

# De onderneming, sociale rapportage en de verificatie

*Dr. J. Wempe*

## Doel en opbouw van het artikel

In dit artikel wil ik aandacht besteden aan de vraagstukken die zich voordoen bij de geïntegreerde rapportage en verificatie van de financieel-economische, ecologische en sociale prestaties van een onderneming. Met name zal ik aandacht besteden aan de rapportage en verificatie over de sociale gevolgen van een bedrijf.

Allereerst zal ik ingaan op de verwarring die de term 'sociaal' oproept. Daarna zal ik ingaan op het doel dat ondernemingen en maatschappelijke groeperingen met het rapporteren en verifiëren van sociale informatie voor ogen hebben. Vervolgens zal ik een aantal vraagstukken bespreken die rapportage en verificatie van de sociale gevolgen van een bedrijf oproept. Wat kan er op het sociale veld worden gerapporteerd dat ook op een zinvolle wijze geverifieerd kan worden? Welke normen kunnen hierbij gehanteerd worden? En: wat kan naar aanleiding van de verificatie door de auditor verklaard worden? Tot slot zal ik nagaan wat dit alles voor de rol van de accountant betekent. Zijn de verwachtingen ten aanzien van de accountant niet veel te hoog gespannen wanneer we hem inschakelen bij de verificatie van claims van een bedrijf op andere terreinen dan het financiële veld? Is het wenselijk dat er nieuwe vormen van accountancy ontstaan?

## Maatschappelijk of sociaal?

De term 'sociaal' in verband met rapportage van ondernemingen roept verwarring op. Deze term wordt op ten minste drie manieren gebruikt. Er wordt gesproken over het sociale jaarverslag zoals dat in de jaren zeventig ontwikkeld is. De term 'sociaal' wordt tegenwoordig ook gebruikt voor rapportage op een van de drie velden van de 'Triple Bottom Line' (zie Elkington, 1997). De

term sociaal in verband met rapportage wordt ook gebruikt als overkoepelende term: het geïntegreerd rapporteren over alle maatschappelijke effecten van een onderneming.

Het sociale jaarverslag is in de jaren zeventig ontwikkeld. Dit verslag is vooral gericht op de gevolgen van het functioneren van het bedrijf voor de werknemers en de werkgelegenheid. Werknemers en hun vertegenwoordigers (de vakbeweging, de OR) willen meer inzicht in het sociale beleid van de onderneming. Wat is de impact van het ondernemingsfunctioneren op de werkgelegenheid? Hoe pakt het sociale beleid uit voor bepaalde groeperingen? Het is begrijpelijk dat in de jaren zeventig het sociale rapport beperkt werd tot het werknemersperspectief. In die tijd vormde de vakbeweging de enige serieuze maatschappelijke discussiepartner van ondernemingen. Andere zaken werden via het handelen van de overheid gereguleerd. In de jaren negentig dienden mede ten gevolge van de deregulering nieuwe discussiepartners zich aan en ontstond ook de behoefte aan verbreding van het 'sociale veld'.

In de jaren tachtig en negentig ontstaat het inzicht dat economische en sociale ontwikkeling een randvoorwaarde vormen voor adequaat milieubeleid. Waar het begrip duurzaamheid ('sustainability') oorspronkelijk werd gebruikt in verband met de uitputting van de grondstoffen ('de club van Rome') en de vervuiling van het milieu ontstaat in die jaren het inzicht dat milieuzorg impliceert dat aandacht moet worden geschonken aan de economische en sociale randvoorwaarden. Je kunt proberen het verdwijnen van het oerwoud aan te pakken. Dat kan alleen als de arme kleine boeren in staat zijn hun grond zo te

---

Dr. J. Wempe is werkzaam bij KPMG Ethics & Integrity Consulting en bij de Faculteit der Bedrijfskunde van de Erasmus Universiteit.

bebouwen dat deze niet uitgeput raakt en het zoeken van nieuwe grond overbodig wordt. Dat vergt educatie en economische ontwikkeling. Ook dient uitbuiting voorkomen te worden. Bedrijven hebben op de klimaatconferentie in Rio het brede begrip 'sustainability' geadopteerd. *Sustainable development*, zoals dit begrip momenteel gebruikt wordt, vergt van (bedrijfs)organisaties dat op economisch, ecologisch en sociaal-ethisch gebied prestaties geleverd worden die door de betrokken *stakeholders* positief gewaardeerd worden. In dit verband wordt ook wel gesproken over de Triple Bottom Line (respectievelijk profit, planet en people). Wanneer op deze drie terreinen beleid wordt gevoerd, waarbij rekening wordt gehouden met de rechten en belangen van de huidige en toekomstige stakeholders, is er sprake van een verantwoorde bedrijfsvoering. Met de ontwikkeling van het milieujaarverslag ontstaat ook de behoefte aan rapportage op economisch en sociaal gebied. Het sociale veld wordt daarmee tot een van de velden van de Triple Bottom Line.

In de jaren negentig kiezen enkele ondernemingen, zoals de Body Shop, Traidcraft en de Co-operative Bank, die zich proberen te onderscheiden door hun maatschappelijke verantwoordelijkheid, mede voor rapportage als hulpmiddel om dit doel te bereiken. Enkele multinationale bedrijven, zoals Shell, BP Amoco, Novo Nordisk, BT volgen hun voorbeeld<sup>1</sup>. Ook zij gebruiken het middel van rapportage om over de maatschappelijke effecten van hun functioneren verantwoording af te leggen. In veel gevallen hebben deze bedrijven een ondernemingscode ontwikkeld waarin aangegeven wordt op welke wijze ze aan hun maatschappelijke verantwoordelijkheid gestalte geven. Het is begrijpelijk dat maatschappelijke groeperingen vragen wat er van die schone ambities die in de code verwoord staan feitelijk terecht komt.

