

PUBLICATIE | 11 maart 2025

SER

RJ RAAD VOOR DE
JAARVERSLAGGEVING

CSRD en ESRS

Vragen en antwoorden



Inhoudsopgave

1	Introductie CSRD	6
2	Dubbele materialiteit	11
3	Reikwijdte - op wie is de CSRD van toepassing?.....	15
4	Impact op het MKB.....	20
5	De Standaarden (ESRS)	22
6	Praktische invulling en handhaving	26
7	Welke stappen nu nemen?.....	31
8	Relatie met bestaande nationale en EU-wetgeving en andere standaarden.....	35
9	Rol van verschillende partijen bij de totstandkoming van de ESRS	38
10	Toekomst.....	40
Bijlage	Overzicht alle vragen.....	42

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 *cursief* zijn aangegeven.

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

Introductie

De Sociaal-Economische Raad (*SER*) en de Raad voor de Jaarverslaggeving (*RJ*) hebben dit document opgesteld op basis van duizenden vragen van ondernemingen en organisaties die zich voorbereiden op de Corporate Sustainability Reporting Directive (*CSRD*).

Veelvoorkomende vragen en hun antwoorden zijn hieronder per onderwerp te vinden. In vraag- en antwoordstijl wordt ingegaan op de *CSRD* en worden onderwerpen behandeld zoals dubbele materialiteit, reikwijdte, *MKB*-impact, de European Sustainability Reporting Standards (*ESRS*), praktische toepassingen, stappen voor ondernemingen, wetgevingsrelaties en de rol van partijen bij de *CSRD*. In hoofdstuk 6 'Praktische invulling en handhaving' wordt aangegeven waar je een aantal praktische voorbeelden kunt vinden. We eindigen met de tijdslijnen van de *CSRD* en de *ESRS*. Een overzicht van alle vragen die in dit document worden behandeld, vind je in de [bijlage](#) achter dit document.

Disclaimer

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

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

Het is niet toegestaan om de opgenomen informatie of individuele elementen (inclusief afbeeldingen) zonder expliciete toestemming te kopiëren of verspreiden, als daarbij verwarring kan ontstaan over de afkomst van het materiaal.

Doel

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

Rol *SER* en *RJ*

De *SER* zet zich in voor de bevordering van brede welvaart waar samenleving, economie en milieu in balans zijn, hier en nu, later en elders. Een belangrijk onderdeel hiervan is maatschappelijk verantwoord ondernemen gericht op duurzame groei.

Duurzaamheidsrapportering door ondernemingen draagt bij aan inzicht over hoe duurzaam ondernemingen zijn en welke toekomstplannen zij op het gebied van duurzaamheid hebben. De *SER* vindt het belangrijk om zoveel mogelijk partijen hierover te informeren en hierbij te betrekken.

De *RJ* zet zich in voor het bevorderen van de kwaliteit van de externe verslaggeving van ondernemingen in Nederland, waaronder het duurzaamheidsrapport 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 *EFRAG*.

Websites met officiële stukken en achtergrondinformatie

1. *CSRD* wettekst – klik [hier](#) voor Nederlands en [hier](#) voor Engels.
2. [Europese Commissie CSRD Uitvoerings- en gedelegeerde handelingen website](#).
3. [Europese Commissie veelgestelde vragen over de implementatie van de CSRD publicatie](#).

4. [EFRAG website](#) met [ESRS werkstromen](#) (sector agnostisch, sector specifiek, MKB, ESRS taxonomie, ISBB consultatie, interoperabiliteit en niet EU-standaarden), [vergaderingen](#), een [ESRS Q&A platform](#) en [EFRAG ESRS Q&A platform compilation of explanation jan-nov 2024](#). In december 2024 heeft EFRAG [aanvullende toelichting](#) gepubliceerd met betrekking tot vijf milieuvragen.

5. *ESRS* – de eerste set rapportagestandaarden. Deze eerste set geldt voor alle ondernemingen die verplicht moeten rapporteren op grond van de CSRD. Deze set wordt ook wel met “sector agnostisch” aangeduid omdat de standaarden sectoroverstijgend zijn en dus van toepassing zijn op alle sectoren – klik [hier](#) voor Nederlands en [hier](#) voor Engels.

6. [EFRAG handvatten](#)

- EFRAG IG 1 [Materiality Assessment](#)
 - [Nederlandse vertaling](#)
- EFRAG EG 2 [Value Chain](#)
 - [Nederlandse vertaling](#)
- EFRAG IG 3 [List of ESRS Data points](#) & bijbehorende [toelichting](#)
 - Nederlandse vertaling [datapunten](#)
 - Nederlandse vertaling [toelichting](#)

7. [ESRS Navigator](#) - een praktische handleiding voor de ESRS standaarden gepubliceerd door het Ministerie van Economische Zaken.

Vragen CSRD & ESRS

Heb je vragen over de *CSRD*, *ESRS* of mis je een vraag in deze lijst? Stuur ons een [e-mail](#) en wij nemen zo snel mogelijk contact met je op. Voor technische vragen heeft *EFRAG* een [ESRS Q&A platform](#) (laatste update: [december 2024](#)) opgericht. Daar kun je een vraag indienen en antwoorden vinden op eerder gestelde vragen.

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

1 Introductie **CSRD**

1.1 Wat is duurzaamheidsrapportage?

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

1.2 Wat is de **CSRD**?

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

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

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

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

De Europese Commissie heeft in april 2021 een voorstel gedaan voor een Europese richtlijn, de Corporate Sustainability Reporting Directive (**CSRD**). De **CSRD** is op 10 november 2022 [aangenomen](#) door het Europese Parlement met 525 stemmen voor, 60 stemmen tegen en 28 onthoudingen. Na goedkeuring door de Europese Raad is de **CSRD** in december 2022 gepubliceerd in [het Official Journal](#), waarna deze op 5 januari 2023 in werking is getreden.

Na 5 januari 2023 startte de zogenoemde implementatieperiode voor EU-lidstaten. Dat betekent dat een nationale wetgever, zoals de Nederlandse wetgever, vanaf dat moment 18 maanden had (tot juli 2024) om de **CSRD** om te zetten in nationaal recht. Nederland heeft de deadline voor implementatie niet gehaald. Het is nog niet bekend wanneer de **CSRD** wordt omgezet in Nederlands recht.³

Op 29 januari 2025 heeft de Europese Commissie het [Kompas voor concurrentievermogen](#) gepubliceerd. In dit Kompas zet de Commissie o.a. vijf randvoorwaarden voor concurrentievermogen uiteen. Een van deze randvoorwaarden is 'vereenvoudiging', welke tot doel heeft regeldruk en administratieve lasten voor ondernemingen te verminderen. Naar aanleiding van het Kompas heeft de Commissie op 26 februari 2025 het [omnibusvoorstel](#) gepubliceerd waarin onder meer voorgesteld wordt om de **CSRD**, de Corporate Sustainability Due Diligence Directive (**CSDDD**) en de EU Taxonomie op onderdelen te wijzigen. Het omnibusvoorstel wordt nu aan het Europees Parlement en de Raad voorgelegd voor hun beoordeling en goedkeuring. Zie vraag 10.2 "Wat houdt het omnibusvoorstel van de Europese Commissie in en welke wijzigingen van de **CSRD** worden

¹ Zie hierover ook hoofdstuk 3 (Reikwijdte - op wie is de **CSRD** van toepassing?).

² Zie hierover ook hoofdstuk 3 (3.7 – Beslisboom: val ik onder de **CSRD** en vanaf wanneer?).

³ Zie hierover ook hoofdstuk 1 (1.7 - Hoe wordt de **CSRD** omgezet in Nederlandse wetgeving?).

daarin voorgesteld?" voor meer informatie.

