

CLIMATE CHANGE AND ENVIRONMENTAL RISK

UITDAGINGEN EN HANDVATTEN VOOR INTERNAL AUDIT



Instituut van
Internal Auditors
Nederland

Titel

Climate Change and Environmental Risk -
uitdagingen en handvatten voor Internal Audit

Opdrachtgever

IIA Nederland

Werkgroep

Thon de Blok (Senior Manager Internal Audit, SHV Holdings NV)
Peter Hartog (Directeur (a.i.) / Manager Vaktechniek IIA Nederland)
Fred Ruoff (onafhankelijk adviseur audit en duurzaamheid)

© IIA Nederland, 2021

Gebruik van de tekst is toegestaan onder bronvermelding.

VOORWOORD

Op dit moment is de klimaatverandering voor veel organisaties aanleiding voor een heroverweging en aanpassing van de koers. Niet alleen de fysieke gevolgen van klimaatverandering, zoals stijging van het zeewaterpeil en het vaker voorkomen van extreem weer, dwingen organisaties tot herbezinning van hun koers. Ook de transitie naar gebruik van duurzame hulpbronnen, om te voldoen aan onze energiebehoefte, investeerders en klanten die in toenemende mate zaken willen doen met duurzame bedrijven en de veranderende wet- en regelgeving, kunnen leiden tot heroriëntatie. Beide risicotypen kunnen (ook) leiden tot verlies van reputatie, en in uiterst geval van vergunning en/of bestaansrecht van organisaties, maar bieden tegelijkertijd ook nieuwe business mogelijkheden.

Gezien het strategisch belang voor de organisatie, ligt hier ook een rol voor de internal auditor. Risk in Focus (RiF), het jaarlijkse onderzoek van auditors in Europa (ECIIA) bevestigt dit door klimaatverandering in de top 10 van actuele risico's op te nemen, waarbij het onderwerp in belang stijgt. Tegelijkertijd zien we dat op dit moment de tijdsbesteding van de internal auditor op dit gebied nog maar heel beperkt is. Dit lijkt hét moment om te kijken hoe de Internal Audit Functie (IAF) de organisatie goed kan ondersteunen op dit thema. Belangrijke vragen die daarbij naar voren komen zijn dan: welke rol zou de IAF kunnen spelen, welke 'producten' kan zij bieden, welke hulpmiddelen zijn daarvoor te gebruiken, welke deskundigheid is daarvoor (extra) nodig en hoe implementeer je dit binnen de IAF?

Dit rapport geeft antwoord op die vragen en biedt een scala aan handvatten. Zeker ook omdat in het tweede deel van het rapport acht organisaties met ervaring op dit gebied bereid zijn geweest hun ervaringen te delen. Dit biedt een overzicht aan 'good practices' die als voorbeeld kunnen worden genomen, om als IAF een eigen rol te kiezen die het meest past bij de strategie en aard van de organisatie.

We zien daarbij verschillende rollen: de internal auditor kan onder meer kijken naar de totstandkoming van de niet-financiële rapportages, naar de beheersing van de klimaatdoelen dan wel naar de naleving van de wet- en regelgeving.

Dit specifieke vakgebied is nog volop in ontwikkeling. Ik ben derhalve erg blij met de nieuwe Professional Practice groep 'Climate Change - Sustainability' binnen het IIA. Deze groep van ervaringsdeskundigen zal zich onder meer bezig houden met het verzamelen, bestuderen en delen van relevante ontwikkelingen met elkaar en met de leden.

Wij danken Thon, Peter en Fred alsmede de respondenten en alle anderen die hebben bijgedragen aan de totstandkoming van dit onderzoeksrapport.

Linda Post, *voorzitter IIA Nederland*

BELANGRIJKSTE BEVINDINGEN

Climate Change and Environmental (CCE) Risk is een zeer actueel en ingrijpend onderwerp voor vrijwel alle organisaties. De onderstaande onderzoeksresultaten bieden handvatten aan Internal AuditFuncties (IAF's) om audits op dit onderwerp gemakkelijker uit te voeren.

De onderzoeksresultaten geven inzicht in de (mogelijke) impact van de risico's én wat organisaties op dit moment doen om zich hierop voor te bereiden. De kernvraag was welke rol IAF's hierin spelen en wat de mogelijkheden zijn om de kansen en bedreigingen van klimaatverandering te identificeren, te beperken en/of te beheersen.

Het onderzoek bestond uit een survey onder 63 hoofden van IAF's in Nederland. Aanvullend is literatuur bestudeerd en zijn vraaggesprekken gevoerd met 8 IAF's die al ervaring hebben met audits op klimaatverandering en milieurisico. Deze casestudies leverden extra concrete handvatten, oftewel good practices.



BELANGRIJKE BEVINDINGEN UIT HET ONDERZOEK

58%

SDG13 'klimaatactie' is met 58% de meest nagestreefde Sustainable Development Goal

54%

van de respondenten ziet CCE-risico's als medium risico of hoger

55%

van de respondenten verwacht een toename van het klimaatrisico

81%

van de respondenten ziet CCE tot uiting komen in reputatierisico

71%

CCE-risico raakt een veelheid van processen: 25% noemt één proces, 71% noemt er twee of meer

46%

Als driver is sociale verantwoordelijkheid het belangrijkste (46%), tegen 30% compliance en 24% kans op nieuwe business

Er is een grote variatie in gebruikte modellen: 70% van de organisaties heeft behoefte aan standaard modellen voor (risico)management,

86% heeft behoefte aan standaard modellen voor rapportages van niet-financiële informatie (NFI)

88%

van de organisaties heeft al maatregelen getroffen

80%

van de IAF's besteedt minder dan 5% van de tijd aan CCE-risico's, waarvan 30% geen tijd

23%

van de IAF's heeft de CCE-risico's nog niet besproken met hun stakeholders. 60% neemt CCE-risico's mee in de risico-analyse t.b.v. de auditplanning

78%

geeft aan nu nog onvoldoende geïnformeerd te zijn om CCE risico's te onderzoeken

De taken en rollen zijn divers:

- 56% doet audits op de betrouwbaarheid van de NFI
- 28% doet audits op de volledigheid van de NFI
- 32% beoordeelt het (risico)-management van CCE-doelen
- 22% doet advieswerk
- 20% neemt deel aan risicoanalyses op dit gebied

KSF'en voor het auditen van CCE-risico's zijn:

- 78% - steun van Raad van Bestuur (RvB)/ Sr. Management
- 53% - CCE onderdeel van de organisatiestrategie
- 39% - geschikte standaards en normenkaders

AANBEVELINGEN EN TIPS VOOR DE IAF

DE START

- Onderschat de CCE-risico's niet. De organisatie kan niet achterblijven. De IAF kan hierin een aanjager zijn.
- Begin met het bewust maken van de organisatie en leg verbinding met de diverse betrokkenen; zoek 'medestanders' om het onderwerp hoger op de agenda te krijgen.
- Haak aan bij een incident of ingrijpende gebeurtenis (binnen of buiten de organisatie).
- Help het management het belang van klimaatverandering voor de strategie en de risico's van de organisatie alsmede de te nemen acties beknopt en helder te omschrijven. Als het onderdeel is van de strategie, ligt het voor de hand dat de IAF dit in scope neemt.
- Zorg ervoor dat ook de Raad van Bestuur (RvB) en Audit Commissie (AC) zijn betrokken. Support van hen is een kritieke succesfactor voor het auditen van sustainability.

DE IMPLEMENTATIE

- Richt een interne kenniskring in om relevante, nieuwe ontwikkelingen te verzamelen en het thema op de auditkalender en in audits te krijgen.
- Google en lees. Begin met publicaties over environmental, social & governance (ESG); een aantal uren snuffelen en lezen geeft al veel grip; een externe consultant is niet direct nodig.

- Onderzoek de kenmerken van (evt. sectorbrede) standaarden voor het managen en de externe rapportages van CCE-risico's en bepaal de beste standaard voor de organisatie.
- Leidt auditors op; zorg dat zij de competenties hebben om CCE te kunnen auditen en te kunnen adviseren waar nodig.
- Bespreek de mogelijke en gewenste rol en diensten van de IAF met management, RvB en AC.

DE UITVOERING

- Begin klein en 'probeer'; start niet direct als assurance-provider.
- Stem de wijze van auditen af op de risico's: soms ingebed als onderdeel van een bestaande audit, soms specifiek.
- Werk samen met de tweede lijn (afdelingen Duurzaamheid en Financiën); zorg voor afstemming van de boodschap. Begin (daar toe) met het beoordelen van het beleid op de afdeling Duurzaamheid.
- Richt een gestructureerd proces in waarbij de diverse stakeholders vooraf zijn betrokken bij het verantwoordings- en controleproces en op de hoogte zijn van de kwaliteitseisen.
- Maak heldere afspraken met de tweede lijn en de externe accountant, zeker waar NFI een verplicht onderdeel is van de verantwoording.

INHOUDSOPGAVE

Voorwoord	3
Belangrijkste bevindingen	4
1. Inleiding	8
2. De setting	12
CCE-risico's en regeldruk	12
CCE-risico's en hun impact	14
Gestelde doelen: CCE en de Sustainable Development Goals (SDG's)	15
3. De antwoorden: getroffen maatregelen	16
Drijfveren: het waarom	16
Reductiedoelen	17
Getroffen maatregelen	18
Modellen en normenkaders	19
4. Rol IAF: het WAT	25
Gesprekspartners van de IAF	24
Tijdsbesteding	26
Geleverde diensten/uitgevoerde activiteiten	26
Ondersteuning externe audit	28
5. Rol IAF: het HOE	29
Wijze van uitvoering	29
Kennis en kunde	30
Kritieke succesfactoren	31
6. Good Practices	32
Case 1, ABN AMRO	33
Case 2, Achmea	35
Case 3, ADR	37
Case 4, Atotech	39
Case 5, Friesland Campina	41
Case 6, KPN	43
Case 7, Nederlandse Emissie Autoriteit	45
Case 8, Rabobank	46
Bijlage I. Survey	48

1. INLEIDING

ACHTERGROND EN DOEL

Terwijl de Corona-pandemie de veerkracht van organisaties test en ons leven en werken verandert, zien overheden, bedrijven en organisaties de samenleving ook veranderen door klimaatverandering. Vele publicaties, waaronder het jaarlijks onderzoek 'Risk in Focus' van het IIA, laten zien dat klimaatverandering een steeds belangrijker onderwerp wordt voor organisaties en daarmee voor de IAF.

Veel organisaties spelen hier expliciet op in, in hun business case, productontwikkeling en marketing. Denk aan het terugdringen van de uitstoot van CO₂ en andere broeikasgassen door industrie en consumenten, het aanleggen van windparken en zonnepanelen en het terugwinnen van warmte uit afvalwater door elektriciteitsmaatschappijen, het ontwikkelen van warmtepompen en waterstofmotoren, het in de winkel plaatsen van een kruidenkas door AH en het terugwinnen van metalen uit afvalbergen.

Ook zien we een grote belangstelling voor de rapportage hierover, de zogenaamde niet-financiële informatie¹. De EU heeft in april 2021 de Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) uitgebracht, die aan meer organisaties nieuwe eisen stelt aan de rapportage van niet-financiële informatie (en zelfs een taxonomie waarbij bedrijven duidelijk moeten maken welke investeringen een bijdrage leveren aan de klimaatdoelstellingen). De EU lijkt hiermee een standaard te zetten. EY heeft, als controlerend accountant van Shell, voor het eerst de financiële impact van klimaatverandering en de energietransitie als kernpunt van de accountants-

controle benoemd. En in haar verklaring aangegeven dat de door Shell gecommuniceerde CO₂-doelen niet in de pas lopen met de operationele plannen en de prijsstelling.

Daarnaast neemt de druk van investeerders en aandeelhouders op bedrijven toe. Zo meldt bijvoorbeeld NRC 17 mei 2021 op haar voorpagina ("Belegger eist vergroening Shell") de motie van een investeerderscollectief op de aandeelhoudersvergadering van Shell. Op 19 mei staat in dezelfde krant dat het Internationaal Energieagentschap (IEA)² voor haar leden een stop voor investeringen in winning van fossiele energie eist. De week daarop beveelt de rechter, in het door Milieudefensie aangespannen proces, Shell om via het concernbeleid van de Shell-groep de CO₂-uitstoot eind 2030 terug te brengen tot netto 45% ten opzichte van het niveau van 2019.

Tegelijkertijd zien we dat op dit moment de tijdsbesteding aan het klimaatrisico van de IAF nog maar heel beperkt is. Dat was de reden een onderzoek in te stellen naar de huidige stand van zaken en ontwikkelingen. Het doel van het onderzoek was handvatten te bieden aan IAF's om deze te helpen zich uit te rusten voor audits op dit onderwerp, die in komende tijd zeker in omvang zullen toenemen. De doelgroep bestaat zowel uit hoofden van IAF's die zich strategisch willen oriënteren, als uit de auditors die op zoek zijn naar praktische tips en hulpmiddelen. Dat geldt voor IAF's in alle sectoren.

¹ Environmental, Social & Governance (ESG-)informatie, informatie over maatschappelijk verantwoord ondernemen (MVO) en Corporate Social Responsibility (CSR) worden hier samengenomen onder de noemer niet-financiële informatie (NFI).

² 50 jaar geleden opgericht door de olie-industrie.

ONDERZOEKSVRAAGSTELLING

In het onderzoek stonden drie vragen centraal:

1. In hoeverre hebben en krijgen organisaties te maken met de gevolgen van klimaatverandering en gerelateerde milieukwesties?
2. Wat doen organisaties om (de risico's en kansen van) klimaatverandering en milieukwesties aan te pakken?
3. Wat betekent dat voor de rol van de IAF?

Door deze vragen te beantwoorden wordt beoogd de IAF te ondersteunen om de kansen en bedreigingen van klimaatverandering binnen hun organisatie te bespreken en te auditen.

Met klimaatverandering en milieurisico bedoelen we het risico dat de waarden en opbrengsten van de organisatie afnemen doordat de organisatie wordt beïnvloed door klimaatverandering en/of (andere) omgevingsfactoren. Dit risico is onder te verdelen in twee categorieën³:

1. Transitierisico's, dat wil zeggen risico's die verband houden met de overgang naar een koolstofarme economie. Deze risico's kunnen beleids-, juridische, reputatie-, operationele, technologische en marktveranderingen in de hand werken. Deze transitierisico's omvatten het koolstofrisico (het risico dat de organisatie de CO₂-reductiedoelstellingen niet kan halen).
2. Fysieke risico's, dat wil zeggen risico's die gerelateerd zijn aan de fysieke impact van het klimaat en/of omgeving. Deze kunnen acuut zijn, zoals extreme weersomstandigheden, of chronisch, zoals de stijging van de zeespiegel. Gevolg schade zoals watercrises, onvrijwillige migratie of ineenstorting van ecosystemen kan worden meegerekend.

Wij merken op dat veel organisaties en in veel literatuur het door ons onderzochte risico in het Engels wordt gedefinieerd. Daarbij wordt er gesproken over 'Climate Change and Environmental Risk' (CCE). Voor het gemak sluiten wij daarbij aan en spreken in het vervolg over het CCE-risico.

OPZET VAN HET ONDERZOEK

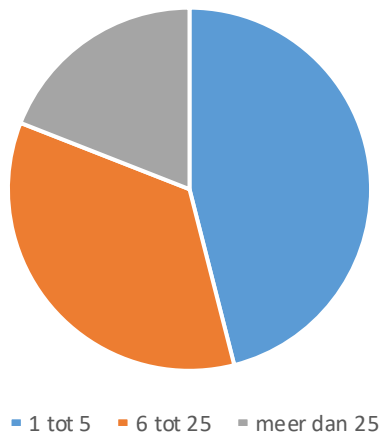
Het onderzoek bestond uit drie stappen: de voorbereiding, de survey en de verdiepende interviews. Allereerst hebben we ons ingelezen in de ontwikkelingen en mogelijke invulling van de rol(len) van de IAF. Daarbij is dankbaar gebruik gemaakt van een soortelijk onderzoek dat is uitgevoerd door CIIA UK⁴. Op basis hiervan is een vragenlijst opgesteld, die bestond uit vier delen (zie bijlage 1):

1. Organisatie en Strategie
2. (Re)actie van de organisatie op het CCE-risico
3. De rol van de IAF
4. Hulpmiddelen van de IAF

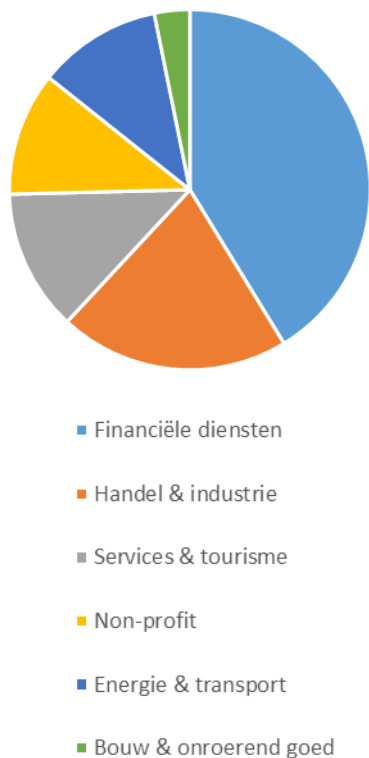
De survey is uitgestuurd naar alle hoofden IA in Nederland. In de survey heeft een aantal ervaren IAF's aangegeven bereid te zijn haar ervaringen te delen. Daartoe zijn in totaal acht verdiepende interviews gehouden, die hebben geresulteerd in acht 'good practices' met een concrete beschrijving van de rol en werkwijze van de betreffende IAF.

