



ADVIES

CRB 2018-2505

Referentiemodellen voor de verklaring van
niet-financiële informatie

CCE
Conseil Central de l'Economie
Centrale Raad voor het Bedrijfsleven
CRB



Advies

Referentiemodellen voor de verklaring van niet-financiële informatie

**Brussel
24.10.2018**

Inbehandelingneming

Bij brief van 16 oktober 2017 heeft vice-eersteminister en minister van Werk, Economie en Consumenten, belast met Buitenlandse handel, de heer Kris Peeters, de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven, hierna de Raad genoemd, om advies gevraagd over de referentiemodellen inzake de rapportering over niet-financiële informatie.

Immers, richtlijn 2014/95/EU van het Europees Parlement en de Raad van 22 oktober 2014 tot wijziging van Richtlijn 2013/34/EU met betrekking tot de bekendmaking van niet-financiële informatie en informatie inzake diversiteit door bepaalde grote ondernemingen en groepen¹ is in Belgisch recht omgezet door de wet van 3 september 2017 betreffende de bekendmaking van niet-financiële informatie en informatie inzake diversiteit door bepaalde grote vennootschappen en groepen². Deze wet heeft artikel 96 (verklaring van niet-financiële informatie) en artikel 119 W. Venn. (geconsolideerde verklaring van niet-financiële informatie) gewijzigd en bepaalt onder meer dat:

“Voor het opmaken van de (geconsolideerde) verklaring van niet-financiële informatie baseert de (moeder)vennootschap zich op Europese en internationale erkende referentiemodellen. Zij vermeldt in de verklaring op welk(e) model(len) zij zich heeft gebaseerd.

De Koning kan een lijst opmaken met de Europese en internationale erkende referentiemodellen en de zorgvuldigheidsprocedures waarop de vennootschap zich mag baseren.”

In zijn advies van 21 september 2016³ heeft de Raad gevraagd betrokken te worden bij de keuze van de referentiemodellen die zouden worden opgesteld. Bovendien is het advies van de Raad voor een dergelijk koninklijk besluit een wettelijke vormvereiste gelet op artikel 124 W. Venn.:

“De koninklijke besluiten ter uitvoering van deze titel worden ter advies voorgelegd aan de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven en worden genomen na overleg in de Ministerraad.”

De subcommissie Boekhoudregeling werd belast met het opstellen van een ontwerpadvies en is daartoe bijeengekomen op 5 december 2017, 6 februari, 20 april, 17 mei en 4 juli 2018. Aan de werkzaamheden van de subcommissie hebben deelgenomen: de dames Hellebuyck (VBO) en Vandormael (ACV) en de heren Boghaert (ACLVB), Cosaert (ACV), Koocheki (ABVV), Leurquin (Unisoc), Peetermans (VBO), Schepens (ACLVB) en Struyf (ABVV). De subcommissie kon eveneens een beroep doen op de deskundige medewerking van mevrouw Hofmans en de heer Franck (fod Economie), en heeft een hoorzitting georganiseerd met de dames Janssens (Member Relations Manager The Shift) en Vitorino (Head of Capital Markets Engagement Global Reporting Initiative (GRI)); Het ontwerpadvies werd op 24 oktober 2018 voorgelegd aan de plenaire vergadering, die het heeft goedgekeurd.

¹ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/TXT/?uri=celex%3A32014L0095>.

² B.S. 11 september 2017.

³ <http://www.ccecrb.fgov.be/txt/nl/doc16-2140.pdf>.

Inleiding

Het voornaamste doel van richtlijn 2014/95/EU is de verbetering van de samenhang en de vergelijkbaarheid van de niet-financiële informatie in de Europese Unie door bepaalde grote ondernemingen te verplichten een niet-financiële verklaring op te stellen die minstens informatie bevat over milieuzaken, sociale en personeelsaangelegenheden, eerbiediging van de mensenrechten en bestrijding van corruptie en omkoping. De wet van 3 september 2017, die de richtlijn in de Belgische rechtsorde heeft omgezet, bepaalt dat de vennootschappen die onder het toepassingsgebied vallen, zich voor het opmaken van hun verklaring van niet-financiële informatie baseert op Europese en internationale erkende referentiemodellen, en dat zij in de verklaring moet opnemen op welk(e) model(len) zij zich hebben gebaseerd. Er wordt verder bepaald dat de Koning een lijst kan opmaken met de Europese en internationale erkende referentiemodellen en de zorgvuldigheidsprocedures waarop de vennootschap zich mag baseren.

