

DANSKE
REVISORER

FSK*

Styrket tillid til *den grønne omstilling*



FORORD

Klimaindsatsen står midt i en brydningstid. I de forgangne år — og især de sidste 18 måneder — er organisationer, tænketanke og regeringens klimapartnerskaber kommet med bud på de samfundsforandringer, som Danmark skal gennemgå i de næste 10 år. For målet er sat af et massivt flertal i Folketinget i den nyligt vedtagne klimalov: Frem mod 2030 skal Danmark inden for landets grænser reducere sin CO₂-udledning med 70 % set i forhold til 1990¹.

Forslagene fra tænketanke, klimapartnerskaber, politiske partier, brancheorganisationer m.v. går i hovedtræk ad to spor. Der lægges op til massive *adfærdsændringer*, og der foreslås store *investeringer* i den grønne fremtid.

Det første eksempel på investeringsstrategien foreligger allerede med en bred klimaaftale om industriens og energisektorens CO₂-udledning. En aftale, der reducerer Danmarks CO₂-udledning med ekstra 3,4 mio. tons CO₂ ud af den samlede opgave på knap 19 mio. tons, hvis 70 %-målet skal nås. Aftalen forventes at koste statskassen i alt 22 mia. kr. frem mod 2030.

Vi har endnu til gode at se de afgørende elementer i *adfærdssporet*. Det er givet, at en skattereform bliver et vigtigt element. Men et andet vigtigt element i adfærdssporet i de kommende år bliver også klimarapportering fra danske virksomheder til omverdenen, så virksomhederne én for én får et klart selvbillede i kampen for et bedre klima. Og kunder, investorer, långivere og potentielle ansatte kan sammenligne virksomheder på tværs og straffe slendrian – eller belønne de ambitiøse.

Det er også netop i forbindelse med etableringen af en styrket klimarapportering, at revisorbranchen kan gøre en forskel i klimakampen – med vores position som offentlighedens tillidsrepræsentant kan vi som branche give klimarapportering den tillid, den fortjener. Det er derfor, at vi kalder dette klimaoplæg for *styrket tillid til den grønne omstilling*.

God læselyst!

Lars Kronow

Charlotte Jepsen

¹ Overalt i denne publikation bliver ordet "CO₂" brugt som synonym for CO₂-ækvivalenter (CO₂e). CO₂e refererer til, at der findes flere drivhusgasser. Nogle af disse drivhusgasser har en større klimaeffekt end andre pr. ton, hvorfor der sker en standardisering ved at bruge termen CO₂e.

Indledning og sammenfatning

En dansk virksomheds årsrapport skal ifølge årsregnskabsloven og internationale regnskabsstandarder udarbejdes, så den støtter regnskabsbrugerne i deres økonomiske beslutninger. Det betyder, at reguleringen i årsregnskabsloven m.v. og årsrapporten naturligt har et hovedfokus på virksomhedens direkte økonomiske interessenter.

Det traditionelle økonomiske fokus i årsregnskabsloven har gennem lang tid været under opbrud og har medført en række yderligere rapporteringskrav. Større virksomheder i Danmark skal således i dag redegøre for en række samfundsmæssige forhold: Sociale forhold, menneskerettigheder, bekæmpelse af korruption/bestikkelse og miljøforhold, og herunder klima, i årsrapportens ledelsesberetning - under ét kaldet rapportering om samfundsansvar.

Udviklingen i rapportering om samfundsansvar er et udtryk for samfundets fokus på, at virksomheder skal tage et større og bredere ansvar og ikke alene fokusere på de økonomiske interessenter. For at understøtte dette har lovgiver indført rapporteringskrav om samfundsansvar i årsregnskabsloven.

Vi står nu i en situation, hvor samfundets behov og de økonomiske interessenternes fokus har fået en ny drejning, hvilket vil ændre behovet for rapportering fra virksomhederne.

Samfundsbehovet ses ved, at der ved folketingsvalget i 2019, den efterfølgende regeringsdannelse, nedsettelsen af regeringens klimapartnerskaber, vedtagelsen af en klimalov og et klimaforlig for energisektoren og industrien er sat en ny og højere barre for klimaambitionerne i Danmark. Forude venter flere klimaforlig og en forventet større omlægning af vores skattesystem med bl.a. en gennemgribende omlægning af energiafgifter til CO₂-afgifter.

Den underliggende ambition bag disse initiativer er klar: Danmark skal senest i 2030 have reduceret sin CO₂-udledning med 70% i forhold til CO₂-udledningen i 1990.

For *de økonomiske interessenter* er god klimaadfærd i stigende grad blevet en del af deres virksomhedsdrift. Det aflejrer sig i supplerende krav til erhvervslivet i forhold til f.eks. ansvarlige indkøb, investeringer og udlån m.v. Som eksempel på denne tendens kan nævnes, at pensionskasser og kapitalforvaltere verden over nu stiller klimakrav til de virksomheder, de investerer i. Blandt andet som følge af, at kapitalforvalternes egne kunder stiller krav hertil. Men også fordi det er en god forretning.

Revisorbranchens rolle i den grønne omstilling

Fra Energistyrelsens årlige basisfremskrivninger kender vi i dag virksomhedernes CO₂-udledning på brancheniveau.² Men på virksomhedsniveau ved vi fortsat meget lidt. Således offentliggjorde FSR – danske revisorer i februar 2020 en undersøgelse af 100 af de allerstørste danske virksomheders klimarapportering. Undersøgelsen viste, at 81 ud af 100 store danske virksomheder offentliggjorde performedata på klima- og energiområdet, men under halvdelen af de 100 – 48 virksomheder – oplyste om deres CO₂-udledning. Og de, der gjorde det, gjorde det meget uensartet.

² Den seneste basisfremskrivning fra 2020 er tilgængelig her: https://ens.dk/sites/ens.dk/files/Basisfremskrivning/basisfremskrivning_2020.pdf

Fordi undersøgelsen afdækker, at klimarapporteringerne ofte mere er fortællinger end egentlig rapportering, er der en central rolle for revisorbranchen at spille i den grønne omstilling af Danmark. Branchen skal understøtte den grønne omstilling på virksomhedsniveau gennem validering af god virksomhedsrapportering på klima. Så samfund og de økonomiske interessenter får bedre støtte til at træffe beslutninger om virksomheden.