³ Dit is mede ontleend aan het risk management framework van ABN AMRO: <https://www.abnamro.com/uk/en/product/sustainability-policy>

⁴ CIIA UK: Organisations' preparedness for climate change: an internal audit perspective; <https://www.iaa.org.uk/policy-and-research/research-reports/organisations-preparedness-for-climate-change-an-internal-audit-perspective/>



Figuur 1 Omvang van de IAF's



Figuur 2 Respons in Sectoren

RESPONS

We ontvingen 63 reacties van de aangeschreven 200 hoofden van IAF's in Nederland. Dit is een relatief hoge score voor een nieuw onderwerp dat in het genoemde Risk in Focus-rapport op plaats 10 van de genoemde 'hot topics' staat. Het laat zien dat er veel belangstelling is voor dit onderwerp; we zien ook dat het steeds meer op de agenda komt te staan van de IAF.

KLIMAATVERANDERING IS EEN NIET TE VERMIJDEN RISICO VOOR ORGANISATIES, DAT ALLEEN MAAR ZAL TOENEMEN IN DE KOMENDE JAREN.

Driekwart (74%) van de respondenten vertegenwoordigt organisaties met meer dan 1000 medewerkers. Toch is een groot deel van de IAF's relatief klein (figuur 1): 46% heeft 5 of minder medewerkers, 33% heeft minder dan 25 medewerkers. De kleine auditfuncties vinden we verspreid over alle sectoren, de grotere zijn vooral (67%) in de financiële sector aanwezig.

Voor de analyse hebben we de respondenten naar de volgende drie sectoren ingedeeld (figuur 2):

- Financiële dienstverlening (41%);
- Profit/niet-financiële sector (48%). Deze omvat handel & industrie (21%), energie & transport (11%), services & toerisme (13%) en bouw (3%);
- Non-profit: overheid, gezondheidszorg en onderwijs (11%).

LEESWIJZER

Ons onderzoek bevestigt dat klimaatverandering een niet te vermijden risico voor organisaties is, dat alleen maar zal toenemen in de komende jaren. Organisaties, en zeker de IAF's daarbinnen, staan nog relatief aan het begin om hier adequaat mee om te gaan. Toch zijn er zeker al goede ervaringen. Dit rapport geeft hiervan een overzicht en daarmee handvatten aan de IAF om zich op dit toenevend belangrijke terrein te ontwikkelen.

In hoofdstukken 2 t/m 5 worden de resultaten van de survey beschreven, verdeeld over vier delen:

- (2) **De setting**, waarin wordt ingegaan op de organisatie en haar doelen op het gebied van CCE, alsmede de risico's die deze doelstellingen bedreigen.
- (3) **De antwoorden**, de door organisaties getroffen maatregelen om de klimaat- en andere milieudoelen te bereiken, inclusief de hulpmiddelen (modellen, bepaalde normen, enz.).
- (4) **De rol van de IAF (het wat)**, waarin wordt ingegaan op wat de IAF doet, qua tijdsbesteding, activiteiten en producten, inclusief de samenwerking met de externe auditor.
- (5) **De rol van de IAF (het hoe)**, waarin de wijze van uitvoering en verkrijgen van kennis wordt beschreven, alsmede de kritieke succesfactoren voor een succesvolle rol op dit gebied.

In hoofdstuk 6 worden de good practices beschreven.

DANK AAN MEDEWERKENDEN

Wij willen graag de geïnterviewden bedanken voor hun 'good practices' en de respondenten voor hun medewerking aan de survey. Daarnaast hebben Didi Hoezen (2BHonest), Wim Bartels (KPMG), Tamar van Doesburg (Rabobank) en Aditya Gunadi (Nutreco) ons met raad en daad bijgestaan bij de opzet en uitwerking van het onderzoek.

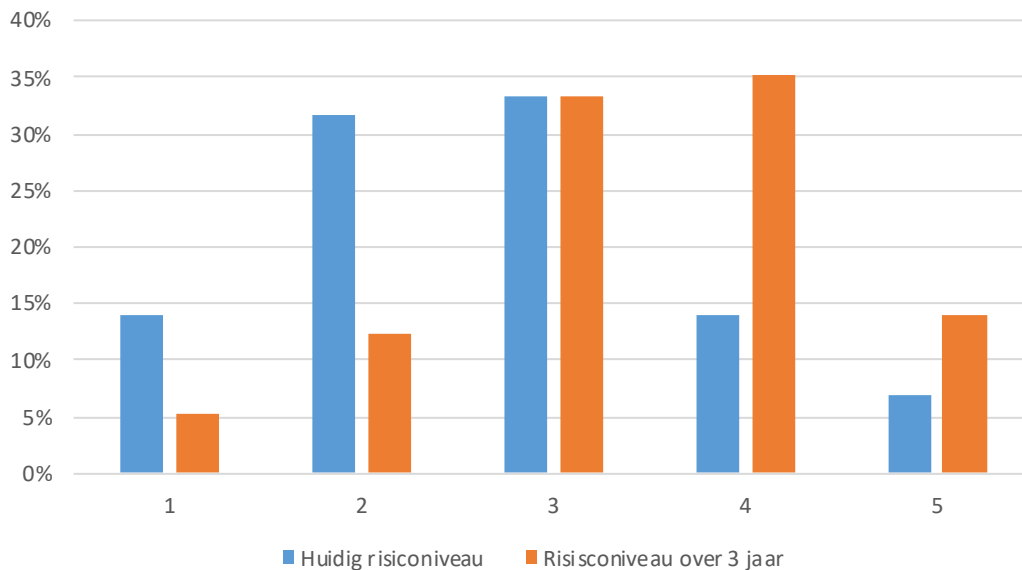


2. DE SETTING

Allereerst is in het onderzoek gekeken naar de mate waarin organisaties worden geconfronteerd met de (mogelijke) gevolgen van klimaatverandering en de doelen die zij zich stellen.

CCE-RISICO'S EN REGELDRIJK

De inschatting van de huidige hoogte van het klimaatrisico voor de organisatie is divers (zie figuur 3). De grote meerderheid definieert deze als 2 of 3 op een schaal van 5. Vrijwel alle respondenten verwachten echter een stijging van dat risico. Veel respondenten scoren het risico over 3 jaar een punt hoger. Dat sluit aan bij het eerdergenoemde Risk in Focus-onderzoek, maar ook bij andere onderzoeken, zoals het Global Risk Report van het World Economic Forum, waarin steeds meer milieu- en klimaatgerelateerde risico's in de top 10 staan.

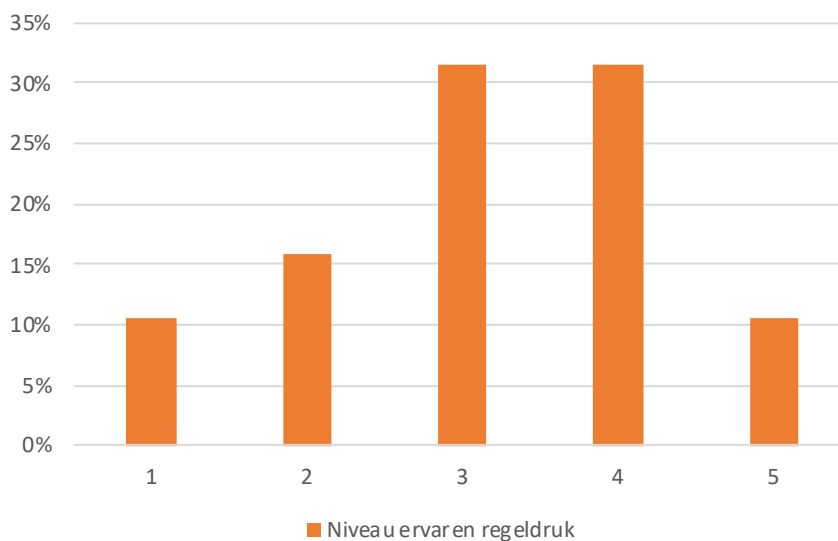


Figuur 3 Risiconiveau klimaatverandering: nu en over 3 jaar

De impact van wet- en regelgeving verschilt per sector. Daardoor is het logisch dat er grote verschillen bestaan in de perceptie van de mate van regulering. Overigens verschillen deze percepties ook tussen organisaties in dezelfde bedrijfstak.

Figuur 4 laat zien dat de druk van regelgeving gemiddeld hoog (groter dan 3) wordt ingeschat; 73% van de organisaties benoemt de regeldruk 3 of hoger, op een schaal van 5. In praktijk zien we ook in snel tempo nieuwe regelgeving ontstaan om ESG-risico's op te nemen in de governance, het risicobeheer en het toezicht op kredietinstellingen en beleggingsondernemingen. Zoals recentelijk de nieuwe EU Directives (CSRD) en de EU-Taxonomie en de consultatie van de European Banking Authority (EBA).

DE IMPACT VAN WET- EN
REGELGEVING VERSCHILT
PER SECTOR. DAARDOOR IS
HET LOGISCH DAT ER GROTE
VERSCHILLEN BESTAAN IN
DE PERCEPTIE VAN DE MATE
VAN REGULERING.



Figuur 4 Gepercipieerde regeldruk

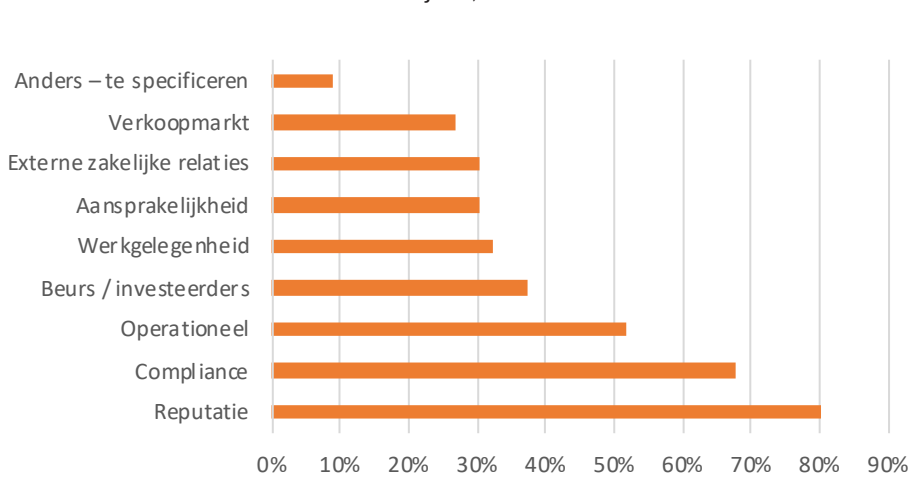
CCE-RISICO'S EN HUN IMPACT

CCE raakt de organisatie op een veelheid van risicogebieden (figuur 5) en processen (figuur 6). De scores verschillen niet veel per sector.

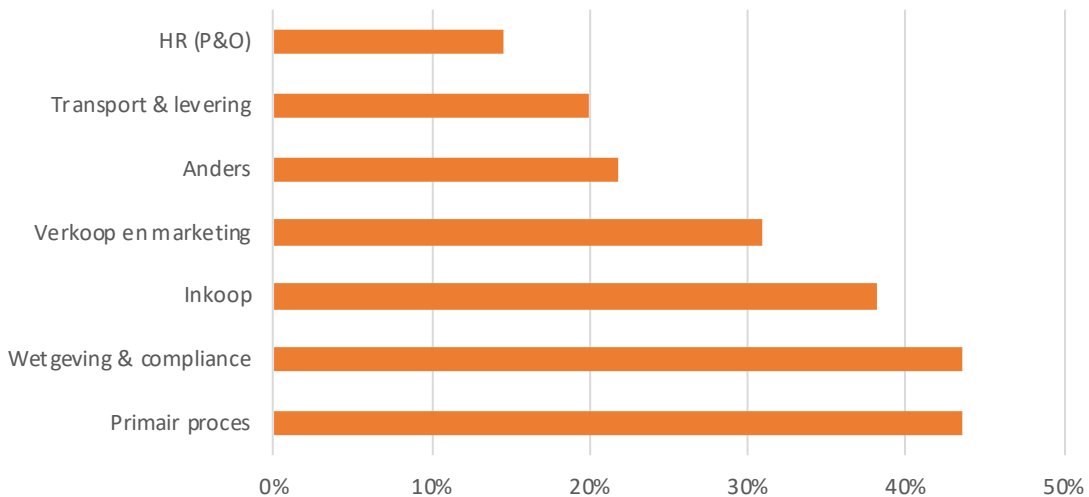
Opvallend is dat van de geraakte risicogebieden reputatie het hoogste scoort (81%), daarna compliance (67%). Blijkbaar wordt de druk van wetgeving sterk gevoeld. Een logische derde is het effect op de primaire bedrijfsvoering, het operationele risico (50%). Aansprekende voorbeelden hiervan zijn de Taiwanese chipfabrikant TSMC, wiens hoeveelheid koelwater wordt bedreigd door een tekort aan regenwater, het sluiten van kolencentrales door elektriciteitsbedrijven, en een

bank die een flink deel van haar financieringen heeft verstrekt aan bedrijven die in de olie, gas of andere niet-duurzame energie zitten, en dit nu wil veranderen. Hoe lastig deze transitie zijn, komt naar voren in de discussies over de plaatsing van windmolens ('not in my backyard') en de vergunningverlening voor energie-intensieve industrie. Denk aan Tata Steel, de bouw van datacenters en waterstoffabrieken in Nederland.

Ook uit de vraag naar de geraakte processen, blijkt de brede impact. Een groot aantal processen kan worden geraakt. De meest geraakte processen sluiten aan bij de belangrijkste risicogebieden.



Figuur 5 Geraakte risicogebieden

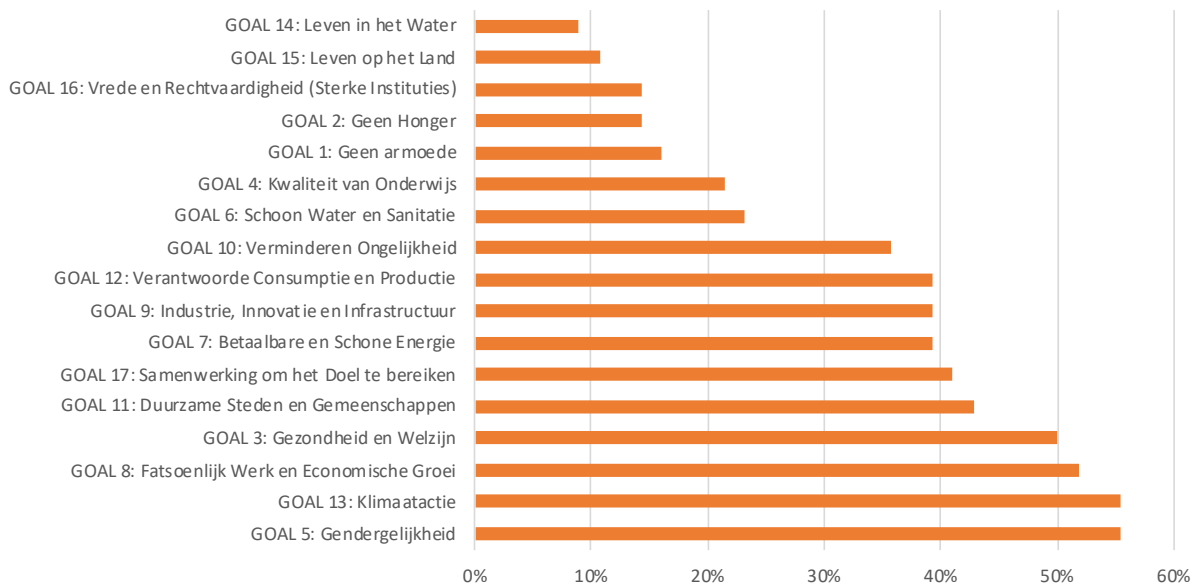


Figuur 6 Geraakte processen

GESTELDE DOELEN: CCE EN DE SUSTAINABLE DEVELOPMENT GOALS (SDG'S)

In onze enquête is de vraag gesteld welke SDG's de organisaties expliciet hebben opgenomen in hun strategie. De antwoorden tonen een breed palet en bevestigen het belang van de focus van

ons onderzoek op CCE-risico's. Deze risico's betreffen met name SDG 12 'Verantwoorde consumptie en productie' en SDG 13 'klimaatactie'. Bijna 40% respectievelijk 56% van de organisaties heeft deze SDG's expliciet in haar strategie opgenomen.



Figuur 7 SDG's als onderdeel van de strategie



De Sustainable Development Goals (Duurzame Ontwikkelingsdoelstellingen) (SDGs) zijn in 2015 door de Verenigde Naties vastgesteld als de nieuwe mondiale duurzame ontwikkelingsagenda voor 2030. Ze worden gepromoot als de wereldwijde doelstellingen voor duurzame ontwikkeling. Er zijn 17 doelstellingen en 169 onderliggende targets om deze doelen te operationaliseren. De lidstaten moeten zelf zorgen voor vertaling in nationaal beleid.

3. DE ANTWOORDEN: GETROFFEN MAATREGELEN

Na de analyse van de setting waarin organisaties zich bevinden, wordt in dit onderdeel gekeken naar de respons van de organisaties. Achtereenvolgens wordt ingegaan op het waarom (de drijfveren) van de door de organisatie genomen klimaatacties, de gestelde doelen op dit gebied, de getroffen maatregelen en de hulpmiddelen die de organisatie daarbij inzet.

