

*Drs. T. Bakker, Drs. H. C. Dekker en
Drs. G. Dutman*

Maatschappelijke berichtgeving in Nederlandse financiële jaarverslagen: verslag van een empirisch onderzoek

1. Inleiding

De maatschappelijke verantwoordelijkheid van en de daaraan gekoppelde maatschappelijke verslaggeving door ondernemingen staat ook in Nederland reeds enige tijd in de belangstelling. Dit moge onder meer blijken uit verschillende recente publicaties zoals het bijzonder nummer van dit maandblad, De vermaatschappelijking van de onderneming (sept./okt. 1979), de dissertatie van Schreuder (1981), het als resultaat van het door het NIBIN in samenwerking met de S.M.O. georganiseerde seminar (jan. 1982) uitgebrachte S.M.O.-boek 19 (Sociale Rekenschap, 1981), e.a.

Omtrent de wijze waarop Nederlandse ondernemingen door, voor buitenstaanders toegankelijke, geschriften uiting geven aan hun maatschappelijke verantwoordelijkheid is evenwel nog weinig bekend. Dit in tegenstelling tot de U.S.A., waar sinds 1971 door de Amerikaanse accountantsfirma Ernst & Ernst (thans Ernst & Whinney) jaarlijks onderzoek is verricht naar het in financiële jaarverslagen voorkomen van aspecten die tot de maatschappelijke verantwoordelijkheid van ondernemingen kunnen worden gerekend. Helaas is men in 1978 gestopt met de publicatie van de onderzoeksresultaten, onder meer vanwege de relatief geringe bijdrage van de recentste resultaten aan het reeds verkregen inzicht.

De mate waarin in financiële jaarverslagen van Nederlandse ondernemingen aandacht wordt besteed aan aspecten van maatschappelijke verantwoordelijkheid is voor het eerst onderwerp van onderzoek geweest in 1981.¹ Dit onderzoek is in 1982 herhaald.² Van dit laatste onderzoek wordt verslag gedaan in dit artikel, waarbij tevens, ter vergelijking, de resultaten van het eerste onderzoek worden vermeld.

Ondernemingen kunnen met behulp van vele media informatie verstrekken c.q. verantwoording afleggen over hun doen en laten, waaronder hun maatschappelijke verantwoordelijkheid. Eén van die media is het (financieel) jaarverslag. Voor de buitenwereld is het jaarverslag één van de belangrijkste ondernemingsdocumenten op basis waarvan de prestaties van een onderneming kunnen worden beoordeeld. Het is een openbaar, voor iedere geïnteresseerde toegankelijk, document.

De prestaties van een onderneming kunnen worden onderscheiden in financieel-economische prestaties, sociale prestaties en maatschappelijke prestaties. Het begrip 'prestaties' dient daarbij ruim te worden geïnterpreteerd, zodat ook negatieve effecten er onder vallen.

Traditioneel is de onderneming beschouwd als 'een goed staatsburger' indien zij naast de voortbrenging van maatschappelijk gewaardeerde producten en/of diensten, werkgelegenheid verschaft aan de naaste omgeving en bij haar bedrijfsuitoefening binnen de grenzen van de wet blijft.

De laatste decennia is daarnaast een toenemende belangstelling ontstaan voor andere zaken. Te noemen vallen onder meer:

- het bieden van gelijke werkgelegenheidskansen voor iedereen;
- het doelmatig gebruiken van schaarse productiemiddelen;
- het zuiniger omspringen met energie;
- het vermijden c.q. minimaliseren van allerlei vormen van verontreiniging;
- het stopzetten van (handels-)betrekkingen met organisaties in landen met verwerpelijke regimes;
- het verbeteren van de in- en externe medezeggenschap.

Het zijn onder meer deze zaken die tot het gebied van de maatschappelijke verantwoordelijkheid van ondernemingen worden gerekend (zie ook Van Hoorn en Dekker, 1979, pag 87 e.v.), en waaromtrent informatie door hen behoort te worden verstrekt, of rekenschap dient te worden afgelegd.

Als onderdeel van het (financieel) jaarverslag vormt het bestuursverslag (ook wel directieverslag) een mogelijkheid om over andere prestaties dan alleen de financieel-economische mededelingen te doen. De externe verslaggeving (in casu de inrichting van de jaarrekening) omtrent de financieel-economische prestaties is voor bepaalde vennootschappen geregeld in Boek 2 B.W. Titel 6. Omtrent het bestuursverslag is evenwel (nog) weinig geregeld. In het ontwerp van wet tot aanpassing van de wetgeving aan de vierde richtlijn van de Raad van de Europese Gemeenschappen inzake het vennootschapsrecht worden enige - summiere - voorschriften met betrekking tot de inhoud van het bestuursverslag (in het wetsontwerp het jaarverslag genoemd) gegeven. Het betreffen mededelingen omtrent belangrijke gebeurtenissen die na het einde van het boekjaar hebben plaatsgevonden en mededelingen omtrent de verwachte gang van zaken. Met betrekking tot het laatste aspect is geregeld (art. 391, lid 2) dat, 'voorzover gewichtige belangen zich daartegen niet verzetten, in het bijzonder aandacht wordt besteed aan de investeringen, de financiering en de personeelsbezetting en aan de omstandigheden waarvan de ontwikkeling van de omzet en van de rentabiliteit afhankelijk is'. Ook dienen mededelingen te worden gedaan 'omtrent de werkzaamheden op het gebied van onderzoek en ontwikkeling'. Op grond van artikel 394, lid 5 moet openbaarmaking van het jaarverslag (inclusief het bestuursverslag) schriftelijk geschieden.