1.4 Wat zijn de kerndoelstellingen van de CSRD?

De Europese Commissie heeft drie kerndoelstellingen van CSRD duurzaamheidsrapportage geformuleerd:

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

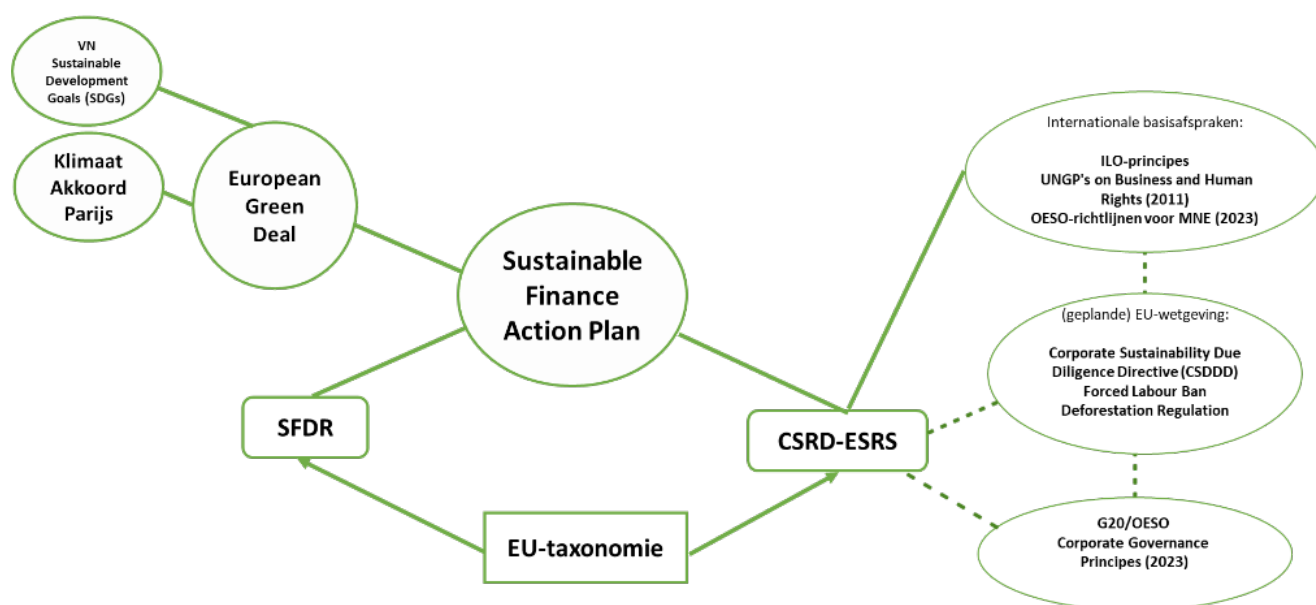
Het is goed om deze in gedachten te houden als je aan de slag gaat met de verplichtingen uit de CSRD.

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

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

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

Europees ESG-landschap waarin CSRD duurzaamheidsrapportage past



⁴ Zie hierover ook hoofdstuk 8 (*Relatie met bestaande nationale en EU-wetgeving en andere standaarden*). Zie over de green deal: https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/priorities-2019-2024/european-green-deal_nl

Zie begrippenlijst voor afkortingen.

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

Een Europese richtlijn, zoals de *CSRD*, moet zo nauwkeurig mogelijk worden geïmplementeerd (ingepast) in het recht van een lidstaat. Op deze manier is het recht vergelijkbaar. Een richtlijn kan enkele keuzes bevatten. Die keuzes noemen we lidstaatopties. EU-lidstaten krijgen dan de vrijheid om een keuze te maken binnen de kaders die de richtlijn daarvoor biedt. Ook de *CSRD* bevat enkele lidstaatopties. Voorbeelden van lidstaatopties uit de *CSRD* zijn, kort gezegd, het toestaan dat: informatie wordt weggelaten indien het openbaar maken ervan ernstige schade zou toebrengen aan de commerciële positie van de onderneming of de groep. de beoordeling van het duurzaamheidsrapport plaatsvindt door een andere externe wettelijke auditor/accountant dan degene die de jaarrekening controleert. een onafhankelijke assurantie dienstverlener het duurzaamheidsrapport beoordeelt/controleert.

Een overzicht van de nationale implementatiewetgeving van de lidstaten vind je op [Eurlex](#), een website over Europees recht die wordt beheerd door het publicatiebureau van de Europese Unie. Ook commerciële partijen volgen de implementatie in de verschillende lidstaten, zie bijvoorbeeld de '[CSRD Transposition Tracker](#)', opgesteld door een samenwerkingsverband van internationale advocatenkantoren.⁵

1.7 Hoe wordt de *CSRD* omgezet in Nederlandse wetgeving?

Hoe de implementatie van de *CSRD* in het Nederlands recht eruitziet is nog niet definitief. Het is de bedoeling dat de implementatie in twee stappen zal plaatsvinden. De verplichting dat een onderneming over duurzaamheid moet rapporteren, zal worden neergelegd in het [Implementatiebesluit richtlijn duurzaamheidsrapportering](#). Daarnaast zullen via de [Wet implementatie richtlijn duurzaamheidsrapportering](#) de resterende verplichtingen uit de *CSRD* worden geregeld. Onderwerp van het wetsvoorstel implementatie richtlijn duurzaamheidsrapportering zijn het verplichte assurance-onderzoek en de wijze van openbaar maken van het duurzaamheidsrapport.

In 2023 is een ontwerpversie van het zowel het wetsvoorstel als het besluit voor consultatie aangeboden.

Na consultatie is het implementatiebesluit en nota van toelichting aangepast. Het is nu aan de Tweede en Eerste Kamer om in te stemmen met het besluit. Na instemming van de Kamer zal het besluit worden voorgelegd aan de Raad van State. Daarna volgt publicatie in de Staatscourant.

Van het wetsvoorstel is in 2024 een aangepaste versie, inclusief memorie van toelichting, ter advisering voorgelegd aan de Raad van State. De Raad van State heeft op 28 augustus 2024 een blanco advies heeft gegeven. Op 13 januari 2025 is het [wetsvoorstel implementatie richtlijn duurzaamheidsrapportering](#) aangeboden aan de Tweede Kamer. Het is nog niet bekend wanneer de Tweede Kamer de behandeling van dit wetsvoorstel zal agenderen. Na behandeling in de Tweede Kamer volgt de toetsing door de Eerste Kamer.

De implementatie van de *CSRD* zal leiden tot enkele wijzigingen in en aanvullingen op

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

bestaande Nederlandse wetten (zoals de Wet toezicht accountantsorganisaties, de Wet op het financieel toezicht, het Burgerlijk Wetboek en enige andere wetten).

De *CSRD* bevat enkele keuzemogelijkheden (lidstaatopties). Ook kan de wetgever uit een lidstaat in het nationale recht extra eisen stellen, zoals het verbreden van reikwijdte (nationale kop). Desondanks moeten wetgevers uit de verschillende EU-lidstaten de verplichtingen uit de *CSRD* zo nauwkeurig mogelijk overnemen in het nationale recht om zo de rapportageverplichtingen in de EU-lidstaten uniform te houden. Op basis van het ingediende wetsvoorstel en ontwerp besluit lijkt het dat de Nederlandse wetgever dat ook zal doen en 'alleen' de *CSRD*-regels letterlijk zal invoeren in Nederlandse wetgeving.

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

Kernveranderingen in het bestuursverslag door de *CSRD* en *ESRS* zijn:

1. het bestuursverslag wordt uitgebreid met een duurzaamheidsrapport;
2. het duurzaamheidsrapport wordt een apart onderdeel van het bestuursverslag waardoor het makkelijk vindbaar is;
3. in het duurzaamheidsrapport is aandacht voor drie hoofdthema's: milieu (**E**nvironment), sociaal (**S**ocial) en bestuur (**G**overnance).
4. gedetailleerde duurzaamheidsrapportage standaarden, de *ESRS*, schrijven voor hoe je moet rapporteren;
5. dubbele materialiteit is het uitgangspunt van de rapportage. De onderneming rapporteert over de impact van duurzaamheidsfactoren op de onderneming en over de impact van de onderneming op de omgeving: keten, mens, milieu en dier. Hierbij wordt zowel gekeken naar actuele als potentiële impact, en er wordt gekeken naar de korte, middellange en lange termijn;
6. het duurzaamheidsrapport wordt beoordeeld door een externe accountant;⁶
7. het duurzaamheidsrapport moet in een digitaal formaat ingediend worden via het handelsregister bij de Kamer van Koophandel en publiek beschikbaar worden gesteld.

1.9 Wat zijn redenen om een duurzaamheidsrapport te publiceren?

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

- de wettelijke verplichting vanuit de *CSRD-ESRS*. Ondernemingen 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 van de *CSRD*;
- anticiperen op de wetgeving om in de toekomst te kunnen voldoen aan de wettelijke verplichting van de *CSRD-ESRS*. Het kost tijd om te rapporteren in lijn met de *CSRD-ESRS* en vroeg beginnen zorgt ervoor dat je proactief en via een lerende weg je kan voorbereiden;
- vertrouwen bij financiers creëren en toegang tot kapitaal vergroten;
- inspelen op (toekomstige) vragen van klanten die onder de *CSRD-ESRS* vallen en hiermee proactief al informatie verzamelen en publiceren;
- benutten van concurrentievoordeel. Ondernemingen die transparant zijn en een duurzaamheidsrapport publiceren, kunnen hun concurrentievoordeel maximaliseren;
- beschermen van bedrijfsreputatie en opbouwen van (merk)imago en vertrouwen bij consumenten;
- samenwerking met anderen in je keten vergroten om tot impact te komen. Als je

⁶ Zie ook vragen 6.2 (*Moet het duurzaamheidsrapport door een externe accountant gecontroleerd worden?*) en 6.3 (*Wie mag een assurance verklaring afgeven voor de *CSRD*-duurzaamheidsrapportage?*).

inzicht geeft via je duurzaamheidsrapport, kan de samenwerking met bedrijven of organisaties die in jouw keten actief zijn makkelijker worden, bijvoorbeeld omdat ze zelf overlap kunnen zien op thema's of productielocaties;

- verantwoording afleggen over de duurzaamheidsprestaties die de organisatie in het verslagjaar heeft behaald. Deze transparantie is geschikt voor een brede groep van stakeholders van de organisatie, zoals werknemers, vakbonden, *ngo's* en ketenpartners.

