



# RICHTLIJNEN VOOR DE ROL VAN DE BEDRIJFSREVISOR MET BETREKKING TOT DUURZAAMHEIDSINFORMATIE

HOE U ZICH KAN VOORBEREIDEN

Februari 2022



- 3 Niet-financiële informatie of duurzaamheidsinformatie
- 4 Het voorstel voor een richtlijn betreffende duurzaamheidsrapportage door ondernemingen: te verwachten wijzigingen
- 6 Assurancevereiste met betrekking tot duurzaamheidsinformatie
- 7 Verloop van de assuranceopdracht met een beperkte mate van zekerheid met betrekking tot duurzaamheidsinformatie
- 8 Eindresultaat volgens het voorstel voor een richtlijn
- 10 Hoe u zich kan voorbereiden op de invoering van de wettelijke verplichting tot het verkrijgen van beperkte assurance voor duurzaamheidsinformatie
- 11 Regelgeving in de toekomst

# Niet-financiële informatie of duurzaamheidsinformatie

Kapitaalmarkten spelen een cruciale rol bij de verwezenlijking van de klimaatdoelstellingen die in het kader van de Green Deal van de EU en de Overeenkomst van Parijs 2050 zijn vastgesteld. Het welslagen van het duurzame financieringsprogramma van de EU hangt af van de beschikbaarheid van relevante, vergelijkbare en betrouwbare gegevens. Bovendien neemt de vraag van belanghebbenden naar informatie, zowel financiële als niet-financiële of duurzaamheidsinformatie, aanzienlijk toe. De vereisten voor niet-financiële informatie maken deel uit van het bredere gebied van maatschappelijk verantwoord ondernemen.

De manier waarop organisaties verslag uitbrengen over hun rol in de samenleving verandert snel. Steeds meer organisaties hebben dit begrepen en gebruiken hun niet-financiële en duurzaamheidsverslagen om deze rol tot uitdrukking te brengen. Organisaties stellen deze verslagen op op basis van regelgeving (bv. de Europese richtlijn niet-financiële rapportage, die momenteel wordt gewijzigd door het voorstel voor een Europese richtlijn betreffende duurzaamheidsrapportage door ondernemingen) of op vrijwillige basis, met behulp van diverse erkende kaders of standaarden voor dergelijke verslaggeving, bijvoorbeeld deze ontwikkeld door het *Global Reporting Initiative* (GRI), de *Sustainability Accounting Standards Board* (SASB), de *Global Compact* van de VN (*Sustainable Development Goals of "SDG's"*) of de *Task Force on Climate-related Financial Disclosures* (TCFD).

Bij sociaal verantwoord beheer wordt rekening gehouden met ecologische, sociale en governance criteria (ESG) die doorgaans de drie pijlers

van de extra-financiële analyse vormen. Aan de hand van ESG-criteria kan worden beoordeeld in hoeverre ondernemingen hun verantwoordelijkheid opnemen ten aanzien van het milieu en hun belanghebbenden (werknemers, partners, onderaannemers en klanten).

— Het ecologisch criterium houdt meer bepaald rekening met het afvalbeheer, de verminderde uitstoot van broeikasgassen en de preventie van milieurisico's en omvat meer bepaald de duurzame ontwikkelingsdoelstellingen (SDG's) 3, 6, 7, 9, 11, 12, 13, 14 en 15.



— Het sociaal criterium houdt rekening met elementen zoals de preventie van ongevallen, de vorming van het personeel, de naleving van de rechten van de werknemers, de keten van onderaannemers (*supply chain*) en de sociale dialoog. Dit criterium houdt verband met de SDG's 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12 en 16.



— Het governance criterium verifieert de onafhankelijkheid van de raad van bestuur, de managementstructuur en de aanwezigheid van een auditcomité, alsook hun deskundigheid in ESG-aangelegenheden en aspecten met betrekking tot ethiek en corruptiebestrijding. Dit criterium houdt meer bepaald verband met de SDG's 4, 5, 8, 10, 12, 13, 16 en 17.



