

Maatschappelijke verslaggeving: de internationale situatie

Ans Kolk

SAMENVATTING Dit artikel geeft een overzicht van de internationale stand van zaken met betrekking tot de verslaggeving over maatschappelijke aspecten van ondernemen, gebaseerd op recent uitgevoerd onderzoek. De cijfermatige trends in elf landen in het afgelopen decennium tonen een duidelijke toename in het aantal gepubliceerde verslagen. Een nog sterkere stijging valt de afgelopen jaren voor de 250 grootste multinationale ondernemingen te constateren. Deze situatie vertoont een duidelijke relatie met wet- en regelgeving, en de publicatie van richtlijnen in de diverse landen. In de overheidsaandacht en de ondernemingspraktijk valt een duidelijke verbreding te zien van verslaggeving over milieu naar gecombineerde rapportages waarin sociale, maatschappelijke en soms ook financiële aspecten van de bedrijfsvoering aan de orde komen. Hoewel externe verificatie van niet-financiële verslagen in geen enkel land verplicht is, blijkt dat ondernemingen dit toch in toenemende mate laten doen, een markt waarop de grote accountantskantoren het meest actief zijn. In de slotparagraaf wordt kort aandacht besteed aan de betekenis en waarde van de geanalyseerde ontwikkelingen.

1 Inleiding

De belangstelling voor verslaggeving over de maatschappelijke aspecten van de bedrijfsvoering is in het afgelopen decennium sterk toegenomen. Dit vormt een weerspiegeling van maatschappelijke verwachtingen,

Prof. Dr. A. Kolk is hoogleraar sustainable management aan de Universiteit van Amsterdam en onderzoeksdirecteur van de Amsterdam graduate Business School. Dit artikel is gebaseerd op onderzoek ten behoeve van de *KPMG International Survey of Corporate Sustainability Reporting 2002* en de *KPMG International Survey of Environmental Reporting 1999*.

gen, wettelijke eisen en de behoeften van ondernemingen om ook dergelijke niet-financiële prestaties te meten en te beheersen, en hierover naar interne en externe stakeholders verantwoording af te leggen. Terwijl deze verslaggeving ruim tien jaar geleden vooral betrekking had op milieu en veiligheid, neemt het aantal ondernemingen dat deze informatie combineert met sociale en/of financiële aspecten toe. Deze maatschappelijke, integrale of duurzaamheidsverslaggeving wordt ook wel aangeduid als 'sustainability', 'triple bottom line' of '3-P reporting' (People, Planet and Profit). Dit artikel geeft een overzicht van de internationale stand van zaken met betrekking tot maatschappelijke verslaggeving, gebaseerd op recent uitgevoerd onderzoek. Maatschappelijke verslaggeving is hierbij beschouwd als die jaarverslagen die rapporteren over de activiteiten ten aanzien van de milieu- en/of sociaal-ethische, maatschappelijke aspecten van ondernemen, in de vorm van aparte publicaties of als onderdeel van het financieel verslag. Bij het onderzoek zijn sociale verslagen die uitsluitend betrekking hebben op interne (personele) aspecten niet meegenomen. Dit geldt ook voor de zogenaamde 'community' verslagen, vaak gepubliceerd door Amerikaanse ondernemingen, waarin alleen de inspanningen op het terrein van filantropie, giften, donaties en bijdragen aan maatschappelijke organisaties en charitatieve instellingen zijn opgenomen.

Het artikel analyseert achtereenvolgens de cijfermatige trends in een groot aantal landen in het afgelopen decennium (in paragraaf 2) en de tendensen in de maatschappelijke verslaggeving van de 250 grootste multinationale ondernemingen (paragraaf 3). In paragraaf 4 wordt ingegaan op de wetgeving en andere vormen van overheidsstimulering in de diverse landen, die de achtergrond vormt voor internationale verschillen in de omvang van maatschappelijke verslaggeving. Hoewel externe verificatie van maatschappelijke verslagen in geen enkel land verplicht is, laten ondernemingen dit toch in toenemende mate doen,

zoals in paragraaf 5 naar voren komt. In de laatste paragraaf wordt ten slotte ingegaan op de betekenis van deze trends, alsmede de beperkingen van maatschappelijke verslaggeving.

