

ESG i Revisionsbranchen



Skrevet af: Henrik Skou Hansen, Tore Axel Svanevik og Morten Schottmann Svendsen

Indhold

Indledning	3
Problemformulering	4
Metode	5
Kvalitative Interviews	5
Spørgeskemaundersøgelser	5
Fordele og ulemper ved metodisk tilgang.....	6
Sammenfatning.....	6
Data.....	7
Analyse	7
Erhvervsstyrelsen (ERST).....	7
PwC og KPMG	8
FSR – Danske Revisorer	11
Financial Controller studerende.....	11
Opsamling på interviews.....	13
Revisorbranchen	14
Konklusion.....	17
Forberedelsesniveau og kapaciteter:.....	17
Behov for uddannelse og kompetenceudvikling:	18
Integration og implementering af ESG-krav:	18
Støtte og vejledning:	18
Fremtidsperspektiver og Strategiske Anbefalinger:.....	19
Kilder.....	20
Bilag.....	21

Indledning

Foranlediget af EU-direktivet (CSRD-direktivet¹) om virksomheders bæredygtighedsrapportering (ESG-rapportering²) har Folketinget i maj 2024 vedtaget en række ændringer til årsregnskabsloven, revisorloven m.fl. Disse ændringer indebærer, at en række danske virksomheder skal udarbejde en rapport om deres bæredygtighed som en integreret del af deres årsrapporter. De store børsnoterede selskaber er omfattet af ESG-rapporteringskravet allerede for årsrapporter, der starter fra 1. januar 2024. Yderligere store virksomheder og resten af de børsnoterede virksomheder bliver omfattet i løbet af de efterfølgende 1-2 år.

En virksomheds bæredygtighedsrapport skal forsynes med en revisorerklæring. Kun i forvejen godkendte revisorer, der tillige opfylder særlige kvalifikationskrav om bæredygtighedsrapportering har tilladelse til at afgive en sådan erklæring. Erklæringssikkerheden vil i løbet af en 6-årig indfasningsperiode stige fra begrænset sikkerhed til høj grad af sikkerhed i takt med virksomhedernes stigende modenhedsniveau på området for bæredygtighedsrapportering i henhold til EU's gældende standarder. Revisorerklæringerne om bæredygtighed forventes at skulle opfylde den internationale revisionsstandard ISAE 3000³ i lighed med revisorerklæringer på det finansielle område.

Særligt de små og mellemstore revisionsvirksomheder formodes at have udfordringer med at revidere bæredygtighedsrapporter. Godt nok er størstedelen af disse revisionsvirksomheders kunder i segmentet: ikke-børsnoterede små- og mellemstore danske virksomheder. Og de virksomheder er fritaget for at skulle afgive en bæredygtighedsrapport. De har dog mulighed for at udarbejde bæredygtighedsrapporten på frivillig basis, og i givet fald på basis af nogle mere lempelige EU-standarder. Men på grund af de særlige krav til de store virksomheders analyse af deres bæredygtighed i hele deres forsyningskæde, forventes dette at medføre indirekte krav til også de ikke-børsnoterede små- og mellemstore virksomheder om at rapportere til deres større virksomhedskunder om deres bæredygtighedsudøvelse.

Ser man på de største revisionsvirksomheder i Danmark, nemlig PwC, KPMG, Deloitte og EY, så tyder alt på, at de har kørt sig godt i stilling til både at rådgive om og revidere bæredygtighedsrapporter. De har etableret afdelinger for bæredygtighed og har ansat og uddannet personale til at udføre de særlige opgaver, der for rådgivere og revisorer knytter sig til bæredygtighedsrapportering. De har alle i god tid udarbejdet informative artikler om ESG og

¹ CSRD står for Corporate Sustainability Reporting Directive vedtaget i EU-parlamentet i December 2022 Europa-Parlamentets og Rådets direktiv (EU) 2022/2464 af 14. december 2022.

² ESG står for Environmental, Social og Governance

³ I henhold til FSR's faktaark om revisorerklæringer for bæredygtighedsrapporter, april 2022.

tilbyder konsulenthjælp til virksomhedernes transformation til at leve op til bæredygtighedskravene. Ifølge flere af de store revisionsvirksomheder medfører ESG-kravene væsentlige ændringer i virksomhedernes forretningsmodeller kombineret med en væsentlig ekstra rapporteringsbyrde, der tynger langt mere end hvad der hidtil er set på det finansielle område.

Men hvad så med de små- og mellemstore revisionsvirksomheder? Er de klar til at kunne udarbejde bæredygtighedserklæringer, og er de i stand til at rådgive virksomhederne om, hvordan man kommer i gang med og gennemføre arbejdet om virksomhedens bæredygtighed?

Problemformulering

EU's intensiverede fokus på ESG og de heraf afledte ESG-krav til de danske virksomheder og revisionsbranchen i Danmark kræver en voldsom omstilling.

For at belyse de små- og mellemstore revisionsvirksomheders modenhed og parathed til at løfte de skærpede rådgivnings- og revisionskrav som følge af indførelsen af ESG-rapportering vil denne rapports fokus indledningsvis være:

- Hvad er den nuværende prioritering af ESG-rapporteringskravene blandt et udpluk af små- og mellemstore revisionsvirksomheder?

