

CSRD en ESRS

Vragen en antwoorden

versie 6 mei 2024

Inhoudsopgave

Begrippenlijst	5
1. Introductie CSRD	6
2. Reikwijdte - op wie is de CSRD van toepassing?	13
3. Impact op het mkb	17
4. De Standaarden (ESRS)	19
5. Praktische invulling en handhaving	24
6. Welke stappen nu nemen?	28
7. Relatie met bestaande nationale en EU-wetgeving en andere standaarden	32
8. Rol van verschillende partijen bij de totstandkoming van de ESRS	35
9. Toekomst	37

Introductie

De Sociaal-Economische Raad (*SER*) en de Raad voor de Jaarverslaggeving (*RJ*) hebben dit document opgesteld op basis van duizenden vragen van ondernemingen en organisaties die zich voorbereiden op de Corporate Sustainability Reporting Directive (*CSRD*). Deze vraag- en antwoordlijst gaat in op de *CSRD* en behandelt onderwerpen als reikwijdte, MKB-impact, de European Sustainability Reporting Standards (*ESRS*), praktische toepassingen, stappen voor bedrijven, wetgevingsrelaties en de rol van partijen bij de *CSRD*. We eindigen met de tijdslijnen van de *CSRD* en de *ESRS*. Veelvoorkomende vragen en hun antwoorden zijn hieronder per onderwerp te vinden.

Disclaimer

Dit document representeert niet de standpunten van de *EFRAG* of de Europese Commissie noch die van de *SER* of de *RJ*.

De *SER*, de *RJ* en andere aan dit document gelieerde organisaties of personen kunnen niet aansprakelijk worden gesteld voor de gevolgen van het gebruik van de informatie uit dit document. Hoewel de beantwoording van deze vragen met de grootste zorg is gedaan, kunnen aan gebruikers van dit document geen garanties worden gegeven met betrekking tot de juistheid, actualiteit en de volledigheid van de weergegeven informatie. De *SER* en de *RJ* hebben dit vraag- en antwoorddocument gemaakt op basis van informatie die op het moment van publicatie publiekelijk beschikbaar is.

Doel

Het doel van dit document is om de European Corporate Sustainability Reporting Directive (*CSRD*) en de daarmee verbonden European Sustainability Reporting Standards (*ESRS*) te verduidelijken en ondernemingen te ondersteunen.

Rol SER en RJ

De *SER* zet zich in voor de verduurzaming van zowel ondernemingen als de waardeketen en de bevordering van de verplichte duurzaamheidsrapportering door ondernemingen. In de *SER*-adviezen over duurzaamheid en maatschappelijk verantwoord ondernemen, komt het belang van transparantie en rapportage steeds terug. De *SER* vindt het daarom belangrijk om zoveel mogelijk partijen hierover te informeren en hierbij te betrekken.

De *RJ* zet zich in voor het bevorderen van de kwaliteit van de externe verslaggeving van ondernemingen in Nederland, waaronder het duurzaamheidsverslag als belangrijk onderdeel van het bestuursverslag. De *RJ* geeft concreet invulling aan zijn doelstelling door het publiceren van 'Richtlijnen voor de Jaarverslaggeving' en 'RJ-Uitingen'. Daarnaast brengt de *RJ* gevraagd en ongevraagd advies uit aan de overheid en andere regelgevende instanties zoals de *EFRAG*.

Websites met officiële stukken en achtergrondinformatie

1. *CSRD* tekst – klik [hier](#) voor Nederlands en [hier](#) voor Engels.
2. Uitvoerings- en gedelegeerde handelingen *CSRD*-website Europese Commissie – klik [hier](#) voor Engels.
3. *ESRS* – de eerste set (sector agnostische) standaarden – geldend voor alle bedrijven en sectoren binnen de reikwijdte – klik [hier](#) voor Nederlands en [hier](#) voor Engels.
4. Implementatie richtlijnen – (voorlopige versies – alleen in Engels beschikbaar)
 - datapunten overzicht *ESRS* set 1 - [hier](#)
 - waardeketen - [hier](#)
 - dubbele materialiteit - [hier](#)

Vragen CSRD & ESRS

Heb je vragen over de *CSRD*, *ESRS* of mis je een vraag in deze lijst? Stuur ons een [e-mail](#) en wij nemen zo snel mogelijk contact met je op. Voor technische vragen heeft *EFRAG* [een ESRS Q&A platform](#) opgericht. Daar kun je een vraag indienen en antwoorden vinden op eerder gestelde vragen.

Vragen die over individuele feiten of omstandigheden gaan, zullen niet via deze wegen worden beantwoord. Voor dergelijke vragen raden we je aan contact op te nemen met een adviseur bijvoorbeeld je bedrijfsaccountant.

Begrippenlijst

Hieronder tref je een overzicht aan van gebruikte afkortingen in dit document. Alle woorden die hierin zijn opgenomen, kun je herkennen doordat ze in de tekst van dit document *schuin* zijn aangegeven.

CSDDD	Corporate Sustainability Due Diligence Directive
CSR	Corporate Sustainability Reporting Directive
EBA	European Banking Authority
EIOPA	European Insurance and Occupational Pensions Authority
ESAP	European Single Access Point
ESG	Environmental, Social en Governance
ESMA	European Securities and Markets Authority
ESRS	European Sustainability Reporting Standards
GOV	Governance
GRI	Global Reporting Initiative
IASB	International Accounting Standards Board
IFRS	International Financial Reporting Standards
IMVO	Internationaal Maatschappelijk Verantwoord Ondernemen
IRO	Impact-, risico- en kansenmanagement (ook bekend als; Impact risks and opportunities)
ISSB	International Sustainability Standards Board
LSME	Listed small and medium enterprise standard - Standaard voor beursgenoteerd-MKB
MKB	Midden- en kleinbedrijf
MT	Maatstaven en doelen (ook bekend als; Measures and Targets)
NFRD	Non-Financial Reporting Directive
NGO	Niet-gouvernementele organisatie
OESO	Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling
OOB	Organisatie van openbaar belang
RJ	Raad voor de Jaarverslaggeving
SBM	Strategie en bedrijfsmodel
SDG	Sustainable Development Goals
SER	Sociaal-Economische Raad
SR TEG	Sustainability Reporting Technical Expert Group (een orgaan van EFRAG)
SFDR	Sustainable Finance Disclosure Regulation
SRB	Sustainability Reporting Board (het bestuur van de duurzaamheidspijler van EFRAG)
UNGP	United Nations Guiding Principles
VSME	Voluntary small and medium enterprise standard – Vrijwillige MKB-standaard
XBRL	eXtensible Business Reporting Language

1. Introductie CSRD

1.1 Wat is duurzaamheidsverslaggeving?

In een duurzaamheidsverslag geeft de onderneming inzicht in haar strategie en beleid over duurzaamheid, hoe zij dit implementeert en hoe zij presteert op de betreffende prestatie maatstaven. Hierbij is duurzaamheid een breed begrip dat veelal in verband gebracht wordt met *ESG*, dat staat voor **E**nvironment (Milieu), **S**ocial (Sociaal) en **G**overnance (Bestuur).

1.2 Wat is de CSRD?

De CSRD (Corporate Sustainability Reporting Directive) is een Europese Richtlijn die bepaalde ondernemingen¹ verplicht te rapporteren over duurzaamheid in een duurzaamheidsverslag. Dit duurzaamheidsverslag is onderdeel van het bestuursverslag. Het duurzaamheidsverslag dient te worden beoordeeld door een externe accountant. De CSRD beschrijft welke informatie het duurzaamheidsverslag moet bevatten. De onderneming dient in het verslag aandacht te besteden aan:

- de impact van de onderneming op mensen en het milieu.
- de rol van duurzaamheid in het bestuur van onderneming.
- de financiële duurzaamheidsrisico's en kansen van de onderneming op de korte (1 jaar), middellange (5 jaar) en lange termijn (5>jaar). De onderneming besteedt daarbij aandacht aan zowel daadwerkelijke als potentiële toekomstige impacts, risico's en kansen.
- de wijze waarop duurzaamheid onderdeel is van de bedrijfsstrategie, het beleid en de processen voor het beheer van risico's, en wat de onderneming wil bereiken op het gebied van duurzaamheid.

Vanaf 2024 zullen de eerste bedrijven moeten gaan rapporteren onder de CSRD.²

1.3 Van wie komt de CSRD en wat is de status ervan?

De Europese Commissie heeft in april 2021 een voorstel gedaan voor een Europese richtlijn, de Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD). De CSRD is op 10 november 2022 *aangenomen* door het Europese Parlement met 525 stemmen voor, 60 stemmen tegen en 28 onthoudingen. Na goedkeuring door de Europese Raad is de CSRD in december 2022 gepubliceerd in [het Official Journal](#), waarna deze op 5 januari 2023 in werking is getreden. Daarna startte de zogenoemde implementatieperiode voor EU-lidstaten. Dat betekent dat een nationale wetgever, zoals de Nederlandse wetgever, vanaf dat moment 18 maanden heeft (tot juli 2024) om de CSRD om te zetten in nationaal recht. Op het moment van schrijven, is deze omzetting in Nederlandse wetgeving nog niet voltooid.³

¹ Zie hierover ook hoofdstuk 2 (*Reikwijdte - op wie is de CSRD van toepassing?*).

² Zie hierover ook hoofdstuk 2 (2.7 – *Beslisboom: Val ik onder de CSRD en vanaf wanneer?*).

³ Zie hierover ook hoofdstuk 1 (1.8 – *Hoe wordt de CSRD omgezet in Nederlandse wetgeving?*).

1.4 Wat zijn de kerndoelstellingen van de CSRD?

De Europese Commissie heeft drie kerndoelstellingen van CSRD duurzaamheidsrapportage geformuleerd:

- verminderen van systeemrisico's van klimaatveranderingen en andere duurzaamheidsonderwerpen zoals sociale misstanden;
- wijzigen van kapitaalstromen: ervoor zorgdragen dat er meer geïnvesteerd wordt in duurzame activiteiten en minder in niet-duurzame activiteiten;
- verantwoorden door ondernemingen t.a.v. hun impact op mens en milieu.

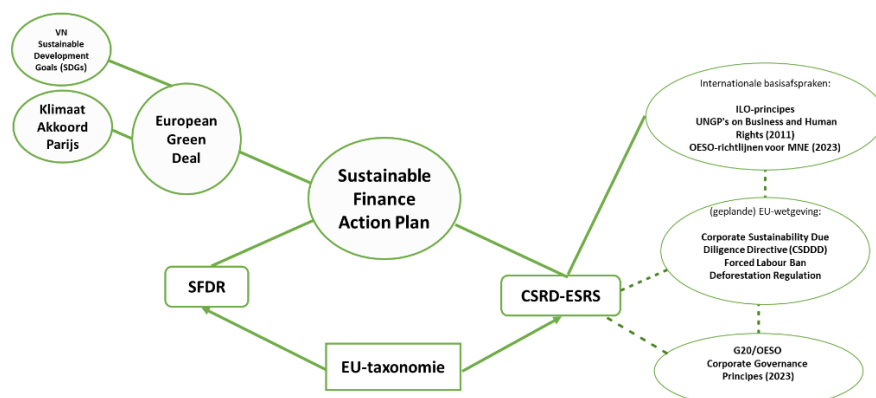
Het is goed om deze in gedachten te houden als je aan de slag gaat met de verplichtingen uit de CSRD.

1.5 Hoe past de CSRD in het bredere ESG-landschap?

In het *Parijs Akkoord* is afgesproken om de opwarming van de aarde te beperken tot maximaal 2 graden Celsius. Een pakket aan maatregelen en beleidsinitiatieven - waaronder de "*Green Deal*" - moet de Europese Unie helpen naar een economie die in 2050 klimaatneutraal is, groeit zonder uitputting van grondstoffen en waarin geen mens of regio aan zijn lot wordt overgelaten.⁴

Om de groene transitie te bekostigen, moeten er publieke- en private geldstromen naar duurzame economische activiteiten vloeien. Dat betekent dat inzicht nodig is in hoe duurzaam ondernemingen zijn, zodat investeerders of banken keuzes kunnen maken over waarin zij investeren of aan wie zij kredieten verlenen en tegen welke voorwaarden. De CSRD bevat de wettelijke verplichting om een duurzaamheidsverslag op te stellen. Dat verslag draagt bij aan het inzicht in hoe duurzaam de onderneming is en biedt de basis voor het gesprek met de stakeholders hierover. De CSRD gaat niet alleen over milieu, maar gaat expliciet ook in op de andere onderdelen van ESG (sociaal en bestuur). Een integrale aanpak op het gebied van de drie ESG-onderwerpen (milieu, sociaal en bestuur) is noodzakelijk om te komen tot een positieve impact op mens en milieu.

Europees ESG-landschap waarin CSRD duurzaamheidsverslaggeving past



Zie begrippenlijst voor afkortingen.