1.10 Voor wie is het duurzaamheidsrapport bedoeld?

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

De informatie uit het verslag is enerzijds bedoeld voor financiële stakeholders, zoals aandeelhouders, banken, crediteuren en overige financiers. Anderzijds zijn er ook veel stakeholders die gericht zijn op de impact die de onderneming heeft op haar omgeving die het verslag kunnen gebruiken om het gesprek aan te gaan.

Voorbeelden zijn werknemers, vakbonden en sociale partners, klanten, omwonenden en maatschappelijke organisaties en *ngo's* - zoals belangenorganisaties - die gericht zijn op milieu en mensenrechten. Daarnaast kan het duurzaamheidsrapport ook interessant zijn voor andere stakeholders zoals zakenpartners, overheden, analisten en academici.

2 Dubbele materialiteit

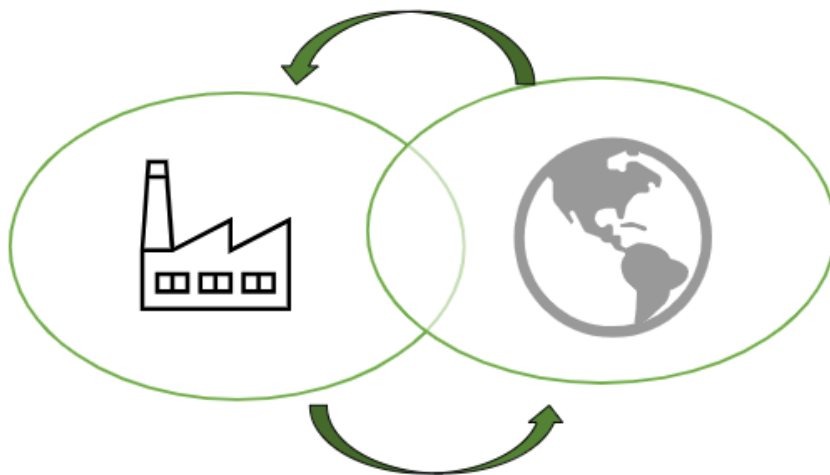
2.1 Wat is 'dubbele materialiteit'?

Dubbele materialiteit is de onderneming bekijken vanuit twee invalshoeken:

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

Dit is het uitgangspunt van het duurzaamheidsrapport.

Dubbele materialiteit



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

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

Deze twee invalshoeken (de impact op én de impact van de onderneming) noemen we samen 'dubbele materialiteit'. Het duurzaamheidsrapport bevat alle materiële informatie, dat betekent de informatie over de onderwerpen die vanuit één of vanuit beide perspectieven materieel is of zijn.

Met een materialiteitsanalyse bepaal je welke informatie relevant is om te delen met de in de onderneming geïnteresseerden.⁷ Informatie is materieel indien het weglaten - of onjuist weergeven ervan - het oordeel van de gebruiker van de duurzaamheidsinformatie zou kunnen beïnvloeden. Welke informatie materieel is voor een onderneming, verschilt dus per onderneming.

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

⁷ Zie ook vraag 2.5 (Welke bronnen kan ik gebruiken om mijn sociale materiele thema's te bepalen?).

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

Voor meer informatie zie het [EFRAG handvat over dubbele materialiteit](#) (zie [hier](#) de Nederlandse vertaling) en het rapport '[10 navigatiepunten voor CSRD – dubbele materialiteit](#)' van de toezichthouder AFM.

2.2 Hoe prioriteer je binnen je materialiteitsanalyse?

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

2.3 Hoe bepaal je materialiteit van negatieve impact?

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

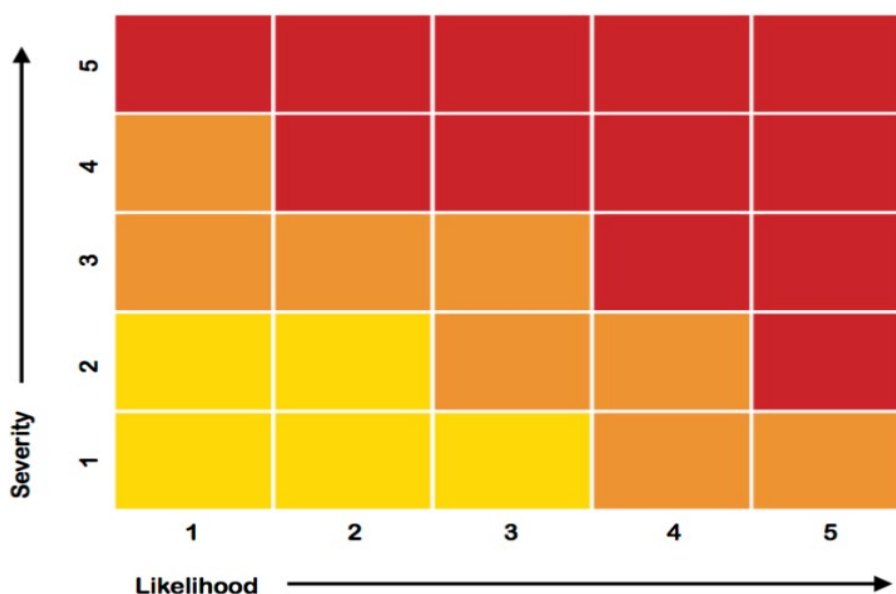
Om negatieve impact te beoordelen, kijk je naar:

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

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

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

Vervolgens zet je waarschijnlijkheid (hieronder aangeduid als 'likelihood') tegen ernst (hieronder aangeduid als 'severity') af en heb je zicht op welke negatieve impacts sowieso materieel zijn (rood) en mogelijk materieel (oranje), afhankelijk van de specifieke organisatie. Ernst gaat vóór waarschijnlijkheid en weegt dus zwaarder. Zie ook het [EFRAG handvat over dubbele materialiteit](#) (zie [hier](#) de Nederlandse vertaling).



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

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

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

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

2.5 Welke bronnen kan ik gebruiken om mijn sociale materiele thema’s te bepalen binnen mijn eigen organisatie?

Om de materialiteit te bepalen van sociale thema’s die van invloed zijn op je organisatie of jouw waardeketen kun je onder andere naar de volgende bronnen kijken:

1. Medewerkerstevredenheidsonderzoek (MTO/MO): Peil de tevredenheid van je eigen medewerkers of check of waardeketen-partners dit doen en identificeer zo de voor jouw onderneming belangrijke duurzaamheidsthema’s rondom de werknemers.
2. Risico-inventarisatie en evaluatie (RI&E): Beoordeel risico’s op het gebied van veiligheid, gezondheid en welzijn op de werkplek. Vergeet niet om ook op brancheniveau te kijken. Gebruik hiervoor bijvoorbeeld [deze website](#) met een routeplanner voor een RI&E.
3. Veiligheid, gezondheid, milieu en kwaliteitsinformatie (SHEQ/KAM): Deze informatie kan inzicht geven in relevante onderwerpen. Zie bijvoorbeeld ook het [SER Arboplatform](#) voor handige instrumenten en informatie.
4. BHV (Bedrijfshulpverlening) - Ongevallenregistratie: Analyseer incidenten en ongevallen om trends te identificeren.
5. Collectieve Arbeidsovereenkomst (CAO): Raadpleeg de CAO voor specifieke afspraken en verplichtingen met betrekking tot arbeidsvoorwaarden.
6. Ondernemingsraad (OR): Ga regelmatig in gesprek met de OR en krijg inzicht in de aandachtspunten van de or en het perspectief waar vanuit de OR naar wordt gekeken in het kader van duurzaamheid.
7. Exitgesprekken: Verzamel feedback van vertrekkende medewerkers om mogelijke problemen of kansen te signaleren.
8. Gesprekken over sociale en psychologische veiligheid, diversiteit en inclusie: Luister

naar medewerkers om inzicht te krijgen in bepaalde trends en ontwikkelingen.

