

CSRD en ESRS

Vragen en antwoorden

versie 22 november 2022

Toelichting

Disclaimer

Dit vragen en antwoord document bevat onder meer de vragen over de CSRD en ESRS die zijn ontvangen voorafgaand aan [het webinar "CSRD: gevolgen EU-duurzaamheidsrapportage voor Nederlandse ondernemingen" van 17 november 2022](#). De Sociaal-Economische Raad (SER), de Raad voor de Jaarverslaggeving (RJ) en andere aan dit document gelieerde 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.

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 als wel 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 ook 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: https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/TA-9-2022-0380_EN.html De officiële versie zal naar alle waarschijnlijkheid vanaf 28 november beschikbaar zijn nadat de Europese Raad deze richtlijn definitief heeft aangenomen.
2. ESRS - de eerste set sector agnostische standaarden: <https://www.efrag.org/lab6>
3. ESRS - de tweede set van sector specifieke standaarden: <https://www.efrag.org/lab5>
-> let op! deze tweede set standaarden zal naar verwachting in het voorjaar van 2023 beschikbaar komen.

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

Introductie	4
Reikwijdte - op wie is de CSRD van toepassing?	5
De Standaarden (ESRS'en)	112
Praktische invulling en handhaving	167
Welke stappen nu nemen?	19
Relatie met bestaande EU-wetgeving en andere standaarden	22
Besluitvormingsproces	23
Toekomst	25
Vragen	26

Introductie

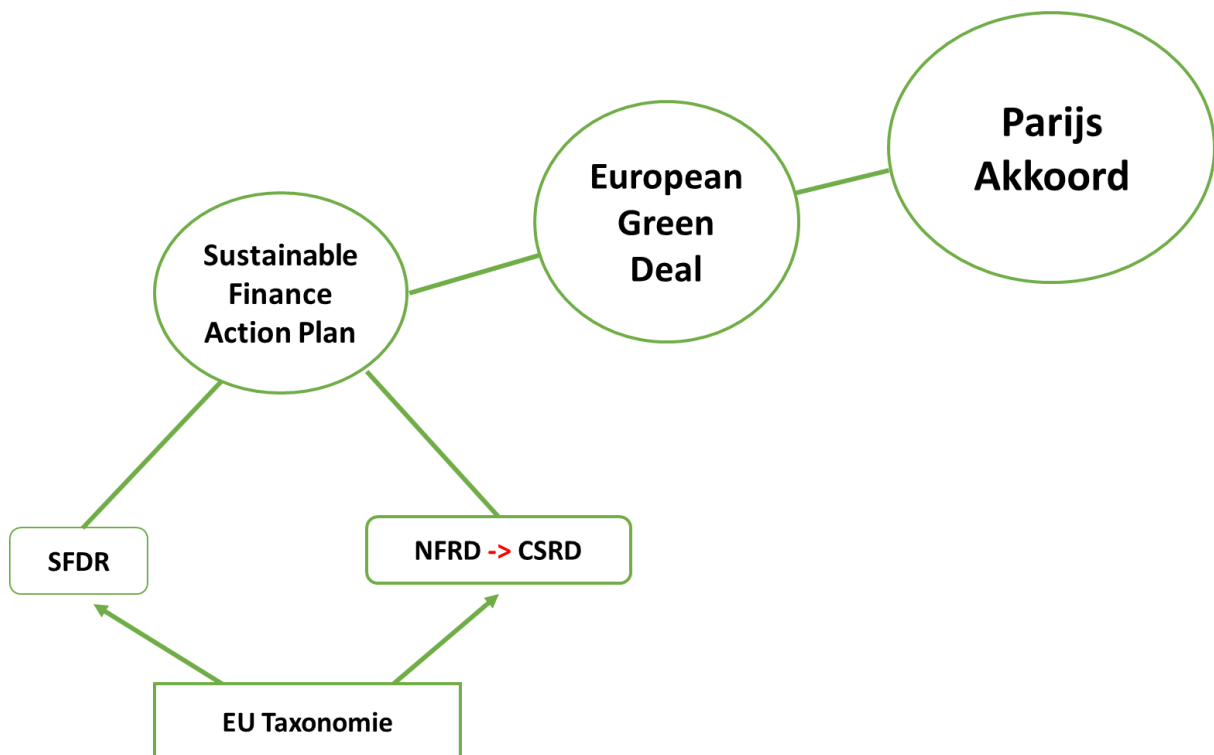
Wat is duurzaamheidsverslaggeving?

