



November 2022



Duurzaamheidsverslaggeving in de publieke sector: groei in verantwoording over duurzame meerwaarde

Een analyse van duurzaamheidsverslaggeving in de jaarverslagen
over 2021 van de publieke sector in Nederland



www.pwc.nl

Duurzaamheidsverslaggeving in de publieke sector: de vrijblijvendheid voorbij

Een analyse van duurzaamheidsverslaggeving in de jaarverslagen over 2021 van de publieke sector in Nederland.

Duurzaamheidsverslaggeving is voor organisaties in de publieke sector geen wettelijke verplichting. De maatschappelijke aandacht voor duurzaamheid en duurzaamheidsverslaggeving is groot. De Corporate Sustainability Reporting Directive en de European Sustainability Reporting Standards worden richtinggevend voor duurzaamheidsverslaggeving de nabije toekomst. Gecombineerd met de intrinsieke motivatie en maatschappelijke functie van publieke instellingen is duurzaamheidsverslaggeving niet meer weg te denken uit de jaarverslagen. De doorgenomen jaarverslagen over 2021 vermeldten vooral informatie op het domein Environmental. Social en Governance vragen aanvullende aandacht om het hele spectrum, dus ook van S en G, af te dekken. De informatiewaarde van de bestuursverslagen mag toenemen door focus aan te brengen. Dit kan door het voeren van een stakeholderanalyse en daarna het bepalen van ‘materiële’ thema’s. Hieruit volgt een verslag met thema’s die belanghebbenden relevant vinden. Dit helpt de publieke sector om verder in verslaggeving te groeien in verantwoording over hun duurzame meerwaarde. De Nederlandse publieke sector kan hiermee voorloper zijn in Europa.

Duurzaamheid krijgt maatschappelijke aandacht en vindt zijn weg naar de jaarverslaggeving

Duurzaamheid is een onderwerp dat niet meer is weg te denken. Het vormt een belangrijk onderdeel van de strategie van organisaties en wordt meer en meer zichtbaar in de bedrijfsvoering en het dagelijks handelen. Verantwoording rondom ambitie en realisatie vindt vaak plaats via het jaarverslag van organisaties. In de jaarverslagen van publieke organisaties komen vanuit de verantwoording ten aanzien van maatschappelijk verantwoord ondernemen¹ belangrijke elementen terug die relateren aan duurzaamheidsinformatie. Een uitzondering hierop is de zorgsector. Tot en met boekjaar 2021 was hier nog de keuze om een bestuursverslag op te stellen. De Regeling openbare jaarverantwoording WMG stelt dit vanaf 2022 verplicht².

Duurzaamheidsonderwerpen worden volgens de laatste standaarden gecategoriseerd in Environmental, Social en Governance, ofwel ESG. Duurzaamheidsverslaggeving gaat daarmee duidelijk verder dan alleen het klimaat. Een categorisering van thema’s die relateren aan ESG is onderdeel van de European Sustainability Reporting Standard 1³. Dit geeft houvast, het is echter is het geen uitputtend model. Voor organisaties kunnen thema’s relevant zijn die niet zijn opgenomen en vice versa. Dit soort focus kan ook de publieke sector helpen in verantwoording.

¹ De footnotes in dit document verwijzen naar pagina 16.



De EU Corporate Sustainability Reporting Directive geeft vanaf 1 januari 2024 duidelijkheid als regelgevend kader voor ondernemingen

Op 21 juni 2022 heeft de Europese Commissie⁴ de provisional agreement inzake de Corporate Sustainability Reporting Directive (hierna: CSRD) gepubliceerd. De CSRD duidt in welk tijdspad grote ondernemingen moeten voldoen aan duurzaamheidsverslaggeving⁵:

- EU PIE⁶ met meer dan 500 werknemers moeten vanaf 1 januari 2024 hieraan voldoen in het jaarverslag dat wordt opgemaakt
- Grote ondernemingen (B.V.'s en N.V.'s) conform het Burgerlijk wetboek⁷ moeten vanaf 1 januari 2025 hieraan voldoen in het jaarverslag dat wordt opgemaakt in het kalenderjaar 2026; en
- Beursgenoteerde middelgrote en kleine ondernemingen conform het Burgerlijk wetboek moeten vanaf 1 januari 2026 voldoen en verslaglegging opnemen in het jaarverslag dat wordt opgemaakt in het kalenderjaar 2027.

Voor organisaties in de publieke sector die geen onderneming voeren, zijnde een grote B.V. of N.V., lijkt de CSRD vooralsnog niet te gelden. De Nederlandse overheid dient de CSRD te implementeren in nationale wetgeving. Hierbij bestaat de mogelijkheid om de reikwijdte van rechtsvormen die moeten voldoen aan de CSRD te verbreden. Dat kan leiden tot het opnemen dat organisaties in de publieke sector moeten voldoen aan de verslaggeving vereisten. Op dit moment vallen binnen de reikwijdte al wel organisaties die een 'grote' B.V. in de consolidatiekring hebben opgenomen. Zo'n B.V. moet dan vanaf 1 januari 2025 voldoen aan de CSRD regelgeving.

De groepsvrijstelling⁸ van het Burgerlijk wetboek kan worden toegepast bij het publiceren van duurzaamheidsinformatie, mits het hoofd van de groep de CSRD toepast. Vanuit een eerste verkenning komt de situatie waarin een publieke organisatie een 'grote' B.V. heeft primair voor in de Zorgsector. We verwachten dat de Nederlandse wetgever – met inbegrip van de ministeries die verantwoordelijk zijn voor het beleid van de subsectoren⁹ meer duidelijkheid verschaft bij de implementatie van de CSRD in Nederlandse wetgeving.