Ik gebruik voor het overkoepelende rapport de term Duurzaamheidsverslag of Maatschappelijk Jaarverslag. Bij dit overkoepelende rapport gaat het juist om de samenhang tussen de verschillende invalshoeken. Een onderneming heeft verantwoordelijkheden ten opzichte van haar klanten (veilige, goede en redelijk geprijsde producten en diensten), de werknemers (een marktconform salaris, goede werkomstandigheden en ruimte voor ontwikkeling), de aandeelhouders (continuïteit en rendement op het geïnvesteerde vermogen) en de samenleving als geheel (zoals respect voor de mensenrechten en zorg voor het milieu). Conflicterende eisen die aan de onderneming worden gesteld, dienen juist tegen elkaar te worden afgewogen. Het honoreren van de milieueisen heeft gevolgen voor de werk-

gelegenheid. Het Maatschappelijk Jaarverslag laat zien hoe deze keuzes zijn gemaakt, hoe rekening is gehouden met de schadelijke neveneffecten op andere terreinen. Juist dit integrale perspectief is kenmerkend voor het Maatschappelijke Jaarverslag.

Het beschrijven van de gevolgen van een onderneming op de drie velden van de Triple Bottom Line heeft een herverkaveling van de verschillende rapportages die reeds bestaan tot gevolg. In de Maatschappelijke Jaarverslagen die recentelijk gepubliceerd zijn worden de financieel-economische effecten van het bedrijf gebaseerd op de traditionele financiële rapportage. Dat is begrijpelijk. Deze informatie is reeds voorhanden en ook nog geverifieerd. Wanneer werkelijk naar de economische effecten van een bedrijf voor de samenleving gekeken wordt dan is dit een te beperkte invulling hiervan. De economische gevolgen zijn meer dan alleen de financiële effecten. Natuurlijk: de dividenden en salarissen die uitgekeerd zijn, zijn tegelijk inkomsten voor de samenleving; de investeringen die gedaan zijn leiden tot economische ontwikkeling van een land. Die gegevens zijn uit het financiële jaarverslag te destilleren. Echter er is meer: inkomsten kunnen uit een land wegstromen. Ook de indirecte werkgelegenheid is van belang om de economische effecten van een bedrijf voor de samenleving in kaart te brengen. Het financiële verslag schiet tekort om de economische impact van een onderneming zichtbaar te maken.

Interessant is ook te zien dat de milieujaarverslagen zoals deze in de jaren tachtig en negentig ontwikkeld zijn in feite al veel sociale informatie bevatten. Veelal werd het milieuveld aangeduid met 'health, safety and environment'. Milieuveiligheid is een belangrijk aandachtsgebied bij de beschrijving van de ecologische gevolgen van een bedrijf. Het is begrijpelijk dat het milieujaarverslag ook de gezondheid en veiligheid van producten en van het productieproces voor de werknemers en de omgeving meeneemt. In feite bevat het milieujaarverslag daarmee al belangrijke sociale informatie<sup>2</sup>.

### **De aard van de maatschappelijke vraagstukken voor ondernemingen**

Een belangrijk kenmerk van de dilemma's, waarbij gekozen moet worden tussen economische waarde, ecologische waarde en sociale waarde, is dat ondernemingen hierin veelal maar een beperkte rol spelen. Het gaat om maatschappelijke keuzes die de samenleving in feite moet maken. Bedrijven spelen bij deze maatschappelijke keuzes een belangrijke rol. Het terugdringen van het energie-

gebruik is niet alleen een verantwoordelijkheid van energieproducenten, de auto- en de vliegtuigindustrie of de luchtvaartmaatschappijen of de luchthaven. Het is de consument die maar wat graag in het Verre Oosten op vakantie gaat en zijn gevoel aan status en vrijheid aan zijn auto ontleent. Het is niet alleen de schuld van de individuele zalmkweker of varkenshouder dat zalm en varkensvlees steeds efficiënter 'geproduceerd' worden. De concurrentiedruk dwingt hiertoe en het is de consument die voor goedkope zalm en vlees kiest. Het gaat om maatschappelijke keuzes waarin bedrijven een belangrijke rol spelen, maar die primair door de samenleving gemaakt dienen te worden.

### **Het doel van maatschappelijke rapportage en verificatie**

Maatschappelijke rapportage is een antwoord op de vraag van maatschappelijke groeperingen gericht aan het adres van bedrijven om een grotere transparantie te betrachten en verantwoording af te leggen voor de gevolgen die ze in de samenleving teweeg brengen. Rapportage dient echter ook een intern doel: het afstemmen van het handelen van de medewerkers die op alle niveaus een eigen invulling geven aan de verantwoordelijkheden van de onderneming ten opzichte van de verschillende stakeholders. Rapportage is een waardevol hulpmiddel voor de externe en interne communicatie van een bedrijf.