Dernæst vil det være relevant at undersøge:

- Er der barrierer, der vanskeliggør de små- og mellemstore revisionsvirksomheders forberedelse og uddannelse til at kunne rådgive om og revidere ESG-rapporter, og i så fald hvilke?

Med svarene på de ovennævnte spørgsmål lægger det op til følgende spørgsmål:

- Hvad er 'Best Practice' blandt de små og mellemstore revisionsvirksomheder i relation til de nye ESG-krav, og hvilke anbefalinger peger det på for at overvinde forhindringerne for at kunne rådgive om og revidere ESG-rapporter?

Besvarelsen af ovennævnte spørgsmål har været fokus for dette forskningsprojekt, og belyses i denne rapport.

Metode

I opstartsfasen af udviklingsprojektet overvejede vi forskellige metodiske tilgange for at besvare uafdækkede spørgsmål og identificere kritiske succesfaktorer samt fremtidige kompetencer, som vi endnu ikke kender. Derudover ønsker vi, at vidensarbejdet udføres lokalt og udelukkende af deltagerne i FoU-projektet og at vidensproduktet efterfølgende recirkulerer til relevante aktører – og gerne ”kommer ud og lever” i branchen.

Projektets empiriske grundlag består af en kombination af kvalitative interviews og spørgeskemaundersøgelser. Denne metodiske tilgang giver os mulighed for at indsamle både dybdegående og bredt dækkende data.

Kvalitative Interviews

De kvalitative interviews er blevet udført med en bred vifte af væsentlige aktører, som har viden og indsigt i relation til ESG-rapportering. Konkret har vi interviewet bl.a.:

- FSR – Danske Revisorer
- Erhvervsstyrelsen
- KPMG
- PwC

Spørgeskemaundersøgelser

For at supplere de kvalitative interviews har vi også udarbejdet en spørgeskemaundersøgelse. Denne spørgeskemaundersøgelse er blevet udsendt til et bredere udvalg af revisionsvirksomheder for at indsamle kvantitative data om deres ESG-praksis og behov for kompetenceudvikling. Rent metodisk er revisionsvirksomhederne blevet udvalgt tilfældigt indenfor det valgte segment af revisionsvirksomheder, som vi har defineret som værende små og mellemstore revisionsvirksomheder.

Spørgeskemaet er designet til at fange et bredt spektrum af data, som kan analyseres for at identificere generelle tendenser og mønstre i branchen. Dette giver os mulighed for at validere og udvide de indsigter, vi opnår fra de kvalitative interviews.

Vi har også udarbejdet et spørgeskema, hvor vi har spurgt studerende på Financial Controller-uddannelsen om status på arbejdet med ESG-rapportering i deres praktikvirksomheder.

Fordele og ulemper ved metodisk tilgang

Fordelen ved den kombinerede tilgang er, at vi får både dybdegående og bredt dækkende data. De udvalgte personer til de kvalitative interviews er tilgængelige og kendte på forhånd gennem vores arbejde på Erhvervsakademiet, og virksomhederne opererer indenfor samme region og har samme typer af kunder.

Spørgeskemaundersøgelsen giver os mulighed for at indsamle data fra et større antal virksomheder, hvilket øger undersøgelsens generelle validitet. Ved at kombinere disse to metoder kan vi få en rigere og mere nuanceret forståelse af revisionsbranchens behov og udfordringer i forhold til ESG-rapportering.

Ulempen ved semistrukturerede interviews er, at dataindsamling og databearbejdning tager længere tid sammenlignet med en spørgeskemaundersøgelse. Dog kompenserer spørgeskemaundersøgelsen for dette ved at levere kvantitative data hurtigt og effektivt.

Sammenfatning

Den metodiske tilgang i dette projekt kombinerer kvalitative interviews og spørgeskemaundersøgelser for at give en omfattende forståelse af de lokale revisionsvirksomheders behov og udfordringer. Ved at integrere både dybdegående og bredt dækkende dataindsamling kan vi opnå en rig forståelse af de kvalitative og kvantitative aspekter af ESG-rapportering og de nødvendige kompetencer i revisionsbranchen. Samtidig erkender vi behovet for tilpasning, hvis metoden skal anvendes på et bredere, nationalt plan.

Data

Til opgaven er der anvendt en kombination af kvalitative og kvantitative data for at opnå en dybere forståelse af emnet. Den kvalitative del består af interviews med repræsentanter fra forskellige typer af organisationer: Blandt andet, revisionsfirmaet KPMG, Erhvervsstyrelsen og brancheorganisationen FSR. Disse interviews har givet værdifulde indsigter i de forskellige perspektiver og erfaringer inden for arbejdet og udfordringerne med ESG og ESG-rapportering.

Den kvantitative del af undersøgelsen blev gennemført ved hjælp af to spørgeskemaer, som blev sendt ud til relevante respondenter (se bilag 1 og 2). Disse spørgeskemaer havde til formål at kvantificere forskellige aspekter af revisionsvirksomheders forståelse og implementering af arbejdet med ESG. Data fra spørgeskema 1 inkluderer svar på, hvordan revisionshuse forstår ESG-rapportering, deres vurdering af egne kompetencer og effektivitet, samt prioriteringen af ESG-rapportering i deres organisationer. Svarene er kategoriseret efter grader af enighed eller prioritering, hvilket giver mulighed for en analyse af respondenternes holdninger til arbejdet med ESG. Spørgeskema 1 er sendt ud til 12 mindre danske revisorer. 5 har reageret, hvilket giver en svarprocent på 42 %. Det er travle virksomheder, så et lavt antal besvarelser, men brugbar information.