Baseret på undersøgelsen anbefaler FSR – danske revisorer, at:

1. Virksomhedernes klimarapportering *standardiseres*, så samfund og økonomiske interessenter får en mere ensartet og sammenlignelig rapportering.
2. *Relevansen* af de klimadata, der rapporteres på, forbedres, så det sikres, at virksomheder rapporterer på de data, som samfundet og økonomiske interessenter generelt efterspørger.
3. *Kvaliteten og pålideligheden* af virksomhedens klimarapportering øges, så samfund og virksomhedernes økonomiske interessenter får et vurderings- og beslutningsgrundlag, som de kan have tillid til.

Under ét kan man sige, at standardisering, kvalitet, præcision og relevans understøtter en høj brugsværdi af virksomhedens klimarapportering.

Revisorbranchen har som profession et ideelt og robust rammeværk til at understøtte den grønne omstilling på virksomhedsniveau gennem valideringen af klimarapportering. Branchen har stærke lovgivningsmæssige rammer, fagetiske retningslinjer, internationale standarder, effektive kvalitetssikringssystemer m.v. til at sikre, at uafhængigheden er intakt og kompetenceniveauet er i top til at kunne understøtte kvaliteten og brugsværdien i klimarapporteringen. Og tilføre rapporteringen den tillid den fortjener.

Samtidig er revisorbranchen, fordi branchen er en tæt samarbejdspartner til virksomhederne i dagligdagen, i stand til at se rapporteringskravene i kontekst med virksomhedernes forretning og økonomiske forhold. Og revisorer er i stand til — sammen med virksomheden — at gøre klimarapporteringen værdiskabende, så rapporteringen øger virksomhedens muligheder for at tiltrække kapital, talent, nye kunder og foretage justeringer og initiativer i forhold til yderligere reduktion af klimapåvirkningen m.v.

Dette klimaoplægs opbygning

Samfundet og interessenters behov for relevant og pålidelig klimarapportering fra virksomhederne er det centrale omdrejningspunkt i dette klimaoplæg. Men vi har i FSR – danske revisorer også et stærkt fokus på helheden for eksempel ved at stille spørgsmålene: Hvordan sikrer vi, at vi som samfund får et fuldstændigt billede af CO₂-udledningen? Og hvad kan vi som forening for revisorerne i Danmark gøre for sikre, at revisorerne i Danmark er klædt på i forhold til fremtidens klimaudfordringer?

Konkret har dette klimaoplæg derfor syv indsatsområder med forslag til en sammenhængende politik for klimarapportering, data, og klimauddannelse for revisorer i Danmark:

1. Gode overordnede rammer for fremtidens klimarapportering
2. Klare ensartede krav til indholdet af virksomhedernes rapportering
3. Øget validering af klimarapporteringen
4. Støtte til SMV'ernes klimarapportering
5. Inddrage den offentlige sektor som en del af klimaløsningen
6. Skabe effektive EU-regler om klimarapportering
7. Styrke revisorbranchens uddannelsesindsats i forhold til klima

1. Gode overordnede rammer for fremtidens klimarapportering

God klimarapportering med entydige KPI'er og klare klimaambitioner tiltrækker nye kunder, talent og kapital. Omvendt vil dårlig klimarapportering og uklare ambitioner på klima have konsekvens for virksomhedens performance og langsigtede evne til at overleve.

Især investorerne har været meget direkte over for erhvervslivet om konsekvenserne af dårligt klimaarbejde. Her er holdningen overordnet, at klimarisici er investeringsrisici.

For verdens største kapitalforvalter, BlackRock, der forvalter investeringer for ca. 20 gange Danmarks BNP, betyder det, at bæredygtighed — herunder klima — er en integreret del af porteføljesammensætningen og risikostyringen.

BlackRock fremhæver i den sammenhæng også, at virksomheder, der ikke bekymrer sig om bæredygtighed, ultimativt vil ende med at have højere kapitalomkostninger. Derfor vil BlackRock fremadrettet arbejde for større transparens om bl.a. klima. BlackRock's holdning er senere blevet støttet af kapitalforvalteren State Street, der forvalter ca. syv gange Danmarks BNP.

Faktaboks

BlackRock og rapportering om bæredygtighed: *"Where we feel companies and boards are not producing effective sustainability disclosures or implementing frameworks for managing these issues, we will hold board members accountable."*

Kilde: Larry Finks Letter to CEO's 2020

Kapitalforvalterne står ikke alene med holdningen om, at fremtiden kræver høje ambitioner på klimarapportering. I Danmark har en samlet finanssektor i klimapartnerskabet for Finanssektoren slået til lyd for, at finanssektoren kun kan finansiere den grønne omstilling, hvis den har nem og billig adgang til standardiserede og digitale klimadata om de virksomheder, husholdninger m.m., som har brug for finansiering.³

Investorerne klare holdninger har helt naturligt skabt en efterspørgsel efter god, forståelig og sammenlignelig rapportering på klimaområdet. Desværre har vi hverken i Danmark eller internationalt endnu de rette overordnede rammer for god rapportering på bæredygtighed, herunder klima. Men visionen bør være klar: Klimarapporteringen skal bringes på niveau med den finansielle rapportering og tilliden til rapportering ligeså.

Forslag 1.1

FSR – danske revisorer foreslår, at virksomheders klimarapportering bringes på niveau med den finansielle rapportering ved, at den bliver standardiseret, lovreguleret og valideret.

³ Se side 28 i afrapportering fra finanssektorens klimapartnerskab: <https://em.dk/media/13477/finanssektoren.pdf>

Flere virksomheder skal motiveres til at rapportere på klima

Den nuværende årsregnskabslov angiver, at virksomheder i regnskabsklasse store C og regnskabsklasse D skal rapportere på samfundsansvar og dermed på klima.

Det er FSR – danske revisorer opfattelse, at denne afgrænsning skal fastholdes for nuværende. Det skyldes primært to forhold.

For det første er rapporteringskravet i dag bygget op på et "comply-or-explain" princip, hvorved virksomheder via relevante forklaringer og begrundelser kan undlade rapportering på blandt andet klimaområdet. Samtidig har virksomheder, hvor klima har relevans for regnskabsbrugere, mulighed for at inddrage klimaområdet i deres rapportering. Det nuværende lovkrav rummer således en fleksibilitet og giver virksomheden styrepinden.

