

# **CSRD en ESRS**

## **Vragen en antwoorden**

*versie 11 oktober 2023*

## Disclaimer

Dit document representeert op geen enkele manier de standpunten van de European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) of de Europese Commissie noch die van de Sociaal-Economische Raad (SER) of de Raad voor de Jaarverslaggeving (RJ).

De Sociaal-Economische Raad, de Raad voor de Jaarverslaggeving 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 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 EU Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) en de daarmee verbonden European Sustainability Reporting Standards (ESRS) te verduidelijken. Veel voorkomende vragen met antwoorden zijn hieronder per onderwerp te vinden.

## Rol RJ en SER

De RJ en de SER hebben dit document opgesteld ter ondersteuning van ondernemingen bij de totstandkoming van de duurzaamheidsrapportage.

De SER zet zich in voor verduurzaming van de ondernemingen en de waardeketen en de bevordering van de verplichte duurzaamheidsrapportage. 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 bij 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 European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG).

## Web links

1. CSRD – [in Engels](#)
2. Uitvoerings- en gedelegeerde handelingen CSRD-website Europese Commissie – [in Engels](#)
3. ESRS – de eerste set sector agnostische standaarden – geldend voor alle bedrijven en sectoren binnen de reikwijdte: [in Engels](#) / [in Nederlands](#). (Let op! Pas van kracht na publicatie in het officiële publicatieblad van de Europese Unie – dan zal hij ook leesbaarder worden)

## Vragen

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.

## Inhoudsopgave

Begrippenlijst.....	4
1. Introductie .....	5
2. Reikwijdte - op wie is de CSRD van toepassing? .....	10
3. De Standaarden (ESRS) .....	16
4. Praktische invulling en handhaving .....	21
5. Welke stappen nu nemen? .....	25
6. Relatie met bestaande EU-wetgeving en andere standaarden .....	29
7. Besluitvormingsproces.....	31
8. Toekomst .....	33
9. Vragen? .....	34

## 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	= <a href="#">Corporate Sustainability Due Diligence Directive</a>
CSRD	= <a href="#">Corporate Sustainability Reporting Directive</a>
EBA	= <a href="#">European Banking Authority</a>
EFRAG	= <a href="#">European Financial Reporting Advisory Group</a>
EIOPA	= <a href="#">European Insurance and Occupational Pensions Authority</a>
ESAP	= European Single Access Point
ESG	= Environmental, Social en Governance
ESMA	= <a href="#">European Securities and Markets Authority</a>
ESRS	= European Sustainability Reporting Standards
GOV	= Governance
GRI	= <a href="#">Global Reporting Initiative</a>
IASB	= <a href="#">International Accounting Standard Board</a>
ILO	= International Labor Organisation (de Internationale Arbeidsorganisatie IAO)
IRO	= Impact-, risico- en kansenmanagement (Impact risks and opportunities)
ISSB	= International Sustainability Standards Board
LSME	= Listed small and medium enterprise standard – standaard voor beurgenoteerd MKB
MKB	= Midden- en kleinbedrijf
MT	= Maatstaven en doelen
NFRD	= Non-Financial Reporting Directive
NGO	= Een niet-gouvernementele organisatie is een organisatie die een bepaald maatschappelijk doel nastreeft en die daarbij onafhankelijk is van de overheid. Een NGO is elke groep van vrijwilligers die geen winstdoel voor ogen heeft en die georganiseerd is op lokaal, nationaal of internationaal niveau.
OOB	= Organisaties van openbaar belang
SBM	= Strategie
SDG	= <a href="#">Sustainable Development Goals</a>
SFDR	= Sustainable Finance Disclosure Regulation
UNGP	= United Nations Guiding Principles
VSME	= Voluntary small and medium enterprise standard – vrijwillige standaard MKB
XBRL	= eXtensible Business Reporting Language

## 1. Introductie

### 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 scoort op de betreffende prestatie maatstaven. Hierbij is duurzaamheid een breed begrip dat veelal ook als ESG wordt aangeduid, dat staat voor **E**nvironment (Milieu), **S**ocial (Sociaal) en **G**overnance (Bestuur).

### 1.2 Wat zijn de kerndoelstellingen van de CSRD duurzaamheidsrapportage?

De Europese Commissie heeft drie kerndoelstellingen van duurzaamheidsrapportage geformuleerd en het is goed om deze in gedachten te houden als je aan de slag gaat met de verplichtingen uit de CSRD:

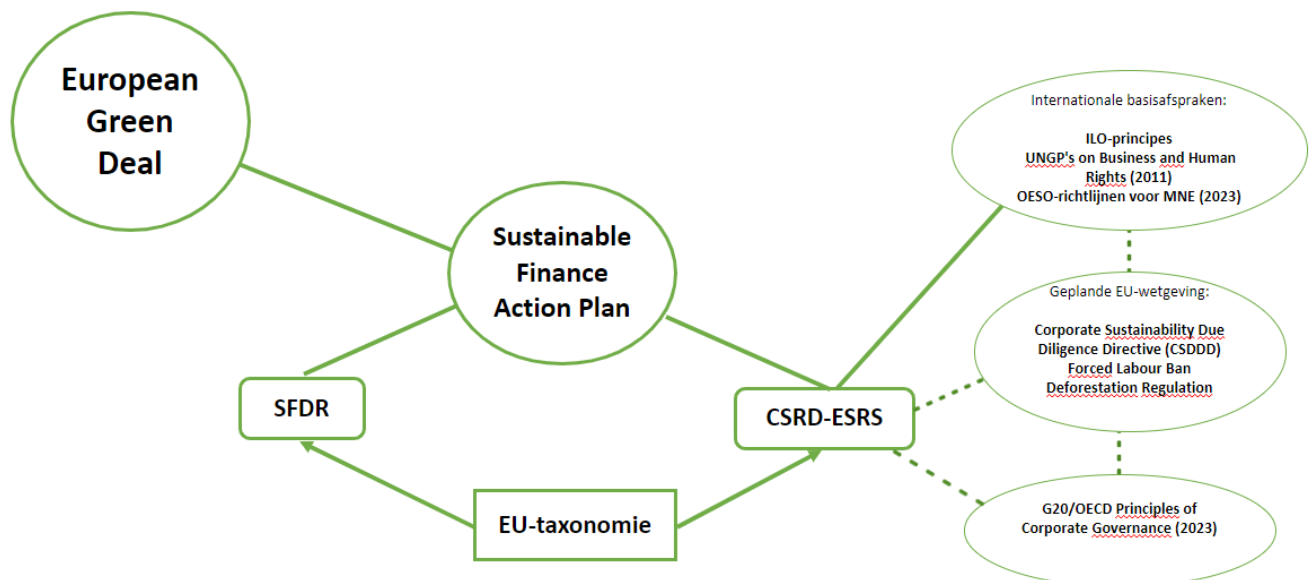
- **Verminderen van systeemrisico's** van klimaatveranderingen en andere duurzaamheidsonderwerpen zoals sociale misstanden
- **Wijzigingen in kapitaalstromen**: Ervoor zorgdragen dat er meer geïnvesteerd wordt in duurzame activiteiten en minder in niet-duurzame activiteiten
- Ondernemingen **meer verantwoording** laten afleggen tav hun impact op mens en milieu

### 1.3 Hoe past de CSRD-duurzaamheidsverslaggeving in het bredere ESG-landschap?

In het [Parijs Akkoord](#) hebben landen afgesproken de opwarming van de aarde te beperken tot onder 2 graden Celsius. Een pakket aan maatregelen en beleidsinitiatieven, de "[Green Deal](#)", moet de Europese Unie helpen met een groene transitie om in 2050 klimaatneutraal te zijn.