Ca. 50 studerende på Financial Controller-uddannelsen på 4. semester forår 2024 er blevet anmodet om ved hjælp af spørgeskema 2 at interviewe deres praktikleder på deres praktiksted om status på virksomhedens ESG-aktiviteter. Det resulterede desværre kun i 5 besvarelser, men nok til at få kvalitative input og hypoteser til en eventuel efterfølgende større kvantitativ undersøgelse.

Samlet set giver kombinationen af kvalitative interviews og kvantitative spørgeskemaer et billede af de nuværende tendenser og udfordringer inden for ESG-rapportering i forskellige organisationer. Det giver også et billede af, hvor vores mindre revisorer skal rette deres fokus for at kunne hjælpe deres kunder i en større grad.

Analyse

Fra interviews med Erhvervsstyrelsen, KPMG, PwC og FSR kan der udledes noget af det, som de mindre revisorer skal have fokus på. Nedenfor er de væsentligste konklusioner fra disse interviews.

Erhvervsstyrelsen (ERST)

Væsentligste konklusioner:

- **Implementering af CSRD i dansk lovgivning:** Der er behov for mere vejledning og klarhed fra ERST, især vedrørende kompleksiteten af lovgivning og regler. ERST arbejder på en ny vejledningsstrategi.
- **Lovgivning og bekendtgørelser:** Love og bekendtgørelser som ÅRL, revisorloven og selskabslovgivning påvirker revisorerers erklæringer og virksomheders forpligtelser. Ændringer til disse love er i høring og forventes vedtaget medio 2024.
- **Kontrol med børsnoterede virksomheder:** ERST screener årsrapporter og tager yderligere skridt ved problemer. Dette er en del af den almindelige regnskabskontrol, koordineret på EU-niveau gennem ESMA, med fokus på ESG-elementer.
- **Forventninger til virksomheder:** Forventningen er, at virksomheder overholder loven, men der er ingen yderligere adfærdsforventninger.
- **Vejledning og støtte:** Ressourcer som Klimakompasset og Virksomhedsguiden.dk støtter danske virksomheder i deres rapportering, herunder vejledning til paragraf 99a.
- **Udfordringer med ESG-rapportering:** Mange virksomheder finder organiseringen af ESG-rapportering udfordrende, og dette arbejde bliver i stigende grad en del af økonomi- og finansafdelingens ansvar.
- **Samarbejde med andre myndigheder:** Der er internationalt samarbejde med ESMA og nationalt samarbejde med Finanstilsynet og andre relevante ministerområder, der besidder specialviden inden for områder som miljø, energi og beskæftigelse.
- **Efteruddannelse for revisorer:** Revisorer skal efteruddanne sig, da bæredygtigheds-spørgsmål bliver lige så vigtige som finansiel rapportering. Større revisionshuse er bedre rustet til dette end mindre revisionshuse.
- **ESRS-standarderne og Double Materiality Assessment (DMA):** Revisorer skal afgive erklæringer i overensstemmelse med loven, hvilket indebærer at vurdere, om virksomhederne overholder ESRS-erne og det tilknyttede arbejde med DMA.

PwC og KPMG

Væsentligste konklusioner:

Udvikling og implementering

- ESG som "license to operate": ESG betragtes som afgørende for virksomhedens drift. Der er etableret et team til at arbejde med top-tier kunder for at servicere markedet.

- Udvikling fra finansiel rapportering til bæredygtighedsrapportering: Virksomheden bevæger sig fra traditionel finansiel rapportering til bæredygtighedsrapportering, herunder investor relations og kommunikation.
- Regelbundet verden: Arbejdet er stærkt påvirket af EU-lovgivning og kontekstafhængigt afhængigt af industri og land.
- CSRD: Virksomheden arbejder på at gøre virksomheder klar til at overholde CSRD, herunder CSRD readiness assessments.

Mangel på kompetencer

- Manglende kvalificerede medarbejdere: Der er en mangel på kvalificerede medarbejdere til at udføre arbejdet med bæredygtighedsrapportering.
- SMV-udfordringer: SMV'er kan have svært ved at håndtere kravene, men det bliver et konkurrenceparameter og nødvendigt for at kunne levere til større virksomheder.

Strategiske indsatsområder

- Sustainability Afdeling: Afdelingen arbejder med at integrere bæredygtighed i skatte- og konsulentafdelinger og er et strategisk indsatsområde.
- Global Investering: Moderselskabet forventer investeringer i bæredygtighedsområdet.
- Risk Assurance Services: Revisionsdelen håndterer erklæringer, og der er konstant dialog om emnet.
- Uddannelse: Der er en holdning til, at uddannelse bør integrere ESG, så alle uddannelser dækker området.

Ansatte med bæredygtighed som primært arbejdsområde

- Arbejdsopgaver
- Væsentlighedsanalyser: Inklusive emissioner og dobbelt væsentlighed.
- Dataopsamling og Systematisering: Fokus på science-based targets og relevante standarder.
- Specialisering: Inden for bæredygtighedsrapportering og compliance med CSRD og taksonomien.
- ESG Assurance: Opsætning af driftsprocesser hos kunder og rådgivning om bæredygtigt byggeri og investeringer.