⁴ Zie hierover ook hoofdstuk 7 (*Relatie met bestaande nationale en EU-wetgeving en andere standaarden*). Zie over de green deal: https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/priorities-2019-2024/european-green-deal_nl

1.6 Wat zijn redenen om een duurzaamheidsverslag te publiceren?

Er kunnen verschillende redenen zijn waarom een bedrijf een duurzaamheidsverslag in lijn met de *CSRD* & *ESRS* publiceert. Mogelijke redenen zijn:

- de wettelijke verplichting vanuit de *CSRD-ESRS*. Bedrijven die onder de reikwijdte van de *CSRD* vallen, worden verplicht om een duurzaamheidsverslag op te stellen. Zie hoofdstuk twee voor meer informatie over de reikwijdte van de *CSRD*;
- anticiperen op de wetgeving om in de toekomst te kunnen voldoen aan de wettelijke verplichting van de *CSRD-ESRS*. Het kost tijd om te rapporteren in lijn met de *CSRD-ESRS* en vroeg beginnen zorgt ervoor dat je proactief en via een lerende weg je kan voorbereiden;
- vertrouwen bij financiers creëren en toegang tot kapitaal vergroten;
- inspelen op (toekomstige) vragen van klanten die onder de *CSRD-ESRS* vallen en hiermee proactief al informatie verzamelen en publiceren;
- benutten van concurrentievoordeel. Bedrijven die transparant zijn en een duurzaamheidsverslag publiceren, kunnen hun concurrentievoordeel maximaliseren.;
- beschermen van bedrijfsreputatie en opbouwen van (merk)imago en vertrouwen bij consumenten;
- samenwerking met anderen in je keten vergroten om tot impact te komen. Als je inzicht geeft via je duurzaamheidsverslag, kan de samenwerking met bedrijven of organisaties die in jouw keten actief zijn makkelijker worden, bijvoorbeeld omdat ze zelf overlap kunnen zien op thema's of productielocaties;
- verantwoording afleggen over de duurzaamheidsprestaties die de organisatie in het verslagjaar heeft behaald. Deze transparantie is geschikt voor een brede groep van stakeholders van de organisatie, zoals werknemers, vakbonden, *ngo's* en ketenpartners.

1.7 Kan de implementatie van de CSRD leiden tot verschillen tussen EU-lidstaten?

Een Europese richtlijn, zoals de *CSRD*, moet zo nauwkeurig mogelijk worden geïmplementeerd (ingepast) in het recht van een lidstaat. Op deze manier is het recht vergelijkbaar. Een richtlijn kan enkele keuzes bevatten. Die keuzes noemen we lidstaatopties. EU-lidstaten krijgen dan de vrijheid om een keuze te maken binnen de kaders die de richtlijn daarvoor biedt. Ook de *CSRD* bevat enkele lidstaatopties. Voorbeelden van lidstaatopties uit de *CSRD* zijn, kort gezegd, het toestaan dat:

- informatie wordt weggelaten indien het openbaar maken ervan ernstige schade zou toebrengen aan de commerciële positie van de onderneming of de groep.
- de beoordeling van het duurzaamheidsverslag plaatsvindt door een andere externe wettelijke auditor/accountant dan degene die de jaarrekening controleert.
- een onafhankelijke assurantiedienstverlener het duurzaamheidsverslag beoordeelt/controleert.

Een overzicht van de nationale implementatiewetgeving van de lidstaten vind je op [Eurlex](#), een [website](#) over Europees recht die wordt beheerd door het publicatiebureau van de Europese Unie. Ook commerciële partijen volgen de implementatie in de verschillende lidstaten, zie bijvoorbeeld de 'CSRD Transposition Tracker', opgesteld door een samenwerkingsverband van internationale advocatenkantoren⁵.

⁵ De meest recente versie van deze CSRD Transposition Tracker is te vinden op de website van Ropes & Gray. Ropes & Gray en haar samenwerkingspartners zijn niet verbonden aan de SER noch aan de RJ en zijn niet betrokken geweest bij de totstandkoming van dit document.

1.8 Hoe wordt de CSRD omgezet in Nederlandse wetgeving?

Het is nog niet duidelijk hoe de implementatie van de CSRD in de Nederlandse wetgeving er precies uit gaat zien. Met name het ministerie van Financiën en het ministerie van Justitie en Veiligheid zijn momenteel bezig met de implementatie van de CSRD in het Nederlands recht. Zij hebben hier tot juli 2024 de tijd voor. Maar mogelijk is extra tijd nodig voor de implementatie. De Nederlandse wetgever kan niets veranderen aan de inhoud van de CSRD. Wel bevat de CSRD enkele keuzemogelijkheden (lidstaatopties). De Nederlandse wetgever kan in een nationale wet extra eisen stellen, zoals het verbreden van reikwijdte. De verwachting is dat de Nederlandse wetgever dat niet zal doen en 'alleen' de CSRD-regels letterlijk zal invoeren in Nederlandse wetgeving.

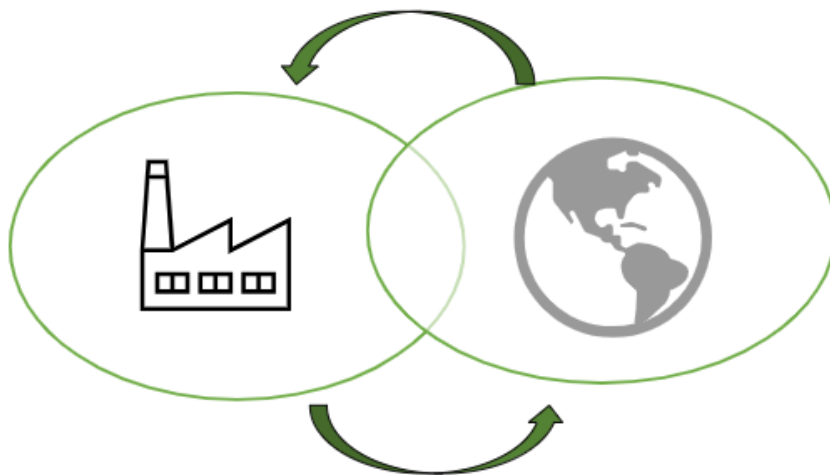
1.9 Wat is 'dubbele materialiteit'?

Dubbele materialiteit is de onderneming bekijken vanuit twee invalshoeken:

- de impact op de onderneming (de financiële materialiteit); én
- de impact van de onderneming (de impact materialiteit).

Dit is het uitgangspunt van het duurzaamheidsverslag.

Dubbele materialiteit



Door middel van duurzaamheidsverslaggeving, geeft de onderneming enerzijds inzicht in de manier waarop de onderneming geraakt wordt door de ontwikkelingen op het gebied van duurzaamheid. Denk hierbij aan de invloed van klimaatverandering op het bedrijfsmodel. Dit noemen we financiële materialiteit.

Anderzijds rapporteert de onderneming wat voor invloed zij heeft op haar omgeving. Denk bijvoorbeeld aan het effect van uitstoot van productieprocessen op de luchtkwaliteit van omwonenden. Dit noemen we ook wel impact materialiteit.

Deze twee invalshoeken (de *impact op* én de *impact van* de onderneming) noemen we samen

'dubbele materialiteit'. Het duurzaamheidsverslag bevat alle materiële informatie, dat betekent de informatie over de onderwerpen die vanuit één of vanuit beide perspectieven materieel is of zijn.

Met een materialiteitsanalyse bepaal je welke informatie relevant is om te delen met de in de onderneming geïnteresseerden.⁶ Informatie is materieel indien het weglaten - of onjuist weergeven ervan - het oordeel van de gebruiker van de duurzaamheidsinformatie zou kunnen beïnvloeden. Welke informatie materieel is voor een onderneming, verschilt dus per onderneming.

Bij materialiteit wordt er zowel gekeken naar actuele als potentiële impacts, risico's en kansen en naar positieve als negatieve impacts, risico's en kansen. Ook wordt gekeken naar de korte, middellange en lange termijn.

Over een deel van de rapportage-eisen en datapunten dient elke onderneming te rapporteren. Het gaat dan om eisen en datapunten uit de ESRS 2 en de thematische ESRS (over de beschrijving van processen om materiële verontreinigingsimpacts, -risico's en -kansen in kaart te brengen en te analyseren). Deze gegevens zijn altijd verplicht, omdat dit als materiele informatie wordt beschouwd.

Voor meer informatie zie de (nog niet definitieve) implementatierichtlijn van EFRAG over [dubbele materialiteit](#).

1.10 Hoe prioriteer je binnen je materialiteitsanalyse?

Alle materiele onderwerpen moeten worden opgenomen in de duurzaamheidsrapportage. Financiële materialiteit en impact materialiteit vullen elkaar aan. De duurzaamheidsrapportage bevat dus onderwerpen die (1) alleen vanuit financieel perspectief materieel zijn, (2) alleen vanuit impact perspectief materieel zijn en (3) zowel vanuit financieel als impact perspectief materieel zijn.

1.11 Hoe bepaal je materialiteit van negatieve impact?

De ESRS gebruikt 'impacts' voor zowel positieve als negatieve duurzaamheidseffecten van een bedrijf, inclusief huidige en mogelijke toekomstige effecten. Impactmaterialiteit is meestal het begin van de analyse. Hierbij kun je bij negatieve impact beginnen.

Om negatieve impact te beoordelen, kijk je naar:

- de waarschijnlijkheid dat een risico voorkomt, en
- de ernst van de negatieve impact.

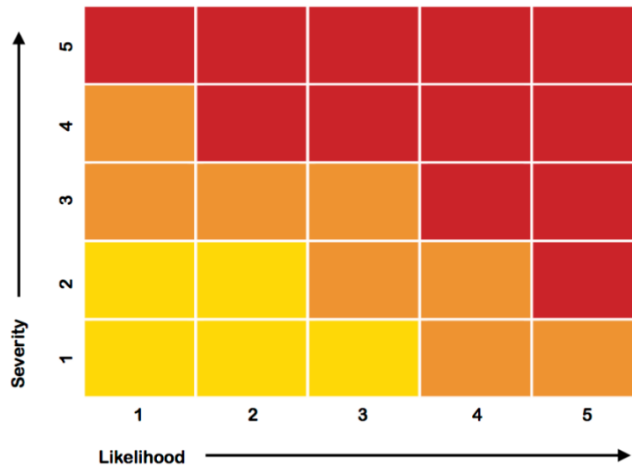
Ernst beoordelen doe je door te kijken naar de schaal, reikwijdte en onomkeerbaarheid:

- **schaal** verwijst naar de heftigheid van het negatieve gevolg;
- **reikwijdte** ziet toe op het bereik van het gevolg, bijvoorbeeld het aantal mensen dat wordt getroffen;
- **onomkeerbaarheid** verwijst naar de grenzen aan de mogelijkheden om de situatie van de getroffen personen of het milieu te herstellen naar de situatie voorafgaand aan de negatieve impact.

Vervolgens zet je waarschijnlijkheid (hieronder aangeduid als 'likelihood') tegen ernst (hieronder aangeduid als 'severity') af en heb je zicht op welke negatieve impacts

⁶ Zie ook vraag 1.14 (Voor wie is het duurzaamheidsverslag bedoeld?).

sowieso materieel zijn (rood) en mogelijk materieel (oranje), afhankelijk van de specifieke organisatie. Ernst gaat vóór waarschijnlijkheid en weegt dus zwaarder. Zie ook de [\(nog niet definitieve\) implementatie richtlijn van EFRAG over dubbele materialiteit](#).



Voorbeeld beoordelen negatieve impact

Stel je bent een Europese retailer die spijkerbroeken inkoop bij een fabriek in een ontwikkelingsland met een hoge corruptie index. Deze fabriek is onderdeel van de waardeketen van de Europese retailer. Om een spijkerbroek te maken, wordt veel water verbruikt, en er worden veel chemicaliën gebruikt die zowel voor mens als milieu schadelijk kunnen zijn. De kosten voor het zuiveren van het water zijn hoog, en de praktijk leert dat veel fabrieken geen zuiveringsinstallatie hebben of wel hebben, maar niet aanzetten.

- **Waarschijnlijkheid:** De waarschijnlijkheid dat deze spijkerbroeken een negatieve impact hebben is groot (o.a. door gebruik van zware chemicaliën en locatie fabriek).
- **Ernst:** De ernst hiervan is ook groot omdat zowel drinkwater als irrigatiewater voor landbouw een groot effect op mens (veiligheid en gezondheid) en milieu (biodiversiteit). Ook raakt het mogelijk niet alleen de mensen in de fabriek, maar ook mensen in de omgeving van de fabriek. Er is dus sprake van een brede reikwijdte. Mens en milieu kan onomkeerbare schade ervaren hiervan.

In dit voorbeeld zijn de waarschijnlijkheid en ernst van de impact beide hoog en wordt verwacht dat hierover gerapporteerd wordt in het duurzaamheidsverslag.