In de memorie van toelichting bij de wet worden, in overeenstemming met de negende overweging bij de richtlijn, de voornaamste internationaal erkende richtlijnen en standaarden vermeld, zoals het communautair milieubeheer- en milieuauditsysteem (EMAS), het Global Compact van de Verenigde Naties, de richtsnoeren van het kader "Protect, Respect and Remedy" van de Verenigde Naties, de richtsnoeren voor multinationale ondernemingen van de OESO, de Internationale Organisatie voor normalisatie ISO 26000, de tripartiete beginselverklaring van de Internationale Arbeidsorganisatie betreffende multinationale ondernemingen en sociaal beleid en het Global Reporting Initiative. Deze lijst mag echter niet als exhaustief worden beschouwd.

Ook in de Richtsnoeren van de Europese Commissie inzake niet-financiële rapportage (methodologie voor het rapporteren van niet-financiële informatie)⁴ wordt in de inleiding een lijst van nationale, EU-gebaseerde en internationale kaders opgenomen die de Europese Commissie heeft beoordeeld bij de opstelling van deze niet-bindende richtsnoeren. Naast de hierboven reeds vermelde richtlijnen en standaarden bouwen de beginselen en inhoud van de richtsnoeren grotendeels op kaders zoals (niet-exhaustief overzicht):

- het CDP (voorheen the Carbon Disclosure Project);
- de Climate Disclosure Standards Board;
- het Oeso-richtsnoer inzake de zorgvuldigheidseisen voor verantwoorde bevoorradingsketens van bodemschatten uit door conflicten getroffen gebieden en risicogebieden, en de toevoegingen;
- de KPI's voor Environmental, Social, Governance (ESG), a Guideline for the Integration of ESG into Financial Analysis and Corporate Valuation van de Europese Federatie van Verenigingen van Financiële Analisten;
- de richtsnoeren van de FAO-OESO voor een verantwoord beheer van de landbouwketens;
- de Guidance on the Strategic Report van de Britse Financial Reporting Council;

⁴ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/TXT/?uri=CELEX%3A52017XC0705%2801%29>.

- het Guiding Principles Reporting Framework on Business and Human Rights;
- het International Integrated Reporting Framework;
- de Model Guidance on reporting ESG information to investors van het Sustainable Stock Exchanges Initiative van de VN;
- het Natural Capital Protocol;
- de Product and Organisation Environmental Footprint Guides;
- de Sustainability Accounting Standards Board;
- de duurzaamheidscode van de Duitse Raad voor duurzame ontwikkeling;
- de UN Sustainable Development Goals, Resolution of 25 September 2015 transforming our world: the 2030 Agenda for Sustainable Development;

