



Rapportering av ikke-finansiell informasjon



Innholdsfortegnelse

Sammendrag	2
Først litt om CSRD	2
Endringer i redegjørelsen om samfunnsansvar (§ 3-3 c).....	3
Nye krav til redegjørelsen om samfunnsansvar	3
<i>Foretakets vesentligste risikoer</i>	<i>3</i>
<i>Resultatindikatorer</i>	<i>4</i>
<i>Aktsomhetsvurderinger</i>	<i>4</i>
<i>Morselskap redegjør for konsernet.....</i>	<i>5</i>
<i>Opplys om anvendt rammeverk</i>	<i>5</i>
<i>Redegjørelsen må foreligge senest samtidig med årsberetningen</i>	<i>5</i>
<i>Skadeklausul.....</i>	<i>5</i>
<i>Dobbelt vesentlighet.....</i>	<i>5</i>
Finanstilsynet vil fokusere spesielt på klimarisiko	6
Konsistens.....	7
Bruk EU-kommisjonens retningslinjer i arbeidet med rapporteringen for 2022	7
Endringer i redegjørelsen om foretaksstyring (§ 3-3b).....	8
Samspillet mellom regnskapsloven og redegjørelser i annet regelverk	9
Redegjørelsen etter likestillings- og diskrimineringsloven og redegjørelsen om samfunnsansvar	9
<i>Unntak for datterselskaper</i>	<i>10</i>
Redegjørelsen etter likestillings- og diskrimineringsloven og redegjørelsen om foretaksstyring	10
Redegjørelsen etter åpenhetsloven og redegjørelsen om samfunnsansvar	10
<i>Gi opplysninger selv om aktsomhetsvurderingene ikke er ferdigstilt.....</i>	<i>11</i>
Oppsummering av samspillet mellom regnskapsloven og annet regelverk	11

Sammendrag

Regnskapsloven § 3-3b og 3-3c er endret for å oppfylle EU-forpliktelsen om å implementere NFRD. Mye er videreføring, men særlig har redegjørelsen om samfunnsansvar nye, og potensielt omfattende, rapporteringskrav for 2022. EU-kommisjonens ikke-bindende retningslinjer om rapportering av ikke-finansiell informasjon gir nyttig veiledning om etterlevelsen av de nye reglene. En del av områdene som skal omtales i redegjørelsen om samfunnsansvar og redegjørelsen om foretaksstyring har overlappende rapporteringskrav i annet regelverk og reglene er i liten grad samkjørte. Dette gjør det krevende å vite hva som skal rapporteres hvor, og det er viktig å ha tunga rett i munnen. Noe dobbeltrapportering er trolig ikke til å unngå. Minimumskravene i regnskapsloven må alltid oppfylles, men det er tillatt og ofte hensiktsmessig å henvise til andre redegjørelser. Det er viktig å prioritere rapporteringen av den ikke-finansielle informasjonen for 2022, særlig klimarisiko. Finanstilsynet har dette på sin prioriteringsliste, og god informasjon om klimarisiko er også viktig for å møte interessentenes forventninger. NFRD vil snart bli erstattet av CSRD. Det anbefales å sette seg inn i reglene allerede nå og ambisjonen bør være å rapportere i samsvar med de nye reglene før de implementeres. Rapporteringen er ikke målet i seg selv, men skal bidra til å endre atferd.

Først litt om CSRD

Bærekraftsrapportering er i vinden og det skjer mye på området. Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) utgjør sammen med de tilhørende rapporteringsstandardene (European Sustainability Reporting Standards (ESRS)) en svært omfattende EU-regulering. CSRD vil trolig bli innført i Norge i 2024, altså samtidig med resten av EU. Selv om vi har innslag av bærekraftsrapportering i gjeldende regelverk, vil CSRD bli en «game changer».

CSRD skal erstatte Non-Financial Reporting Directive (NFRD)¹. NFRD er et direktiv fra 2014, men ble først gjennomført i norsk rett da regnskapsloven ble endret i 2021. Riktignok var regnskapsloven § 3-3 c, før endringen i 2021, basert på et høringsutkast til et direktivtillegg om ikke-finansiell informasjon, og kravene i NFRD var derfor til dels gjennomført i regnskapsloven før endringene i 2021.