For det andet er der i EU-regi pt. en verserende høring om, hvorvidt der på direktivniveau skal ske ændringer i det gældende direktiv om ikke-finansiell rapportering (NFRD). Det vil derfor være tidsmæssig malplaceret at ændre de danske lovgrænser, før det bliver tydeligt, hvor EU-reguleringen bevæger sig hen.

Markedet for klimarapportering er samtidig i bevægelse – en række større multinationale virksomheder kræver således allerede i dag af deres underleverandører, at de rapporterer på klima. Det skaber et øget incitament hos mindre virksomheder til at prioritere klimarapporteringen.

Derudover findes der også virksomheder, som har store CO₂-udledninger, men ikke er omfattet af kravet om rapportering på samfundsansvar på grund af deres størrelse. Det kan f.eks. være en mindre vognmandsvirksomhed. Denne type virksomheder vil i den kommende tid mærke et pres fra kunder og andre regnskabsbrugere for at rapportere på klima – fordi klimaet er en konkurrenceparameter hos indkøbere.

Meget taler således for, at "markedet" selv vil drive udviklingen med hensyn til antallet af virksomheder, der vil rapportere på klima. Det skal vi støtte op om.

Forslag 1.2

FSR – danske revisorer foreslår, at den nuværende afgrænsning i årsregnskabsloven, hvorefter virksomheder i regnskabsklasse store C og regnskabsklasse D skal rapportere på samfundsansvar og dermed klima, fastholdes.

En af måderne at understøtte de mindre virksomheders klimarapportering på er ved at "nudge" udviklingen eller give direkte økonomiske incitamenter til, at også SMV'erne rapporterer om deres klimaaftryk. Det kan for eksempel være et fradrag for udgifter til etablering af klimarapportering eller en tilskudsordning.

Forslag 1.3

FSR – danske revisorer foreslår, at der gives økonomiske incitamenter til SMV'ere, der vil arbejde aktivt med deres klimarapportering.

2. Klare ensartede krav til indholdet af virksomhedernes rapportering

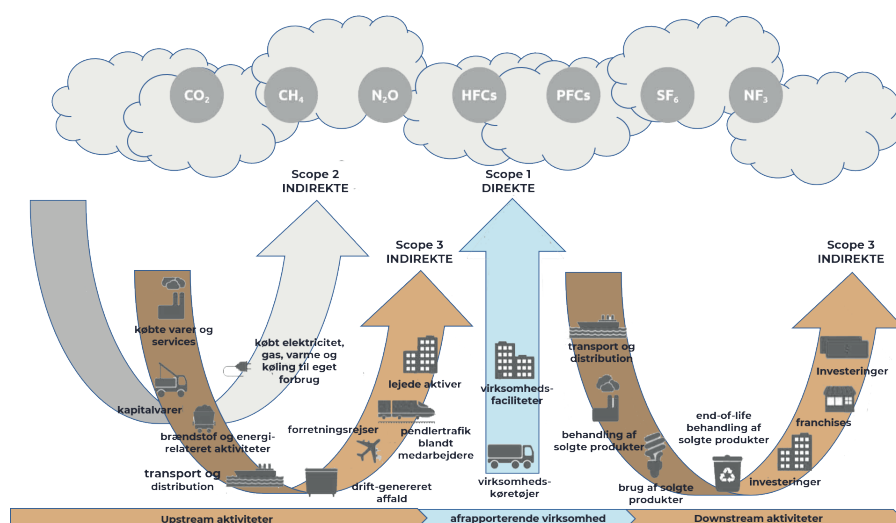
I fastlæggelsen af hvad virksomheden (der omfattes af et rapporteringskrav) skal rapportere om, må man nødvendigvis skele til både de økonomiske interessenter og samfundets behov. Og her står selve CO₂-udledningen frem som det centrale rapporteringsobjekt.

Danmark skal anbefale én regnskabsprotokol til måling af CO₂-udledning

Der er i dag kun en "grundlov" globalt, når der skal rapporteres på CO₂-udledninger: Greenhouse Gas Protocol (GHGP).⁴ GHGP giver konkrete måle- og indregningsmetoder, retningslinjer og vejleder de virksomheder, der vil udarbejde en opgørelse over deres CO₂-udledning.

GHGP dækker desuden alle Kyoto-protokollens drivhusgasser og giver derfor samlet en logisk opdeling af virksomhedens CO₂-udledninger opdelt i tre scopes som vist i Figur 1.

Figur 1: GHGP's opdelinger af forskellige emissionstyper for virksomhederne



Scope 1-emissioner stammer fra aktiver, som virksomheden selv ejer og benytter (f.eks. udledninger fra virksomhedens egen bilpark).

Scope 2-emissioner stammer fra tilkøbt energi leveret til virksomheden (f.eks. strøm eller varme).

Scope 3-emissioner er alle andre emissioner (f.eks. emissioner opstået i forbindelse med udvikling af virksomhedens råvarer).

Anm.: Figuren er oversat til dansk af FSR - danske revisorer.

Kilde: World Resources Institute (WRI) og World Business Council for Sustainable Development (WBCSD).

Forslag 2.1

FSR – danske revisorer foreslår, at myndighederne i Danmark kræver, at virksomhederne skal bruge GHGP, når de opgør deres CO₂-udledning.

⁴ Der findes udover GHGP tillige en ISO-standard, ISO14064-serien, som kan være "grundloven" bag opgørelse og kategorisering af virksomheders udledning af CO₂. ISO14064 og GHGP er dog komplementære ifølge organisationerne bag.

Skal alle virksomheder rapportere på alle 3 scopes?

Her kan der med fordel hentes inspiration fra andre lande, der er længere fremme med klimarapporteringen end Danmark, når der skal tages beslutninger om, hvad der skal rapporteres på.

I Storbritannien har myndighederne i en årrække krævet, at store og mellemstore virksomheder i udgangspunktet skal rapportere på deres CO₂-emissioner i forbindelse med årsregnskabet med baggrund i GHGP.

Disse krav er løbende blevet ændret, senest i 2018, hvorefter større⁵ britiske unoterede virksomheder og kommanditselskaber (K/S'er) samt børsnoterede virksomheder fik strømlinet rapporteringen efter devisen, at genbrug af allerede indrapporterede data er centralt.⁶ Det bør også være et centralt princip for danske virksomheders klimarapportering.