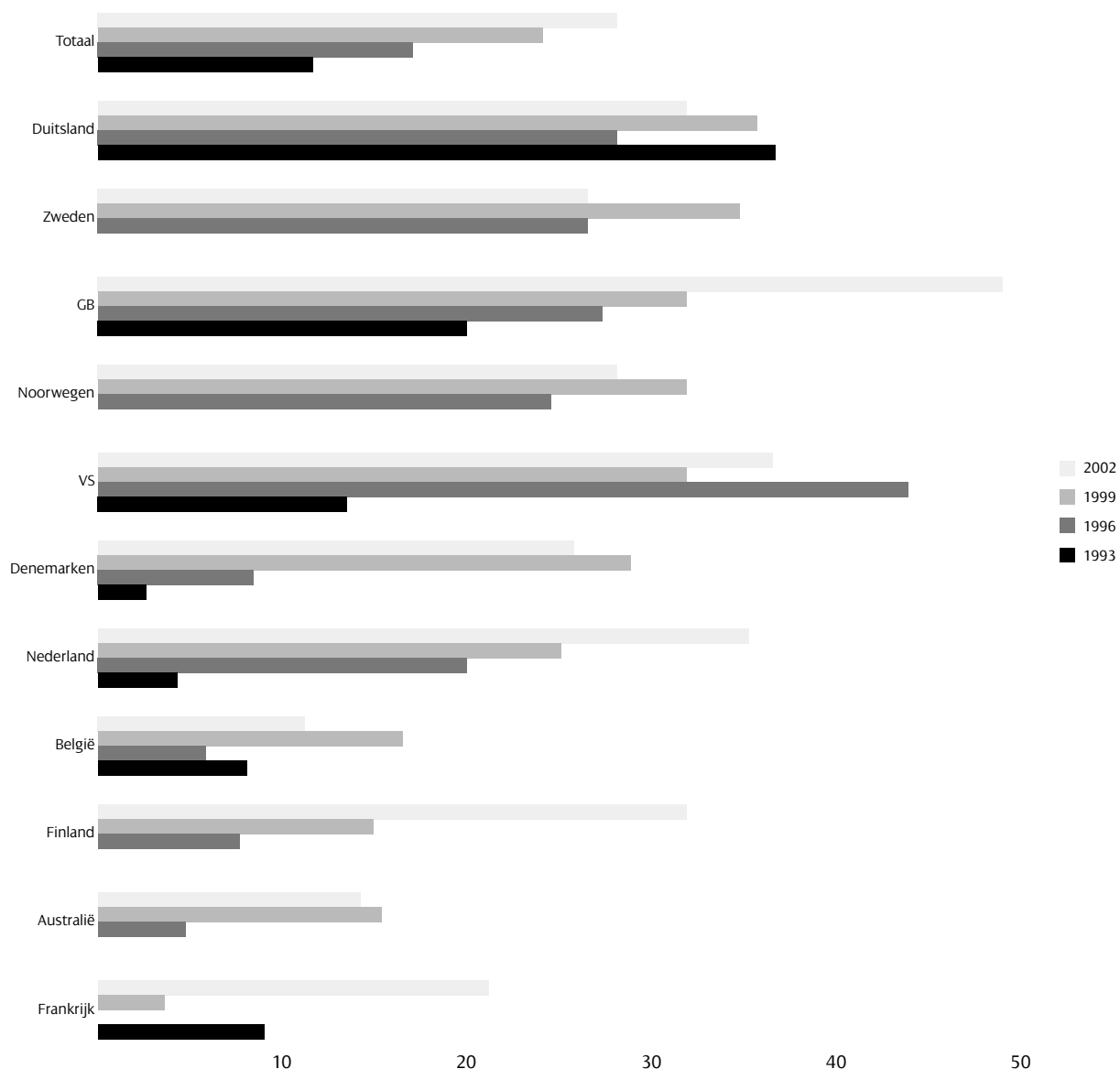
2 Trends in het afgelopen decennium

Vanaf 1993 is steeds om de drie jaar onderzocht hoe in ongeveer tien landen de honderd grootste onderne-

mingen rapporteren over de maatschappelijke aspecten van ondernemen (KPMG, 1993; KPMG, 1997; KPMG/WIMM, 1999; KPMG/UvA, 2002). Figuur 1 geeft de percentages ondernemingen weer met maatschappelijke verslaggeving op concernniveau voor elf landen waar het onderzoek in meerdere jaren werd uitgevoerd¹. Er valt in totaal een duidelijke stijging te zien, van 12% van alle ondernemingen in 1993 tot 17% in 1996, 24% in 1999 en 28% in 2002.

Figuur 1: Maatschappelijke verslaggeving in 11 landen in 1993, 1996, 1999 en 2002 (in %)

(voor jaren waarin een land niet is meegenomen, is het percentage op 0 gesteld)



Bron: Kolk, 2000a; KPMG/UvA, 2002

Ook in andere landen dan die zijn opgenomen in figuur 1 is maatschappelijke verslaggeving duidelijk in opkomst, vooral in Japan is het op dit moment zeer wijdverbreid (72%) (zie paragraaf 4). Ook ondernemingen in Canada (19%), Italië (12%), Spanje (11%), Hongarije (8%), Slovenië (5%), Griekenland (2%) en Zuid-Afrika (1%) beginnen over milieu- en sociale aspecten te rapporteren (KPMG/UvA, 2002). Deze landen waren in de voorgaande studies niet meegenomen, waardoor er geen trendgegevens zijn.

Figuur 1 toont dat maatschappelijke verslaggeving in het afgelopen decennium in het algemeen is toegenomen, maar ook dat er verschillen zijn in de ontwikkelingen in de onderzochte landen. Groot-Brittannië, Finland en ook Nederland volgen het algemene patroon in versterkte mate, met hogere percentages en stijgingen. In andere landen, zoals Duitsland, Noorwegen en de Verenigde Staten zijn er fluctuaties door de jaren heen, maar ligt het percentage boven het gemiddelde van alle landen². Ondernemingen in Australië, België en Frankrijk zijn vooralsnog minder actief met het uitbrengen van maatschappelijke verslagen, hoewel met name in Frankrijk een duidelijke stijging valt waar te nemen.

Om de genoemde verschillen te kunnen duiden, moet een aantal aspecten in ogenschouw worden genomen. In de eerste plaats is de wetgeving en de maatschappelijke belangstelling van belang. Paragraaf 4 zal hier nader op ingaan. Voorts speelt ook de samenstelling van de lijst van ondernemingen een rol. Hoewel banken en verzekeraars, en (detail)handelsbedrijven in toenemende mate ook maatschappelijke verslagen publiceren, zijn het van oudsher vooral de industriële, meer 'vervuilende', sectoren die vooroplopen met milieuverslaggeving. Door de jaren heen is bovendien de samenstelling van de lijsten van honderd ondernemingen veranderd, door fusies en overnames, faillissementen of door veranderde criteria voor bijvoorbeeld rankings.