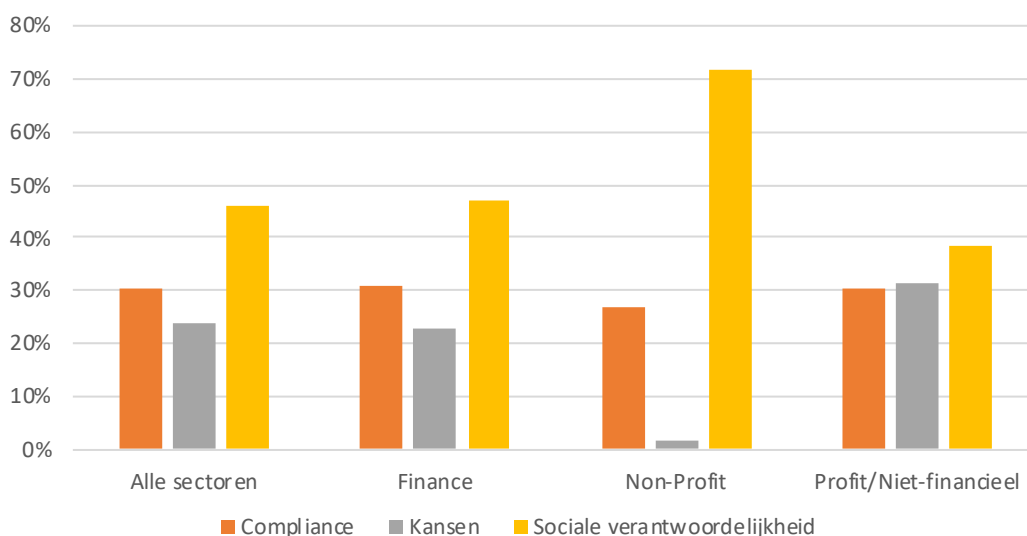
DRIJFVEREN: HET WAAROM

Onderzocht is 'waarom' organisaties nu bezig zijn met CCE, in welke mate men wordt gedreven door:

1. (nieuwe) wet- en regelgeving (compliance),
2. kansen voor nieuwe business,
3. sociale verantwoordelijkheid die wordt gevoeld.

Daartoe is gevraagd 100% te verdelen naar rato van het belang van deze drijfveren voor de organisatie. Het resultaat staat in figuur 8.

De belangrijkste motivatie blijkt in alle sectoren de gevoelde 'sociale verantwoordelijkheid' (46%), gevolgd door 'compliance' (30%) en 'kansen voor nieuwe business' (24%). Opvallend is dat alle deelnemende organisaties sociale verantwoordelijkheid in meer of mindere mate als drijfveer benoemen. Het overgrote deel wordt gedreven door alle drie de redenen, in verschillende verhoudingen. Wel zien we dat per bedrijfstakken de motivaties verschillen, zoals blijkt uit de drie sectorgroepen in de figuur. Overigens zien we ook grote verschillen tussen organisaties uit dezelfde sector. De motivatie is zodoende niet alleen afhankelijk van de bedrijfstak.



Figuur 8 Drijfveren per sector

REDUCTIEDOELEN

Organisaties – al dan niet aangedreven door wetgeving – vertalen het klimaatrisico veelal in emissiereducties voor broeikasgassen, in het bijzonder voor CO₂. Daarnaast treffen organisaties vaak een breder pakket aan maatregelen om milieu- en/of duurzaamheidsdoelstellingen, al dan niet gerelateerd aan het klimaatrisico, te bereiken. Denk daarbij aan het verminderen van uitstoot van andere broeikasgassen en stikstof(verbindingen), maar ook van afval en materiaalgebruik, plastics en overgang naar een meer circulaire economie. Zij zien klimaatdoelen als onderdeel van een meer omvattende overgang naar een duurzame(re) economie.

CO₂-reductie doelstellingen

Iets minder dan de helft (45%) van de respondenten geeft aan CO₂-reductie doelen te hebben, 23% overweegt dit. Voor de organisaties die een reductietarget hebben, geldt dat ongeveer de helft de ambitie heeft vóór 2025 en de andere helft vóór 2030 de emissie te verminderen; 75% daarvan gaat daarbij voor 25% vermindering. De vraag rijst of dat voldoende is om de doelstellingen van het Klimaatakkoord van Parijs (2015) te halen: 50% reductie in 2030, nul-emissie in 2050.

25% van de respondenten heeft een 'nul-doelstelling', ofwel geen CO₂-uitstoot meer: daarvan heeft 30% dit staan voor 2020 of 2025, zo'n 54% op 2030, en 16% op 2040 of 2050. De doelstellingen zijn praktisch gelijk over de sectoren verdeeld.

Overigens geeft KPMG-onderzoek naar de reductie van CO₂ aan dat nog maar weinig organisaties kunnen aangeven hoe zij de ten doel gestelde reducties werkelijk gaan bereiken.⁵ Dat sluit aan bij de in de inleiding benoemde opmerking van EY bij het jaarverslag van Shell.

Andere milieudoelstellingen

75% van de respondenten geeft aan, naast de CO₂-reductie, ook nog andere milieudoelen te hebben. De meeste daarvan betreffen het reduceren van afval en materiaalgebruik (38%), gevolgd door circulariteit (30%), reductie van uitstoot van andere broeikasgassen en stikstof (28%), reductie van gebruik van plastics (24%) en uitstoot van giftige stoffen in water en bodem (18%).

Tenslotte heeft 16% nog andere, niet in de enquête benoemde, doelstellingen, zoals 'green finance', 'paperless office', 'biodiversity', 'responsible sourced (sugar)', 'deforestation-free', 'responsible supply chain', 'water (use) reduction'.

Er is aldus een breed palet aan doelen. De handvatten voor de IAF die in dit rapport worden beschreven, zijn naar onze mening te gebruiken voor al deze doelen.

ORGANISATIES ZIEN KLIMAATDOELEN ALS ONDERDEEL VAN EEN MEER OMVATTENDE OVERGANG NAAR EEN DUURZAME(RE) ECONOMIE.

⁵ KPMG, 'Towards net zero', p 36-37: <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/towards-net-zero.pdf>

GETROFFEN MAATREGELEN

Na de gestelde doelen is gevraagd naar de specifieke maatregelen die organisaties getroffen hebben in het kader van het CCE-risico (zie figuur 9). Opvallend is dat geen van de benoemde maatregelen door meer dan 50% van de respondenten wordt gehanteerd.

De vier meest getroffen maatregelen zijn:

- klimaatrisico opnemen in risicoregister (47%);
- instellen klimaat- en milieu-werkgroep (47%);
- betrokkenheid van RvB/management (45%);
- gebruik van KPI's (41%).

Slechts 12% van de organisaties zegt er helemaal niets aan te doen.

Maatregelen die bij een meer volwassen aanpak lijken te passen, hebben een lagere score gekregen:

- 'een volledige beoordeling van risico's en kansen gerelateerd aan alle producten en diensten' (12%); alleen de sectoren Financiële diensten en Profit/Niet-financieel scoren hier met 13% en 14% van de respondenten. Deze lage score kan worden verklaard doordat een dergelijke analyse veelomvattend is. De IAF zou hier een (voortrekkers)rol kunnen vervullen. Het zou een belangrijk onderdeel van de

risicoanalyse in het kader van de audit(jaar)planning kunnen zijn. Daarbij, zoals ook in één van de good practices naar voren komt, zou per audit het klimaatrisico kunnen worden ingeschat.

- 'plan voor verhogen deskundigheid bij bestuur en RvC om CCE risico's en kansen te kunnen beoordelen en beantwoorden' (14%).

Als we de drie sectoren vergelijken zien we het volgende:

- De sector Financiële dienstverlening scoort gemiddeld hoog op het Risicoregister (61%), Werkgroep (61%), RvB betrokkenheid (57%). Dit kan erop duiden dat Financiële dienstverlening als sector met het managen van het CCE-risico verder is, mogelijk dankzij scherper toezicht in de sector.
- De groep Profit/Niet-financieel sectoren scoort relatief hoog op 'nog niet geadresseerd' (24%). Bij Financiële sector is dat 4%. Bij Non-profit 0%.
- Voor 'inschakelen van externe partijen' scoren Finance (met 30%) en Profit/niet-financieel sectoren (met 29%) hoog vergeleken met Non-profit (met 0%).



Figuur 9 Getroffen maatregelen tegen CCE-risico's

De grote organisaties (>1000 medewerkers) treffen gemiddeld tweemaal zoveel maatregelen om het CCE-risico te adresseren. Klimaatmaatregelen zijn bij grote organisaties veel vaker in de strategie geïntegreerd (41% tegen 8% van de kleinere organisaties). Zij schakelen ook veel vaker externe partijen in om hierbij te ondersteunen (32% tegen 8%) en hebben vaker KPI's vastgesteld om voortgang te meten (49% tegen 17%). Geen van de kleine organisaties heeft CCE-risico's al in de brede risicobeoordeling betrokken.

MODELLEN EN NORMENKADERS

Organisaties kunnen bij het mitigeren van de risico's en de verantwoording daarover, gebruikmaken van modellen voor (a) de beheersing ofwel het risicomanagement, en voor (b) de externe rapportage. Door de IAF kunnen deze worden gebruikt als (basis voor de) te hanteren normenkaders.

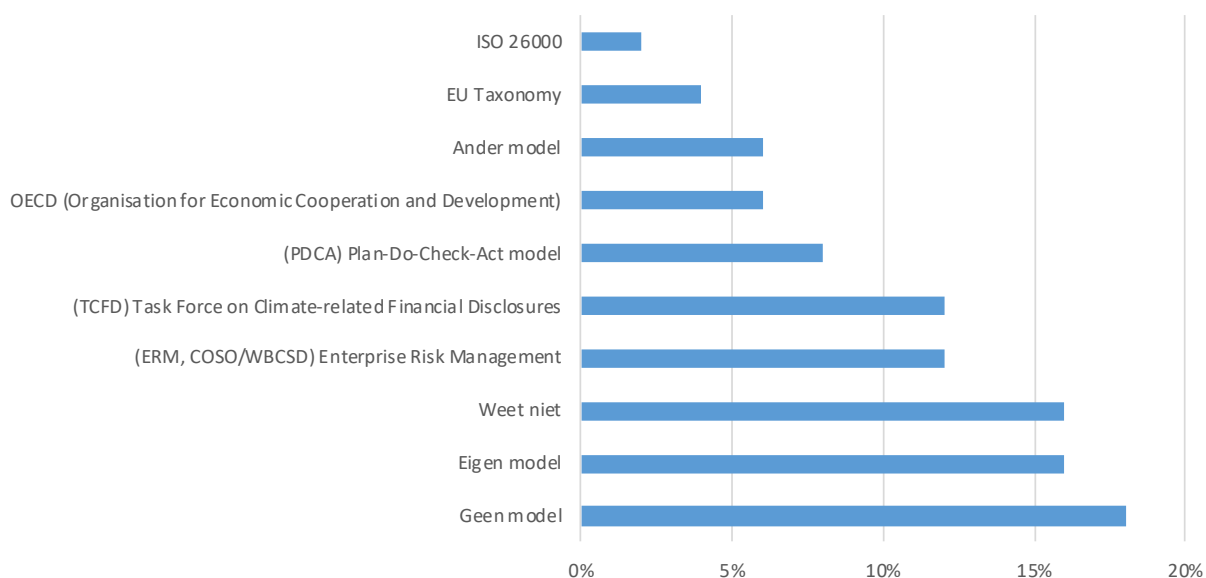
Modellen voor beheersing

Er zijn veel verschillende beheersingsmodellen beschikbaar en het gebruik ervan is divers. Het is opvallend dat:

- 18% geen model gebruikt,
- 16% een eigen model gebruikt,
- 16% aangeeft het niet te weten.

Samen vormen deze respondenten de helft (50%). Dit is opmerkelijk gezien het feit dat ook wordt aangegeven dat de behoefte aan standaardmodellen groot is. Daarbij lijkt het erop dat kleine organisaties vaker dan grote organisaties geen model gebruiken.

De andere helft (50%) van de respondenten geeft aan wel een algemeen beschikbaar model te gebruiken. Opvallend daarbij is de grote diversiteit in het gebruik ervan. Van de in de survey benoemde modellen scoren COSO ERM en TCFD het hoogst in het gebruik, maar ook slechts met 12%. Verder blijkt dat uitsluitend respondenten in de sector Financiële dienstverlening de EU taxonomie gebruiken. Eén respondent in de sector Handel & Industrie gebruikt ISO26001.



Figuur 10 Beheersingsmodellen (modellen voor beheersing c.q. risicomanagement)

Een korte toelichting op de beheersingsmodellen en hun organisaties:

COSO ERM is het meest gebruikte model voor risicomanagement en over het algemeen bekend en door veel IAF's gebruikt. De World Business Council for Sustainable Development (**WBCSD**) is een wereldwijde, door CEO's geleide organisatie van toonaangevende bedrijven, die sinds 1995 met aangesloten bedrijven in en over waardeketens heen samenwerkt aan de overgang naar een duurzame wereld.

De **Task Force on Climate-related Financial Disclosures (TCFD)** is door de **Financial Stability Board (FSB)** opgericht vanuit de G20 om de rapportage van klimaatgerelateerde financiële informatie te verbeteren en belanghebbenden in staat te stellen een beter inzicht te krijgen in de concentraties van CO₂-gerelateerde activa in de financiële sector en de blootstellingen van het financiële systeem aan klimaatrisico's. In 2017 publiceerde de TCFD hiertoe aanbevelingen rond vier thematische gebieden die de kernelementen vertegenwoordigen van hoe organisaties werken: bestuur, strategie, risicomanagement en statistieken en doelstellingen.

Het **Plan Do Check Act-model (PDCA)**, ook bekend als de Shewhart- of Deming-cyclus, is een doorlopende managementcyclus voor continue verbetering, inclusief meten hoe het gaat en bijsturen, die door veel organisaties en IAF's wordt gebruikt.

OECD-(Organisation for Economic Cooperation and Development, 1961, vertaald: OESO) heeft de **OECD Guidelines on Multinational Enterprises** gepubliceerd met daarin aanbevelingen van overheden aan multinationale ondernemingen. Ze bieden vrijwillige principes en normen voor verantwoord zakelijk gedrag in overeenstemming met de toepasselijke wetgeving. De richtlijnen maken deel uit van de OESO-verklaring over internationale investeringen en multinationale ondernemingen.

De **EU-taxonomie** is een onderdeel van de Europese Green Deal; het is eigenlijk geen management tool, maar een classificatiesysteem voor duurzame investeringen, dat risico's identificeert in de vorm de activiteiten die niet houdbaar zijn in de toekomst, doordat zij niet passen in de duurzame transitie.

ISO 26000 is een internationale ISO-norm, die zich richt op het maatschappelijk verantwoord ondernemen. De norm is bedoeld om organisaties en bedrijven wereldwijd te helpen door handvatten te geven bij de uitvoering ervan. Vanuit sociaal verantwoord gedrag zijn er in deze norm zeven principes opgesteld: verantwoordingsplicht, transparantie, ethisch gedrag, achting voor de belangen van de belanghebbenden, achting voor de wet, eerbiediging van de internationale gedragsnormen en eerbiediging van de mensenrechten.

Modellen voor externe rapportage van niet-financiële informatie (NFI)

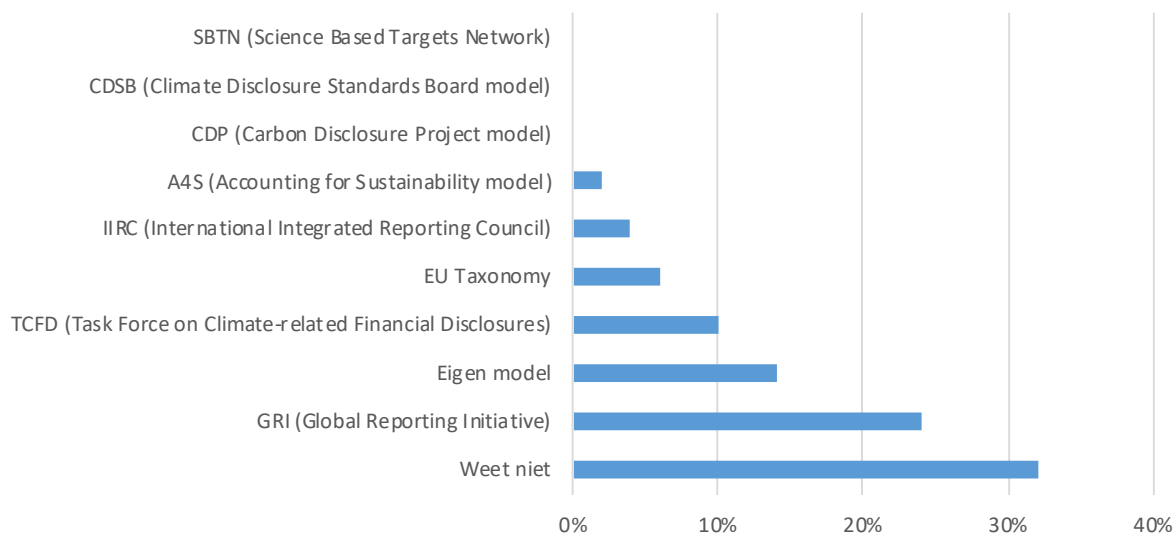
Ook bij de (externe) rapportagemodellen is sprake van een grote diversiteit, maar minder dan bij de eerder genoemde beheersingsmodellen. Wie een keuze heeft gemaakt, geeft met name aan de Global Reporting Initiative standaarden (GRI) te gebruiken (24%) of een eigen model (14%). Minder organisaties gebruiken het TCFD-model (10%) en de EU taxonomie (6%). Een enkeling gebruikt het IIRC of het A4S-model. Verder worden genoemd: SASB, PCAF (voor koolstof), de CO₂-prestatieladder⁶, het Initiatief voor koolstof Accounting (ICARB) en combinaties van standaarden.