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 prestatiecriteria. Hierbij is duurzaamheid een breed begrip dat veelal ook als ESG wordt aangeduid, wat staat voor Environment (Milieu), Social (Sociaal) en Governance (Bestuur).

Waarom duurzaamheidsverslaggeving?

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 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.

Europees kader waarin duurzaamheidsverslaggeving past:



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

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. Informatie is kort gezegd materieel indien weglaten of onjuist weergeven ervan het oordeel van de gebruiker zou kunnen beïnvloeden. Een onderwerp dat enkel vanuit financieel of impact oogpunt materieel is of materieel vanuit beide perspectieven, wordt onderdeel van het duurzaamheidsverslag.

Voor wie is het duurzaamheidsverslag bedoeld?

De informatie uit het duurzaamheidsverslag is bedoeld voor financiële stakeholders, zoals aandeelhouders, banken, crediteuren en overige financiers. Informatie uit het duurzaamheidsverslag draagt bij aan het inzicht in de risico's en kansen voor de onderneming van duurzaamheid. Daarnaast is er ook een grote groep stakeholders die gericht zullen zijn op de impact die de onderneming heeft op haar omgeving. Voorbeelden zijn werknemers, klanten, omwonenden en belangenorganisaties die gericht zijn op milieu en mensenrechten.

Reikwijdte - op wie is de CSRD van toepassing?

Wie is rapportageplichtig onder de CSRD?

De CSRD is 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 onderdeel 1 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 onderdeel 14 CSRD voor de niet-EU ondernemingen..

Ondernemingen die buiten het toepassingsbereik van de CSRD vallen, kunnen wel 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?'*.

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 grensbedragen staan:

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

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 rapportageplicht.

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

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

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

- twee opeenvolgende boekjaren meer dan 150 miljoen euro netto omzet behaald binnen de EU
- een 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 CSRD.

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 producent zijn voor een rapportageplichtige onderneming door die onderneming om informatie gevraagd kunnen worden om informatie over verschillende (niet alle) duurzaamheidsindicatoren te delen met de rapportageplichtige onderneming.

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 gaan rapporteren. Zij starten met het opstellen van een duurzaamheidsverslag over boekjaren die aanvangen op of vanaf 1 januari 2024. Dit betekent dat de eerste duurzaamheidsverslagen begin 2025 openbaar gemaakt worden.

De grote ondernemingen volgen een jaar later met een rapportage over het boekjaar dat start op of vanaf 1 januari 2025. Ondernemingen die 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 startend op of vanaf	Wie
1 januari 2024	<p>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)</p> <p>Dat zijn grote organisaties van openbaar belang (banken, verzekeraars, beursvennootschappen) met meer dan 500 werknemers.</p>
1 januari 2025	<p>Grote ondernemingen met een EU-rechtsvorm</p> <p>tenzij groepsvrijstelling van toepassing is</p>
1 januari 2026	<p>Middelgrote en kleine beursvennootschappen</p>
1 januari 2028	<p>Niet-EU ondernemingen (zonder EU-rechtsvorm; bijvoorbeeld opgericht in Amerika of Japan)</p> <p>Wanneer aan de volgende voorwaarden wordt voldaan zijn ook ondernemingen van buiten de EU verplicht een duurzaamheidsverslag op te stellen wanneer de niet-EU onderneming:</p> <ul style="list-style-type: none"> - twee opeenvolgende boekjaren meer dan 150 miljoen euro netto omzet behaalde binnen de EU - een 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 5 CSRD.

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 vanaf 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.