1.12 Wat zijn de kernveranderingen in het bestuursverslag door de CSRD en de ESRS?

Kernveranderingen in het bestuursverslag door de CSRD en ESRS zijn:

1. het bestuursverslag wordt uitgebreid met een duurzaamheidsverslag;
2. het duurzaamheidsverslag wordt een apart onderdeel van het bestuursverslag waardoor het makkelijk vindbaar is;
3. in het duurzaamheidsverslag is aandacht voor drie hoofdthema’s: milieu (**E**nvironment),

- sociaal (**S**ocial) en bestuur (**G**overnance).
4. gedetailleerde duurzaamheidsrapportage standaarden, de *ESRS*, schrijven voor hoe je moet rapporteren;
 5. dubbele materialiteit is het uitgangspunt van de rapportage. De onderneming rapporteert over de impact van duurzaamheidsfactoren op de onderneming en over de impact van de onderneming op de omgeving: keten, mens, milieu en dier. Hierbij wordt zowel gekeken naar actuele als potentiële impact, en er wordt gekeken naar de korte, middellange en lange termijn;
 6. het duurzaamheidsverslag wordt beoordeeld door een externe assurantie provider/accountant;⁷
 7. het duurzaamheidsverslag moet in een digitaal formaat ingediend worden via het handelsregister bij de Kamer van Koophandel en publiek beschikbaar worden gesteld.

1.13 Hoe behandel je financieel materiële ESG-onderwerpen in het duurzaamheidsverslag die ook in de jaarrekening staan?

Dat hangt af van de situatie. Een duurzaamheidsonderwerp dat "financieel" materieel is, komt vaak (maar niet altijd) terug in de jaarrekening en mogelijk al wel in het bestuursverslag (zeker bij meer geïntegreerde rapportages).

Een voorbeeld (besproken in de [webinarreeks van de SER en RJ](#)) is het risico op een overstroming. Dit is een onderwerp dat vanuit financiële materialiteit relevant zal zijn voor de duurzaamheidsrapportage. In de jaarrekening zal daar echter veelal pas de directe impact van te zien zijn als de overstroming daadwerkelijk heeft plaatsgevonden (financiële schade). Het is veelal niet toegestaan om daaraan voorafgaand bijvoorbeeld al een voorziening in een jaarrekening voor te treffen (voor eventueel mogelijke schade).

Juist op dit punt is een belangrijk project gestart over "connectiviteit" tussen de duurzaamheidsrapportage (in het bestuursverslag) en de financiële rapportage (in de jaarrekening), bij zowel *EFRAG* als *IASB/ISSB* en de ontwikkelaars van duurzaamheidsverslaggevingsstandaarden. Dit project staat nog in de kinderschoenen. Dat betekent niet dat er nu geen aandacht voor is. De meeste ondernemingen beoordelen ook of klimaatverandering en energietransitie op dit moment impact heeft op de jaarrekening, maar komen veelal tot de conclusie dat dit tot op heden (nog) niet het geval is.

1.14 Voor wie is het duurzaamheidsverslag bedoeld?

Het duurzaamheidsverslag is bedoeld voor een brede stakeholdergroep, omdat het inzicht biedt in de duurzaamheidsimpacts, risico's en -kansen en van de onderneming.

De informatie uit het verslag is enerzijds bedoeld voor financiële stakeholders, zoals aandeelhouders, banken, crediteuren en overige financiers. Anderzijds zijn er ook veel stakeholders die gericht zijn op de impact die de onderneming heeft op haar omgeving die het verslag kunnen gebruiken om het gesprek aan te gaan. Voorbeelden zijn werknemers, vakbonden en sociale partners, klanten, omwonenden en maatschappelijke organisaties en *ngo's* - zoals belangenorganisaties - die gericht zijn op milieu en mensenrechten. Daarnaast kan het duurzaamheidsverslag ook interessant zijn voor andere stakeholders zoals zakenpartners, overheden, analisten en academici.

⁷ Zie ook vragen 5.2 (*Moet het duurzaamheidsverslag door een externe accountant gecontroleerd worden?*) en 5.3 (*Wie mag een assurance verklaring afgeven voor de CSRD-duurzaamheidsrapportage?*).

2. Reikwijdte - op wie is de CSRD van toepassing?

2.1 Wie is rapportageplichtig onder de CSRD?

De CSRD is in Nederland van toepassing op:

1. grote bv's, nv's (zie 2.2 voor criteria)
2. grote organisaties van openbaar belang (kort gezegd, banken, verzekeraars en beursvennootschappen);
3. middelgrote en kleine beursvennootschappen (zie 2.2 voor criteria);
4. bepaalde niet-EU ondernemingen.

Zie artikel 1(1) van de CSRD en de verwijzingen daarin voor het toepassingsbereik van de CSRD voor grote bv's en nv's, organisaties van openbaar belang en middelgrote en kleine beursvennootschappen. Zie artikel 1(14) van de CSRD voor de niet-EU ondernemingen.

Ondernemingen die buiten het toepassingsbereik van de CSRD vallen, kunnen wel het effect van de CSRD ervaren.⁸

2.2 Wat is een grote, middelgrote, kleine en micro-onderneming?

De grootte van een onderneming wordt bepaald aan de hand van drie criteria: balanstotaal (activa), netto-omzet en aantal werknemers. Om in een bepaalde groottecategorie te vallen, dient een onderneming - in lijn met de vereisten voor de jaarrekening - **twee achtereenvolgende boekjaren** aan **tenminste twee van de drie criteria** te voldoen.

Recent zijn deze groottecriteria verhoogd door middel van een [gedelegeerde richtlijn](#) van de Europese commissie en het Nederlands [implementatiebesluit](#). Onderstaande tabel bevat de groottecriteria en verwijzingen naar de artikelen in het Burgerlijk Wetboek (BW) waarin deze staan:

	Micro Art. 2:395a BW	Klein Art. 2:396 BW	Middelgroot Art. 2:397 BW	Groot
Activa	Niet meer dan € 450.000	Niet meer dan € 7,5 miljoen	Niet meer dan € 25 miljoen	Meer dan € 25 miljoen
Netto-omzet	Niet meer dan € 900.000	Niet meer dan € 15 miljoen	Niet meer dan €50 miljoen	Meer dan € 50 miljoen
Werknemers	Minder dan 10	Minder dan 50	Minder dan 250	250 of meer

Om het aantal werknemers te bepalen, wordt gekeken naar het gemiddeld aantal werknemers gedurende een boekjaar (in lijn met het jaarrekeningrecht). De RJ-richtlijnen bevelen aan het gemiddeld aantal werknemers te bepalen op basis van mensjaren/voltydseenheden (fte's) waarmee een arbeidsovereenkomst is aangegaan. De implementatie van de CSRD in de Nederlandse wet moet nog plaatvinden, dus het is mogelijk dat de Nederlandse wetgever daar verdere duiding aan geeft.

2.3 Wat is een organisatie van openbaar belang?

Organisaties van openbaar belang (OOB's) zijn, onder andere; banken, verzekeraars en beursvennootschappen. De CSRD is van toepassing op - onafhankelijk van hun rechtsvorm -

⁸ Zie hiervoor vraag 2.5 (Heeft de rapportageverplichting uit de CSRD gevolgen voor ondernemingen in de waardeketen van de rapportageplichtige keten, zoals toeleveranciers of afnemers?).

grote banken en verzekeraars en grote, middelgrote en kleine beursvennootschappen. Micro-beursvennootschappen vallen dus buiten de duurzaamheidsrapportageplicht.

Zie nader artikel 1 onderdeel 1 van de *CSRD* en de verwijzingen daarin voor de definitie.

2.4 Welke ondernemingen van buiten de EU worden verplicht om een duurzaamheidsverslag op te stellen?

Wanneer aan één van de volgende voorwaarden wordt voldaan, zijn ook ondernemingen van buiten de EU verplicht een duurzaamheidsverslag op te stellen, namelijk wanneer de niet-EU onderneming:

- twee opeenvolgende boekjaren meer dan 150 miljoen euro netto omzet behaald binnen de EU;
- een EU-dochtermaatschappij heeft die als groot kwalificeert of een middelgrote of kleine beursvennootschap is; en/of
- een bijkantoor heeft met een netto-omzet van meer dan 40 miljoen euro over het voorgaande boekjaar.

Zie nader artikel 1 onderdeel 14 van de *CSRD*.

2.5 Heeft de rapportageverplichting uit de CSRD gevolgen voor ondernemingen in de waardeketen van de rapportageplichtige keten, zoals toeleveranciers of afnemers?

Ondernemingen die zelf niet rapportageplichtig zijn, zullen naar verwachting wel gevolgen van de *CSRD* ervaren. De ondernemingen die op grond van de *CSRD* moeten rapporteren, moeten namelijk over hun waardeketen verschillende materiële duurzaamheidsindicatoren vermelden zoals CO₂-uitstoot. Dat betekent dat ondernemingen die bijvoorbeeld toeleverancier aan - of producent zijn voor - een rapportageplichtige onderneming, door die onderneming gevraagd kunnen worden om informatie over verschillende (maar niet alle) duurzaamheidsindicatoren te delen met de rapportageplichtige onderneming.

2.6 Vanaf wanneer wordt het duurzaamheidsverslag verplicht?

De verplichting om een duurzaamheidsverslag op te stellen en openbaar te maken treedt gefaseerd in werking. De organisaties van openbaar belang met meer dan 500 werknemers zijn de eerste groep die moet gaan rapporteren. Deze organisaties moeten al sinds 2016 rapporteren onder de EU Non-Financial Reporting Directive (*NFRD*) [over een aantal duurzaamheidsonderwerpen], met de *CSRD* zal waarover zij moeten rapporteren uitgebreid worden. Zij starten met het opstellen van een duurzaamheidsverslag over boekjaren die aanvangen op of vanaf 1 januari 2024. Dit betekent dat de eerste duurzaamheidsverslagen vanaf begin 2025 openbaar gemaakt zullen worden.

De grote ondernemingen en grote OOB's volgen een jaar later met een rapportage over het boekjaar dat start op of vanaf 1 januari 2025. Ondernemingen die (als dochtermaatschappij) onderdeel zijn van een groep kunnen onder voorwaarden gebruik maken van een groepsvrijstelling.⁹

De rapportageverplichting voor middelgrote en kleine beursvennootschappen vangt aan voor

⁹ Zie voor meer informatie de vraag 2.10 (*Geldt de verplichting om een duurzaamheidsverslag op te stellen als ik onderdeel ben van een groep?*)

boekjaren die starten op of vanaf 1 januari 2026. De niet EU-ondernemingen volgen met een rapportage over boekjaren op of vanaf 1 januari 2028.

Onderstaand een schematisch overzicht van de data van inwerkingtreding van de rapportageverplichting:

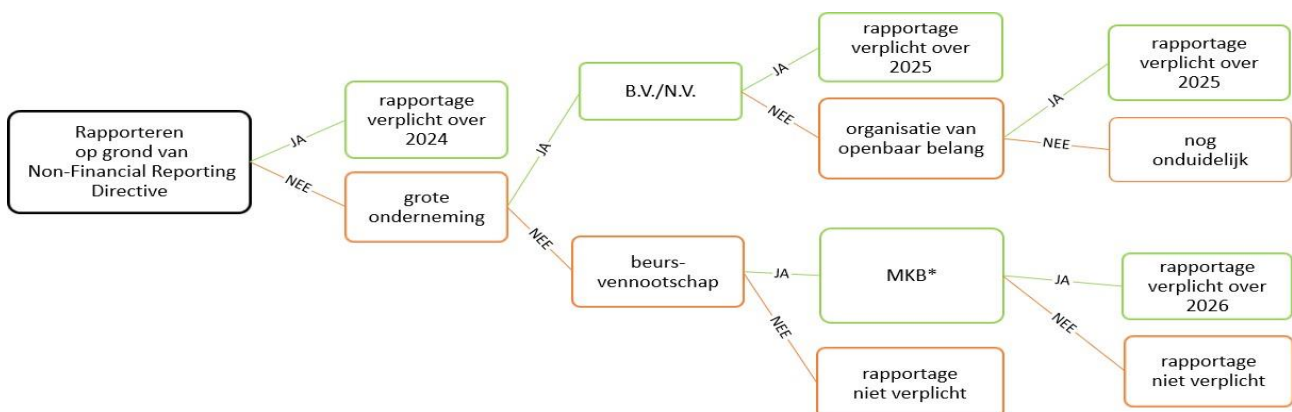
Boekjaren starten op of vanaf	Wie?
1 januari 2024	Ondernemingen die momenteel een niet-financiële verklaring opstellen in het bestuursverslag op grond van de EU Non-Financial Reporting Directive (Besluit bekendmaking niet-financiële informatie). Dat zijn grote organisaties van openbaar belang (banken, verzekeraars, beursvennootschappen) met meer dan 500 werknemers.
1 januari 2025	Grote ondernemingen met een EU-rechtsvorm (tenzij groepsvrijstelling van toepassing is)
1 januari 2026	Middelgrote en kleine beursvennootschappen
1 januari 2028	Niet-EU ondernemingen (zonder EU-rechtsvorm; bijvoorbeeld opgericht in Amerika of Japan), zie vraag 2.4.