ADVIES

1 Kaderregelingen

De Raad is tevreden dat de minister zijn advies heeft gevraagd met betrekking tot het opstellen van een koninklijk besluit met een lijst van de Europese en internationaal erkende referentiemodellen en de zorgvuldigheidsprocedures waarop de vennootschap zich mag baseren voor het opmaken van haar verklaring van niet-financiële informatie. De Raad is van mening dat hierbij een evenwicht gezocht dient te worden tussen enerzijds voldoende flexibiliteit voor ondernemingen om aan hun niet-financiële rapporteringsverplichtingen te voldoen, en anderzijds vergelijkbaarheid van de informatie tussen vergelijkbare ondernemingen onderling en binnen dezelfde onderneming doorheen de tijd. Voor het behandelen van deze adviesvraag heeft de Raad de medewerking gekregen van de fod Economie, die zich voor het opstellen van de lijst grotendeels gebaseerd heeft op de lijst uit de niet-bindende richtsnoeren van de Europese Commissie, met uitzondering van de louter nationale referentiekaders, zoals bijvoorbeeld de Guidance on the Strategic Report van de Britse Financial Reporting Council en de duurzaamheidscode van de Duitse Raad voor duurzame ontwikkeling, en met toevoeging van een aantal andere kaders. Teneinde de duidelijkheid en de leesbaarheid te vergroten, acht de Raad het wenselijk dat de fod Economie de lijst structureert op basis van de thema's waarover de ondernemingen moeten rapporteren in hun niet-financiële verklaring. Aldus zou de lijst in 5 categorieën kunnen worden ingedeeld: transversale kaderregelingen, kaderregelingen inzake milieuzaken, inzake sociale en personeelsaangelegenheden, inzake de eerbiediging van de mensenrechten en inzake de bestrijding van corruptie en omkoping.

De Raad merkt op dat in de lijst ook ISO 26000 van de Internationale Organisatie voor normalisatie is opgenomen. De Raad verwijst hierbij naar een gezamenlijk advies uit 2017 van de CRB, de FRDO en de Raad voor het Verbruik (thans brc Verbruik), waarin gepleit wordt om de normen, in geval de reglementering ernaar verwijst, kosteloos toegankelijk te maken, zowel voor de adviesraden als voor het grote publiek⁵. De Raad vraagt in ieder geval dat de ondernemingen die voor het opstellen van hun niet-financiële informatie gebruik maken van ISO 26000, zij deze ook ter beschikking stellen van hun ondernemingsraden.

De Raad stelt eveneens vast dat het Global Compact van de Verenigde Naties in de lijst is opgenomen. De Raad merkt hierbij op dat dit eerder een concept is met een lijst van principes, en aldus minder rapporteringsgericht, en vraagt zich af waarom het Global Compact een andere behandeling krijgt dan de duurzame ontwikkelingsdoelstellingen van de Verenigde Naties (SDGs), die in de lijst van de richtsnoeren is opgenomen, maar niet in de lijst in bijlage van het ontwerp van koninklijk besluit. Bovendien wordt in artikel 2 van het ontwerp van koninklijk besluit, dat de criteria omschrijft waaraan andere dan de in de bijlage vermelde rapporteringssystemen moeten voldoen, als eerste criterium bepaald dat het “de vennootschap of de groep toelaat om omvattend te rapporteren over haar of zijn doelstellingen in het kader van de duurzame ontwikkelingsdoelstellingen van de Verenigde Naties (SDGs), de UN Global Compact Communication on Progress (COP) en de OESO-richtlijnen voor multinationale ondernemingen.”

In de richtlijn en in de wet van 3 september 2017 is voorzien dat de onderneming in de verklaring van niet-financiële informatie vermeldt op welk(e) referentiemodel(len) zij zich heeft gebaseerd. Om redenen van consistentie en coherentie acht de Raad het daarom aangewezen dat de onderneming wanneer ze verandert van referentiemodel(len), dit in de verklaring duidelijk toelicht. De Raad vraagt om dit op te nemen in het Verslag aan de Koning of in de overwegingen bij het ontwerp van koninklijk besluit. De Raad vindt hiervoor steun bij de volgende passage in de richtsnoeren:

“Van ondernemingen wordt verwacht dat zij alle veranderingen in het rapportagebeleid of de rapportagemethodologieën en de effecten ervan toelichten (bijvoorbeeld door het aanpassen van oudere informatie en duidelijk tonen van het effect van veranderingen in het rapportagebeleid of de rapportagemethodologieën.”