CSRD er et omfattende regelverk som kommer, og fokus bør rettes mot dette allerede nå. Vår anbefaling er å sette seg inn i reglene for å vurdere om, og eventuelt når, foretaket treffes av reglene. Videre bør ledelsen identifisere hvor dagens bærekraftsrapportering må justeres. Trolig vil det være behov for å endre områder, prosesser og systemer rundt datafangst for å sikre rapportering av høy kvalitet. Dette kan potensielt ta tid å implementere. Viktigere enn rapporteringen er at bærekraft, eller ESG (Environmental, Social and Governance), blir en integrert del av ledelsens strategier, fremtidsplaner og virksomhetsstyringen. Bærekraftsrapportering er ikke et mål i seg selv.

Selv om CSRD foreløpig ikke er et krav i Norge, bør ledelsens ambisjon være å bevege seg mot målet ved å rapportere i samsvar med CSRD i årene fram til regelverket blir

¹ EU-direktiv 2014/95 – tillegg til EU-direktiv 2013/34.

implementert. Rapporteringskravene i CSRD er veldig omfattende, og det er viktig å fokusere på det som er vesentlig. Kravet om dobbelt vesentlighet gjør at det må vurderes hvordan foretaket påvirker miljøet og hvordan miljøet påvirker foretaket. Som vi kommer tilbake til, er konseptet med dobbelt vesentlighet innført i regnskapsloven gjennom implementeringen av NFRD.

Endringer i redegjørelsen om samfunnsansvar (§ 3-3 c)

I proposisjonen angir departementet² at de tidligere kravene til redegjørelsen om samfunnsansvar i stor grad gjennomførte kravene i NFRD, men at det var nødvendig å gjøre enkelte justeringer for å oppfylle opplysningskravene i direktivet. Redegjørelsen om samfunnsansvar er omtalt i EU-direktivet som «non-financial statement».

Nye krav til redegjørelsen om samfunnsansvar

Ny utforming av regnskapsloven § 3-3 c gjør det krevende å finne ut av hva som er endringene ved sammenligning av bestemmelsen før og etter lovendring. En kort omtale i lovutredningen³ gir litt hjelp på veien.

Følgende nye krav må innarbeides i selve redegjørelsen om samfunnsansvar for 2022:

1. En beskrivelse av foretakets forretningsmodell.
2. En beskrivelse av de vesentlige risikoene knyttet til foretakets virksomhet som omhandler miljø⁴, sosiale forhold, arbeidsmiljø, likestilling og ikke-diskriminering, overholdelse av menneskerettigheter og bekjempelse av korrupsjon og bestikkelser.

Der det er relevant og vesentlig, skal det opplyses om forretningsforbindelser, produkter eller tjenester som kan forventes å ha negativ påvirkning på disse forholdene, samt hvordan foretaket håndterer risikoene.

3. Resultatindikatorer som er relevante for foretakets virksomhet.
4. Redegjøre for gjennomførte aktsomhetsvurderinger.

Foretakets vesentligste risikoer

Det skal gis opplysninger om foretakets vesentligste risikoer, på kort, mellomlang og lang sikt, knyttet til hvert av områdene som er angitt i bestemmelsen. Opplysningene bør omfatte hvordan disse risikoene styres og reduseres. Risikoene kan knytte seg til selskapets drift, produkter eller tjenester, verdikjeder og forretningsforbindelser. Dette er et potensielt omfattende rapporteringskrav.

² Prop. 66 LS (2020-2021).

³ NOU 2016:11

⁴ Klimarelatert informasjon, herunder klimarisiko, inngår i «miljø».

Resultatindikatorer

Veiledning om hva som ligger rapporteringskravet gis i [EU-kommisjonens retningslinjer for ikke-finansiell rapportering \(2017\)](#). Det forventes at det rapporteres relevante og nyttige resultatindikatorer sett fra foretakets omstendigheter, både generelle, sektorspesifikke og selskapsspesifikke. Resultatindikatorene bør være de samme som ledelsen bruker for interne styringsformål, og som er nødvendige for å forstå selskapets utvikling, resultater, finansielle stilling og virkningene av selskapets aktiviteter.