## Het voorstel voor een richtlijn betreffende duurzaamheidsrapportage door ondernemingen: te verwachten wijzigingen

Momenteel zijn alleen grote organisaties van openbaar belang wettelijk verplicht om over hun niet-financiële informatie te rapporteren.

In België worden de organisaties van openbaar belang beoogd, op voorwaarde dat zij voldoen aan de volgende criteria:

- een gemiddeld personeelsbestand van 500 werknemers hebben (jaargemiddelde in voltijds equivalent); en
- een balanstotaal hebben van meer dan 17.000.000 euro of een omzet van meer dan 34.000.000 euro (exclusief btw).

In België zijn de vennootschappen die als organisaties van openbaar belang moeten worden beschouwd:

- vennootschappen waarvan de effecten zijn genoteerd op een gereguleerde markt binnen de Europese Economische Ruimte;
- kredietinstellingen;
- verzekerings- en herverzekeringsondernemingen;
- vereffeningsinstellingen en daarmee gelijkgestelde instellingen.

Momenteel is er geen echte verplichting om niet-financiële informatie te controleren. De wettelijke auditor “commissaris” dient enkel te bevestigen dat de niet-financiële verklaring van de entiteit de vereiste informatie bevat en dat zij in overeenstemming is met de jaarrekening over hetzelfde boekjaar.

Elke onderneming die dat wenst, kan altijd een dergelijk verslag opstellen en vrijwillig om een controle van deze niet-financiële informatie ver-

zoeken. Sommige ondernemingen die het belang van deze certificering hebben ingezien om de geloofwaardigheid van de door hen gerapporteerde informatie te vergroten, hebben dit voorbeeld trouwens al gevolgd. Momenteel hebben 9 entiteiten van de BEL 20-vennootschappen vrijwillig verzocht om een controle (assurance) van hun niet-financiële informatie door een bedrijfsrevisor op basis van een internationaal erkende standaard (ISAE 3000, zie verder onder Regelgeving).

Met het voorstel voor een richtlijn betreffende duurzaamheidsrapportage door ondernemingen, aangenomen door de Europese Commissie in april 2021, zal een **controle van niet-financiële informatie** (door het voorstel voor een richtlijn omgedoopt tot “duurzaamheidsinformatie”) verplicht worden en **zullen de criteria voor de betrokken ondernemingen verlaagd worden tot 250 werknemers** (tegenover 500 tot nu toe). Bovendien hoeft de onderneming niet langer een organisatie van openbaar belang te zijn om onder de duurzaamheidsrapportageverplichting te vallen.

Wat het soort controle betreft, voorziet het voorstel voor een richtlijn in de verplichting om een **“beperkte mate van zekerheid” te verkrijgen over duurzaamheidsinformatie**. Er is ook voorzien dat deze assurance door de auditor (bedrijfsrevisor) of een gekwalificeerde onafhankelijke deskundige wordt verschaft op basis van nationale of internationale standaarden met betrekking tot het verschaffen van zekerheid over duurzaamheidsinformatie zolang een dergelijke standaard nog niet op Europees

niveau is goedgekeurd. De hoofdlijnen van de inhoud van het verslag over duurzaamheidsinformatie zijn in het voorstel opgenomen, maar de verwachting is dat de Europese Commissie tegen eind 2022 standaarden zal aannemen die deze inhoud verder zullen verklaren.

Met het voorstel voor een richtlijn werd voor ondernemingen een verplichting ingevoerd om verslag uit te brengen zowel over de wijze waarop duurzaamheidsaspecten hun prestatie, positie en ontwikkeling beïnvloeden (het perspectief “van buiten naar binnen”), als over de effecten die zij hebben op mens en milieu (het perspectief “van binnen naar buiten”). Dit wordt vaak de “dubbele materialiteit” genoemd.