Betreffende de aspecten die tot de maatschappelijke verantwoordelijkheid van ondernemingen worden gerekend is nog niets geregeld. Al hetgeen de ondernemingsleiding hieromtrent in het bestuursverslag vermeldt, geschiedt derhalve op vrijwillige basis. Deze vrijwilligheid kan worden aangemerkt als 'erkenning van de maatschappelijke verantwoordelijkheid van de onderneming' (Dekker, 1981, pag. 57).

Wanneer echter een ondernemingsleiding in haar bestuursverslag niets vermeldt omtrent de aspecten die tot het gebied van de maatschappelijke verantwoordelijkheid worden gerekend, betekent dat *niet* dat zij zich niet maatschappelijk verantwoordelijk voelt, doch alleen dat zij aan haar gevoelens geen uiting geeft in het jaarverslag.

2. Onderzoeksomvang en onderzoeksmethode

Op grond van vorenstaande kan de vraag worden gesteld in hoeverre en in welke mate in de bestuursverslagen van Nederlandse ondernemingen aandacht wordt besteed aan aspecten van maatschappelijke verantwoordelijkheid en wel aan die zaken die niet direct betrekking hebben op de financieel-economische prestaties.

Teneinde deze vraag te kunnen beantwoorden is door ons een empirisch onderzoek ingesteld. Bij dit onderzoek is uitgegaan van de lijst met namen (en andere gegevens) van ondernemingen zoals die jaarlijks door NRC-Handelsblad in november wordt gepubliceerd. Van de volgens deze lijst 100 grootste (gemeten naar omzet) Nederlandse ter beurse genoteerde industriële en handelondernemingen zijn de bestuursverslagen (als onderdeel van de jaarverslagen) over 1977, 1980 en 1981 geanalyseerd. Als methode van onderzoek is gekozen de zogenaamde inventarisatie-benadering ('inventory-approach'). Met behulp van deze onderzoeksmethode wordt het voorkomen van bepaalde informatie geregistreerd. Een voordeel van deze methode is dat de desbetreffende informatie op relatief eenvoudige wijze kan worden verzameld en gepresenteerd. Met de inventarisatie-benadering wordt zowel de kwalitatieve als de kwantitatieve presentatie van de informatie geregistreerd.³

Daartegenover staan echter als nadelen dat geen oordeel kan worden verstrekt over de omvang en de strekking van de informatie. Bovendien kan geen oordeel over de kwaliteit van de informatie worden gegeven. Het eerstgenoemde nadeel kan evenwel worden weggenomen door als registratie-teken het aantal pagina's of delen van pagina's te nemen. De andere genoemde bezwaren zijn op minder eenvoudige wijze weg te nemen. De strekking en de kwaliteit van de informatie kunnen echter alleen maar op een zinnige wijze worden beoordeeld indien de doelgroep waarvoor die informatie bestemd is zich omtrent de informatiebehoefte heeft geuit. Op dit ogenblik is evenwel nog weinig bekend over de informatiebehoefte van de diverse bij de ondernemingen betrokken groeperingen belanghebbenden. Schreuder (1981, pag. 35) spreekt in dit verband over deelgenoten, welke benaming in het navolgende ook door ons zal worden gebruikt.

Noodzakelijke voorwaarde bij de toepassing van de inventarisatie-benadering is de aanwezigheid van een lijst met onderwerpen die tot het gebied van maatschappelijke verantwoordelijkheid van ondernemingen kunnen worden gerekend en in de maatschappelijke berichtgeving tot uiting kunnen worden gebracht. Onder maatschappelijke berichtgeving wordt in navolging van Schreuder (1981, pag. 119) verstaan: 'de informatieverstreking door een onderneming aan haar deelgenoten omtrent de door deze deelgenoten relevant geachte effecten van de ondernemingsactiviteiten'.

Hiervoor is reeds gesteld dat nog weinig bekend is omtrent de informatiebehoefte van deze deelgenoten. Dit impliceert dat het opstellen van een lijst met onderwerpen met behulp van de door de deelgenoten geuite informatiebehoefte (nog) niet mogelijk is.

Een andere mogelijkheid om tot een onderwerpenlijst te komen is uit te gaan van de in de theorie ontwikkelde modellen voor maatschappelijke berichtgeving (zie bijv. Linowes (1973), Estes (1976), Bindenga (1981)) en

van de in de verslaggevingspraktijk van binnenlandse en buitenlandse ondernemingen (bijv. STEAG, Deutsche Shell A.G., First National Bank of Minneapolis, Abt. Associates Inc., e.a.). De nadruk bij dit laatste ligt echter op de buitenlandse ervaringen. De Nederlandse praktijk is - voorzover ons bekend - nog niet erg ontwikkeld.

Schreuder heeft in zijn dissertatie (1981, pag. 94-117) laten zien dat in deze aanzetten tot maatschappelijke berichtgeving een grote variëteit bestaat.

De mogelijkheid van het samenstellen van een onderwerpenlijst met behulp van deze aanzetten is (voorlopig) verworpen vanwege de bestaande variëteit en de daaruit resulterende gecompliceerdheid en moeilijke hanteerbaarheid van een dergelijke lijst.

Het zelf, eventueel met behulp van de theoretische modellen en de bestaande praktijk, ontwikkelen van een onderwerpenlijst is bovendien nogal subjectief van aard met betrekking tot de keuze van de onderwerpen. De Amerikaanse accountantsfirma Ernst & Ernst heeft ten behoeve van een onderzoek naar de Amerikaanse praktijk betreffende de maatschappelijke berichtgeving een onderwerpenlijst ontwikkeld. Ook deze lijst kenmerkt zich door de boven gesignaleerde subjectiviteit. Ernst & Ernst heeft de lijst een aantal malen (jaarlijks met betrekking tot de verslagjaren 1971-1977) gehanteerd en tussentijds aangepast.