De behoefte aan een universeel model is groot, zowel voor beheersing (70%) als voor (externe) rapportagedoelen (86%). Zeker voor de rapportages is dat begrijpelijk, omdat externe rapportages met elkaar vergeleken moeten worden, en het doel is fraude in de vorm van greenwashing te voor-

komen of in ieder geval te detecteren⁷. Ook toezichhouders (zoals AFM en DNB) en belangenorganisaties van beleggers (zoals Eumedion) vragen om standaardisatie.

Argumenten tégen een standaard, die respondenten benoemen, zijn divers, maar hebben een gedeeld aspect, te weten het risico dat de standaard niet past bij de doelen en aard van de organisatie. Sommigen geloven niet dat één standaard in alle verschillende behoeften kan voorzien. Dit sluit aan bij de waarschuwing die geldt voor de keuze van referentiemodellen door organisaties en auditors: wees bewust van de uitgangspunten en stel vast of die en het model passen bij de organisatie.

Er zijn diverse initiatieven om te komen tot een universele rapportagestandaard van niet-financiële informatie. Juist voor het transparant maken van resultaten naar externe partijen/partners en de samenleving lijkt dit een belangrijke succesfactor. Eén van de belangrijke initiatieven is het '(EU)



Figuur 11 Modellen voor extern rapporteren NFI

⁶ De CO₂-prestatieladder wordt nader beschreven (en is onderwerp van audit) in de Good Practice ADR.

⁷ <https://www.accountant.nl/discussie/opinie/2021/3/greenwashing-als-frauderisico-voor-de-jaarrekeningcontrole-van-de-accountant/?search=true>

Een korte toelichting op de rapportagemodellen en hun organisaties:

De **Global Reporting Initiative (GRI)** is een onafhankelijke, internationale organisatie die 's werelds meest gebruikte normen voor duurzaamheidsrapportage - de GRI-normen - heeft ontwikkeld. Voor **TCFD** en de **EU-Taxonomie**: zie kader beheersingsmodellen.

De **International Integrated Reporting Council (IIRC)** is een wereldwijde coalitie van regelgevers, investeerders, accountantsorganisaties, de academische wereld en NGO's. De missie van het IIRC is om geïntegreerde rapportage en denken binnen de reguliere bedrijfsvoering tot de norm te maken in de publieke en private sector. Overigens gaan de IIRC en de **Sustainability Accounting Standards Board (SASB)** fuseren tot een nieuwe organisatie, de Value Reporting Foundation.

Doelstelling van **Accounting for Sustainability (A4S)** is om financiële leiders te inspireren tot een fundamentele verschuiving naar veerkrachtige bedrijfsmodellen en een duurzame economie te stimuleren. Zij hebben onder meer een model ontwikkeld waarmee de impact van klimaatveranderingen op de bedrijfswaardering wordt gemeten.

De **Climate Disclosure Project (CDP)** is een not-for-profit instelling die een wereldwijde database onderhoudt voor investeerders, bedrijven en overheden om hun milieu-impact te beheren en zo een benchmark levert voor climate management performance. CDP fungeert tevens als secretariaat van CDSB.

De **Climate Disclosure Standards Board (CDSB)** is een internationaal consortium van bedrijven en milieuorganisaties. Zij houdt zich ondermeer bezig met het ontwikkelen van een globaal rapportagemodel waar 'natuurlijk' kapitaal gelijkgesteld wordt aan het financiële kapitaal.

Het **Science Based Targets Network (SBTN)** is een groep organisaties die bedrijven en steden wil voorzien van richtlijnen om op wetenschap gebaseerde doelen (SBT's) te gebruiken. Het SBTN maakt deel uit van de Global Commons Alliance en bouwt voort op het momentum van het Science Based Targets-initiatief (SBTi), dat methoden en middelen ontwikkelt voor zowel klimaat als natuur, voor bedrijven en steden.

Sustainable Finance Action Plan' (SFAP), waaruit de EU directive (Corporate Sustainability Reporting Directive, CSRD – bedoeld als update van de Non-Financial Reporting Directive, NFRD) en de taxonomie (een classificatiesysteem voor economische activiteiten) voortkomen. De consequenties hiervan zijn overigens ingrijpend; het FD sprak van het dwingen van honderden bedrijven tot een dikker en duurder jaarverslag⁸. De taxonomie geeft een sectorgewijze benadering. Het is goed denkbaar dat dit soort standaards per sector een optie zijn om aan de genoemde bezwaren van on-

voldoende aansluiting bij de aard van de organisatie tegemoet te komen.

Een ander initiatief tot verdere standaardisatie en harmonisatie is de aankondiging van de IFRS Foundation. Zij publiceerde in september 2020 een consultation paper om het animo te peilen voor wereldwijde rapportagestandaarden op het gebied van duurzaamheid en het daartoe opzetten van een Sustainability Standards Board. DNB heeft aangegeven de IFRS "bij uitstek" de partij te vinden om die standaarden op te stellen en steunt deze. Ook de NBA heeft hiervoor haar steun uitgesproken.

8 FD 25 april 2021: <https://fd.nl/ondernemen/1381436/brussel-dwingt-honderden-bedrijven-tot-duurzamer-dus-duurder-en-dikker-jaarverslag-n1d1ca7vX2Hh>

Daarnaast werkt het GRI Global Standards Fund aan de ontwikkeling van mondiale standaards voor duurzaamheidsverslaglegging. GRI-standaards vormen de meest gebruikte normering voor maatschappelijk verantwoord en duurzaam gedrag van organisaties, zo bleek ook uit onze survey. PwC heeft zich bij dit Fund aangesloten.

Een specifieke ontwikkeling binnen dit geheel is de wens tot 'double materiality'. Dit is onderdeel van het nieuwe CSRD en wordt ook gevraagd door TCFD/CPD. Het betreft het bepalen en openbaren van informatie over materiële financiële en niet-financiële thema's waarbij, naast de mogelijke impact van de organisatie op zulke thema's, de

mogelijke financiële impact van die thema's op de organisatie naar voren komt. Dat zal in de praktijk waarschijnlijk betekenen dat, indien een thema als klimaat materieel is, het bedrijf moet ingaan op de financiële implicaties daarvan, bijvoorbeeld op de financiële prestaties, positie, maar ook het risico-profiel.

Het ligt voor de hand dat de externe accountant de rol van controleur gaat krijgen, maar dat wordt in het EU-initiatief niet voorgeschreven. Dat is in lijn met wat de Commissie Toekomst Accountancy-sector suggereerde: ook andere partijen zouden die controle kunnen doen. Maar minister Hoekstra gaf in 2020 wel aan dat accountants de meest aangewezen partij zijn.



4. ROL IAF: HET WAT

In dit hoofdstuk gaan we nader in op de rol van de IAF. We kijken daarbij eerst naar het 'wat'. Het 'hoe' wordt in hoofdstuk 5 uitgewerkt. Met het 'wat' bedoelen we wat de IAF doet met het CCE-risico: met wie wordt dit besproken, wat is de tijdsbesteding, wat zijn de activiteiten en producten en hoe is de samenwerking met de externe auditor.

GESPRESKPARTNERS VAN DE IAF

Gezien belang en diversiteit van de impact, zoals we gezien hebben in paragraaf 2, zou je verwachten dat de IAF het klimaatrisico bespreekt met haar stakeholders. Dat wordt ook verwacht vanuit Standaard 2120 van het IIA, die aangeeft dat de IAF potentiële risico's, aangaande de governance, de operationele activiteiten en de informatiesystemen van de organisatie, moet evalueren op het gebied van:

- Verwezenlijking van de strategische doelstellingen van organisatie.
- Betrouwbaarheid en integriteit van de financiële en operationele informatie.
- Doelmatigheid en efficiëntie van de bedrijfsactiviteiten en -programma's.
- Bescherming van de activa.
- Naleving van wet- en regelgeving, beleidsmaatregelen, procedures en contracten.

MET WIE WORDT DIT BESPROKEN, WAT IS DE TIJDSBESTEDING, WAT ZIJN DE ACTIVITEITEN EN PRODUCTEN EN HOE IS DE SAMENWERKING MET DE EXTERNE AUDITOR.

Je kunt zeggen dat het CCE-risico al die elementen kan raken⁹.

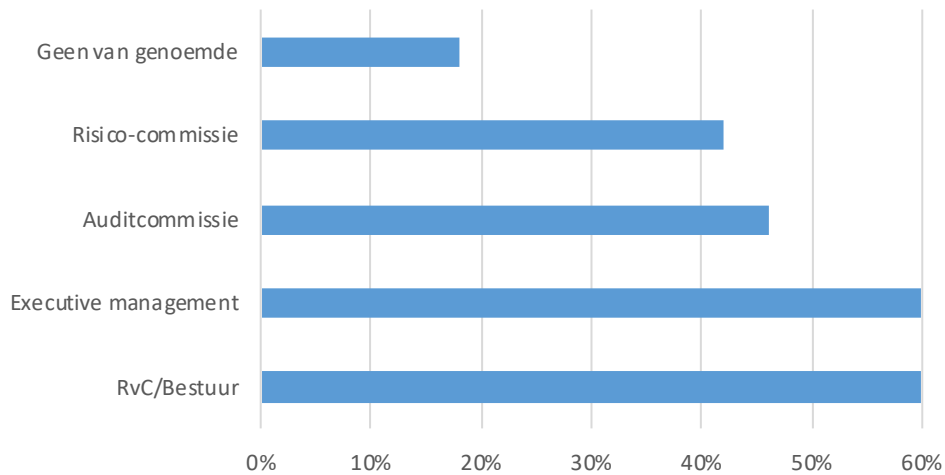
Opvallend is dat bijna 20% van de IAF's nog niet is begonnen met de bespreking van CCE-risico's en -kansen met hun stakeholders. Maar wellicht is dat logisch, gegeven de 'nieuwheid' van het onderwerp en de tot nu toe beperkt bestede audit(tijd) hieraan. Van degenen die het wel bespreken is 45% daar recent (in het afgelopen jaar) mee begonnen.

⁹ Zie Standaarden: <https://www.iaa.nl/SiteFiles/IPPF/Standarden%20NL.pdf>

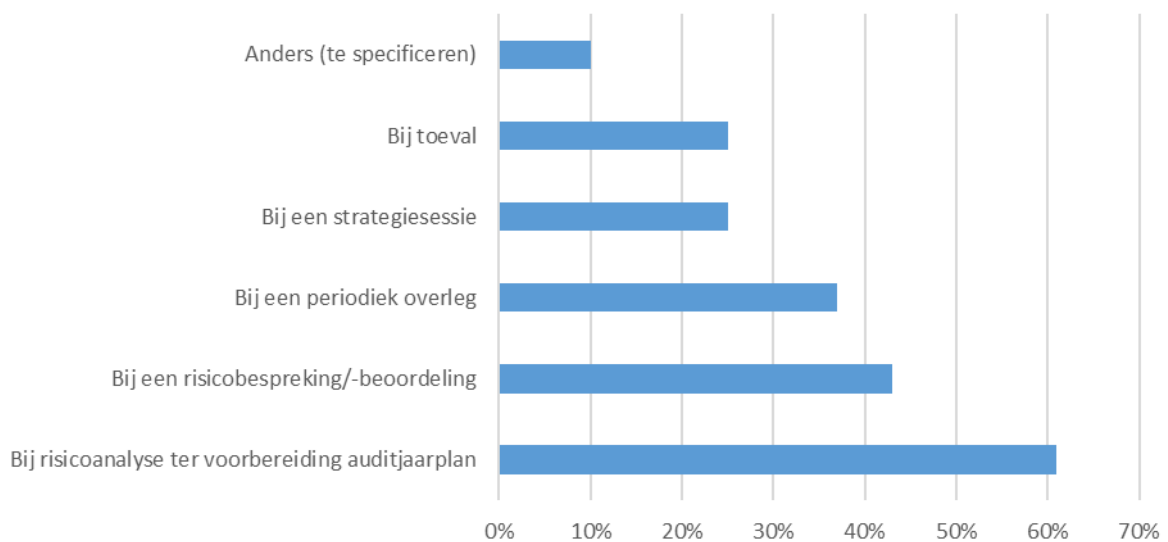
De hieronder getoonde figuren (12 en 13) tonen de gesprekspartners en de momenten waarop de CCE-risico's worden besproken.

Zo'n 60% van de respondenten heeft de CCE-risico's inmiddels besproken met RvB of Executive Management, dé belangrijkste stakeholders van de IAF. Ook heeft 60% het in twee of meer gremia aan de orde gesteld.

Tevens is gevraagd bij welke gelegenheden het onderwerp van gesprek is. Geheel passend bij de beroepsnormen wordt het vooral aan de orde gesteld tijdens de risicoanalyse voor het opstellen van het auditjaarplan en in iets mindere mate in andere risicoanalyses. Voor ongeveer 35% is het een onderwerp van periodieke bespreking.



Figuur 12 Stakeholders waarmee klimaatrisico is besproken



Figuur 13 Momenten van bespreking klimaatrisico

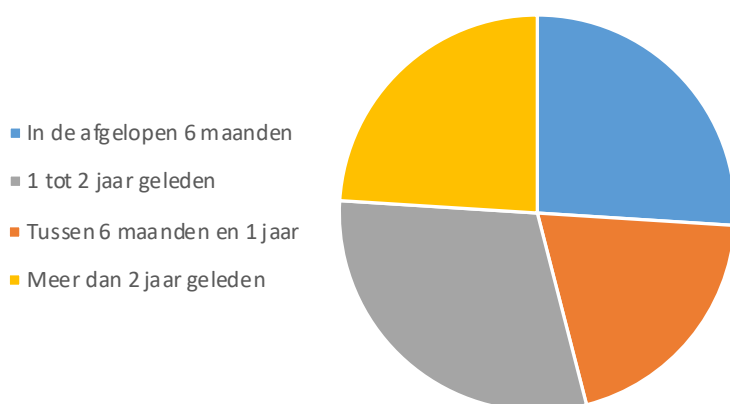
Het moment van de start van deze besprekingen varieert (figuur 14). Zoals gezegd is 20% nog niet begonnen. Van degenen die het wel bespreken is 45% daar recent (minder dan één jaar geleden) mee begonnen.

In de non-profit sector is een groot deel (40%) al meer dan 2 jaar geleden begonnen; dat was nauwelijks het geval in de Financiële dienstverlening (17%) en in Profit/Non-financieel, waar een substantieel deel (33%) pas heel recent (afgelopen 6 maanden) is begonnen met de bespreking.

TIJDSBESTEDING

Voor de meeste IAF's staat het auditen van de CCE-risico's nog in de kinderschoenen. Een grote meerderheid (meer dan 80%) besteedt er maximaal 5% van de tijd aan, waarvan 30% er zelfs nog niet mee is begonnen. Er zijn geen substantiële verschillen tussen de sectoren of tussen IAF's van verschillende grootte.

Het percentage dat nog niet is begonnen, zal in praktijk mogelijk nog hoger liggen omdat er verwacht mag worden dat veel organisaties die nog geen affiniteit of ervaring met het onderwerp hebben, niet hebben deelgenomen aan de survey.



Figuur 14 Start van de gesprekken over klimaatrisico

GELEVERDE DIENSTEN/ UITGEVOERDE ACTIVITEITEN

Peter Bos beschrijft, gerelateerd aan de managementcyclus, vier activiteiten ofwel diensten die de IAF zou kunnen vervullen op het gebied van Corporate Social Responsibility (CSR):¹⁰

- a Ondersteuning bij verificatie van de maatschappelijke verslaggeving.
- b Toetsing van de kwaliteit van het CSR-management.
- c Toetsing van de naleving van CSR-gerelateerde wet- en regelgeving.
- d Advisering over CSR-management, compliance en verslaggeving.

Wij menen dat deze vier diensten ook gelden voor de rol van de IAF op het gebied van de CCE-risico's en hebben dat als basis genomen voor onze analyse.

VOOR DE MEESTE IAF'S STAAT
HET AUDITEN VAN DE CCE-RISICO'S
NOG IN DE KINDERSCHOENEN.