Uddannelsesmæssig baggrund

Typisk cand.merc.aud., HA (JUR) og tekniske profiler som ingeniører og maskinmestre.

Ansvar for Bæredygtighedsstrategi

- Ledelse: Line of service lead er øverste ansvarlig, men området er forankret i direktionen.

Kompetencebehov

- Generel opkvalificering: og uddannelse af specialiserede kompetencer.
- Up-skilling af medarbejdere: For at imødekomme den grønne omstilling.
- Specifikke behov: Inden for lovgivning og tekniske aspekter af bæredygtighed.
- Revisionsmindede folk: Med teoretisk, konkret og systematisk tilgang.
- Undervisning i bæredygtighedsrapportering: Parallelt med eksternt regnskab.

Fremtidsperspektiver for bæredygtighedsområdet

- Central del af fremtidige aktiviteter: Bæredygtighed bliver central i alle fremtidige aktiviteter.
- Branche-specifikke fag: Inden for undervisning (f.eks. shipping, landbrug, transport).
- Ny Industri: For bæredygtighedsrapportering med behov for mange kvalificerede medarbejdere.
- Datafangst: Udfordringer med kilder, systematisering og validering.
- Organisatorisk: ESG vil være under CFO'en, og rapporteringskompetencerne vil typisk ligge dér.

Udfordringer med Jobfunktioner og Forretningsområder

- Manglende kvalificeret arbejdskraft: Inden for den grønne omstilling.
- Behov for eksperter: Især med internationale erfaringer.

International Ekspertise

- Fordel: At kunne trække på udenlandske eksperter inden for bæredygtighed.
- Klimarapportering: Virksomheden har værktøjer til at hjælpe kunder med at rapportere deres klimaaftryk.
- Antal ansatte i bæredygtighed 5 årsværk (ÅV) arbejder specifikt med bæredygtighedsrapportering, men dette forventes at stige til 20 ÅV inden for 3-5 år.
- Uddannelseskrav: I Danmark kræves det, at registrerede revisorer underskriver bæredygtighedsrapportering, mens der i EU kan være andre fagligheder involveret.

FSR – Danske Revisorer

Væsentligste konklusioner:

Viden

- Efteruddannelse: Uddanne danske revisorer, så de kan blive godkendt som bæredygtighedsrevisor.
- Kommunikation: Få kommunikeret til deres medlemmer, vigtigheden af at starte arbejdet med ESG.

Financial Controller studerende

4. semester-studerende på Financial Controller-uddannelsen har i marts 2024 interviewet den chef i deres praktikvirksomhed, som de refererer til (Se spørgsmålene i bilag 2). Der har været en tyngde på revision og ejendomsadministration, men også en større entreprenør-virksomhed er repræsenteret. Desværre er der kun opnået få interviews, men nok til at opleve dem som kvalitative til at få belyst forskellige aspekter af ESG-problematikken for virksomheder til brug for en mere omfattende kvantitativ undersøgelse.

Det største revisionsfirma er længst fremme med ESG. De rådgiver om ESG og tilbyder kursus om ESG til deres kunder. De har også et team, der implementerer ESG hos dem selv og deres kunder og har et årligt ESG-budget. De stiller dog ikke krav til deres leverandører om ESG-rapportering endnu.

I den anden ende af skalaen har vi et boligejendomsselskab, der siger, de er i gang med ESG, men har ikke et budget og heller ikke en enkel person eller et team til at implementere det. De udarbejder heller ikke en årlig ESG-rapport og rådgiver ikke om ESG til deres boligafdelinger.

De øvrige respondenter repræsenterer ejendomsadministration, et mellemstort revisionsfirma og et entreprenørfirma. De udarbejder en årlig ESG-rapport, men de har ikke alle en ESG-politik, og ikke alle udbyder et kursus i ESG til deres medarbejdere. Til gengæld rådgiver de deres kunder om ESG, og de har også et team til implementering af ESG.

På nær en enkel respondent synes der generelt at være igangsat ESG-aktiviteter, dels rettet indad mod virksomheden, og dels i nogle tilfælde mod deres kunder.

Nogle af virksomhederne synes at mangle tid til ESG, som kan hænge sammen med, at de i et vist omfang mangler ESG-ekspertise, hvilket også gør sig gældende selv blandt de store virksomheder. Så godt som alle vurderer ESG som vigtigt for virksomheden. Alle områderne i ESG prioriteres lige højt, dog med en overvægt på S-et, dvs. Social-aspektet.

I forhold til andre virksomheder, som de kender eller de har som kunder, oplever de ESG som et nyt viden- og aktivitetsområde, der kræver særlige kompetencer. De foreslår, at der gives økonomisk støtte fra det offentlige til at implementere ESG, og at der udarbejdes branchestandarder for efterlevelse af ESG-kravene, gerne initieret af Dansk Industri og Erhvervsstyrelsen. Særligt revisionsbranchen ser ESG som en mulighed for at opnå en konkurrencefordel for deres klienter. Men generelt bevæger virksomhederne sig på ukendt territorium, bl.a. fordi lovgivningen er så ny, og der kan besluttes yderligere følgelovgivning.