Daarnaast komt het voor dat ondernemingen wel een maatschappelijk verslag op concernniveau publiceren, maar niet in de verschillende landen waar ze vestigingen hebben. Dit betekent dat landen met weinig 'eigen' grote multinationale ondernemingen ook relatief minder verslagen kunnen meetellen. Dit aspect speelt bijvoorbeeld een rol in België, dat vrijwel uitsluitend buitenlandse multinationals kent. Ten slotte is de opvallendheid van ondernemingen ook een belangrijke factor: grote multinationale ondernemingen zijn, door grotere zichtbaarheid en impact, eerder geneigd tot maatschappelijke verslaggeving (Kolk, Walhain en Van de Wateringen, 2001).

In de volgende paragraaf zal nader worden ingegaan

op deze grootste multinationale ondernemingen. Daartoe is, naast de hierboven beschreven studies, ook onderzoek gedaan naar maatschappelijke verslaggeving door de 250 grootste ondernemingen wereldwijd (de eerste helft van de Fortune Global 500). Deze ondernemingen zijn ook longitudinaal gevolgd; dit betreft 222 'overlevende' ondernemingen, die zowel in 1999 als in 2002 bestonden. Door deze longitudinale analyse valt een aantal van de hierboven genoemde complicaties, zoals wisselende samenstelling van de onderzoekspopulatie, weg, en kan een beter inzicht in de daadwerkelijke ontwikkelingen op ondernemingsniveau worden verkregen.

3 Verslaggeving door multinationals (Fortune Global 250)

Uit de analyse van maatschappelijke verslaggeving door de 250 grootste multinationale ondernemingen wereldwijd blijkt dat de percentages hier veel hoger liggen dan voor de ondernemingen uit de voorgaande paragraaf. Het gemiddelde voor deze 250 multinationals bedraagt namelijk 45%. Ook voor deze multinationals geldt een duidelijke toename: in 1999 bracht 35% een verslag uit. In dit onderzoek zijn de 250 grootste multinationale ondernemingen (de eerste helft van de Fortune Global 500-lijst) meegenomen, waarvoor de lijsten uit respectievelijk juli 2001 en augustus 1998 zijn gebruikt. Deze cijfers geven de trend in maatschappelijke verslaggeving weer van de 250 grootste ondernemingen wereldwijd.

Om na te gaan in hoeverre de grootste multinationals in de tijd overgaan op (of stoppen met) maatschappelijke verslaggeving is bovendien een longitudinaal onderzoek uitgevoerd, waarin voor het panel van de 250 grootste multinationals uit 1999 ook in 2002 is gekeken of zij een dergelijk verslag uitbrengen. Fusies en overnames hebben het aantal ondernemingen dat anno 2002 nog steeds bestaat, verminderd tot 222. Hiervan zijn er 35 inmiddels uit de Global Fortune 250 verdwenen (en zes helemaal uit de Global 500-lijst). Het blijkt dat maatschappelijke verslaggeving in deze groep ondernemingen, die dus gedurende lange tijd al veel aandacht krijgen, nog sterker is gestegen dan de trenddata beschreven in de vorige alinea, namelijk van 37% in 1999 naar 50% in 2002. Het aantal ondernemingen dat in de tussenliggende periode met maatschappelijke verslaggeving is begonnen, is hoger dan uit de toename blijkt, omdat 5% na 1999 geen update meer heeft uitgebracht.

Als een onderverdeling wordt gemaakt naar sectoren, blijkt dat van de banken en verzekeringsmaatschappijen 25% een verslag uitbrengt (in 1999 was dat nog

17%); in de overige sectoren is dat 59% (45% in 1999). Tabel 1 toont een verdere specificatie van de grootste sectoren, gesorteerd naar aflopende verslaggevingpercentages in 2002. Ondernemingen in de industriële, meer vervuilende, sectoren blijven het meest actief met maatschappelijke verslaggeving, waarbij met name energiebedrijven een sterke stijging te zien geven. Behalve banken en verzekeringsbedrijven blijft ook de voeding- en genotmiddelenindustrie, de telecommunicatie en de (detail)handel voornamelijk onder het gemiddelde, maar deze tonen wel een duidelijke toename. In de metaal en overige industrie is sprake van een afname, terwijl de overige dienstverlenende ondernemingen van de Fortune Global 250 in het geheel geen maatschappelijke verslagen publiceren.

De onderverdeling naar landen wordt weergegeven in tabel 2, ook hier weer gesorteerd naar aflopende verslaggevingpercentages in 2002. Bij deze tabel moet worden opgemerkt dat het aantal ondernemingen in Zwitserland, Nederland, Zuid-Korea en Italië klein is in vergelijking tot bijvoorbeeld de Verenigde Staten en Japan, hetgeen van invloed is op de generaliseerbaarheid van de cijfers. Voor kleinere landen geldt ook dat grote ondernemingen relatief veel zichtbaarder zijn, hetgeen tot een snellere reactie zal leiden op eventuele maatschappelijke bezorgdheid. In de literatuur is een dergelijk 'kleine landen'-effect beschreven, inclusief de daarbij behorende binnenlandse overstructuren waarin multinationals een grote rol spelen (Katzenstein, 1985; Kolk en Van Tulder, 2003). Vooral Nederland en Zwitserland, met hun grote aantallen