Aktsomhetsvurderinger

Et annet potensielt omfattende rapporteringskrav, er plikten til å redegjøre for gjennomførte aktsomhetsvurderinger. Dette rapporteringskravet ble tatt inn i loven etter innspill i høringsrunden. Det var innslag av krav til redegjørelse om aktsomhetsvurderinger i bestemmelsen før lovendringen, men ikke angitt like tydelig som nå.

Det er krav om å beskrive gjennomførte aktsomhetsvurderinger knyttet til:

- miljø,
- sosiale forhold,
- arbeidsmiljø,
- likestilling og ikke-diskriminering,
- overholdelse av menneskerettigheter og
- bekjempelse av korrupsjon og bestikkelser.

Verken loven eller forarbeidene gir veiledning om hva som ligger i aktsomhetsvurderinger. EU-kommisjonen har imidlertid uttalt seg om dette i sine retningslinjer for ikke-finansiell rapportering (2017). Aktsomhetsvurderinger handler om:

- Retningslinjer,
- Risikostyring, og
- Resultater / effekter.

Aktsomhetsvurderinger gjennomføres for å sikre at foretaket leverer i samsvar med fastsatte mål. For eksempel å sikre at foretakets CO₂-utslipp er under et visst nivå.

Aktsomhetsvurderingene skal bidra til å identifisere, forhindre og redusere eksisterende og mulig negative påvirkninger. [OECDs veileder for aktsomhetsvurderinger for ansvarlig næringsliv⁵](#) gir nyttig veiledning i den forbindelse.

Åpenhetsloven trådte i kraft i 2022 og pålegger foretakene å utføre aktsomhetsvurderinger knyttet til grunnleggende menneskerettigheter og anstendige arbeidsforhold. Redegjørelsen om disse aktsomhetsvurderingene skal publiseres på selskapets nettsider. Redegjørelsen kan i tillegg inngå i redegjørelsen om samfunnsansvar.

⁵ Målsettingen med veiledningen er å bistå med etterlevelsen av OECDs retningslinjer for flernasjonale selskap. OECD arbeider med å oppdatere disse retningslinjene. [Høringsfristen var 10. februar 2023.](#)

Ulike regelsett som krever rapportering om samme tematikk kan føre til helt eller delvis overlappende informasjon i disse rapportene og i årsberetningen. I avsnittet *Samspillet mellom regnskapsloven og redegjørelser i annet regelverk* går vi nærmere inn på denne problemstillingen.

Morselskap redegjør for konsernet

Redegjørelsen om samfunnsansvar er regulert i NFRD artikkel 19a og 29a. I all hovedsak er de to artiklene like innholdsmessig, men 29a gjelder for morselskap i konsern og har dermed et konsernperspektiv. Etter vårt syn er ikke artikkel 29a tydelig implementert i norsk rett. Selv om det ikke er eksplisitt angitt i loven hvordan morselskap skal rapportere etter regnskapsloven § 3-3 c, mener vi det er opplagt at morselskap må gi opplysninger for konsernet som helhet, og ikke for morselskapet alene. Det kan argumenteres at dette følger indirekte av regnskapsloven § 3-3 c syvende ledd. Vi oppfatter at det i praksis rapporteres for konsernet.

Når ledelsen i et morselskap leser regnskapsloven § 3-3 c, erstattes da «foretak» med «konsern». For eksempel er det ikke morselskapets forretningsmodell som skal beskrives, men konsernets forretningsmodell.

Opplys om anvendt rammeverk

Dersom redegjørelsen om samfunnsansvar utarbeides i samsvar med et spesifikt rammeverk må det opplyses om hvilket rammeverk. Eksempler på slike rammeverk er Global Reporting Initiative (GRI) og Task Force on Climate-Related Financial Disclosures (TCFD). Vår oppfatning er at endringene er i tråd med allerede etablert praksis.

Redegjørelsen må foreligge senest samtidig med årsberetningen

Redegjørelsen om samfunnsansvar skal gis i årsberetningen eller i et annet offentlig tilgjengelig dokument, som det henvises til fra årsberetningen. Det er nå presisert at redegjørelsen skal gis senest samtidig med avgivelse av årsberetningen. Det er dermed avklart at det ikke er tillatt å henvise til redegjørelsen i årsberetningen uten at redegjørelsen foreligger.