En vigtig pointe fra interviewene er, at virksomhederne bør starte med at informere deres medarbejdere om ESG, og skabe motivation og interesse for at komme i gang med at arbejde med ESG på hver medarbejders individuelle arbejdsområde, så ESG-rejsen kan komme godt fra start i alle grene af virksomheden.

Der er overvejende enighed blandt respondenterne, at Cphbusiness bør integrere ESG i akademiets uddannelser.

Opsamling på interviews

Interviews med Erhvervsstyrelsen, KPMG, PwC, FSR og Financial Controller-studerende afslører, at ESG ikke længere blot er en tendens, men en integreret del af virksomhedsdriften. Alle interviewede parter anerkender ESG som en central faktor for virksomheders fremtidige drift og succes, men der er også udfordringer, der skal tages hånd om.

Erhvervsstyrelsen understreger behovet for øget vejledning og klarhed omkring implementeringen af CSRD i dansk lovgivning, hvilket afspejler en generel efterspørgsel efter mere klarhed og vejledning fra myndigheder og brancheorganisationer omkring ESG-krav.

En udbredt mangel på kvalificerede medarbejdere med ekspertise inden for bæredygtighedsrapportering og ESG-relaterede områder er en anden central udfordring. Både revisorer og virksomheder har brug for efteruddannelse og opkvalificering for at imødekomme de stigende krav til ESG-rapportering og -implementering. Større revisions- og konsulentfirmaer som KPMG og PwC har allerede etableret dedikerede afdelinger og teams til at håndtere ESG-relaterede tjenester og rådgivning, hvilket viser en strategisk indsats på området.

Mindre og mellemstore virksomheder (SMV'er) står over for særlige udfordringer med at implementere ESG på grund af begrænsede ressourcer og viden. Dette understreger behovet for skræddersyet støtte og vejledning til SMV'er, så de også kan være en del af den bæredygtige omstilling, og revisorerne er en vigtig del af dette.

Forbedret dataindsamling, systematisering og validering er afgørende for at sikre pålidelig og transparent ESG-rapportering. Dette er et område, hvor der stadig er plads til forbedring og innovation.

Endelig er der bred enighed om, at der er behov for at styrke kompetencerne inden for ESG på tværs af virksomheder og brancher. Integrering af ESG i uddannelser er en vigtig del af løsningen for at sikre, at fremtidens arbejdsstyrke er rustet til at håndtere bæredygtighedsudfordringer. Både studerende og virksomheder understreger vigtigheden af dette.

ESG ses i stigende grad som en konkurrencemæssig fordel og et krav fra investorer og forbrugere. Virksomheder, der formår at integrere ESG i deres strategi og drift, vil være bedre rustet til at imødekomme fremtidens krav og forventninger.

Revisorbranchen

Fra frivilligt rapporterer på ESG, er der med øget regulering et større krav til danske virksomheder. ESG-rapportering er nu ikke længere noget, der er frivilligt, for de større børsnoterede virksomheder med over 500 ansatte, samt pengeinstitutter, realkreditinstitutter og forsikrings-selskaber. Fra 2024 skal de rapportere efter EU's Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD). CSRD er en kompleks størrelse. Den første danske oversættelse var behæftet med fejl, hvorfor DI anbefalede at læse direktivet på engelsk. Direktivet erstatter det tidligere NFRD og udvider kravene til rapportering på bæredygtighedsområdet. CSRD præsenterer også de standarder, som virksomhederne skal følge. Der er her tale om European Sustainability Reporting Standards (ESRS). ESRS dækker en bred vifte emner indenfor bæredygtighed. Herunder bl.a. biodiversitet, hav- og vandressourcer, arbejdskraft og berørte samfund. Standarderne kræver, at der laves en dobbeltvæsentlighedsanalyse og at virksomhedens interessenter inkluderes i arbejdet. I 2024 er der færre end 1.000 danske virksomheder, der påvirkes. I 2025 er disse virksomheder ikke længere alene om at rapportere efter CSRD. Her skal virksomheder, børsnoteret eller ej, der er større end 250 ansatte også udarbejde ESG-rapporter (Jessen, 2023). Det skal påpeges, at en lang række virksomheder har arbejdet med rapportering af ESG-data, da det har været kendt i noget tid og at der findes en række frameworks, som virksomhederne har kunnet benytte. Det kan være initiativer som Global Reporting Initiative (GRI) og Task Force on Climate-related Financial Disclosures (TCFD) (Dinh et al., 2023). Da det starter med de større virksomheder, ser det på papiret ud til, at små og mellemstore virksomheder går fri. Der er ikke umiddelbart noget, der kræver, at de udarbejder ESG-rapporter. Men der kan være tale om, at der kan komme et pres igennem forsyningskæden.

I en analyse fra KPMG, hvor ca. 200 ledere på tværs af private og offentlige virksomheder blev spurgt, svarer 90 %, at der er et pres fra partnere i forsyningskæden, at virksomheden engagerer sig i ESG. 82 % svarer, at der er et pres fra sine medarbejdere og 81 % svarer, at der er et pres fra institutionelle investorer (Walsh & Sullivan, 2023). Så det tyder på, at der tillægges en vis værdi i, at virksomhederne arbejder med ESG-rapportering.