10 Bos, Peter W., Internal audit @ CSR: synergie of (nog) niet?, Audit Magazine, september 2014.
<https://www.iaa.nl/actualiteit/audit-magazine#archief>

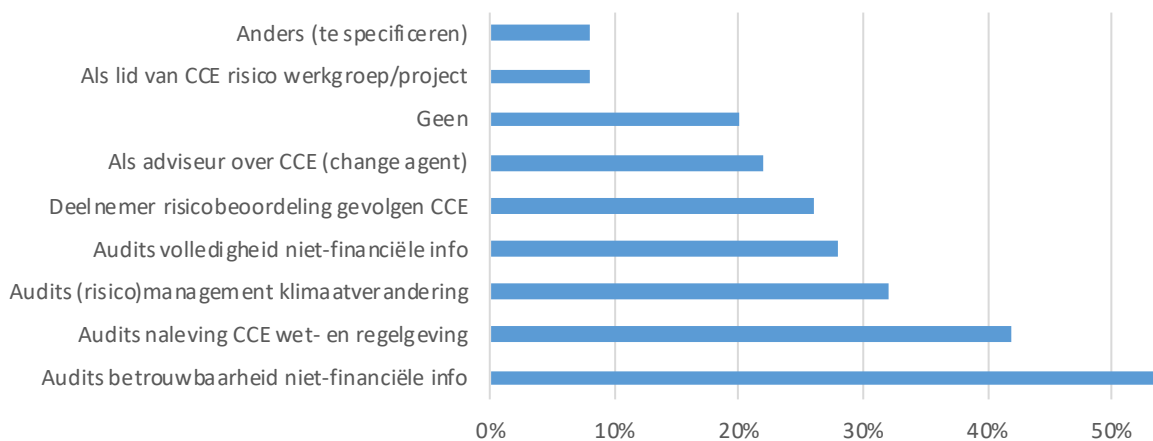
Figuur 15 toont de activiteiten die de IAF's ontplooiën op het gebied van CCE-risico's. 80% van de respondenten voert één of, zoals eigenlijk altijd het geval is, een mix van activiteiten uit. De meeste aandacht wordt besteed aan de verificatie van de niet-financiële informatie, waarbij 56% van de IAF's kijkt naar de betrouwbaarheid en 28% (ook) kijkt naar de volledigheid daarvan.

In totaal voert ook 56% van hen een vorm van advies uit: 22% treedt op als change agent, 8%

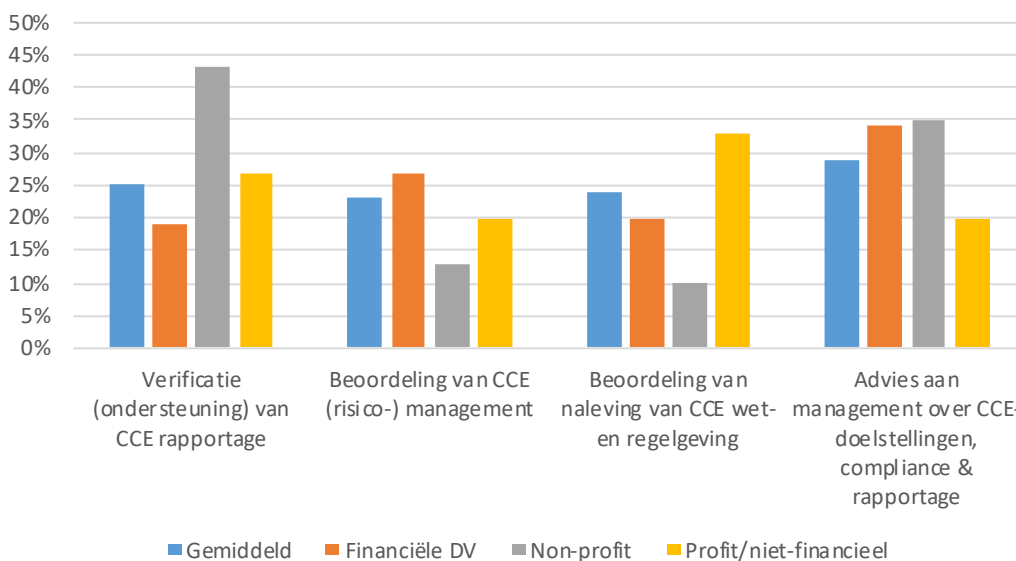
is lid van een CCE-werkgroep of project en 26% neemt deel aan de risicoanalyses die in dit kader worden uitgevoerd.

Voor de twee andere onderscheiden diensten, te weten audits van het (risico)management en beoordeling van de naleving van wet- en regelgeving, geldt dat 32% respectievelijk 42% van de IAF's hier aandacht aan besteden.

Aanvullend is gekeken naar de tijdverdeling over de mix van activiteiten, ook per sector (figuur 16).



Figuur 15 Uitgevoerde (CCE-) activiteiten van de IAF



Figuur 16 Verdeling activiteiten naar type dienstverlening van de IAF, per sector

Voor de totaliteit geldt daarbij een vrij gelijkmatige tijdsverdeling over de vier diensten. Kijkend naar de sectoren bestaan er wel verschillen:

- In de Financiële dienstverlening en de Non-profit scoort 'advies' gemiddeld hoog (gemiddeld 34% en 35% van de tijd wordt daaraan besteed).
- In de Non-profit scoort 'verificatie van de rapportage' gemiddeld het hoogst (43% van de tijdsbesteding), terwijl 'beoordeling van de naleving' (compliance) (10% van de tijd) laag scoort vergeleken met de andere sectoren, evenals 'beoordeling (risico-)management' (13%).
- In de Profit/niet-financiële sector wordt, van de diverse activiteiten, gemiddeld de meeste tijd besteed aan compliance (33%); dat is ook meer dan in de andere sectoren.

Tegelijkertijd moet worden opgemerkt dat uit de analyse van de mix van activiteiten blijkt dat er geen vaste patronen of correlaties met de omvang van de organisatie of van de IAF en de sector zijn. Alle variaties komen voor. Dat betekent dat de keuze van de activiteiten die de IAF uitvoert sterk door de individuele situatie per organisatie wordt bepaald.

DE KEUZE VAN DE ACTIVITEITEN DIE DE IAF UITVOERT WORDT STERK DOOR DE INDIVIDUELE SITUATIE PER ORGANISATIE BEPAALD.

ONDERSTEUNING EXTERNE AUDIT

Met name in de beoordeling van de NFI wordt samengewerkt met de externe accountant. Daarbij zien we de volgende vormen:

- De grootste groep binnen de respondenten (42%) geeft aan 'alleen informatief' contact te hebben. De financiële dienstverlening scoort hierbij bovengemiddeld (52%); dit neemt niet weg dat binnen die sector grote verschillen bestaan.
- Een relatief grote groep (38%) geeft aan niet (op enige wijze) samen te werken; de profit/niet-financiële sector scoort hier bovengemiddeld (50%).
- 20% werkt in volledige samenwerking. In de Non-Profit lijkt de samenwerking met de externe accountant het meest hecht (60% van de respondenten in deze sector).

De wijze van samenwerking is sterk afhankelijk van de keuze van de scope van de IAF en de aard van de gewenste verklaring (beperkte danwel redelijke zekerheid), zoals ook blijkt uit de good practices in hoofdstuk 6. Daarbij bestaan ook per sector grote verschillen tussen organisaties. Sommige IAF's kiezen bewust voor een complementaire scope, waarbij de beoordeling van de cijfers geheel aan de externe accountant wordt gelaten. Andere kiezen een taakverdeling waarbij de externe accountant sterk steunt op de IAF, zeker als er slechts een beperkte mate van zekerheid door de accountant wordt gegeven.

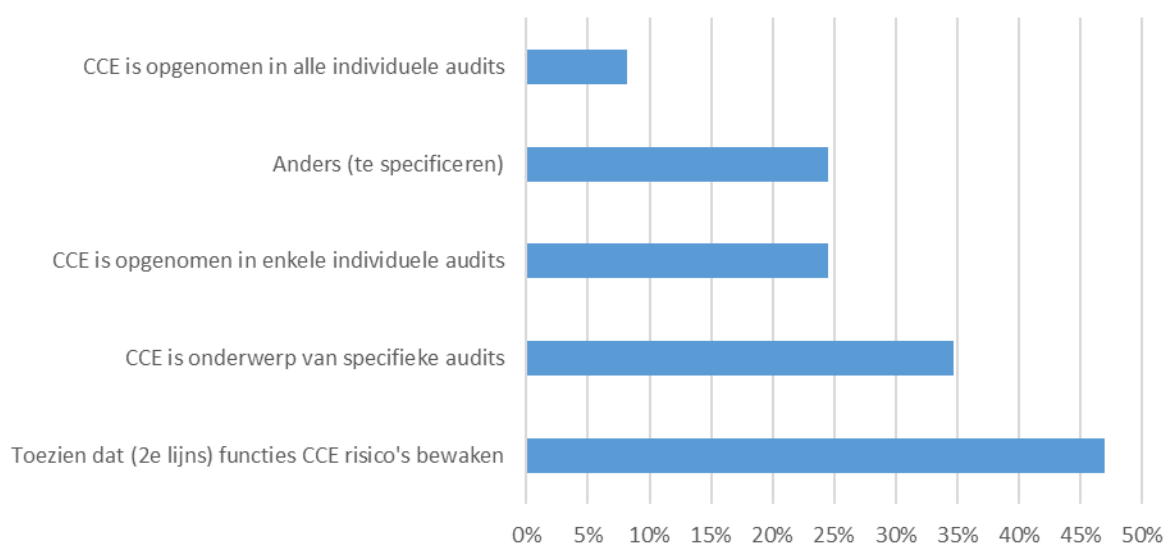
5. ROL IAF: HET HOE

Na in het vorige hoofdstuk te hebben gekeken naar 'wat' de IAF doet en kan doen, gaan we hier in op de vraag 'hoe' men dat doet danwel kan doen: de wijze van auditen en verkrijgen van kennis, alsmede de kritieke succesfactoren voor een succesvolle rol op dit gebied.

WIJZE VAN UITVOERING

In het onderzoek is gevraagd op welke wijze de auditactiviteiten worden uitgevoerd.

In lijn met het [Three Lines-model](#) van het IIA kijkt 47% van de respondenten of het systeem goed werkt door te beoordelen of de tweede lijn haar monitoring-werkzaamheden adequaat uitvoert. Voor de andere mogelijkheden om aandacht te besteden aan de CCE-risico's, in specifieke audits of als onderdeel van een bredere audit, bestaat een grote variatie; er is niet één werkwijze die de voorkeur heeft. Dat zien we ook terug in de in hoofdstuk 6 beschreven good practices. Vanuit de toelichtingen bij 'anders' kan worden opgemaakt dat veel IAF's (20%) hun zienswijze nog aan het ontwikkelen zijn.



Figuur 17 Wijze van uitvoering audits

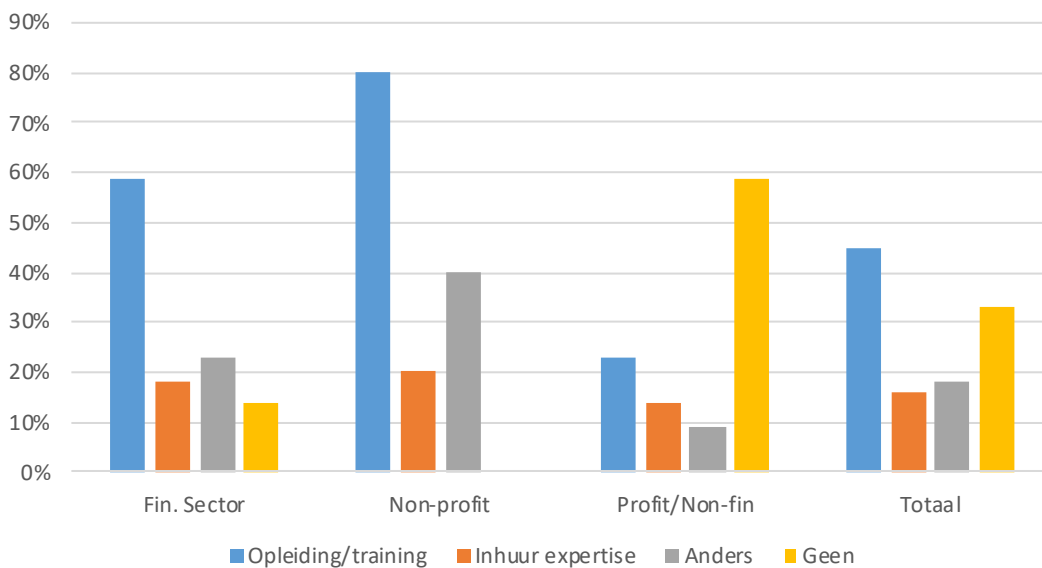
KENNIS EN KUNDE

78% geeft aan nu nog onvoldoende geïnformeerd en voorbereid te zijn. Dit hoge percentage is in overeenstemming met onze verwachting en was ook de aanleiding voor dit onderzoek.

Overigens onderneemt 33% hierop nog geen actie. Degenen die wel actie ondernemen, proberen dit op te lossen op de gebruikelijke manieren, via inhuren van expertise (16%) en training (45%). Andere genoemde activiteiten in dit kader zijn:

- Deelnemen in klimaatwerkgroep(en) binnen de organisatie (als lid, of als waarnemer).
- Contact met deskundigen in de organisatie(s).
- Volgen publiek beschikbare informatie, zoals in kranten, (auditgerelateerde) publicaties en algemene seminars.
- Deelnemen in rondetafelbijeenkomsten.

Op de vraag of men **voldoende informatie van overheidswege** ontvangt, geeft een klein deel van de respondenten (20%) aan voldoende informatie te ontvangen bij de voorbereiding op klimaatverandering. De meerderheid reageert ontkennend of weet er niet van.



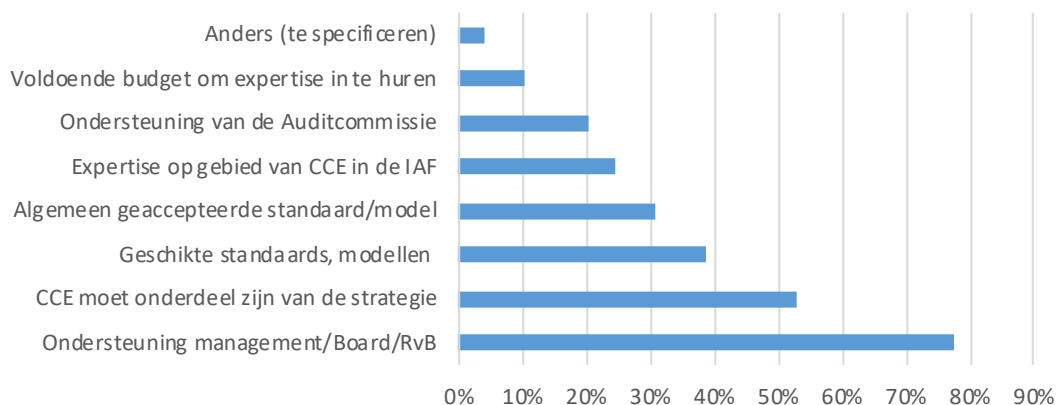
Figuur 18 Hoe voldoende kennis en kunde te verkrijgen

KRITIEKE SUCCESFACTOREN

Terwijl hiervoor met name is ingegaan op de vereiste kennis en kunde van de auditors voor het auditen van CCE-risico's, ligt bij de vraag naar de factoren die bepalend zijn voor het succesvol auditen van CCE-risico's veel meer de nadruk op het belang dat de organisatie eraan geeft.

Opvallend is dat het budget niet wordt gezien als kritieke succesfactor voor het auditen. Het belangrijkste is support van de hoogste leiding. Als die support er is, zal CCE over het algemeen ook in de strategie van de organisatie zijn opgenomen. Juist die strategie is voor de IAF een belangrijke 'kapstok', zoals ook in enkele good practices (zie hoofdstuk 6) expliciet naar voren kwam.

Ook zien we hier weer de behoefte aan standaardmodellen, die al eerder naar voren kwam.



Figuur 19 Kritieke succesfactoren



6. GOOD PRACTICES

Om de auditor concrete voorbeelden en handvatten te geven, beschrijft dit hoofdstuk acht good practices, van IAF's die al ruime ervaring hebben op het gebied van het auditen van de CCE-risico's. In elk van de good practices wordt kort beschreven hoe de organisatie omgaat met het klimaat-

vraagstuk, waarna wordt beschreven wat de IAF doet en op welke wijze. Ten slotte worden tips gegeven.

Met deze selectie van good practices dekken we een groot deel van de mogelijke activiteiten door de IAF af, voor de diverse sectoren.

	Audit van (risico) management	Audit van (reporting) NFI	Audit van Compliance	Advies
Financiële sector	ABN AMRO Rabobank Achmea	Rabobank	ABN AMRO	ABN AMRO Rabobank Achmea
Profit sector niet-financieel	Friesland- Campina Atotech	KPN		KPN Atotech
Non-profit sector	ADR		ADR	ADR
Overig		Nederlandse Emissie Autoriteit	Nederlandse Emissie Autoriteit	





CASE 1 ABN AMRO

Organisatie/positionering

ABN AMRO is één van de toonaangevende banken in Nederland. Zij biedt een volledig assortiment bank- en financiële producten, aan particuliere en zakelijke klanten en heeft meer dan 19.000 medewerkers wereldwijd. Sustainability is, samen met ‘customer experience’ en ‘future-proof bank’, één van de drie strategische doelen. Daarbij gaat het om de duurzaamheid van de organisatie zelf én (vooral) van haar klanten. Het overkoepelende doel is de transitie naar duurzaamheid te versnellen. ABN AMRO is overtuigd dat al haar klanten de komende jaren met deze transitie te maken krijgen en maakt daarom duurzaamheid tot een integraal onderdeel van haar dienstverlening. In de Integrated Annual Review 2020 wordt een verdere toelichting op deze strategie geven.

ABN AMRO ondersteunt de UN Sustainable Development Goals (SDG) en heeft gekozen voor een focus op drie van deze doelen: eerlijk werk en economische groei (SDG8: social impact); verantwoorde productie en consumptie (SDG12: circulariteit) en klimaatactie (SDG13).