Extern draagt rapportage bij aan de inbedding van de onderneming in de samenleving. De stakeholders krijgen de voor hen relevante informatie over het functioneren van het bedrijf. De communicatie tussen stakeholders en onderneming kan zo gericht plaats vinden. De relatie van het bedrijf met de stakeholders krijgt hiermee een constructief karakter. In zekere zin worden de stakeholders uitgenodigd mee te denken hoe de onderneming om dient te gaan met allerlei maatschappelijke vraagstukken. De onderneming stelt zich kwetsbaar op door de dilemma's waarmee zij geconfronteerd wordt breder ter discussie te stellen. Daarmee betreft ze de samenleving in de keuzes waar zij mee 'opgezadeld' wordt. Rapportage en verificatie van sociale informatie draagt bij aan het opbouwen van wederzijds vertrouwen tussen onderneming en haar stakeholders. Voor bedrijven is het lastig normen te formuleren ten aanzien van de maatschappelijke dilemma's waar ze mee geconfronteerd worden. Wanneer er sprake is van wederzijds vertrouwen is het mogelijk in de dialoog met de stakeholders te zoeken naar antwoorden op deze vraagstukken. Door de dilemma's te delen betreft het bedrijf de samenleving bij de maatschappelijke keuzes waarvoor ze zich geplaatst

ziet. De samenleving neemt daarmee ook een deel van de verantwoordelijkheid voor die keuzes op zich. Het bedrijf verzekert zich van een maatschappelijk draagvlak voor de keuzes die gemaakt worden. Rapportage van geverifieerde informatie verheldert dit proces.

Intern draagt rapportage bij aan verbetering van de organisatie. Informatie van de verschillende bedrijfsonderdelen wordt vergelijkbaar. Sterke en zwakke kanten van de onderneming worden zichtbaar. Onderdelen kunnen van elkaar leren. Rapportage draagt zo bij aan kwaliteitsverbetering en efficiency. Vanuit het perspectief van Corporate Governance is rapportage eveneens een waardevol hulpmiddel. Het doet recht aan de eigen verantwoordelijkheid van de verschillende bedrijfsonderdelen of divisies, iets wat wenselijk is om flexibel opereren op de markt te kunnen verzekeren, en maakt het centraal dragen van verantwoordelijkheid tegelijk mogelijk.

### **Knelpunten bij rapportage en verificatie van sociale informatie**

Bij financiële verslaglegging kan, althans zo lijkt het, uitgegaan worden van min of meer objectieve normen en ijkpunten. Bij milieuverslaglegging, de rapportage ten aanzien van de sociale effecten van het ondernemingsfunctioneren en bij geïntegreerde rapportage is het echter duidelijk dat steeds keuzes gemaakt moeten worden. Hoe worden de economische, ecologische en sociale gevolgen van een onderneming tegen elkaar afgewogen? En hoe kan energiegebruik worden afgewogen tegen water- of luchtverontreiniging? Nieuw aan deze vormen van rapportage is dat voortdurend sprake is van het maken van afwegingen. Het is lastig zo niet onmogelijk om normen te formuleren die voor alle stakeholders acceptabel zijn. Wat zijn geëigende beschrijvings-, meet- en beoordelingsmethoden? Dat is iets wat voortdurend onderwerp van debat zal zijn.

Belangrijke vraagstukken bij rapportage over en verificatie van claims met betrekking tot de sociale prestaties van een bedrijf betreft de keuze van de onderwerpen waarover gerapporteerd wordt en de ijkpunten voor het verantwoord functioneren van ondernemingen die gehanteerd kunnen worden. Gaat het om gegevens die controleerbaar zijn? Zijn de gegevens daadwerkelijk geverifieerd door een externe partij? Hoe kan verificatie van deze complexe materie plaatsvinden? Een ander belangrijk vraagstuk betreft de te hanteren normen. Hoe kan het functioneren van een onderneming in morele termen beoordeeld worden? Wat dient de auditor te doen bij het ontbreken van eenduidige normen? Wat is de betekenis van de verklaring

van de auditor? Doet de auditor een uitspraak over het morele gehalte van de onderneming?

Bij de normvinding, de selectie van rapportageonderwerpen en de te hanteren meetmethode ten aanzien van sociale vraagstukken speelt de stakeholderdialoog een belangrijke rol. Normen, onderwerpen en meet- en beoordelingsmethoden zijn voortdurend onderhevig aan veranderende verwachtingen aan de kant van de stakeholders. Dit impliceert dat voor het sociale veld een geëigende aanpak noodzakelijk is. Bij nader inzien spelen deze vraagstukken ook bij financiële rapportages en milieurapportages. Omdat het financiële veld al sterker uitgekristalliseerd is en men zich kan verschuilen achter technieken lijkt het alsof het hier om objectieve en meetbare zaken gaat. Ook hier speelt de dialoog met de betrokken stakeholders een grote rol. Die dialoog is echter al, via aandeelhoudersvergaderingen en controlerende instanties zoals de STE, geïnstitutionaliseerd en wordt nauwelijks meer als dialoog opgevat. Wie de financiële jaarverslagen van de laatste decennia vergelijkt ziet echter grote veranderingen. De verwachtingen van de financiële stakeholders zijn veranderd. Bedrijven en intermediaire organisaties hebben ingespeeld op die veranderende verwachtingen.

Hierna zullen een aantal vraagstukken besproken worden die zich voordoen bij duurzaamheidsrapportage en de verificatie hiervan. De aandacht gaat met name uit naar de sociale rapportage.