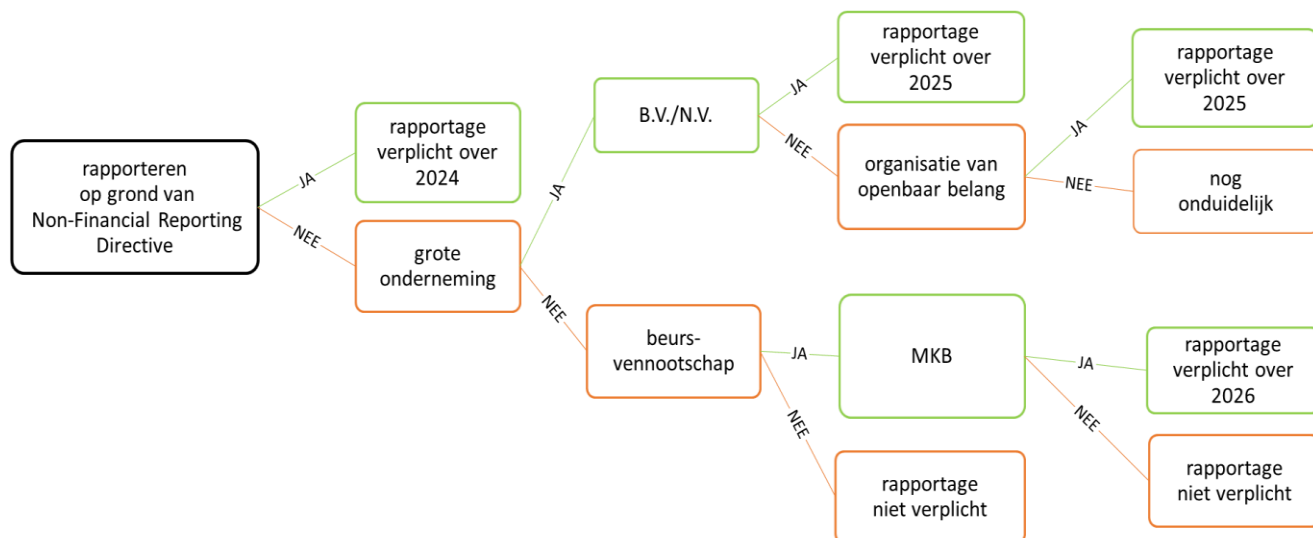
Geldt de verplichting om een duurzaamheidsverslag op te stellen ook voor grote rechtspersonen die geen B.V. of N.V. zijn (zoals de commerciële stichting of de coöperatie)?

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 rechtspersonen ook verplicht zullen worden een duurzaamheidsverslag op te stellen. Dit hangt af van de manier waarop de Nederlandse wetgever de CSRD zal gaan implementeren. De Nederlandse wetgever kan het toepassingsbereik uitbreiden door bijvoorbeeld coöperaties, stichtingen, verenigingen, onderlinge waarborgmaatschappijen, gemeentes, overheidsinstellingen, pensioenfondsen, beleggingsinstellingen, woningcorporaties en zorg- en onderwijsinstellingen (op termijn) te verplichten een duurzaamheidsverslag op te stellen.

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

Onderstaande beslisboom is eens 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 de commerciële stichting of de coöperatie)?



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

Uitgangspunt van jaarverslaggeving is dat er inzicht in elke onderneming is. 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. 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 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.

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 zal de CSRD waarschijnlijk eind november 2022 gepubliceerd worden in het *Official Journal*. Twintig dagen na publicatie van de CSRD in het *Official Journal* is de CSRD wetgeving en start de zogenoemde implementatieperiode. Dat betekent dat nationale wetgevers, zoals de Nederlandse wetgever, vanaf dat moment 18 maanden heeft om de CSRD om te zetten in Nederlands recht.

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

De CSRD wordt nader uitgewerkt in duurzaamheidsrapportage standaarden, die worden European Sustainability Reporting Standards (ESRS) genoemd. De ESRS geven inzicht in de inrichtings- en openbaarmakingsvereisten van het duurzaamheidsverslag. Ze bevatten handvatten voor hoe het duurzaamheidsverslag eruit moet zien. De European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) stelt de 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 ESRS als gedelegeerde handelingen. Het is de bedoeling dat de Europese Commissie de eerste set ESRS uiterlijk 30 juni 2023 vaststelt. De gedelegeerde handelingen zijn direct werkend en hoeven niet te worden omgezet in nationaal recht.

Wat is de impact van de CSRD op MKB-ondernemingen?

De CSRD maakt onderscheid in MKB met en zonder beursnotering.

Het MKB met beursnotering is voor het boekjaar startend op of na 1 januari 2026 verplicht een duurzaamheidsverslag op te stellen. Voor het MKB worden aangepaste Europese duurzaamheidsrapportage-standaarden opgesteld, voor het MKB gaat een verlicht regime gelden dat past bij de omvang van de onderneming.