De European Financial Reporting Advisory Group (hierna: EFRAG) is namens de Europese Unie verantwoordelijk voor het opmaken van het normenkader dat van toepassing is bij de uniforme verantwoording van duurzaamheidsinformatie in het jaarverslag. De European Sustainability Reporting Standards¹⁰ (hierna: ESRS) vormen dit kader. Het kader is opgebouwd uit drie onderdelen.

1. een 'sector agnostisch' gedeelte dat voor alle organisaties van toepassing is voor zover de onderwerpen relevant zijn;
2. een voorgeschreven sectorspecifiek gedeelte dat alleen van toepassing is als de organisatie daarin actief is; en,
3. een kader voor key performance indicatoren (hierna: KPI's) die organisatie en onderwerp specifiek zijn.

Om de relevantie van onderwerpen specifiek te bepalen, stelt de CSRD dat het noodzakelijk is een brede dialoog te voeren met de belanghebbenden. Vanuit deze dialoog volgen dan de materiële thema's. Een stakeholderdialoog om de relevante en materiële thema's te bepalen kennen we al vanuit bestaande duurzaamheidsverslaggeving raamwerken zoals bijvoorbeeld



” De huidige bepaling van duurzaamheidsthema’s in de jaarverslagen is vaak voortgedreven vanuit de SDG’s

de Global Reporting Initiative (hierna: GRI)¹¹ welke diverse ondernemingen al vrijwillig toepassen.

Ten aanzien van het sectorspecifieke kader moedigen wij de verschillende subsectoren aan overleg te initiëren om te komen tot subsector specifieke KPI’s. Het opstellen van generieke publieke sector KPI’s heeft geleid op de diversiteit aan belanghebbenden en organisaties naar verwachting niet de voorkeur. Indien de publieke sector in Nederland dit opstart, is zij een voorloper in de Europese samenwerking. Dit biedt de publieke sector de kans om leidend te zijn in het verhogen van relevantie van de jaarverslagen. Ook kan de publieke sector de leiding nemen om onderwerpen waar mogelijk achterwege te laten in de jaarverslagen. Veelal zijn de bestuursverslagen in de publieke sector extensief. Met deze acties is het mogelijk om minder relevante onderwerpen in overeenstemming met de gebruikers achterwege gelaten.

De ESRS verhogen de relevantie in de duurzaamheidsverslaggeving door een stakeholderdialoog verplicht te stellen. Door deze dialoog zijn onderwerpen die voor belanghebbenden van belang zijn inzichtelijk. Op deze thema’s dienen dan vervolgens, vaak niet-financiële, KPI’s geformuleerd te zijn. Deze KPI’s staan centraal in het (geïntegreerde) jaarverslag.

Relevant thema’s dienen vanuit een ‘dubbele materialiteit’ geanalyseerd te worden. Dubbel betekent dat een thema materieel is wanneer het thema een materiële impact heeft op de organisatie enerzijds of wanneer de organisatie een materiële impact heeft op het thema anderzijds.

Een voorbeeld is de verduurzaming van woningen. Woningcorporaties dragen actief bij aan het verduurzamen en beter isoleren van woningen om daarmee een bijdrage te leveren aan het verlagen van energiegebruik en het verlagen van CO₂-uitstoot enerzijds. Anderzijds heeft klimaatverandering directe impact op lager wordende grondwaterstanden wat de funderingen van woningen van de corporaties aantast. Dit brengt mogelijk herstelkosten met zich mee in de toekomst waar nu al rekening mee gehouden moet worden.

De huidige bepaling van duurzaamheidsthema’s in de jaarverslagen van de publieke sector is vaak gelinkt aan de Sustainable Development Goals (hierna: SDG’s)¹² van de Verenigde Naties. Een logisch vertrekpunt, omdat dit de wereldwijde duurzaamheidsdoelstellingen voor 2030 zijn. Tegelijkertijd zijn de SDGs geen verslaggevingsraamwerk, maar meer een kapstok om de activiteiten vanuit de organisatie te koppelen aan bredere duurzaamheidsdoelstellingen.

Voor duurzaamheidsverslaggeving waarbij assurance verleend kan worden kan aansluiting gezocht worden bij bijvoorbeeld de GRI Standaarden of de eerder aangehaalde ESRS’en. De SDG’s zijn niet een verslaggevingskader waardoor dit geen basis is om te komen tot assurance bij de duurzaamheidsverslaggeving.



Onderzoekopzet en uitkomsten



Duurzaamheidsverslaglegging van 50 organisaties in de publieke sector onderzocht

Centraal in het uitgevoerde onderzoek stond de vraag in welke mate er over Environmental, Social en Governance ('ESG') verslaglegging is in de jaarverslagen in de publieke sector.

Om te komen tot de onderzoekspopulatie is allereerst de publieke sector opgedeeld in vijf verschillende sub-sectoren:

- **Onderwijs:** op basis van studentenaantallen zijn de vijf grootste onderwijsinstellingen in het HBO en WO geselecteerd;
- **Gemeenten:** op basis van het totale aantal inwoners zijn de tien grootste gemeenten geselecteerd;
- **Woningcorporaties:** op basis van het aantal verhuurde woningen ('verhuureenheden') zijn de tien grootste corporaties geselecteerd;
- **Zorg:** voor de zorgsector is een verdeling gemaakt naar vier sub-subsectoren: ziekenhuizen (zowel academisch als niet-academisch), de geestelijke gezondheidszorg, verpleeg- en verzorgingshuizen en thuiszorg en tot slot de gehandicaptenzorg. Op basis van totale opbrengsten zijn de drie grootste organisaties per subsector geselecteerd. Zorginstellingen die actief zijn in meerdere zorgsectoren zijn hierin niet meegenomen.
- **Overheden en uitvoeringsorganisaties:** acht grote (uitvoerings)organisaties van de Nederlandse overheid zijn geselecteerd waaronder het UWV, ProRail, enkele ministeries en een provincie.