### **De bedrijfscode en sociale rapportage**

De keuze van de onderwerpen waarover gerapporteerd wordt is afhankelijk van de verwachtingen van de stakeholders en de verantwoordelijkheden die het bedrijf erkent. Het bedrijf zal allereerst na moeten gaan welke (mogelijke) effecten het bedrijf voor de verschillende stakeholders heeft en hoe deze effecten door de verschillende betrokken groeperingen nu en in de toekomst gewaardeerd worden. Het bedrijf zal daarbij moeten aangeven welke verantwoordelijkheden ze in dit verband accepteert. Veelal staan deze verantwoordelijkheden verwoord in de bedrijfscode of 'business principles'. Een goede bedrijfscode beschrijft de verantwoordelijkheden ten opzichte van de verschillende stakeholders die door het bedrijf erkend worden. Idealitair zijn de stakeholders bij het opstellen van de bedrijfscode geconsulteerd (zie Kaptein, Klamer en Ter Linden, 1999). Bij het tot stand komen van de bedrijfscode zijn in feite al een aantal keuzes gemaakt: waar staan we voor, waar gaan we voor en hoe verzekeren we eenheid van het handelen. Voor die keuzes is intern en extern een zeker draagvlak gerealiseerd. De praktijk van alledag impliceert dat er nieuwe keuzes

gemaakt moeten worden. Verwachtingen van de stakeholders kunnen onderling strijdig zijn, de ambities van het bedrijf kunnen met elkaar in conflict komen en er kan sprake zijn van een spanning tussen de bedrijfsdoelstellingen en de verwachtingen van de stakeholders. Het bedrijf dient te rapporteren over de wijze waarop de belangrijkste stakeholderverwachtingen en ondernemingsambities gerealiseerd zijn en welke dilemma's dat in de praktijk heeft opgeleverd.

Voor de verificatie is het van belang dat de bedrijfscode zo opgesteld is dat uitspraken over het realiseren van de ondernemingsdoelen getoetst kunnen worden aan concrete maatregelen van de onderneming, het gedrag van de medewerkers of effecten van dat gedrag.

### **De selectie van stakeholders**

Het aantal maatschappelijke groeperingen dat zich inzet voor bepaalde maatschappelijke belangen is enorm groot. Er zijn schattingen dat dit aantal boven de twee miljoen organisaties ligt. Er is geen 'Kamer voor Maatschappelijke Groeperingen'. Iedereen die een bepaald maatschappelijk doel een goed hart toedraagt kan briefpapier laten drukken en de media met z'n zorgen bestoken. De omvang van de achterban vormt niet het criterium voor de media om aandacht te besteden aan de zorgen van een kleine actiegroep. Voor een bedrijf is het echter ondoenlijk om met alles wat zich aandient als maatschappelijke groepering in dialoog te treden. Hoe kan een selectie gemaakt worden?

Een lastig probleem dat van belang is in verband met de stakeholderselectie is dat de verschillende stakeholders veelal geen goed georganiseerde organisatie vormen met een algemeen erkende spreekbuis. Wanneer met één persoon als representant van de stakeholder 'afspraken' gemaakt worden wil dat nog niet zeggen dat de 'achterban' zich hierdoor gebonden voelt.

Bij de selectie van stakeholderperspectieven dient niet alleen uitgegaan te worden van de belangen van de machtigste en mondige stakeholders. Dat is moreel niet acceptabel. Het handelen van het bedrijf wordt dan ingegeven door opportunisme. Het is echter ook vanuit een strategisch perspectief onverstandig.

- Machteloze stakeholders kunnen een bondgenootschap sluiten met machtige stakeholders en daarmee plotseling toch een factor van belang worden. Een milieugroepering kan de publieke opinie mobiliseren en oproepen betreffende producten niet meer te kopen. Het mobiliseren van de publieke opinie is mogelijk met een beroep op morele argumenten.

- Opportunistische keuzes van de ondernemingen aanzien van de maatschappelijke dilemma's worden door mensen die nauw betrokken zijn bij het bedrijf snel doorzien. Medewerkers zullen niet in staat zijn bij vrienden en bekenden voor het bedrijf in de bres te springen. Opportunisme zal er mogelijk toe leiden dat zakenpartners en werknemers zelf ook het bedrijf opportunistisch tegemoet treden.
- Een ander argument betreft het moment waarop de keuzes van een onderneming worden beoordeeld. Veelal gebeurt dit achteraf, soms zelfs pas na vele jaren. Wat is de verantwoordelijkheid van de banken, de AEX en bijvoorbeeld het Ministerie van Financiën voor de wijze waarop na de Tweede Wereldoorlog omgesprongen is met de joodse tegoeden? Wat is de verantwoordelijkheid van een onderneming voor de gezondheid van de werknemers voor het gebruik van asbest tot de jaren zeventig. Wanneer het bedrijf achteraf, vanuit een verder ontwikkeld normenkader aangesproken wordt, reageert een bedrijf alleen adequaat wanneer het toont dat het zich niet alleen vanuit opportunisme ingezet heeft om alle stakeholderverwachtingen in de afweging te betrekken.

In zekere zin is de vraag welke maatschappelijke groepering in de dialoog betrokken dient te worden ondergeschikt. Het gaat erom dat alle relevante stakeholder-perspectieven serieus genomen worden. Het bedrijf dient daartoe oog en oor te hebben voor signalen die door maatschappelijke groeperingen gegeven worden. Welke belangen zijn in het geding en welke verwachtingen heeft men in dit verband van het bedrijf? De dialoog dient dan bij voorkeur gezocht te worden met die stakeholders die het bedrijf het krachtigst kritiseren. Van belang is wel dat bij elk maatschappelijk belang een mondige discussiepartner, die brede maatschappelijke erkenning geniet, gezocht dient te worden. In de reportage blijkt welke belangen overwogen zijn. Uit de kritische weergave van de positie van de stakeholders blijkt dat de betreffende zorgen serieus genomen zijn.