Alle andre britiske virksomheder opfordres — men er ikke forpligtet — til at rapportere om CO₂-emissioner.

Større unoterede virksomheder og større K/S'ers rapportering. Her er hovedreglen nu, at britiske virksomheder skal rapportere på deres nationale energiforbrug og det associerede CO₂-udslip forbundet hermed. Det indebærer rapportering på — som minimum — CO₂-emissioner relateret til elektricitet, gas til rumopvarmning m.v. samt brændstof til transport. Det svarer i GHGP-termer til rapportering efter GHGP scope 2 og dele af scope 1.

For de børsnoterede virksomheder i alle størrelser gælder det, at den britiske virksomhed i årsrapporten skal rapportere om CO₂-udledninger og energiintensiteten i virksomheden.

Derudover betyder 2018-ændringen, at virksomhederne nu tillige er forpligtet til at rapportere på deres globale energiforbrug og energieffektiviteten samt metodologien om både nye og gamle oplysningsforpligtelser. I GHGP-termer svarer dette til en fuld scope 1 og 2-rapportering.

De britiske valg i rapportering på klima er en god inspiration til, hvilke krav vi skal stille i Danmark. Der er i Storbritannien f.eks. ingen krav om scope 3-rapportering, der omfatter CO₂-udledninger, som er uden for virksomhedens direkte bestemmende indflydelse.

Det skal vi tage ad notam i Danmark. Men vi kan godt begynde rejsen med at rapportere om scope 3 også ved for eksempel at stille krav om, at virksomheden på "comply or explain"-basis rapporterer om de projekter, den rapporterende virksomhed har igangsat i leverandørkæden med henblik på reduktion af scope 3-emissioner.

Forslag 2.2

FSR – danske revisorer foreslår, at myndighederne inddrager inspirationen fra Storbritannien og stiller krav om, at de virksomheder, der omfattes af klimarapporteringen, skal rapportere på virksomhedens scope 1 og scope 2-udledning.

I forhold til scope 3 foreslår FSR – danske revisorer, at virksomheden i ledelsesberetningen efter princippet om "comply-or-explain" rapporterer om de projekter i leverandørkæden, som virksomheden arbejder med.

⁵ Større virksomheder er virksomheder, der opfylder to eller flere af følgende betingelser: 36 mio. £ i omsætning, en balance på mere end 18 mio. £, eller flere end 250 ansatte.

⁶ Se kapitel 2 i det britiske Erhvervsministeriums vejledning: https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/850130/Env-reporting-guidance_inc_SECR_31March.pdf

Virksomheder, der rapporterer på CO₂-udledning, skal have et systematisk registrerings- og beregningsgrundlag

Hvis vi i Danmark vælger at anbefale GHGP og dermed vælger, at scope 1 og 2 skal være basis for virksomhedernes rapportering på klima, så er vi meget langt — men vi er stadig ikke i mål — med den sammenlignelighed af klimadata, som virksomhedsinteressenterne og samfundet ønsker sig. Det sidste skridt er at øge kvaliteten af inputdata for de virksomheder, der omfattes af fremtidens klimarapportering.

Det betyder, at der for de omfattede virksomheder bør stilles krav om et dokumenteret og robust grundlag med transaktions-/revisionsspor på samme måde som med de finansielle data.

Klimadata opgøres stort set altid ved, at virksomhedens inputdata (periodens forbrug af olie, diesel, benzin, biobenzin, elektricitet mv.) omregnes via anvendelse af emissions-omregningsfaktorer. Disse omregningsfaktorer skal gives virksomheden via oplysninger enten direkte fra leverandører eller fra offentlige anerkendte registre.

Forslag 2.3

FSR – danske revisorer foreslår, at Danmark gennem ny lovgivning sikrer, at de virksomheder, der skal rapportere på deres CO₂-udledning, nemt kan generere systematiske registreringer med transaktions- og kontrolspor for at sikre, at der kan udarbejdes validerbar klimarapportering.

FSR – danske revisorer foreslår tillige, at myndighederne sikrer, at omregningsfaktorer for danske virksomheders vigtigste emissionskilder opdateres ofte og er at finde centralt i offentligt register.

Virksomhederne skal inddrage KPI'er og sætte måltal for klimaindsatsen

Det bør være nemt for læseren af virksomhedens klimarapportering at danne sig et overblik over virksomhedens klimaarbejde. Derfor foreslår FSR – danske revisorer, at virksomheden inddrager konkrete og præcist definerede nøglepræstationsindikatorer (KPI'er), der kan følges over tid fra de anvendes i klimarapporteringen første gang. Nøglepræstationsindikatorerne bør følges op med målsætninger fra virksomheden. Sammenhængen mellem målsætning og nøglepræstationsindikatorerne bør kommenteres i årsrapporten.

Forslag 2.4

FSR – danske revisorer foreslår, at virksomheden inddrager KPI'er og målsætninger på klima i sin klimarapportering, og at disse kommenteres af virksomheden i årsrapporten.

Regnskabslæseren skal let kunne finde klimadata i virksomhedsrapporteringen

Hvis en virksomhed er omfattet af krav om klimarapportering, bør regnskabslæseren let kunne finde de relevante tal herom. I dag er der for virksomheder i regnskabsklasse store C og D et krav om at medtage en oversigt over de seneste fem års finansielle hoved- og nøgletal i ledelsesberetningen.

Indholdet af hovedtallene er fastlagt af lovgivningen. Nøgletallene er virksomhedens egne udvalgte. Skal virksomheden rapportere om klima fremadrettet, bør scope 1 og 2-udledningerne fremover præsenteres som hovedtal for virksomheden, mens andre relevante klimatal kan præsenteres som nøgletal.

Forslag 2.5

FSR – danske revisorer foreslår, at scope 1 og 2-udledningerne fremover bliver en del af de hovedtal, som virksomheder i regnskabsklasse store C og D skal præsenteres i hoved- og nøgletaloversigten.

3. Øget validering af klimadata

Robuste registreringer og data samt en ensartet måde at opgøre CO₂-aftrykket på sikrer et stærkt rammeværk omkring klimarapporteringen. Validering af klimarapporteringen styrker tilliden og medfører, at klimarapporteringen bliver et pålideligt beslutningsgrundlag for virksomheden og regnskabsbrugerne.