De Raad stelt vast dat in de richtlijn niet-financiële informatie en de overwegingen bij de richtlijn, in de niet-bindende richtsnoeren, in de wet van 3 september 2017 en in het ontwerp van koninklijk besluit verschillende begrippen door elkaar gebruikt worden, die niet noodzakelijk dezelfde lading dekken, zoals kaderregeling, (rapportage)kader, referentiemodel, rapporteringssysteem... Dit komt de duidelijkheid niet ten goede. De Raad betreurt met name dat de Europese Commissie in de lijst met kaderregelingen in de niet-bindende richtsnoeren geen duidelijk onderscheid heeft gemaakt tussen wat eerder concepten zijn die als basis dienen voor een rapporteringssysteem, en de zuivere rapporteringssystemen. De Raad begrijpt dat dit geen eenvoudige oefening is. De Raad verwijst wel naar een artikel uit de rechtsleer⁶, waarbij een begin van indeling van de kaderregelingen in categorieën werd gemaakt, gaande van “cadres de référence de politique”, “cadres de référence de politiques et de reporting” naar “cadres de référence de pur reporting”.

⁵ [CRB 2017-2417 Het ter beschikking stellen van productnormen \(25 oktober 2017\)](#).

⁶ GOLLIER, Jean-Marc (2018), « Publication d'informations non financières, Commentaire de la loi du 3 septembre 2017 », nr. 6723, 17 maart 2018, blz. 241-250.

De Raad wijst er in dit verband op dat het Global Reporting Initiative (GRI) op dit ogenblik wereldwijd⁷ en in België het meest gebruikte systeem voor duurzaamheidsverslaggeving is. GRI is gebaseerd op verschillende duurzaamheidsconcepten (OESO, UN) en omvat principes en indicatoren die organisaties kunnen gebruiken om op een uniforme en transparante manier te communiceren over hun economische, ecologische en sociale prestaties, aan interne en externe stakeholders. Een dergelijk allesomvattend model zoals GRI biedt volgens de Raad voordelen voor de vergelijkbaarheid van informatie tussen ondernemingen, en levert bovendien de nodige flexibiliteit voor ondernemingen, doordat het kan worden gelinkt aan verschillende concepten. De Raad vraagt dat de voordelen van een dergelijk rapporteringssysteem zouden benadrukt worden, hetzij in de overwegingen in het koninklijk besluit, hetzij in een Verslag aan de Koning.

De Raad begrijpt dat in de lijst in bijlage bij het ontwerp van koninklijk besluit ook de kaderregelingen (concepten) die in de niet-bindende richtsnoeren vermeld staan, werden opgenomen. Daardoor kunnen ondernemingen die nu reeds op basis van één of meerdere concepten rapporteren, blijven rapporteren op dezelfde wijze, hetgeen de consistentie ten goede komt. Dit zorgt er eveneens voor dat buitenlandse moedervenootschappen van een Belgische dochtervenootschap hun verklaring van niet-financiële informatie, opgenomen in het jaarverslag over de geconsolideerde jaarrekening kunnen baseren op de kaderregelingen die in de niet-bindende richtsnoeren zijn opgenomen, en overgenomen zijn in het ontwerp van koninklijk besluit. De Raad gaat ervan uit dat de Europese Commissie de in de richtsnoeren vermelde kaderregelingen getoetst heeft aan de criteria die in de richtsnoeren zelf vermeld staan (zoals bijvoorbeeld: materialiteit, strategisch en prospectief, gericht op stakeholders...). De Raad leidt dit af uit de volgende passage in de richtsnoeren:

“Bij de opstelling van deze richtsnoeren heeft de Commissie, nationale, EU-gebaseerde en internationale kaders beoordeeld. De richtsnoeren hebben veel te danken aan het leiderschap en de kennis van de organisaties achter deze kaders. Met name bouwen de beginselen en inhoud beschreven in dit document grotendeels op kaders zoals: ...”