Ons bewust zijnde van de subjectiviteit van de Ernst & Ernst-onderwerpenlijst hebben wij toch gemeend deze lijst voor ons onderzoek te gebruiken. De mogelijkheid tot vergelijking met de Amerikaanse praktijk heeft tot deze keuze bijgedragen.

Bij het gebruiken van deze lijst voor Nederlandse jaarverslagen dient men zich evenwel bewust te zijn van het feit dat de lijst is ontwikkeld ten behoeve van onderzoek naar de Amerikaanse praktijk betreffende de maatschappelijke berichtgeving. Bij de beoordeling van de onderzoeksresultaten zal men onder meer met de culturele en sociale verschillen tussen beide landen rekening dienen te houden.

Om aan de bezwaren die kleven aan het gebruik van een op de Amerikaanse verslaggevingspraktijk gebaseerde onderwerpenlijst enigszins tegemoet te komen, is een aantal onderwerpen die niet op die lijst voorkomen, doch waarover wel in Nederlandse jaarverslagen informatie wordt verstrekt, in het onderzoek betrokken. Omtrent deze elementen wordt in par. 4 verslag gedaan.

3. Onderzoekresultaten

De resultaten van het onderzoek naar het in de bestuursverslagen van Nederlandse ondernemingen voorkomen van de in de onderwerpenlijst (zie hiervoor tabel 2) genoemde aspecten van maatschappelijke verantwoordelijkheid worden weergegeven in deze paragraaf. Het betreffen de resultaten over het verslagjaar 1981⁴, die hiermee voor het eerst worden gepubliceerd. Ter vergelijking zijn de resultaten over de verslagjaren 1977 en 1980 vermeld. Deze laatstgenoemde resultaten zijn ontleend aan Dekker (1981, pag. 59 e.v.).

3.1 Totaal beeld

Het aantal ondernemingen dat in het financiële jaarverslag 1977, 1980 c.q. 1981 wel respectievelijk geen melding maakt van de in dit onderzoek onderscheiden aspecten van maatschappelijke verantwoordelijkheid wordt in het onderstaande overzicht gegeven.

	aantal ondernemingen		
	1977	1980	1981
wel melding van onderscheiden aspecten	59	82	91
geen melding	34	15	6
onbekend	7	3	3
Totaal aantal jaarverslagen	100	100	100

'Onbekend' slaat op de ondernemingen waarvan de jaarverslagen over het desbetreffende jaar niet konden worden geanalyseerd. Over 1977 betreffen het de jaarverslagen die - ondanks verzoeken om toezending - niet vóór de afsluitdatum van het onderzoek destijds zijn ontvangen.

Met betrekking tot het verslagjaar 1980 betreffen het jaarverslagen die als gevolg van een fusie en van faillissement (twee ondernemingen) niet konden worden bestudeerd. Aangaande het verslagjaar 1981 zijn drie verslagen niet geanalyseerd daar als gevolg van fusie/overneming de desbetreffende ondernemingen niet langer een afzonderlijk jaarverslag publiceren.

Uit bovenstaand overzicht blijkt duidelijk de groei in aantal ondernemingen dat in hun bestuursverslag melding maakt van één of meer van de onderscheiden aspecten van maatschappelijke verantwoordelijkheid.

3.2 Hoofdcategorieën

Het totaalbeeld gesplitst naar zeven onderscheiden hoofdcategorieën van maatschappelijke verantwoordelijkheid is weergegeven in tabel 1.

Tabel 1: Aantal rapporterende ondernemingen per hoofdcategorie van maatschappelijke verantwoordelijkheid.

Hoofdcategorieën	Rapporterende ondernemingen					
	Aantal			% van totaal		
	1977	1980	1981	1977	1980	1981
Milieu/omgeving	27	22	18	46	27	20
Energie	12	33	23	20	40	25
Maatschappelijke bedrijfsvoering	9	12	8	15	15	9
Personeel	29	67	73	49	82	80
Betrokkenheid bij gemeenschap	2	9	11	3	11	12
Producten	15	22	11	25	27	12
Diverse	17	49	62	29	60	68
Totaal aantal ondernemingen	59	82	91			

Uit deze tabel komt een aantal ontwikkelingen duidelijk naar voren. Het

aantal ondernemingen dat in het bestuursverslag rapporteert over Milieu/Omgeving neemt af. Na een groei tussen 1977 en 1980 in het aantal ondernemingen dat over Energie informatie verstrekt, treedt er in 1981 zowel relatief als absoluut een grote daling op.

Met betrekking tot de categorieën Maatschappelijke bedrijfsvoering en Producten valt er over de eerste twee onderzochte verslagjaren een toename in aantal rapporterende ondernemingen - in absolute zin - te constateren terwijl aan beide categorieën in 1981 minder aandacht wordt besteed. De relatieve teruggang in de categorie Product is evenwel groter dan die betreffende Maatschappelijke bedrijfsvoering. De categorieën Personeel en Betrokkenheid bij de gemeenschap worden gekenmerkt door een toename qua rapporterende ondernemingen, zowel in absolute als in relatieve zin, hoewel er - in relatieve zin - tussen 1980 en 1981 van een zekere consolidatie kan worden gesproken. Een sterke toename in aantal bestuursverslagen valt te bespeuren, waarin aandacht aan de (verzamel)categorie Diverse wordt besteed.

Hieronder is onder meer gerubriceerd informatie aangaande de rol van de verschillende overheden (locaal, nationaal, internationaal, supra-nationaal) en de consequenties daarvan voor de desbetreffende onderneming. Het merendeel van de hier vermelde ondernemingen maakt kritische kanttekeningen bij die rol. Het betreffen veelal opmerkingen die betrekking hebben op het prijs- en subsidiebeleid van de overheid, op protectionisme, op concurrentievervalsing als gevolg van overheidsactiviteiten, e.d.