Naar verwachting zal dit voorstel voor een richtlijn, na omzetting door de lidstaten, vanaf januari 2023 van toepassing zijn op grote vennootschappen en vanaf 2026 op alle op de EU-markt genoteerde kmo's.

Volgens het voorstel voor een richtlijn zijn de “grote ondernemingen” (en groepen), ondernemingen die op hun balansdatum ten minste twee van de drie volgende criteria overschrijden:

- (i) een balanstotaal van 20 miljoen euro,
- (ii) een netto-omzet van 40 miljoen euro, en
- (iii) niet meer dan 250 werknemers (jaargemiddelde in voltijds equivalent over het boekjaar).

Niet in de EU gevestigde vennootschappen die op gereguleerde markten binnen de EU genoteerd zijn, en de Europese dochtervennootschappen van niet-Europese vennootschappen zouden onder het toepassingsgebied vallen.

Vallen dus niet in het voorstel voor een richtlijn de genoteerde micro-ondernemingen, die worden gedefinieerd als ondernemingen die op de balansdatum de grensbedragen voor ten minste twee van de drie volgende criteria niet overschrijden:

- a) balanstotaal: 350.000 EUR;
- b) netto-omzet: 700.000 EUR;
- c) gemiddeld personeelsbestand gedurende het boekjaar: 10<sup>1</sup>.

Meer bepaald door de halving van de minimumdrempel voor werknemers zal een beduidend hoger aantal Belgische ondernemingen verplicht zijn om duurzaamheidsinformatie te verstrekken in het kader van het toekomstige voorstel voor een richtlijn.



<sup>1</sup> Zie art. 3, 1, van Richtlijn 2013/34/EU.

## Assurancevereiste met betrekking tot duurzaamheidsinformatie

Een assurance-opdracht is een beroepsmatige dienstverlening waarbij een onafhankelijke en bekwame beroepsbeoefenaar voldoende en geschikte informatie zal verkrijgen om met een redelijke of beperkte mate van zekerheid een conclusie tot uitdrukking te brengen dat de geattesteerde informatie geen afwijkingen van materieel belang bevat met betrekking tot de in het verslag gehanteerde criteria.

Zoals hierboven vermeld, zal het voorstel voor een richtlijn in eerste instantie het verkrijgen van een "beperkte mate van zekerheid" over duurzaamheidsinformatie opleggen. Deze controle zal dus niet zo uitgebreid zijn als een controle van de jaarrekening. De aard, timing en omvang van de uitgevoerde werkzaamheden bij een opdracht tot het verkrijgen van een beperkte

mate van zekerheid zijn immers minder diepgaand in vergelijking met de werkzaamheden die noodzakelijk zijn bij een controle van de jaarrekening, maar dienen wel zinvol te zijn volgens de professionele oordeelsvorming van de bedrijfsrevisor. Om zinvol te zijn, zal het door de beroepsbeoefenaar verkregen beperkte zekerheidsniveau leiden tot meer vertrouwen bij de gebruiker met betrekking tot duurzaamheidsinformatie over het onderzoeksobject, en duidelijk meer dan onbeduidend zijn. Deze beperkte mate van zekerheid wordt verkregen door een beoordeling van duurzaamheidsinformatie op basis van vastgestelde criteria die in het verslag worden gehanteerd.



## Verloop van de assurance-opdracht met een beperkte mate van zekerheid met betrekking tot duurzaamheidsinformatie

Na zich ervan te hebben vergewist dat hij voldoet aan de ethische en onafhankelijkheidsvereisten, moet de met de opdracht belaste bedrijfsrevisor een team aanwijzen dat over de benodigde vaardigheden en capaciteiten beschikt om de opdracht uit te voeren. Afhankelijk van de informatie die het voorwerp is van de opdracht (bijvoorbeeld voor de beoordeling van CO<sub>2</sub>-emissies), kan het nodig zijn deskundigen in het assuranceteam in te schakelen. In het algemeen wordt voor dit soort opdrachten een multidisciplinair team samengesteld, dat assurancepersoneel en deskundigen ter zake omvat.