Tabel 1. Maatschappelijke verslaggeving van de Fortune Global 250 multinationals in 1999 en 2002 (grootste sectoren; longitudinale data van 1999-panel; n = 222)

Sector	N	1999 (%)	2002 (%)	Vershil (%)
Energiebedrijven	10	40	100	60
Chemische/farmaceutische industrie	11	91	91	0
Computers/elektronica	22	73	91	18
Auto-industrie	15	73	80	7
Olie en gas	15	66	73	7
Voedings- en genotmiddelen	9	22	44	22
Communicatie en media	13	15	46	31
Metaal en overige industrie	9	55	44	-11
(Detail)handel	38	18	29	11
Banken en verzekeringsbedrijven	60	17	25	8
Overige diensten	9	0	0	0
Alle ondernemingen	222	37	50	13

Tabel 2. Maatschappelijke verslaggeving van Fortune Global 250 multinationals in 1999 en 2002 (landen met meeste bedrijven; longitudinale data van 1999-panel; n = 222)

Land	N	1999 (%)	2002 (%)	Vershil (%)
Zwitserland	6	43	83	40
Nederland	9	70	82	11
Italië	6	33	66	33
Groot-Brittannië	14	50	64	14
Japan	52	40	61	21
Duitsland	21	52	57	5
Frankrijk	20	15	35	20
Verenigde Staten	72	35	35	0
Zuid-Korea	7	0	14	14
Alle ondernemingen	222	37	50	13

multinationals (zowel 'eigen' als uit andere landen), zijn hiervan duidelijke voorbeelden.

In vergelijking met figuur 1 is in tabel 2 een aantal andere landen opgenomen: Italië, Japan, Zwitserland en Zuid-Korea. Voor de grootste multinationals wereldwijd blijken de percentages dat een maatschappelijk verslag uitbrengt in de Europese landen aanzienlijk hoger. Wel bevestigen deze cijfers de situatie die zich ook al in figuur 1 aftekende, met Groot-Brittannië, Duitsland en Nederland die hoger scoren dan gemiddeld en Frankrijk lager. Amerikaanse multinationals zijn, net als de Franse, minder actief met het publiceren van maatschappelijke verslagen dan gemiddeld de grootste multinationals wereldwijd. Dit geldt eveneens, maar in nog sterkere mate, voor Zuid-Koreaanse multinationals.

Met betrekking tot de ontwikkelingen in de tijd tonen de longitudinale gegevens in tabel 2 aanzienlijke toenames in vrijwel alle landen. Alleen in de Verenigde Staten, waar het percentage ook al beneden het gemiddelde lag, is sprake van een stabilisatie. In Duitsland, waar ruim de helft van de grootste multinationals een maatschappelijk verslag uitbrengt, is een relatief kleine stijging te zien. Behalve de toenames in de Europese landen met kleinere aantallen ondernemingen, valt met name de stijgende activiteit van Franse en Japanse multinationals op. In het algemeen kan worden gesteld dat maatschappelijke verslaggeving een plaats heeft gekregen binnen de meeste grote ondernemingen. Dit is in sommige landen sterker het geval dan in andere, waarop ontwikkelingen in wet- en regelgeving en andere vormen van overheidsstimulering duidelijke invloed hebben uitgeoefend. In paragraaf 4 wordt deze overheidsaandacht, die tot nu toe voornamelijk op milieu betrekking heeft, nader geanalyseerd.

Ten aanzien van de aard en inhoud van de verslagen kan nog worden opgemerkt dat er in de Fortune Global 250 een duidelijke verbreding heeft plaatsgevonden van milieu- naar sociale en ook soms financiële aspecten. Terwijl in 1999 nog 98% uit milieuverslagen bestond, is dat percentage in 2002 tot 71% gedaald. De 29% die 'breder' rapporteert, kan verder worden onderverdeeld in ondernemingen die milieu- en sociale informatie opnemen (10% van het totaal), die sociale en financiële gegevens verstrekken (1%) en de zogenaamde 'triple bottom line reporting', over de milieu-, sociale en financiële situatie (18%). De 'breder' verslaggeving is niet specifiek voor bepaalde sectoren of landen, maar tamelijk verspreid.

Uit een inhoudsanalyse van de bredere maatschappelijke verslagen, die elders uitgebreid aan de orde komt

(Kolk, 2002), blijkt dat met betrekking tot de sociale/maatschappelijke aspecten de 'traditionele' onderwerpen het hoogst scoren. Dit betreft veiligheid en gezondheid, en de tevredenheid alsmede de samenstelling van het personeel naar afkomst en geslacht. Dit zijn aspecten die meestal in milieuverslagen ('Health, Safety and Environment') zijn opgenomen, en ook wel in (interne) sociale verslagen. Veel aandacht krijgen ook de onderwerpen die van oudsher worden opgenomen in 'community'-rapporten, iets dat vooral is ontstaan in de Amerikaanse context van filantropie, giften, donaties en bijdragen aan charitatieve instellingen. Van de 'externe' aspecten krijgen mensenrechten de meeste aandacht (in ruim de helft van de verslagen), gevolgd door kinderarbeid, in ruim eenderde van de verslagen. Ook de sociale-prestatie-indicatoren die worden gebruikt, begeven zich voornamelijk op het terrein van veiligheid en gezondheid (het aantal ongelukken en gewonden op het werk), gevolgd door de hoogte van de charitatieve bestedingen en donaties, en de samenstelling van het personeelsbestand.