Zie nader Artikel 5 van de CSRD.

2.7 Beslisboom: Val ik onder de CSRD en vanaf wanneer?

Onderstaande beslisboom is een schematische samenvatting van de beantwoording op de vragen:

- Wie is rapportageplichtig onder de CSRD?*
- Vanaf wanneer wordt het duurzaamheidsverslag verplicht?
- Geldt de verplichting om een duurzaamheidsverslag op te stellen ook voor grote rechtspersonen die geen bv of nv zijn (zoals een commerciële stichting of coöperatie)?



*Met *mkb* wordt middelgroot en klein bedoeld in de zin van het jaarrekeningenrecht zoals in de tabel bij vraag 2.2 (Wat is een grote, middelgrote, kleine en micro-onderneming?).

2.8 Wat als een grote onderneming een gebroken boekjaar heeft?

Grote ondernemingen worden verplicht een duurzaamheidsverslag op te stellen en dit openbaar te maken voor boekjaren die starten op of na 1 januari 2025. Dit betekent dat een onderneming met een gebroken boekjaar dat eindigt op 31 augustus 2025, start met het opstellen van een duurzaamheidsrapportage voor het boekjaar dat start op 1 september 2025. Het boekjaar dat start op 1 september 2025, is voor deze onderneming het eerste boekjaar dat aanvangt na de inwerkingtreding van de rapportageverplichting uit de *CSRD*.

2.9 Geldt de verplichting om een duurzaamheidsverslag op te stellen ook voor grote rechtspersonen die geen bv of nv zijn (zoals de commerciële stichting of de coöperatie)?

De *CSRD* is van toepassing op de bv, de nv en op organisaties van openbaar belang (ongeacht hun rechtsvorm). Het is nog onduidelijk of andere Nederlandse rechtspersonen ook verplicht zullen worden een duurzaamheidsverslag op te stellen. Dit hangt af van de manier waarop de Nederlandse wetgever de *CSRD* gaat implementeren. De Nederlandse wetgever kan wellicht, hoewel daarover op dit moment nog geen duidelijkheid is, het toepassingsbereik uitbreiden door bijvoorbeeld coöperaties, commerciële stichtingen of verenigingen, onderlinge waarborgmaatschappijen, gemeentes, overheidsinstellingen, pensioenfondsen, beleggingsinstellingen, woningcorporaties of zorg- en onderwijsinstellingen (op termijn) te verplichten een duurzaamheidsverslag op te stellen. Het is niet de verwachting dat deze scope zal worden aangepast, want in de versie van het Nederlandse conceptimplementatiebesluit van de *CSRD* waarover afgelopen december publiek is geconsulteerd, worden deze andere Nederlandse rechtspersonen niet verplicht tot het opstellen van een duurzaamheidsrapportering (zie <https://www.internetconsultatie.nl/duurzaamheidsrapportage/b1>).

2.10 Geldt de verplichting om een duurzaamheidsverslag op te stellen als ik onderdeel ben van een groep?

Uitgangspunt van jaarverslaggeving is dat er inzicht is in (i) elke individuele onderneming en (ii) de groep van ondernemingen (consolidatie). Op dit uitgangspunt bestaan uitzonderingen. Veel ondernemingen zijn onderdeel van een groep. Om de administratieve lasten binnen een groep te beperken, is het onder voorwaarden voor groepsmaatschappijen mogelijk om uitgezonderd te worden van de rapportageverplichting. De duurzaamheidsinformatie dient dan wel opgenomen te worden in het geconsolideerde verslag van het groepshoofd (moedermaatschappij).

Daarnaast dienen uitgezonderde groepsmaatschappijen in hun bestuursverslag een verwijzing op te nemen naar het geconsolideerde duurzaamheidsverslag - het verslag van het groepshoofd dat ook de duurzaamheidsinformatie van de groepsmaatschappij bevat. (artikel 1 onderdeel 4 van de *CSRD* (artikel 19bis lid 9)). Deze vrijstelling is vergelijkbaar met de vrijstellingen voor de financiële jaarrekening. Gebruikers van duurzaamheidsinformatie verkrijgen toegang tot de duurzaamheidsinformatie en inzicht in de totale groep doordat de duurzaamheidsinformatie door het groepshoofd wordt gedeeld.

2.11 Hoeveel Nederlandse en Europese ondernemingen vallen naar verwachting onder de *CSRD*?

Naar schatting zullen rond de 50.000 ondernemingen in de Europese Unie onder de *CSRD* vallen. Dit is een forse stijging ten opzichte van de 11.000 ondernemingen die sinds 2017 vallen onder de EU Non-Financial Reporting Directive (*NFRD*) en al een niet-financiële

verklaring' (min of meer de voorloper van het duurzaamheidsverslag), in hun bestuursverslag moeten opnemen. Naar schatting zullen tussen de 3.000 en 6.000 Nederlandse ondernemingen een duurzaamheidsverslag moeten gaan opstellen. Het is lastig om een precies aantal te noemen, omdat er onder bepaalde voorwaarden gebruik gemaakt kan worden van vrijstellingen en ook de uiteindelijke manier van implementatie van de CSRD binnen het nationale recht effect kan hebben.

3. Impact op het mkb

Het *mkb* zal zowel direct als indirect geraakt worden door de CSRD. Hierbij maakt de CSRD een onderscheid in *mkb*-ondernemingen met en zonder beursnotering¹⁰.

3.1 Wat is de LSME en de impact van de CSRD op beursgenoteerd mkb?

Het beursgenoteerd *mkb* is voor het boekjaar - startend op of na 1 januari 2026 - verplicht een duurzaamheidsverslag op te stellen. Hiervoor kunnen zij de aangepaste (nog niet definitieve en nu [in consultatie zijnde wet tot 21 mei 2024](#)) Europese duurzaamheidsrapportage-standaarden genaamd '**Listed SME-standards** (LSME)' gebruiken. Deze standaard is minder complex dan de ESRS voor grotere bedrijven. Beursgenoteerde *mkb*'s kunnen ook, maar hoeven niet, de uitgebreidere ESRS set 1 standaarden te gebruiken.

3.2 Wat is het LSME-plafond aan uitvraag grote bedrijven aan mkb?

Grote en beursgenoteerde bedrijven mogen bij het *mkb* alleen informatie opvragen tot de LSME-limiet. Dit maakt de LSME-standaard ook nuttig voor *mkb* die niet onder deze standaard vallen, omdat ze zo kunnen anticiperen op mogelijke vragen van grote of beursgenoteerde bedrijven die wel onder de CSRD vallen.

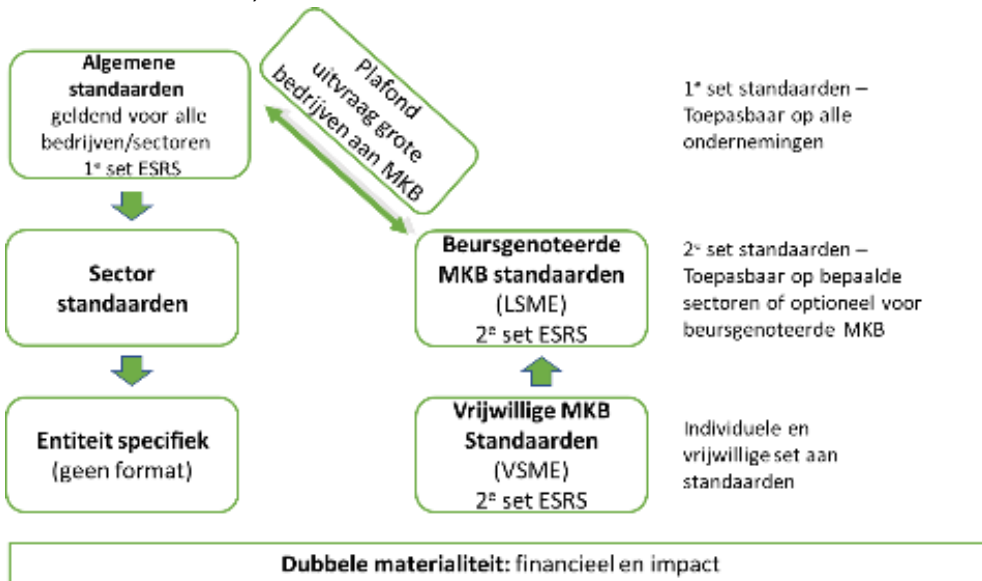
3.3 Wat is de VSME & de impact op niet-beursgenoteerd mkb?

Mkb-ondernemingen zonder beursnotering vallen buiten het toepassingsbereik van de CSRD. Zij hoeven geen duurzaamheidsverslag op te stellen. Overigens kunnen zij wel vrijwillig gebruik maken van de (nog niet definitieve en nu [in consultatie zijnde wet tot 21 mei 2024](#)) Europese *mkb*-duurzaamheidsrapportage-standaarden (VSME) die medio 2024 verwacht worden. Deze VSME heeft een modulaire bouw. Hierdoor kunnen bedrijven die net beginnen kiezen voor de basismodule, en bedrijven die al verder zijn daar nog een module aan toe voegen gericht op beleid, acties en doelen (PAT-module) en/of een module gericht op vragen vanuit de keten (Business Partner module). Deze laatste module is met name bedoeld als antwoord op vragen van grote ondernemingen die wel onder de CSRD vallen.

De grote ondernemingen die op grond van de CSRD gaan rapporteren, moeten ook over hun waardeketen verschillende indicatoren delen. Bijvoorbeeld *mkb*-ondernemingen die producent zijn voor een rapportageplichtige onderneming, kunnen door die onderneming om duurzaamheidsinformatie gevraagd worden zoals CO₂-uitstoot of er kunnen wellicht via contractuele verplichtingen duurzaamheidsvereisten worden opgelegd.

¹⁰ Waar in dit document gesproken wordt over een beursnotering, wordt bedoeld dat de effecten van de onderneming verhandeld worden op de gereguleerde markt binnen de Europese Unie.

ESRS*-architectuur, inclusief LSME en VSME¹¹



¹¹ Zie ook hoofdstuk 4 (de Standaarden (ESRS))

4. De Standaarden (ESRS)

4.1 Wat zijn European Sustainability Reporting Standards (ESRS)?

De European Sustainability Reporting Standards (ESRS) bepalen de inhoud en vorm van het duurzaamheidsverslag van de CSRD. De architectuur is in alle ESRS vergelijkbaar omdat over dezelfde rapportagegebieden en onderwerpen gevraagd wordt te rapporteren. Zie plaatje ESRS-structuur hieronder.

Er bestaan twee soorten ESRS:

1. Algemene standaarden - van toepassing op alle bedrijven
2. Sectorspecifieke standaarden - van toepassing op bedrijven in bepaalde sectoren

Deze ESRS worden ontwikkeld door EFRAG.¹² EFRAG stelt de ontwerp-ESRS op en stuurt deze als advies naar de Europese Commissie. De Europese Commissie stelt vervolgens de ESRS definitief vast als direct werkende EU-wetgeving, zonder omzetting in nationaal recht. Dit betekent dat de regels direct van toepassing zijn in alle EU-lidstaten.

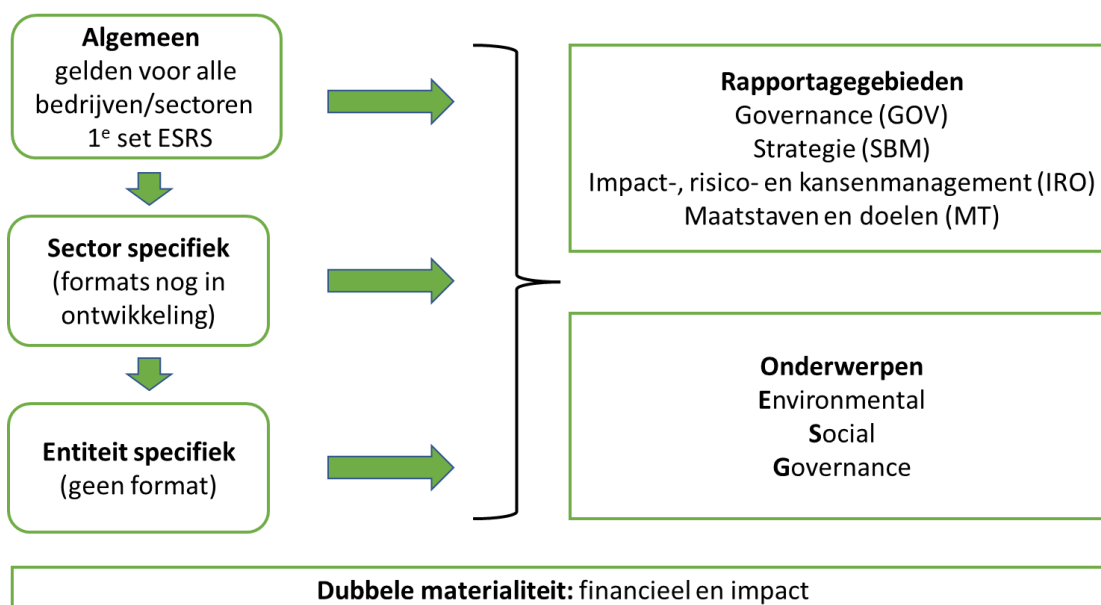
4.2 Is elke ESRS op elke onderneming van toepassing?