9. Identificeren van kwetsbare werknemers: Denk aan collega's met tijdelijke contracten, ingehuurd medewerkers (zoals beveiliging en schoonmakers), stagiairs en mensen met een beperking. Voer interviews om hun ervaringen te begrijpen.
10. Klachtenmechanisme: Analyseer de hoofdoorzaken van de klachten die via de klachtenprocedure zijn ontvangen. Ze kunnen inzicht geven in de impact van de bedrijfsactiviteiten op mens en milieu.
11. Vertrouwenspersonen binnen een organisatie: Ondanks dat zij over individuele gevallen geen informatie mogen delen, hebben zij wel inzicht in de thema's die binnen een organisatie materieel zijn rondom werknemers.
12. Bekijk KPI's voor zover beschikbaar over ziektepercentage, opleiding, man-vrouw verhouding in de top en verder in de organisatie, verloop, loon-verhouding. Deze punten staan ook in de *ESRS*. Indien bijvoorbeeld gender(on)gelijkheid als materieel onderwerp naar voren komt, helpt de *ESRS* je bij het rapporteren hierover.

Deze bronnen zijn niet uitputtend of verplicht, maar kunnen wel een goed startpunt zijn.

2.6 Kan je maatschappelijke bijdragen van (medewerkers van) de onderneming zoals vrijwilligerswerk of ondersteunen van maatschappelijke stages opnemen in het duurzaamheidsrapport?

Ondernemingen kunnen maatschappelijke bijdragen, zoals vrijwilligerswerk of het ondersteunen van maatschappelijke stages, opnemen in hun duurzaamheidsrapport indien deze materieel zijn voor de onderneming. Dit toont hun positieve impact aan. De *ESRS* S1-standaard biedt ruimte om hierover te rapporteren en bijvoorbeeld te laten zien dat het helpt om eigen personeel hun horizon te verbreden en ze te ontwikkelen. Deze thema's kunnen ook onderdeel zijn van *ESRS* S3 'getroffen gemeenschappen' en bijvoorbeeld laten zien hoe de onderneming iets teruggeeft aan gemeenschappen die mogelijk achterstand hebben op sociaal-economisch vlak. Meer informatie vind je bijvoorbeeld op het platform van [Good Busy](#)⁸.

⁸ Good Busy is een initiatief van Vereniging Nederlandse organisaties Vrijwilligerswerk en wordt mogelijk gemaakt door het Ministerie van Volksgezondheid, Welzijn en Sport. Het programma richt zich op medewerkersvrijwilligerswerk.

3 Reikwijdte - op wie is de *CSRD* van toepassing?

3.1 Wie is rapportageplichtig onder de *CSRD*?

De *CSRD* is in Nederland van toepassing op:

1. grote bv's, nv's, vof en (kortgezegd) cv's (zie artikel 1 lid 1 ontwerp implementatiebesluit richtlijn duurzaamheidsrapportering en vraag 3.2 voor groottecriteria)
2. grote organisaties van openbaar belang (kort gezegd, banken, verzekeraars en beursvennootschappen);
3. middelgrote en kleine organisaties van openbaar belang (zie 3.2 voor groottecriteria);
4. bepaalde niet-EU ondernemingen.

Zie artikel 1(1) van de *CSRD* en de verwijzingen daarin voor het toepassingsbereik van de *CSRD* voor grote bv's en nv's, organisaties van openbaar belang en middelgrote en kleine beursvennootschappen. Zie artikel 1(14) van de *CSRD* voor de niet-EU ondernemingen. Zie ook artikelen 2,4 en 6 ontwerp implementatiebesluit richtlijn duurzaamheidsrapportering.

Ondernemingen die buiten het toepassingsbereik van de *CSRD* vallen, kunnen wel het effect van de *CSRD* ervaren.⁹

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

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

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

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

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

⁹ Zie hiervoor vraag 3.5 (*Heeft de rapportageverplichting uit de CSRD gevolgen voor ondernemingen in de waardeketen van de rapportageplichtige keten, zoals toeleveranciers of afnemers?*).

3.3 Wat is een organisatie van openbaar belang?

Organisaties van openbaar belang (*OOB's*) zijn, onder andere banken, verzekeraars en beursvennootschappen. De *CSRD* is van toepassing op - onafhankelijk van hun rechtsvorm - grote, middelgrote en kleine banken en verzekeraars. Micro organisaties van openbaar belang vallen dus buiten de duurzaamheidsrapportageplicht.

Zie nader artikel 1 onderdeel 1 van de *CSRD* en de verwijzingen daarin voor de definitie. Zie ook art. 2, 4 en 6 ontwerp Implementatiebesluit richtlijn duurzaamheidsrapportering en artikel 2:398 lid 7 BW.

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

Wanneer aan één van de volgende voorwaarden wordt voldaan, zijn ook ondernemingen van buiten de EU verplicht een duurzaamheidsrapport 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* en artikel 9 en 10 ontwerp Implementatiebesluit richtlijn duurzaamheidsrapportering.

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

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

3.6 Vanaf wanneer wordt het duurzaamheidsrapport verplicht?

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

De grote ondernemingen en grote *OOB's* volgen een jaar later met een rapportage over het boekjaar dat start op of vanaf 1 januari 2025. Ondernemingen die (als dochtermaatschappij)

onderdeel zijn van een groep kunnen onder voorwaarden gebruik maken van een groepsvrijstelling.¹⁰

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	Ondernemingen die momenteel een niet-financiële verklaring opstellen in het bestuursverslag op grond van de EU Non- Financial Reporting Directive (Besluit bekendmaking niet- financiële informatie). Dat zijn grote organisaties van openbaar belang (banken, verzekeraars, beursvennootschappen) met meer dan 500 werknemers.
1 januari 2025	Grote ondernemingen (bv, nv, vof, cv) met een EU-rechtsvorm
1 januari 2026	Middelgrote en kleine beursvennootschappen
1 januari 2028	Niet-EU ondernemingen (zonder EU-rechtsvorm; bijvoorbeeld opgericht in Amerika of Japan), waarbij feitelijk de rapportageplicht voor het bijkantoor/grote dochter van de moeder buiten de EU is, zie vraag 2.4.

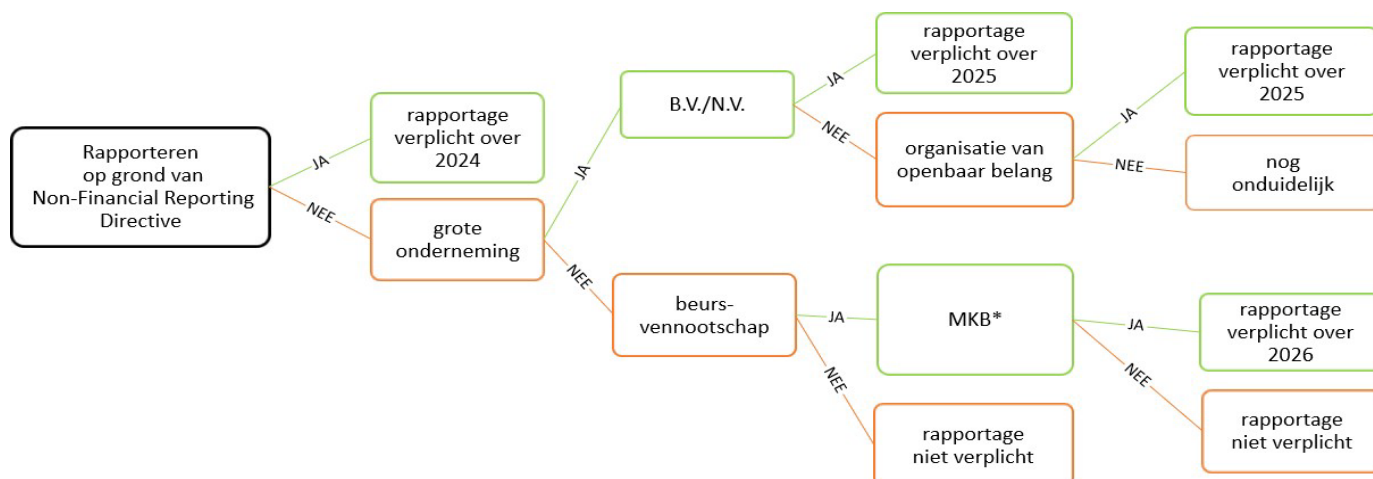
Zie nader Artikel 5 van de *CSRD* en uitleg in bovenstaande vragen van hoofdstuk 3.

¹⁰ Zie voor meer informatie de vraag 3.10 (*Geldt de verplichting om een duurzaamheidsrapport op te stellen als ik onderdeel ben van een groep?*).

3.7 Beslisboom: val ik onder de CSRD en vanaf wanneer?

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

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



*met MKB wordt middelgroot en klein bedoeld in de zin van het jaarrekeningenrecht zoals in de tabel bij vraag 3.2 (Wat is een grote, middelgrote, kleine en micro-onderneming?).

3.8 Wat als een grote onderneming een gebroken boekjaar heeft?

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

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

De CSRD is van toepassing op de bv, nv, vof en cv en op organisaties van openbaar belang (ongeacht hun rechtsvorm). Het is nog onduidelijk of andere Nederlandse rechtspersonen ook verplicht zullen worden een duurzaamheidsrapport 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 duurzaamheidsrapport op te stellen.