4 Overheidsaandacht voor maatschappelijke verslaggeving

Sinds 1996, toen in Denemarken wetgeving werd ingevoerd voor de publicatie van milieuverslagen, zijn ook in een aantal andere Europese landen wettelijke verplichtingen van kracht geworden. Nederland kent sinds 1999 wetgeving voor milieuverslagen, die 250 ondernemingen (eigenlijk de 'inrichtingen', op vestigingsniveau) met een hoge milieubelasting verplicht tot het uitbrengen van zowel een overheids- als een publieksverslag. Gerelateerd aan de gegevens van figuur 1, toonde de verslaggeving door de honderd grootste Deense ondernemingen in 1999 een sterke stijging, een effect dat nadien lijkt te zijn afgenomen. In Nederland is in 2002 eveneens een toename van maatschappelijke verslaggeving te zien. Van de 37 ondernemingen die in 2002 een verslag publiceert, vallen er 14 onder de wettelijke verplichting (Van der Linden en Molenkamp, 2002).

Meer in het algemeen heeft een dergelijke maatschappelijke discussie een uitstraling naar andere ondernemingen die niet onder de verplichting vallen. In de Nederlandse context blijkt bijvoorbeeld uit NIPO-onderzoek, ultimo 2000 uitgevoerd in opdracht van Ernst & Young, dat managers de rapportage door multinationals over sociale, milieu- en andere niet-financiële aspecten van de bedrijfsvoering als een positieve of zeer positieve ontwikkeling zien (NIPO, 2000). Interessant genoeg blijkt bijna 70% van de

ondervraagden, waarvan driekwart uit ondernemingen met minder dan honderd werknemers komt, nog nooit een dergelijk verslag te hebben gezien. Slechts 5% van de geënquêteerde bedrijven bracht zelf eerder een milieuvorslag uit, terwijl ruim 70% het tot dan toe nog niet had overwogen. Opgemerkt moet worden dat dit gemiddelden zijn, en dat het percentage dat wel een milieuvorslag overwoog, significant hoger was voor de wat grotere bedrijven.

Voor wat betreft de rapportage over maatschappelijke aspecten van ondernemen in de breedste zin van het woord, dus niet alleen milieu, zijn de recente aanbevelingen van de Raad voor de Jaarverslaggeving nog van belang. De ontwerp-Richtlijn 400 Jaarverslag gaat nader in op de wijze waarop informatie over maatschappelijk verantwoord ondernemen in het directieverslag kan worden opgenomen. De RvJ-aanbevelingen zijn uitgebracht op verzoek van de staatssecretaris van Economische Zaken naar aanleiding van de discussie over het SER-rapport over verantwoord ondernemen uit 2000 en de daaruit voortvloeiende regeringsnotitie over dit onderwerp. Na de verwerking van het commentaar op de ontwerprichtlijn zal de definitieve versie in 2003 worden opgesteld.

Behalve Nederland en Denemarken zijn er geen andere landen met een verplicht milieuvorslag. Wel is er wetgeving met betrekking tot het opnemen van milieu-informatie in het financieel jaarverslag in Noorwegen, Zweden en Australië sinds 1999. In Zweden en Australië moeten alle ondernemingen die vanwege bijvoorbeeld een milieuvergunning aan de overheid rapporteren, milieugegevens verstrekken in hun directieverslag. In Noorwegen zijn ondernemingen verplicht te melden of ze aanzienlijke milieu-invloed hebben en, indien dit het geval is, welke plannen en doelstellingen ze hanteren om deze beheersbaar te maken. Dergelijke wetgeving kan ertoe leiden dat ondernemingen de publicatie van een afzonderlijk maatschappelijk verslag stoppen en de informatie opnemen in hun financieel verslag. Het Noorse oliebedrijf Statoil is hiervan een voorbeeld: terwijl het in 1999 nog een apart milieuvorslag had, is de rapportage over maatschappelijke aspecten, inclusief extern geverifieerde milieucijfers, inmiddels in het jaarverslag geïntegreerd.

Voorts is in Frankrijk in 2002 wetgeving aangenomen die ondernemingen verplicht tot rapportage over milieu en sociale aspecten in hun jaarverslag. De recente toename in maatschappelijke verslaggeving door Franse ondernemingen kan door een 'preregulerings-effect' zijn veroorzaakt, iets dat eerder al voor Nederland is aangegeven (Kolk, Walhain en Van de Wateringen, 2001).

In een aantal landen bestaan nog andere soorten wettelijke verplichtingen tot deelrapportages, tot het melden van specifieke milieuaspecten in de vorm van emissieregistraties van gevaarlijke stoffen of het afleggen van verantwoording vanwege milieuvergunningen, en om het te rapporteren zodra er aanzienlijke financiële implicaties zijn, veelal ook op last van beursautoriteiten. Dit zijn echter verplichtingen die op zichzelf niet tot een bredere maatschappelijke verslaggeving leiden.

Naast de al genoemde landen met verslaggeving-wetgeving (Denemarken, Nederland, Noorwegen, Zweden, Australië en Frankrijk), zijn er ook landen waar de overheid op andere wijze maatschappelijke verslaggeving probeert te stimuleren (zie het overzicht in tabel 3, p. 510). De Japanse overheid besteedt al enige jaren aandacht aan een grotere uniformiteit van de definitie en berekening van milieukosten (zie ook Van der Veen, 2000), van de meting van milieuprestaties, alsmede de verbetering van rapportage over milieuaspecten in het algemeen. Dit heeft geleid tot het uitbrengen van richtlijnen door zowel het ministerie van milieu als van economische zaken. Veel ondernemingen volgen deze aanbevelingen nauwgezet op, hetgeen ertoe leidt dat de Japanse verslagen sterk op elkaar lijken qua opzet en inhoud. De richtlijnen hebben duidelijk invloed gehad op de frequentie en de vorm van maatschappelijke verslaggeving in Japan.