Udover pres fra disse interessenter, kan der også ligge et element at finansielle fordele i at arbejde med ESG. Ikke at arbejde med ESG, kan i fremtiden blive besværligt, "Ingen ESG er lig med ingen kapital" (KPMG, 2024). Det efterhånden, som kapitaludbydere, vil have mere og

mere fokus på ESG. Kigger vi igen på analysen fra KPMG, så ser 41 % af virksomhederne, at de ved at arbejde med ESG kan få adgang til ny finansiering, 41 % mener de kan tiltrække nye kunder og 35 % siger, de forventer en større loyalitet fra deres kunder (Walsh & Sullivan, 2023). Analyse falder godt i tråd med, hvad DI Handel siger. Her forventes det også, at virksomheder der arbejder med ESG, kan tiltrække investorer, kunder og dedikerede medarbejdere (Jessen, 2023) og også Dinh et al., 2023, som påpeger, at forpligtigelser til ESG-mål kan forbedre omdømme og skabe tillid blandt interessenter.

Virksomhederne synes at kunne lukrere på at opfylde ESG-kravene. Men med det øgede krav til ESG-rapportering, vil der også komme en øget kompleksitet. Springer vi til KPMG's analyse, så ses det, at 51 % af virksomhederne forudser, at de rammes af tidsbegrænsninger. 44 % forventer at få udfordringer med ændrede krav fra myndighederne og 40 % forventer at blive udfordret af, at balancere kortsigtede finansielle mål med langsigtede ESG-mål (Walsh & Sullivan, 2023). Et af de store udfordringer for virksomhederne er at tilvejebringe ESG-data, sikre datakvaliteten og få ESG-data integreret i eksisterende rapporteringssystemer. Eftersom forskellige interessenter også kan have forskellige krav, er det vigtigt at få datakravet defineret. Her kan en dobbeltvæsentlighedsanalyse være et godt udgangspunkt (Dinh et al., 2023). ESG-data og rapportering, skal integreres i virksomhedens kernestrategier, hvilket igen kræver, at det forankres hos ledelsen. Det kan selvfølgelig ikke gøre det alene. Så flere afdelinger og ansatte skal involveres, og der skal etableres et tværgående samarbejde om ESG i den enkelte virksomhed (Ibid.). Det understøttes også af et interview med KPMG. Her blev det især påpeget, at en forankring hos CFO-en er relevant i de større virksomheder.

I Danmark har man den 22. maj 2024 vedtaget implementeringen af CSRD i dansk lovgivning. Lovgivningen trådte i kraft den 1. juni 2024 med tilbagevirkende kraft fra den 1. januar 2024. Det er primært i årsregnskabsloven og revisorloven. Især årsregnskabsloven § 99a, bliver påvirket af implementeringen (Erhvervsstyrelsen, 2024). Det er altså i Danmark en relativ ny lov, som skal overholdes med tilbagevirkende kraft.

For danske revisorer betyder det, at de har en central rolle i at støtte virksomheder i at navigere det komplekse ESG-landskab. Revisorer kan hjælpe med at udvikle robuste rapporteringssystemer, sikre datakvalitet og overholdelse af standarder, samt rådgive om integrering af ESG-mål i virksomhedens strategier. Ved at levere disse ydelser, kan revisorer bidrage til at styrke virksomheders bæredygtighed og langsigtede succes. Fra et interview med Erhvervsstyrelsen anføres, at styrelsen vil håndhæve loven fra dag 1. Der er skruet op for vejledningen af virksomhederne, men ellers er det styrelsens opgave at sikre, at loven overholdes.

Men hvor parate er mindre danske revisorer til arbejdet med ESG og ESG-rapportering? På de 12 spørgsmål (se bilag 1.) stillet til de mindre virksomheder, var det muligt at svare følgende:

1. Slet ikke
2. I mindre grad
3. Middel
4. I nogen grad
5. I høj grad

Ingen af respondenterne svarede ”Slet ikke” eller ”I høj grad”. Hvilket giver en indikation af, at de ikke er helt uforberedte, men heller ikke er helt forberedte til arbejdet.

Det gives et billede af en branche i forandring, hvor ESG gradvist vinder fodfæste, men hvor der stadig er plads til forbedringer.

- **Forståelse og implementering:** Selvom 60% af respondenterne angiver, at deres revisionshus kun i mindre grad forstår ESG-principperne (spørgsmål 1), er der en vis optimisme omkring implementeringen af ESG-rapporteringsstandarder. 60% vurderer, at deres hus er 'middel' forberedt på denne implementering (spørgsmål 2). Dog peger svarene på spørgsmål 3 på en udfordring med effektiviteten af de nuværende strukturer til at håndtere ESG-rapportering, hvor 60% igen lander på en middelmådig vurdering.

- **Kompetencer og ressourcer:** Undersøgelsen afdækker et behov for kompetenceudvikling inden for ESG. Medarbejdernes kompetencer vurderes som moderate (spørgsmål 4), og selvom 80% mener, at der er 'middel' tilstrækkelig uddannelse og ressourcer tilgængelige (spørgsmål 7), er der plads til forbedringer. Dette understreges yderligere af, at 60% finder det 'middel' udfordrende at holde sig opdateret med de nyeste ESG-love og -standarder (spørgsmål 8). Det blev også påpeget af FSR og Erhvervsstyrelsen, at der skal sættes ind på dette område.

