculadoras.aspx (para emisiones alcance 1 y 2). (4) Indicador requerido para las empresas y grupos sujetos a la Ley 11/2018, así como el estándar ESRS E1.5 de sostenibilidad del EFRAG que se aprobará mediante acto delegado por la C.E. en desarrollo de la Directiva de Sostenibilidad Corporativa (CSRD). Métrica: Kilovatios hora. (5) Indicador requerido para las empresas y grupos sujetos a la Ley 11/2018, así como el estándar ESRS E3.4 de sostenibilidad del EFRAG que se aprobará mediante acto delegado por la C.E. en desarrollo de la Directiva de Sostenibilidad Corporativa (CSRD). Métrica: metros cúbicos. (6) Consigne el importe monetario en EUROS del consumo correspondiente.</small>			

MODELO DE DOCUMENTO PYMES DE
INFORMACIÓN MEDIOAMBIENTAL

IMP

SOCIEDAD	NIF			
DOMICILIO SOCIAL				
MUNICIPIO	PROVINCIA	EJERCICIO		
Contenido Obligatorio				
<p>Los abajo firmantes, como Administradores de la Sociedad citada, manifiestan que en la contabilidad correspondiente a las presentes cuentas anuales NO existe ninguna partida de naturaleza medioambiental que deba ser incluida, para que éstas, en su conjunto, puedan mostrar la imagen fiel del patrimonio, de los resultados y de la situación financiera de la empresa.</p> <input type="checkbox"/>				
<p>Los abajo firmantes, como Administradores de la Sociedad citada, manifiestan que en la contabilidad correspondiente a las presentes cuentas anuales SÍ existen partidas de naturaleza medioambiental, y han sido incluidas, para que éstas, en su conjunto, puedan mostrar la imagen fiel del patrimonio, de los resultados y de la situación financiera de la empresa.</p> <input type="checkbox"/>				
Indicadores de Sostenibilidad (contenido voluntario)				
	Métrica	Valor	Importe ⁽⁵⁾	
Emisiones Alcance 1 ⁽¹⁾	t CO ₂		X X X X	
Emisiones Alcance 2 ⁽²⁾	t CO ₂		X X X X	
Consumo de energía dentro de la organización ⁽³⁾	kW h			
Consumo de agua ⁽⁴⁾	m ³			
FIRMAS Y NOMBRES DE LOS ADMINISTRADORES				
<small>(1) Emisiones directas de la empresa. Métrica: Tonaladas equivalentes de CO₂. (2) Emisiones indirectas consecuencia del consumo energético de la empresa (por ejemplo, por el consumo de electricidad). Métrica: Tonaladas equivalentes de CO₂. Los indicadores de emisiones se recogen en la Ley 11/2018, así como en el requerimiento de información E1-6 de la NEIS (ESRS en inglés) E1 de sostenibilidad aprobada mediante acto delegado por la C.E. el 31 de Julio de 2023, en desarrollo de la Directiva de Sostenibilidad Corporativa (CSRD). Para su cumplimentación se recomienda el uso de calculadoras de emisiones, en concreto: https://www.miteco.gob.es/es/cambio-climatico/temas/mitigacion-politicas-y-medidas/calculadoras.aspx (para emisiones alcance 1 y 2). (3) Indicador requerido para las empresas y grupos sujetos a la Ley 11/2018, así como en el requerimiento de información E1-5 de la NEIS (ESRS en inglés) E1 aprobada mediante acto delegado por la C.E. el 31 de Julio de 2023, en desarrollo de la Directiva de Sostenibilidad Corporativa (CSRD). Métrica: Kilovatios hora. (4) Indicador requerido para las empresas y grupos sujetos a la Ley 11/2018, así como en el requerimiento de información E3-4 de la NEIS (ESRS en inglés) E1 aprobada mediante acto delegado por la C.E. el 31 de Julio de 2023, en desarrollo de la Directiva de Sostenibilidad Corporativa (CSRD). Métrica: metros cúbicos. (5) Consigne el importe monetario en EUROS del consumo correspondiente.</small>				