De Raad wenst wel te benadrukken dat ondernemingen in hun verklaring van niet-financiële informatie in principe alle thema's moeten dekken waarin de wet voorziet, met name milieu-aangelegenheden, sociale aangelegenheden, personeel, mensenrechten en bestrijding van corruptie en omkoping. Op dit principe zijn twee uitzonderingen. Wanneer de onderneming geen beleid voert met betrekking tot één of meerdere van deze aangelegenheden, moet de niet-financiële verklaring een duidelijke en gemotiveerde toelichting bevatten waarom zij dit niet doet ('comply or explain'). In uitzonderlijke gevallen kan de onderneming eveneens beslissen om bepaalde informatie niet op te nemen in de verklaring, wanneer de publicatie van bepaalde niet-financiële informatie ernstige schade zou kunnen berokkenen aan de commerciële positie van de vennootschap, mits het weglaten van deze informatie een getrouw beeld en evenwichtig begrip van de ontwikkeling, de resultaten en de positie van de vennootschap en van de effecten van haar activiteiten niet in de weg staan ('safe harbor'-clausule). Een onderneming mag zich in geen geval verschuilen achter de keuze voor een bepaald sectorgerelateerd of specifiek thematisch kader om niet over alle in de wet voorziene thema's te rapporteren.

⁷ Internationaal rapporteert momenteel 85% volgens GRI (cijfers van de World Business Council for Sustainable Development, <https://www.wbcsd.org/Projects/Reporting/Reporting-matters/News/Research-into-157-corporate-reports-from-top-companies>).

Daardoor kan een onderneming een combinatie van meerdere concepten en rapporteringssystemen nodig hebben. De Raad vraagt deze opmerking op te nemen in het Verslag aan de Koning of in de overwegingen bij het koninklijk besluit. De Raad verwijst in dit verband nogmaals naar de toegevoegde waarde die een allesomvattend rapporteringssysteem kan bieden (zoals bv. GRI).

Rekening houdend met de bovenvermelde opmerkingen, gaat de Raad akkoord met het voorstel van lijst zoals de fod Economie had opgesteld in bijlage bij het ontwerp van koninklijk besluit. De Raad merkt op dat in de lijst eveneens is opgenomen: de Task Force on Climate related Financial Disclosures. Op 8 maart 2018 heeft de Europese Commissie in het kader van haar actieplan: duurzame groei financieren⁸ voorzien dat uiterlijk in het tweede kwartaal van 2019 de richtsnoeren inzake niet-financiële informatie zullen worden herzien. De herziene richtsnoeren zullen ondernemingen moeten adviseren over de wijze waarop klimaatgerelateerde informatie openbaar moet worden gemaakt. De Raad begrijpt dat de lijst in bijlage bij het koninklijk besluit zo actueel mogelijk moet zijn, maar wijst toch op de risico's om een concept in de lijst op te nemen waarover nog geen duidelijkheid bestaat. Gelet op het evolutief karakter van de lijst kan dit ook later worden toegevoegd. De Raad vraagt in ieder geval dat de evoluties in dit dossier op de voet worden opgevolgd, en dat hij door de fod Economie ook op de hoogte wordt gehouden van deze evolutie.

2 Criteria

De Raad is van oordeel dat nieuwkomers op de markt niet ontmoedigd mogen worden om nieuwe rapporteringssystemen te ontwikkelen. Daarom is de Raad van mening dat, naast de lijst van kaderregelingen die in bijlage bij het koninklijk besluit zou worden opgenomen, er eveneens in het koninklijk besluit een aantal objectieve criteria moeten worden opgesteld waaraan een rapporteringssysteem minstens moet voldoen opdat ondernemingen hiervan gebruik kunnen maken om aan hun wettelijke verplichtingen als bedoeld in artikel 96, §4 of 119, §2 W. Venn. te voldoen.

De Raad is van mening dat de rapporteringssystemen moeten steunen op het materialiteitsbeginsel dat de vennootschap of de groep toelaat om de materialiteit van de vrij te geven informatie te toetsen bij haar stakeholders (werknemers, investeerders, klanten, leveranciers, ngo's...) en naargelang de aard en de omgeving van de vennootschap of de groep;

Wat betreft dit materialiteitsbeginsel, dat inherent ook geldt voor de kaderregelingen in de lijst in bijlage, wijst de Raad op wat hieromtrent in de richtsnoeren is bepaald. Er wordt enerzijds verwezen naar de definitie van materiaal belang uit de boekhoudrichtlijn: "de hoedanigheid van informatie waarvan redelijkerwijze kan worden verwacht dat de weglating of onjuiste vermelding ervan de beslissingen die een gebruiker op basis van de financiële overzichten van een onderneming neemt, zou kunnen beïnvloeden." Anderzijds voert de richtlijn niet-financiële informatie een nieuw element in dat in aanmerking moet worden genomen bij de beoordeling van de materialiteit van niet-financiële informatie door te verwijzen naar informatie "in de mate waarin zulks noodzakelijk is voor een goed begrip van de effecten van haar activiteiten".