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 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. De CSRD gaat niet alleen over milieu, maar gaat expliciet in op ESG dat staat voor **E**nvironment (Milieu), **S**ocial (Sociaal) en **G**overnance (Bestuur). Integraliteit tussen de drie onderwerpen is noodzakelijk om te komen tot impact op mens en milieu.

Europese ESG-landschap waarin duurzaamheidsverslaggeving past



#### 1.4 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. Hierbij een overzicht van de meest veelgenoemde:

- De wettelijke verplichting vanuit de CSRD-ESRS. Bedrijven die onder de reikwijdte van de CSRD vallen, worden verplicht om een duurzaamheidsrapport op te stellen. Zie hoofdstuk twee voor meer informatie over de reikwijdte.
- Anticiperen 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 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. Er is bewijs dat bedrijven die transparant zijn, in staat zijn hun concurrentievoordeel te behouden en in veel gevallen is zelfs te vergroten.
- Beschermen van bedrijfsreputatie, opbouwen merkimago, opbouwen vertrouwen bij consumenten.
- Samenwerking met anderen in je keten vergroten. Als je inzicht geeft via je duurzaamheidsverslag, kan de samenwerking met bedrijven of organisaties die in jouw keten actief zijn makkelijker worden.
- 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.

## 1.5 Kan de implementatie van de CSRD leiden tot verschillen in lidstaten?

Een Europese richtlijn, zoals de CSRD, moet zo nauwkeurig mogelijk worden 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. Lidstaten krijgen dan de vrijheid om een keuze te maken binnen de kaders die de richtlijn daarvoor biedt. Ook de CSRD bevat enkele lidstaatopties.

De lidstaatopties 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 groep;
- De beoordeling van het duurzaamheidsverslag plaatsvindt door een andere externe wettelijke auditor/accountant dan degene die de jaarrekening controleert;
- Een onafhankelijke assurance dienstverlener het duurzaamheidsverslag beoordeelt/controleert.

Het is dus niet zo dat er nog aparte Nederlandse standaarden komen.

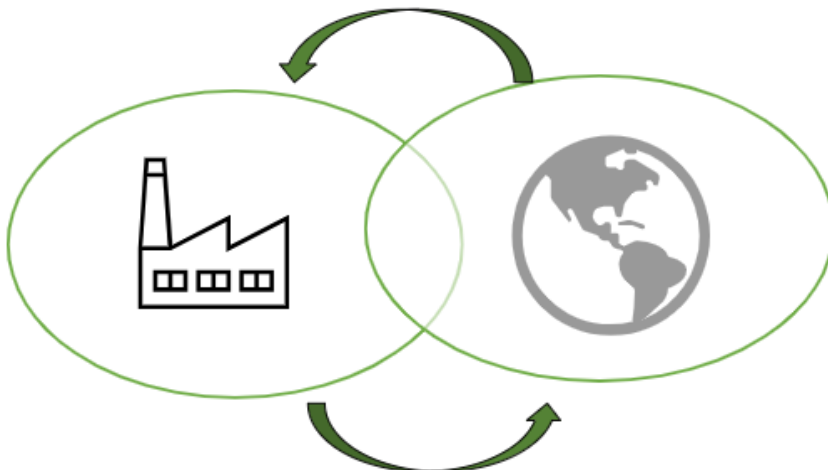
## 1.6 Hoe wordt de CSRD omgezet in Nederlandse wetgeving?

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 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. De Nederlandse wetgever kan niets veranderen aan de inhoud van de CSRD en/of ESRS. Wel kan Nederlandse wetgever in een nationale wet extra eisen stellen zoals de reikwijdte verbreden. De verwachting is dat de Nederlandse wetgever dat niet zal doen en 'alleen' de CSRD-regels letterlijk zal invoeren in Nederlandse wetgeving.

## 1.7 Het principe van 'dubbele materialiteit' is het uitgangspunt van het duurzaamheidsverslag. Wat betekent dat?

Dubbele materialiteit is de onderneming bekijken vanuit **twee invalshoeken: de impact op én de impact van de onderneming**. Dit noemen we financiële materialiteit en impact materialiteit en deze samen heetten dubbele materialiteit.

*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 ook wel 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 dient alle materiële informatie te bevatten.

Met een materialiteitsanalyse bepaal je welke informatie relevant is om te delen met de in de onderneming geïnteresseerden. Informatie is materieel indien weglaten of onjuist weergeven ervan het oordeel van de gebruiker van de duurzaamheidsinformatie zou kunnen beïnvloeden. Dit is informatie die voor elke onderneming anders is en dus bovenop die rapportagepunten komt waar bedrijven verplicht over moeten rapporteren.

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

Een onderwerp dat enkel vanuit financieel of impact oogpunt materieel is of materieel is vanuit beide perspectieven, wordt onderdeel van het duurzaamheidsverslag.

### **1.8 Hoe prioriteer je op basis van dubbele materialiteit enerzijds financiële materialiteit en anderzijds impact materialiteit?**

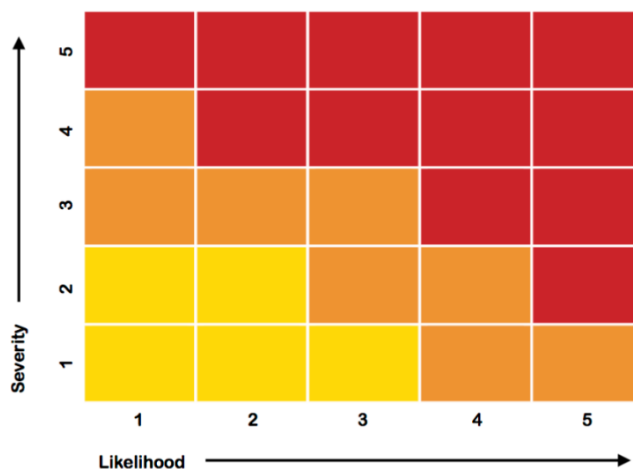
Alle materiele onderwerpen moeten worden opgenomen in de duurzaamheidsrapportage. Financiële materialiteit en impact materialiteit worden niet afgezet tegen elkaar. De duurzaamheidsrapportage bevat dus onderwerpen die (1) alleen vanuit financieel perspectief materieel zijn, (2) alleen vanuit impact perspectief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

### **1.9 Hoe bepaal je materialiteit van negatieve impact?**

Om negatieve impact te beoordelen, moet je de waarschijnlijkheid dat een risico voorkomt en de ernst van de negatieve impact beoordelen. Ernst bepalen doe je door te kijken naar de schaal, reikwijdte en onomkeerbaarheid:

- **Schaal** verwijst naar de heftigheid van het negatieve gevolg;
- **Reikwijdte** ziet 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 tegen ernst af en heb je zicht op welke negatieve impacts sowieso materieel zijn.