Eén onderneming maakt in haar jaarverslag expliciet melding van haar beleid inzake de communicatie met de deelgenoten.

3.3 Nadere detaillering

Een verdere detaillering van de onderzoeksresultaten in 27 aspecten van maatschappelijke verantwoordelijkheid is weergegeven in tabel 2. Daar is niet alleen per aspect het aantal rapporterende ondernemingen vermeld doch tevens het totaal aantal pagina's dat aan de onderscheiden aspecten wordt besteed en het gemiddeld aantal pagina's per rapporterende onderneming per aspect. Met betrekking tot de beide laatstgenoemden ontbreken vergelijkende cijfers over het verslagjaar 1977. Het onder 3.2 geschetste beeld verandert niet wezenlijk wanneer de gegevens met betrekking tot aantal rapporterende ondernemingen uit tabel 2 worden beschouwd. Door de nadere onderverdeling van de hoofdcategorieën in diverse aspecten ontstaat echter wel een wat genuanceerder beeld, vooral wanneer per aspect wordt gekeken naar zowel het aantal rapporterende ondernemingen als het gemiddeld aantal pagina's per rapporterende onderneming. Dan kan worden geconstateerd dat er met betrekking tot negen aspecten in 1981 ten opzichte van 1980 een daling in het aantal ondernemingen dat over het desbetreffende aspect informatie verstrekt in het bestuursverslag is opgetreden. Het gemiddeld aantal pagina's per onderneming is echter toegenomen. Het desbetreffende aspect heeft kennelijk voor de daarover rapporterende ondernemingen aan betekenis gewonnen in het verslagjaar 1981. Het gaat om de volgende aspecten:

- beheersing van vervuiling als uitvloeisel van het productieproces;

- de instandhouding van natuurlijke hulpbronnen;
- behoud van energie c.q. energiebesparende maatregelen tijdens het productieproces;
- energie-efficiëntie van producten;
- maatschappelijk verantwoord gedrag in het buitenland;
- bedrijfsveiligheid en bedrijfsgezondheidszorg;
- onderwijs en kunst;
- andere bekendmakingen inzake de betrokkenheid bij de gemeenschap (bijv. sponsoring, hulp aan beginnende ondernemers, e.d.);
- vermindering van vervuiling resulterend uit gebruik van het product (van de desbetreffende onderneming).

Met betrekking tot de toeneming van het gemiddeld aantal pagina's per onderneming dient men zich evenwel bewust te zijn van het volgende.

De stijging kan mede worden veroorzaakt door de presentatie-vorm van de informatie. Ondernemingen die in 1980 de desbetreffende informatie in de vorm van tekst verstrekten gebruikten daarvoor in het algemeen minder ruimte in het bestuursverslag dan ondernemingen die soortgelijke informatie in 1981 met behulp van illustraties presenteerden.

Voorts dient men zich bij de beoordeling van de cijfers in tabel 2 bewust te zijn van het feit dat de ondernemingen die in 1981 over het desbetreffende aspect informatie hebben verstrekt niet dezelfde behoeven te zijn die dit in 1980 deden.

Voor drie aspecten geldt dat zowel het aantal rapporterende ondernemingen als het gemiddeld aantal pagina's per onderneming is afgenomen. Het betreffen:

- diverse andere bekendmakingen inzake energie (bijv. aankondigingen van onderzoek naar alternatieve energiebronnen);
- veiligheid van producten (die de desbetreffende onderneming voortbrengt);
- diverse andere bekendmakingen inzake producten (bijv. 'research & development'-activiteiten t.b.v. consument).

Bij drie andere aspecten constateren we een toeneming in het aantal rapporterende ondernemingen en een - min of meer - gelijkblijvend gemiddeld aantal pagina's. Deze drie aspecten zijn:

- diverse bekendmakingen inzake milieu/omgeving (waaronder meer algemene opmerkingen over afvalwaterzuivering);
- diverse bekendmakingen inzake personeel (veelvuldig komt hier informatie voor met betrekking tot arbeidstijdverkorting, personeelsvermindering als gevolg van teruglopende ondernemingsactiviteiten, e.d.);
- andere bekendmakingen vallende onder de hoofdcategorie Diversen (zie voorbeelden par. 3.2).

De toeneming zowel in aantal rapporterende ondernemingen als in gemiddeld aantal pagina's per onderneming wordt in belangrijke mate veroorzaakt door verwijzingen in de bestuursverslagen naar het door de desbetreffende onderneming apart uitgebrachte sociaal jaarverslag. Over het merendeel der aspecten vallende in de hoofdcategorie Maatschappelijke bedrijfsvoering en twee aspecten behorende tot de hoofdcategorie Betrok-

Tabel 2: Maatschappelijke berichtgeving in jaarverslagen.