Activiteiten van de IAF

ABN AMRO heeft een grote IAF met 160 auditors wereldwijd. De structuur van Group Audit is een afspiegeling van de organisatie met auditteams per business line. Om voldoende dwarsverbanden te hebben, zijn assurance circles gevormd voor verschillende auditteam-overstijgende thema’s. Deze dienen als kenniscentrum en geven over de eenheden heen assurance op dat betreffende thema. Zo zijn er circles voor bijvoorbeeld Credit Risk, Culture & behaviour en Anti Money Laundering (AML). En er is ook een Sustainability circle. Assurance op organisatieniveau is nog in ontwikkeling. De circle met deelnemers uit alle auditteams komt eenmaal per maand bij elkaar, naast een tweewekelijkse update van een half uur. De circle definieert de deliverables, die in agile-achtige korte sprints worden opgeleverd, zoals werkprogramma’s, second read op sustainability aspecten in audit rapporten, kennissessies voor awareness en trainingen. De voorzitter van de circle praat het MT Group Audit tweemaandelijks bij.

Group Audit heeft gekozen niet zelf expert in sustainability te hoeven zijn, maar wel een deskundige gesprekspartner. De experts zitten in de eerste en tweede lijn. Sustainability is gedefinieerd als risicotype, geheel geïntegreerd in de risico taxonomie en het risicomanagement, waarover dus ook door Corporate Sustainability Risk wordt gerapporteerd. Climate Risk is daarbinnen als apart risico gedefinieerd.

<p>Sustainability</p>	<p>Distinctive expertise in supporting clients' transition to sustainability</p> <p>We view sustainability as a business opportunity; our aim is to become a first-choice partner for sustainability. More companies are switching to sustainable business models. At the same time, retail clients are adopting more sustainable lifestyles. As a bank, our role is to support this transition. We have identified three key areas where we can do so: climate change, the circular economy, and social impact – increasingly important in the wake of Covid-19.</p>	<p>Strategy 2024:</p> <p>In the next few years, we will expand sustainable financing. We will also increase project financing for renewables for mid-sized to large Dutch corporates, and extend sustainable, ESG and Impact investment options for our clients. At the same time, we want to increase the number of circular economy deals we negotiate, particularly through leasing and product-as-a-service transactions. We will also set ambitions on social impact, focusing on financial inclusion, supporting equal opportunities and financial resilience.</p>	<p>Ambitions 2024:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ Increase volume of client loans and investments to at least one-third of sustainable assets ▶ Increase client ESG and Impact investments to EUR 46 billion ▶ Increase financing for circular economy deals to EUR 3.5 billion ▶ Increase number of A labels in our mortgage portfolio to 28%
	<p>Which Strategic Differentiators?</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ Responsible investment and financing ▶ Circular economy ▶ Diversity and equal opportunities 		

Group Audit hanteert een geïntegreerde audit aanpak, waarbij sustainability altijd wordt meegenomen, vanuit doelstelling of risicoperspectief, tijdens de planning en oriëntatiefase van de audit. Ook is het de bedoeling dat er in de rapportagefase altijd aandacht aan wordt besteed.

De financiële sector speelt een sleutelrol in het mobiliseren van duurzame financieringen en investeringen en heeft daarmee een grote impact via haar klanten op het klimaatrisico. Daarom ligt de prioriteit voor de audit van sustainability risico's bij klantenprocessen (bijvoorbeeld als element in de kredietverlening) gevolgd door interne processen, zoals bijvoorbeeld het energiemangement bij Facility Management.

Als we op sustainability inzoomen, wordt vanuit de risico's en doelstellingen gekeken naar de beheersmaatregelen, naar de monitoring en werking daarvan, in lijn met het COSO ERM raamwerk. Overigens moet ABN AMRO aan verschillende Sustainable Finance regelgevingen voldoen waaronder de 'ECB guide on climate-related and environmental risks' waarop door de organisatie self assessments worden uitgevoerd, die ook door Group Audit zijn te gebruiken.

Sustainability kan ook een zelfstandig thema zijn voor een audit, zoals de programma-audit op alle Sustainable Finance regelgeving die op de bank afkomt. Hierbij wordt vooral gekeken hoe de betreffende regelgeving vertaald wordt naar aanpassingen in processen en systemen.

Group Audit is niet betrokken bij de externe rapportage van de sustainability KPI's, zoals de CO₂-footprint, in het jaarverslag. Deze KPI's worden gecontroleerd door de externe accountant. Group Audit richt zich vooral op de processen.

Adviezen voor andere IAF's

- Zorg dat er een duidelijke koppeling is met de strategische doelstellingen van de organisatie. Als de organisatie die doelen heeft geformuleerd, geeft dat de internal auditor een goed referentie-raamwerk.
- Sluit aan bij de door de organisatie afgegeven commitments.
- Neem sustainability (als organisatie) op in het bestaande beheersingsraamwerk.
- Neem sustainability (als IAF) mee als 'normaal' onderdeel van je auditaanpak, via de doelstellingen of risico-invalshoek.
- Creëer voor een grotere IAF een 'kenniskring' en verzamel daarbij mensen met een intrinsieke motivatie en enthousiasme om anderen mee te krijgen.

Uit ABN AMRO Climate Statement

Climate risk is included in ABN AMRO's risk taxonomy, risk appetite and financial planning as part of sustainability risk. ...

We manage climate risk at client level in line with our Sustainability Risk Policy Framework, and at portfolio level in line with our broader objective of maintaining a moderate risk profile and the recommendations of the Taskforce on Climate-related Financial Disclosures (TCFD).

Uit ABN AMRO Annual report 2020

The main risks associated with climate change for a financial institution are transition risk and physical risk. The former emanates mainly from technological developments and changes in policies and consumer preferences, while the latter arises from the physical effects of climate change.



Internal Audit

CASE 2 ACHMEA

Organisatie/positionering

Achmea is een coöperatieve verzekeraar, vermogensbeheerder en (financieel) dienstverlener. Met bijna 14.000 medewerkers in Nederland en 2.500 in het buitenland staat Achmea dagelijks klaar voor ruim 12.000.000 klanten. Achmea is in Nederland actief met verschillende merken, onder meer Zilveren Kruis, Centraal Beheer en Interpolis.

Als organisatie met een coöperatieve identiteit zet Achmea zich in voor een gezonde, veilige en toekomstbestendige samenleving. Hierbij kiest Achmea voor impact op vijf maatschappelijke domeinen en wil Achmea onderscheidend zijn op drie 'Sustainable Development Goals'.

Naast verzekeringen en preventief advies, biedt Achmea steeds meer diensten aan, bijvoorbeeld op het gebied van gezondheid, verkeersveilig-

heid en verduurzaming van woningen. Hiermee wil Achmea op een actuele en relevante manier waarde creëren voor haar klanten en voor de samenleving.

Achmea hanteert het Three Lines model, ook op het gebied van maatschappelijk verantwoord en duurzaam ondernemen. Het businessmanagement (eerste lijn) formuleert 'performance' en 'risk indicators' langs zes perspectieven, waaronder het maatschappelijke. De verantwoordelijkheid voor het overkoepelende beleid (onder meer het Duurzaamheidscharter) is belegd bij de staf-directeur MVO. Daarnaast kent Achmea twee gerelateerde stuurgroepen (eerste lijn): de stuurgroep 'Klimaat & Energietransitie' richt zich op de strategische ambities in het Duurzaamheidscharter en de stuurgroep 'Implementatie Duurzaamheidswetgeving' richt zich op de implementatie van (Europese) duurzaamheidswetgeving voor de financiële sector.

We kiezen voor impact op vijf maatschappelijke domeinen (strategische focusgebieden)



Gezondheid dichterbij voor iedereen



Slimme, veilige en schone mobiliteit



Veilige en duurzame woon- en leefomgeving



Onbezorgd ondernemen en goed werkgeverschap



Financiële oplossingen voor nu, straks en later

En we willen ons onderscheiden op drie duurzame ontwikkelingsdoelen



Goede gezondheid en welzijn



Duurzame steden en gemeenschappen



Klimaatactie

DE IA-KENNISKRING DUURZAAMHEID HEEFT ALS DOEL HET ONDERWERP TE BORGEN OP DE AUDITKALENDER EN IN AUDITS.

De tweede lijn van Achmea bestaat uit de afdelingen Compliance, Risk Management en Actuarial. Deze afdelingen ondersteunen en monitoren activiteiten vanuit het businessmanagement en de beide stuurgroepen. De afdeling Compliance doet dit onder meer op het gebied van implementatie van nieuwe duurzaamheidswetgeving, Risk Management onder meer op het gebied van lange termijn scenario's voor klimaatverandering en Actuarial onder meer door de kwetsbaarheid van zonnepanelen en hagel te onderzoeken.

Activiteiten van de IAF

Internal Audit bestaat uit circa zestig auditors, met diverse (audit-)achtergronden, inclusief psychologen, bestuurskundigen en juristen.

Kenniskring Duurzaamheid

In 2021 heeft Internal Audit de kenniskring Duurzaamheid gestart. Belangrijke reden hiervoor is de nieuwe Europese wet- en regelgeving voor de financiële sector op het gebied van duurzaamheid. De kenniskring bestaat uit vier medewerkers die als doel hebben om het onderwerp te borgen op de auditkalender en in audits. Hiertoe onderhoudt de kenniskring onder andere nauw contact met betrokkenen in de eerste en tweede lijn, ontwikkelt toetsingskaders en leidt collega-auditors op.

Audit Maatschappelijk verantwoord en duurzaam ondernemen

In 2020 heeft Internal Audit, mede op verzoek van de directeur Strategie en de directeur MVO, een onderzoek gedaan naar realisatie van doelstellingen op het gebied van maatschappelijk verantwoord en duurzaam ondernemen. Het onderzoek kende vier pijlers:

1. Onderzoek naar de managementcyclus. O.b.v. het Plan-Do-Check-Act-model zijn de wijze van doel- en risicoformulering, (beheers-)maatregelen, monitoring en rapportage en bijsturing in beeld gebracht.
2. Enquête en verdiepende interviews onder de top25 van Achmea. Aan de hand van het soft controls-model van Kaptein is inzicht gegeven in de helderheid en uitvoerbaarheid van de ambitie en het voorbeeldgedrag op het gebied van maatschappelijk verantwoord en duurzaam ondernemen.
3. Vergelijking van Achmea met andere financiële organisaties ten aanzien van maatschappelijke positionering en profilering, uitgevoerd op basis van openbare informatie.

4. Beeldvorming in de samenleving over de maatschappelijke positionering van Achmea, uitgevoerd op basis van de enquête-uitkomsten van StakeholderWatch uitgevoerd door de afdeling Corporate Communicatie.

De derde en vierde pijler hebben geholpen bij het staven van de prestaties van Achmea om op onderscheidende wijze bij te dragen aan een gezonde, veilige en toekomstbestendige samenleving.

Adviezen voor andere IAF's

■ Kenniskring Duurzaamheid

- Richt een kenniskring in om relevante, nieuwe ontwikkelingen effectief en efficiënt te verzamelen en het thema op de auditkalender en in audits te krijgen.
- Zorg voor enkele intrinsiek gemotiveerde medewerkers en werk op basis van mijlpalen aan concrete doelen, waaronder het opstellen van toetsingskaders en het opleiden van collega auditors.
- Zorg voor goede contacten met betrokkenen in de eerste en tweede lijn en maak maximaal gebruik van de aanwezige kennis in de organisatie.

■ Audit Maatschappelijk verantwoord en duurzaam ondernemen

- Combineer indien mogelijk meerdere invalshoeken (zoals compliance, riskmanagement, effectenstrategie), omdat dan een 360-graden beeld (inside-out en outside-in) ontstaat. Dat is interessant, omdat (externe) stakeholders ondernemingen steeds vaker beoordelen op wat zij doen voor de samenleving.



Auditdienst Rijk
Ministerie van Financiën

CASE 3 ADR

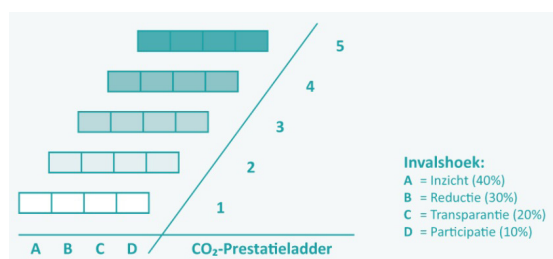
Organisatie/positionering

Het ministerie van Infrastructuur en Waterstaat (IenW) wil uiterlijk in 2030 energie- en klimaatneutraal zijn voor het energieverbruik (elektriciteit en brandstoffen). Een tussendoel is om in 2020 30% minder CO₂ uit te stoten dan in 2009 (het referentiejaar) en in 2024 40% minder. Tevens heeft IenW de ambitie om uiterlijk in 2030 de inkoopketen volledig klimaatneutraal te maken en bovendien circulair te werken.

De CO₂-Prestatieladder is een management-systeem en helpt IenW om de eigen CO₂-uitstoot inzichtelijk te maken en te sturen op het verminderen hiervan.

Anderzijds past het ministerie de CO₂-Prestatieladder toe als aanbestedingsinstrument.

De CO₂-Prestatieladder vereist *continue verbetering* van inzicht, verdere CO₂-reductiemaatregelen, communicatie en samenwerking. Dit in de eigen bedrijfsvoering en projecten (niveau 3), maar ook in de inkoop en keten (niveaus 4 en 5). IenW is sinds 2020 gecertificeerd op trede 5.



DE AANPAK IS TE VERGELIJKEN MET EEN ONDERZOEK NAAR DE OPZET EN WERKING VAN DE PDCA-CYCLUS.

AUDIT DIENST RIJK (ADR)

De Auditdienst Rijk (ADR) is de onafhankelijke interne auditor van de Rijksoverheid en de Audit Autoriteit in Nederland voor de Europese Commissie. De ADR werkt in opdracht van de ministeries. De dienstverlening van de ADR bestaat uit: de wettelijke taak, grote projecten, vraaggestuurde dienstverlening en opdrachten voor de Europese Unie. Het thema duurzaamheid is voor de vraaggestuurde dienstverlening als 'volgend' opgenomen in de strategische audit-agenda, waarop dus (nog) niet actief wordt geïnvesteerd. Binnen de Rijksoverheid is er wel een groeiende aandacht voor het thema. Er zijn ministeries die duurzaamheid prominent op de agenda hebben staan zoals IenW. De CO₂-Prestatieladder wordt steeds meer als een tool gezien die de organisaties helpt bij het realiseren van CO₂-reductie.

Activiteiten van de IAF

Op verzoek van IenW voert de ADR sinds 2016 jaarlijks de interne audit CO₂-Prestatieladder uit. Conform de vereisten uit het Handboek CO₂-Prestatieladder 3.1 is de organisatie verplicht om jaarlijks de werking van het managementsysteem minimaal via een interne audit en een directiebeoordeling te toetsen en indien nodig bij te sturen om zo continue verbetering te bewerkstelligen. Een geaccrediteerde externe auditor geeft jaarlijks het certificaat af, waarbij gebruik wordt gemaakt van de werkzaamheden van de ADR en de directiebeoordeling.

De eisen voor de audit zijn vastgelegd in het handboek CO₂-Prestatieladder. De daarbij gehanteerde onderzoeksvragen zijn:

1. In hoeverre komt het managementsysteem overeen met de criteria zoals gesteld in het handboek CO₂-Prestatieladder en - voor zover dat niet het geval blijkt te zijn – welke eventuele aanbevelingen ter verbetering kunnen worden gedaan?
2. In hoeverre wordt binnen de organisatie gewerkt volgens de in het managementsysteem vastgelegde afspraken (zoals doelstellingen, procedures, communicatie, publicatie, geplande maatregelen enz.) en - voor zover dat niet het geval blijkt te zijn – welke eventuele aanbevelingen ter verbetering kunnen worden gedaan?

De aanpak is te vergelijken met een onderzoek naar de opzet en werking van de PDCA-cyclus. Het kan gezien worden als een pre-audit, waarbij de kritische en onafhankelijke blik van de ADR het CO₂-Prestatieladderteam van IenW helpt verbeteringen in hun bestaande proces of producten m.b.t. CO₂-Prestatieladder door te laten voeren alvorens de directiebeoordeling en de ladderbeoordeling (externe audit) plaatsvinden.

ADR wordt inmiddels gezien als een belangrijke gesprekspartner op dit onderwerp en daarom ook steeds vaker gevraagd om mee te denken over de verdere implementatie en verbeteringen. Niet zo zeer als de expert op de inhoudelijke materie van duurzaamheid maar wel als degene die de organisatie goed kent en als partner de brug kan helpen maken naar inbedding.

Adviezen voor andere IAF's

- Bied handelingsperspectief in het proces rond de CO₂-Prestatieladder (ofwel inzicht in het doel achter het proces) en communiceer actief naar de auditee hoe je de audit aanpakt. Hierdoor krijgen ze vertrouwen in de auditor en de auditaanpak als onderdeel van de PDCA-cyclus.
- Zorg ervoor dat duurzaamheid ook op de auditagenda komt, begin met bewustwording, met verbinding te leggen binnen de organisatie en het opleiden van auditors.
- De CO₂-Prestatieladder kan een goed managementinstrument zijn om bepaalde CO₂-doelstellingen te bereiken. Het handboek biedt veel informatie, inclusief hoe e.e.a. te auditen.





CASE 4 ATOTECH

Organisatie/positionering

Atotech is een technologisch bedrijf in de speciality chemicals industrie en levert chemie, equipment, diensten en software aan klanten in de electronica (o.a. ten behoeve van smartphones, communicatie en computers) en de industrie (o.a. ten behoeve van auto's en huishoudelijke apparaten). Het bedrijf is beursgenoteerd aan de NYSE, heeft vestigingen in zo'n veertig landen met een omzet van ca € 1,2 mlrd (2020), kent vierduizend medewerkers, heeft zeventien productie-locaties en vijftien techcenters verspreid over de hele wereld.