De onderzoekspopulatie is als volgt opgebouwd:

Subsectoren	Aantal in populatie
Onderwijs	10
Gemeenten	10
Woningcorporaties	10
Zorg	12
Overheden en uitvoeringsorganisaties	8
Totale onderzoekspopulatie	50

Voor alle organisaties geldt dat 31 december 2021 de peildatum is waarop is geselecteerd. Wij hebben ons in het onderzoek gebaseerd op publiekelijk beschikbare documenten. Ons startpunt is een (geïntegreerd) jaarverslag over het boekjaar 2021. Indien een separaat transparantie- of duurzaamheidsverslag beschikbaar was over 2020¹³ of 2021 in de zomer van 2022, is deze eveneens doorgenomen.

Duurzaamheidsonderwerpen krijgen aandacht in de jaarverslaggeving

We constateren dat onderwerpen die relateren aan duurzaamheid een plek hebben in de externe verantwoordingen. Dit is vooral gedaan langs de lijn van de eerder genoemde SDG's, al dan niet doorvertaald naar subsector specifieke regelingen. Onderstaand volgt een analyse per subsector.



Onderwijs

In de doorgenomen jaarverslagen is duurzaamheidsverslaggeving vaak opgebouwd langs de Sustainable Development Goals ('SDG's). De Universiteit Utrecht heeft dit bijvoorbeeld op een duidelijke wijze beschreven in het jaarverslag 2021¹⁴, ook geeft zij aan in welke mate publicaties gekoppeld zijn aan de SDG's. De SDG's die wij in meerdere jaarverslagen van onderwijsinstellingen zien terugkomen zijn Good Health and Well-being, Quality Education en Climate Action. Voor alle instellingen geldt dat de toelichtingen in het bestuursverslag - of transparantieverlag - zijn geschreven vanuit de instelling naar de buitenwereld. Indien KPI's worden verantwoord in de jaarverslaggeving missen deze meestal de link met de strategie en de ambitie. De verklaring welke factoren bijgedragen aan het behalen of niet behalen van de KPI is vaak niet opgenomen.

De doorgenomen jaarverslagen geven vaak een diepgaande toelichting op het onderdeel Environmental. Een voorbeeld hiervan is bijvoorbeeld het jaarverslag van de Rijksuniversiteit Groningen¹⁵. Hier is de lezer meegenomen in de dalende ontwikkeling in CO₂-uitstoot van de eigen organisatie en is toegelicht wat de verklaring is voor de zichtbare daling.

Vanuit de doorgenomen jaarverslagen is minder vaak Social en Governance betrokken in de verslaglegging. Voorbeelden van indicatoren die instellingen kunnen toepassen op het gebied van Social zijn door de instellingen gemeten werknemers- en studententevredenheid of impact vanuit onderzoek. Denk voor Governance aan extern uitgevoerde opleiding reviews en hoe

hierop gescoord is maar ook incidenten in ethische normen in onderzoek. Van belang is dat dit voor belanghebbenden materiële thema's zijn en dat deze KPI's relevant zijn in het geven van een antwoord op de informatiebehoefte.

Gemeenten

Bij de doorgenomen gemeenten is de informatie in het verslag eveneens toegelicht langs de SDG's. Sommige gemeenten doen dit direct via de SDG's, anderen via de Gemeente 4 Global Goals¹⁶. Dit is het platform van de VNG dat gemeenten stimuleert om de uitgangspunten van de SDG's te implementeren in de strategie. Het delen van ambities, realisatie en bijsturing aan belanghebbenden wordt gedaan via het jaarverslag. De jaarverslagen van de doorgenomen gemeenten behandelen veel onderwerpen die relateren aan Environmental, Social en Governance. Dit is een verschil ten opzichte van andere subsectoren in de publieke sector, waarbij met name Environmental terugkomt.

Goede voorbeelden van het toelichten van E, S en G in de jaarverslagen zijn de verslagen van de gemeenten Amsterdam¹⁷ en Eindhoven¹⁸. Bij beide gemeenten zijn uitgebreide toelichtingen opgenomen rondom de acties vanuit ruimtelijke ordening en duurzame gebiedsontwikkeling. Daarnaast zijn de toelichtingen bij de programma's Veiligheid en Volksgezondheid, Jeugd en Zorg goede voorbeelden van Social en Governance bij de gemeente Amsterdam. De gemeente Eindhoven laat dit terugkomen in onder andere het Sociaal Domein en Volksgezondheid en Milieu. Een directe link tussen de genoemde onderwerpen en een duurzaamheids raamwerk is niet expliciet gemaakt.



De gemeenten Eindhoven en Haarlem stelden in aanvulling op reguliere verslaggeving beide een aparte, primair niet-financiële, duurzaamheidsbegroting op. Hiermee geven ze onder andere inzicht in de CO₂-uitstoot van de afgelopen jaren en wat de huidige voortgang is. De begroting ondersteunt de gemeente in de besluitvorming om middelen aan te wenden met duurzaamheid als vertrekpunt.

Woningcorporaties

Geen van de doorgenomen jaarverslagen vermeldt de SDG's. Een gemene deler voor de woningcorporaties is dat zij een woningvoorraad moeten hebben dat per 2028 maximaal een energielabel D heeft en per 2050 CO₂-neutraal is. Dit sluit aan bij de ambitie van de Nederlandse overheid om in 2050 volledig klimaatneutraal en circulair te zijn¹⁹. Een verdieping is gedaan door AWW Eigen Haard²⁰. In het jaarverslag is een hoofdstuk opgenomen dat duidelijk de prestaties in het jaar beschrijft langs de lijnen van E, S en G. Lieven de Key²¹ maakt in het jaarverslag een korte verwijzing naar de CSRD en de verwachte impact en geplande acties.