Ook in Groot-Brittannië zijn er richtlijnen van het milieuministerie om verslaggeving te stimuleren. Dit past in de toenemende overheidsaandacht voor het onderwerp in de afgelopen jaren. Zo kondigde de Britse milieuminister in 1998 aan milieuvorslaggeving te verplichten indien mocht blijken dat onvoldoende ondernemingen hiermee spontaan zouden beginnen. Dit dreigement uitte hij sindsdien ieder jaar bij de uitreiking van de prijs voor het beste Engelse milieujaarverslag. Ook premier Blair heeft ondernemingen uit de Britse top-350 uitgedaagd om een verslag te publiceren. De sterke toename van maatschappelijke verslaggeving in Groot-Brittannië is tegen deze achtergrond niet verbazingwekkend.

In Duitsland zijn er geen nieuwe ontwikkelingen met betrekking tot overheidsstimulering van maatschappelijke verslaggeving. Wel heeft de Duitse overheid sterk gestimuleerd dat ondernemingen hun milieuzorgsysteem volgens de EMAS-norm registreren. Deelname aan dit European Eco-Management and Audit Scheme, dat vanaf 1995 bestaat, is vrijwillig, maar de betreffende ondernemingen verplichten zich wel tot het uitbrengen van een (extern geverifieerd) milieuvorslag. Vooral in de eerste jaren na invoering lijkt dit een duidelijke

Tabel 3. Overzicht van overheidsaandacht voor maatschappelijke verslaggeving (jaar van invoering tussen haakjes)

Land/regio	Wetgeving	Andere vormen van overheidsstimulering
Denemarken	Publicatie van apart milieuverslag (1996)	
Nederland	Publicatie van apart milieuverslag (1999)	
Australië	Milieugegevens in jaarverslag (1999)	
Noorwegen	Milieugegevens in jaarverslag (1999)	
Zweden	Milieugegevens in jaarverslag (1999)	
Frankrijk	Milieu en sociale gegevens in jaarverslag (2002)	
Japan		<ul style="list-style-type: none"> • Richtlijnen voor milieuverslaggeving, milieuprestatie-indicatoren, en milieuauditing (ministerie van milieu) (2001) • Richtlijnen voor milieuverslaggeving (ministerie van economische zaken, handel en industrie – MITI) (2001)
Groot-Brittannië		<ul style="list-style-type: none"> • Oproepen tot publicatie van milieuverslagen en dreigementen met wetgeving (sinds 1998) • Richtlijnen voor milieuverslaggeving (ministerie van milieu) (2001)
Duitsland		Expliciete steun voor EMAS (vrijwillige deelname, maar met verplicht milieuverslag voor deelnemers) (sinds 1995)
EU		<ul style="list-style-type: none"> • EMAS (vrijwillig) (sinds 1995) • Aanbevelingen voor maatschappelijke verslaggeving (Europese Commissie) (2001)

delijke impuls voor de verslaggeving te zijn geweest. Op Europees niveau zijn er, naast EMAS, nog aanbevelingen uit 2001, waarin de Commissie ondernemingen verzoekt om de 'triple bottom line' in hun financiële jaarverslag op te nemen (CEC, 2001). Een verplichting lijkt hier niet in het verschiet te liggen, aangezien de Europese Commissie in een rapport in juli 2002 nog heeft onderstreept dat maatschappelijke verantwoordelijkheid aan ondernemingen zelf moet worden overgelaten (CEC, 2002). Wel kunnen regeringen dit stimuleren, onder meer door mee te werken aan verdere vergroting van kennis en bij te dragen aan de internationale consensus over de beste wijze van rapportage. Een belangrijke rol wordt in dit verband toegedicht aan de Global Reporting Initiative, waarin een aantal organisaties sinds 1998 samenwerkt

om tot eenduidige internationale richtlijnen voor maatschappelijke verslaggeving te komen, waarin zowel financiën, milieu als sociale aspecten zijn geïntegreerd. In juni 2000 heeft de GRI daartoe richtlijnen uitgebracht, die recentelijk verder zijn geactualiseerd (GRI, 2002). Verschillende ondernemingen gebruiken deze als inspiratie voor de opstelling van hun eigen maatschappelijk verslag; soms worden ze tamelijk nauwgezet gevolgd. Van de in de vorige paragraaf genoemde verslagen van de Fortune Global 250 verwijst 36% naar de GRI.

Terwijl in Europa en Japan diverse ontwikkelingen met betrekking tot overheidsaandacht voor maatschappelijke verslaggeving kunnen worden aangeven, ontbreken deze in Zuid-Korea en de Verenigde Staten. Dit plaatst hun afwijkende positie in tabel 2 in per-

spectief. In het geval van de Verenigde Staten kan de opvallende stabilisatie van maatschappelijke verslaggeving door Amerikaanse multinationals nog worden gekoppeld aan de veel meer op minimale naleving ('compliance') georiënteerde benadering in een rechtssysteem dat wel wordt gekarakteriseerd als antagonistisch legalisme ('adversarial legalism', Kagan, 1991).