### 1.10 Hoe dient in het duurzaamheidsverslag te worden omgegaan met financieel materiële ESG-onderwerpen die ook worden behandeld in de financiële jaarrekening?

Dat hangt af van de situatie. Een duurzaamheidsonderwerp dat “financieel” materieel is, komt veelal, maar niet persé 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 duurzaamheidsonderwerp 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 ook daadwerkelijk heeft plaatsgevonden (financiële schade). Het is veelal niet toegestaan om daar bijvoorbeeld al een voorziening 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, als ontwikkelaars van duurzaamheidsverslaggevingsstandaarden. Dit project staat nog wel in de kinderschoenen. Dat betekent niet dat er nu geen aandacht voor is. De meeste ondernemingen beoordelen ook of klimaatverandering en energie-transitie op dit moment impact heeft op de jaarrekening, maar komen veelal tot de conclusie dat dit tot op heden (nog) niet het geval is.

### 1.11 Voor wie is het duurzaamheidsverslag bedoeld?

Informatie uit het duurzaamheidsverslag draagt bij aan het inzicht in de risico’s en kansen voor de onderneming van duurzaamheid. De informatie uit het duurzaamheidsverslag 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. 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 ook interessant zijn voor andere stakeholders zoals zakenpartners, overheden, analisten en academici kunnen geïnteresseerden zijn in het duurzaamheidsverslag.

## 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 B.V.'s, N.V.'s en organisaties van openbaar belang;
2. middelgrote en kleine beursvennootschappen;
3. bepaalde niet-EU ondernemingen.

Zie Artikel 1(1) van de CSRD en de verwijzingen daarin voor het toepassingsbereik van de CSRD voor grote B.V.'s en N.V.'s, organisaties van openbaar belang inclusief 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. Zie hiervoor de vraag *'Heeft de rapportageverplichting uit de CSRD gevolgen voor ondernemingen in de waardeketen van de rapportageplichtige keten, zoals toeleveranciers of afnemers?'*.

### 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.

Onderstaande tabel bevat de criteria en verwijzing naar de artikelen in het Burgerlijk Wetboek (BW) waarin deze grenswaarden staan:

	Micro Art. 2:395a BW	Klein Art. 2:396 BW	Middelgroot Art. 2:397 BW	Groot
<b>Activa</b>	Niet meer dan € 350.000	Niet meer dan € 6 miljoen	Niet meer dan € 20 miljoen	Meer dan € 20 miljoen
<b>Omzet</b>	Niet meer dan € 700.000	Niet meer dan € 12 miljoen	Niet meer dan €40 miljoen	Meer dan € 40 miljoen
<b>Werknemers</b>	Minder dan 10	Minder dan 50	Minder dan 250	250 of meer

Echter, er is nu een grote kans dat de criteria 'balanstotaal (activa)' en 'netto-omzet' opgehoogd worden met 25% op basis van een recent EU-voorstel. Dan zal het voor 'groot' worden: 25 miljoen activa en 50 miljoen omzet.

### 2.3 Wat is een organisatie van openbaar belang?

Organisaties van openbaar belang (OOB) zijn, kort gezegd, banken, verzekeraars en beursvennootschappen. De CSRD is van toepassing op - onafhankelijk van hun rechtsvorm - grote banken en verzekeraars en grote, middelgrote en kleine beursvennootschappen als OOB. 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 ook over hun waardeketen verschillende duurzaamheidsindicatoren vermelden. 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 (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 reeds sinds 2016 rapporteren onder de EU NFRD, maar 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 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. Zie voor meer informatie de vraag '*Geldt de verplichting om een duurzaamheidsverslag op te stellen als ik onderdeel ben van een groep?*'.

De rapportageverplichting voor middelgrote en kleine beursvennootschappen vangt aan voor 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?
<b>1 januari 2024</b>	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 (banke verzekeraars, beursvennootschappen) met meer dan 500 werknemers.
<b>1 januari 2025</b>	Grote ondernemingen met een EU-rechtsvorm (tenzij groepsvrijstell van toepassing is)
<b>1 januari 2026</b>	Middelgrote en kleine beursvennootschappen
<b>1 januari 2028</b>	Niet-EU ondernemingen (zonder EU-rechtsvorm; bijvoorbeeld opgericht in Amerika of Japan), zie vraag 2.4.

Zie nader Artikel 5 in de CSRD.

## **2.7 Wat als een grote onderneming een gebroken boekjaar heeft, bijvoorbeeld van 1 september 2024 - 31 augustus 2025?**

Grote ondernemingen worden verplicht een duurzaamheidsverslag op te stellen en 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.

## **2.8 Geldt de verplichting om een duurzaamheidsverslag op te stellen ook voor grote rechtspersonen die geen B.V. of N.V. zijn (zoals de commerciële stichting of de coöperatie)?**

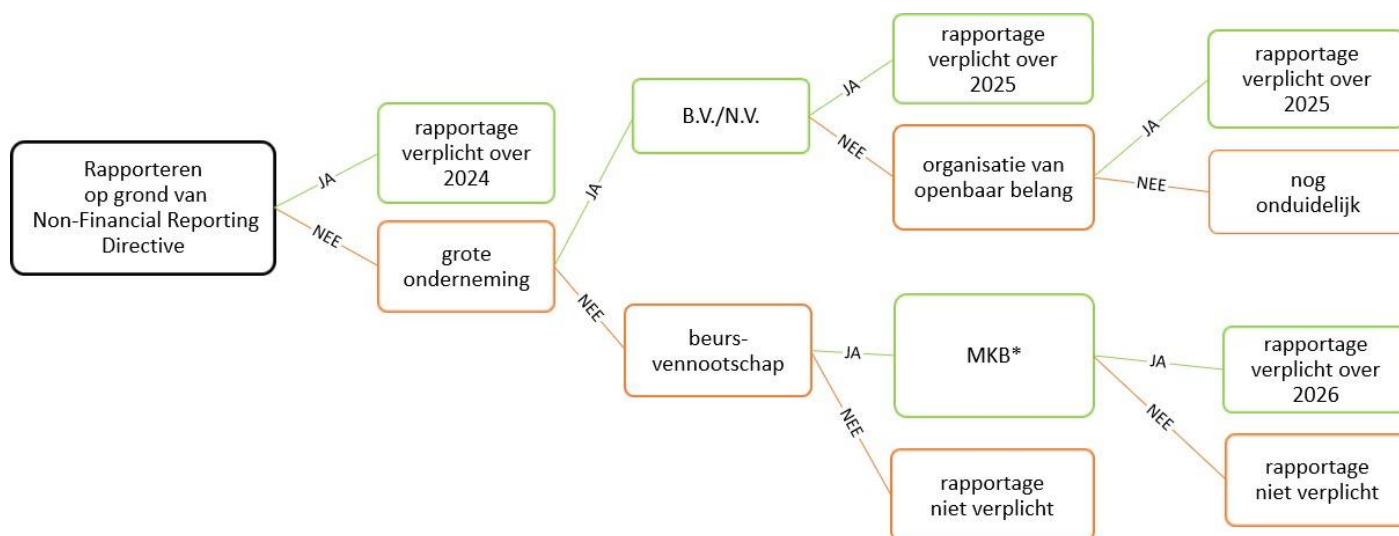
De CSRD is van toepassing op de B.V. en N.V. en op organisaties van openbaar belang (ongeacht hun rechtsvorm). Het is nog onduidelijk of andere Nederlandse rechtspersonen ook verplicht zullen worden een duurzaamheidsverslag op te stellen. Dit hangt af van de manier waarop de Nederlandse wetgever de CSRD 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.