Skadeklausul

Det er innført en lemping i bestemmelsen. I unntakstilfeller kan det utelates å gi informasjon som kan være til skade for foretakets (eventuelt konsernets) konkurransemessige situasjon. Dersom unntaket er benyttet, må dette opplyses om i redegjørelsen.

Departementet har presisert at det skal legges en høy terskel til grunn for anvendelse av unntaksbestemmelsen.

Dobbelt vesentlighet

Vesentlighet er sentralt både i finansiell og ikke-finansiell rapportering. Det er informasjonen som er vesentlig for brukeren som det er viktig å kommunisere. Konseptet dobbelt vesentlighet, det vil si hvordan foretaket påvirker og hvordan foretaket påvirkes, er viktig og er framhevet i CSRD. Men dobbelt vesentlighet er allerede innført for bærekraftsrapportering i regnskapsloven § 3-3 c. Dette framgår også av [Finanstilsynets temarapport «Informasjon om klimarelaterte forhold i årsrapportene.»](#)

Et overordnet krav i bestemmelsen er at opplysningene skal gis i det omfang som er nødvendig for å forstå foretakets utvikling, resultat, stilling (det vil si hvordan foretaket påvirkes) og konsekvenser av foretakets virksomhet (det vil si hvordan foretaket påvirker). Den dobbelte vesentligheten må fastsettes og vi mener at ledelsens vesentlighetsvurdering bør beskrives i redegjørelsen for 2022. Når vesentlighetsgrensene beskrives, er det ikke bare sentralt å tydeliggjøre hva som er vesentlig for foretaket, men også hvorfor det er vesentlig. Brukerne skal kunne forstå ledelsens vesentlighetsvurderinger. Med CSRD blir det plikt til å opplyse om prosessen rundt ledelsens vesentlighetsvurdering, herunder opplysninger om hvordan det er bestemt hva som er vesentlig informasjon (ESRS 2).

Finanstilsynet vil fokusere spesielt på klimarisiko

Ikke-finansiell informasjon er på Finanstilsynets prioriteringsliste ved gjennomgangen av rapporteringen for 2022. Når det gjelder omtale av klimarelaterte forhold i årsrapporten for 2022 forventer Finanstilsynet økt transparenss knyttet til opplysninger om

- strategi, inkludert overgangsplaner som beskriver om/hvordan foretaket skal endre sin forretningsmodell, virksomhet og sine eiendeler for å bidra til å nå klimamålene.
- mål og KPI-er (Key Performance Indicators) knyttet til utslipp av klimagasser.
- vesentlig påvirkning, risikoer og muligheter, og kobling til finansiell rapportering.

Finanstilsynets prioriteringer bør også ses i sammenheng med tematilsynet [«Informasjon om klimarelaterte forhold i årsrapportene»](#) som omfatter årsrapportene for 2021 for elleve foretak med aksjer notert på Oslo Børs. KPMG har i en [tidligere artikkel](#) anbefalt hva foretakene bør gjøre for å ta hensyn til Finanstilsynets tilbakemeldinger. Det er verdt å nevne EU-kommisjonens metodikk for presentasjon av ikke-finansiell informasjon (angitt i [EU-kommisjonens retningslinjer for ikke-finansiell rapportering](#) (2017)).

I sin temarapport angir Finanstilsynet hvilke forhold de mener er sentrale:

- Omtalen av klimarisiko bør være foretaksspesifikk og med klar kobling til finansiell informasjon der det er relevant. Generell omtale av klimarisiko uten at denne knyttes opp mot foretakets virksomhet, bør unngås. Dersom klimarisiko ikke anses å være en vesentlig risiko for foretaket, bør dette begrunnes.
- Omtale av klimamuligheter bør være spesifikk og tilstrekkelig nok til at brukeren av rapporteringen forstår mulighetene og deres påvirkning på foretakenes virksomhet. Foretakene bør etterstrebe transparenss i rapporteringen av klimamulighetenes reelle omfang.
- Foretakets overordnede klimarelaterte mål bør deles opp i delmål med klare tidshorisonter. Målene bør underbygges av redegjørelser om hva som ligger til grunn for målene, hvordan målene skal nås og hvordan målene skal følges opp.