<i>maatschappelijke verantwoordelijkheidsaspecten</i>	<i>aant. ond.</i>			<i>aant. pag.</i>		<i>gemiddeld aantal pag. per ondern.</i>	
	'77	'80	'81	'80	'81	'80	'81
A milieu/omgeving							
1 beheersing vervuiling prod. proces	14	17	8	2,79	5,28	0,16	0,66
2 voorkoming v. schade aan milieu	1	1	1	0,20	0,05	0,20	0,05
3 instandhouding nat. hulpbronnen	10	5	3	0,84	0,68	0,17	0,23
4 diverse	15	3	9	0,28	0,89	0,09	0,10
B energie							
5 energiebesparende maatregelen	8	20	15	3,72	5,82	0,19	0,39
6 energie-efficiëntie v. producten	2	4	8	2,61	2,78	0,22	0,35
7 diverse	4	12	9	2,26	0,65	0,19	0,07
C maatschappelijke bedrijfsvoering							
8 tewerkstelling etnische minderheden	—	—	1	—	0,10	—	0,10
9 promotie etnische minderh.	—	—	—	—	—	—	—
10 tewerkstellen vrouwen	2	1	—	0,03	—	0,03	—
11 promotie vrouwen	—	—	—	—	—	—	—
12 tewerkstellen andere groepen	2	1	—	0,02	—	0,02	—
13 steun bedrijven van etn. minderh.	—	—	—	—	—	—	—
14 gedrag in buitenland	4	10	5	0,89	0,77	0,09	0,15
15 diverse	3	—	3	—	0,31	—	0,10
D personeel							
16 bedrijfsveiligheid en -gezondheid	6	12	7	0,78	0,91	0,06	0,13
17 opleiding	18	30	28	4,04	2,81	0,13	0,10
18 diverse	11	55	67	7,74	9,54	0,14	0,14
E betrokkenheid bij gemeenschap							
19 gemeenschapsactiviteiten	—	—	—	—	—	—	—
20 activiteiten openb. gezondh. zorg	—	—	—	—	—	—	—
21 onderwijs en kunst	—	8	9	8,03*	19,90**	1,00	2,21
22 diverse	2	2	2	0,21	0,33	0,10	0,17
F product							
23 veiligheid	2	6	4	0,47	0,18	0,08	0,05
24 vervuilingsvermindering door prod.	—	3	1	0,11	0,30	0,04	0,30
25 diverse	15	19	8	4,76	0,82	0,25	0,10
G diverse							
26 andere bekendmakingen	17	48	58	15,25	17,56	0,32	0,30
27 additionele informatie	1	1	10	0,01	0,41	0,01	0,04
	59	82	91	55,04	70,09	0,67***	0,77***

* inclusief vijf foto-pagina's die de geschiedenis van glas in beeld brengen in jaarverslag Verenigde Glasfabrieken

** inclusief 6 platen in jaarverslag Kluwer en 10 bladzijden tekst over het ontwerpen van flessen in jaarverslag Verenigde Glasfabrieken

*** De voor beide noten gecorrigeerde percentages (bepaald door weglating van de twee uitzonderlijke elementen) bedragen resp. 0,61 en 0,59

kenheid bij de gemeenschap wordt door de in het onderzoek betrokken ondernemingen weinig of geen informatie gegeven in hun bestuursverslagen. Hoewel dit opmerkelijk kan worden genoemd, onverklaarbaar is dit niet. Men zou zelfs kunnen stellen dat hier een nadeel van het hanteren van een aan de Amerikaanse praktijk ontworpen onderwerpenlijst zichtbaar wordt gemaakt.

Door een verschillende rol en betekenis van de overheid in de U.S.A. wordt de zorg met betrekking tot de beide aspecten in de hoofdcategorie Betrokkenheid bij de gemeenschap veel meer overgelaten aan het bedrijfsleven dan dat in Nederland het geval is, waar het taken van de overheid zijn. Voorts leggen diverse reguleringen (onder meer die van de 'Equal Employment Opportunity Commission') het Amerikaanse bedrijfsleven verplichtingen op inzake de aspecten genoemd onder de hoofdcategorie Maatschappelijke bedrijfsvoering.⁵ Dit alles leidt ertoe dat aan dit soort aspecten in de jaarverslagen van Amerikaanse ondernemingen veel meer aandacht wordt besteed vergeleken met die van Nederlandse, en dat ze in de Ernst & Ernst-onderwerpenlijst voorkomen.

Met betrekking tot de vijf eerstgenoemde aspecten in de hoofdcategorie Maatschappelijke bedrijfsvoering dient nog wel te worden opgemerkt dat indien een Nederlandse onderneming een sociaal jaarverslag uitbrengt zij over deze aspecten eerder daarin informatie zal verstrekken dan in financiële jaarverslagen. Wellicht dat onder invloed van de zogenaamde Antidiscriminatiewet het Nederlandse bedrijfsleven in de toekomst in haar verslaggeving aan deze aspecten meer aandacht zal besteden.

3.4 Vergelijking met onderzoeksresultaten van Ernst & Ernst

Het is wellicht nuttig een vergelijking te maken tussen de onderzoeksresultaten van Ernst & Ernst en die van ons. Korthedshalve beperken wij ons daarbij tot de onderscheiden hoofdcategorieën van maatschappelijke verantwoordelijkheid.

De vergelijking wordt evenwel bemoeilijkt doordat Ernst & Ernst met het sinds 1971 aangevangen onderzoek zijn gestopt in 1978.

Het laatste verslagjaar waarop hun onderzoeksresultaten betrekking hebben is 1977. Ernst & Ernst hebben de jaarverslagen van (Amerikaanse) ondernemingen die staan vermeld in de top-500 lijst van het tijdschrift 'Fortune' - alleen industriële ondernemingen - onderzocht. Soortgelijk onderzoek is voor Nederland bekend sinds het verslagjaar 1977. Onderzoeksresultaten over de verslagjaren 1978 en 1979 zijn echter niet bekend.

Een reële vergelijking tussen de U.S.A. en Nederland is alleen mogelijk met betrekking tot de cijfers betreffende het verslagjaar 1977. Uit deze vergelijking blijkt dat in het algemeen in de Amerikaanse verslagen meer maatschappelijk georiënteerde informatie is opgenomen dan in de Nederlandse. De onderzoeksresultaten betrekking hebbende op de andere verslagjaren zijn ter informatie opgenomen, zodat een indruk van de ontwikkeling in de loop der tijd kan worden verkregen.