De algemene (sector agnostische) en sectorspecifieke standaarden bevatten vereisten voor de duurzaamheidsverslaggeving waarvan een deel verplicht is voor elke onderneming. Met een materialiteitsanalyse kan de onderneming vervolgens bepalen over welke overige duurzaamheidsverslaggevingsvereisten de onderneming nog meer moet rapporteren. Dit kan betekenen dat een onderneming niet over alle datapunten van een materiële ESRS-standaard rapporteert, omdat niet alle elementen materieel zijn.

Wanneer er duurzaamheidsonderwerpen zijn die voor de onderneming materieel zijn, maar ontbreken in de ESRS dan moet de onderneming daar wel over rapporteren. Dat noemen we 'entiteit specifieke' duurzaamheidsrapportage.

In de ESRS staat bij bepaalde datapunten 'kan rapporteren'. Dit zijn vrijwillige datapunten die bedoeld zijn om goede praktijken te stimuleren.

ESRS-structuur



¹² Zie ook vraag 8.2 (Wat is EFRAG en welke partijen participeren daar in?).

4.3 Hoe zien de algemene ESRS-standaarden eruit?

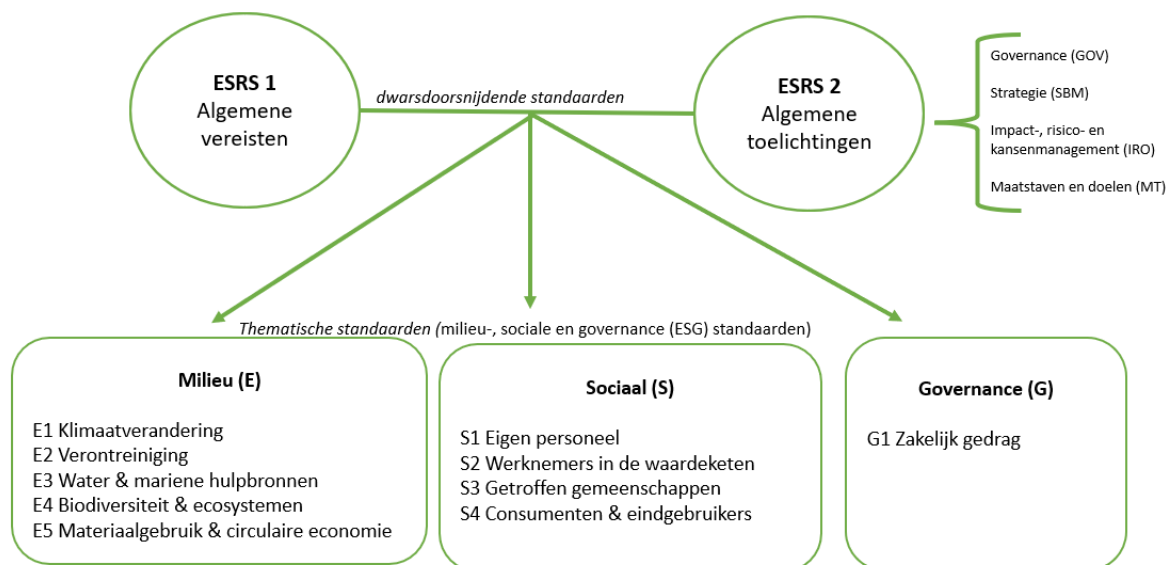
De algemene ESRS-standaarden bestaan uit twaalf standaarden die voor alle ondernemingen in alle sectoren gelden die onder de CSRD vallen. Deze standaarden worden sector agnostische standaarden genoemd. De Europese Commissie heeft deze als eerste set algemene ESRS-standaarden in juli 2023 aangenomen.

Deze twaalf ESRS worden onderverdeeld in:

- twee 'dwarsdoorsnijdende standaarden' (ook wel **'cross-cutting standards'** – ESRS 1+2) waarin de algemene vereisten zijn opgenomen en de algemene toelichtingen, welke nodig zijn voor de 'thematische standaarden' (ook wel **'topical standards'**) ; en
- tien **'topical standards'** (E1 t/m E5, S1 t/m S4 en G1).
 - Deze 'topical' ESRS bevatten de openbaarmakingsvereisten voor de ESG-onderwerpen. Binnen elk van de onderwerpen zijn er openbaarmakingsvereisten voor o.a. governance (GOV), strategie en bedrijfsmodel (SBM), impact-, risico- en kansenmanagement (IRO) en maatstaven en doelen (MT). In de ESRS worden deze afkortingen gebruikt om de verschillende openbaarmakingsvereisten aan te geven.

Zie hieronder een schematische weergave van deze twaalf sector agnostische standaarden onderverdeeld in twee 'cross-cutting' standaarden en tien thematische ESG-standaarden.

ESRS-structuur set 1



De [definitieve eerste set ESRS](#) hoeft niet geïmplementeerd te worden in het nationale recht omdat het EU gedelegeerde wetgeving is. De Europese Commissie heeft op 31 juli 2023 de eerste set ESRS vastgesteld en deze set is op 22 december 2023 gepubliceerd.

Welke dwarsdoorsnijdende standaarden zijn er?

Er zijn twee dwarsdoorsnijdende - ook wel bekend als 'cross-cutting' - ESRS:

1. ESRS 1 Algemene vereisten (General requirements); en

2. ESRS 2 Algemene toelichtingen (General disclosures).

Deze twee '**cross-cutting**' standaarden vormen de basis van het duurzaamheidsverslag en bevatten de 'spelregels' en openbaarmakingsvereisten voor het duurzaamheidsverslag van elke onderneming. De thematische **E**-, **S**- en **G**-ESRS bevatten verwijzingen naar deze cross-cutting standaarden

Welke milieu (Environment) ESRS zijn er?

Er zijn vijf milieu ESRS:

1. E1 Klimaatverandering
2. E2 Verontreiniging
3. E3 Water & mariene hulpbronnen
4. E4 Biodiversiteit & ecosystemen
5. E5 Materiaalgebruik & circulaire economie

Elk van deze milieustandaarden bevat duurzaamheidsverslaggevingsvereisten voor o.a.:

1. Governance (*GOV*)
2. Strategie en bedrijfsmodel (*SBM*)
3. Impact-, risico- en kansenmanagement (*IRO*)
4. Maatstaven en doelen (*MT*)

Welke bestuur (Governance) ESRS zijn er?

Er is één governance-standaard, namelijk een standaard voor zakelijk gedrag.

Deze standaard bestaat uit de volgende duurzaamheidsverslaggevingsvereisten:

- G1-1 Beleid ten aanzien van zakelijk gedrag en bedrijfscultuur
- G1-2 Beheer van relaties met leveranciers
- G1-3 Preventie en opsporing van corruptie of omkoping
- G1-4 Incidenten van corruptie of omkoping
- G1-5 Politieke invloed en lobbyactiviteiten
- G1-6 Betalingspraktijken

Daarnaast bevatten de cross-cutting ESRS enkele voor elke onderneming verplichte duurzaamheidsverslaggevingsvereisten op het gebied van governance.

Welke sociale (Social) ESRS zijn er?

Er zijn vier sociale ESRS:

- S1 Eigen personeel
- S2 Werknemers in de waardeketen
- S3 Getroffen gemeenschappen
- S4 Consumenten & eindgebruikers

Elk van deze sociale standaarden bevat duurzaamheidsverslaggevingsvereisten voor o.a.

1. Governance (*GOV*)
2. Strategie en bedrijfsmodel (*SBM*)
3. Impact-, risico- en kansenmanagement (*IRO*)
4. Maatstaven en doelen (*MT*)

4.4 Welke sectorspecifieke ESRS zijn er?

Het is de verwachting dat er op termijn voor de volgende sectoren standaarden komen. De sectorspecifieke standaarden worden in fases ontwikkeld.

Overzicht van de sectoren (officiële Nederlandse vertaling nog niet beschikbaar):

- Textiles, accessories, footwear, jewellery
- Food and beverages
- Agriculture and farming
- Oil & gas (upstream & downstream)
- Motor vehicles
- Energy Production and Utilities
- Road Transport
- Coal Mining
- Metal Processing
- Forestry
- Water and Waste Services
- Real Estate and Services
- Information Technology
- Buildings Material
- Paper and Wood products
- Food and Beverage Services
- Tobacco
- Pharma and Biotechnology
- Health Care and Services
- Medical Instruments
- Machinery and Equipment
- Electronics
- Chemical Products
- Accommodations
- Recreation and Leisure
- Media and Communication
- Gaming
- Constructions and Furnishing
- Construction and Engineering
- Sport Equipment and Toys
- Marketing
- Education
- Professional services (e.g. architects, accounting, photographic, legal, travel agencies, security, packaging)

Op de [website van EFRAG](#) is de laatste informatie over de ontwikkeling van de sectorspecifieke standaarden te vinden.

4.5 Hoe weet ik welke sectorspecifieke ESRS-standaard ik moet volgen?

Om bedrijven te helpen bepalen welke sectorspecifieke standaard te volgen zodra deze ontwikkeld zijn, is er een ESRS-sector classificatie gemaakt. Deze [classificatie](#) is op basis van [NACE-codes](#) gemaakt. Deze codes zijn gekoppeld aan bepaalde bedrijfsactiviteiten. Nederlandse ondernemingen kunnen kijken op het uittreksel van de KvK onder welke NACE-codes het bedrijf valt. Als bedrijven onder verschillende NACE-codes vallen die onderdeel zijn van verschillende sectoren, dan kan het zo zijn dat ze meerdere sectorstandaarden moeten volgen.

5. Praktische invulling en handhaving

5.1 Hoe moet de informatie gerapporteerd worden?

Het duurzaamheidsverslag wordt onderdeel van het bestuursverslag. Het duurzaamheidsverslag moet als aparte sectie herkenbaar zijn in het bestuursverslag. Het bestuursverslag, met daarin de duurzaamheidsrapportage, moet jaarlijks ingediend worden bij het handelsregister van de Kamer van Koophandel) en waarschijnlijk ook op de website van de onderneming worden gepubliceerd. Dit laatste is definitief als de CSRD naar Nederlands recht is omgezet. Ondernemingen worden verplicht om de informatie in een digitaal format aan te leveren en dienen het duurzaamheidsverslag te deponeren in XBRL-formaat en de informatie daarin te taggen (artikel 29 d van de CSRD). Taggen betekent het labelen van data, zodat deze informatie via machines (algoritmes) automatisch gelezen en verwerkt kan worden. XBRL is een open data standaard welke nog niet beschikbaar is en op dit moment uitgewerkt wordt door EFRAG. De finale versie van de XBRL ESRS taxonomie wordt naar verwachting in de zomer van 2024 door EFRAG aan de Europese Commissie en ESMA overgedragen die deze ESRS-taxonomie verder ontwikkelen en vaststellen. Zie voor meer informatie [hier](#).

Momenteel wordt er gewerkt aan een centraal European Single Access Point (ESAP). Het is de bedoeling dat stakeholders via dit ESAP elektronisch toegang tot alle openbare financiële en duurzaamheidsinformatie van ondernemingen in Europa zullen krijgen.

5.2 Moet het duurzaamheidsverslag door een externe accountant gecontroleerd worden?

Het duurzaamheidsverslag moet beoordeeld worden door een externe 'assurance provider'. Dit kan de externe accountant zijn die ook de jaarrekening controleert, maar kan ook een andere externe accountant zijn. Het is nog onduidelijk of andere 'assurance providers' dan de externe accountant straks in Nederland het duurzaamheidsverslag zullen mogen beoordelen. Daarover heeft de Nederlandse wetgever nog geen besluit genomen. Dit zal bij de implementatie van de CSRD in het nationale Nederlandse recht duidelijk moeten worden.

Het minimumvereiste voor externe beoordeling van het duurzaamheidsverslag ('limited assurance') op grond van de CSRD is minder diepgaand dan een externe controle van de jaarrekening ('reasonable assurance'). De vereiste externe beoordeling van het duurzaamheidsverslag gaat wel aanzienlijk verder dan de werkzaamheden die een externe accountant momenteel t.a.v. het bestuursverslag moet verrichten. Een voorbeeld waar een externe accountant naar kijkt is of een bedrijf de juiste stakeholders geselecteerd heeft als onderdeel van haar materialiteitsanalyse. Een manier waarop een externe accountant dat bijvoorbeeld doet is door te kijken naar de waardeketen van een bedrijf, en na te gaan of alle belangrijke stakeholders betrokken zijn in de materialiteitsanalyse. Daarbij wordt ook gekeken of stakeholders die direct of indirect negatieve impact ervaren van de activiteiten van een bedrijf hierin zijn meegenomen.