Corporaties doen vooral verslag over de domeinen Environmental en Social binnen de jaarverslagen. De eerste categorie geeft toelichting over hoe de woningvoorraad verduurzaamd en hoe hier op geacteerd is. De toelichtingen vanuit Social zijn zowel gericht op het aanbieden van goede woningen tegen betaalbare prijzen voor (toekomstige) huurders en de interne bedrijfsvoering. Dit laatste ziet toe op het bieden van kansgelijkheid voor werknemers, waarborgen van veiligheid op de werkvloer en stimuleren van diversiteit en inclusie.

Ten aanzien van Governance blijven toelichtingen achter. Voor corporaties geldt ook dat eenduidige KPI's rondom duurzaamheid niet terugkomen. De toelichtingen in de jaarverslaggeving zijn met name kwalitatief. Een duidelijke link tussen de ambitie, realisatie en of bijsturing benodigd is om de ambities te behalen wordt niet gemaakt.

Zorg

In de jaarverslagen passen twee zorginstellingen de SDG's als kapstok toe, met vertaling naar concrete doelstellingen rondom Environmental. Doelstellingen zijn opgenomen over het verlagen van de CO₂-uitstoot, ambities op de domeinen S en G komen niet terug. Dit terwijl de impact op Social erg groot is vanuit de zorg, ook in het licht van de Green Deal Duurzame Zorg (hierna: GDDZ)²² en het recent afgesloten Integraal Zorgakkoord (hierna: IZA)²³ dat het belang van voortgang rondom het thema duurzaamheid in de volle breedte verder benadrukt.

De Environmental toelichtingen zien vooral toe op het vergroten van de circulariteit van de bedrijfsvoering en het verlagen van de CO₂-footprint, van water en energiegebruik. De organisaties die de GDDZ tekenden geven toelichting over de impact van de GDDZ op de organisatie en op welke terreinen acties zijn gezet. Dit ziet voornamelijk toe op de Environmental zijde van ESG, Social komt hierin terug via de veilige werkomgeving. Een brede toelichting rondom Social is niet opgenomen. Governance heeft hierin beperkt plek. En duidelijke ambitie, realisatie en analyse waar (bij)sturing benodigd is, is in het algemeen niet opgenomen.



Overheden en uitvoeringsorganisaties

De uitvoeringsorganisaties zijn verder rondom duurzaamheidsverslaggeving dan de overheden. In het verslag van ProRail zijn duidelijke KPI's geformuleerd en is een toelichting opgenomen op de realisatie en welke aanvullende acties nodig zijn. Zo is verslaglegging gedaan over de energie-intensiteit, CO₂-uitstoot, treinreizigers tevredenheid en veilig werken door NS-medewerkers. Naast realisatie zijn ook duidelijke duurzaamheidsambities geformuleerd. ProRail verkrijgt als enige organisatie in de onderzochte populatie een beperkte mate van zekerheid op de duurzaamheidsverslaggeving²⁴ van de externe accountant. De ministeries hebben in een aantal gevallen de SDG's als vertrekpunt genomen. Indien dit niet gedaan is, is aansluiting gezocht bij het Parijs-akkoord²⁵ en de ambities die daarin zijn geformuleerd.

Het UWV valt eveneens positief op. Langs de lijnen van maatschappelijk verantwoord ondernemen zijn de thema's mens, milieu en maatschappij belicht. Vertrekpunt is ook hier de kapstok van de SDG's, waarna de realisatie van bijvoorbeeld maatschappelijke impact in 2021 is vergeleken met eerdere jaren. Ambities op deelgebieden anders dan de overall ambitie van klimaatneutraliteit in 2030 is niet opgenomen. Daar kan het verslag winnen in inzicht voor de lezer, het verslag zet vanuit ESG vooral in op Environmental en Social toelichtingen. Governance is daarmee onderbelicht.

De ministeries geven primair toelichtingen rondom Environmental vanuit hun ambitie en hoe dit binnen het ministerie vorm krijgt. Dit is in de vorm van het CO₂-neutraal worden van het ministerie samen met het energieneutraal worden. Acties of een roadmap die laat zien hoe zij deze ambities realiseren is niet opgenomen. Het ministerie van Defensie is in deze een positieve afwijking: de ambitie om de afhankelijkheid van fossiele brandstoffen in 2030 en 2050 ten opzichte van 2010 sterk af te bouwen is benoemd en er zijn concrete plannen toegelicht. Social en Governance zijn beperkt toegelicht.

Het ministerie van Infrastructuur en Waterstaat (hierna: IenW) is een positieve uitzondering. IenW stelt een duurzaamheidsverslag op en maakt deze op vanuit de SDG's, naar concrete materiële thema's en daarop bepaalde KPI's. Leidraad voor de verslaglegging zijn de GRI standaarden. Op een gestructureerde wijze geeft IenW inzicht in ambities, realisatie van de doelstellingen en welke (bij)sturing nodig is. Hiermee is veel inzicht gegeven rondom de duurzame bedrijfsvoering van IenW. De provincie binnen de onderzoeksgroep heeft vooral toelichtingen opgenomen rondom Environmental. Hierbij is de doelstelling van de Nederlandse overheid om in 2050 volledig circulair en in 2030 CO₂-neutraal te zijn. Voor de ministeries en de provincie geldt dat in het jaarverslag de ESG-doelstellingen met een duidelijke ambitie, de realisatie en de analyse waar (bij) sturing benodigd is, niet is opgenomen.