Revisor har i rollen som offentlighedens tillidsrepræsentant et unikt udgangspunkt for at kunne validere og derved give tillid til klimarapportering. Revisorbranchen har stærke lovgivningsmæssige rammer, fagets retningslinjer, globale standarder, effektive kontrolsystemer m.v. til at kunne validere virksomhedernes klimadata — og alle andre data for den sags skyld.

Der er i dag to internationale standarder (ISAE 3000 og ISAE 3410), som revisor kan anvende til at afgive erklæringer på virksomheders klimarapportering – begge standarder åbner for, at revisors erklæring kan afgives med begrænset sikkerhed og med høj grad af sikkerhed. Allerede i dag får flere danske virksomheder valideret virksomhedens rapportering på samfundsansvar. F.eks. har energiselskabet Ørstedes revisor afgivet en ISAE 3000 erklæring på virksomhedens klimarapportering, der er nærmere gennemgået i faktaboksen overfor.

Udover separat klimarapportering med tilhørende erklæring kan virksomheden selvsagt også vælge, at klimarapporteringen skal være en del af årsregnskabet og dermed revisors samlede revisionspåtegning (hvilket automatisk medfører en erklæring med høj grad af sikkerhed). Denne form for validering af klimarapporteringen bruger for eksempel Novozymes i dag.

Faktaboks

Ørsted A/S får i dag en ISAE 3000 erklæring om samfundsansvar, herunder klima. Revisors erklæring er afgivet med begrænset sikkerhed i form af en ISAE 3000 erklæring.

Klimarapporteringen fra Ørsted omfatter virksomhedens emissioner opgjort i scope 1, 2 og 3 iht. GHGP samt rapportering på bl.a. klimagas intensiteten — det vil sige udledning af scope 1 og 2-emissioner divideret med antal producerede og solgte kilowatt-timer. Derudover rapporteres der også på, hvor stor en andel af virksomhedens samlede energiforbrug, der kommer fra vedvarende energi.

Forslag 3.1

FSR – danske revisorer foreslår, at de store virksomhedernes klimarapportering skal valideres af revisorer, så tilliden til klimadata styrkes og klimarapporteringen derved bliver et mere pålideligt beslutningsgrundlag for regnskabsbrugerne og virksomheden.

På sigt, når kvaliteten af klimadata kommer på niveau med de finansielle data, rammevilkårene er på plads og virksomhederne har opbygget de nødvendige processer, bør klimadata valideres med høj grad af sikkerhed — det vil sige revideres på lige fod med de finansielle årsrapporter.

4. Støtte til SMV'ernes klimarapportering

Danmarks erhvervsstruktur er kendetegnet ved at have mange små og få store virksomheder. Med de nugældende regler betyder det, at SMV'erne i Danmark ikke skal aflevere en rapportering om samfundsansvar — herunder om klima — til omverdenen. Nogle SMV'er klimarapporterer dog alligevel, da de som underleverandører til store virksomheder, der ønsker at rapportere på CO₂-udledningen i hele deres værdikæde, bliver opfordret til det.

Den tendens vil givet vis fortsætte i de kommende år selv uden et lovkrav om, at alle virksomheder i udgangspunktet skal klimarapportere.

Uanset lovkrav eller ej, er det nødvendigt, at SMV'erne får de nødvendige rammer og værktøjer til at rapportere på klima, så den administrative byrde bliver så lille som muligt. Et centralt værktøj er her *klimakompasset*, som er udviklet af myndighederne for, at SMV'er på effektiv vis kan måle og arbejde med virksomhedens klimabelastning.

Klimakompasset skal opgraderes

www.klimakompasset.dk understøtter allerede i dag SMV'ernes rapportering om klima og arbejdet med at reducere klimabelastningen fra de mindre virksomheder. Hjemmesiden er udviklet af Erhvervsministeriet i samarbejde med blandt andre Dansk Industri og har til formål at sikre, at mindre virksomheder i en række *manuelle* trin kan beregne virksomhedens CO₂-udledninger.

Klimakompasset er gratis at benytte for alle. I den aktuelle version kan virksomheden manuelt — men på en tidskrævende måde — indtaste egne data (forbrug af benzin f.eks.) og via klimakompasset få en beregning af virksomhedens CO₂-udledning. Udover beregninger af CO₂-udledninger kan klimakompasset anvendes af virksomheden til at sætte ambitioner for virksomheden på CO₂-udledningen. Det kan ske ved, at virksomheden f.eks. taster et lavere forbrug af strøm og varme i klimakompasset og så ser, hvad det betyder for CO₂-udledningen.

Hvis klimakompasset skal kunne understøtte, at en SMV *nemt og med få ressourcer* kan rapportere om virksomhedens CO₂-udledning, kræver det en videreudvikling.

For det første skal der til klimakompasset tilknyttes en login-løsning, hvor der på den anden side af adgangsmuren automatisk, men på virksomhedens initiativ, kan præ-udfyldes en række centrale offentlige data til beregning af virksomhedens CO₂-udledning (f.eks. CVR-data, strøm- og varmemeforbrug).

For det andet skal det være muligt at gemme alle manuelle tilføjelser, som virksomheden selv indtaster efterfølgende.

For det tredje skal der skabes mulighed for, at en virksomhed kan sammenligne sig med andre virksomheder i samme branche, da det vil understøtte virksomhedens ambitionssætning og KPI-valg samt egeninteresse i forretningsmæssigt at arbejde med klima.

For det fjerde skal klimakompassets omregningsfaktorer – der f.eks. omsætter en indkøbt kilowatt-time (kWh) til CO₂-udledning — jævnligt opdateres og målrettes danske forhold (f.eks. er en kWh i Danmark i gennemsnit mere "grøn" end i f.eks. Tyskland). FSR – danske revisorer er klar over, at de nuværende omregningsfaktorer pt. er under opdatering, men det arbejde bør prioriteres højt fremover.

Endelig skal der også være mulighed for, at eksterne parter ved opslag i klimakompasset skal kunne se, om virksomheden har fået valideret opgørelsen af virksomhedens CO₂-udledning af en ekstern revisor.

Der vil således være tale om en solid opgradering af klimakompasset set i forhold til i dag, men det vil afspejle, at SMV'erne med klimakompasset får et brugbart værktøj, hvor de effektivt vil kunne udarbejde deres klimarapportering.