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) MKB-duurzaamheidsrapportage-standaarden.

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

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 stijging ten opzichte van de 11.000 ondernemingen die op dit moment onder de Non Financial Reporting Directive (NFRD) al een 'niet-financiële verklaring', de voorloper van het duurzaamheidsverslag, in het bestuursverslag moeten rapporteren. Naar schatting zullen tussen de 3.000 en 6.000 Nederlandse ondernemingen een duurzaamheidsverslag moeten opstellen. Het is lastig een precies aantal te noemen, omdat er onder 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 voor meer informatie: www.europarl.europa.eu/legislative-train/theme-a-european-green-deal/file-review-of-the-non-financial-reporting-directive

De Standaarden (ESRS'en)

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

De volgende opsomming bevat enkele belangrijke wijzigingen van het bestuursverslag door de CSRD en ESRS'en:

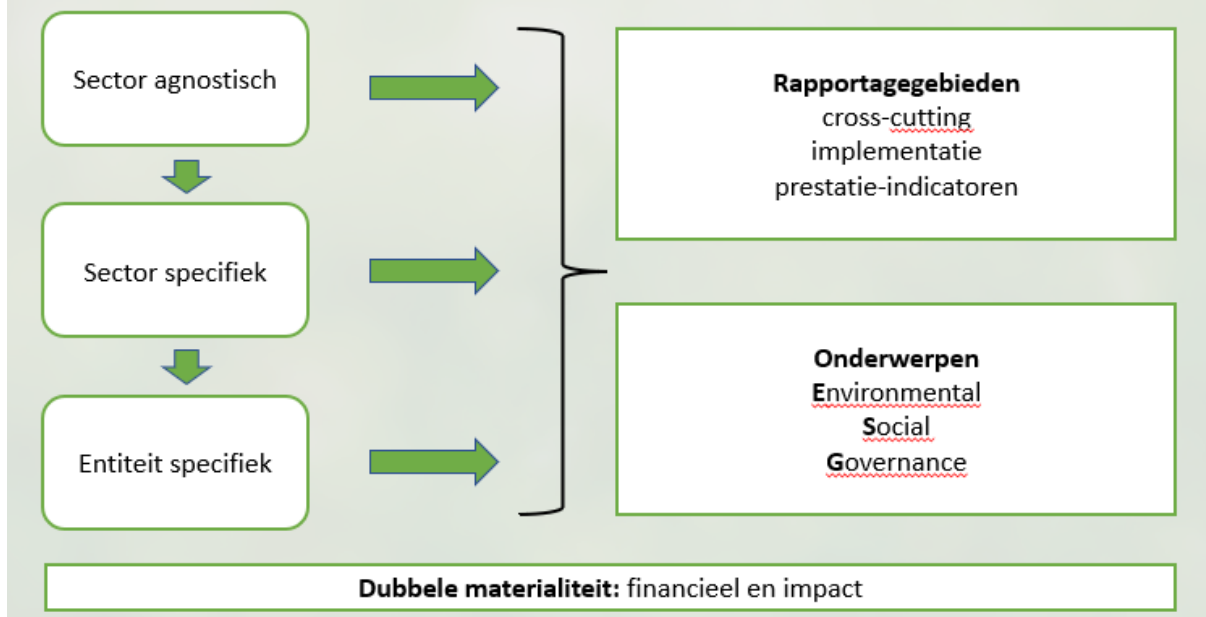
- Het bestuursverslag wordt uitgebreid met een duurzaamheidsverslag.
- Het duurzaamheidsverslag wordt een apart deel van het bestuursverslag waardoor het makkelijk vindbaar is.
- De definitie van duurzaamheid uit de CSRD ziet op drie hoofdthema's: milieu (**E**nvironment), sociaal (**S**ocial) en bestuur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

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 agnostisch" ESRS genoemd. Daarnaast worden sectorspecifieke ESRS ontwikkeld. De sectorspecifieke ESRS bevatten openbaarmakingsvereisten die passen bij de verschillende sectoren.

De sector agnostische en sectorspecifieke ESRS bevatten openbaarmakingsvereisten waarvan een deel verplicht is voor elke onderneming. Met een materialiteitsanalyse kan de onderneming vervolgens bepalen over welke overige openbaarmakingsvereisten de onderneming nog meer moet rapporteren.