Woningcorporaties worden, anders dan N.V.'s en B.V.'s, niet gezien als 'ondernemingen' op grond van de EU-jaarrekeningrichtlijn inzake jaarverslaggeving. Op basis van de reikwijdte van de CSRD, die nog geïmplementeerd moet worden door de Nederlandse wetgever, vallen woningcorporaties daarom niet onder de rapportageplicht van de CSRD.

## 2.9 Beslisboom: valt een onderneming onder de CSRD en wanneer start de rapportageplicht?

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 B.V. of N.V. zijn (zoals een commerciële stichting of coöperatie)?



\*Met MKB wordt micro/klein/middelgroot bedoeld in de zin van het jaarrekeningsrecht zoals in de tabel bij vraag 2.3.

## 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 elke individuele onderneming en inzicht in 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 van het groepshoofd dat ook de duurzaamheidsinformatie van de groepsmaatschappij bevat. (artikel 1 onderdeel 4 van de CSRD (artikel 19a 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 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. 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. Hierna is de zogenoemde implementatieperiode voor EU-lidstaten ingegaan. 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.

### **2.12 Wat zijn European Sustainability Reporting Standards (ESRS), wie maakt ze en wat is de status ervan?**

De CSRD wordt nader uitgewerkt in standaarden voor duurzaamheidsrapportage, die worden European Sustainability Reporting Standards (ESRS) genoemd. De ESRS geven regels voor de inrichtings- en openbaarmakingsvereisten van het duurzaamheidsverslag. Ze bevatten voorschriften en handvatten voor hoe het duurzaamheidsverslag eruit moet zien. De European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) stelt de ontwerp-ESRS op en stuurt deze als advies naar de Europese Commissie. De Europese Commissie gebruikt het advies van EFRAG om te komen tot vaststelling van de definitieve ESRS als gedelegeerde EU-wetgeving. De Europese Commissie heeft de eerste set ESRS eind juli 2023 vastgesteld. De gedelegeerde EU-wetgevingen zullen binnenkort definitief verschijnen. Deze zijn direct werkend en hoeven niet te worden omgezet in nationaal recht.

### **2.13 Wat is de impact van de CSRD op MKB-ondernemingen?**

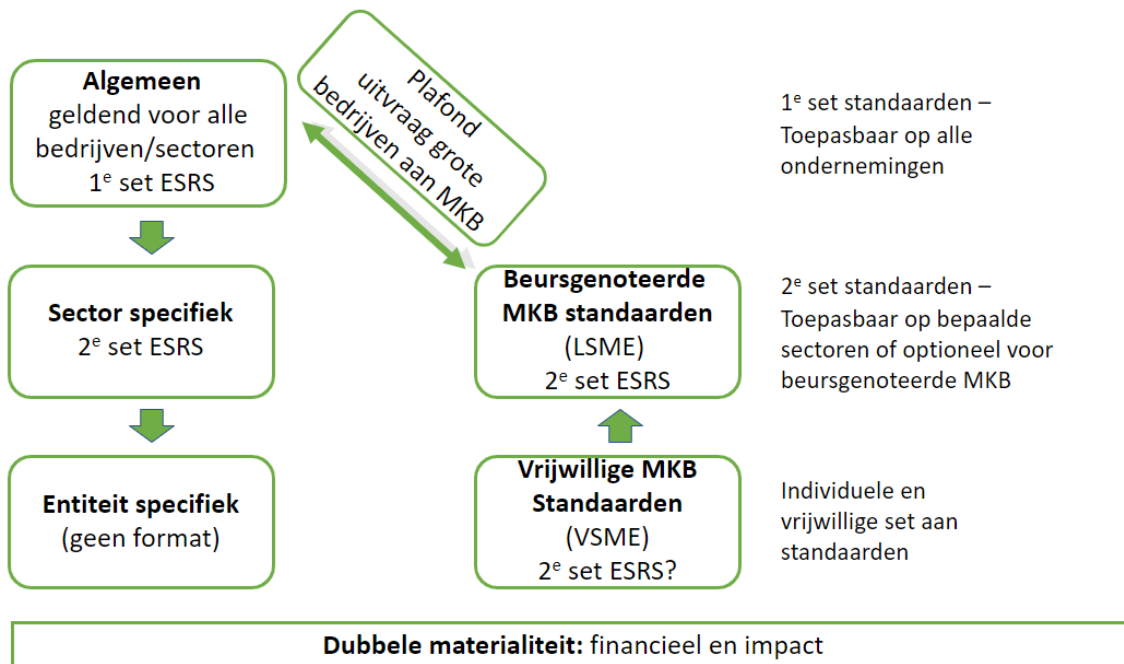
De CSRD maakt onderscheid in MKB-ondernemingen met en zonder beursnotering.

#### *Beursgenoteerd MKB*

Een MKB-onderneming met beursnotering is voor het boekjaar startend op of na 1 januari 2026 verplicht een duurzaamheidsverslag op te stellen. Voor dergelijke beursgenoteerde MKB-ondernemingen worden aangepaste Europese duurzaamheidsrapportage-standaarden genaamd 'Listed SME-standards (LSME)' opgesteld. Dit zodat voor dit beursgenoteerde-MKB een verlicht regime gaat gelden dat past bij de omvang van de onderneming. Beursgenoteerde-MKB-ondernemingen kunnen er ook voor kiezen om gebruik te maken van de uitgebreidere ESRS set 1 standaarden die voor alle ondernemingen gelden.

De aparte Europese duurzaamheidsrapportage-standaarden voor het beursgenoteerd MKB (LSME) zijn bedoeld als plafond voor beursgenoteerde en grote ondernemingen bij de uitvraag aan MKB-bedrijven in hun keten. Daarmee kan het gebruik van deze LSME-standaard ook interessant zijn voor MKB-bedrijven die er zelf niet onder vallen. Zo kunnen ze al proactief in spelen op vragen die komen van beursgenoteerde of grote ondernemingen die wel onder de CSRD vallen.