- Klimarelaterte KPI-er bør presenteres samlet i en tabell og bør integreres med annen informasjon om klimarelaterte forhold. KPI-ene bør ha en kobling til foretakets overordnede klimarelaterte mål.
- Opplysningene som gis, bør være relevante og vesentlige, og gi en balansert og fullstendig fremstilling av hvordan foretakene påvirker klimaendringer og hvordan klimaendringer påvirker foretakene.

Konsistens

I tillegg til økt transparens, forventer Finanstilsynet konsistent rapportering. Rapporteringen av klimarelatert informasjon skal være konsistent fra første siden av årsrapporten til siste siden av årsrapporten. Det innebærer at foretakene må sørge for tilstrekkelig konsistens og sammenheng mellom regnskapet og opplysningene som gis om klimarelaterte forhold utenfor regnskapet. Dette gjelder hvilke opplysninger som gis, omfanget av opplysningene og forutsetningene som benyttes i regnskapsmessige vurderinger.

Finanstilsynet skriver at for å sikre konsistens, bør foretakene blant annet vurdere vektlegging og omfang av opplysninger som gis utenfor regnskapet. Dersom et foretak vier mye plass til omtale av klimarelaterte forhold utenfor regnskapet, er det naturlig å forvente at slike forhold også er vesentlige for regnskapet og dermed omtalt der.

Bruk EU-kommisjonens retningslinjer i arbeidet med rapporteringen for 2022

EU-kommisjonen har publisert to ikke-bindende retningslinjer om ikke-finansiell rapportering. Formålet med retningslinjene blant annet å øke kvaliteten på den ikke-finansielle informasjonen for å sikre at den er relevant for brukerne, konsistent og sammenlignbar. Vi anbefaler å bruke disse retningslinjene aktivt i forbindelse med rapporteringen for 2022.

De første retningslinjene ble publisert i 2017⁶ og omfatter følgende:

1. En metodikk for rapportering av ikke-finansiell informasjon, bestående av seks sentrale prinsipper for rapportering av ikke-finansiell informasjon:
 - Fokuserer på det som er vesentlig
 - Være rettvise, balansert og forståelig
 - Være omfattende, men konsis
 - Være strategisk og framtidsrettet

⁶ [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:52017XC0705\(01\)](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:52017XC0705(01))

- Fokusere på interessentene
 - Være konsistent og konsekvent
2. Veiledning som konkretiserer innholdskravene i «non-financial statement» i NFRD.
- Reglene om «non-financial statement» i NFRD er gjennomført i regnskapsloven §3-3 c. Veiledningen er derfor relevant for norske rapporteringspliktige når redegjørelsen om samfunnsansvar skal utarbeides.
3. Opplysninger om likestilling og mangfold i styret (relevant for regnskapsloven 3-3b – se nedenfor).

Til slutt gir EU-kommisjonen veiledning som skal hjelpe foretakene med beskrivelsen av selskapets retningslinjer for likestilling og mangfold i styret. Dette er en del av redegjørelsen om foretaksstyring.

I 2019⁷ publiserte EU-kommisjonen et supplement til de første retningslinjene - retningslinjer for rapportering av klimarelatert informasjon.

Endringer i redegjørelsen om foretaksstyring (§ 3-3b)

Redegjørelsen om selskapets prinsipper og praksis vedrørende foretaksstyring kommer inn under «G»-en i ESG.

Her er det innført ett nytt krav i regnskapsloven § 3-3b som gjelder for 2022. Det skal opplyses om foretakets, eventuelt konsernets, retningslinjer for likestilling og mangfold med hensyn til for eksempel alder, kjønn og utdannings- og yrkesbakgrunn for sammensetning av styre, ledelses- og kontrollorganer og deres underutvalg. Dette omfatter for eksempel kriterier for utvelgelse av medlemmer til styret, revisjonsutvalget og ledergruppen/konsernledelsen.

Det skal også gis opplysninger om målsettingen for retningslinjene, hvordan retningslinjene har blitt gjennomført og virkningen av dem i rapporteringsperioden. Til slutt, dersom foretaket ikke har slike retningslinjer, skal dette begrunnes.

Når det gjelder rapportering om eventuelle retningslinjer for sammensetning av styret (board diversity policy), gir EU-kommisjonens retningslinjer fra 2017 nyttig veiledning.