5 Verificatie van verslagen

Terwijl in een aantal landen wetgeving voor het publiceren van milieuverslagen of maatschappelijke gegevens in jaarverslagen van kracht is, en dit in andere landen van overheidswege wordt aangemoedigd, bestaat er momenteel geen enkele verplichting met betrekking tot (externe) verificatie van deze niet-financiële gegevens. Alleen ondernemingen die hun milieuzorgsysteem volgens de Europese EMAS-norm willen laten registreren, moeten als onderdeel hiervan tevens een milieuverslag uitbrengen dat ook extern wordt beoordeeld; EMAS is echter een vrijwillige standaard. Ondanks het ontbreken van wettelijke verplichtingen en van overeenstemming over de toe te passen richtlijnen, vindt verificatie steeds meer plaats en wordt er kennis opgebouwd (Kamp-Roelands, 2001; Kolk, 2000b; Wallage, 2000).

Vergeleken met 1999 blijkt dat het percentage geverifieerde maatschappelijke verslagen aanzienlijk is gestegen. Voor de 1100 ondernemingen uit de elf landen, aangegeven in figuur 1, betrof dit een toename van 18% naar 25% (KPMG/UvA, 2002), voor de 250 grootste multinationals van 19% naar 30%. Evenals drie jaar geleden blijven Britse ondernemingen vooroplopen bij de verificatie van hun verslagen. Maar terwijl het in 1999 vooral een meer Europees fenomeen was, met Groot-Brittannië gevolgd door de Scandinavische landen en Nederland (Kolk, 2000b), is er nu sprake van een toename over de gehele linie, die met name ook voor Japan geldt. In de Verenigde Staten daarentegen blijft externe verificatie tamelijk uitzonderlijk. In Nederland wordt 30% van de maatschappelijke verslagen geverifieerd; drie jaar geleden was dat nog 16% (KPMG/WIMM, 1999; Van der Linden en Molenkamp, 2002).

Als gekeken wordt naar het type organisaties dat de verificatie uitvoert, dan blijkt dat ongeveer 65% door de grote accountantsbureaus wordt gedaan (KPMG/UvA, 2002). Dit percentage geldt zowel voor de ondernemingen uit de top 100's als die uit de Fortune Global 250. Er is sprake van een stijging van het marktaandeel van de accountantskantoren; in 1999 voerden ze nog 56% van de verificaties uit (Kolk,

2000b). In Nederland liggen de verhoudingen overigens anders; hier wordt van de top 100 ondernemingen 90% van de maatschappelijke verslagen door de grote accountantskantoren uitgevoerd, waarbij KPMG het overgrote deel doet (bijna 70% van het totaal), gevolgd door Ernst & Young met bijna 20% (Van der Linden en Molenkamp, 2002). Internationaal ligt de verdeling over de accountantskantoren evenrediger: de 'grote vier' voeren ongeveer evenveel verificaties uit.

6 Conclusies en discussie

In het afgelopen decennium is het aantal ondernemingen dat een maatschappelijk verslag uitbrengt, gestaag toegenomen. Als gekeken wordt naar de percentages in deze periode voor de honderd grootste ondernemingen in elf landen, dan is sprake van een stijging van 12% in 1993 naar 28% in 2002. Bij de grootste multinationale ondernemingen wereldwijd (de Fortune Global 250) is maatschappelijke verslaggeving een nog wijdverbreider fenomeen, waaraan door ongeveer de helft wordt meegedaan. Vooral in Europa en Japan zijn ondernemingen momenteel het meest actief, hoewel moet worden opgemerkt dat in Frankrijk verslaggeving lager dan gemiddeld is, maar wel sterk stijgt. Deze situatie vertoont een duidelijke relatie met wet- en regelgeving en andere vormen van overheidsaandacht, in de vorm van expliciete aanmoediging van maatschappelijke verslaggeving en de publicatie van richtlijnen in de diverse landen. In deze overheidsaandacht, en in de ondernemingspraktijk, valt een duidelijke verbreding te zien van verslaggeving over milieu naar gecombineerde rapportages waarin sociale, maatschappelijke en soms ook financiële aspecten van de bedrijfsvoering aan de orde komen. Dit betreft momenteel bijna eenderde van het totale aantal maatschappelijke verslagen.

De betekenis en waarde van de genoemde ontwikkelingen is niet direct vast te stellen. Enerzijds leggen ondernemingen in toenemende mate verantwoording af over de wijze waarop en de mate waarin zij de milieugevolgen en de sociale, maatschappelijke implicaties van hun activiteiten proberen te beheersen. In toenemende mate laten ze deze informatie ook extern verifiëren, hetgeen de betrouwbaarheid van de verslagen en de geloofwaardigheid voor stakeholders vergroot. Tevens vormt het een aanwijzing voor de tendens naar meer routinematige opname van ook niet-financiële gegevens in het bedrijfsproces, en daarmee van een geïntegreerde benadering, die de 'duurzaamheid' van dergelijke verslaggeving ten goede komt. Vergroting van kennis door de publicatie van richtlijnen, die met name ook gericht zijn op het

vaststellen en berekenen van niet-financiële prestatie-indicatoren, dragen hieraan verder bij.