Het is niet de verwachting dat deze scope zal worden aangepast, want in de versie van het Nederlandse conceptimplementatiebesluit van de *CSRD* waarover afgelopen december publiek is geconsulteerd, worden deze andere Nederlandse rechtspersonen niet verplicht tot het opstellen van een duurzaamheidsrapportering (zie <https://www.internetconsultatie.nl/duurzaamheidsrapportage/b1>).

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

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

Daarnaast dienen uitgezonderde groepsmaatschappijen in hun bestuursverslag een verwijzing op te nemen naar het geconsolideerde duurzaamheidsrapport - het verslag van het groepshoofd dat ook de duurzaamheidsinformatie van de groepsmaatschappij bevat (artikel 1 onderdeel 4 van de *CSRD* (artikel 19bis lid 9) en art. 5 ontwerp implementatiebesluit richtlijn duurzaamheidsrapportering). 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.

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

Naar schatting zullen rond de 50.000 ondernemingen in de Europese Unie onder de *CSRD* vallen. Dit is een forse stijging ten opzichte van de 11.000 ondernemingen die sinds 2017 vallen onder de EU Non-Financial Reporting Directive (*NFRD*) en al een 'niet-financiële verklaring' (min of meer de voorloper van het duurzaamheidsrapport), in hun bestuursverslag moeten opnemen¹¹. Naar schatting zullen tussen de 3.000 en 6.000 Nederlandse ondernemingen een duurzaamheidsrapport moeten gaan opstellen. Het is lastig om een precies aantal te noemen, omdat er onder bepaalde voorwaarden gebruik gemaakt kan worden van vrijstellingen en ook de uiteindelijke manier van implementatie van de *CSRD* binnen het nationale recht effect kan hebben.

¹¹ Zie voor de bron van de cijfers: <https://www.europarl.europa.eu/legislative-train/theme-a-%20european-green-deal/file-review-of-the-non-financial-reporting-directive>

4 Impact op het MKB

4.1 Wat is de impact van de CSRD op het MKB?

Het MKB zal zowel direct als indirect geraakt worden door de CSRD. Hierbij maakt de CSRD een onderscheid in MKB-ondernemingen met en zonder beursnotering.¹²

Voor het MKB worden Europese duurzaamheidsrapportagestandaarden ontwikkeld (de 'Listed-SME' LSME-standaard en de 'Voluntary-SME' VSME-standaard, zie 4.2 en 4.3). Deze standaarden zijn bedoeld om een lichter regime te bieden dat past bij de kleinere omvang van deze ondernemingen.

Directe impact

Het beursgenoteerd MKB is voor het boekjaar - startend op of na 1 januari 2026 - verplicht een duurzaamheidsrapport op te stellen.¹³

Indirecte impact

MKB-ondernemingen zonder beursnotering vallen buiten het toepassingsbereik van de CSRD. Zij hoeven geen duurzaamheidsrapport op te stellen. De grote ondernemingen die op grond van de CSRD gaan rapporteren, moeten echter ook over hun waardeketen verschillende indicatoren delen. Bijvoorbeeld MKB-ondernemingen die producent zijn voor een rapportageplichtige onderneming, kunnen door die onderneming om duurzaamheidsinformatie gevraagd worden zoals CO₂-uitstoot of er kunnen wellicht via contractuele verplichtingen duurzaamheidsvereisten worden opgelegd. In de CSRD staat opgenomen dat deze grote ondernemingen niet meer mogen uitvragen dan opgenomen in de standaard die speciaal voor het beursgenoteerd MKB (LSME) geldt.¹⁴ Deze standaard is nog niet definitief, maar zodra dit het geval is, kunnen MKB'ers deze gebruiken om een idee te krijgen van de vragen die ze zouden kunnen krijgen.

MKB-ondernemingen kunnen de CSRD ook kunnen gebruiken om proactief te laten zien waar zij qua duurzaamheid mee bezig zijn. Hiermee kunnen ze klanten ondersteunen en ontzorgen door te laten zien wat zij op duurzaamheidsvlak doen en welke informatie zij beschikbaar hebben.

Zie de website van EFRAG voor de actuele status van de [MKB-standaarden](#) en voor meer informatie [handvatten die EFRAG geeft over de waardeketen](#) (zie [hier](#) ook de Nederlandse vertaling).

4.2 Wat is de LSME-rapportage standaard en de impact op het MKB?

Het beursgenoteerd MKB is voor het boekjaar - startend op of na 1 januari 2026 - verplicht een duurzaamheidsrapport op te stellen. Hiervoor kunnen zij de aangepaste Europese duurzaamheidsrapportage-standaarden genaamd '**Listed SME-standards (LSME)**' gebruiken (nog niet definitief, zie [hier](#) voor meer info). Deze standaard is minder complex dan de ESRS voor grotere ondernemingen. Beursgenoteerde MKB's kunnen ook, maar hoeven niet, de uitgebreidere ESRS set 1 standaarden te gebruiken.

Grote ondernemingen mogen bij het MKB alleen informatie opvragen tot de LSME-limiet (ook wel het LSME-plafond genoemd). Dit maakt de LSME-standaard ook nuttig voor MKB die niet onder deze standaard vallen, omdat ze zo kunnen anticiperen op mogelijke vragen van grote ondernemingen die wel onder de CSRD vallen.

¹² Waar in dit document gesproken wordt over een beursnotering, wordt bedoeld dat de effecten van de onderneming verhandeld worden op de gereguleerde markt binnen de Europese Unie.

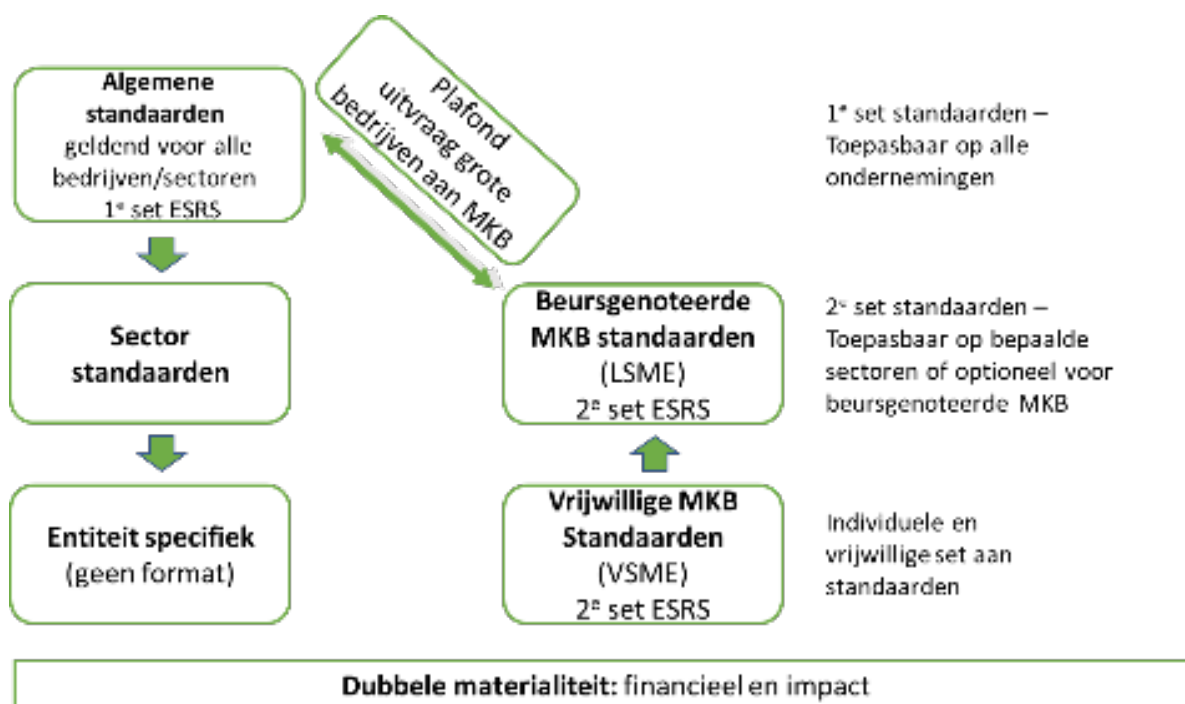
¹³ Zie ook vraag 4.2 (Wat is de LSME-rapportage standaard en de impact op het MKB?).

¹⁴ Zie ook vraag 4.2 (Wat is de LSME-rapportage standaard en de impact op het MKB?).