Sustainability is één van de drie strategische uitgangspunten; het is zowel een 'license to operate' (voor het behouden van diverse lokale vergunningen) als het uitgangspunt voor productontwikkeling. Atotech heeft zich verbonden aan de SDG's waarmee zij de meeste impact kan maken: Good health and well-being (SDG3), Clean water and sanitation (SDG6), responsible consumption and production (SDG12), climate action (SDG13). Het streven is de rapportage hierover te formaliseren en transparanter te zijn, onder meer met behulp van heldere KPI's met concrete doelen. De recente beursgang heeft deze initiatieven versneld.

Als technologiegedreven bedrijf is Research & Development (R&D) erg belangrijk voor Atotech. Daar ligt de basis voor duurzame productieprocessen en producten, die de productieprocessen van haar klanten schoner, efficiënter en beter moeten maken. Dit kan door efficiënter gebruik van water, het verminderen van milieubelastende chemicaliën, efficiënt gebruik van grondstoffen en door het terugdringen van energiegebruik. De grootste sustainability impact kan Atotech bereiken via de productieprocessen van

haar klanten. Daarom is zo'n 53% van de R&D projecten dan ook gericht op duurzaamheidsdoelstellingen. Uiteraard streeft Atotech zelf ook naar continue verbeteringen in haar eigen productieprocessen op dezelfde elementen.

Bij Atotech is sustainability een gezamenlijke verantwoordelijkheid; echter, het Hoofd R&D heeft de eindverantwoordelijkheid over ESG in de RvB. Health, Safety & Environment (HSE) zijn verder ondergebracht in een onafhankelijke staforganisatie en daarnaast is Atotech ISO 14001 gecertificeerd.

Het ESG-beleid wordt aangestuurd door middel van een cross functional steering committee (SC) met leden uit het senior management. Het ESG-operating committee (OC), is verantwoordelijk voor het evalueren, implementeren en beheren van het ESG-programma. Naast aandacht voor relevante wet- en regelgeving en voor de verwachtingen van belanghebbenden (aandeelhouders, klanten, leveranciers, medewerkers, etc.) is expliciete aandacht voor het aansluiten bij toonaangevende standaarden zoals GRI en SASB.

Activiteiten van de IAF

Het Hoofd IA heeft het oprichten van het OC begin 2020 mede geïnitieerd. Lang daarvoor stonden bij Atotech de thema's duurzaamheid, veiligheid en compliance al hoog in het vaandel. Echter, de brief van Blackrock's CEO in 2020 waarin aandacht gevraagd werd voor sustainability en in het bijzonder klimaatverandering triggerde Atotech's beslissing om dit thema nog verder te versterken. Atotech's CEO stuurde deze brief intern rond, en dit was voor het hoofd IA de aanleiding om gestructureerd extern rapporteren over ESG op de agenda te zetten. In een aantal workshops trad het Hoofd IA op als adviseur met betrekking tot potentiële concrete doelstellingen, robuuste rapportageprocessen en aansluiting bij formele standaarden zoals GRI en SASB. Vervolgens werd een interne projectleider benoemd die de coördinatie van het rapporteren

over ESG op zich nam. Met name in de opstart-fase waren leden van de IAF actief betrokken bij de brainstormsessies.

Afgesproken werd dat de IAF de processen die leiden tot extern gepubliceerde KPI's beoordeelt op robuustheid. Daarnaast is de IAF van Atotech inmiddels gevraagd om een rol te spelen bij het produceren van een separate ESG-rapportage, door het beoordelen van dat rapport vóór publicatie. Een specifieke uitdaging voor Atotech bij opstellen van zo'n rapportage zal zijn dat Atotech's producten slechts een onderdeel zijn van de omvangrijke productieprocessen bij haar klanten en dat de grootste impact op sustainability door Atotech geleverd wordt via haar producten, en veel minder via Atotech's eigen productieprocessen. Zo heeft bijvoorbeeld het ontwikkelen van chemische processen waar minder water voor nodig is een grote impact op het waterverbruik van Atotech's klanten; het waterverbruik van Atotech zelf is maar beperkt in vergelijking met dat van haar klanten.

PER 2021 IS GEKOZEN VOOR EEN MEER FUNCTIONELE AUDITAANPAK, WAARBIJ SPECIFIEKE PROCESSEN EN THEMA'S MEER WERELDWIJD OVER ALLE LANDEN HEEN WORDEN GEAUDIT.

Sinds de oprichting in 2018 voerde de IAF 'landen-audits' uit, waarbij sustainability topics onderdeel waren van een integraal auditprogramma. Per 2021 is gekozen voor een meer functionele auditaanpak, waarbij specifieke processen en thema's meer wereldwijd over alle landen heen worden geaudit. Zo zijn er, naast eerder genoemde werkzaamheden, specifieke ESG gerelateerde audits, zoals op het HSE beleid & implementatie, op leverancierkwalificatie en op waste water management. En uiteraard heeft de IAF een nauwe samenwerking met de ERM manager met betrekking tot het identificeren van de sleutelrisico's, waar ESG risico's een belangrijke groep in vormen.

Adviezen voor andere IAF's

- 'Google en lees'. Begin met het lezen van ESG publicaties en artikelen; een aantal uren snuffelen en lezen geeft al veel grip; een externe consultant is niet direct nodig.
- Bestudeer ook de sustainability websites van concurrenten en andere grote bedrijven: er is al vrij veel.
- Haak aan bij een trigger-gebeurtenis en zoek vervolgens 'medestanders' binnen de organisatie, voor support om het onderwerp hoger op de agenda te krijgen.
- Begin klein en 'probeer' het onderwerp; start niet direct als assurance-provider.
- Betrek het IA-team: het is een interessant terrein waar diverse (jonge) auditors warm voor lopen en graag extra meters voor maken.
- Stem de wijze van auditen af op de risico's: soms 'embedded' (als element in bestaande audit), soms specifiek (zoals Atotech deed op 'waste water').

Kortom, wacht niet af, maar wees proactief en 'bemoei' je met dit onderwerp, zeker in de begin-fase, als adviseur. En als het eenmaal loopt, kan je weer een stapje terug doen en langzaam starten met meer gestructureerde auditwerkzaamheden.



CASE 5 FRIESLANDCAMPINA

Organisatie/positionering

FrieslandCampina levert consumentenproducten, zoals melk, yoghurt, kaas, kindervoeding en desserts. Voor de professionele markt voorziet FrieslandCampina, in room- en boterproducten, ingrediënten en halffabricaten voor producenten van kindervoeding en producten voor de voedingsmiddelenindustrie en de farmaceutische sector. FrieslandCampina heeft vestigingen in 38 landen en exporteert naar meer dan honderd landen wereldwijd. FrieslandCampina is eigendom van de Zuivelcoöperatie FrieslandCampina UA met ruim 11.000 leden, zijnde melkveehouders uit Nederland en Duitsland. De omzet over 2020 bedroeg € 11,1 mld en eind 2020 werkten 23.783 medewerkers (fte's) bij FrieslandCampina.

In 2018 is er een keuze gemaakt om deze strategie te koppelen aan de SDG's van de Verenigde Naties, daarbij is gekozen voor acht SDG's, daar FrieslandCampina van mening is dat zij daar aantoonbaar een bijdrage aan kunnen leveren:



In het geïntegreerde jaarverslag 2020 van FrieslandCampina wordt uitgebreid ingegaan hoe FrieslandCampina bijdraagt aan de langetermijnwaardecreatie, uitgedrukt in een bijdrage aan de SDGs. Dit is vertaald naar 10 kern-KPI's (inclusief CO₂ uitstoot), verdeeld over de businessgroepen en Operating Companies (OpCo's).

SUSTAINABILITY IS ÉÉN VAN DE (20) PROCESSEN. ELK PROCES HEEFT EEN AUDIT CHAMPION. DIE ORGANISEERT BENODIGDE TRAINING VOOR COLLEGA-AUDITORS.

De strategie van FrieslandCampina is 'Nourishing a better planet':

Nourishing a better planet

We willen de groeiende wereldbevolking voorzien van goede en betaalbare voeding, geproduceerd in balans met de natuur. Goede inkomsten voor de boeren zijn hierbij een belangrijk uitgangspunt.

Focus op

Betere voeding,
betaalbaar voor
iedereen

Betere
inkomsten
voor boeren

Beter klimaat,
CO₂-neutrale
toekomst

Betere natuur,
bevorderen
biodiversiteit

Betere verpakkingen,
100% circulair

Betere inkoop,
100% duurzame
grondstoffen

Voortgang wordt maandelijks intern via Finance gerapporteerd. Daarbij worden de Sustainability Reporting Standards van het Global Reporting Initiative (GRI) gevolgd. Het jaarverslag bevat ook een ('negative') assurance verklaring van de externe account over de sustainability gerelateerde data. FrieslandCampina hanteert nadrukkelijk het Three Lines model, ook voor de sustainability processen. Daartoe bestaat een specifieke tweede lijn corporate afdeling Sustainability, die verantwoordelijk is voor de cascadering van de doelen en KPI's, het beleid op dit gebied én voor de monitoring en rapportage over die monitoring. De eerste lijn is verantwoordelijk voor het behalen van de gestelde doelen. Finance is verantwoordelijk voor het rapportageproces van de KPI's.

Activiteiten van de IAF

De derde lijn wordt vervuld door Corporate Internal Audit (CIA). Zij bestaat uit 16,4 fte, met een mix van RA's, RE's, CIA's, RO's en CFE's. Per jaar worden ongeveer 48 reviews uitgevoerd op entity niveau. FrieslandCampina heeft ongeveer 200 auditable entities (inclusief afdelingen op corporate niveau). De auditaanpak is risk based, voor een belangrijk deel gevoed door de uitkomsten van data-analytics.

Sustainability is één van de twintig onderscheiden processen. Elk proces heeft een audit champion, die zorgdraagt voor het efficiënt kunnen auditen van dat proces. Dat betekent het bijhouden van nieuwe ontwikkelingen en de vertaling naar het werkprogramma voor het auditen van de sustainability KPI's. Wanneer nodig organiseert de champion een training voor de rest van de afdeling. De champion onderhoudt ook contacten met andere betrokken afdelingen, zoals de Corporate Sustainability afdeling.

CIA audit sustainability door het beoordelen van de Corporate Sustainability afdeling (één keer per drie jaar) en door het meenemen van sustainability als één van de strategische doelen en KPI's in de beoordeling van een OpCo. Dat gebeurt risk based ofwel naar het belang van de OpCo voor het strategische doel en naar de mate waarin de doelen wel/niet worden gerealiseerd. De praktijk leert dat in veel van de gevallen sustainability in scope is (bij fabrieken is sustainability bijna altijd in scope).

Bij het beoordelen van de OpCo wordt vooral naar de beheersmaatregelen in het onderliggende proces gekeken:

- het begrip van de KPI (is deze 'embedded'?);
- de accountability over de KPI;
- de borging van de betrouwbaarheid van de rapportage over de KPI.

Er wordt geen specifieke uitspraak gegeven over de betrouwbaarheid van de verslaggeving, zoals de externe accountant wel doet bij het jaarverslag. De externe accountant steunt niet op de rapportages van CIA, maar gebruikt deze wel als input voor haar risicoanalyse.

Het werkprogramma is specifiek ontwikkeld door CIA voor FrieslandCampina en in overleg met Corporate Sustainability.

Adviezen voor andere IAF's

- Zorg voor support van de board als dé kritieke succesfactor voor het auditen van sustainability; wanneer het onderdeel is van de strategie, ligt het voor de hand dat de IAF dit in scope neemt.
- Werk vooral samen met de tweede lijn (Sustainability en Finance); zorg voor alignment van de boodschap. Begin (daartoe) met het beoordelen van het beleid op de Sustainability afdeling.



CASE 6 KPN

Organisatie/positionering

Koninklijke KPN N.V. is leverancier van telecomunicatie en ICT-diensten en biedt consumenten vaste en mobiele telefonie, internet en televisie. Voor zakelijke klanten verzorgt KPN complete telecommunicatie- en ICT-oplossingen. KPN biedt wholesale netwerkdiensten aan andere operators. KPN heeft drie Sustainable Development Goals (SDG's) geïdentificeerd waarvan ze vindt dat ze daarin het meeste kunnen bijdragen.

In het KPN Integrated Report zijn deze vertaald naar ambities en resultaten. Met name bij SDG 12 worden ook KPI's genoemd die een belangrijke relatie hebben met klimaatverandering, zoals energieverbruik, CO₂-reductie en circulariteit.

Traditioneel valt de centrale CSR-verantwoordelijkheid onder Communicatie. De aandacht voor sustainability is versterkt door de opzet van de afdeling Sustainability (tactisch en operationeel) binnen het technisch bedrijf en Energy & Milieu Management, die zich met name focust op strategische, KPN-brede sustainability aspecten.

Activiteiten van de IAF

Internal Audit bestaat uit veertien fte, waarvan twee auditors zich bezighouden met de CCE-risico's. De rol bij CCE-risico's ligt met name bij het Integrated Report (IR), waarbij IA zich met name richt op beweringen in de tekst en onderliggende processen

(zogenaamde data en tekst claims). De externe accountant voert de audit op de CO₂-uitstoot uit en verschaft daar reasonable assurance op. Bij de overige, in scope zijnde, KPI's wordt limited assurance verschaft door de externe accountant.

Reasonable assurance is relatief duur, maar is voor meerdere stakeholders van belang. In geval van limited assurance kan de externe accountant, naast zijn eigen verplichte gegevensgerichte werkzaamheden, steunen op de werkzaamheden van IA die hij beoordeelt met een steekproef.

De belangrijkste activiteit van IA in dit kader is de beoordeling van de (onderbouwing van de) claims. In nauwe samenwerking voeren IA en de externe accountant een review uit op de conceptversies van het IR waarbij de claims (ca 400-500) worden geïdentificeerd. Voor elke claim wordt bij de samensteller van de tekst om onderbouwend bewijs gevraagd die getoetst wordt door IA; dat kan eventueel leiden tot aanpassing van de claim.

Ook wordt gekeken naar de volledigheid, ofwel naar wat niet wordt gemeld, maar wat gezien de doelstellingen en eerdere rapportages wel zou worden verwacht. Daarmee ook bewakend dat het verslag evenwichtig is en niet louter en alleen de positieve punten zijn vermeld.

Deze werkzaamheden worden uitgevoerd in een drukke periode van twee maanden, daarnaast voert IA op dit gebied nog de volgende werkzaamheden uit:

- Beoordelen betrouwbaarheid van KPI's die per kwartaal of per jaar worden gerapporteerd;
- Adviseren over de opzet, wijze van meten en rapporteren van nieuwe KPI's;
- Mid-term beoordelen van het proces rond nieuwe KPI's, om zeker te zijn dat dat bij het jaareinde goed verloopt;
- Specials, zoals de beoordeling van het rapportageproces van afvalstromen ('reuse/recycle'), toen dat werd gewijzigd.



Elk kwartaal rapporteert IA over het KPN Internal Control System (KICS). Dat omvat zeven onderwerpen, waaronder network service levels en compliance. De sustainability KPI's maken hier echter nog geen deel van uit.

IA heeft de afgelopen jaren veel geïnvesteerd in data-analyse. Deze analyses worden ook ingezet bij het beoordelen van niet-financiële informatie zoals het energieverbruik of de Net Promotor Score (NPS), maar voor de afvalstromen zijn de, door derden aangeleverde, data nog niet solide (en omvangrijk) genoeg om het daarvoor te kunnen gebruiken.

ONDERSCHAT DE KRACHT VAN DATA-ANALYSE NIET. VERMIJD DE BLACK BOX-MENTALITEIT.

Bij bovenstaande activiteiten worden met name brondocumentatie geraadpleegd, data-analyses uitgevoerd en interviews gehouden, waarbij het goed kennen van de processen en 'understanding the business' essentieel zijn voor het uitvoeren van effectieve auditwerkzaamheden.

Adviezen voor andere IAF's

- Verspreid het 'evangelie van waarheidsgetrouwe bevindingen'; let op het verschil tussen (marketing)communicatie en accounting; het moet onderbouwd zijn.
- Richt een gestructureerd proces in waarbij de diverse stakeholders, die graag verantwoording willen afleggen in het IR, vooraf betrokken zijn bij het verantwoordings- en controle-proces en op de hoogte zijn van de kwaliteitseisen.
- Ken de business en onderhoud je interne netwerk. Laat de organisatie niet om je heen gaan, zorg dat ze naar jou toekomen.
- Onderschat de kracht van data-analyse niet. Vermijd de black box-mentaliteit. Je moet minimaal geïnformeerd gesprekspartner blijven en het daarom snappen.





Nederlandse Emissieautoriteit
Dutch Emissions Authority

CASE 7 NEDERLANDSE EMISSIE AUTORITEIT

Organisatie/positionering

De Nederlandse Emissieautoriteit (NEa) is een agentschap en zelfstandig bestuursorgaan (ZBO), onder het ministerie van Economische Zaken en Klimaat. De NEa is toezichthouder en heeft dus een andere functie dan een IAF; haar activiteiten zijn echter wel vergelijkbaar.