Voor de externe beoordeling van het duurzaamheidsverslag verricht de externe accountant/assurance provider werkzaamheden om na te gaan of de vereiste informatie in het duurzaamheidsverslag staat, en of deze overeenkomt met de werkelijke duurzaamheidsprestaties van het bedrijf en deze volledig is. De externe accountant zal slechts een beperkte inhoudelijke beoordeling doen op wat er gerapporteerd wordt.

5.3 Wie mag een assurance verklaring afgeven voor de CSRD-duurzaamheidsrapportage?

In de tekst van de *CSRD* staat dat er drie opties zijn:

1. de wettelijke auditor of het auditkantoor dat de financiële jaarrekening van het bedrijf controleert;
2. een andere wettelijke auditor of auditkantoor dat niet de wettelijke controle van de financiële jaarrekening uitvoert;
3. een onafhankelijke andere partij (assurance dienstverlener) die door de lidstaat aangewezen kan worden. Omdat de Nederlandse wetgever nog bezig is met de implementatie is het nog niet helder of en hoe de Nederlandse wetgever hiervan gebruik gaat maken.

5.4 Wat als je niet of niet volledig voldoet aan de CSRD en de ESRS?

Een onderneming voldoet aan de duurzaamheidsverslaggevingsvereisten, wanneer de onderneming alle materiële informatie tijdig en in de ESRS beschreven wijze openbaar maakt. Ook wanneer de onderneming niet (volledig) duurzaam is, kan de onderneming dus voldoen aan de *CSRD* en *ESRS* wanneer het duurzaamheidsverslag de juiste weergave geeft van hoe duurzaam de onderneming is. De ESRS moedigen ondernemingen aan om het tijdspad weer te geven om de ontbrekende informatie inzichtelijk te maken.

Een onderneming voldoet niet of niet volledig aan de *CSRD* en de *ESRS* wanneer materiële informatie ontbreekt in het duurzaamheidsverslag. De externe accountant zal dat rapporteren in zijn verklaring. Het niet of niet tijdig deponeren van het duurzaamheidsverslag is een economisch delict.

5.5 Wat zijn de effecten van de CSRD op de jaarverslaggeving?

Door de verplichte opstelling van een duurzaamheidsverslag wordt de inhoud van het bestuursverslag aanzienlijk uitgebreid. Rapportageplichtige ondernemingen dienen in hun bestuursverslag namelijk alle materiële duurzaamheidsinformatie op te nemen.

Bij het bepalen van de materiële duurzaamheidsinformatie wordt uitgegaan van het 'dubbele materialiteits'-principe. Dit betekent dat de materialiteit zowel bepaald wordt vanuit een financiële materialiteit (wat is de impact van bijvoorbeeld klimaatverandering op de onderneming) als vanuit de impact materialiteit (wat is de impact van de onderneming op haar omgeving). Deze aanvullende duurzaamheidsinformatie heeft geen directe impact op de jaarrekening. Echter, het is vanzelfsprekend dat (interne en externe) ontwikkelingen op het gebied van duurzaamheid impact kunnen hebben op de jaarrekening (bijvoorbeeld het verkorten van de resterende levensduur van machines die eerder dan verwacht vervangen gaan worden door duurzamere machines). De aanvullende duurzaamheidsinformatie heeft ook geen directe impact op de fiscaliteit, maar de bredere duurzaamheidsontwikkelingen kunnen wel impact hebben (denk aan aanvullende subsidies of heffingen).

5.6 Wat is het effect van de CSRD op de waardeketen?

Het effect van de CSRD op de waardeketen is dat ketenpartners, ook niet-rapportageplichtigen, informatieverzoeken kunnen ontvangen en zich moeten voorbereiden door zich te informeren over de CSRD. Bedrijven hebben inzicht nodig in hun waardeketen, inclusief kennis van de

producten of diensten die ze inkopen en wat er gebeurt nadat ze deze verkopen.

De CSRD en ESRS vragen bedrijven namelijk om duurzaamheidsinformatie uit hun waardeketen te delen. Er zijn specifieke ESRS-standaarden, zoals ESRS S2 en ESRS E1 die keteninformatievragen, inclusief veiligheid en gezondheid van werknemers in de keten en CO₂-uitstoot. Je hebt je waardeketen nodig om in lijn met de CSRD te rapporteren.

5.7 Maken groepsmaatschappijen, zoals een moeder-, dochter-, of zustermaatschappij ook onderdeel uit van de waardeketen?

Voor duurzaamheidsrapportage wordt normaliter één, geconsolideerde rapportage opgesteld door de hoogste moedermaatschappij in de groep. In deze geconsolideerde duurzaamheidsrapportage worden dan alle dochtermaatschappijen meegenomen als onderdeel van de eigen activiteiten. Met de waardeketen worden de relaties, zoals leveranciers en afnemers, bedoeld buiten de groep.

Als er echter bijvoorbeeld door de Europese moedermaatschappij wordt gerapporteerd, maar deze heeft een Amerikaanse (groot)moeder en deze Amerikaanse (groot)moeder stelt geen CSRD-duurzaamheidsverslag op, dan kan het mogelijk zijn dat deze Amerikaanse (groot)moeder onderdeel uitmaakt van de waardeketen van de Europese moedermaatschappij.

5.8 Wat te doen als ketenpartners de benodigde duurzaamheidsinformatie niet kunnen aanleveren?

Het verkrijgen van duurzaamheidsinformatie uit de keten is waarschijnlijk lastiger dan het verkrijgen van informatie uit de eigen onderneming. De CSRD houdt hier rekening mee. Bedrijven kunnen gebruik maken van schattingen als ze na redelijke inspanningen geen primaire waardeketen-informatie hebben verkregen. Denk hierbij aan schattingen, sectorgegevens en andere informatie uit indirecte bronnen. De onderneming zal toelichten welke schattingen gebruikt zijn voor de waardeketen en de mate van nauwkeurigheid.

Wanneer informatie uit de waardeketen niet beschikbaar is in de eerste drie jaar na inwerkingtreding, dan voldoet de onderneming ook aan de CSRD wanneer de onderneming uitlegt waarom de informatie er (nog) niet is en wat de onderneming eraan doet om deze informatie beschikbaar te krijgen (Zie artikel 1 onderdeel 4 (artikel 19bis lid 3 van de CSRD)).

5.9 Wat is de rol van een goed IT-systeem?

Een goed IT-systeem speelt een cruciale rol in de implementatie van de CSRD. Het helpt bij het verzamelen, integreren en rapporteren van gedetailleerde data uit diverse bronnen voor het verslag. Het verbetert datamanagementprocessen en ondersteunt digitale opstelling en indiening van het duurzaamheidsverslag. Verwacht wordt dat softwareleveranciers tools ontwikkelen voor tagging, gegevensintegratie via API's, en automatische organisatie van data in het CSRD-formaat, inclusief notificaties voor ontbrekende informatie.

5.10 Waar moet de duurzaamheidsrapportage ingediend worden?

Het bestuursverslag, met daarin de duurzaamheidsrapportage, moet jaarlijks worden ingediend bij het handelsregister van de Kamer van Koophandel en waarschijnlijk ook op de website van de onderneming worden gepubliceerd.¹³

¹³ Zie ook vraag 5.1 (Hoe moet de informatie gerapporteerd worden?).

5.11 Welke rapportageverplichtingen kunnen gefaseerd gerapporteerd worden?

De Europese Commissie heeft ervoor gezorgd dat een aantal rapportageverplichtingen gefaseerd worden ingevoerd. Deze gelden vooral voor bedrijven met minder dan 750 werknemers. Deze bepalingen voor infasering moeten bedrijven meer tijd geven om zich voor te bereiden en initiële kosten over een aantal jaren te spreiden. Deze regeling gaat bijvoorbeeld op bij bepaalde rapportagevereisten over materiële thema's die dieper in de keten van bedrijven zitten zoals over biodiversiteit en over verschillende sociale kwesties. Afhankelijk van het onderwerp stellen deze bepalingen de overeenkomstige rapportageverplichtingen voor de betrokken bedrijven met 2 of 3 jaar uit. Zie [ESRS 1 bijlage C](#) waarin een lijst met ingefaseerde rapportage-eisen inclusief infasering/ingangsdatum is opgenomen.

5.12 Waarom zijn stakeholders relevant voor het proces van de materialiteitsanalyse en hoe betrek je hen op een betekenisvolle manier?

Ondernemingen rapporteren over duurzaamheidsthema's op basis van het beginsel van 'dubbele materialiteit'. Stakeholders hebben een cruciale rol bij de materialiteitsanalyse. Stakeholders zijn partijen die van invloed kunnen zijn op de onderneming of andersom. De *CSRD-ESRS* identificeert twee grote groepen stakeholders:

- **Getroffen stakeholders:** personen of groepen van wie belangen – positief of negatief – (kunnen) worden beïnvloed door de activiteiten van de onderneming en haar directe en indirecte zakelijke relaties binnen haar waardeketen. Voorbeelden hiervan zijn eigen werknemers en werknemers in de keten, leveranciers, klanten, consumenten, eindgebruikers, lokale gemeenschappen, personen in kwetsbare situaties, publieke instellingen. Maar ook: vertegenwoordigers van getroffen stakeholders, zoals werknemersorganisaties, vakbonden en andere experts.
- **Gebruikers van duurzaamheidsverklaringen:** primaire gebruikers van financiële rapportage voor algemeen gebruik (bestaande en potentiële beleggers, kredietverstrekkers en andere crediteuren, zoals assetmanagers, kredietinstellingen, verzekeringsondernemingen), alsmede andere gebruikers van duurzaamheidsverklaringen, zoals zakenpartners van de onderneming, vakbonden en sociale partners. Het maatschappelijke middenveld en niet-gouvernementele organisaties, overheden, analisten en mensen uit de academische wereld.

Het betrekken van de getroffen stakeholders is van cruciaal belang voor het doorlopende IMVO *due diligence*-proces van de onderneming (zie hoofdstuk 4 *ESRS* set 1 *Due diligence*) en de materialiteitsanalyse op het gebied van duurzaamheid. Dit omvat de processen van de onderneming voor het in kaart brengen en beoordelen van daadwerkelijke en potentiële negatieve impacts, die dan worden meegenomen in de analyse om de materiële impacts te identificeren ten behoeve van de duurzaamheidsverslaggeving (zie sectie 3.4 van *ESRS* 2).

De SER heeft verschillende tools ontwikkeld om bedrijven te ondersteunen in het voeren van een betekenisvolle stakeholderdialoog, zo ook in het kader van de CSRD.

Deze tools zijn beschikbaar via de website:

<https://www.ser.nl/nl/thema/imvo/betekenisvolle-dialoog/tools-kennis-training>.

6. Welke stappen nu nemen?

6.1 Hoe kan een onderneming zich voorbereiden op de naderende duurzaamheidsrapportage verplichtingen?

Duurzaamheidsverslaggeving is voor veel ondernemingen nieuw en het duurzaamheidsverslag wordt een belangrijk en omvangrijk onderdeel van het bestuursverslag. Kortom het is een uitdaging en het kost tijd om het (goed) te doen. Het is een open deur: begin - en begin nu. Maar niet alles hoeft in een keer.

Start bijvoorbeeld als volgt:

1. Breng in kaart hoe je onderneming de omgeving beïnvloedt en hoe de omgeving impact op de onderneming heeft. Hiervoor is het wel nodig dat er inzicht is in waar, wat en hoe de onderneming goederen of diensten inkoopt en afzet.
2. Breng in kaart welke mensen binnen je onderneming zich met (aspecten van) duurzaamheid bezighouden.
3. Breng blinde vlekken in kennis in kaart: wat weet (en/of meet) je al op *ESG*-gebied en welke onderwerpen zijn nieuw voor je? Wie is er in jouw organisatie voor verantwoordelijk?
4. Leer van anderen. Bekijk *ESG*-rapportages van ondernemingen uit jouw sector die al over duurzaamheid rapporteren. Wat brengen zij naar buiten? Bespreek het met een adviseur, bijvoorbeeld jouw controlerend accountant.
5. Sluit je aan bij bestaande initiatieven waar ondernemingen praktische handvatten krijgen. Binnen de [sectorconvenanten voor internationaal MVO](#) zijn bijvoorbeeld verschillende instrumenten en *tools* ontwikkeld met veel voorbeelden over hoe andere bedrijven rapporteren. Zie ook de [SER-website](#) over de *due diligence*-handleiding. Maar ook organisaties zoals UN Global Compact, MVO Nederland of jouw brancheorganisatie kunnen je verder helpen.
6. Rapporteren over duurzaamheidsindicatoren vraagt vaak een gedegen systeem om informatie te verzamelen. Welke informatiesystemen zijn er binnen de onderneming beschikbaar en voldoen deze? En welke informatie is nodig van ketenpartijen? Het is van belang ook die ketenpartijen te informeren over de naderende rapportageverplichting.