ESRS architectuur

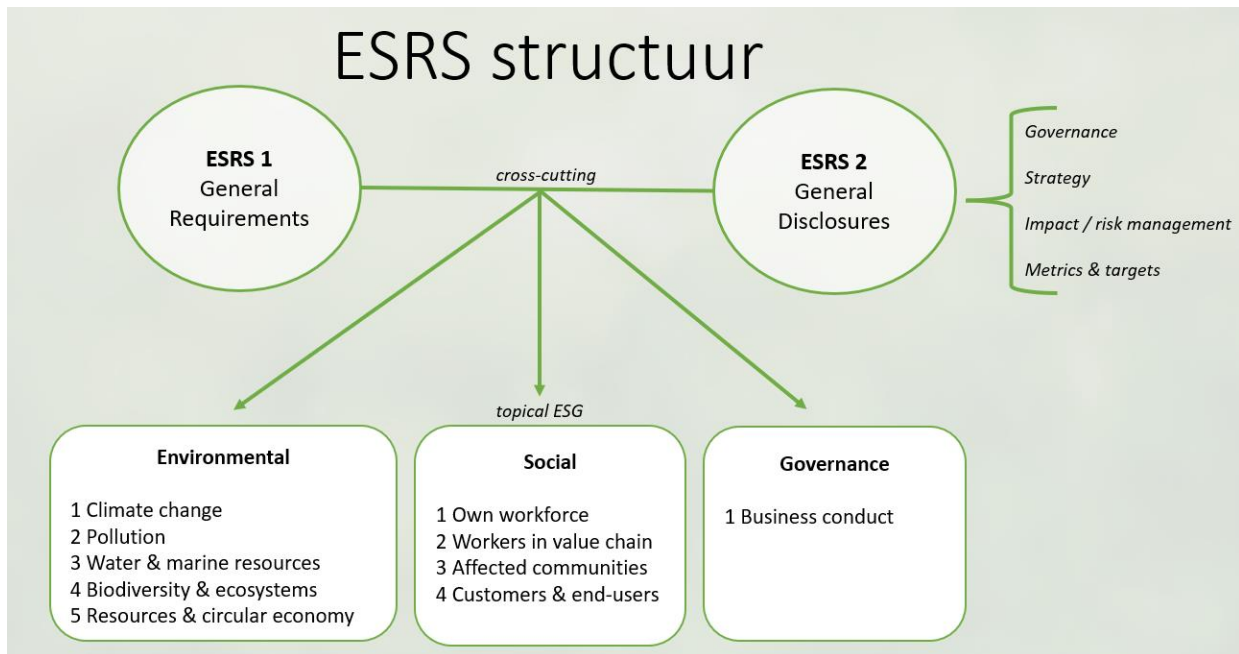


Hoe ziet de eerste set ESRS'en eruit?

De eerste set van ESRS'en die nu door EFRAG (advies) opgesteld zijn, is een geheel van twaalf standaarden die voor alle ondernemingen gelden die onder de CSRD vallen. Deze standaarden worden sector agnostische standaarden genoemd.

Deze twaalf ESRS'en 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'en bevatten de openbaarmakingsvereisten voor de onderwerpen milieu (**E**nvironment), sociaal (**S**ocial), en bestuur (**G**overnance) (ESG). Binnen elk van de onderwerpen zijn er openbaarmakingsvereisten voor o.a. beleidsdoelstellingen, actieplannen, middelen en prestatie maatstaven.

Zie hieronder een schematische weergave van deze twaalf sector agnostische standaarden onderverdeeld in twee 'cross-cutting' standaarden en tien thematische standaarden (**E**nvironment), sociaal (**S**ocial), en bestuur (**G**overnance) (ESG).



Cross-cutting

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'en bevatten verwijzingen naar deze cross-cutting standaarden.

Environmental

Welke milieu (Environment) ESRS zijn er?

Er zijn vijf milieu ESRS:

1. Climate change
2. Pollution
3. Water and marine resources
4. Biodiversity and ecosystems
5. Resource use and circular economy

Elk van deze milieustandaarden bevat openbaarmakingsvereisten voor o.a.

1. Strategie
2. Implementatie
3. Prestatiemaatstaven

Governance

Welke bestuur (Governance) ESRS zijn er?