Tabel 3: Hoofdcategorieën van maatschappelijke verantwoordelijkheid: een vergelijking tussen U.S.A. en Nederland.

Hoofdcategorieën Maatschappelijke verantwoordelijkheid	Rapporterende ondernemingen (%)					
	U.S.A. *			Nederland		
	1975	1976	1977	1977	1980	1981
Milieu/Omgeving	72	59	57	46	27	20
Energie		52	59	20	40	25
Maatschappelijke bedrijfsvoering	64	69	74	15	15	9
Personeel	46	52	47	49	82	80
Betrokkenheid bij de gemeenschap	37	40	33	3	11	12
Producten	43	43	33	25	27	12
Diverse	25	20	24	29	60	68
Aantal rapporterende ondernemingen	425	456	446	59	82	91

* Bron: Ernst & Ernst, 1976, 1977 en 1978

3.5 Relatie ondernemingsgrootte en maatschappelijke berichtgeving

De vraag kan worden gesteld of en in hoeverre er een relatie bestaat tussen ondernemingsgrootte (gemeten naar omzet) en het in het bestuursverslag verstrekken van informatie over aspecten die betrekking hebben op de maatschappelijke verantwoordelijkheid van ondernemingen. Het bestaan van een dergelijke relatie zou op grond van een aantal overwegingen kunnen worden verondersteld.

- Op grond van hun gevarieerdheid in activiteiten, de omvang van de werkgelegenheid die zij bieden, e.d. staan de grotere ondernemingen meer in de publieke belangstelling dan de kleinere.
- Hierdoor komen zij met meer maatschappelijke groeperingen in aanraking dan kleinere ondernemingen.
- Grotere ondernemingen beschikken over het algemeen over meer deskundigheid om aan de informatie-wensen van die groeperingen tegemoet te komen.

Voor zowel het aantal rapporterende ondernemingen als voor het aantal pagina's (of gedeelten van pagina's) waarin door de ondernemingen over de onderscheiden hoofdcategorieën informatie wordt verstrekt is nagegaan of genoemd verband bestaat. Daartoe is de totale onderzochte populatie bestuursverslagen verdeeld in vijf gelijke klassen (van ieder 20 verslagen). De eerste klasse bestaat uit de bestuursverslagen van de 20 grootste ondernemingen (gemeten naar omzet), enz. Vervolgens is per klasse bepaald het aantal rapporterende ondernemingen, c.q. het aantal pagina's (of gedeelte van pagina's) waarin de desbetreffende informatie wordt verstrekt. De resultaten - gecumuleerd weergegeven - zijn resp. gepresenteerd in tabel 4a en 4b.

Tabel 4a: Aantal ondernemingen (gecumuleerd) als percentage per hoofdcategorie van maatschappelijke verantwoordelijkheid over 1980 en 1981.

Hoofdcategorie van Maatschappelijke verantwoordelijk- heid	Aantal ondernemingen (gecumuleerd) in percentages								Totaal aantal rapp. ond. '80 '81			
	1-20		1-40		1-60		1-80			1-100		
	'80	'81	'80	'81	'80	'81	'80	'81		'80	'81	
Milieu/omgeving	41	28	77	61	86	78	95	83	100	100	22	18
Energie	45	30	73	52	88	70	94	83	100	100	33	23
Maatschappelijke bedrijfsvoering	58	75	67	88	75	100	100	100	100	100	12	8
Personeel	21	26	43	44	63	62	84	82	100	100	67	73
Betrokkenheid bij de gemeenschap	33	18	56	64	78	91	100	100	100	100	9	11
Producten	55	55	77	64	95	73	100	82	100	100	22	11
Diversen	29	24	55	48	82	73	92	90	100	100	49	62
Totaal aantal rap- porterende ondern.	18	20	36	38	53	57	68	75	82	91		
Aantal in onderz. opgenomen ondern.	20	20	38	39	58	59	77	79	97	97		

Ter toelichting op tabel 4a het volgende: van het totaal aantal ondernemingen dat in 1980 over Milieu/Omgeving in het bestuursverslag informatie verstrekt (22 ondernemingen) valt 41% (9 ondernemingen) in de eerste klasse (de 20 grootste ondernemingen).

Over 1981 bedraagt dit 28% (5 ondernemingen).

Wanneer het hier veronderstelde verband niet aanwezig is, dan kan worden verwacht dat de gecumuleerde percentages per klasse resp. 20%, 40%, 60% enz. bedragen. Naarmate de geconstateerde cumulatieve percentages hoger zijn dan deze reeks komt informatie over de onderscheiden hoofdcategorieën van maatschappelijke verantwoordelijkheid meer voor in de bestuursverslagen van grotere ondernemingen dan in die van kleinere.⁶

Uit tabel 4a kan worden geconcludeerd dat voor het verslagjaar 1980 het verband tussen ondernemingsgrootte en het in het bestuursverslag verstrekken van informatie over de onderscheiden hoofdcategorieën van maatschappelijke verantwoordelijkheid aanwezig is voor alle categorieën, met uitzondering van Personeel. Die uitzondering is echter niet zo verwonderlijk daar er traditioneel in Nederlandse jaarverslagen informatie over Sociaal Beleid wordt verstrekt. Voor het verslagjaar 1981 valt er evenwel, met uitzondering van de categorie Maatschappelijke bedrijfsvoering, een wat minder duidelijk verband te constateren.