6.2 Wat zijn mogelijke uitdagingen voor ondernemingen bij de naderende verplichte duurzaamheidsrapportage?

Het ontbreken van een gedegen IT-systeem bemoeilijkt het rapportageproces en maakt het rapporteren arbeidsintensief. Voor het duurzaamheidsverslag is betrouwbare duurzaamheidsdata nodig. Goede IT-systemen om de duurzaamheidsdata van de eigen organisatie en keteninformatie (upstream en downstream) vast te leggen, is daarbij behulpzaam.

Het ontbreken van kennis over de waardeketen kan een uitdaging zijn. Ondernemingen hebben kennis nodig van de producten of diensten die ze inkopen, waar en hoe hun product of dienst tot stand komt en wat er gebeurt nadat zij het product of de dienst verkopen. Dat betekent dat er informatie nodig is, ook van ketenpartijen waar niet direct zaken mee wordt gedaan. Het is daarbij belangrijk om een goede materialiteitsanalyse te doen, omdat die analyse bepaalt waar je over moet gaan rapporteren.

Gelijktijdig verduurzamen en rapporteren over duurzaamheid kan een uitdaging zijn. De nieuwe duurzaamheidsrapportageverplichting kan ertoe leiden dat er ook de wens komt om (sneller) te verduurzamen. Om tot verduurzaming en een goede duurzaamheidsrapportage te komen, is binnen de hele organisatie voldoende aandacht en tijd alsmede volledige steun vanuit topmanagement nodig.

6.3 Waar kan een onderneming beginnen met invulling geven aan de verplichtingen uit de CSRD en ESRS?

1. Zorg dat topmanagement kennis heeft over de *CSRD* en het belang van de *CSRD* erkent.
2. Lees de *CSRD* en de *ESRS*. Zie ook onderstaande handige links met meer informatie.
3. Breng in kaart welke afdelingen en personen binnen de organisatie momenteel al informatie verzamelen op de gevraagde datapunten.
4. Breng in kaart waar nog geen kennis over is binnen de organisatie en zorg dat de kennis verhoogd wordt.
5. Sluit je ketenpartners zo snel mogelijk aan, zodat jullie je samen kunnen voorbereiden. Denk bijvoorbeeld aan gezamenlijk nadenken over strategie, impact maken en ervoor kunnen zorgen dat de juiste data kan worden gedeeld in het kader van dataverzoeken i.v.m. de *CSRD*. Het kost tijd om dit in gang te zetten en de data te verzamelen. Als je eerst alleen zelf aan de slag gaat dan mis je een kans om samen met je keten aan de slag te gaan. .

6.4 Wat zijn handige links met meer informatie over de CSRD/ESRS?

1. European Sustainability Reporting Standards (*ESRS*) [NL](#) en [EN](#)
2. [EFRAG \(draft\) data punten overzicht ESRS set 1](#)
3. [EFRAG ESRS Q&A Platform](#)
4. [SER en RJ Webinars over de CSRD-ESRS](#)
5. (Dit) SER en RJ vragen- en antwoordendocument *CSRD* en *ESRS* [NL](#) en [EN](#)
6. [SER website](#) themapagina internationaal maatschappelijk verantwoord ondernemen (IMVO)
7. [Duurzaamheidsverslag.nl](#) voor inspiratie bij andere bedrijven
8. [Website Raad voor de Jaarverslaggeving](#)
9. [NBA white paper Corporate Sustainability Directive](#) – een toelichting op de *CSRD*-vereisten en ondersteuning bij voldoen aan deze regels
10. [University of Groningen Business School \(UGBS\) essay](#) in de serie '[Duurzaamheidsverslaggeving](#) na de [CSRD](#)'.

6.5 Hoe kan ik makkelijk intern uitleggen hoe ik aan de slag kan gaan?

Het Research Centre for Sustainable Organizations heeft een plaat samengesteld met experts binnen de domeinen businessmodellen, arbeid, tewerkstelling, HR, impactmarketing, partnerschappen en financiering, geïntegreerde verslaggeving en impactmeting om bedrijven te inspireren om aan de slag te gaan.



Bron: Research Centre For Sustainable Organizations HOGENT

6.6 Welke rol kan mijn brancheorganisatie spelen bij de CSRD?

Brancheorganisaties kunnen een belangrijke rol spelen om bedrijven te helpen met de voorbereidingen voor rapportage voor de CSRD. Dit omdat veel impacts, risico's en kansen sectorspecifiek zijn. Neem contact op met je brancheorganisatie om te informeren wat zij voor je kunnen betekenen.

Voorbeelden van rollen die een brancheorganisatie op zich zou kunnen nemen, zijn:

- het proces faciliteren om materiële impact, risico's en kansen in beeld te krijgen voor een sector;
 - Risicoanalyses in de sector uitvoeren - inzichtelijk maken van risico's die waarschijnlijk voorkomen in de sector als hulpstuk voor leden;
 - Geaggregeerde dataverzameling organiseren;
 - Stakeholders identificeren en hun belangen afwegen;

- Samenbrengen gezamenlijke stakeholders, zoals NGO's, banken, vakbonden, consumentenorganisaties, zodat zij input kunnen geven voor de materialiteitsanalyse;
 - Helpen opstellen van vragenlijsten voor materialiteitsanalyse;
 - Verzamelen en delen van goede voorbeelden van bedrijven binnen de sector.
- versterken van de kennisontwikkeling binnen de branche op *ESG*-thema's
 - Voorlichtingscampagnes gericht op diverse disciplines binnen bedrijf zoals directie, supply chain, inkoop, compliance, finance en HR;
 - Tools aanbieden om dit proces te versterken;
 - Verbindingen duidelijk maken met andere wetgeving.
 - Input leveren op de ontwikkeling van de ESRS via publieke consultaties en deelname aan expert werkgroepen bij *EFRAG*.

Bedrijven zijn zelf verantwoordelijk voor hun rapportage, maar samenwerking binnen een brancheorganisatie kan inzicht geven in het gezamenlijke proces en hoe anderen daarmee omgaan. Er zullen bedrijfsspecifieke verschillen zijn door verschillende keuzes en financiële mogelijkheden.

7. Relatie met bestaande nationale en EU-wetgeving en andere standaarden

7.1 Hoe verhoudt de CSRD zich tot bestaande en toekomstige wet- en regelgeving t.b.v. duurzaamheid?

De CSRD is een van de initiatieven die past binnen de Europese "Green Deal" en andere nationale en internationale initiatieven op het gebied van internationaal maatschappelijk verantwoord ondernemen (IMVO) en verduurzaming. Onderstaand een selectie van duurzaamheidswet- en regelgeving of andere initiatieven en een bondige beschrijving van de relatie tot de CSRD.

- Corporate Sustainability Due Diligence Directive (CSDDD): De rapportagevereisten uit de CSRD en de ESRS richten zich op de eigen organisatie en de materiële impact in de waardeketen (bijvoorbeeld bij rapportage over CO2-emissies, of arbeidsomstandigheden in de waardeketen). De voorgestelde Corporate Sustainability Due Diligence Directive (CSDDD) is een Europees Richtlijnvoorstel. Deze toekomstige CSDDD richt zich ook op de waardeketen en bevat regels voor hoe de onderneming hiermee om moet gaan en daarover moeten gaan rapporteren. Wanneer de CSDDD definitief zal zijn en in werking treedt zal deze deels ook een nadere invulling vormen van de CSRD.
- EU Taxonomie: De EU Taxonomie is een classificatiesysteem dat duidelijk maakt welke economische activiteiten als ecologisch duurzaam kunnen worden aangemerkt. Ondernemingen die onder het toepassingsbereik van de CSRD vallen, dienen bovendien op grond van artikel 8 van de EU Taxonomie te rapporteren over hoe en in welke mate hun bedrijfsactiviteiten zijn afgestemd op de EU Taxonomie. Hoewel zowel de EU Taxonomie als de CSRD dezelfde ecologische onderwerpen behandelen, hanteren ze elk een andere benadering wat resulteert in verschillende rapportagevereisten.
- Klimaatakkoord van Parijs: Het klimaatakkoord is een internationaal verdrag ondertekend door bijna 200 landen om de opwarming van de aarde te beteugelen. Ook de Europese Unie heeft zich hieraan gecommitteerd en de CSRD is een concrete manier van de EU om uitvoering hieraan te geven.
- Nederlandse Corporate Governance Code, en overige wet- en regelgeving die invulling geven aan het bestuursverslag: De CSRD/ESRS is een aanvulling op de huidige regels voor het bestuursverslag. Informatie die op grond van huidige wet- en regelgeving al onderdeel is van het bestuursverslag zal opgenomen moeten blijven worden. Het is de bedoeling dat de ESRS-verwijzingen toestaan om dubbelingen te voorkomen. De precieze invulling hiervan is nog onduidelijk.
- OESO-richtlijnen voor Multinationale Ondernemingen (OESO MNO richtlijnen): Dit is een internationale standaard voor Maatschappelijk Verantwoord Ondernemen (MVO). De OESO-richtlijnen bieden handvatten voor bedrijven om met kwesties om te gaan zoals ketenverantwoordelijkheid, mensenrechten, kinderarbeid, milieu en corruptie. In de CSRD en de ESRS wordt op verschillende plekken expliciet verwezen naar deze OESO-richtlijnen, bijvoorbeeld dat de materialiteitsanalyse van een negatieve impact ingegeven moet worden door het *due diligence* proces - zoals vastgelegd in de OESO.
- Science Based Targets: Science Based Targets zijn (goedgekeurde) CO2-reductiedoelstellingen die de opwarming van de aarde beperken tot 1,5 graden. De ESRS (Klimaat standaard (E1)) heeft dit ook als referentiepunt. De onderneming moet bijvoorbeeld melden of de CO2-reductieplannen in lijn zijn met een 1,5 graden-scenario.

De instelling die plannen van bedrijven kan beoordelen op deze 1,5 graden-doelstelling is het Science Based Target initiative (SBTi) - een samenwerking tussen drie *ngo's*, het Carbon Disclosure Project (CDP), Wereldnatuurfonds (WWF) en het World Resource Institute (WRI). Ondernemingen hoeven op grond van de *CSRD* geen doelstellingen te hebben die in lijn zijn met Science Based Targets - maar moeten dat dan wel melden. De transparantie wordt hierdoor vergroot.

- Standaarden van de International Sustainability Standards Board (ISSB): De ISSB is een zusterorganisatie van de IASB (opsteller van IFRS: International Financial Reporting Standards). Een belangrijk uitgangspunt van de *CSRD* en de *ESRS* is de vergelijkbaarheid tussen ondernemingen in de EU en het beperken van dubbele rapportagelasten, bijvoorbeeld indien (ook) de standaarden van de ISSB worden gebruikt. Daarom hebben de Europese Commissie en *EFRAG* zoveel mogelijk aansluiting geprobeerd te zoeken bij internationale standaarden, met name die ontwikkeld zijn of worden door *GRI* (Global Reporting Initiative) en *ISSB* (International Sustainability Standards Board). Zie de '[ESRS-ISSB Standards Interoperability Guidance](#)' gepubliceerd door *EFRAG* en de *IFRS* Foundation voor meer informatie.
- Sustainable Finance Disclosure Regulation (SFDR): Financiële marktdeelnemers die op grond van de *SFDR* moeten rapporteren, hebben data nodig van de ondernemingen waarin is belegd. De *CSRD* en met name de *ESRS* voorzien in deze behoefte, omdat de benodigde data waarover ook moet worden gerapporteerd volgens de *SFDR* rechtstreeks of goed herkenbaar en vindbaar is in de *ESRS*.
- Verordening verbod producten gemaakt met dwangarbeid (Forced labor ban): Dit wetsvoorstel verbiedt het aanbieden van producten die gemaakt zijn met dwangarbeid binnen de Europese interne markt. Het voorstel geeft de nationale autoriteiten de verantwoordelijkheid om de wet te handhaven, op basis van onderzoek d.m.v. een 'risk-based approach'. De *CSRD* vraagt bedrijven te rapporteren over arbeidsrelaties, inclusief dwangarbeid in de Sociale Standaard S2.
- Verordening betreffende ontbossingsvrije producten (deforestation regulation): Deze verordening verbiedt het aanbieden van producten die bijdragen aan ontbossing en aantasting van bossen binnen de Europese interne markt. Dit voorstel valt, net als de *CSRD*, binnen de Europese Green Deal. Daarnaast verplicht de *CSRD* bedrijven te rapporteren over ecosystemen en biodiversiteit, zie Milieu standaard 4. Deze verordening verbiedt bedrijven om producten te kopen of verkopen als die bijdragen aan ontbossing en aantasting. De bedrijven moeten hiervoor inzicht krijgen in hun inkooppraktijken, waarover gerapporteerd moet worden onder de *CSRD* en waarop gehandeld moet worden onder deze verordening. Bedrijven die producten of grondstoffen die onder deze verordening vallen produceren, importeren of exporteren, moeten zich vanaf 30 december 2024 aan deze verordening houden.
- VN Duurzame ontwikkelingsdoelen - Sustainable Development Goals (SDG's): De Duurzame ontwikkelingsdoelen van de Verenigde Naties voor 2030 zijn zeventien doelen om van de wereld een betere plek te maken. De *CSRD* kan gezien worden als een praktische uitwerking van de *SDG's* om door middel van transparantie een duurzame ontwikkeling van de wereld te bewerkstelligen, waarvan de *CSRD* een Europese aanpak is.
- UN Guiding Principles for Business and Human Rights (UNGPs): Dit is een internationale standaard voor Maatschappelijk Verantwoord Ondernemen (MVO). In de *CSRD* en de *ESRS* wordt op verschillende plekken expliciet verwezen naar deze *UNGPs*.