- **Prioritering og integration:** På trods af udfordringerne tillægges ESG-rapportering en middel til høj prioritet i revisionshusene (spørgsmål 5). Integrationen af ESG-ydelser med andre revisionsydelser opfattes dog som 'middel' til 'i nogen grad' udfordrende af 80% af respondenterne (spørgsmål 6), hvilket indikerer et område, hvor der er behov for yderligere fokus. Revisorerne ser det som en høj prioritet, men udfordringen kan være manglende kompetencer.

- **Omdømme og fremtid:** Respondenterne er overvejende enige om, at ESG-rapportering har en positiv indvirkning på deres revisionshus' omdømme (spørgsmål 9). De ser også et behov for at udvikle yderligere kompetencer inden for ESG (spørgsmål 10), og hele 80% mener, at ESG vil spille en 'middel' til 'i høj grad' vigtig rolle for revisionshusets fremtidige aktiviteter (spørgsmål 12). Denne positive forventning til ESG's fremtidige betydning understreges yderligere af, at 80% af respondenterne mener, at ESG-rapportering vil blive mere omfattende og kompleks i fremtiden (spørgsmål 11).

Revisionshusene er på vej mod en mere fokuseret tilgang til ESG. Der er en voksende erkendelse af ESG's betydning, men også en klar indikation af, at der er behov for investeringer i kompetenceudvikling, ressourcer og strukturelle tilpasninger for at kunne imødekomme de stigende krav og forventninger på dette område. ESG er ikke længere blot en frivillig valgmulighed, men en nødvendighed for at sikre fremtidig succes og relevans, da revisorerne kunder i stigende grad skal leve op til højere krav, hvad angår bæredygtighed, men også at kunne dokumentere det.

Konklusion

Konklusionen af denne forskningsrapport er, at mens de store revisionshuse i Danmark er godt forberedte på at håndtere de nye ESG-krav, står de små og mellemstore revisionsvirksomheder over for betydelige udfordringer. Følgende nøglepunkter opsummerer hovedkonklusionerne og anbefalingerne:

Forberedelsesniveau og kapaciteter:

De store revisionshuse som PwC, KPMG, Deloitte og EY har etableret afdelinger dedikeret til bæredygtighed og har ansat specialiserede medarbejdere til at håndtere ESG-rapportering. Disse større firmaer har også ressourcerne til at tilbyde omfattende rådgivning og support til deres kunder.

Små og mellemstore revisionsvirksomheder har derimod begrænset kapacitet og ressourcer. Mange af disse virksomheder mangler de nødvendige kompetencer og strukturer til at effektivt håndtere ESG-rapportering. Der er et klart behov for opkvalificering og yderligere uddannelse inden for ESG. Man kan frygte, at det vil tage flere år før især de små revisionshuse prioriterer ESG-arbejdet tilstrækkeligt til at kunne opnå de nødvendige kompetencer og erfaring med ESG-rådgivningen.

Behov for uddannelse og kompetenceudvikling:

Der er en udtalt mangel på kvalificerede medarbejdere inden for ESG-rapportering blandt små og mellemstore revisionsvirksomheder. For at imødekomme de stigende krav er det nødvendigt at investere i efteruddannelse og kompetenceudvikling. Dette inkluderer at uddanne nuværende medarbejdere i de nye ESG-standarder og at integrere ESG-relaterede emner i revisoruddannelsesprogrammer.

Revisionsbranchen bør udvikle og tilbyde specialiserede træningsprogrammer – gerne i samarbejde med Copenhagen Business Academy - for at hjælpe medarbejdere med at forstå og implementere ESG-kravene. Dette vil sikre, at mindre revisionsvirksomheder kan tilbyde den nødvendige rådgivning og støtte til deres kunder.

Integration og implementering af ESG-krav:

De små og mellemstore revisionsvirksomheder skal arbejde på at integrere ESG-krav i deres kerneforretningsprocesser. Dette inkluderer at udvikle systemer til dataindsamling, systematisering og rapportering af ESG-data.

En væsentlig udfordring er at sikre, at ESG-data er pålidelige og opfylder de nødvendige standarder. Der skal være fokus på at etablere robuste rapporteringssystemer, der kan håndtere de komplekse krav fra ESG-rapportering.

Støtte og vejledning:

Der er et behov for skræddersyet støtte og vejledning til små og mellemstore revisionsvirksomheder. Myndigheder og brancheorganisationer som Erhvervsstyrelsen og FSR – Danske Revisorer bør udvikle vejledningsmaterialer og ressourcer specifikt rettet mod disse virksomheder.

Initiativer som Klimakompasset og Virksomhedsguiden.dk kan være nyttige værktøjer til at støtte danske virksomheder i deres ESG-rapportering. Der skal også være fokus på at udvikle branchestandarder for ESG, der kan hjælpe mindre revisionsvirksomheder med at navigere i de komplekse krav.

Fremtidsperspektiver og Strategiske anbefalinger:

ESG ses i stigende grad som en konkurrencefordel og et krav fra investorer og forbrugere. Virksomheder, der effektivt integrerer ESG i deres strategi og drift, vil være bedre rustet til at imødekomme fremtidens krav og forventninger.

