

Bærekraftsrevisor informerer

I denne spalten om bærekraftsrapportering – Bærekraftsrevisor informerer – vil vi holde deg oppdatert på den regulatoriske utviklingen, og gi innblikk i aktuelle temaer. Her vil du også bli oppdatert om arbeidet Revisorforeningen gjør innen feltet bærekraftsrapportering og attestasjon av rapporteringen.

Nytt om bærekraftsrapportering

I denne utgaven av Bærekraftsrevisor informerer fokuserer vi på ulike initiativer fra myndighetene og sentrale aktører nå i innføringsfasen, og omtaler status for lovendringene.



Siviløkonom/MBA finans
Kjersti Okstad
Fagdirektør selskapsrapportering og bærekraft, Revisorforeningen



Statsautorisert revisor
Signe Haakanes
Rådgiver regnskap, Revisorforeningen



Statsautorisert revisor
Knut Arne Askvig
Rådgiver selskapsrapportering og bærekraft, Revisorforeningen

Lovvedtak om bærekraftsrapportering og -attestasjon

Stortinget vedtok 11. juni endringer i regnskapsloven, verdipapirhandelloven, revisorloven og enkelte andre lover om bærekraftsrapportering og -attestasjon (innføring av CSRD).

Innføringen av de nye kravene skjer gradvis. Først ut, for regnskapsåret 2024, er store noterte foretak, banker og forsikringsforetak (foretak av allmenn interesse) med mer enn 500 ansatte, deretter andre store foretak fra regnskapsåret 2025, og små og mellomstore noterte foretak fra 2026 (2028). Egenforsikringsforetak og mindre og ikke-komplekse finansforetak som er i kategorien store foretak, får rapporteringsplikt fra regnskapsåret 2026. Noen foretaksformer er foreløpig ikke omfattet, og det mest aktuelle eksemplet i praksis er store stiftelser. Sammenlignet med lovutvalgets forslag blir også statsforetak omfattet.

Små og mellomstore foretak som ikke er notert, merker også effekter av regel-

verket gjennom den såkalte «trickle down»-effekten. Når CSRD-rapporterende foretak skal innhente informasjon i sine verdikjeder, kan også små og mellomstore foretak i verdikjeden bli avkrevd informasjon.

Lovendringene utfylles med felles-europeiske bærekraftsstandarder (ESRS) som skal fastsettes i forskrift. Standardene er i ferd med å oversettes til norsk.

Bærekraftsrapporteringen skal tas inn i årsberetningen, i en tydelig identifiserbar egen del, og attesteres av bærekraftsrevisor.

EFRAG publiserer implementeringsveiledninger etter høring

EFRAG (den europeiske standardsetteren for finansiell og ikke-finansiell informasjon) publiserte i slutten av mai implementeringsveiledninger på tre sentrale områder for å lette implementeringen av ESRS-ene hos foretakene

som avkreves bærekraftsrapportering i forbindelse med CSRD. Temaene for implementeringsveiledningene er henholdsvis vesentlighetsvurderingen, verdikjede og detaljerte ESRS-data-punkter. Den sistnevnte består av en Excel-fil med datapunktene og en veileder som forklarer hvordan man kan bruke Excel-filen.

EFRAG jobber også med et utkast til en implementeringsveiledning på omstillingsplaner (transition plans). Hensikten med prosjektet er tredelt:

- Å støtte selskaper som bruker ESRS i å offentliggjøre sine omstillingsplaner, for å gjøre det enklere for dem
- Svare på spørsmål fra selskapene om rapportering om omstillingsplaner
- Bidra til å utforme et EU-syn på hva god åpenhet om omstillingsplaner innebærer

EFRAG legger ut svar på mange konkrete spørsmål om ESRS-ene

EFRAG opprettet i fjerde kvartal 2023 den såkalte «ESRS Q&A Plattform», hvor det er mulig å stille spørsmål knyttet til hvordan de europeiske standardene for bærekraftsrapportering (ESRS-ene) er å forstå. EFRAG er godt i gang med å følge opp spørsmålene som er kommet inn, og publiserte 30. mai Spørsmål og svar (Q&A) som er formelt godkjent i perioden januar til mai (inkludert de to første settene som ble publisert i februar og mars).

Svar på spørsmål kan ha form som *implementeringsveiledninger*, som blir sendt på høring før ferdigstillelse (omtalt i forrige punkt), eller *forklaringer*, som ferdigstilles uten høring. I begge tilfeller er det å regne som ikke-autoritativ veiledning fra EFRAG, i motsetning til selve ESRS-ene, som er forordninger og forventes å bli utgitt som vedlegg til forskrifter i Norge.