Forslag 4.1

FSR – danske revisorer foreslår, at der afsættes de nødvendige midler til at videreudvikle og vedligeholde klimakompasset, så det bliver den platform, hvor SMV'er nemt kan opgøre data til deres klimarapportering, samt foretage sammenligning af virksomhedens klimaresultater og mål med sammenlignelige virksomheder.

Etablering af klimarejsehold i Danmark

Selv med klimakompasset i en opdateret udgave kan klimarapportering blive en udfordring for visse SMV'er. Derfor er der behov for en rådgivningsindsats ved siden af.

Der er samtidig en række virksomheder, som gerne allerede nu vil i gang med rapporteringen på klima og arbejde med effektivisering af klimapåvirkninger — og som derfor har et behov for hjælp fra eksperter for at kunne påbegynde arbejdet med at opgøre og reducere udledningen af klimagasser.

Forslag 4.2

FSR – danske revisorer foreslår, at der afsættes 30 mio. kr. over en 5-årig periode til, at små og mellemstore virksomheder i Danmark kan få rådgivning fra eksperter om, hvordan virksomheden bedst muligt kan opgøre og reducere sin udledning af CO₂.

FSR – danske revisorer foreslår, at en uafhængig offentlig myndighed matcher virksomhedens behov med eksperternes rådgivningsmæssige kunnen, hvorefter virksomheden får en henvisning til en gruppe af eksperter, der rådgivningsmæssigt har kompetencerne inden for dette specifikke rådgivningsfelt.

5. Den offentlige sektor som en del af klimaløsningen

Offentlige myndigheder indkøber hvert år varer og tjenesteydelser for cirka 380 mia. kr.⁷ Det offentlige indkøb er dermed en betydelig forandringsmotor i det danske samfund. Men det offentlige er ikke blot indkøber — det offentlige er også producent. Af ældrepleje, børnepasning, hospitalsydelser, forsvar, vejvedligehold m.v.

Hvis vi ønsker et samfund, hvor alle bidrager til, at Danmarks klimamålsætninger nås, så kræver det, at der også måles og rapporteres på klimabelastningen i den offentlige sektor.

I modsætning til den private sektor er der ikke i dag i den offentlige sektor krav om eller anbefalinger til, at der skal udarbejdes klimarapportering. Det offentliges rapportering om klimaarbejde bør tilvejebringes med gennemsigtighed og pålidelige data på linje med udviklingen i den private sektor.

De følgende to forslag tager udgangspunkt i det offentlige som forandringsmotor og en ambition om at stimulere det offentliges eget klimaarbejde.

Fælles referencerammer, når klima indgår som vurderingskriterium ved offentlige udbud

Når det offentlige laver udbud blandt private virksomheder, er laveste pris typisk den dominerende faktor: 42 procent af de offentlige udbud i Danmark bliver i dag alene afgjort med afsæt i laveste pris.⁸

Offentlige udbud understøtter dermed ikke klimadagsordenen i Danmark tilstrækkeligt.

Erhvervsministeren har blandt andet derfor i august 2020 nedsat "Forum for offentligt-privat samarbejde". Medlemmer af forummet er blandt andet en række ministerier, interesseorganisationer samt Kommunernes Landsorganisation og Danske Regioner. Forummet skal blandt andet fokusere på den grønne dagsorden ved at "fremme offentligt-privat samarbejde om grønne indkøb i relation til udbudsreglerne".⁹

FSR – danske revisorer ser frem til at se resultaterne af forummets arbejde over de kommende år. For der er ingen tvivl om, at når man indkøber for 380 mia. kr. årligt, så kan man gøre en forskel og hjælpe virksomheder til at arbejde med klimadagsordenen — hvis det sker koordineret vel at mærke. Centralt for FSR – danske revisorer er i første omgang derfor, at forummet understøtter, at det offentlige ensretter måden, der stilles klimakrav til virksomhederne på. Her kunne data, som kan genfindes i virksomhedernes klimarapportering, være centrale.

Forslag 5.1

FSR – danske revisorer foreslår, at offentlige myndigheder i højere grad koordinerer klimakravene, når der udbydes opgaver til og vareindkøb fra private virksomheder. Arbejdet hermed kan med fordel ske i "Forum for offentlig-privat samarbejde".

⁷ Se afrapporteringen fra klimapartnerskabet vedrørende service, it og rådgivning: https://kefm.dk/media/13015/service-it-og-raadgivning_1.pdf

⁸ Se afrapporteringen fra klimapartnerskabet vedrørende service, it og rådgivning: https://kefm.dk/media/13015/service-it-og-raadgivning_1.pdf

⁹ Se forummets kommissorium her: <https://em.dk/media/13803/kommissorium-for-forum-for-offentligt-privat-samarbejde.pdf>

Samme klimarapporteringskrav til offentlige virksomheder som til private

De største danske virksomheder — også de virksomheder, hvor aktiemajoriteten er på det offentlige hænder — har en lovmæssig forpligtelse til i forbindelse med redegørelsen om samfundsansvar at redegøre for klimaforhold, hvis det er væsentligt for forretningsmodellen.

Ved at pålægge eksempelvis kommuner og regioner de samme krav, som der stilles til private virksomheder, kunne tilliden til den offentlige produktion af ydelser på en klimamæssig forsvarlig vis styrkes, og der kan skabes et forøget fokus på den klimamæssige effekt af adfærden i den offentlige sektor.

Kravet bør gælde de dele af den offentlige virksomhed, der i dag **ikke** er omfattet af årsregnskabslovens regler — det vil sige de enheder, der ikke er udskilt i særskilte kapitalselskaber. Det være sig skoler, daginstitutioner, styrelser, etater m.v. Forpligtelsen kunne f.eks. lægges på forvaltningsniveau i kommunerne og regionerne, mens det i staten kunne afgives på ministerieniveau.

Den samlede rapportering om hele Danmarks CO₂-udledning og udviklingen heri vil dermed blive forøget, og politikeres beslutningsgrundlag vedrørende klimainitiativer vil blive styrket.