” Klimaatverandering is op dit moment een zeer relevant onderwerp dat veel aandacht krijgt in het publieke debat.

Algemene inzichten

Vanuit de doorgenomen verslagen is het beeld dat toelichtingen in veel gevallen toezien op Environmental, Social en Governance zien we beperkt terugkomen in de verslagen. Ons beeld is dat de organisaties veel meer plannen en uitvoeren rondom de thema's Social en Governance, maar dit nog niet bewust benoemen in hun jaarverantwoording. Publieke instellingen mogen trots zijn op alle activiteiten die zij in het maatschappelijke belang ontplooiën en wat zij realiseren. Door de huidige financiële informatie uit te breiden met duurzaamheidsinformatie krijgen belanghebbenden een vollediger beeld over de ambities en realisatie.

De doorgenomen verslagen zijn opgesteld vanuit een eenzijdige materialiteit: de impact van de organisatie op de buitenwereld. Naar onze visie is dit een te enge kijk op 'storytelling' in de jaarverslagen. In het licht van de CSRD is toepassen van een dubbele materialiteit – waarin de impact van de buitenwereld op de organisatie een plek heeft – essentieel. Dit verhoogt de informatiewaarde voor belanghebbenden.

In veel gevallen vindt concretisering naar ambities vanuit de kapstok van de SDG's plaats. Om een volgende stap te maken naar relevanter rapporteren kunnen publieke instellingen kijken naar de GRI-standaarden of zelfs al naar de concept ESRS. Het toepassen van deze standaarden ondersteunt de stakeholderdialoog waardoor materiële thema's inzichtelijk zijn en geeft richting hoe rapportage rondom ambitie, realisatie en het verklaren van verschillen plaats dient te vinden.

Gezien de bekendheid van de sector met de SDG's zal de informatiewaarde sterk toenemen wanneer gekozen wordt om te rapporteren langs de GRI-richtlijnen of zelfs al via de concept ESRS'en die leidend worden voor CSRD.

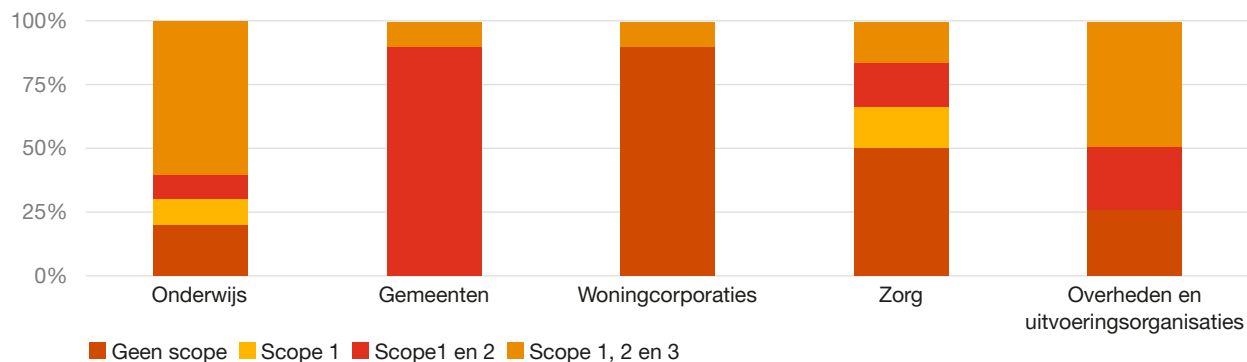
Een groot gedeelte van de organisaties rapporteert niet over CO₂ emissies

Klimaatverandering is op dit moment een zeer relevant onderwerp dat veel aandacht krijgt in het publieke debat. In de publieke sector zijn er initiatieven om te komen tot CO₂-reductie in overeenstemming met het Klimaatakkoord²⁶. De publieke sector heeft zich via de verschillende koepelorganisaties zoals bijvoorbeeld de Vereniging Nederlandse Gemeenten, Aedes en, bijvoorbeeld in het onderwijs, de Universiteiten van Nederland en de Vereniging Hogescholen geïnteresseerd aan het akkoord.

Vanwege deze relevantie hebben wij in kaart gebracht in hoeverre de organisaties in onze populatie informatie geven over de uitstoot en besparingen van CO₂. Hierbij sluiten wij aan bij de scopes van het wereldwijd gehanteerde Greenhouse Gas Protocol (hierna: GHG Protocol)²⁷:

- Scope 1 betreft de eigen directe uitstoot;
- Scope 2 betreft de uitstoot door het inkopen van energie (elektriciteit); en
- Scope 3 betreft de uitstoot in de keten (bijvoorbeeld gerelateerd aan in- en verkoop van producten en diensten).

Figuur 1 Overzicht CO₂-uitstoot toelichtingen (Scope 1, 2 en 3)



31 van de 50 onderzochte organisaties geven toelichtingen over de CO₂ uitstoot (figuur 1). Onderstaand is per subsector aangegeven of een scope is toegepast en welke. Indien over scope 3 toelichting plaatsvindt, blijkt uit ons onderzoek dat dit focust op bedrijfsreizen. Dit is primair de CO₂-uitstoot van vliegbewegingen en CO₂-uitstoot als gevolg van woon-werkverkeer. Omdat de uitstoot vaak het grootst is in de keten, mist een groot onderdeel van de uitstoot van de publieke sector in haar toelichtingen.

De onderwijssector is voorloper op het gebied van het toelichten van CO₂ uitstoot: de top vijf aan universiteiten rapporteren allen vanuit scope 1, 2 en 3. Scope 3 ziet in de verslagen toe op de CO₂-uitstoot van vliegbewegingen en CO₂-uitstoot als gevolg van woon-werkverkeer. Het jaarverslag van de Rijksuniversiteit Groningen geeft hierin een duidelijk visueel inzicht over CO₂-uitstoot en hoe deze te interpreteren.