⁷ [EUR-Lex - 52019XC0620\(01\) - EN - EUR-Lex \(europa.eu\)](#)

Samspeilet mellom regnskapsloven og redegjørelser i annet regelverk

Regnskapsloven pålegger kun rapportering av finansiell og ikke-finansiell informasjon. Pliktene til å arbeide med ESG-relaterte problemstillinger pålegges av andre lover og regler. Utfordringen er at disse lovreglene også pålegger selskapene redegjørings- og rapporteringsplikter. I mangel av en enhetlig lovregulering er det utfordrende å orientere seg i dette landskapet. Eksempler på lover og regler som krever rapportering på temaer som er omfattet av rapporteringspliktene i regnskapsloven er likestillings- og diskrimineringsloven og åpenhetsloven.

Det er viktig å ha med seg at formålet med reglene er forskjellig, det samme gjelder hvem som er brukerne av informasjonen. Vi mener at omtalen i redegjørelsen etter regnskapsloven bør holdes så kort og konsis som mulig. Redegjørelsene etter spesiallovgivningen vil være mer omfattende og detaljert, og det vil være relevant å henvise til disse redegjørelsene for ytterligere informasjon. Når det rapporteres om samme eller tilsvarende tematikk flere steder, er det viktig å tenke enhetlig.

Redegjørelsen etter likestillings- og diskrimineringsloven og redegjørelsen om samfunnsansvar

Likestillings- og diskrimineringsloven (LDL) krever at visse arbeidsgivere skal redegjøre for den faktiske tilstanden når det gjelder kjønnslikestilling i virksomheten og hva de gjør for å oppfylle aktivitetsplikten, herunder den utvidede aktivitetsplikten.

Regnskapsloven § 3-3 c krever at det for likestilling og ikke-diskriminering skal gis opplysninger om retningslinjer, virkningen av retningslinjene og gjennomførte aktsomhetsvurderinger. Det skal videre opplyses om de vesentlige risikoene knyttet til foretakets virksomhet når det gjelder likestilling og ikke-diskriminering. Der det er relevant og vesentlig, skal det også opplyses om forretningsforbindelser, produkter eller tjenester som kan forventes å ha negativ påvirkning likestilling og ikke-diskriminering, samt hvordan foretaket håndterer disse risikoene.

Som følge av den generelle aktivitetsplikten i likestillings- og diskrimineringsloven som gjelder alle arbeidsgivere, samt den utvidede aktivitetsplikten som gjelder for mange, antas det at de fleste norske foretak har retningslinjer på likestillings- og ikke-diskrimineringsområdet.

Redegjørelsen etter LDL og redegjørelsen om samfunnsansvar er overlappende, men det er ikke fullt samsvar. Rapporteringen etter LDL skal skje på arbeidsgivernivå. For morselskap i konsern vil rapporteringen etter regnskapsloven § 3-3 c måtte inneholde opplysninger sett fra konsernets ståsted. Vår oppfatning er at detaljeringsnivået som kreves i LDL er større enn regnskapslovens minimumskrav.

Vi mener at morforetak som gir informasjonen på konsernnivå i redegjørelsen om samfunnsansvar, kan begrense seg til en mer overordnet omtale av hvordan konsernet arbeider på likestillingsområdet, herunder retningslinjer, standarder og policyer i konsernet. Det er ikke plikt til å inkludere redegjørelsen etter LDL i redegjørelsen om samfunnsansvar, men der det er relevant, bør det henvises til redegjørelsen etter LDL.

Unntak for datterselskaper

Datterselskap som er store foretak er fritatt fra plikten til å utarbeide en redegjørelse om samfunnsansvar, dersom morforetaket har gitt en redegjørelse i årsberetningen for konsernet som også omfatter datterselskapet. Et datterselskap er ikke fritatt fra en eventuell redegjørelsesplikt etter LDL – det er en selvstendig plikt som gjelder uavhengig av regnskapsloven.

Redegjørelsen etter likestillings- og diskrimineringsloven og redegjørelsen om foretaksstyring

Redegjørelsen om foretaksstyring skal inneholde en beskrivelse av foretakets retningslinjer for likestilling og mangfold. Hvis foretaket ikke har slike retningslinjer, skal dette begrunnes.