Vanuit het verificatie-perspectief is de stakeholder-selectie risicovol. Er zullen altijd maatschappelijke groeperingen zijn die van mening zijn dat ze in de dialoog betrokken hadden moeten worden. Op welke gronden kan een auditor de juistheid van de claim van het bedrijf dat alle stakeholder-perspectieven in de beschouwing betrokken zijn bevestigen. Dit probleem wordt opgelost wanneer de onderneming in de rapportage aangeeft met welke partijen de dialoog heeft plaats gevonden. De auditor kan deze uitspraak betrekkelijk eenvoudig verifiëren. Veelal is het echter niet mogelijk

dat het bedrijf deze informatie in haar duurzaamheidsrapport opneemt. Maatschappelijke groeperingen worden soms liever niet vermeld. De prilheid van het contact laat dat in sommige gevallen niet toe. Een maatschappelijke groepering is bijvoorbeeld bang dat de eigen achterban vermelding in het duurzaamheidsverslag opvat als impliciete instemming met het handelen van het bedrijf. Een andere mogelijkheid is dat de auditor het stakeholder-selectieproces zelf beoordeelt. Het is echter lastig voor de auditor te beoordelen of alle stakeholderperspectieven in de afwegingen betrokken zijn en voorts na te gaan of de krachtigste vertegenwoordigers voor de dialoog uitgenodigd zijn. Dit kan opgelost worden doordat de auditor internationaal opererende maatschappelijke groeperingen raadpleegt om de stakeholderselectie op lokaal niveau te beoordelen. Voor het selecteren van internationale dialoogpartners kunnen gerespecteerde deskundigen, bijvoorbeeld onderzoekers verbonden aan universiteiten, worden geraadpleegd. De auditor baseert zijn oordeel dan op de deskundigheid van de geconsulteerde personen. Dit kan in het auditrapport zichtbaar gemaakt worden.

Als de auditor het selectieproces, met de hulp van deskundigen, beoordeelt, en het risico van subjectiviteit zich voordoet dan is het wenselijk dat de auditor openstaat voor de kritiek van stakeholders op de rapportage van het bedrijf. Door het opzetten van een klachtenstructuur kan de auditor als onafhankelijke partij zich openstellen voor reacties en kritiek van stakeholders. Deze reacties en kritiek kunnen in overleg met de kritiekleverende partij en met het bedrijf leiden tot wijziging van de selectie van de dialoogpartners en tot aanpassing van de beoordeling in de toekomst.

### **De scope van de sociale rapportage en verificatie en de kernprestatie-indicatoren (KPI's)**

Het is ondoenlijk om een compleet beeld te schetsen van de prestaties van een bedrijf op het sociale gebied. Het is mogelijk om op meerdere manieren de rapportage toch haalbaar te maken.

Zo kunnen jaarlijks enkele thema's uitgekozen worden. De actualiteit bepaalt in dat geval waarover gerapporteerd wordt. Zo'n benadering heeft als nadeel dat de rapportage nogal anekdotisch wordt. Het gevolg van deze benadering is ook dat het niet mogelijk is de ontwikkelingen die het bedrijf doormaakt zichtbaar te maken. Een ander nadeel is dat iedere keer weer opnieuw gezocht moet worden naar geëigende onderwerpen en een geëigende meetmethodiek. Er ontstaat geen management- en informatiesysteem gericht op

het beheersen van de duurzaamheidsrisico's. Het voordeel van deze benadering is dat je goed op de actualiteit kunt inhaken.

Een andere aanpak is het kiezen van enkele kernprestatie-indicatoren, ofwel Key Performance Indicators (KPI's). Een arts (bijvoorbeeld een keuringsarts) kan uitspraken doen over de gezondheid van een patiënt door het uitvoeren van een aantal simpele, niet voor de betrokkene belastende testen. Hij kan de hartslag (de pols) meten, de bloeddruk vaststellen, de temperatuur nagaan, het suikergehalte in de urine onderzoeken en de ademhaling met een stethoscoop beoordelen. De arts maakt gebruik van een aantal objectieve indicatoren voor de gezondheid van de patiënt. Op analoge wijze kan een auditor uitspraken doen over het functioneren van de systemen gericht op het op een goede wijze invulling geven aan de maatschappelijke verantwoordelijkheid van een bedrijf. Momenteel wordt gezocht naar een beperkt aantal kernprestatie-indicatoren, die voldoende informatie verschaffen over het maatschappelijk functioneren van het bedrijf. Een voorbeeld: om vast te stellen dat er geen gebruikgemaakt wordt van kinderarbeid is het mogelijk te controleren dat er daadwerkelijk geen kinderen onder een bepaalde leeftijd bij het bedrijf of een van de toeleveranciers werkzaam zijn. De auditor zal dit dan steekproefsgewijs op de werkvloer kunnen vaststellen. Een risico hierbij is dat de kinderen via de achterdeur het bedrijf ingeloodst worden op het moment dat er een controle plaatsvindt. Een goede, meer fundamentele, indicator is echter ook het minimale loon dat uitgekeerd wordt. Een bedrijf neemt kinderen in dienst, omdat deze goedkoper zijn dan volwassenen. Wanneer middels onderzoek vastgesteld kan worden welke salarissen uitgekeerd worden kan indirect vastgesteld worden dat geen gebruik wordt gemaakt van kinderarbeid. Het minimale uitgekeerde salaris kan dan als een kernprestatie-indicator worden aangemerkt.