7.2 Met welke andere wetgeving gerelateerd aan de CSRD houdt de SER zich bezig?

De SER houdt zich bezig met diverse thema's en nationale wetgeving die nauw verband houden met sociale factoren waarover onder de CSRD dient te worden gerapporteerd. Hieronder volgen een aantal voorbeelden die bedrijven kan helpen om tot betekenisvolle rapportage te komen:

- Arboplatform (Arbowet): Het [Arboplatform](#) is het centrale informatiepunt van sociale partners over gezond en veilig werken. Het Arboplatform biedt advies, kennisuitwisseling en inspirerende voorbeelden aan werkgevers, werknemers en arbodeskundigen. Bovendien kan men hier met vragen terecht. Het doel is samenwerken aan goede werkomstandigheden.
- Diversiteit (o.a. wet ingroeiquotum en streefcijfers):
 - voor grote bedrijven in Nederland geldt sinds 1 januari 2022 de [Wet ingroeiquotum en streefcijfers](#) die als doel heeft om de verhouding tussen vrouwen en mannen in de top en subtop evenwichtiger te maken. Grote vennootschappen moeten aan de SER rapporteren over de man-vrouwverhouding in het bestuur, de raad van commissarissen (rvc) en de subtop. Ze moeten bovendien laten zien welke streefcijfers en bijbehorende plannen van aanpak ze hebben opgesteld om diversiteit in de (sub)top te vergroten. De [SER Dataverkenner](#) toont de informatie uit de jaarlijkse rapportages van deze grote vennootschappen en maakt de informatie en ontwikkeling van genderbalans in het bedrijfsleven zichtbaar;
 - daarnaast maakt [SER Topvrouwen](#) hooggekwalificeerde board-ready vrouwen in Nederland zichtbaar door vrouwen met talent en ambitie op te nemen in de database van topvrouwen. Hiermee wordt beoogd de doorstroom van vrouwen naar de (sub)top een impuls te geven;
 - ook ondersteunt SER Diversiteit in Bedrijf organisaties bij het bevorderen van een gemêleerd personeelsbestand en een inclusief bedrijfsklimaat. SER Diversiteit in Bedrijf richt zich op vijf dimensies: arbeidsvermogen, culturele diversiteit, sekse, leeftijd en LHBTI+, onder andere in de vorm van het [Charter Diversiteit](#).
- Medezeggenschap (Wet op de ondernemingsraden): Het [kenniscentrum medezeggenschap](#) van de SER adviseert or's, bestuurders en toezichthouders over actuele, sociaal-economische ontwikkelingen die invloed hebben op medezeggenschap. Daarmee wil de SER het goed functioneren van organisaties stimuleren.
- Internationaal maatschappelijk verantwoord ondernemen: De SER speelt een belangrijke rol in de totstandkoming en implementatie van [IMVO-convenanten](#). Een IMVO-convenant is een samenwerking in een sector tussen bedrijven, overheid, vakbonden en maatschappelijke organisaties. Zij maken in de convenanten afspraken om misstanden zoals uitbuiting, dierenleed of milieuschade aan te pakken en te voorkomen. De SER voert het secretariaat van de meeste IMVO-convenanten.

8. Rol van verschillende partijen bij de totstandkoming van de ESRS

8.1 Wat is de rol van de Europese Commissie en de EFRAG bij de CSRD?

De Europese Commissie is verantwoordelijk voor de totstandkoming van de *ESRS*. De Europese Commissie moet hierbij wel gebruikmaken van het technisch advies van *EFRAG*. Dit betekent dat *EFRAG* een eerste set *ESRS* heeft opgesteld en deze in november 2022 (als advies) heeft geboden aangeboden aan de Europese Commissie. Vervolgens is een Europees wetgevingstraject gestart. De Europese Commissie is dan bijvoorbeeld verplicht om tevens advies in te winnen van Europese autoriteiten, zoals *ESMA*, *EBA* en *EIOPA*, over het advies dat *EFRAG* haar heeft gegeven. De Europese Commissie kan het advies van *EFRAG* (en inhoud van een *ESRS*) wijzigen. De Europese Commissie heeft op 30 juni 2023 het advies van *EFRAG*, na enkele wijzigingen, omzet in zogenoemde 'gedelegeerde wetgeving'. De daarin gepubliceerde *ESRS* hebben vervolgens directe werking in de EU-lidstaten. De definitieve gedelegeerde wetgeving met de eerste set *ESRS* vind je hier: [NL](#) en [EN](#)

8.2 Wat is EFRAG en welke partijen participeren daar in?

EFRAG was voorheen een afkorting van European Financial Reporting Advisory Group en is een samenwerking tussen diverse nationale en Europese stakeholders inzake verslaggeving. Oorspronkelijk gaf *EFRAG* uitsluitend advies aan de EU over financiële verslaggeving, zoals *IFRS*. Bij duurzaamheidsverslaggeving ontwikkelt *EFRAG* momenteel zelf rapportagestandaarden, de *ESRS*. De stakeholders bij *EFRAG* zijn o.a. nationale instanties die richtlijnen voor financiële verslaggeving ontwikkelen, en Europese organisaties zoals bijvoorbeeld Business Europe, Accountancy Europe, EFFASS. Daarnaast zijn ook Europese autoriteiten als *ESMA*, *ECB* etc. betrokken. Voor duurzaamheidsverslaggeving zijn ook specifiek een aantal andere partijen bij *EFRAG* aangesloten zoals *ngo's*, vakbonden, consumentenorganisaties en academici.

8.3 Hoe is de RJ betrokken bij de EFRAG Sustainability pillar?

De *RJ* participeert (als Nederlandse instantie die richtlijnen voor financiële verslaggeving ontwikkelt) in *EFRAG* en is tevens een van de leden van (de boards van) zowel de financial reporting pillar als de sustainability reporting pillar van *EFRAG*. De *RJ* heeft een werkgroep duurzaamheidsverslaggeving die de Raad ondersteunt, onder meer door voorstellen en ontwerpstandaarden van *EFRAG* (en *ISSB*) te analyseren zodat de *RJ* hierop kan reageren binnen *EFRAG* (en naar *ISSB*).

Daarnaast zijn enkele vertegenwoordigers van de *RJ* benoemd tot lid van verschillende bestuursorganen van *EFRAG*, zoals de '*EFRAG* General Assembly', de '*EFRAG* Administrative Board' de '*EFRAG* Financial Reporting Board' (*FRB*) en de *EFRAG* Sustainability Reporting Board (*SRB*). Ook zijn enkele leden van de *RJ*-duurzaamheidswerkgroep benoemd tot lid van de *EFRAG* Sustainability Reporting Board (*SRB*) en de *EFRAG*-duurzaamheidswerkgroepen (Technical Expert Group, SME expert working group, Social expert working group and the Connectivity Advisory Panel).

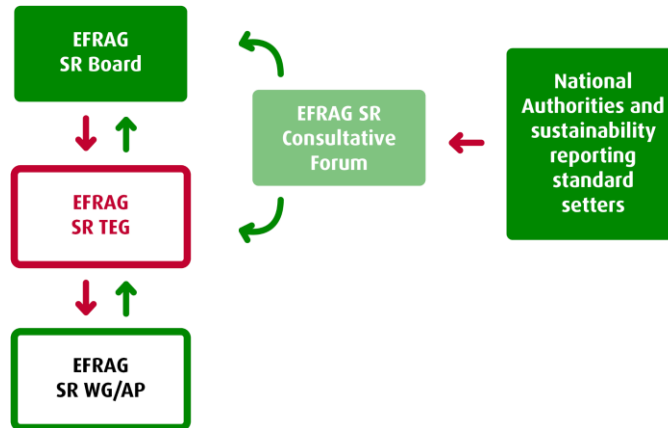
De *EFRAG SRB* is verantwoordelijk voor het verstrekken van het definitieve advies van *EFRAG* aan de Europese Commissie met betrekking tot de *ESRS*.

8.4 Hoe is de SER betrokken bij de EFRAG Sustainability pillar?

De SER is niet direct betrokken bij EFRAG. Wel zijn enkele SER-medewerkers op persoonlijke titel betrokken bij EFRAG in de 'Sustainability Reporting Technical Expert Group' (EFRAG SR TEG), de 'social expert working group', de 'SME-expert group' en de 'implementation guidance value chain working group'. De EFRAG SR TEG ondersteunt de EFRAG SRB.

8.5 Hoe werkt de besluitvorming binnen EFRAG

Onderstaand figuur geeft een schematische weergave van de besluitvorming binnen EFRAG:



9. Toekomst

9.1 Hoe ziet het tijdspad eruit van de CSRD en de ESRS?

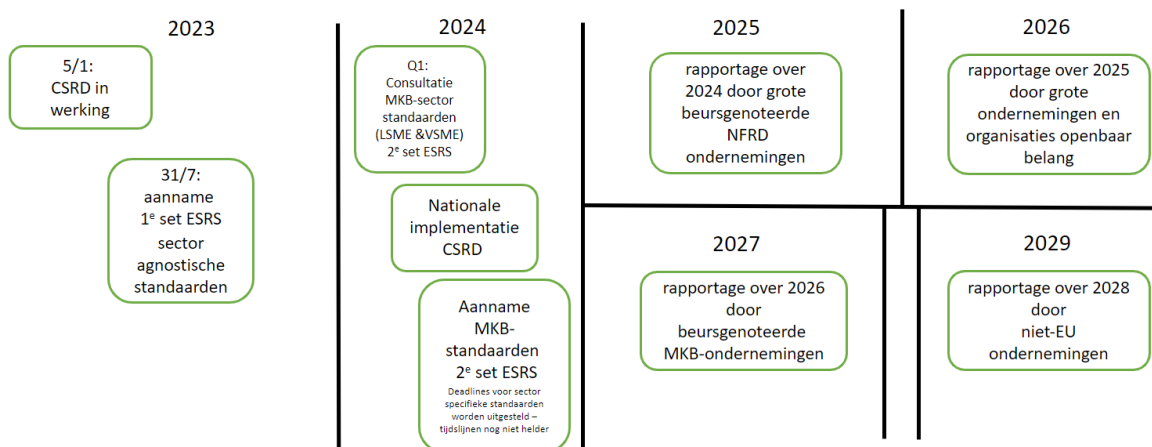
Op 5 januari 2023 is de *CSRD* in werking getreden en start de implementatieperiode van 18 maanden voor nationale wetgevers. De omzetting naar Nederlandse recht is op moment van schrijven nog niet afgerond.

Op 31 juli 2023 is de eerste set *ESRS* als gedelegeerde handelingen vastgesteld. De publieke consultatie voor de beursgenoteerde *mkb*-standaard (*LSME*) en de vrijwillige *mkb*-standaard (*VSME*) loopt tot 21 mei 2024. De consultatie voor de XBRL *ESRS*-taxonomie is op 8 april afgerond.

Op 31 juli 2024 wordt de tweede set *ESRS* als gedelegeerde handelingen verwacht. Deze set zal naar verwachting de *mkb*-standaarden bevatten en mogelijk al enkele sectorspecifieke *ESRS*. De overige sectorspecifieke *ESRS* worden later verwacht.

De rapportageverplichting start voor ondernemingen die op dit moment al onder de EU Non-Financial Reporting Directive (*NFRD*) rapporteren vanaf boekjaren startend op of vanaf 1 januari 2024. De eerste duurzaamheidsverslagen zullen vanaf begin 2025 verschijnen. Een jaar later volgen de grote ondernemingen, gevolgd door middelgrote en kleine beursvennootschappen. De niet-EU ondernemingen rapporteren over boekjaren starten op of vanaf 1 januari 2028.

Tijdslijnen



9.2 Welke ESRS bevat de tweede set?

De eerste set *ESRS* bevat twaalf sector agnostische standaarden, standaarden die op alle rapportageplichtige ondernemingen van toepassing zijn. De tweede set zal naar verwachting de *mkb*-standaarden (*LSME* – de standaard voor beursgenoteerd MKB en *VSME* – de vrijwillige standaard voor *mkb*) bevatten.

Mogelijk komen er ook al enkele sectorspecifieke standaarden in 2024 bij deze tweede set, maar dat lijkt niet heel waarschijnlijk en deze zullen waarschijnlijk als derde set in 2025 voor het eerst gepubliceerd worden.