4.3 Wat is de VSME rapportage standaard en de impact op niet-beursgenoteerd MKB?

MKB-ondernemingen zonder beursnotering vallen buiten het toepassingsbereik van de CSRD. Zij hoeven geen duurzaamheidsrapport op te stellen. Overigens kunnen zij wel vrijwillig gebruik maken van de Europese MKB-duurzaamheidsrapportage-standaarden (VSME). De [definitieve versie van de VSME](#) is in december 2024 door EFRAG aangeboden aan de Europese Commissie. De VSME heeft een modulaire bouw. Hierdoor kunnen ondernemingen die net beginnen kiezen voor de basismodule, en ondernemingen die al verder zijn daar nog een module aan toe voegen gericht op beleid, acties en doelen (PAT-module) en/of een module gericht op vragen vanuit de keten (Business Partner module). Deze laatste module is met name bedoeld als antwoord op vragen van grote ondernemingen die wel onder de CSRD vallen.

ESRS*-architectuur, inclusief LSME en VSME¹⁵



¹⁵ Zie ook hoofdstuk 5 (De Standaarden (ESRS)).

5 De Standaarden (ESRS)

5.1 Wat zijn European Sustainability Reporting Standards (ESRS)?

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

Er bestaan twee soorten ESRS:

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

Deze ESRS worden ontwikkeld door EFRAG.¹⁶ EFRAG stelt de ontwerp-ESRS op en stuurt deze als advies naar de Europese Commissie. De Europese Commissie stelt vervolgens de ESRS definitief vast als direct werkende EU-wetgeving, zonder omzetting in nationaal recht. Dit betekent dat de regels direct van toepassing zijn in alle EU-lidstaten.

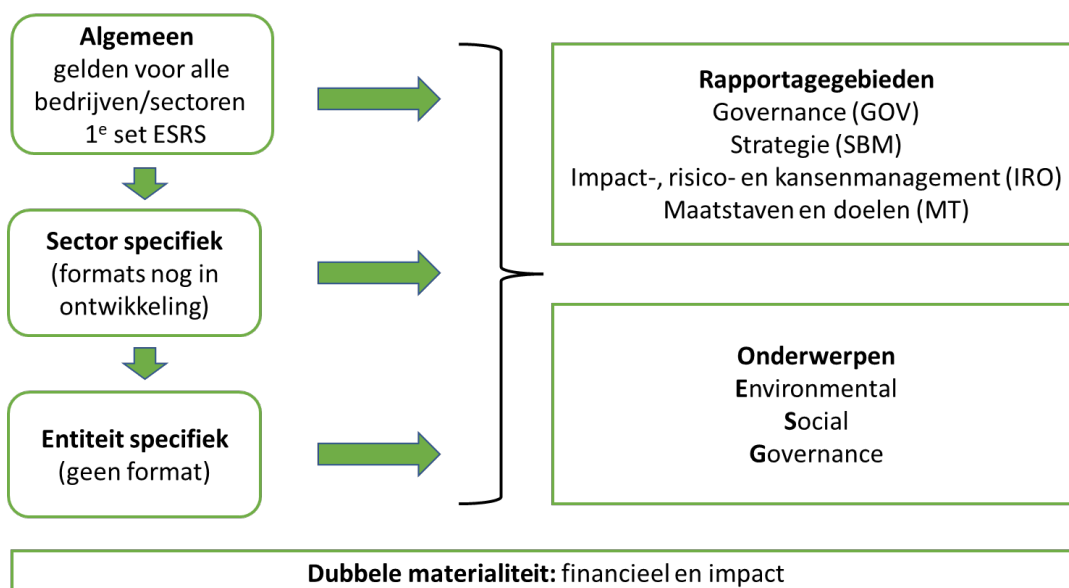
5.2 Is elke ESRS op elke onderneming van toepassing?

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

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

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

ESRS-structuur



¹⁶ Zie ook vraag 9.2 (Wat is EFRAG en welke partijen participeren daar in?).

5.3 Hoe zien de algemene ESRS-standaarden eruit?

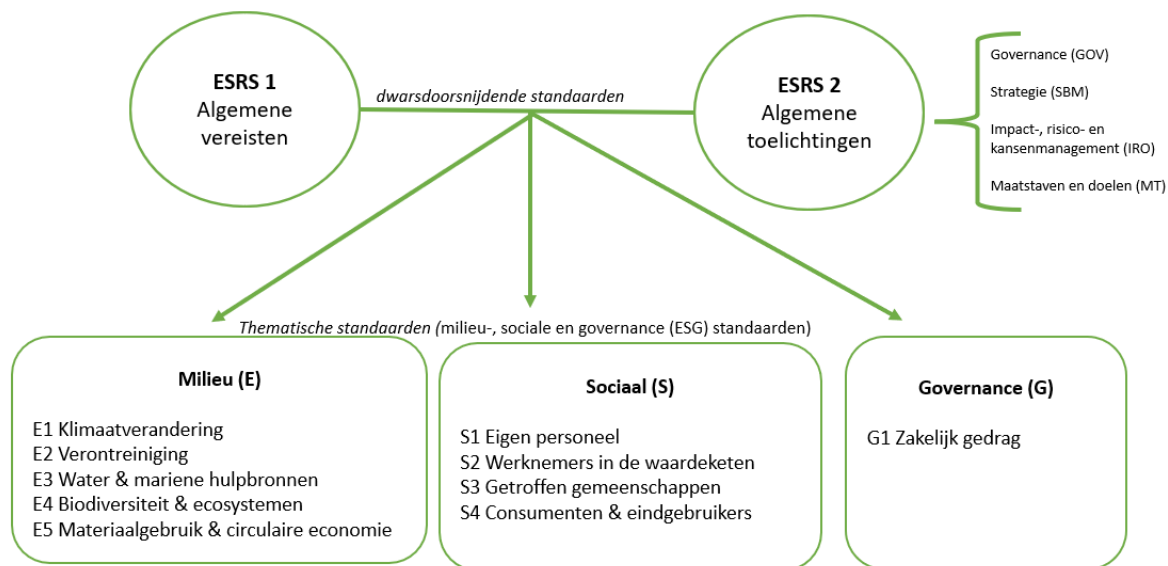
De algemene ESRS-standaarden bestaan uit twaalf standaarden die voor alle ondernemingen in alle sectoren gelden die onder de CSRD vallen. Deze standaarden worden sector agnostische standaarden genoemd. De Europese Commissie heeft deze als eerste set algemene ESRS-standaarden in juli 2023 aangenomen.

Deze twaalf ESRS worden onderverdeeld in:

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

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

ESRS-structuur set 1



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

Welke dwarsdoorsnijdende standaarden zijn er?

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

1. ESRS 1 Algemene vereisten (General requirements); en
2. ESRS 2 Algemene toelichtingen (General disclosures).

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

Welke milieu (Environment) ESRS zijn er?

Er zijn vijf milieu *ESRS*:

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

Elk van deze milieustandaarden bevat duurzaamheidsrapportage vereisten voor o.a.:

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

Welke bestuur (Governance) ESRS zijn er?

Er is één Governance-standaard, namelijk een standaard voor zakelijk gedrag. Deze standaard bestaat uit de volgende duurzaamheidsrapportage vereisten:

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

Daarnaast bevatten de cross-cutting *ESRS* enkele voor elke onderneming verplichte duurzaamheidsrapportage vereisten op het gebied van Governance.

Welke sociale (Social) ESRS zijn er?

Er zijn vier sociale *ESRS*:

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

Elk van deze sociale standaarden bevat duurzaamheidsrapportage vereisten voor o.a.

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

5.4 Welke sectorspecifieke ESRS zijn er?

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

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

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

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

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

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

6 Praktische invulling en handhaving

6.1 Hoe moet de informatie gerapporteerd worden?

Het duurzaamheidsrapport wordt onderdeel van het bestuursverslag. Het duurzaamheidsrapport moet als aparte sectie herkenbaar zijn in het bestuursverslag. Het bestuursverslag, inclusief duurzaamheidsrapport, moet jaarlijks ingediend worden bij het handelsregister van de Kamer van Koophandel en waarschijnlijk ook op de website van de onderneming worden gepubliceerd. Dit laatste weten we pas definitief als de *CSRD* naar Nederlands recht is omgezet. Ondernemingen worden verplicht om de informatie in een digitaal format aan te leveren en dienen het duurzaamheidsrapport te deponeren in *XBRL*-formaat en de informatie daarin te taggen (artikel 29 d van de *CSRD*). Taggen betekent het digitaal markeren van gegevens. Deze gegevens kunnen hierdoor geautomatiseerd worden verwerkt. *XBRL* (eXtensible Business Reporting Language) is een open standaard dat dit taggen faciliteert. Het classificatiesysteem van de European Sustainability Reporting Standards set 1, ook wel ESRS *XBRL Taxonomy* genoemd, definieert welke gegevens moeten worden getagd. *EFRAG* heeft de ontwikkelde [XBRL ESRS-taxonomie](#) in augustus 2024 ingediend bij de Europese Commissie en de European Securities and Markets Authority (*ESMA*). Zie voor meer de pagina [EFRAG XBRL Taxonomy webpagina](#).