Er is één governance ESRS, Business conduct. De ESRS over business conduct bestaat uit de volgende openbaarmakingsvereisten:

1. Corporate culture
2. Procurement management
3. Prevention and detection of corruption/bribery
4. Confirmed incidents of corruption or briber
5. Engagement to exert political influence and lobbying activities
6. Payment practices.

Daarnaast bevat de cross cutting ESRS enkele voor elke onderneming verplichte openbaarmakingsvereisten op het gebied van governance.

Social

Welke sociale (Social) ESRS zijn er?

Er zijn vier sociale ESRS:

1. Own Workforce
2. Workers in the value chain
3. Affected communities
4. Consumers and end-users

Elk van deze sociale standaarden bevat openbaarmakingsvereisten voor o.a de (1) strategie, (2) implementatie en (3) prestatie maatstaven.

Wat zijn de belangrijkste veranderingen in de set ESRS'en die EFRAG als advies aan heeft geboden aan de Europese Commissie in november 2022 ten opzichte van de set concept-standaarden die EFRAG eerder in het voorjaar/zomer 2022 consulteerde?

- Het aantal openbaarmakingsvereisten is met ongeveer 45 procent aanzienlijk gereduceerd, maar het aantal datapunten is nog steeds groot
- Verbeterde alignment met GRI en IFRS Sustainability Disclosure Standards
- De betekenis van waardeketen is beter gedefinieerd, en de verplichtingen hieromtrent zullen gefaseerd in gaan.

Welke sectorspecifieke ESRS zijn er?

De tweede set ESRS'en die EFRAG ontwikkelt bevat sectorspecifieke standaarden. De sectorspecifieke standaarden worden in fases ontwikkeld.

Overzicht 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
- Energy Production and Utilities
- Metal Processing
- Forestry
- Water and Waste Services
- Real Estate and Services
- Information Technology
- Buildings Material
- Paper and Wood products
- Food and Beverage Services
- Tobacco
- Food and Beverages
- 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)

Praktische invulling en handhaving

Hoe moet de informatie gerapporteerd worden?

Het duurzaamheidsverslag is onderdeel van het bestuursverslag. Het duurzaamheidsverslag is als aparte sectie herkenbaar in het bestuursverslag. 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). Taggen betekent het labelen van data, zodat deze informatie via machines (algoritmes) automatisch gelezen en verwerkt kan worden. Nadere uitwerking hiervan volgt (o.a. de totstandkoming van een taxonomie en uitwerking van tagging vereisten).

Momenteel wordt er gewerkt aan een centraal European Single Access Point (ESAP). Het is de bedoeling dat stakeholders via ESAP vlot toegang tot openbare financiële en duurzaamheidsinformatie krijgen.

Moet het duurzaamheidsverslag door een 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 mogen beoordelen. Dit zal bij de implementatie van de CSRD in het nationale recht duidelijk 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.

Voor de beoordeling van het duurzaamheidsverslag verricht de accountant een controle op alle vereiste informatie die in het duurzaamheidsverslag staat, en of die 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.

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

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'en bevatten de openbaarmakingsvereisten 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 openbaarmakingsvereisten 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'en 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'en wanneer materiële informatie ontbreekt in het duurzaamheidsverslag. De accountant zal dat rapporteren in zijn verklaring. Het niet of niet tijdig deponeren van het duurzaamheidsverslag is een economisch delict.

Wat zijn de effecten van de CSRD op de jaarverslaggeving?

Door de verplichtstelling van een duurzaamheidsverslag zal het bestuursverslag aanzienlijk uitbreiden. Rapportageplichtige ondernemingen dienen in hun bestuursverslag de 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) en 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).

Wat is het effect van verplichte rapportage over duurzaamheidseffecten in de waardeketen?

De CSRD en ESRS'en vragen om informatie uit de waardeketen van de onderneming, zie ESRS S2 over werknemers in de keten. Dit betekent dat voor ondernemingen inzicht in hun gehele waardeketen nodig is. Ze 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 belangrijk dat ketenpartners tijdig meegenomen worden in de rapportagevereisten van de CSRD en de ESRS'en die op de rapportageplichtige onderneming van toepassing zijn.

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. 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).

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

Het duurzaamheidsverslag dient ook digitaal gedeponereerd 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 een API (een digitale verbinding tussen software systemen). 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.