ESRS-architectuur



*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 op te stellen) Europese MKB-duurzaamheidsrapportage-standaarden (VSME).

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 of er kunnen wellicht via contractuele verplichtingen duurzaamheidsvereisten worden opgelegd.

**2.14 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 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 in het nationale recht effect kan hebben. Zie [hier](#) voor meer informatie.

### 3. De Standaarden (ESRS)

#### 3.1 Wat zijn belangrijkste veranderingen voor het bestuursverslag door de CSRD en de ESRS?

De volgende opsomming bevat enkele belangrijke wijzigingen in het bestuursverslag vanwege de CSRD en ESRS'en:

- Het bestuursverslag wordt uitgebreid met een duurzaamheidsverslag.
- Het duurzaamheidsverslag wordt een apart onderdeel van het bestuursverslag waardoor het makkelijk vindbaar is.
- De definitie van duurzaamheid uit de CSRD heeft betrekking op drie hoofdthema's: milieu (**E**nvironment), sociaal (**S**ocial) en bestuur (**G**overnance). De ontwikkelde gedetailleerde duurzaamheidsrapportage standaarden zijn de ESRS.
- 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.
- Het duurzaamheidsverslag wordt beoordeeld door een externe assurance provider/accountant.
- Het duurzaamheidsverslag moet in een digitaal formaat gedeponerd worden en publiek beschikbaar worden gesteld.

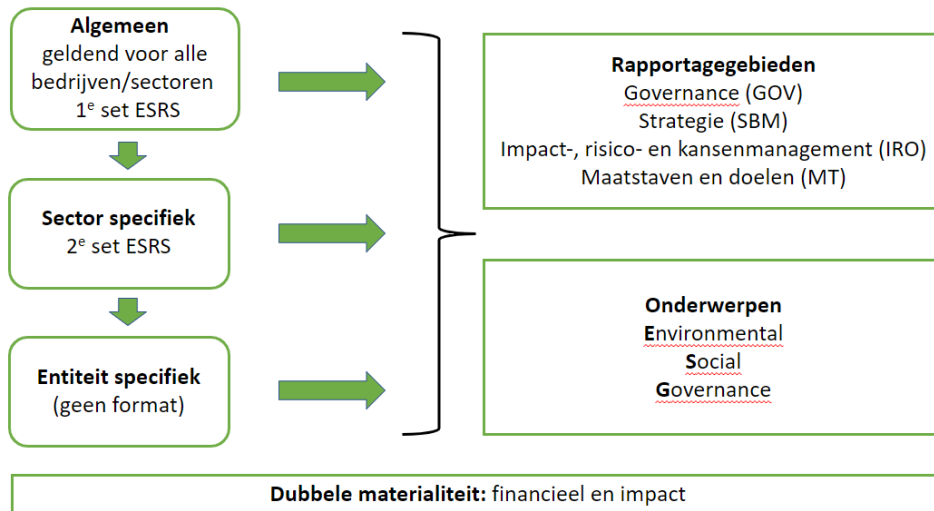
#### 3.2 Is elke ESRS op elke onderneming van toepassing?

De ESRS zijn de duurzaamheidsrapportage-standaarden die de nadere uitwerking vormen van de CSRD. Een deel van de ESRS is gericht op alle ondernemingen (onafhankelijk van de sector waarin ze opereren) en worden "sector agnostische" ESRS genoemd. Daarnaast worden sectorspecifieke ESRS ontwikkeld. De sectorspecifieke ESRS bevatten duurzaamheidsverslaggevingsvereisten die passen bij de verschillende sectoren.

De sector agnostische en sectorspecifieke ESRS 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 noemt men de 'entiteit specifieke' duurzaamheidsrapportage.



ESRS-structuur



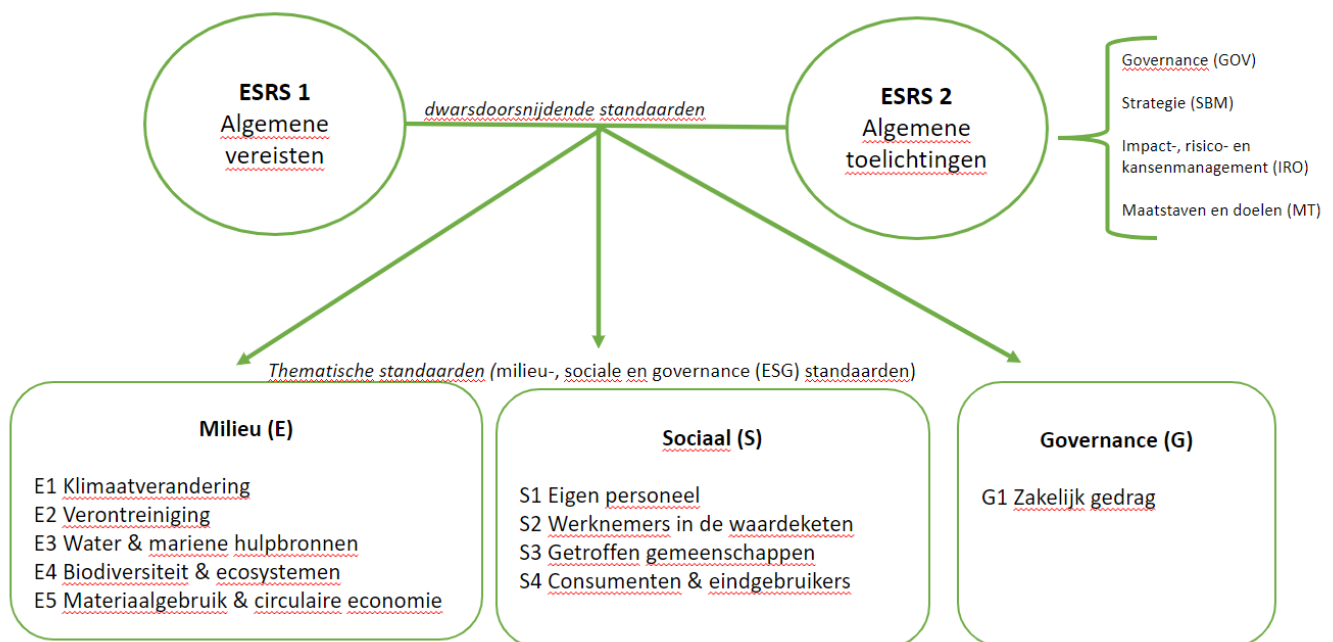
### 3.3 Hoe ziet de eerste set ESRS eruit?

De Europese Commissie heeft de eerste set van ESRS in juli 2023 aangenomen. Deze set is een geheel van twaalf standaarden die voor alle ondernemingen in alle sectoren gelden die onder de CSRD vallen. Deze standaarden worden sector agnostische standaarden genoemd.