De resultaten van eenzelfde analyse voor het aantal pagina's zijn weergegeven in tabel 4b. Uit deze tabel kan voor beide verslagjaren worden geconstateerd dat de grotere ondernemingen in hun bestuursverslag meer pagina's (of meer gedeelten van pagina's) wijden aan de hoofdcategorieën van maatschappelijke verantwoordelijkheid, zowel in totaal als per onderscheiden categorie afzonderlijk, dan de kleinere.⁷ Voor drie hoofdcategorieën te weten, Milieu/Omgeving, Energie en Betrokkenheid bij de gemeenschap is

evenwel opvallend dat de ondernemingen behorende tot de eerste klasse (de 20 grootste) hierop een uitzondering vormen.

Tabel 4b: Aantal pagina's (gecumuleerd) als percentage per hoofdcategorie van maatschappelijke verantwoordelijkheid over 1980 en 1981.

Hoofdcategorie van Maatschappelijke verantwoordelijkheid	Aantal pagina's (gecumuleerd) in percentages										Totaal aantal pagina's	
	1-20		1-40		1-60		1-80		1-100		'80	'81
	'80	'81	'80	'81	'80	'81	'80	'81	'80	'81		
Milieu/Omgeving	39	8	77	88	89	90	95	92	100	100	4,11	6,90
Energie	71	18	85	80	87	81	88	84	100	100	8,59	9,25
Maatschappelijke bedrijfsvoering	81	74	88	82	90	100	100	100	100	100	0,94	1,18
Personeel	31	36	52	56	73	76	89	90	100	100	12,56	13,26
Betrokkenheid bij gemeenschap*	29	13	93	72	98	87	100	90	100	100	3,24	4,23
Producten	74	86	90	93	99	95	100	98	100	100	5,34	1,30
Diversen	44	27	70	70	89	80	90	90	100	100	15,26	17,97
Totaal aantal pagina's gecumuleerd)	24,02	14,50	36,24	39,15	43,14	46,85	45,97	48,83	50,04	54,09	50,04	54,09
Idem (in %)	48	27	72	72	86	87	92	90	100	100		

* gecorrigeerd voor de twee bijzondere presentatie-vormen genoemd in de noten bij tabel 2.

4. Overige onderwerpen

Een nadeel van het gebruik maken van een onderwerpenlijst die in een ander land (met een andere verslaggevingscultuur) is ontwikkeld, is dat een aantal onderwerpen dat in Nederlandse jaarverslagen voorkomt buiten de beschouwing blijft. Om aan dit nadeel enigszins tegemoet te komen is tijdens het onderzoek aandacht besteed aan het in de jaarverslagen voorkomen van de volgende drie aspecten:

- 1 het sociaal beleid (voorzover niet vallend onder de hoofdcategorie Personeel in de onderwerpenlijst);
- 2 de toegevoegde waarde;
- 3 bijzondere onderwerpen.

4.1 Sociaal beleid

In alle van de 97 onderzochte jaarverslagen over 1981 wordt aandacht geschonken aan het sociaal beleid, c.q. aan bepaalde aspecten van sociaal beleid. Het gemiddeld aantal pagina's voor de 97 verslagen bedraagt 0,58 (1980; 0,70). Bij de bepaling van het aantal pagina's per onderneming zijn onderwerpen, die op de checklijst voorkomen en al in paragraaf 4 zijn besproken, buiten beschouwing gelaten.

De door Dekker (1981, pag. 80) gesignaleerde tendens om in bestuursverslagen meer aandacht te besteden aan en meer plaats in te ruimen voor het sociaal beleid zet zich in het verslagjaar 1981 niet voort.

Tenminste 57 van de in het onderzoek betrokken ondernemingen brengen een afzonderlijk sociaal jaarverslag uit, waarin uitgebreide informatie over het in het verslagjaar gevoerde sociaal beleid.

Onderwerpen die in de sociale paragrafen van het bestuursverslag worden besproken c.q. vermeld, met daarachter het aantal ondernemingen waar zulks geschiedt, zijn:

	1980	1981
- vermelding van het totaal personeelsbestand	73	83
- splitsing personeelsbestand naar diverse ingangen (geografische spreiding, enz.)	31	25
- vermelding personeelskosten	28	21
- CAO en arbeidsvoorwaarden	22	18
- werving	12	5
- werkgelegenheid	16	9
- verzuim	20	13
- verloop	6	3
- overleg met OR	62	65
- loopbaan begeleiding/management development	8	9
- functie-classificatie	6	6
- gevolgen van automatisering	3	1
- beloningsstructuur	3	-
- Arbo-wet	3	-
- pensioenen	7	4
- omscholingsactiviteiten	1	-
- jubilea	2	-
- ideeënbus	1	-

4.2 Toegevoegde waarde

Vergeleken met 1980 wordt er door minder ondernemingen in het jaarverslag aandacht besteed aan het onderwerp de Toegevoegde Waarde. In 1981 vermelden 20 ondernemingen (1980, 23) in enigerlei vorm de toegevoegde waarde.⁸

4.3 Bijzondere onderwerpen

Deze sub-paragraaf is bedoeld om enkele onderwerpen die in bestuursverslagen worden aangetroffen en die niet in de onderwerpenlijst voorkomen maar toch het vermelden waard zijn in het kort aan te stippen. Het zijn veelal bijzondere onderwerpen die als maatschappelijk relevant kunnen worden aangemerkt. In totaal hebben 46 ondernemingen informatie over deze bijzondere onderwerpen verstrekt. Veelal betreffen het opmerkingen over de algemene economische gang van zaken, over oorlogstoestanden en politieke onrust in landen waar de desbetreffende onderneming een vestiging heeft, over calamiteiten (brand, ernstige ongelukken e.d.).

Zeven ondernemingen maken melding van belangrijke rechtsgedingen van uiteenlopende aard.

5. Conclusies

Het financiële jaarverslag, en in het bijzonder het bestuursverslag is één van de media waarmee een onderneming blijk kan geven van haar maatschappelijke verantwoordelijkheid.