Det vil have samme adfærdsskabende effekt som krav til erhvervslivet, hvor manglende klimatal kan betyde, at kunder, ansatte eller investorer vælger virksomheder fra: På det kommunale område ville klimarapportering f.eks. give borgere og virksomheder indsigt til f.eks. at til- eller fravælge en kommune, der ikke har prioriteret klimaindsatsen. For medarbejdere og ledere på kommunale og regionale arbejdspladser ville klimarapporteringen give indsigter og motivation for forandringer, der ville kunne bidrage til reduktion af CO₂-udledninger, fordi konkrete data synliggør en forandringseffekt i tal.

Forslag 5.2

FSR – danske revisorer foreslår, at offentlige enheder skal udarbejde klimarapportering efter samme ensartede regelsæt som i den private sektor og dermed også følge de private virksomheders klimarapporteringsforpligtelse.

6. Effektive EU-regler om klimarapportering

Danmark er en lille åben økonomi. Det betyder, at vi i Danmark har mange virksomheder, der opererer internationalt på globale markeder og har både repræsentation og produktion internationalt. Det understøttes af den finansielle rapportering, som baserer sig på internationale standarder. Det skaber et ensartet og sammenligneligt grundlag for regnskabsbrugerne at træffe deres beslutning på.

I forhold til klimarapporteringen har vi behov for et tilsvarende rammeværk. Klimarapporteringen skal på niveau med den finansielle rapportering, men vi har ingen internationale rapporteringsstandarder på plads til at sikre en smidig rapportering på tværs af landegrænser. Derfor anbefaler og arbejder FSR – danske revisorer for, at disse internationale rapporteringsstandarder etableres.

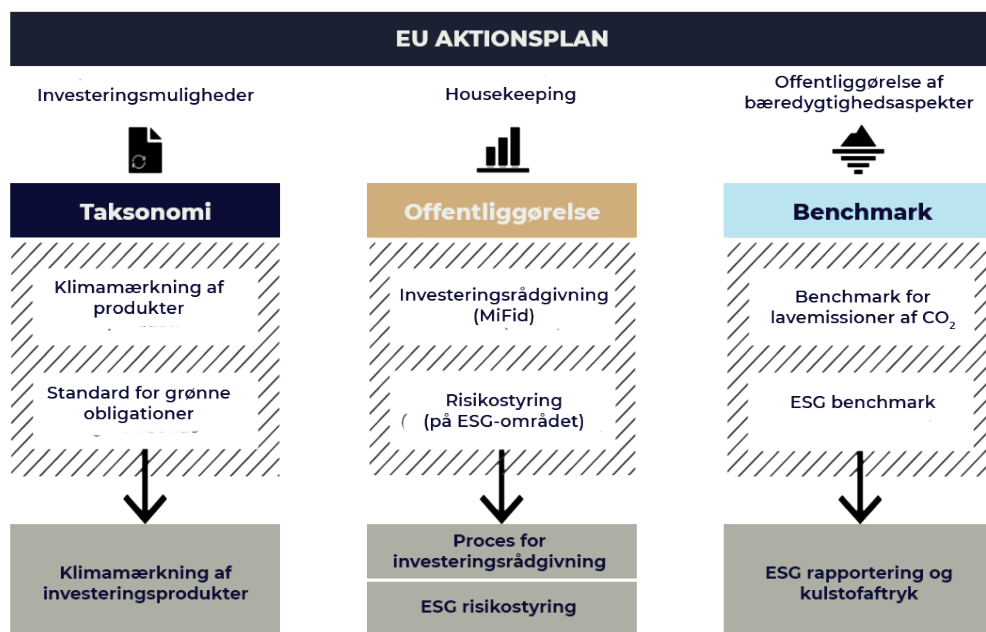
I erkendelse af at nogle lande og regioner er mere ambitiøse end andre på klimadagsordenen, vil der formentlig gå en rum tid, førend globale rapporteringsstandarder på klima er på plads. Derfor støtter FSR – danske revisorer det arbejde, der pt. foregår i EU-regi om standardisering af klimarapporteringen.

European Green Deal – Sustainable Finance Action Plan

Den nytiltrådte EU-Kommission under ledelse af Ursula Von Leyen har i efteråret 2019 igangsat et flag-skibsprojekt for omstilling af de europæiske økonomier: European Green Deal. Dette projekt understøttes af EU's "Sustainable Finance Action Plan" (SFAP) fra 2018.

SFAP har, som figur 2 viser, tre hovedspor. I alle tre spor kan revisorbranchen være med til at skabe værdi for samfundet — enten til virksomhederne ved at tilføre tillid til robust, standardiseret klimarapportering. Eller ved at gøre virksomhedens omverden bedre i stand til at forstå klimarapportering og klimarisici.

Figur 2: Indsatsområder i SFAP



Anm.: Figuren er oversat til dansk af FSR - danske revisorer.
 Kilde: European Commission, Vontobel.

I relation til *investorsporet* kan revisorerne således være med til at sikre, at f.eks. disclosureforordningen¹⁰ overholdes — det vil sige forpligtigelsen til, at finansielle markedsaktører — f.eks. pensionskasser — udarbejder og offentliggør en politik for integration af bæredygtighedsrisici i investeringsbeslutningerne, samt hvorvidt finansielle markedsaktører tager hensyn til de vigtigste negative indvirkninger på bæredygtighedsfaktorer ved investeringsbeslutninger.

I relation til *housekeepingsporet* kan revisorbranchen med rådgivning om håndteringen af klimarisici hos virksomheder og investorer være med til f.eks. at sikre, at investorer og virksomheders øjne åbnes for de risici, som klimaudviklingen indebærer. Det kan f.eks. være, at stigende verdenshave kan ødelægge produktionsfaciliteter.

I relation til *rapporteringssporet* kan revisorerne bidrage til, at der skabes struktur, gennemsigtighed og sammenlignelighed på virksomhedsniveau, så de virksomheder, der arbejder seriøst med klima, kan få en konkurrencefordel i forhold til andre virksomheder — f.eks. i relation til tiltrækning af risikovillig kapital eller nyt talent til virksomheden.

Danmark bør vælge EFRAG som EU-standardsetter

I en tale¹¹ i januar 2020 slog EU-Kommissionens viceformand, Valdis Dombrovskis, fast, at det er kommissionens plan snart at præsentere en revision af direktivet bag rapporteringen om samfundsansvar (Non-Financial Reporting Directive – NFRD).