[Mer informasjon om «ESRS Q&A Plattform» og de første forklaringene som er avgitt, finnes på revisorforeningen.no¹.](#)

EU-kommisjonen fokuserer på implementeringsstøtte

Det foregår en del arbeid i EU-regi for å kartlegge og støtte opp om gode initiativer for å veilede og bidra til en effektiv implementering av CSRD og ESRS-er. Dette kan for eksempel dreie seg om å lette tilgangen til data som allerede finnes, utvikling av digitale verktøy, veiledning om god praksis og standardisering der det kan effektivisere implementeringen for å nevne noen stikkord. Effektive og målrettede tiltak kan bidra til å redusere kostnader og byrder for selskaper. Slike tiltak kan utvikles på europeisk, nasjonalt og til og med på regionalt og lokalt nivå. I tillegg til å hjelpe selskaper som omfattes av CSRD, kan støttetiltak også

være til fordel for SMB-er som ikke er direkte omfattet, men som likevel møter økt etterspørsel etter bærekraftsinformasjon som følge av den såkalte «trickle-down»-effekten.

EU-kommisjonen avholdt 16. mai 2024 et seminar som samlet eksperter og praktikere fra medlemsland, næringslivs- og handelsorganisasjoner, selskaper, konsulent-selskaper, revisorer og andre interessenter. Noen tilgjengelige verktøy og pågående initiativer ble presentert, blant annet «[Klimakompasset](#)»,² et gratis verktøy Erhvervsstyrelsen har utviklet for danske selskaper som gir input til selskapets klimaregnskap. Erhvervsstyrelsen vil etter planen gi en begrenset tilgang til brukere utenfor Danmark i løpet av 2024.

Det var også blant annet en paneldebatt om hva selskapene trenger, og prioriteringer fremover ble diskutert. Program og opptak fra seminaret er tilgjengelig på [EU-kommisjonens nettsider](#).³

Her i Norge har Revisorforeningen sammen med NHO, Finans Norge og Regnskap Norge bedt norske myndigheter om å se på mulighetene for at Brønnøysundregistrene får mandat til å samle inn og tilgjengeliggjøre bærekraftsdata.

Nytt Q&A-dokument på CSRD fra EU-kommisjonen i juni

EU-kommisjonen vil utgi et nytt spørsmål-og-svar-dokument (Q&A) om CSRD i juni, i forkant av fristen 6. juli 2024 for medlemsstatene til å implementere direktivet i den nasjonale lovgivningen. Q&A-dokumentet vil fokusere på hvordan unntakene for datterselskaper fungerer, klargjøre noen punkter om konsolidert rapportering og gi en tolkning av hva «beste innsats» (best effort) i innsamling av nødvendige data for rapportering betyr.

For mer informasjon om CSRD, se [nettsiden til EU-kommisjonen](#).⁴

Samsvar mellom europeiske og internasjonale standarder

Selskaper som planlegger å rapportere både etter europeiske og internasjonale standarder for bærekraftsrapportering, har fått et nyttig hjelpemiddel, «[Interoperability Guidance on IFRS Sustainability Disclosure Standards and European Sustainability Reporting Standards](#)»⁵. Veiledningen beskriver samsvar for generelle krav, inkludert nøkkelbegreper slik som vesentlighet, presentasjon og opplysningskrav for andre bærekraftstemaer enn klima. Dokumentet forklarer videre hvordan selskaper kan overholde begge standardsettene effektivt, med særlig fokus på klimarelaterte opplysninger. En felles presentasjon av veiledningen i Brussel 23. mai er tilgjengelig på [EFRAGs youtube-kanal](#).⁶

Standarder for bærekraftsrapportering for små og mellomstore selskaper

Høringsfristen for bærekraftsstandarder for små og mellomstore foretak utløp 21. mai 2024, og EFRAG er nå i ferd med å gjennomgå mottatte høringssvar.

EFRAG har utviklet to sett av bærekraftsstandarder for små og mellomstore foretak:

- ESRS for listed SMEs (ESRS LSME)
 - standard for små og mellomstore noterte foretak som skal rapportere etter CSRD fra og med regnskapsåret 2026

1 <https://revisorforeningen.no/fag/nyheter/barekraftsrapportering-og-implementeringshjelp-fra-efrag/>

2 <https://klimakompasset.dk/klimakompasset/>

3 https://finance.ec.europa.eu/events/supporting-companies-applying-european-sustainability-reporting-standards-2024-05-16_en

4 https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en

5 <http://www.efrag.org/Assets/Download?assetUrl=/sites/webpublishing/SiteAssets/ESRS-ISSB+Standards+Interoperability+Guidance.pdf>

6 <https://www.youtube.com/watch?v=vCIUqCV1BSY>

- Voluntary sustainability reporting standard for non-listed SMEs (VSME ESRS) – frivillig bærekraftsrapporteringsstandard for ikke-noterte små og mellomstore foretak

Den frivillige VSME-standard for-ventes å sette standarden for norske SMB-foretaks rapportering av bærekraftsforhold til finansinstitusjoner, investorer, CSR-rapporterende foretak og andre. Det er et mål at standarden skal bidra til reduserte rapporteringsbyrder for foretakene som avkrevs eller frivillig gir informasjon. Mange har påpekt at det er helt sentralt at standarden får bred aksept blant interessentene for å lykkes med dette. I skrivende stund har vi begrenset oversikt over mottatte høringsinnspill, men inntrykket fra diskusjonene i høringsprosessen er at VSME-standard får bred støtte, selv om det kan være ulike syn på detaljene. Mottakelsen av LSME-standard synes mer lunken, noen har tatt til orde for at standarden bør være mer lik VSME-standard.