Kernprestatie-indicatoren dienen niet alleen informatie op te leveren die als cruciaal aangemerkt wordt, het bedrijf dient deze informatie middels de eigen bedrijfsprocessen te kunnen genereren. Stel dat de bijdrage aan de directe en indirecte werkgelegenheid in een land als belangrijke maatschappelijke prestatie van een bedrijf aangemerkt wordt. Informatie over veranderingen in de eigen werkgelegenheid kan uit de eigen personeelsadministratie worden gehaald. Informatie over de indirecte werkgelegenheid (bij leveranciers, onderaannemers, etc.) kan verkregen worden door bij offertes informatie te vragen over de werkgelegenheid die dit bij de toeleverancier of onderaannemer oplevert.

Welke kernprestatie-indicatoren kan een bedrijf

met betrekking tot het sociale veld hanteren? Allereerst kunnen bepaalde prestaties in absolute zin beschreven worden. Bijvoorbeeld: de toename van de werkgelegenheid, het aantal allochtone medewerkers. Het is echter ook mogelijk prestaties af te zetten tegen de prestaties van andere vergelijkbare bedrijven. Het lastige is echter vast te stellen wat nu de vergelijkbare bedrijven zijn. Tot slot is het mogelijk in termen van een beoordeling de inzet van een bedrijf om bepaalde doelen te realiseren te waarderen. Lastig hierbij is om vergelijkbaarheid tussen bedrijven te verzekeren.

Verschillende auditors zullen een beroep doen op verschillende deskundigen, die ieder op een verschillende manier de verschillende aspecten van de inzet van een bedrijf zullen beoordelen.

De keuze wat als kernprestatie-indicator aangemerkt dient te worden dient met de betrokken stakeholders overlegd te worden. Uiteindelijk draait het bij duurzaamheidsrapportage en de verificatie hiervan om het vertrouwen dat het bedrijf bij de stakeholders genereert. Ook de stakeholders dienen de te selecteren prestatie-indicatoren als cruciaal aan te merken.

Bij het opzetten van de management- en informatiesystemen is het van belang dat de auditor betrokken is. Wanneer het systeem adequaat functioneert kan deze volstaan met het vergelijken van de sociale claim van het bedrijf met de output die het management- en informatiesysteem genereert.

#### *'Harde' en 'zachte' informatie*

Sociale informatie verschilt van de informatie die veelal in het financiële verslag en het milieu-jaarverslag opgenomen is. Sociale informatie is veelal kwalitatief en subjectief van aard en betreft over het algemeen processen. De informatie die opgenomen is in het financiële verslag en het milieuverslag betreft meestal de 'output' van een proces en is kwantificeerbaar en objectief van aard. De objectiviteit van deze uitspraken schuilt in het feit dat de informatie onafhankelijk van de onderzoeker is en controleerbaar is en vergelijkbaar is met de resultaten van andere bedrijven. Natuurlijk is het mogelijk de 'zachte' informatie uit het sociale veld te herleiden tot 'harde' informatie. Vaak gaat dat echter gepaard met verlies aan informatie. Zo kan het diversiteitsbeleid zichtbaar gemaakt worden door informatie weer te geven over het aantal vrouwen dat topposities bekleedt en welk deel van het personeel uit allochtone werknemers bestaat. Een indicatie voor het ontbreken van discriminatie is de afname van het aantal klachten op dit gebied. Het veiligheidsbeleid kan gemeten worden door te kijken hoeveel ongelukken of bijna-ongelukken

hebben plaatsgevonden. De betrokkenheid van medewerkers bij corruptie kan vastgesteld worden door het aantal veroordelingen van medewerkers voor dit vergrijp te tellen of aan het bedrag dat aan relatiebeheer is uitgegeven. Het probleem met 'harde' data is dat vaak geldt dat 'je krijgt wat je meet'. Het is goed mogelijk dat vrouwen op topposities heel snel rouleren. Het tellen van het aantal vrouwen in topposities kan dus bedriegen. Het ontbreken van corruptie-incidenten wijst in veel gevallen eerder op een tolerante cultuur ten aanzien van corruptie dan dat het bewijst dat er geen sprake is van corruptie. Dat neemt niet weg dat dit soort 'harde' informatie wel van waarde is, maar nooit op zichzelf kan staan. 'Harde' data dienen in veel gevallen aangevuld te worden met 'zachte' informatie. Daarbij kan gedacht worden aan informatie over de 'veiligheid' van de organisatiecultuur. Kan men met twijfels over de gepastheid van het accepteren van relatiebevorderende geschenken of entertainment binnen de eigen organisatie terecht? Ervaren vrouwen in topposities dat ze geaccepteerd worden of is er sprake van een 'glazen plafond'?

Uitspraken over het sociale functioneren van een bedrijf (maar ook over het ecologische en economische functioneren van een bedrijf) kunnen op drie niveaus plaatsvinden:

- over de effecten van het handelen van de medewerkers of van de organisatie als geheel;
- over het gedrag van de medewerkers of de organisatie als zodanig;
- over de processen en systemen die het gedrag van de medewerkers en de organisatie sturen.