Voor de woningcorporaties geldt dat in de verslagen CO₂-uitstoot niet vanuit scope 1, 2 en 3 terugkomt. De corporaties spreken dus niet in 'de taal' van bedrijven en andere instanties die het wereldwijde GHG Protocol volgen. Het is daarmee lastig de bijdrage aan het klimaatkkoord te zien. Ambities voor het verlagen van CO₂-uitstoot zijn door de overheid vertaald naar energielabels. De corporaties stellen de energielabels als doelstelling. Deze ambities en realisatie zijn in alle jaarverslagen vermeld.

De verslagen in alle vijf de subsectoren beschrijven ambities in het verlagen van CO₂-uitstoot, zowel op de korte als (middel) langere termijn. De vertaling van ambities naar KPI's, toelichting waarom dit relevant is voor belanghebbenden, hoe de ambities te realiseren en wat de voortgang is, is niet gedaan. Gelet op het belang van het verlagen van CO₂-uitstoot om de doelstellingen van de Nederlandse overheid te behalen, hadden wij hier toelichtingen verwacht vanuit ambitie, realisatie en bijsturende maatregelen om het doel te bereiken.



Conclusies; de stap voorwaarts naar verantwoording met duurzame meerwaarde



” Publieke financiering vraagt om een waardevolle aanwending van middelen en verantwoording

Verantwoorden van duurzame meerwaarde in de publieke sector; leerpunten uit het bedrijfsleven

De publieke sector heeft als kerntaak het creëren van duurzame meerwaarde voor de samenleving. Het feit dat de sector bekend is met het verantwoorden van de toegevoegde waarde in het jaarverslag maakt een verdieping met duurzaamheidsinformatie voordehandliggend. De publieke sector kan leren van (beursgenoteerde) ondernemingen om meerwaarde te creëren. Een viertal factoren spelen hierbij een belangrijke rol:

Publieke financiering vraagt om een waardevolle aanwending van middelen en verantwoording

De Nederlandse overheid financiert in belangrijke mate de publieke sector. De Nederlandse overheid heeft zich gecommitteerd aan het volledig CO₂-neutraal zijn in 2030²⁸ en in 2050 volledig circulair²⁹. Daarmee is een waardevolle aanwending van middelen om deze doelen te bereiken een belangrijke verwachting van onze maatschappij. Belanghebbenden zouden mogen uitgaan van de waardevolle aanwending van middelen in het verlenen van zorg, opleiden van toekomstige generaties, zorgen voor betaalbare huurwoningen en het behartigen van de belangen van burgers. Dit leidt tot de groeiende wens voor transparante verslaglegging en hoe deze ambities duurzaam te bereiken.

Het verantwoorden van waardevol besteden en hoe dit bijdraagt aan een duurzame samenleving is daarmee een logische volgende stap. Vaak worden in het jaarverslag toelichtingen gegeven over gereguleerde onderwerpen. Ook andere duurzaamheidsonderwerpen die, bijvoorbeeld, relateren aan

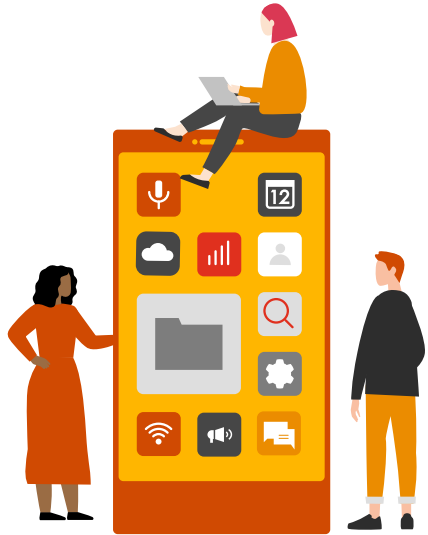
Social en Governance moeten duidelijker gelinkt zijn aan de materialiteitsanalyse als uitkomst van de gevoerde dialoog met belanghebbenden (in de CSRD beschreven als een stakeholderdialoog). Dan is sprake van het gericht antwoord geven via het jaarverslag op vragen van belanghebbenden.

De verslaglegging over duurzaamheidsthema's vereist aandacht; belanghebbenden dienen hierin centraal te staan

Wij stellen vast dat in de (sub)sector(en) verslaglegging is gedaan over verschillende thema's die direct verband houden met duurzaamheidsambities en realisatie. Uitgangspunt is hierin het verhaal van de inspanningen naar de maatschappij. De publieke sector kan hierbij leren van (beursgenoteerde) ondernemingen vanuit het beschrijven van doelstellingen en het hieraan koppelen van KPI's. Wanneer deze stap gezet wordt zal de informatiewaarde van de verslagen sterk toenemen. Dan worden zichtbare antwoorden gegeven op de vragen van belanghebbenden.

Om relevant te blijven als werkgever voor (aankomend) talent is duurzaamheid van groot belang

De generatie Z maakt zijn intrede in de arbeidsmarkt. Een generatie die grote waarde hecht aan duurzaamheid. Wanneer onvoldoende invulling is gegeven aan duurzaamheid daalt de relevantie van een werkgever bij deze generatie. Naast intrinsieke motivatie in de (sub)sector(en) vormt dit een andere belangrijke extrinsieke motivatie. Dit is één van de factoren die relevant zijn voor de workforce van de toekomst zoals blijkt uit recent onderzoek door PwC³⁰.