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.

6.2 Moet het duurzaamheidsrapport door een externe accountant gecontroleerd worden?

Het duurzaamheidsrapport moet beoordeeld worden door een externe accountant. Dit kan de externe accountant zijn die ook de jaarrekening controleert, maar kan ook een andere externe accountant zijn. Andere 'assurance providers' dan een externe accountant mogen in Nederland het duurzaamheidsrapport niet beoordelen.

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

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

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

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

1. de wettelijke auditoraccountant of het auditkantoor/accountantsorganisatie dat de financiële jaarrekening van de onderneming controleert;
2. een andere wettelijke auditor accountant of auditkantoor/accountantsorganisatie dat niet de wettelijke controle van de financiële jaarrekening uitvoert;
3. een onafhankelijke andere partij (assurance dienstverlener) die door de lidstaat aangewezen kan worden.

In Nederland mogen andere 'assurance providers' geen assurance verklaring afgeven voor het duurzaamheidsrapport.

6.4 Hoe kan een onderneming zich voorbereiden op de assurance door de accountant bij de duurzaamheidsrapportage?

Het is verstandig om zo spoedig mogelijk aan het begin van het *CSRD* voorbereidingstraject ook de accountant te betrekken bij de voorbereidingen voor het *CSRD* jaarverslag. Het is zinvol als de accountant al in een vroeg stadium de opzet van de assurance werkzaamheden doorneemt met de onderneming. Op die manier kunnen duidelijke afspraken gemaakt worden over de aard en timing van de werkzaamheden door de accountant en de gewenste audit trail (vastlegging van de documentatie die nodig is om de betrouwbaarheid van de duurzaamheidsinformatie in het jaarverslag te kunnen toetsen).

Ook is het wenselijk als de accountant al vroegtijdig een beoordeling uitvoert op het proces van de materialiteitsanalyse en de daaraan gekoppelde geselecteerde duurzaamheidsonderwerpen waarover gerapporteerd kan worden. Als de accountant namelijk pas later in het proces concludeert dat ook over een ander duurzaamheidsonderwerp gerapporteerd zou moeten worden, dan is het lastig of onmogelijk voor de onderneming om ook die informatie nog op te nemen in het jaarverslag. Het is daarom goed om kort na afronding van de materialiteitsanalyse, of al voorafgaand of tijdens het proces, de selectie van onderwerpen en het bijbehorende materialiteitsproces door de accountant te laten beoordelen.

Ook een assurance opdracht voor een rapportage over boekjaar 2025 of later kan nu al gestart worden. De Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants [raadt ook aan](#) om het proces vroegtijdig te starten.

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

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

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

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

Door de verplichte opstelling van een duurzaamheidsrapport 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).

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

Het effect van de CSRD op de waardeketen is dat ketenpartners, ook niet-rapportageplichtigen, informatieverzoeken kunnen ontvangen en zich moeten voorbereiden door zich te informeren over de CSRD. Ondernemingen hebben inzicht nodig in hun waardeketen, inclusief kennis van de producten of diensten die ze inkopen en wat er gebeurt nadat ze deze verkopen.

De CSRD en ESRS vragen ondernemingen namelijk om duurzaamheidsinformatie uit hun waardeketen te delen. Er zijn specifieke ESRS-standaarden, zoals ESRS S2 en ESRS E1 die keteninformatievragen, inclusief veiligheid en gezondheid van werknemers in de keten en CO2-uitstoot. Je hebt je waardeketen nodig om in lijn met de CSRD te rapporteren. Zie voor meer informatie de [handvatten die EFRAG geeft over de waardeketen](#) (zie [hier](#) ook de Nederlandse vertaling).

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

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

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

6.9 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. Ondernemingen kunnen gebruik maken van schattingen als ze na redelijke inspanningen geen primaire waardeketen-informatie hebben verkregen. Denk hierbij aan schattingen, sectorgegevens en andere informatie uit indirecte bronnen. De onderneming zal toelichten welke schattingen gebruikt zijn voor de waardeketen en de mate van nauwkeurigheid.

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

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

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

6.11 Waar moet de duurzaamheidsrapportage ingediend worden?

Het bestuursverslag, met daarin de duurzaamheidsrapportage, moet jaarlijks worden ingediend bij het handelsregister van de [Kamer van Koophandel](#) en waarschijnlijk ook op de website van de onderneming worden gepubliceerd.¹⁷ Beursvennootschappen moeten deze indiening ook doen bij de Autoriteit Financiële Markten (AFM).

6.12 Welke rapportageverplichtingen kunnen gefaseerd gerapporteerd worden?

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

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

Ondernemingen rapporteren over duurzaamheidsthema's op basis van het beginsel van 'dubbele materialiteit'. Stakeholders hebben een cruciale rol bij de materialiteitsanalyse. Stakeholders zijn partijen die van invloed kunnen zijn op de onderneming of andersom. De

¹⁷ Zie ook vraag 6.1 (*Hoe moet de informatie gerapporteerd worden?*).

CSRD-ESRS identificeert twee grote groepen stakeholders:

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

Het betrekken van de getroffen stakeholders is van cruciaal belang voor het doorlopende **IMVO due diligence**-proces van de onderneming (zie hoofdstuk 4 *ESRS* set 1 **Due diligence**) en de materialiteitsanalyse op het gebied van duurzaamheid.

Dit omvat de processen van de onderneming voor het in kaart brengen en beoordelen van daadwerkelijke en potentiële negatieve impacts, die dan worden meegenomen in de analyse om de materiële impacts te identificeren ten behoeve van de duurzaamheidsrapportage (zie sectie 3.4 van *ESRS* 2).

De *SER* heeft verschillende tools ontwikkeld om ondernemingen te ondersteunen in het voeren van een betekenisvolle stakeholderdialoog, zo ook in het kader van de *CSRD*. Deze tools zijn beschikbaar via de website:

<https://www.SER.nl/nl/thema/IMVO/betekenisvolle-dialoog/tools-kennis-training>.

6.14 Waar vind ik voorbeelden van ondernemingen die moeten rapporteren onder de *CSRD*?

We verwijzen je graag naar de volgende informatie waarin je voorbeelden ziet van ondernemingen die reeds rapporteren onder de *CSRD*. We geven hiermee geen waardeoordeel over de betreffende voorbeelden, maar wel een beeld te geven wat er in de praktijk speelt.

- AFM rapport '[Geen tijd te verliezen](#)'
 - Zie in het bijzonder de 'Good Practices'
- AFM rapport '[10 Navigatiepunten CSRD – Dubbele Materialiteit](#)'
- We Mean Business Coalition rapport '[Early Adopters' CSRD Reporting – Inspiring reporting practice from reporting year 2023](#)'
- De verschillende 'examples' in *EFRAG's handvatten over dubbele materialiteit en de waardeketen* (zie [hier](#) de Nederlandse vertalingen).

7 Welke stappen nu nemen?

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

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

Start bijvoorbeeld als volgt:

1. Breng in kaart hoe je onderneming de omgeving beïnvloedt en hoe de omgeving impact op de onderneming heeft. Hiervoor is het wel nodig dat er inzicht is in waar, wat en hoe de onderneming goederen of diensten inkoopt en afzet.
2. Breng in kaart welke mensen binnen je onderneming zich met (aspecten van) duurzaamheid bezighouden.
3. Breng blinde vlekken in kennis in kaart: wat weet (en/of meet) je al op *ESG*-gebied en welke onderwerpen zijn nieuw voor je? Wie is er in jouw organisatie voor verantwoordelijk?
4. Leer van anderen. Bekijk *ESG*-rapportages van ondernemingen uit jouw sector die al over duurzaamheid rapporteren. Wat brengen zij naar buiten?
5. Bespreek het met een adviseur, bijvoorbeeld jouw controlerend accountant.¹⁸
6. 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 ondernemingen rapporteren. Zie ook de [SER-website](#) over de due diligence-handleiding. Maar ook organisaties zoals [UN Global Compact](#), [MVO Nederland](#) of jouw brancheorganisatie kunnen je verder helpen.
7. Rapporteren over duurzaamheidsindicatoren vraagt vaak een gedegen systeem om informatie te verzamelen. Welke informatiesystemen zijn er binnen de onderneming beschikbaar en voldoen deze? En welke informatie is nodig van ketenpartijen? Het is van belang ook die ketenpartijen te informeren over de naderende rapportageverplichting.

7.2 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 duurzaamheidsrapport 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

¹⁸ Zie ook vraag 6.4 (*Hoe kan een onderneming zich voorbereiden op de assurance door de accountant bij de duurzaamheidsrapportage?*).

verkoop. 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.