Voorbeelden van uitspraken over de effecten van het gedrag van de medewerkers zelf of van het organisatiehandelen als geheel op sociaal-economisch gebied zijn:

- het bewustzijn van de medewerkers van de mensenrechtenvraagstukken die relevant zijn voor het bedrijf (kwalitatief);
- de hoeveelheid belasting die afgedragen is (kwantitatief);
- het aantal vrouwen in topposities (kwantitatief);
- de waardering van de betrokkenheid en openheid van de onderneming door de verschillende stakeholders (kwalitatief).

Uitspraken over het gedrag van de medewerkers of van de onderneming als zodanig zijn:

- het aantal medewerkers dat ontslagen is voor het aannemen of betalen van steekpenningen;
- het in overeenstemming handelen met de ILO-conventies met betrekking tot kinderarbeid.

Bij uitspraken over processen en systemen die het gedrag van de medewerkers en de organisatie sturen kan worden gedacht aan:

- het beschikken over een training gericht op het vergroten van het bewustzijn van de medewerkers voor corruptievraagstukken en de waardering van deze training door de participanten of bijvoorbeeld deskundigen (kwalitatief);
- het aantal medewerkers dat aan deze training heeft meegedaan (kwantitatief);
- het uitvoeren van een sociale impactstudie bij grote investeringen (kwalitatief).

Sociale informatie kan deze drie niveaus van het functioneren van een onderneming betreffen. Op elk van deze niveaus kan de informatie in kwantitatieve zin en in kwalitatieve zin geformuleerd worden. Kwantitatieve en kwalitatieve informatie vullen elkaar in veel gevallen aan. Kwantitatieve informatie maakt een objectieve beoordeling en vergelijkbaarheid mogelijk. Kwantitatieve informatie veronderstelt wel kwalitatieve uitspraken waardoor de kwantitatieve uitspraken in het juiste kader geplaatst worden. Uitspraken over een klein aantal gemelde corruptie-incidenten krijgt betekenis op het moment dat er een heldere code is die corruptie uitdrukkelijk verbiedt, medewerkers op een adequate wijze getraind zijn om op een juiste wijze onderscheidingen aan te kunnen brengen, het management medewerkers het gewenste gedrag voorhouden en vroegtijdig op signalen reageren en dat er sprake is van een veilige cultuur waarin medewerkers hun twijfels bij leidinggevenden durven te uiten zonder dat dit gevolgen heeft voor de carrière.

De aard van de uitspraken heeft gevolgen voor de verificatie ervan. Kwantitatieve informatie vergt heldere en eenduidige definities en meetmethoden. Wat noem je een corruptie-incident, wat noem je een toppositie? Alleen dan is het mogelijk dat de auditor uitspraken doet over de juistheid van de uitspraak. Het beoordelen van de juistheid van kwalitatieve uitspraken vergt veelal een (algemeen geaccepteerde) checklist met behulp waarvan het proces, de handeling of het effect beoordeeld wordt.

### **De te hanteren normen ten behoeve van de verificatie van sociale informatie**

Normatieve vragen doen zich bij sociale rapportage op verschillende manieren voor.

- Allereerst is sprake van een inhoudelijke norm: kan het functioneren van de onderneming als maatschappelijk verantwoord aangemerkt worden? Maatschappelijke rapportage vindt juist plaats om de samenleving te laten delen

in de dilemma's waar het bedrijf meer geconfronteerd wordt en om te laten zien dat het bedrijf haar verantwoordelijkheden ten opzichte van de stakeholders zo goed mogelijk invult en zorgvuldig omgaat met de dilemma's die dit oproept. In de rapportage beschrijft de onderneming de normen die ze erkent en de wijze waarop deze nageleefd worden. Het zou aantrekkelijk zijn wanneer er voor maatschappelijk verantwoord ondernemen een aantal eenduidige normen zijn. Normen ontstaan in de wisselwerking tussen de verwachtingen bij de stakeholders en de bereidheid en mogelijkheid van het bedrijf om hieraan te voldoen.

- Er is ook sprake van rapportagenormen. Er schuilen normatieve keuzes in de selectie van de gegevens waarover gerapporteerd wordt en de selectie van de dialoogpartners. Ook hier dient de normvinding verankerd te zijn in een dialoog met stakeholders.
- Tot slot is er sprake van verificatienormen. De auditor dient vast te stellen dat de uitspraken die in de rapportage zijn opgenomen ook juist zijn.

De verschillende normatieve vragen die in het geding zijn bij sociale rapportage en verificatie hangen nauw met elkaar samen.

De auditor zal proberen zich te beperken tot het vraagstuk van de te hanteren verificatienormen. Hij zal geen uitspraken willen en kunnen doen over het morele gehalte van het functioneren van het bedrijf. De auditor verifieert de juistheid van de claims die in het duurzaamheidsverslag gepresenteerd worden. Het is dan aan de lezer om uit te maken of het functioneren van het bedrijf aan de eigen code voldoet. Toch ontkomt de auditor er niet aan (impliciet) oordelen uit te spreken. Hoeveel tegenvoorbeelden zijn nodig om de claim van een bedrijf als weerlegd te beschouwen? Doe je met het bevestigen van een uitspraak over de aanwezigheid van een bepaald beleid ook een uitspraak over de effectiviteit ervan? Wat te doen als je als auditor constateert dat het diversiteitsbeleid in het geheel niet functioneert. Kun je dan nog onderschrijven dat er een beleid gevoerd wordt gericht op het vergroten van het aantal allochtone medewerkers? Wanneer het bedrijf verwijst naar een norm en vervolgens constateert dat conform die norm gehandeld is, wordt impliciet die norm erkend. Een mooi voorbeeld is te vinden in het duurzaamheidsrapport van Shell dat in 2000 gepubliceerd is. Shell hanteert als norm voor de beveiliging van haar bedrijven de UN-normen met betrekking tot het gebruik van geweld en wapens. Ze constateert dat de regels voor de beveiliging die door de lokale bedrijven gehanteerd worden in lijn zijn met de genoemde UN-normen. De audi-