[Høringsutkastene kan lastes ned fra efrag.org](https://www.efrag.org)⁷

Samsvarsanalyse av EMAS og VSME

Emas (Eco Management and Audit Scheme) er EUs frivillige miljøstyrings- og miljørevisjonsordning. Hensikten med Emas er å effektivisere og forbedre miljøarbeidet i bedrifter og organisasjoner. Emas er innført i EU-/EØS-landene gjennom en forordning fra 1995, og i Norge er forordningen tatt inn i [forurensningsloven § 52c](#).⁸

Emas baserer seg på ISO 14001-standard, men er ifølge Miljødirektoratet et mer ambisiøst miljøstyringssystem på følgende områder:

- Kommunikasjon – årlig publisering av miljøutredning gjennomgått av tredjepart.
- Strengere krav til etterlevelse av lover og krav.
- Oppfølging av miljøytelsen ved hjelp av indikatorer.

EFRAG kartlegger samsvar mellom EMAS og VSME i sammenheng med gjennomgangen av øvrige høringsinnspill til VSME-standard. Samtidig ble det påpekt i en diskusjon av temaet i EFRAG SR TEG9 at det er relativt få selskaper som er Emas-virksomheter, og at VSME ikke bør tilpasses til EMAS dersom dette reduserer forenklingene for SMEs som VSME gir eller dersom det innebærer mer komplisert språk i standarden.

Emas er nærmere omtalt på [Miljødirektoratets nettside](#).¹⁰ EU-kommisjonen arrangerte et webinar for å informere EMAS-virksomhetene om de nye standardene 9. april. Det er lagt ut [opptak](#)¹¹ av webinarret «Shape the new European sustainability reporting-standards for SMEs» på EU-kommisjonens nettsider.

Corporate Sustainability Due Diligence Directive (CSDDD)

CSDDD, omtalt som «EUs åpenhetslov» eller «Aksomhetsdirektivet», er vedtatt i EU. Reglene vil gjelde for større selskaper enn opprinnelig foreslått, med en gradvis innføring:

- Selskaper med 5000 ansatte og en omsetning på EUR 1500 millioner vil bli omfattet om tre år.
- Selskaper med 3000 ansatte og en omsetning på EUR 900 millioner vil bli omfattet om fire år.
- Selskaper med 1000 ansatte og en omsetning på EUR 450 millioner vil bli omfattet om fem år.

For morselskaper beregnes tallene på konsernnivå. Selskaper etablert i tredjeland med en omsetning på EUR 450 millioner i EU omfattes også.

Finansforetak blir omfattet av direktivet, men er kun underlagt å gjennomføre aktsomhetsvurderinger for sin leverandørkjede, og ikke for kunder som mottar varer og tjenester.

Det er estimert at omtrent 20 norske selskaper omfattes av kravene i første runde, og totalt omtrent 200 når innfasingen er fullført. I tillegg kommer den såkalte «trickle down»-effekten. Når foretak som er omfattet av kravene, skal utføre aktsomhetsvurderinger for sine verdikjeder, kan også små og mellomstore foretak i verdikjeden bli avkrevd informasjon.

Det forventes at norske myndigheter vil se på en samordning av reglene i åpenhetsloven i forbindelse med innføringen av CSDDD. Åpenhetsloven og CSDDD bygger på de samme retningslinjene og tilhørende veiledning for gjennomføring av aktsomhetsvurderinger fra OECD, men det er også noen forskjeller. For eksempel har CSDDD flere miljøbestemmelser sammenlignet med åpenhetsloven, og krever blant annet at virksomhetene skal vedta en klimaomstillingsplan. Når det gjelder sammenhengen med CSRD (direktivet om bærekraftsrapportering), regulerer CSDDD hvordan virksomheter omfattet skal jobbe med aktsomhetsvurderinger, mens CSRD regulerer hvordan arbeidet skal rapporteres.

⁷ <https://www.efrag.org/News/Public-479/EFRAgs-public-consultation-on-two-Exposure-Drafts-on-sustainability-r>

⁸ <https://lovdata.no/lov/1981-03-13-6/52c>

⁹ Møte 6. mai 2024 tilgjengelig i opptak her: <https://www.efrag.org/Meetings/2404191357583867/EFrag-SR-TEG-meeting-06-May-2024>

¹⁰ <https://www.miljodirektoratet.no/ansvarsomra-der/forurensning/industri/emas/>

¹¹ https://green-business.ec.europa.eu/events/shape-new-european-sustainability-reporting-standards-smes-2024-04-09_en