Deze twaalf ESRS worden onderverdeeld in twee 'cross-cutting standards' (ESRS 1+2) en tien 'topical standards' (E1 t/m E5, S1 t/m S4 en G1). Deze 'topical' ESRS bevatten de openbaarmakingsvereisten voor de ESG-onderwerpen milieu (**E**nvironment), sociaal (**S**ocial), en bestuur (**G**overnance). Binnen elk van de onderwerpen zijn er openbaarmakingsvereisten voor o.a. governance (GOV), strategie (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 (**E**nvironment), sociaal (**S**ocial), en bestuur (**G**overnance).

## ESRS-structuur set 1



De definitieve eerste set ESRS hoeven niet geïmplementeerd te worden in het nationale recht, want dit betreft EU gedelegeerde wetgeving. De Europese Commissie heeft op 30 juni 2023 de eerste set ESRS vastgesteld die vervolgens na een toetsingsperiode van twee maanden (met mogelijkheid tot verlenging van twee maanden), definitief zullen worden gepubliceerd als Europese gedelegeerde wetgeving. Dan komen deze ook in alle EU-lidstaattalen beschikbaar. De Nederlandse versie is [hier](#) te vinden.

## Cross-cutting

### 3.4 Welke cross-cutting standaarden zijn er?

Er zijn twee cross-cutting ESRS:

1. ESRS 1 General requirements
2. ESRS 2 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.

### 3.5 Welke milieu (Environment) ESRS zijn er?

Er zijn vijf milieu ESRS:

- E1 Klimaatverandering
- E2 Verontreiniging
- E3 Water & mariene hulpbronnen
- E4 Biodiversiteit & ecosystemen
- E5 Materiaalgebruik & circulaire economie

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

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

### Governance

### 3.6 Welke bestuur (Governance) ESRS zijn er?

Er is één governance ESRS, Zakelijk gedrag. De ESRS over zakelijke gedrag 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 bevat de cross-cutting ESRS enkele voor elke onderneming verplichte duurzaamheidsverslaggevingsvereisten op het gebied van governance.

### Social

### 3.7 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 (SBM)
3. Impact-, risico- en kansenmanagement (IRO)
4. Maatstaven en doelen (MT)

### 3.8 Welke sectorspecifieke ESRS zijn er?

De thematische **E**-, **S**- en **G**-ESRS bevatten verwijzingen naar deze cross-cutting standaarden. De tweede set ESRS die EFRAG vanaf 2023 ontwikkelt bevat waarschijnlijk ook al sectorspecifieke standaarden. De sectorspecifieke standaarden worden in fases ontwikkeld. Op de [website van EFRAG](#) is de stand van zaken over de sectorspecifieke standaarden te vinden.

Overzicht van de sectoren:

- 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)

## 4. Praktische invulling en handhaving

### 4.1 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 worden gedeponeerd bij het handelsregister (KvK) en waarschijnlijk ook op de website van de onderneming worden gepubliceerd. 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 (art. 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 nog uitgewerkt moet worden door EFRAG. Nadere uitwerking hiervan volgt (o.a. de totstandkoming van een ESRS-taxonomie (Q1 2024 consultatie verwacht) en uitwerking van tagging vereisten).

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.

### 4.2 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.

Een beoordeling van het duurzaamheidsverslag ('limited assurance') is minder diepgaand dan een controle van de jaarrekening ('reasonable assurance'). De 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 van waar de accountant naar kijkt is of een bedrijf de juiste stakeholders geselecteerd heeft als onderdeel van haar materialiteitsanalyse. Een manier waarop ze dat bijvoorbeeld doen is door te kijken naar de waardeketen van een bedrijf, en daarin langslopen 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 hierbij zijn meegenomen.

Voor de beoordeling van het duurzaamheidsverslag verricht de externe accountant werkzaamheden om na te gaan of de vereiste informatie in het duurzaamheidsverslag staat, en of deze juist (d.w.z. in overeenstemming met de werkelijkheid) en volledig is. De accountant zal beperkt een inhoudelijke beoordeling doen op wat er gerapporteerd wordt.

### 4.3 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 al 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.

#### **4.4 Wat als je niet of niet volledig voldoet aan de CSRD en de ESRS?**

De CSRD verplicht ondernemingen inzicht te geven in de impact van duurzaamheidsfactoren op de onderneming en de impact van de onderneming op mens en milieu. De ESRS bevatten de vereisten voor het duurzaamheidsverslag op de thema's **E**nvironment, **S**ocial en **G**overnance (ESG) waarover de onderneming informatie dient te verschaffen. Een onderneming voldoet aan de duurzaamheidsverslaggevingsvereisten wanneer de onderneming alle materiële informatie 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.

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.

#### **4.5 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).

#### **4.6 Wat is het effect van verplichte rapportage op duurzaamheidseffecten in de waardeketen?**

De CSRD en ESRS vragen om duurzaamheidsinformatie uit de waardeketen van de onderneming, zie bijvoorbeeld ESRS S2 over werknemers in de keten. Dit betekent dat voor ondernemingen inzicht in hun gehele waardeketen nodig is. 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 ook informatie nodig is van ketenpartijen waar niet direct zaken mee wordt gedaan. Het is belangrijk dat dergelijke ketenpartners tijdig meegenomen worden, gezien de rapportagevereisten van de CSRD en de ESRS die op de rapportageplichtige onderneming van toepassing zijn.

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

Voor duurzaamheidsrapportage wordt normaliter een rapportage opgesteld door de hoogste moedermaatschappij in de groep. In deze geconsolideerde duurzaamheidsrapportage worden dan ook 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 moeder en deze Amerikaanse moeder stelt geen CSRD-duurzaamheidsverslag op, dan kan het mogelijk zijn dat deze Amerikaanse moeder onderdeel uitmaakt van de waardeketen.

#### **4.8 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 (art. 19a lid 3 van de CSRD).

#### **4.9 Kunnen softwareleveranciers inspelen op de CSRD rapportageverplichting m.b.t. administratieve software, zoals boekhoud- en rapportagesoftware?**

Het duurzaamheidsverslag dient ook digitaal opgesteld en gedeponeed te worden. Dat biedt mogelijkheden voor de optimalisering van datamanagementprocessen en -systemen binnen de rapportageplichtige onderneming. Zo zouden softwareleveranciers bijvoorbeeld software kunnen ontwikkelen die de verplichte tagging optimaliseert. Denk bijvoorbeeld aan bestaande boekhoudsoftware waarin de tags geïntegreerd worden, waardoor de data uit het boekhoudsysteem automatisch en gelijktijdig doorgevoerd kan worden in een intern rapportagesysteem met behulp van API (een digitale verbinding tussen softwaresystemen). Bovendien zouden softwareleveranciers ook rapportagetools kunnen ontwikkelen die automatisch de intern verzamelde data (re)organiseren in het CSRD-publicatieformat en notificatiesystemen inbouwen die aangeven wanneer benodigde informatie ontbreekt.

#### **4.10 Waar moet de duurzaamheidsrapportage gedeponeed worden?**

Het bestuursverslag, met daarin de duurzaamheidsrapportage, moet jaarlijks worden gedeponeed bij het handelsregister (KvK) en waarschijnlijk ook op de website van de onderneming worden gepubliceerd. Zie ook de vraag over *'hoe moet de informatie gerapporteerd worden'*.