tor bevestigt vervolgens dat deze uitspraak een getrouw beeld van de werkelijkheid geeft. De code die de UN heeft opgesteld is echter gemaakt voor politieorganisaties en niet voor bedrijven. UN-normen voor de beveiliging van bedrijven bestaan in het geheel niet en er bestaan ook geen andere wereldwijd geldige normen. Door de claim van Shell te bevestigen wordt door de auditor impliciet gesteld dat de UN-norm geëigend is voor het beoordelen van het beveiligingsbeleid van ondernemingen.

## De rol van de accountant

De accountant beschouw ik als een goede kandidaat om, in samenwerking met specialisten op het sociale en ecologische veld, externe audits van duurzaamheidsverslagen inclusief het sociale veld, uit te voeren. De accountant beschikt over methodologische (audit) kennis, is in staat de sociale audit te integreren in de financiële en milieuaudit waardoor efficiency voor het bedrijf ontstaat en geniet onzag binnen het bedrijf. Er zijn echter twee voorwaarden waaraan de accountant moet voldoen wil deze die rol kunnen vervullen. De accountant dient zich te laten bijscholen om zich de bijzondere kenmerken van de specialistische velden eigen te maken. Ook als er in multidisciplinaire teams wordt gewerkt is het noodzakelijk dat de accountant gevoel ontwikkelt voor het bijzondere karakter van het milieu- en sociale veld. Voorts dient gewerkt te worden aan vertrouwen bij maatschappelijke groeperingen. Vertrouwen heb je niet alleen dankzij je functie. Vertrouwen moet verdiend worden.

## Conclusies

Sociale rapportage en verificatie als onderdeel van geïntegreerde rapportage en verificatie vormen een logisch vervolg op de ontwikkeling die bedrijven doormaken naar meer transparantie. Naast de traditionele financiële rapportage en het recent ontwikkelde milieuraapport zal in brede zin gerapporteerd worden over alle effecten van een bedrijf. Rapportage vormt een middel om maatschappelijk verantwoord ondernemen inhoud te geven en te sturen. Bijzonder aan de sociale rapportage is het ontbreken van heldere en objectieve normen. Deze dienen gevonden te worden in de dialoog met de betrokkenen. In zekere zin is het sociale veld hierin niet uniek. Ook bij de financiële rapportage en de milieuraapportage speelt dit een rol. Omdat deze rapporten veelal betrekkelijk technisch van aard zijn lijkt het alsof het om algemeen geaccepteerde normen gaat. Duurzaamheidsrapportage draagt ertoe bij dat de



onderneming beter kan inspelen op de bij de stakeholders levende verwachtingen en dat de stakeholders deelgenoot worden van de maatschappelijke keuzes die de ondernemingen op hun bordje hebben gekregen. De accountant is een goede kandidaat om de verificatie van duurzaamheidsverslagen inclusief het sociale veld ter hand te nemen. Daartoe dient in multidisciplinaire teams gewerkt te worden en dient het vertrouwen bij maatschappelijke groeperingen verdiend te worden.

---

## LITERATUUR

- Elkington, J., *Cannibals with Forks: The Triple Bottom Line of the 21st century business*, Oxford, 1997.
- Global Reporting Initiative (GRI):  
[www.globalreporting.org](http://www.globalreporting.org).
- Gonell, C., A. Pilling en S. Zadek, *Making Values Count, Contemporary Experience in social and ethical accounting, auditing and reporting*, London 1998.
- Kaptein, M., H. Klamer en J. ter Linden, *De Integere Organisatie: Het nut van bedrijfscodes*, KPMG, Vereniging NCW en Stichting Beroepsmoraal en Misdaadpreventie, Den Haag 1999.
- The Shell Report 2000, [www.shell.com/shellreport](http://www.shell.com/shellreport).
- Wempe, J. en M. Kaptein, *Ondernemen met het oog op de toekomst. Integratie van economische, sociale en ecologische verantwoordelijkheden*, Stichting Maatschappij en Onderneming, Den Haag 2000.
- Wheeler, D., en M. Sillanpää, *The Stakeholder Corporation: A blueprint for maximizing stakeholder value*, London 1997.
- Zadek, S., Balancing Performance, Ethics and Accountability, *Journal of Business Ethics*, 1998, pp. 1421–1441.

---

## NOTEN

1 Gonella, Pilling en Zadek beschrijven verschillende initiatieven van bedrijven (Gonell, Pilling en Zadek, 1998).

2 In The Shell Report 2000 zijn het milieुरapport en de sociale rapportage geïntegreerd. Daarbij is de informatie over 'health' en 'safety' in de sociale rapportage opgenomen (The Shell Report).

3 Zie ook The Shell Report 2000 pag. 32 waar het ontwikkelproces van KPI's beschreven wordt. Zie voorts het Global Reporting Initiative (GRI) dat werkt aan richtlijnen voor duurzaamheidsverslaggeving.