In dit artikel is verslag gedaan van een empirisch onderzoek naar het voorkomen van aspecten die tot die maatschappelijke verantwoordelijkheid kunnen worden gerekend in bestuursverslagen van de 100 grootste - naar omzet gemeten - Nederlandse ter beurze genoteerde, ondernemingen. Omtrent het verstrekken van deze informatie bestaan in Nederland geen reguleringen. De ondernemingsleiding verstrekt dus op vrijwillige basis deze informatie. Uit de onderzoeksresultaten blijkt dat aan de maatschappelijke aspecten in de bestuursverslagen van de 100 grootste Nederlandse, ter beurze genoteerde, ondernemingen aandacht wordt besteed; in die van de grotere ondernemingen meer dan in die van de kleinere. In de bestuursverslagen van Nederlandse ondernemingen wordt maatschappelijke berichtgeving aangetroffen, zij het dat van jaar op jaar verschillen optreden in de behandeling van de onderscheiden onderwerpen (aspecten van maatschappelijke verantwoordelijkheid) (zie tabel 2). De indruk bestaat dat ondernemingen in de bestuursverslagen, jaarlijks wisselende onderwerpen (tot op zekere hoogte) behandelen. Een tweede indruk die uit de onderzoeksresultaten zich opdringt is dat het in bestuursverslagen uiting geven aan aspecten van maatschappelijke verantwoordelijkheid een tijdsgebonden (conjunctuurgebonden) verschijnsel is. Er wordt dan relatief veel informatie dienaangaande verstrekt in tijden waarin het de onderneming 'goed' gaat en weinig in tijden dat het 'slecht' gaat. Vooral in dit laatste geval wordt dan aan verslag doen over de financieel-economische prestaties een hogere prioriteit toegekend dan aan die over de maatschappelijke prestaties. Zo dit het geval zou zijn valt dit te betreuren omdat bij tegenvallende financieel-economische prestaties de nadelige effecten van ondernemingen op de samenleving des te harder lijken aan te komen.

Beide indrukken die uit de onderzoeksresultaten worden opgedaan behoeven nader onderzoek.

Noten

1 Zie hiervoor de bijdrage van Dekker aan SMO-boek 19 getiteld *Huidige stand van zaken van de maatschappelijke berichtgeving*, pag. 53-92; en: H. C. Dekker, *Huidige stand van zaken van de maatschappelijke berichtgeving in Nederland*, *De Accountant*, sept. 1982, pag. 7-13.

2 Een volledige weergave van de onderzoeksresultaten 1982 is vermeld in *Research Memorandum 8307 van de Faculteit der Economische Wetenschappen, Universiteit van Amsterdam*. Dit memorandum is voor geïnteresseerden aldaar verkrijgbaar.

3 Zie voor de - niet limitatief bedoelde - verschillende wijzen waarop desbetreffende informatie kan worden verstrekt Dekker 1981, pag. 58 en 59.

4 In het geval van gebroken boekjaren zijn de, op het moment van afsluiting van het empirisch gedeelte van het onderzoek, meest recente jaarverslagen van de desbetreffende ondernemingen onderzocht.

5 Een meer uitgebreide weergave van dergelijke reguleringen kan worden aangetroffen bij H. Schreuder, *Regelgeving ten aanzien van niet-financiële informatie*, MAB, mei/juni 1981, pag. 334 e.v.

6 Hierbij is verondersteld dat iedere hoofdcategorie van maatschappelijke verantwoordelijkheid voor elke onderneming relevant is. Dit behoeft echter niet zo te zijn. Immers bijvoorbeeld het aspect oppervlaktewaterontreiniging speelt bij een handelsonderneming geen rol, terwijl dit bij een onderneming in de bedrijfstak Chemie wel het geval kan zijn. Voor de eerstgenoemde onderneming is dit aspect derhalve niet relevant met betrekking tot de informatieverstrekking.

7 Bedacht dient te worden dat in het algemeen de bestuursverslagen van de grotere onderneming qua pagina's omvangrijker zijn dan die van de kleinere ondernemingen.

8 Zie voor de verschillende vindplaatsen van de toegevoegde waarde in jaarverslagen Dijkstra en Van der Wal 1982, pag. 444.

Literatuur

- Bakker, T. en G. Dutman, Maatschappelijke berichtgeving in financiële jaarverslagen van ondernemingen 1981. Research Memorandum 8307, Department of Economics University of Amsterdam, 1983.
- Bindenga, A. J., De bedrijfseconomische basis van de accountancy, Alphen aan den Rijn, 1981.
- Dekker, H. C., Huidige stand van zaken van de maatschappelijke berichtgeving, In: SMO-boek 19, Sociale Rekenschap, Scheveningen, 1981, pag. 53-92.
- Dekker, H. C., Huidige stand van zaken van de maatschappelijke berichtgeving in Nederland, De Accountant, sept. 1982, pag. 7-13.
- Dijksma, J. en R. van der Wal, Het begrip 'Toegevoegde Waarde'; verslag van een empirisch onderzoek, MAB, okt. 1982, pag. 443 e.v.
- Ernst & Ernst, Social Responsibility Disclosure. Surveys 1976, 1977 en 1978.
- Estes, R., Corporate Social Accounting, New York, 1976.
- Hoorn, Th. P. van, en H. C. Dekker, Sociale verslaggeving op een tweesprong? Deventer, 1979.
- Linowes, D. F., The corporate conscience, New York, 1974.
- Schreuder, H., Maatschappelijke verantwoordelijkheid en maatschappelijke berichtgeving van ondernemingen, Leiden, 1981.
- Schreuder, H., Regelgeving ten aanzien van niet-financiële informatie, MAB, mei/juni 1981, pag. 334 e.v.