Zonder verplichtingen vanuit wet- en regelgeving kan de verslaggeving informatie rijker zijn

Wij stellen vast dat duurzaamheidsverslaggeving niet meer is weg te denken en permanent aanwezig zal zijn. De diverse belanghebbenden van de publieke sector zetten meer en meer duurzaamheid op de agenda. Dit leidt tot vragen waar zij inhoudelijke antwoorden op willen. Huidige verslaggeving kan winnen aan kwaliteit door deze op te stellen vanuit de

informatiebehoefte van de belanghebbenden en gebaseerd op een duidelijke materialiteitsanalyse. Informatie kan evenwichtiger teruggekoppeld worden langs alle drie de lijnen van ESG: Environmental, Social én Governance. Dit ondersteunt het zetten van stappen naar een informatie rijker bestuursverslag. Uiteindelijk zijn die organisaties relevant die vanuit de kern van de activiteiten duurzaam opereren. Een informatierijke duurzaamheidsrapportage is dan een logisch gevolg³¹.

Tabel 1: Overzicht van rapportage van ESG informatie per subsector*

Subsector	Environmental			Social			Governance		
	Doelstelling	Realisatie	(Bij)sturing	Doelstelling	Realisatie	(Bij)sturing	Doelstelling	Realisatie	(Bij)sturing
Onderwijs	●	●	◐	◐	○	○	◐	○	○
Gemeenten	●	●	◐	●	●	◐	◐	◐	◐
Woningcorporaties	●	◐	◐	●	◐	◐	○	○	○
Zorg	◐	◐	◐	○	○	○	○	○	○
Overheden en uitvoeringsorganisaties	●	◐	◐	◐	◐	○	◐	○	○

*, wij merken op dat indien een organisatie een vorm van duurzaamheidsdocumentatie heeft, dit leidt tot een score. Zoals beschreven in het onderzoek dient rondom doelstelling en realisatie van Environmental en Social de kwaliteit verder toe te nemen om te komen tot een minimaal niveau van beperkte mate van zekerheid bij de duurzaamheidsinformatie. Dit geldt onverminderd ook voor de andere deelgebieden. **, de overheden en uitvoeringsorganisaties zijn gecorrigeerd voor ProRail en het ministerie van I&W gelet dat zij in de breedte van ESG via de GRI standaarden rapporteren.

Legenda

- Geen van de organisaties in de populatie rapporteren over het onderwerp
- ◐ Ongeveer 25% van de organisaties in de populatie rapporteert over het onderwerp
- ◑ Ongeveer 50% van de organisaties in de populatie rapporteert over het onderwerp
- ◒ Ongeveer 75% van de organisaties in de populatie rapporteert over het onderwerp
- Alle instellingen in de populatie rapporteren over het onderwerp



De vrijblijvendheid voorbij; de stap voorwaarts naar verantwoording met duurzame meerwaarde

Jaarverslagen van publieke instellingen zijn over de jaren uitgebreider geworden, ook als gevolg van een grotere maatschappelijke vraag naar transparantie en aanvullende wettelijke vereisten. Dit heeft in alle subsectoren geleid tot een groei van het aantal pagina's van het bestuursverslag, behalve de zorgsector zoals eerder genoemd in dit onderzoek. Duurzaamheidsverslaggeving heeft hierin nog geen nadrukkelijke plek gekregen. Het totaaloverzicht op de deelgebieden E, S en G is in de onderstaande tabel opgenomen.

Om een verdere ongewenste groei van bestuursverslagen te voorkomen dienen de (sub)sectoren met belanghebbenden in gesprek te gaan en samen focus aan te brengen. Deze belanghebbenden zijn divers: van ministeries tot belangenorganisaties, van werknemers tot cliënten, huurders en studenten. Elk met een eigen informatiebehoefte en een gemene deler.

Tegelijkertijd zijn de belanghebbenden in de publieke sector goed georganiseerd en geeft dat juist de mogelijkheid om centraal de dialoog aan te gaan. In deze dialoog moeten de duurzaamheidsonderwerpen een plek krijgen. Vaak zit in meer toelichting minder informatie verscholen. Dit onderstreept het belang van de dialoog: op welke duurzaamheidsthema's willen belanghebbenden geïnformeerd zijn? Zoveel als mogelijk aansluiten bij de standaarden die gelden voor het bedrijfsleven is daarbij cruciaal. Hiermee kan de publieke sector haar gidsrol voor de beweging in alle aspecten van duurzaamheid verder vormgeven.