Grunnlagene som skal omtales i redegjørelsen om foretaksstyring er mye snevrere enn i LDL. Det samme gjelder hvilket nivå i organisasjonen som skal omtales. Kravet i regnskapsloven § 3-3 b gjelder styre, ledelses- og kontrollorganer og deres eventuelle underutvalg, mens LDL gjelder alle ansatte i selskapet.

Det er derfor ikke opplagt at arbeidet med å oppfylle aktivitetsplikten i LDL dekker det som skal rapporteres i samsvar med regnskapsloven § 3-3b. Dersom det er dekket, kan det være relevant å henvise til likestillingsredegjørelsen, men som vi kommer tilbake til, er det ikke tillatt å kun henvise fra redegjørelsen om foretaksstyring.

Redegjørelsen etter åpenhetsloven og redegjørelsen om samfunnsansvar

Åpenhetsloven⁸ trådte i kraft i 2022 og pålegger foretakene å utføre aktsomhetsvurderinger knyttet til grunnleggende menneskerettigheter og anstendige arbeidsforhold. Det er plikt til å redegjøre for disse aktsomhetsvurderingene på selskapets nettsider. I årsberetningen skal det opplyses om hvor redegjørelsen er tilgjengelig. Morselskap som er omfattet av åpenhetsloven har plikt til å utføre aktsomhetsvurderinger knyttet til hele konsernet. På tilsvarende måte som redegjørelsen om samfunnsansvar vil morselskapets redegjørelsen for aktsomhetsvurderingene etter åpenhetsloven omfatte konsernet som helhet.

Sosiale forhold, arbeidsmiljø og overholdelse av menneskerettigheter er områder som er omfattet av regnskapsloven § 3-3 c, og er følgelig omfattet av åpenhetslovens «menneskerettigheter og anstendige arbeidsforhold». I redegjørelsen om samfunnsansvar skal det gis opplysninger om gjennomførte aktsomhetsvurderinger. Dette omfatter aktsomhetsvurderingen som er gjennomført i forbindelse med etterlevelse av åpenhetsloven.

Åpenhetsloven stiller krav til innholdet i redegjørelsen for aktsomhetsvurderingene. Vi oppfatter at kravene går utover det som kreves i redegjørelsen om samfunnsansvar. Omtalen kan derfor holdes kortere, men henvisninger til redegjørelsen for aktsomhetsvurderingene der det er relevant. Kanskje en selvfølgelighet, men åpenhetsloven tillater at redegjørelsen for aktsomhetsvurderingen, i tillegg publisering på hjemmesiden, kan inngå i redegjørelsen om samfunnsansvar.

⁸ Mer om åpenhetsloven kan du lese i disse artiklene: [Slik lykkes du med åpenhetsloven - KPMG Norge](#) og [Dette betyr åpenhetsloven for din virksomhet - KPMG Norge](#)

Gi opplysninger selv om aktsomhetsvurderingene ikke er ferdigstilt

Åpenhetsloven krever at selskapene gjennomfører aktsomhetsvurderinger. Det var plikt til å komme i gang med dette arbeidet fra 1. juli 2022. Fristen for å publisere den første redegjørelsen etter åpenhetsloven er 30. juni 2023. Selv om det å gjennomføre aktsomhetsvurderinger er en kontinuerlig prosess, er det ikke sikkert at første runde med vurderinger er utført eller ferdigstilt når årsberetningen avlegges. Vi mener uansett bør gis opplysninger som gir brukerne en statusoppdatering om foretakets aktsomhetsvurderinger.

Med åpenhetsloven pålegges foretakene en plikt til å gjennomføre aktsomhetsvurderinger som dekker flere av områdene regnskapsloven krever at det redegjøres for. Dersom det ikke er gjennomført aktsomhetsvurderinger på de øvrige områdene regnskapsloven lister opp, mener vi at det bør gis opplysninger om dette.

Oppsummering av samspillet mellom regnskapsloven og annet regelverk

Minimumskravene i regnskapsloven § 3-3 b og 3-3 c må oppfylles, og det er derfor ikke tilstrekkelig kun å henvise til redegjørelsene om likestilling og aktsomhetsvurderingene. Forutsatt at minimumskravene er dekket, er det ikke nødvendig å gjenta informasjonen som er rapportert andre steder, men dersom det er hensiktsmessig kan det henvises til de andre redegjørelsene for ytterligere informasjon.