Onderwerp van toezicht zijn met name het Europese Handelsemissie systeem (EU ETS) en de subsidieregelingen op het gebied van:

- EU-ETS: in Nederland zijn ongeveer 450 bedrijven onder het ETS verplicht om hun uitstoot van broeikasgassen te beperken;
- Energie voor Vervoer (EvV): brandstofleveranciers die leveren aan de Nederlandse weg- en scheepvaartverkeer, die een verplichting hebben om een % biobrandstof (hernieuwbare energie) te leveren;
- Elektrische energie, zoals bedrijven die laadpalen beschikbaar stellen, zoals Fastned en Allego;
- Groen gas door gasbedrijven;
- De ombouw van kolencentrales naar vaste biomassa.

Activiteiten van de Inspectie

De NEa heeft zo'n negentig fte, waarvan twaalf inspecteurs. Die hebben deels een accountancy-achtergrond; de werkzaamheden vertonen dan ook sterke overeenkomsten met de 'financial audit'. Veelal omvat het toezicht ook het beoordelen van het 'private toezicht' op de regelingen. Als voorbeeld worden hier de activiteiten t.a.v. de EvV beschreven:

In Nederland zijn er 80-90 bedrijven die onder toezicht vallen van de inspectie van NEa. Deze boeken hun aandeel hernieuwbare energie in het

Register Energie voor vervoer (REV) van NEa.

Minimaal een keer in de drie jaar voert de NEa een inspectie uit, waarbij wordt gekeken of de organisatie zich houdt aan de geldende wet- en regelgeving en of de cijfers kloppen. Startpunt daarvoor zijn:

- De rapporten van de private toezichthouders, die jaarlijks de opgave van de fossiele- en biobrandstof beoordelen.
- De opgave van de geleverde biobrandstof aan de NEa.
- Cijfers van de belastingdienst op het gebied van accijns.

De NEa kijkt naar de processen (werking van de AO/IC) van inkoop, productie en levering van fossiele- en bio-brandstof en naar de aansluiting tussen de administratie en rapportage, met bijzondere aandacht voor de aansluiting van de cijfers in euro's en liters.

De private toezichthouders zijn geaccrediteerd door de Raad van Accreditatie. Voor een goede afstemming, organiseert NEa tweemaal per jaar een kennissessie met deze toezichthouders. Dit jaar is gestart met 'witnessing', het bijwonen van een onderzoek door NEa.

Het onderzoek van NEa leidt tot een Inspectiebrief. Hierin zijn eventuele omissies vermeld. Afhankelijk van het gewicht van de omissies kan dat leiden tot een boete of het terugbetalen van de subsidie.

Adviezen voor andere IAF's

- Onderschat het onderwerp niet; organisaties kunnen niet achterblijven - innovatie is key. De IAF kan een aanjager zijn.
- Ken de regelgeving; organisaties schieten daar regelmatig tekort in; eventuele boetes kunnen hoog zijn.
- Denk aan reputatieschade. Er komen steeds meer WOB-verzoeken. Nu veelal gericht op CO₂, later zullen ook andere onderwerpen aan de orde komen.
- Zorg dat de AO/IC op orde wordt gebracht.
- Zorg dat je als IAF de inspectiebrief van de toezichthouder krijgt.



Rabobank

CASE 8 RABOBANK

Organisatie/positionering

De Rabobank is een coöperatieve bank met als missie: ‘Samen werken aan een betere wereld’. Deze missie is vertaald naar een strategie met vier pilaren, die allemaal verbonden zijn met een aantal Sustainable Development Goals (SDG’s). Deze zijn verder geconcretiseerd in Key Performance Indicatoren (KPI’s). Rabobank wil leidend zijn in de energie- en klimaattransitie. Zij heeft zich gecommitteerd aan het Paris Climate Agreement (UNFCCC), het United Nations Environmental Program Finance Initiative (UNEP FI) en de Task Force on Climate-Related Financial Disclosures (TCFD), heeft het Klimaatstatement Nederlandse banken ondertekend en zal voldoen aan (nieuwe) klimaat-gerelateerde wetgeving en banktoezicht. Er zijn meerdere werkstromen binnen het interne klimaatprogramma van de Rabobank, waaronder Climate Reporting (van het TCFD) en Embedded climate risks in credit & risk management.

Activiteiten van de IAF

De Internal Auditafdeling van de Rabobank kent ongeveer 280 fte verspreid over de wereld. Daarbinnen is het team Finance & Sustainability actief,

met ruim tien auditors, die zo’n 40% van hun tijd besteden aan klimaat en duurzaamheid, maar daar gedurende de periode van de jaarverslaggeving 100% mee bezig zijn. Het team zal worden uitgebreid vanwege de toename van werkzaamheden op het gebied van klimaat en duurzaamheid, denk aan de nieuwe EU-taxonomie richtlijnen.

Het auditplan van Audit Rabobank op het gebied van duurzaamheid komt voort uit een risicoanalyse die jaarlijks wordt uitgevoerd en per kwartaal wordt geüpdatet. Daarin worden de belangrijkste risico’s die Audit Rabobank ziet op het gebied van klimaat en duurzaamheid geïdentificeerd en wordt een auditresponse geformuleerd.

Een belangrijk deel van de werkzaamheden van Audit Rabobank bestaat uit het beoordelen van de niet-financiële KPI’s, die in het halfjaarverslag en jaarverslag worden opgenomen. Naast deze KPI’s kijkt de IAF ook naar de juistheid en volledigheid van de beweringen in het jaarverslag.

De opdracht lijkt sterk op het ‘traditionele’ proces van de accountantscontrole. Gedurende het jaar wordt het proces gezien (de interimcontrole), waarna bij de rapportage de cijfers zelf worden beoordeeld. De afdeling Group Control coördineert de rapportages, terwijl de afdeling Communicatie het proces van het jaarverslag managet. De KPI-verantwoordelijken komen al gedurende het jaar in contact





met Audit Rabobank, om te bespreken hoe tekst-claims onderbouwd en beoordeeld kunnen worden en hoe nieuwe KPI's op een goede manier betrouwbaar gemeten kunnen.

Als rapportagestandaard wordt gebruikgemaakt van Global Reporting Initiative (GRI) en Integrated Reporting (IIRC). Voor het CO₂-deel is er het Greenhouse Gas (GHG)-framework.

De beoordeling van de financiële informatie wordt overgelaten aan de externe accountant. Voor de niet-financiële informatie steunt de externe accountant in belangrijke mate op het werk van Audit Rabobank, zoals bij het afgeven van de limited assurance-verklaring.

Naast deze beoordelingsopdracht bij het jaarverslag, is Audit Rabobank betrokken bij het 'Climate Program'. De duurzaamheidsakkoorden die worden ondersteund, moeten worden vertaald naar (meetbare) doelen voor de bank, zodat er ook over gerapporteerd kan worden. Audit Rabobank is hierbij een 'spin in het web', die veel ziet binnen de bank en ook kritisch meekijkt naar de uitwerkingen.

Inmiddels zijn er meerdere deelprogramma's gedefinieerd binnen het Climate Program, waarbij het team Finance & Sustainability binnen Audit Rabobank de linking pin is met de interne auditafdeling. Aangezien dit team werkzaamheden uitvoert ten aanzien van het (half)jaarverslag op de niet-financiële KPI's, heeft zij een overzicht van alle relevante afdelingen en betrokkenen. Dit komt dus goed uit bij nieuwe initiatieven zoals het Climate Program.

IAF, BEGIN GEWOON EN DENK MEE MET DE ORGANISATIE; WACHT NIET TOT ER WETTELIJKE VERPLICHTINGEN ZIJN.

Naast werkzaamheden op het (half)jaarverslag voert Audit Rabobank ook operational audits uit op duurzaamheidsaspecten. Een voorbeeld daarvan is een onderzoek naar de duurzaamheidsscore die Rabobank toekent aan grote zakelijke klanten. Impact op duurzaamheid en klimaat zit juist bij de klanten van de bank. Daarom is Audit Rabobank betrokken bij een onderzoek van de kredietverlening aan zakelijke klanten met een obligo groter dan € 1 miljoen, waarbij de duurzaamheid van de klant wordt beoordeeld. Dit zal leiden tot een conclusie over de besturende en uitvoerende organisatie om hiermee dit proces volwassener te maken.

Adviezen voor andere IAF's

- Wacht niet en begin 'gewoon'. Wacht niet tot er een verplichting vanuit wet- en regelgeving is.
- Begin met inzichtelijk maken en bespreken binnen de organisatie.
- Zorg voor een goed netwerk in de organisatie, zodat de IAF direct wordt betrokken bij nieuwe ontwikkelingen.
- Denk mee met de organisatie over het vertalen van doelstellingen naar meetbare KPI's.

BIJLAGE I. SURVEY

DEMOGRAPHICS

1. What is the size of your organisation/legal entity (by number of employees)?

- Less than 50
- 51 to 250
- 251 to 1,000
- More than 1000

2. What is the size of your internal audit function (by number of employees)?

- 1-5
- 6-25
- 25-100
- 100+

3. In which sector do you operate?

- Finance (financial services & institutions)
- Trade & industry (incl. retail/consumer goods/industry)
- Services & tourism (incl. ICT, Telecom, Legal etc.)
- Construction (incl. real estate)
- Non-profit: (Government, Health and Education)
- Energy & Transport
- Other

THE SETTING OF YOUR ORGANIZATION

4. Which of the following Sustainable Development Goals (SDG's) are part of your organizations strategy? (select all that apply)

- GOAL 1: No Poverty
- GOAL 2: Zero Hunger
- GOAL 3: Good Health and Well-being
- GOAL 4: Quality Education
- GOAL 5: Gender Equality
- GOAL 6: Clean Water and Sanitation
- GOAL 7: Affordable and Clean Energy
- GOAL 8: Decent Work and Economic Growth
- GOAL 9: Industry, Innovation and Infrastructure
- GOAL 10: Reduced Inequality
- GOAL 11: Sustainable Cities and Communities
- GOAL 12: Responsible Consumption and Production
- GOAL 13: Climate Action

- GOAL 14: Life Below Water
- GOAL 15: Life on Land
- GOAL 16: Peace and Justice Strong Institutions
- GOAL 17: Partnerships to achieve the Goal

5. On a scale of 1 to 5, what is the level of regulation on issues associated with climate change and environmental issues in your sector?
(Not applicable, 1 2 3 4 5)

6. On which general risk areas do climate change and environmental (CCE) issues impact your organisation? (select all that apply)

- Reputation
- Compliance
- Liability
- Operational Stock market / investors
- Employment
- Sales market
- External business relationships
- Other – please specify ...

7. Which processes are most impacted by these CCE-risks?
(select all that apply)

- Sales and marketing
- Procurement
- Primary process of production / service delivery
- Transport and delivery
- Legal and compliance
- HR
- Other, please specify

8. On a scale of 1 to 5, what is the current level of CCE-risk in your organisation? (1 2 3 4 5)

9. On a scale of 1 to 5, what do you think the level of CCE-risk will be in three years' time? (1 2 3 4 5)

THE RESPONSE OF YOUR ORGANIZATION

10. Did you discuss the CCE risks and opportunities with the following stakeholders? (select all that apply)

- The board
- The audit committee
- The risk committee
- Executive management
- None of the above

11. On what occasion(s) did you discuss the CCE-risks and opportunities with your stakeholders? (select all that apply)

- At a chance moment
- At a periodically scheduled meeting
- During a risk meeting / assessment
- During the risk analysis of IA in preparation of annual audit plan
- At a strategy session
- Other (please specify)

12. When did you start to discuss the CCE-risks and opportunities with your stakeholders?

- Within the last 6 months
- 6 months – 1 year
- 1 year – 2 years
- More than 2 years ago

13. What are the drivers of the strategy of your organization regarding CCE-risk? (100% to be divided)

- We have to comply with new regulations on this
- We see opportunities for new business
- We feel a social responsibility and want to act on climate change

14. Please indicate whether your organisation has a carbon reduction target.

- My company doesn't have a carbon reduction target
- My company is currently considering a carbon reduction target
- Reduced carbon emissions (please specify by which year in next question)
- Zero carbon emissions (please specify by which year in next question)
- I don't know
- Other (please specify)

15. In case of a target of reduced carbon emissions: what % by which year?

< 25% < 25% < 50% < 75% by 2020 2025 2030 2040 2050

16. In case of a target of zero carbon emissions: by which year? Before 2020 , 2025 , 2030 , 2040 , 2050

17. Please indicate whether your organization currently has any additional environmental targets. (select all that apply)

- Other greenhouse gas and/or nitrogen emissions reduction target
- Reduction target of poisonous emissions in water/soil
- Plastics reduction target
- Circularity targets
- Targets on reducing waste and materials use
- No additional targets
- I don't know
- Other, please specify

18. Please tell us how your organisation is addressing the CCE-risks and opportunities. (select all that apply)

- We are not currently addressing the risks posed by climate change.
- Our board/management sets an example in formulating and addressing viable CCE objectives.
- We have added climate change on the risk register.
- We have established a risk appetite for climate change.
- We have established a climate change strategy which is integrated with that of the organisation in general.
- We have undertaken climate change scenario planning to better understand how the potential risks and opportunities may affect us.
- We have established an internal climate change/environmental risk working group.
- We have established climate change and environmental objectives that have been translated into internal management processes and controls.
- We have established KPIs that inform progress against the objectives.
- We have undertaken a full assessment of the risks and opportunities related to our products, services, emissions, physical footprint and their potential impact on our financial position and our current strategy.
- We have a plan to build the capacity of our Board to assess and respond to the risks and opportunities associated with climate change and environmental risk.
- We made (a) specific senior executive assignment(s) relating to our response to climate change and/or environmental risk.
- We have engaged external parties to assist with the organisation's education and response to climate change and/or environmental risk.
- Other - please specify

19. Has your organisation received an appropriate level of engagement and/or information from government and/or regulator(s) to assist you in preparing for climate change?

- Yes
- No
- Don't know

- Not applicable (if so, can you please state the reason for that?)

THE FRAMEWORKS USED

20. What management framework does your organisation use to manage the CCE-objectives and risks?

- We do not use a framework
- We have our own framework
- Enterprise Risk Management, from COSO and WBCSD
- ISO 26000
- PDCA-model
- OECD
- Task Force on Climate related Financial Disclosures (TCFD) framework
- EU-taxonomy
- I do not know
- Other, please specify: ...

21. Do you think there should be a universally agreed management framework?

Yes No - please explain

22. What reporting framework does your organisation use to disclose their environmental, energy and carbon data?

- We have our own framework
- Task Force on Climate related Financial Disclosures (TCFD) framework
- Carbon Disclosure Project framework (CDP)
- Climate Disclosure Standards Board framework (CDSB)
- Accounting for Sustainability framework (A4S)
- Global Reporting Initiative (GRI) standards
- Science based targets
- IIRC (Integrated Report)
- EU-taxonomy
- I do not know
- Other, please specify: ...

23. Do you think there should be a universally agreed framework to report climate related data?

Yes No, please explain

YOUR ROLE AS IAF

24. How much of the current work of your internal audit team is related to climate change and/or environmental risk (CCE)?

- 0% < 5% 5 - 10% 10-15% > 15%

25. Please indicate what part (in % - adding up to 100%) of the CCE-related activities in your Internal Audit plan (2021) is dedicated to the following IA's four types of services:

- (Support of) verification of CCE reporting
- Assessment of CCE (risk) management
- Review of compliance to CCE-related laws and regulations
- Advice to management on CCE targets, compliance and reporting

26. What kind of activities with regards to CCE-risk are you performing? (select all that apply)

- Consulting on CCE (as a change agent)
- Being a member of a climate change /environmental risk workgroup or project team
- Participating in the risk assessment of the organization relating to the potential impact of climate change
- Audits of the (risk) management of climate change
- Audits of compliance with relevant regulations
- Audits on the completeness of the nonfinancial information
- Audits on the reliability of the nonfinancial information
- None
- Other (please specify)

27. In which way do you as IAF partner/support external audit in their work on the disclosure of CCE-information of your organization?

- Full cooperation
- Employee support
- Just informative
- Not in any way

28. In what way are you performing audits with regards to CCE-risks? (select all that apply)

- CCE is embedded in some individual audits
- CCE is embedded within all individual audits
- CCE is subject to specific standalone audits
- We are looking whether other (2nd line) functions are monitoring adequately
- Other (please specify)

29. Do you as IAF feel sufficiently informed and trained about CCE-risk to be able to challenge your organisation on their identification, assessment and response to the climate change?

Yes No

30. What are you doing as IAF to get sufficiently informed about CCE-risk to be able to challenge your organisation? (select all that apply)

- None
- Hiring expertise
- Sending employee(s) on education
- Other (please specify)

31. What do you see/experience as the (max. 3) most important critical factors for success in auditing the CCE-risk?

- Support (felt importance) of Audit Cee
- Support (felt importance) of senior management / Board / Raad van Bestuur
- CCE should be in the strategy of the organization
- Subject matter expertise in CCE in IAF
- Sufficient budget to hire expertise
- Standards, frameworks suitable for the organization
- Generally accepted standards, framework
- Other (please specify)

FOLLOW UP

32. We are looking to feature a number of case studies in our report to show-case good practice internal audit around climate change and/or environmental risk. Is your internal audit team doing any pioneering or interesting work in this field that you would be willing to share with us (i.e. in an interview or Round Table discussion with colleagues from other organizations)?

Yes No

33. Would you be willing to talk to us on a confidential basis about some of the points you have raised in this survey?

No Yes

Dit rapport is een uitgave van



**Instituut van
Internal Auditors
Nederland**

Burgemeester Stramanweg 105F | 1101 AA Amsterdam | 088-0037100 | www.iaa.nl | iaa@iaa.nl