Tijdens de planningsfase dient de bedrijfsrevisor onderzoeken uit te voeren om inzicht te verkrijgen in de duurzaamheidsinformatie die het voorwerp is van de opdracht en om de materialiteit<sup>2</sup> te bepalen waarmee rekening moet worden gehouden bij de uitvoering van de opdracht en de beoordeling of de informatie geen afwijking van materieel belang bevat.

Op basis hiervan moet het opdrachtteam de gebieden vaststellen waarin zich een afwijking

van materieel belang kan voordoen, en werkzaamheden opzetten en uitvoeren om de vastgestelde aandachtsgebieden te behandelen. De bedrijfsrevisor zal dit materialiteitsbegrip toepassen om de aard, timing en omvang te bepalen van de werkzaamheden die moeten worden uitgevoerd om "geschikte assurance-informatie" te verkrijgen. Het soort assurance-informatie dat moet worden verkregen, hangt af van de informatie die het voorwerp is van de opdracht, maar bestaat hoofdzakelijk uit onderzoeken en cijferanalyses, in combinatie met het toepassen van bijvoorbeeld inspectie-, observatie- of herberekeningsprocedures indien de bedrijfsrevisor dit nodig acht.

De bedrijfsrevisor is goed geplaatst om dit soort werkzaamheden met betrekking tot duurzaamheidsinformatie uit te voeren en belanghebbenden in te lichten, aangezien hij gewend is een inzicht te krijgen in de processen (en de interne controle) in het kader van het opstellen van financiële informatie en deze te beoordelen, door het toepassen van zijn vakkundig oordeel, met een garantie van onafhankelijk en kwaliteit.

<sup>2</sup> Informatie is van materieel belang wanneer redelijkerwijze kan worden verwacht dat de weglating of onjuiste vermelding ervan de beslissingen die een gebruiker op basis van de informatie die het voorwerp is van de opdracht neemt, zou kunnen beïnvloeden.

## Eindresultaat volgens het voorstel voor een richtlijn

In het kader van het voorstel voor een richtlijn zal de bedrijfsrevisor, bij het uitvoeren van een assurance-opdracht met een beperkte mate van zekerheid met betrekking tot duurzaamheidsinformatie, een conclusie verstrekken over (1) de naleving door het duurzaamheidsverslag van de standaarden voor duurzaamheidsrapportage (die nog in ontwikkeling zijn), (2) het proces dat door de onderneming wordt uitgevoerd om de in het duurzaamheidsverslag verstrekte informatie vast te stellen, (3) het opstellen van het duurzaamheidsverslag en (4) de essentiële prestatie-indicatoren die in het verslag worden gehanteerd (ook met betrekking tot de Taxonomieverordening<sup>3</sup>).

Op basis van de uitgevoerde werkzaamheden en de verkregen assurance-informatie zal de conclusie tot uitdrukking worden gebracht in een vorm die uitdrukt of een aangelegenheid onder de aandacht van de bedrijfsrevisor is gekomen die ertoe leidt dat hij veronderstelt dat de duurzaamheidsinformatie over het onderzoeksobject één of meer afwijkingen van materieel belang bevat. De bedrijfsrevisor zal een conclusie over de betrouwbaarheid van de informatie formuleren. Dat zal hij doen in negatieve vorm ("Er is niets onder onze aandacht gekomen dat ons ertoe aanzet van mening te zijn dat...").

De conclusie heeft tot doel de duurzaamheidsinformatie, voorwerp van de opdracht, betrouwbaarder te maken voor de beoogde gebruikers. Het voorstel voor een richtlijn kan dit alleen maar versterken door een geharmoniseerd kader te creëren voor het rapporteren van duurzaamheidsinformatie waardoor ondernemingen op hetzelfde niveau worden gebracht en de vergelijkbaarheid van duurzaamheidsinformatie wordt verbeterd.