Welke stappen nu nemen?

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

Duurzaamheidsverslaggeving is nieuw en het duurzaamheidsverslag wordt een 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.
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 ontwikkeld, zoals een voorbeeld beleidsplan en een [praktische gids om de OESO-richtlijnen](#) toe te passen, met veel voorbeelden over hoe andere bedrijven rapporteren. Maar ook organisaties als UN Global Compact en MVO Nederland 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.

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 steun vanuit topmanagement nodig.

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

1. Zorg dat topmanagement kennis heeft over en het belang van de CSRD erkent.
2. Lees de CSRD en de ESRS'en.
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.

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

1. [Opname Webinar 'CSRD: gevolgen EU-duurzaamheidsrapportage voor Nederlandse Ondernemingen' van 17 november 2022](#)
2. [SER website](#) - themapagina internationaal maatschappelijk verantwoord ondernemen IMVO, vanaf begin 2023 informatie over het IMVO-expertisecentrum
3. [Website Raad voor de Jaarverslaggeving](#)
4. [De Corporate Sustainability Reporting Directive tekst](#)
5. [Transparantiebenchmark](#) (voor inspiratie bij andere bedrijven)
6. Video COP27: [EU ESG disclosures and the European Sustainability Reporting Standards \(ESRS\) 9-11-2022](#)

Relatie met bestaande EU-wetgeving en andere standaarden

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:

- 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.
- 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 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.
- Corporate Sustainability Due Diligence Directive (CSDDD): De rapportagevereisten uit de CSRD en de ESRS'en 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 is een Europees Richtlijnvoorstel. Deze 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 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.
- Standaarden van de International Sustainability Standards Board (ISSB), GRI, SEC: Een belangrijk uitgangspunt van de CSRD en de ESRS'en is de vergelijkbaarheid tussen ondernemingen in de Europese Unie en het beperken van dubbele rapportage lasten. 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), ISSB (International Sustainability Standards Board) of SEC (US toezichthouder kapitaalmarkt). EFRAG zal een vergelijkingstabel opstellen voor de ESRS'en de standaarden van GRI en ISSB.

Besluitvormingsproces

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 **E**nvironmental, **S**ocial en **G**overnance (ESG) informatie dient te bevatten.

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.

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 set ESRS opstelt 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. Het ligt in de bedoeling dat de Europese Commissie op 30 juni 2023 het advies van EFRAG omzet in zogenoemde 'gedelegeerde handelingen'. De daarin gepubliceerde ESRS hebben vervolgens directe werking in de EU-lidstaten.

Wat is EFRAG en welke partijen participeren daar in?

EFRAG staat 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 rapportagestandaarden. De stakeholders bij EFRAG zijn o.a. nationale *standard setters*, en Europese organen 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.

Hoe is de RJ betrokken bij de EFRAG Sustainability pillar?

De RJ is (als Nederlandse verslaggeving standard setter) een van de leden van de financial en sustainability pillar van EFRAG. De RJ heeft een werkgroep duurzaamheidsverslaggeving die de Raad ondersteunt door voorstellen van EFRAG (en ISSB) te analyseren zodat de RJ hierop kan reageren binnen EFRAG.

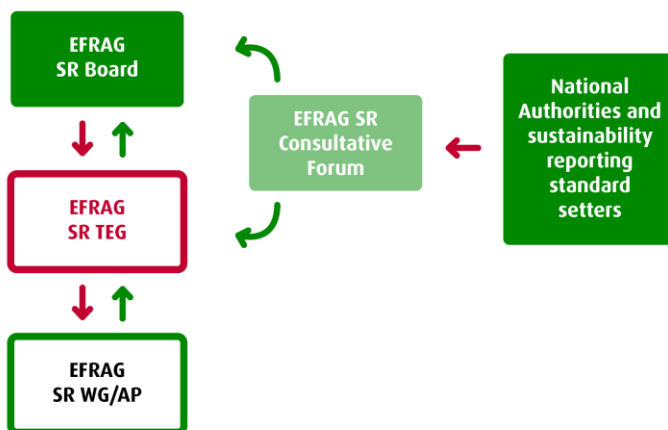
Simon Braaksma is lid van de Sustainability Reporting Board (EFRAG SRB). Hij is tevens co-voorzitter van de RJ werkgroep duurzaamheidsverslaggeving. De EFRAG SRB is verantwoordelijk voor het definitieve EFRAG-advies inzake de ESRS (European Sustainability Reporting Standards).