De impact van de activiteiten van de onderneming is met andere woorden een relevante overweging bij de bekendmaking van niet-financiële informatie.

⁸ [Mededeling van de Commissie aan het Europees Parlement, de Europese Raad, de Raad, de Europese Centrale Bank, het Europees Economisch en Sociaal Comité en het Comité van de Regio's: Actieplan: duurzame groei financieren, COM/2018/097.](#)

Wat betreft de stakeholders, is de Raad van oordeel dat, gelet op het toepassingsgebied van de richtlijn, werknemers en investeerders in principe steeds geconsulteerd moeten worden over wat als materiële informatie moet worden beschouwd. De Raad verwijst hierbij naar de rol die de ondernemingsraad in België speelt in het sociaal overleg op ondernemingsniveau. De Raad vraagt deze alinea op te nemen in het Verslag aan de Koning of in de overwegingen bij het koninklijk besluit.

Naast dit materialiteitsbeginsel is de Raad van mening dat nieuwe rapporteringssystemen ook aan de volgende criteria moeten voldoen:

- het laat de vennootschap of de groep toe om omvattend te rapporteren over haar of zijn doelstellingen in het kader van de duurzame ontwikkelingsdoelstellingen van de Verenigde Naties (SDGs), de UN Global Compact Communication on Progress (COP) en de OESO-richtlijnen voor multinationale ondernemingen;
- het stelt de vennootschap in staat ten minste te rapporteren over de thema's die overeenstemmen met artikel 96, §4 en 119, §2, met name:
 - a) milieu-aangelegenheden,
 - b) sociale en werknemersaangelegenheden,
 - c) de eerbiediging van mensenrechten,
 - d) de bestrijding van corruptie en omkoping.
- het levert de vereiste zorgvuldigheidsprocedures die passend zijn voor de vennootschap (of de groep) en haar activiteiten om de informatie vermeld in de bepaling onder het tweede streepje vrij te geven;
- het bevat de noodzakelijke en meetbare algemene essentiële prestatie-indicatoren die passend zijn voor de vennootschap of de groep en haar of zijn activiteiten;
- het is verenigbaar met geïntegreerde rapportering van financiële en niet-financiële informatie en met sectorgerelateerde of specifieke thematische kaders met inbegrip van de voor de vennootschap of groep relevante zorgvuldigheidsprincipes en meetbare prestatie-indicatoren.

3 Opvolging

Behoudens de controle door de commissaris of het jaarverslag, of desgevallend het afzonderlijk verslag bij het jaarverslag, de in de wet vereiste inlichtingen bevat en in overeenstemming is met de jaarrekening voor hetzelfde boekjaar, merkt de Raad op dat geen globale opvolging is voorzien van de wijze waarop ondernemingen hun verplichtingen inzake niet-financiële verklaring zijn nagekomen. De Raad acht het interessant om na te gaan van welke rapporteringssystemen of concepten de ondernemingen gebruik maken, zeker nu deze regelgeving voor het eerst werd toegepast voor het boekjaar 2017. Gelet op het relatief beperkt aantal ondernemingen dat onder het toepassingsgebied valt, vraagt de Raad aan de minister om dat zijn administratie aan de Raad verslag zou uitbrengen over hoeveel ondernemingen verslag hebben uitgebracht, welke modellen werden gebruikt en in welke mate het noodzakelijk is de lijst met kaderregelingen aan te passen, gelet op het evolutief karakter van deze lijst.