Door een beroep te doen op een onafhankelijke bedrijfsrevisor kan een objectief standpunt worden verkregen en kan deze informatie geloofwaardig en legitiem worden gemaakt. Zijn assuranceverslag zal het vertrouwen van de betrokken partijen in de kwaliteit van de aan hen verstrekte informatie kunnen vergroten. Zo kunnen de interne of externe belanghebbenden met kennis van zaken een mening vormen, beslissingen nemen en maatregelen treffen.

De bedrijfsrevisor heeft een deskundigheid opgebouwd in het hanteren van internationaal erkende methodologieën (meer bepaald in het kader van zijn controle van financiële informatie) om een beperkte mate van zekerheid te verschaffen die bijdraagt tot het vergroten van de waarde van de informatie, in het belang van

<sup>3</sup> Verordening (EU) 2020/852 van het Europees parlement en de Raad van 18 juni 2020 betreffende de totstandbrenging van een kader ter bevordering van duurzame beleggingen en tot wijziging van Verordening (EU) 2019/2088. Deze Verordening heeft tot doel het vaststellen van de "criteria om uit te maken of een economische activiteit als ecologisch duurzaam kan worden aangemerkt, met het oog op het bepalen van de mate waarin een belegging ecologisch duurzaam is".



een organisatie of onderneming. Hij is bovendien onderworpen aan strenge deontologische regels, waaronder de onafhankelijkheidsvereiste, en aan een externe controle van het beroep (publiek toezicht) die de naleving van de methodologieën op nationaal niveau (normen) door de beroepsbeoefenaren waarborgt. Dit vormt een waarborg voor de kwaliteit van de verrichte werkzaamheden en stelt de gebruikers van de informatie in staat om, op doorzichtige wijze, inzicht te verwerven in de uitgevoerde werkzaamheden alsook in de zekerheid die wordt verschaft over de grenzen heen. Met andere woorden, het verslag van de bedrijfsrevisor draagt bij tot het vergroten van de waarde en de aantrekkelijkheid van de onderneming. Door zijn kennis van de organisatie en zijn rol als deskundige voegt de bedrijfsrevisor waarde toe aan het proces van (niet-)financiële (of duurzaamheids-) verslaggeving.

### Verhoogde betrouwbaarheid door het oordeel van hoge kwaliteit van de bedrijfsrevisor over de mate van zekerheid

De betrouwbaarheid of geloofwaardigheid van financiële en niet-financiële informatie kan alleen worden verhoogd als de conclusie is gebaseerd op een kwalitatieve norm en is geformuleerd door een onafhankelijke en erkende assurance beoefenaar, zoals een bedrijfsrevisor.



## Hoe u zich kan voorbereiden op de invoering van de wettelijke verplichting tot het verkrijgen van beperkte assurance voor duurzaamheidsinformatie

Ondernemingen die nog niet zijn begonnen met het opstellen van een verslag over duurzaamheidsinformatie, dienen de volgende elementen aan te pakken:

- De ESG-strategie bepalen alsook het verslaggevingsraamwerk dat de onderneming wil gebruiken om haar verslag op te stellen (bijvoorbeeld het raamwerk ontwikkeld door het *Global Reporting Initiative*<sup>4</sup>);

- Een dialoog organiseren met de belanghebbenden om een beter zicht te krijgen op hun verwachtingen en de voor hen relevante kwesties, waardoor, in combinatie met de voor de onderneming relevante informatie, een materialiteitsmatrix kan worden vastgesteld waaruit de inhoud van het verslag zal worden afgeleid;

- Het interne team bepalen dat verantwoordelijk zal zijn voor het organiseren van deze verslaggeving en het integreren van ESG-kwesties in de governancestructuur (verantwoordelijkheden, monitoring, enz.);