Anderzijds moet ook worden geconstateerd dat er nog steeds tamelijk oppervlakkige verslagen worden gepubliceerd, die meer op brochures lijken dan op een gedegen rapportage van niet-financiële prestaties. Dit duidt niet op integratie, en kan er gemakkelijk toe leiden dat bij deze ondernemingen maatschappelijke verslaggeving even snel weer verdwijnt als deze is opgekomen, met name als de externe druk om verantwoording af te leggen weer vermindert. Voorts heeft de verificatie in het geval van brede maatschappelijke verslagen bijna altijd alleen betrekking op de milieugegevens. Meer in het algemeen blijkt de verslaggeving over sociale aspecten vaak te gaan over de meer 'traditionele' terreinen als veiligheid en gezondheid, samenstelling van het personeelsbestand, en giften aan charitatieve instellingen en goede doelen. Maatschappelijke onderwerpen, zoals mensenrechten, kinderarbeid en eerlijke handel, krijgen veel minder aandacht, en het gebruik van prestatie-indicatoren op deze gebieden verkeert nog in de beginfase. Wat dat betreft kan er nog niet echt worden gesproken van daadwerkelijke 'maatschappelijke' verslaggeving.

Tegelijkertijd moet echter worden geconstateerd dat milieu, vanwege de directe relatie met productieprocessen en producten en invloed op alle betrokkenen, een veel 'natuurlijker' verslagonderwerp is, zowel voor industriële ondernemingen als voor de financiële instellingen die hun activiteiten financieren en verzekeren. Bij de verbreding van het scala aan potentiële onderwerpen waarover ondernemingen worden geacht verantwoording af te leggen, lijkt een selectiever aanpak voor de hand te liggen waarbij ze, wellicht in overleg met stakeholders, de meest relevante aspecten kiezen en met name daarover rapporteren. Dit kan ook leiden tot de benodigde diepgang op deze aspecten en de bijbehorende kwantificering, waar mogelijk. Ongeacht de richting die het zal uitgaan, lijkt de rapportage over de maatschappelijke aspecten van de bedrijfsvoering, in wat voor vorm dan ook, voor veel ondernemingen een niet meer weg te denken onderdeel van de verslaggevingscyclus. ■

Literatuur

CEC, (2001), *Commission recommendation of 30 May 2001 on the recognition, measurement and disclosure of environmental issues in the annual accounts and annual reports of companies*, Brussel.

CEC, (2002), *Communication from the Commission concerning corporate social responsibility: a business contribution to sustainable development*, Brussel.

GRI, (2002), *Sustainability reporting guidelines*, Global Reporting Initiative, Boston.

Kagan, R.A., (1991), Adversarial legalism and American government, in: *Journal of Policy Analysis and Management*, vol. 10, no. 3, pp. 369-406.

Kamp-Roelands, A.E.M., (2001), Maatschappelijke verslaggeving en verificatie: geboden zekerheid? Voorzichtigheid geboden, in: *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie*, vol. 75, no. 9, pp. 372-382.

Katzenstein, P., (1985), *Small states in world markets: industrial policy in Europe*, Cornell University Press, Ithaca en Londen.

Kolk, A., (2000a), Milieuverslaggeving en verificatie, in: *Tijdschrift voor Bedrijfsadministratie*, vol. 104, no. 1232, pp. 156-163.

Kolk, A., (2000b), Verificatie van milieuverslagen, in: *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie*, vol. 74, no. 9, pp. 363-374.

Kolk, A., (2002), Nieuwe ontwikkelingen in duurzaamheidsverslaggeving, in: *Accounting*, 10, pp. 2-7.

Kolk, A. en R. van Tulder, (2003), Internationalization and environmental reporting, in: S. Lundan (red.), *Multinationals, environment and global competition*, Elsevier, Research in Global Strategic Management, Vol. 8, nog te verschijnen.

Kolk, A., S. Walhain en S. van de Wateringen, (2001), Environmental reporting by the Fortune global 250: exploring the influence of nationality and sector, in: *Business Strategy and the Environment*, vol. 10, no. 1, pp. 15-28.

KPMG, (1993), *KPMG International survey of environmental reporting*, n.p.

KPMG, (1997), *International survey of environmental reporting 1996*, Stockholm.

KPMG/WIMM, (1999), *KPMG International survey of environmental reporting 1999*, Den Haag.

KPMG/UvA, (2002), *KPMG International survey of corporate sustainability reporting 2001*, De Meern.

Linden, I. van der, en G.C. Molenkamp, (2002), *Verslaggeving op milieu en sociaal gebied in 2000. De top 100 Nederlandse concerns nader bekeken*, KPMG Milieu, Den Haag.

NIPO, (2000), *Opinies over actuele onderwerpen in het Nederlandse bedrijfsleven*, 28 september, Amsterdam.

Veen, M. van der, (2000), Management accounting voor een maximaal milieurendement, in: *Tijdschrift voor Bedrijfsadministratie*, vol. 104, no. 1232, pp. 164-173.

Wallage, Ph., (2000), Verificatie van integrale ondernemingsverslaggeving, in: *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie*, vol. 74, no. 9, pp. 384-391.

Noten

- 1 Niet alle landen zijn in alle jaren onderzocht; in de figuur is in deze gevallen 0 als percentage opgenomen.
- 2 Het grote verschil tussen de verslaggevingspercentages in de VS in 1999 en 1996 is verklaarbaar uit de geheel andere lijst met ondernemingen die in beide jaren is gehanteerd. Voor de ondernemingen die in beide onderzoeken voorkwamen, steeg de milieuverslaggeving met 3% (zie Kolk, 2000a, p. 157). Dit onderstreept het belang van de longitudinale analyse die in paragraaf 3 naar voren komt.