NFRD vil givetvis drive forandringer på det overordnede niveau for virksomhedernes klimarapportering i Europa. I den forbindelse er der et behov for, at den ikke-finansielle rapportering hviler på et standardiseret sæt af internationale standarder, der med tiden sætter rammen for det internationale arbejde på området. Dette arbejde bør forankres i regi af European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG).

Arbejdet i EFRAG er i dag primært fokuseret på den finansielle rapportering. Derfor bør der i FSR – danske revisors optik foretages en række ændringer og prioriteringer, som sikrer, at de vigtigste standarder for den ikke-finansielle rapportering kommer hurtigt på plads:

- EFRAG's organisationsstruktur og funding skal fremtidssikres, så organisationen er klar til den nye opgave. F.eks. kan det overvejes at lade EFRAG have to forskellige søjler — en for finansiell rapportering og en for ikke-finansiell rapportering.
- EFRAG's arbejde med ikke-finansielle standarder bør prioriteres og understøttes med relevante faglige kompetencer. I første omgang bør arbejdet have fokus på relevant information til investorer og långivere i form af relevante KPI'er inden for ikke-finansiell rapportering.
- Det skal vurderes, hvilke standarder der vil understøtte den europæiske lovgivningsproces bedst. Udviklingen af disse standarder bør prioriteres højest.

Forslag 6.1

FSR – danske revisorer foreslår, at den danske regering arbejder for, at European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) bliver organet for udarbejdelse af rapporteringsstandarder i EU i bred forstand, det vil sige både finansiell og ikke-finansiell rapportering.

¹⁰ Disclosureforordningen træder i kraft i marts 2021.

¹¹ https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/SPEECH_20_139

Danmark bør nedsætte en national taskforce til at koordinere EU-arbejdet

Disclosurefordning, revision af NFRD, implementering af EU-taksonomiforordningen er blot dele af det lovgivningsarbejde, der for nuværende foregår i EU-regi på klimaområdet. Alle kræver de stærk koordinering mellem forskellige dele af erhvervslivet i Danmark og centraladministrationen for at sikre, at de administrative byrder ikke bliver uoverstigeligt store for investorer, långivere og virksomheder.

Det er f.eks. vigtigt, at der sker en strømlining af rapporteringsforpligtelsen, så indberetninger til Finanstilsynet fra investorer hviler på de rapporteringer, som virksomhederne giver til investorerne. Genbrug er meget vigtigt.

FSR – danske revisorer opfordrer derfor til nedsættelse af en national task-force i Danmark vedrørende den del af EU-lovgivningen, der har relevans for den ikke-finansielle rapportering bredt — det vil sige EU-taksonomiforordningen, standardsetting og reguleringen af den ikke-finansielle rapportering i øvrigt. Taskforcens nøgleopgave bør være at sikre, at nøglespillerne i dansk erhvervsliv, den danske revisorbranche og den danske finansielle sektor sammen med embedsværket og regering kan koordinere synspunkter på området.

Forslag 6.2

FSR – danske revisorer foreslår, at der nedsættes en national taskforce med deltagelse af erhvervsliv, revisorbranchen, den finansielle sektor samt regulatorer og myndigheder for at sikre, at de danske synspunkter står stærkt, når beslutningerne om ikke-finansielle rapportering, standardsetting og taksonomien m.v. i den kommende tid fastlægges i EU.

7. Revisorbranchens uddannelsesindsats i forhold til klima

Som samfund ser vi i de kommende år ind i grundlæggende forandringer af virksomheders klimarapportering. Derved bliver rådgivning til virksomheder om klimarapportering og validering heraf opgaver for revisorer i al almindelighed — og ikke som i dag en opgave for specialister ansat i revisionsvirksomhederne.

Der er samtidig heller ingen tvivl om, at revisors mangeårige erfaring med og kompetencer i forhold til planlægning, validering af data, systemer og rapportering m.v. med fordel kan anvendes til at sikre, at samfundets og virksomhedsinteressenternes tillid til virksomhedernes klimarapportering bliver høj. Med andre ord: De rammer, systemer, processer og den "værktøjskasse", som revisorerne anvender til at revidere finansielle regnskaber med, kan i høj grad også anvendes til at validere klimarapportering.

Det medfører, at revisorer får behov for viden om kravene til virksomhedernes klimarapportering. Og det stiller krav om uddannelse og efteruddannelse af revisorer i Danmark.

FSR – danske revisorer vil opprioritere efteruddannelse i ikke-finansielle rapportering

FSR – danske revisorer vil, gennem sine efteruddannelsestilbud, sikre, at revisorer kan få den lovpligtige efteruddannelse i foreningsregi. FSR – danske revisorer vil i de kommende år derfor opprioritere uddannelsesindsatsen på området for ikke-finansielle rapportering og bæredygtighed, herunder klima.

FSR – danske revisorerens første skridt hertil er taget i efteråret 2020, hvor der vil blive gennemført det første introduktionskursus til lovgivningen om bæredygtighedsrapportering, erklæringer og rapporteringsrammer.

FSR – danske revisorer vil tillige undersøge, om der er et behov for — ligesom det er tilfældet i forbindelse med revision af virksomheder i den finansielle sektor — specielle revisorkompetencer rettet mod virksomheder med en særlig kompleks klimarapportering, eksempelvis virksomheder med indviklede procesemissioner af CO₂. Er det tilfældet, vil FSR – danske revisorer naturligvis stille den nødvendige efteruddannelse til rådighed for revisorer, der har disse udfordringer.

Forslag 7.1

FSR – danske revisorer vil i de kommende år opprioritere efteruddannelsen af revisorer inden for ikke-finansielle rapportering. FSR – danske revisorer vil tillige tilbyde specialefteruddannelse til de revisorer, der skal validere rapporteringen fra virksomheder med særlig kompleks klimarapportering.

Cand.merc.aud-studiet og SR-eksamen skal også fremtidssikres

Det er også vigtigt at sikre, at revisorer under uddannelse — både i forberedelsen til den statsautoriserede revisoreksamen og på universiteternes cand.merc.aud.-uddannelser — opnår en grundlæggende forståelse af den ikke-finansielle rapportering og rapportering om samfundsansvar samt erklæringsopgaverne i relation hertil.

Forslag 7.2

FSR – danske revisorer vil arbejde for, at universiteternes revisoruddannelser og forberedelsen til den statsautoriserede revisoreksamen får et større fokus på ikke-finansielle rapportering og rapportering om samfundsansvar.