#### **4.11 Welke rapportageverplichtingen kunnen gefaseerd gerapporteerd worden?**

De Europese Commissie heeft ervoor gezorgd dat er 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. Dit gaat over bepaalde rapportagevereisten die veelal gaan over materiele thema's die dieper in de keten van bedrijven zitten zoals over biodiversiteit en over verschillende sociale kwesties. Afhankelijk van het onderwerp stellen de nieuwe infaseringsbepalingen de overeenkomstige rapportageverplichtingen voor de betrokken bedrijven met 2 of 3 jaar uit.



## 5. Welke stappen nu nemen?

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

Duurzaamheidsverslaggeving is 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 witte 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 als 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 en voldoen ze? En welke informatie is nodig van ketenpartijen? Het is van belang ook die ketenpartijen te informeren over de naderende rapportageverplichting.

### 5.2 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.

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

1. Zorg dat topmanagement kennis heeft over en het belang van de CSRD erkent.
2. Lees de CSRD en de ESRS.
3. Breng in kaart welke afdelingen en personen 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 ook zij zich kunnen voorbereiden.

### **5.4 Wat zijn handige links met meer informatie over de CSRD/ESRS?**

1. [Webinarreeks CSRD & ESRS](#)
2. [SER website](#) - themapagina IMVO
3. [Website Raad voor de Jaarverslaggeving](#)
4. [Corporate Sustainability Reporting Directive](#)
5. [European Sustainability Reporting Standards](#)
6. [Transparantiebenchmark](#) (voor inspiratie bij andere bedrijven)
7. [NBA white paper Corporate Sustainability Directive – een toelichting op de CSRD-vereisten en ondersteuning bij voldoen aan deze regels](#)

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



Bron: Research Centre For Sustainable Organizations HOGENT

## 5.6 Welke rol kan mijn brancheorganisatie spelen?

Brancheorganisaties kunnen een belangrijke rol spelen om bedrijven te helpen met de voorbereidingen voor rapportage voor de CSRD en ESRS. Dit omdat veel impacts, risico's en kansen sectorspecifiek zijn.

Voorbeelden van rollen die de brancheorganisatie op zich kan nemen, zijn:

- Het proces faciliteren om materiële impacts, risico's en kansen in beeld te krijgen voor een sector
- Versterken van de kennisontwikkeling binnen de branche op ESG-thema's/voorlichtingscampagnes-tool gericht op diverse disciplines binnen bedrijf zoals directie, supply chain, inkoop, compliance, finance en HR
- Samenbrengen van verschillende stakeholders, daarbij worden aan de voorkant "bedrijven actief in dezelfde sector" als stakeholder meegenomen door middel van leercommunities
- Bundelen van vragen aan stakeholders plus samenwerken om de juiste vragen te stellen, niet elk bedrijf hoeft alles zelf te bedenken
- Risicoanalyses uitvoeren
- Geaggregeerde dataverzameling organiseren. Benchmarking van de eigen aanpak/prestatie ten opzichte van andere bedrijven
- Input geven op consultaties van sectorstandaarden vanuit EFRAG
- Ontwikkelen van sectorantwoorden op vragen
- Bijeenbrengen van partijen om risico's in beeld te brengen en aan te pakken
- Verzamelen van goede voorbeelden van bedrijven

- Verbindingen duidelijk maken met andere wetgeving

Bedrijven zijn uiteindelijk zelf verantwoordelijk voor hun eigen rapportage. Samenwerken binnen een brancheorganisatie geeft de mogelijkheid het gezamenlijke proces inzichtelijk te maken en te verantwoorden hoe je als bedrijf komt tot de overwegingen in de individuele rapportage ten opzichte van de gezamenlijkheid. Ook weet je binnen je sector ongeveer hoe anderen daar mee om gaan. Hoewel sectoren veel gemeenschappelijke kenmerken hebben, zullen er op bedrijfsniveau verschillen zijn door andere keuzes, verschillende financiële mogelijkheden etc.

## 6. Relatie met bestaande EU-wetgeving en andere standaarden

### 6.1 Hoe verhoudt de CSRD zich tot bestaande en toekomstige 'duurzaamheids' wet- en regelgeving?

De CSRD is een van de initiatieven die past binnen de "Green Deal" en andere nationale en internationale initiatieven op het gebied van internationaal maatschappelijk verantwoord ondernemen (IMVO) en verduurzaming. Onderstaand een selectie van duurzaamheids wet- 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 bevat een overzicht van duurzame economische activiteiten en vormt ook een basis voor de CSRD. Sommige rapportagevereisten in de CSRD zijn dezelfde als die in de EU-taxonomie en worden dan ook in de betreffende ESRS genoemd.
- 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 andere wet- en regelgeving thans al onderdeel is van het bestuursverslag zal opgenomen moeten blijven worden. Het ligt in de bedoeling dat de ESRS-verwijzingen toestaan om dubbelingen te voorkomen. De precieze invulling hiervan is nog onduidelijk.
- OESO-richtlijnen voor Multinationale Ondernemingen: 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 staat er dat de materialiteitsanalyse van een negatieve impact ingegeven moet worden door het due diligence proces zoals vastgelegd in deze OESO-richtlijnen.
- Science Based Targets: Science Based Targets zijn (goedgekeurde) CO2-reductie doelstellingen die de opwarming van de aarde beperken tot 1,5 graden. De ESRS (Klimaat standaard (E1)) heeft dit ook als referentiepunt. De onderneming moet bijv. melden of de CO2-reductie plannen 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), GRI, SEC: Een belangrijk uitgangspunt van de CSRD en de ESRS is de vergelijkbaarheid tussen ondernemingen in de Europese Unie en het beperken van dubbele rapportagelasten. Daarom hebben de Europese Commissie en EFRAG zoveel mogelijk aansluiting geprobeerd te zoeken met standaarden die ontwikkeld zijn of worden door GRI (Global Reporting Initiative) en ISSB (International Sustainability Standards Board). EFRAG zal een vergelijkingstabel opstellen voor de ESRS de standaarden van GRI en ISSB.
- 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): Dit wetsvoorstel 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 zal bedrijven verbieden om producten te kopen of verkopen als die bijdrage 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. Voor meer informatie zie [de website van de SER](#).
- 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.

## 7. Besluitvormingsproces

### 7.1 Hoe verhouden de Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) en de European Sustainability Reporting Standards (ESRS) zich tot elkaar? En zijn er nog aanvullende vereisten waar ondernemingen aan moeten voldoen?

De CSRD is een Europese richtlijn die ondernemingen verplicht een duurzaamheidsverslag op te stellen. In de CSRD staat voor wie en vanaf welk moment deze verplichting geldt. In de CSRD staan de contouren van de inhoud van het duurzaamheidsverslag. Zo staat er bijvoorbeeld dat het duurzaamheidsverslag ESG-informatie dient te bevatten: **E**nvironmental, **S**ocial en **G**overnance.