- De voor de onderneming relevante duurzaamheidsinformatie definiëren in functie van haar omgeving, haar activiteiten en de duurzame ontwikkelingsdoelstellingen in het kader waarvan zij wenst te handelen;

- De relevante essentiële prestatie-indicatoren (KPI's) bepalen die in het verslag over duurzaamheidsinformatie moeten worden opgenomen en voor deze KPI's korte of middellange termijn-doelstellingen vaststellen;

- Het inwinnen van nuttige informatie (systeem, tools, processen, interne controlecircuits) om ervoor te zorgen dat de onderneming in staat is de relevante informatie te verzamelen (bij voorkeur over meerdere jaren om de vergelijkingen mogelijk te maken) en de kwaliteit en stiptheid ervan te waarborgen;

- Het verslag opstellen en het formaat voor de verspreiding ervan bepalen;

- Vanaf heden beginnen met de voorbereidingen, bijvoorbeeld door nu al te plannen om een bedrijfsrevisor in te schakelen voor de controle van de duurzaamheidsinformatie in 2022. Dit maakt het mogelijk om te toetsen of de onderneming er klaar voor is.

De tijd die nodig is om kwaliteitsvolle duurzaamheidsinformatie te implementeren, mag niet worden onderschat.

Met betrekking tot de voorbereiding op het verkrijgen van beperkte assurance dient aan de onafhankelijke auditor, de bedrijfsrevisor, te kunnen worden aangetoond hoe de informatie via de intern opgezette processen is samengesteld, geverifieerd en georganiseerd. Indien de informatie wordt samengesteld met behulp van een opvolgingstool, kan de bedrijfsrevisor de betrouwbaarheid van deze tool analyseren. Het is ook nuttig om de bronnen van de verschillende informatie samen te stellen om het inzicht van de bedrijfsrevisor te vergemakkelijken. Ten slotte moeten de sleutelpersonen zich beschikbaar tonen om de vragen van de bedrijfsrevisor te beantwoorden.

<sup>4</sup> *The global standards for sustainability reporting*, <https://www.globalreporting.org/standards/>.

## Regelgeving in de toekomst

Om een assurance-opdracht met een beperkte mate van zekerheid voor de duurzaamheidsinformatie uit te voeren, zal de bedrijfsrevisor deze informatie meten of beoordelen aan de hand van vooraf vastgestelde criteria. De criteria zijn referentie-elementen, namelijk een normatief controlekader, een wet- of regelgevend kader. Momenteel zijn de enige bestaande normen voor het verrichten van deze beoordeling internationale standaarden, meer bepaald de *“International Standards on Assurance Engagements”*, en meer specifiek ISAE 3000 betreffende assurance-opdrachten anders dan de controle of de beoordeling van historische financiële informatie. Tot op heden bestaat er geen andere norm, noch op nationaal, noch op Europees niveau.

Op Europees niveau wordt echter een norm ontwikkeld. Het is dan ook moeilijk om zich uit te spreken over de toekomstige eisen van deze norm en over de inhoud van het duurzaamheidsverslag zelf. Het doel van dit document was om een actuele stand van zaken op te stellen, rekening houdend met de beschikbare informatie. Dit document zal worden bijgewerkt naarmate informatie beschikbaar komt en naarmate de normen en de wetgeving evolueren.

Intussen wordt grote ondernemingen sterk aanbevolen om zich nu al voor te bereiden zodat zij klaar zijn in 2023, door al in 2022 een analyse door een bedrijfsrevisor van de gerapporteerde duurzaamheidsinformatie te plannen. Overweeg om nu contact op te nemen met een bedrijfsrevisor om u hierbij te begeleiden.





Vragen of opmerkingen?

Raadpleeg de website van het IBR

([www.ibr-ire.be](http://www.ibr-ire.be)) of contacteer ons

op [tech@ibr-ire.be](mailto:tech@ibr-ire.be).

V.U.: IBR - Marc Bihain, Emile Jacqmainlaan 135/1, 1000 Brussel - België