Footnotes

- 1 Maatschappelijk Verantwoord Ondernemen ('MVO') sluit aan bij de verantwoording van Raad voor de Jaarverslaggeving richtlijn 400. ESG verslaggeving is breder qua scope en gaat daarmee verder dan de huidige MVO verslaggeving.
- 2 Regeling openbare jaarverantwoording WMG, artikel 8 lid 1 onder c https://wetten.overheid.nl/BWBR0045649/2022-01-01/#Hoofdstuk3_Artikel8
- 3 European Sustainability Reporting Standard 1, appendix D https://www.efrag.org/Assets/Download?assetUrl=%2Fsites%2Fwebpublishing%2FsiteAssets%2FED_ESRS_1.pdf
- 4 European Council, 'New rules on corporate sustainability reporting, provisional agreement' <https://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2022/06/21/new-rules-on-sustainability-disclosure-provisional-agreement-between-council-and-european-parliament/>
- 5 De CSRD betreft een directive, Nederlandse implementatie moet nog plaatsvinden, waarbij de Nederlands overheid aanvullende voorwaarden kan stellen.
- 6 Public Interest Entities in de Europese Unie in overeenstemming met artikel 2, lid 1 onder a tot en met d van Richtlijn 2013/34/EU gedateerd 26 juni 2013 <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2013:182:0019:0076:NL:PDF>
- 7 BW2:397, lid 1, https://wetten.overheid.nl/BWBR0003045/2022-10-01#Boek2_Titeldeel9_Afdeling11_Artikel397
- 8 Een groepsvrijstelling als gevolg van BW2:403 maakt het mogelijk informatie op groepsniveau te rapporteren en niet bij de standalone entiteit. <https://www.pwc.nl/nl/actueel-en-publicaties/diensten-en-sectoren/audit-assurance/alles-over-artikel-403-mogelijkheden-groepsvrijstelling.html>
- 9 De publieke sector kan verdeeld worden in vijf subsectoren: onderwijs, gemeenten, woningcorporaties, zorg en overheden en uitvoeringsorganisaties. In de onderzoekspopulatie is nader geduid hoe geselecteerd is binnen de subsectoren.
- 10 EFRAG, European Sustainability Reporting Standards 2022, <https://www.efrag.org/lab3>
- 11 Global Reporting Initiative, Standards 2021 <https://www.globalreporting.org/>
- 12 SDG Nederland 2022, <https://www.sdgnederland.nl/>
- 13 Duurzaamheidsverslagen over 2020 zijn gehanteerd indien in de jaarrekening 2021 geen toelichtingen rondom duurzaamheid waren opgenomen en een duurzaamheidsverslag 2021, of equivalent, niet beschikbaar was en 2020 wel.
- 14 Universiteit Utrecht, 'Jaarverslag 2021', <https://www.uu.nl/sites/default/files/UU-Jaarverslag-2021-NL.pdf>
- 15 Rijksuniversiteit Groningen, Jaarverslag 2021. <https://www.rug.nl/about-ug/profile/facts-and-figures/annual-reports>
- 16 Gemeente 4 Global Goals, VNG <https://vng.nl/rubrieken/onderwerpen/global-goals-voor-gemeenten>
- 17 Gemeente Amsterdam, jaarverslag 2021 <https://www.amsterdam.nl/bestuur-organisatie/financien/jaarverslag-2021/>
- 18 Gemeente Eindhoven, jaarverslag 2021 <https://eindhoven.jaarverslag-2021.nl/>
- 19 Rijksoverheid, 'Nederland circulair in 2050' <https://www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/circulaire-economie/nederland-circulair-in-2050>
- 20 AWW Eigen Haard, jaarverslag 2021 <https://www.eigenhaard.nl/media/qzohkihl/eigen-haard-jaarverslag-2021.pdf>
- 21 Lieven de Key, jaarverslag 2021 <https://jaarverslag2021.lievendeky.nl/>
- 22 Rijksinstituut voor Volksgezondheid en Milieu, 'Duurzame Zorg' <https://www.greendeals.nl/greendeals/duurzame-zorg-voor-gezonde-toekomst>
- 23 Rijksoverheid, 'Integraal Zorgakkoord: Samen werken aan gezonde zorg' <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2022/09/16/integraal-zorgakkoord-samen-werken-aan-gezonde-zorg>
- 24 Bij de duurzaamheidsinformatie heeft ProRail een beperkte mate van zekerheid verkregen van de externe accountant. Via een assurance rapport is de beperkte mate van zekerheid verstrekt bij de niet-financiële informatie over het boekjaar 2021.
- 25 Nederlandse Emissieautoriteit <https://www.emissieautoriteit.nl/onderwerpen/klimaatakkoord-van-parijs>
- 26 Klimaatakkoord, juni 2019 'Klimaatakkoord' <https://www.klimaatakkoord.nl/documenten/publicaties/2019/06/28/klimaatakkoord>
- 27 Greenhouse gas Protocol, 'A corporate accounting and reporting standard; revised edition' <https://ghgprotocol.org/sites/default/files/standards/ghg-protocol-revised.pdf>
- 28 Rijksoverheid, 'Klimaatbeleid' <https://www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/klimaatverandering/klimaatbeleid#:~:text=49%25%20minder%20CO2%20Duitstoot,2050%20ten%20opzichte%20van%201990>
- 29 Rijksoverheid, 'Nederland circulair in 2050' <https://www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/circulaire-economie/nederland-circulair-in-2050>
- 30 PwC 'Jong talent zoekt persoonlijke ervaring in baan' <https://www.pwc.nl/nl/actueel-en-publicaties/diensten-en-sectoren/people-and-organisation/jong-talent-zoekt-eeen-persoonlijke-ervaring-in-eeen-baan.html>
- 31 *Nota bene*: in ons onderzoek maken wij keuzes in de duurzaamheidsonderwerpen en hoe deze classificeren in de MSCI ESG Ratings Key Issue Framework waar rapportage niet eenduidig was. Deze beperking is inherent aan deze vorm van onderzoek middels dataverzameling, waarbij professionele oordeelsvorming relevant is.



Contact



Marcus Looijenga

Partner, PwC Nederland

T: +31 6 12 20 67 71

E: marcus.looijenga@pwc.com



© 2022 PricewaterhouseCoopers B.V. (KvK 34180289). Alle rechten voorbehouden. PwC verwijst naar de Nederlandse firma en kan soms naar het PwC-netwerk verwijzen. Elke aangesloten firma is een afzonderlijke juridische entiteit. Kijk op www.pwc.com/structure voor meer informatie. Bij PwC willen we een bijdrage leveren aan het vertrouwen in de maatschappij en het oplossen van belangrijke problemen. Wij zijn een netwerk van firma's in 152 landen met bijna 328.000 mensen. Wij zien het als onze taak om kwaliteit te leveren op het gebied van assurance-, belasting- en adviesdiensten. Bij PwC in Nederland werken ruim 5.300 mensen met elkaar samen. Vertel ons wat voor u belangrijk is. Meer informatie over ons vindt u op www.pwc.nl. De inhoud van deze publicatie is bestemd voor algemene informatiedoeleinden en dient niet ter vervanging van professioneel advies.