De CSRD wordt verder uitgewerkt in duurzaamheidsrapportage-standaarden: de European Sustainability Reporting Standards (ESRS). De ESRS geven inzicht in de inrichtings- en openbaarmakingsvereisten van het duurzaamheidsverslag.

### 7.2 Worden de ESRS door de Europese Commissie opgesteld?

De Europese Commissie is verantwoordelijk voor de totstandkoming van de ESRS. De Europese Commissie moet hierbij wel gebruik maken 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 start een Europees wetgevingstraject. 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. Naar verwachting verschijnt de definitieve gedelegeerde wetgeving met de eerste set ESRS binnenkort, in ieder geval voor eind 2023.

### 7.3 Wat is EFRAG en welke partijen participeren daar in?

EFRAG stond voorheen voor de 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 thans zelf rapportagestandaarden. De stakeholders bij EFRAG zijn o.a. nationale *standard setters*, en Europese organisaties zoals 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.

### 7.4 Hoe is de RJ betrokken bij de EFRAG Sustainability pillar?

De RJ is (als Nederlandse verslaggeving standard setter) een van de leden 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).

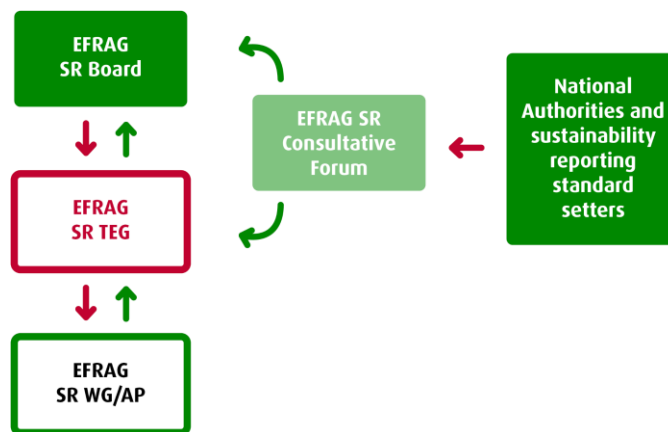
Simon Braaksma is lid van de Sustainability Reporting Board (EFRAG SRB) en tevens co-voorzitter van de RJ werkgroep duurzaamheidsverslaggeving. De EFRAG SRB is verantwoordelijk voor het definitieve EFRAG-advies inzake de ESRS (European Sustainability Reporting Standards).

## 7.5 Hoe is de SER betrokken bij de EFRAG Sustainability pillar?

De SER is niet direct betrokken. Wel is Alexandra van Selm (directeur Beleid bij de SER), op persoonlijke titel lid van de EFRAG Sustainability Reporting Technical Expert Group (EFRAG SR TEG). De TEG ondersteunt de EFRAG SRB.

## 7.6 Hoe werkt de besluitvorming binnen EFRAG

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



## 7.7 Hoe heeft het Europese Parlement gestemd over de CSRD?

De Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD), is op 10 november 2022 door het Europese Parlement aangenomen met 525 stemmen voor, 60 stemmen tegen en 28 onthoudingen.

De CSRD is op 5 januari 2023 in werking getreden, en is te vinden in het Publicatieblad van de EU, het Official Journal via deze [link](#).



## 8. Toekomst

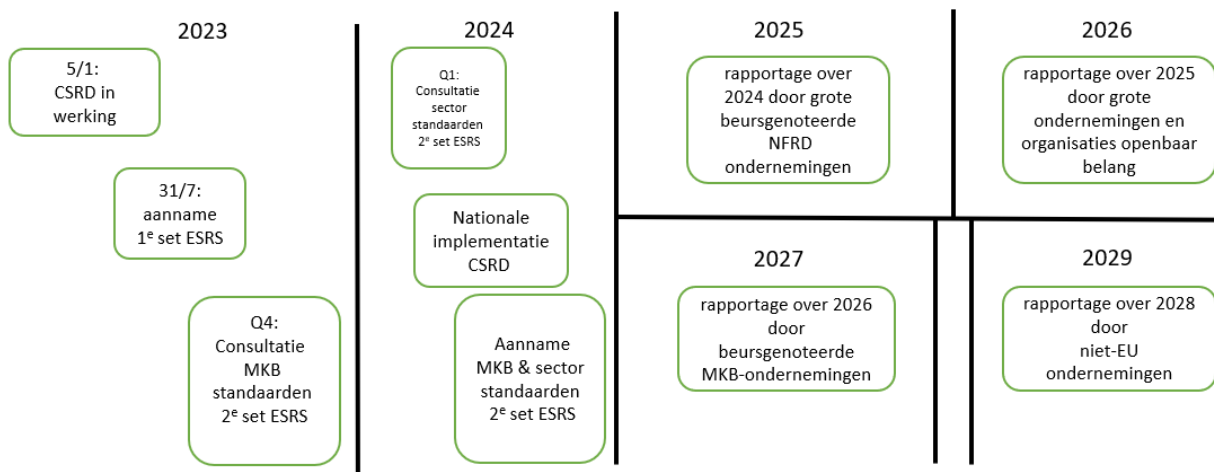
### 8.1 Hoe ziet het tijdspad eruit van de CSRD en de ESRS?

Op 5 januari 2023 is de CSRD in werking getreden en start de implementatieperiode van 18 maanden voor nationale wetgevers.

Op 30 juni 2023 is de eerste set ESRS als gedelegeerde handelingen vastgesteld. Op 30 juni 2024 volgt de tweede set ESRS als gedelegeerde handelingen. Deze set bevat de MKB-standaard die geldt voor beursgenoteerde ondernemingen en mogelijk al de sectorspecifieke ESRS. Verder komt er mogelijk nog een niet verplichte MKB-standaard voor ondernemingen die qua rapportage-eisen veel minder zwaar is. Deze is bedoeld voor die bedrijven die proactief al willen rapporteren en communiceren in lijn met de gedachte van de CSRD, maar dan minder uitgebreid en proportioneel naar de grootte van de onderneming. De insteek is dat dit het basis/instapniveau is qua rapportage, een stapje verder zijn de standaarden voor het beursgenoteerd-MKB en de meest uitgebreide standaarden zijn set 1 ESRS.

De rapportageverplichting start voor ondernemingen die op dit moment al onder de EU 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.

## Tijdspad



### 8.2 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 bevat in ieder geval een MKB-standaard die geldt voor beursgenoteerde ondernemingen. Deze MKB-standaard, genaamd de 'Listed SME/LSME' standaard, dient tevens als plafond van eisen wat grotere ondernemingen aan hun keten mogen uitvragen. Daar werkt EFRAG momenteel aan. Deze zullen het komend jaar verder uitgewerkt en gepubliceerd worden.

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 2024 voor het eerst gepubliceerd worden.

## 9. Vragen?

Heb je vragen over de CSRD, ESRS, CSDDD of andere vragen op het gebied van IMVO? Mis je een vraag in deze lijst? Stuur ons een [e-mail](#) en wij nemen zo snel mogelijk contact met je op.