Små og mellemstore revisionsvirksomheder bør lære af de bedste praksisser fra de større revisionshuse og tilpasse dem til deres egne behov. Dette inkluderer at etablere dedikerede teams til ESG-rapportering og at integrere ESG-krav i deres kerneforretningsprocesser. Det indebærer etablering af målrettede faseopdelte udviklingsprojekter prioriteret efter hvad der bedst dækker klienternes behov.

Der skal også være et fokus på at styrke samarbejdet mellem revisionsvirksomheder og andre relevante aktører, herunder myndigheder, brancheorganisationer og uddannelsesinstitutioner, for at sikre en sammenhængende og effektiv implementering af ESG-krav.

Sammenfattende viser rapporten, at mens de store revisionshuse er godt forberedte på de nye ESG-krav, kræver det en strategisk indsats og betydelige investeringer i kompetenceudvikling og ressourcer for de små og mellemstore revisionsvirksomheder for at opnå samme niveau. Ved at implementere de bedste praksisser fra de større revisionshuse og tilpasse dem til deres egne behov, kan de mindre revisionsvirksomheder navigere det komplekse ESG-landskab og støtte deres kunder i deres bæredygtige omstilling.

Det kan dog med en vis rimelighed antages at der vil gå flere år før de små og mellemstore revisionsfirmaer opnår de nødvendige kompetencer og arbejdsrutiner til at kunne honorere rådgivnings- og erklæringskravene til deres kunders ESG-rapportering. En hypotese kunne også være, at der vil opstå mange mindre og mellemstore konsulentfirmaer med speciale i ESG-rapportering til at bistå SMV-erne.

Kilder

- Jessen, Astrid, "ESG-rapportering og de kommende standarder er også vigtigt for mindre handelsvirksomheder!", DI Handel, Maj 2023
- Walsh & Sullivan, "The sky's the limit", Accounting today, November 2023
- KPMG, "Bæredygtig investering og finansiering", KPMG (Bæredygtig investering og finansiering - KPMG Danmark)
- Erhvervsstyrelsen, "Bæredygtighedsrapportering efter årsregnskabslovens § 99 a (CSRD)", Erhvervsstyrelsen, Maj 2024
- Dinh, Tami et Al, "Corporate Sustainability Reporting in Europe: A Scoping Review"; Accounting in Europe, 2023, Vol. 20, No. 1
- Skou Hansen, Henrik (m.fl.), ESG-rapportering til de videregående uddannelser, Djøf Forlag, 2024
- Skou Hansen, Henrik, ESG-rapportering til de finansielle uddannelser, Djøf Forlag, 2024

Bilag

Bilag 1: Spørgeskema 1, sendt til en række mindre danske revisionsvirksomhed

Nr. | Spørgsmål

--- | ---

- 1 | Hvor godt forstår dit revisionshus ESG-rapporteringens principper og krav?
- 2 | I hvilken grad føler du, at dit revisionshus er forberedt på at implementere ESG-rapporteringsstandarder?
- 3 | Hvor effektiv er din organisations nuværende struktur til at håndtere ESG-rapportering?
- 4 | Hvor kompetente føler du, at medarbejderne i dit revisionshus er med hensyn til ESG-rapportering?
- 5 | Hvor stor en prioritet er ESG-rapportering i dit revisionshus?
- 6 | Hvor udfordrende er det for dit revisionshus at holde sig opdateret med ESG-relaterede love og standarder?
- 7 | I hvilken grad føler du, at der er tilstrækkelig uddannelse og ressourcer tilgængelige for ESG-rapportering i dit revisionshus?
- 8 | I hvilken grad føler du, at ESG-rapportering påvirker dit revisionshus' omdømme?
- 9 | Hvor store er de eventuelle teknologiske udfordringer, som dit revisionshus oplever i forbindelse med at kunne tilbyde ydelser relateret til ESG-rapportering?
- 10 | I hvilken grad er der interne modstande mod ESG-rapportering i dit revisionshus?
- 11 | Hvor udfordrende er det for dit revisionshus at integrere ydelser relateret til ESG-rapportering med andre revisionsydelser?
- 12 | I hvilken grad bidrager ESG-rapportering til dit revisionshus' samlede forretnings succes?

Bilag 2: Spørgeskema 2, sendt til Financial Controller studerende

Nr. | Spørgsmål

--- | ---

- 1 | Hvor stor en rolle spiller ESG-rapportering i din praktikvirksomhed?
- 2 | Hvor kompetent føler du, at din praktikvirksomhed er i forhold til ESG-rapportering?
- 3 | Hvor stor en prioritet er ESG-rapportering i din praktikvirksomhed?
- 4 | Hvilke udfordringer oplever din praktikvirksomhed i forhold til ESG-rapportering?
- 5 | Hvor stor en indvirkning har ESG-rapportering på virksomhedens omdømme?
- 6 | Hvilke tiltag har din praktikvirksomhed taget for at integrere ESG-rapportering i sine forretningsprocesser?
- 7 | Hvor kompetente føler du, at medarbejderne i din praktikvirksomhed er med hensyn til ESG-rapportering?
- 8 | Hvor stor en indvirkning har ESG-rapportering på virksomhedens fremtidige forretningsaktiviteter?