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.

Hoe werkt de besluitvorming binnen EFRAG

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



Wanneer wordt de definitieve tekst van de CSRD gepubliceerd?

De Europese Raad zal het voorstel naar verwachting op 28 november 2022 aannemen, waarna het zal worden ondertekend en gepubliceerd in het Publicatieblad van de EU, het Official Journal. De CSRD treedt 20 dagen na publicatie in werking.

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.

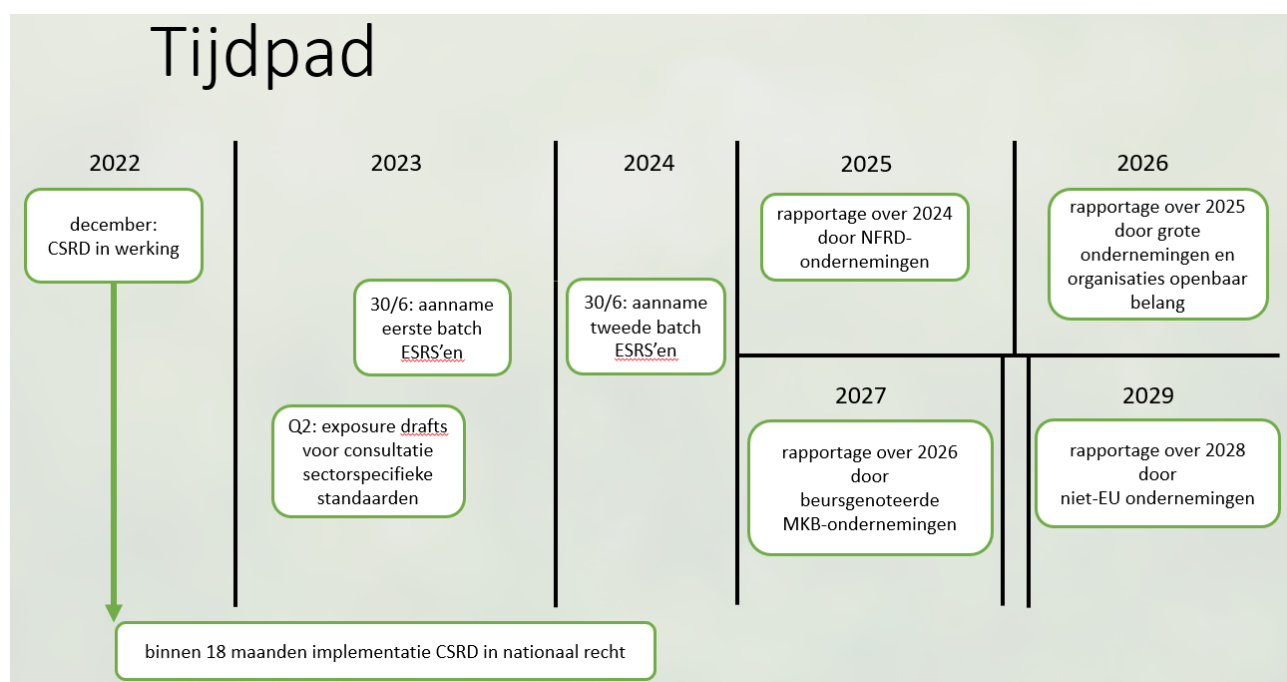
Toekomst

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

In december 2022 treedt de CSRD in werking en start de implementatieperiode van 18 maanden voor nationale wetgevers.

Op 30 juni 2023 wordt de eerste set ESRS als gedelegeerde handelingen vastgesteld. Op 30 juni 2024 volgt de tweede set ESRS als gedelegeerde handelingen. Deze set bevat de sector specifieke ESRS.

De rapportageverplichting start voor ondernemingen die op dit moment al onder de NFRD rapporteren vanaf boekjaren startend op of vanaf 1 januari 2024. De eerste duurzaamheidsverslagen zullen 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.



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 sectorspecifieke standaarden en een MKB-standaard. Daar werkt EFRAG momenteel aan. Deze zullen het komend jaar verder uitgewerkt en gepubliceerd worden.

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.