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

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

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

1. Corporate Sustainability Reporting Directive (*CSRD*) [NL](#) en [EN](#)
2. European Sustainability Reporting Standards (*ESRS*) [NL](#) en [EN](#)
3. [EFRAG Sustainability Reporting Website](#)
 - a. [ESRS workstreams](#) (sector agnostisch, sector specifiek, MKB, handvatten, taxonomy, ISBB consultative, interoperabiliteit, Non-EU standaarden)
 - b. [EFRAG ESRS Q&A Platform](#)
 - c. [EFRAG Implementation guidance documents](#) on Value Chain, Materiality Assessment and Detailed *ESRS* datapoints [EN](#) (zie [hier](#) de Nederlandse vertalingen).
4. [SER en RJ Webinars over de CSRD-ESRS](#)
5. (Dit) *SER* en *RJ* vragen- en antwoordendocument *CSRD* en *ESRS* [NL](#) en [EN](#)
6. [SER website](#) pagina internationaal maatschappelijk verantwoord ondernemen (*IMVO*)

7. [Duurzaamheidsverslag.nl](https://duurzaamheidsverslag.nl) voor inspiratie bij andere ondernemingen
8. [Website Raad voor de Jaarverslaggeving](https://www.raadvoorjaarverslaggeving.nl)
9. [NBA white paper Corporate Sustainability Directive](https://nba.nl/white-paper/corporate-sustainability-directive) – een toelichting op de CSRD-vereisten en ondersteuning bij voldoen aan deze regels
10. University of Groningen Business School (UGBS) essayreeks '[Duurzaamheidsverslaggeving na de CSRD](https://www.ugbs.nl/duurzaamheidsverslaggeving-na-de-csrd)'.
11. [Publicatie GRI](https://publicatie.gri.nl) - hoofdprincipes CSRD in begrijpelijke taal.

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

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



Bron: Research Centre For Sustainable organizations HOGENT

7.6 Welke rol kan mijn brancheorganisatie spelen bij de CSRD?

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

wat zij voor je kunnen betekenen.

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

- het proces faciliteren om materiële impact, risico's en kansen in beeld te krijgen voor een sector;
 - Risicoanalyses in de sector uitvoeren - inzichtelijk maken van risico's die waarschijnlijk voorkomen in de sector als hulpstuk voor leden;
 - Geaggregeerde dataverzameling organiseren;
 - Stakeholders identificeren en hun belangen afwegen;
 - Samenbrengen gezamenlijke stakeholders, zoals *NGO's*, banken, vakbonden, consumentenorganisaties, zodat zij input kunnen geven voor de materialiteitsanalyse;
 - Helpen opstellen van vragenlijsten voor materialiteitsanalyse;
 - Verzamelen en delen van goede voorbeelden van ondernemingen binnen de sector.
- versterken van de kennisontwikkeling binnen de branche op *ESG*-thema's:
 - Voorlichtingscampagnes gericht op diverse disciplines binnen de onderneming zoals directie, supply chain, inkoop, compliance, finance en HR;
 - Tools aanbieden om dit proces te versterken;
 - Verbindingen duidelijk maken met andere wetgeving.
- Input leveren op de ontwikkeling van de *ESRS* via publieke consultaties en deelname aan expert werkgroepen bij *EFRAG*.

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

8 Relatie met bestaande nationale en EU-wetgeving en andere standaarden

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

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

- Corporate Sustainability Due Diligence Directive (CSDDD): De CSDDD stelt een corporate due diligence-plicht vast voor grote bedrijven om negatieve mensenrechteneffecten zoals kinderarbeid en milieueffecten zoals vervuiling in hun eigen activiteiten, die van hun dochterondernemingen en in hun "keten(s) van activiteiten" te identificeren en aan te pakken. CSDDD verwijst voor bepaalde taken naar bestaande wetgeving. Bijvoorbeeld, wat betreft openbare communicatie over due diligence, vertrouwt de richtlijn op de rapportage onder de Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD), waardoor duplicatie voor bedrijven binnen het bereik van beide sets regels wordt vermeden. Voor het kleine aantal bedrijven dat nog niet onder de CSRD valt, vult het de bestaande regels aan door een vereenvoudigd en afgestemd rapportagekader te bieden.
- EU Taxonomie: De EU Taxonomie is een classificatiesysteem dat duidelijk maakt welke economische activiteiten als ecologisch duurzaam kunnen worden aangemerkt. Ondernemingen die onder het toepassingsbereik van de CSRD vallen, dienen bovendien op grond van artikel 8 van de EU Taxonomie te rapporteren over hoe en in welke mate hun bedrijfsactiviteiten zijn afgestemd op de EU Taxonomie. Hoewel zowel de EU Taxonomie als de CSRD dezelfde ecologische onderwerpen behandelen, hanteren ze elk een andere benadering wat resulteert in verschillende rapportagevereisten.
- Klimaatakkoord van Parijs: Het klimaatakkoord is een internationaal verdrag ondertekend door bijna 200 landen om de opwarming van de aarde te beteugelen. Ook de Europese Unie heeft zich hieraan gecommitteerd en de CSRD is een concrete manier van de EU om uitvoering hieraan te geven.
- Nederlandse Corporate Governance Code, en overige wet- en regelgeving die invulling geven aan het bestuursverslag: De CSRD/ESRS is een aanvulling op de huidige regels voor het bestuursverslag. Informatie die op grond van huidige wet- en regelgeving al onderdeel is van het bestuursverslag zal opgenomen moeten blijven worden. Het is de bedoeling dat de ESRS-verwijzingen toestaan om dubbelingen te voorkomen. De precieze invulling hiervan is nog onduidelijk.
- OESO-richtlijnen voor Multinationale Ondernemingen (OESO MNO richtlijnen): Dit is een internationale standaard voor Maatschappelijk Verantwoord Ondernemen (MVO). De OESO-richtlijnen bieden handvatten voor ondernemingen om met kwesties om te gaan zoals ketenverantwoordelijkheid, mensenrechten, kinderarbeid, milieu en corruptie. In de CSRD en de ESRS wordt op verschillende plekken expliciet verwezen naar deze OESO-richtlijnen, bijvoorbeeld dat de materialiteitsanalyse van een negatieve impact ingegeven moet worden door het due diligence proces - zoals vastgelegd in de OESO.
- Science Based Targets: Science Based Targets zijn (goedgekeurde) CO2-reductiedoelstellingen die de opwarming van de aarde beperken tot 1,5 graden. De ESRS (Klimaat standaard (E1)) heeft dit ook als referentiepunt. De onderneming moet

bijvoorbeeld melden of de CO2-reductieplannen in lijn zijn met een 1,5 graden-scenario. De instelling die plannen van ondernemingen kan beoordelen op deze 1,5 graden - doelstelling is het Science Based Target initiative (SBTi) - een samenwerking tussen vier *ngo's*, UN Global Compact, het Carbon Disclosure Project (CDP), Wereldnatuurfonds (WWF) en het World Resource Institute (WRI). Ondernemingen hoeven op grond van de *CSRD* geen doelstellingen te hebben die in lijn zijn met Science Based Targets - maar moeten dat dan wel melden. De transparantie wordt hierdoor vergroot.

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

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

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

- Arboplatform (Arbowet): Het [Arboplatform](#) is het centrale informatiepunt van sociale partners over gezond en veilig werken. Het Arboplatform biedt advies, kennisuitwisseling en inspirerende voorbeelden aan werkgevers, werknemers en arbodeskundigen. Bovendien kan men hier met vragen terecht. Het doel is samenwerken aan goede werkomstandigheden.
- Diversiteit (o.a. wet ingroeiquotum en streefcijfers):
 - voor grote bedrijven in Nederland geldt sinds 1 januari 2022 de [Wet ingroeiquotum en streefcijfers](#) die als doel heeft om de verhouding tussen vrouwen en mannen in de top en subtop evenwichtiger te maken. Grote vennootschappen moeten aan de SER rapporteren over de man-vrouwverhouding in het bestuur, de raad van commissarissen (rvc) en de subtop. Ze moeten bovendien laten zien welke streefcijfers en bijbehorende plannen van aanpak ze hebben opgesteld om diversiteit in de (sub)top te vergroten. De [SER Dataverkenner](#) toont de informatie uit de jaarlijkse rapportages van deze grote vennootschappen en maakt de informatie en ontwikkeling van genderbalans in het bedrijfsleven zichtbaar;
 - daarnaast maakt [SER Topvrouwen](#) hooggekwalificeerde board-ready vrouwen in Nederland zichtbaar door vrouwen met talent en ambitie op te nemen in de database van topvrouwen. Hiermee wordt beoogd de doorstroom van vrouwen naar de (sub)top een impuls te geven;
 - ook ondersteunt SER Diversiteit in Bedrijf organisaties bij het bevorderen van een gemêleerd personeelsbestand en een inclusief bedrijfsklimaat. SER Diversiteit in Bedrijf richt zich op vijf dimensies: arbeidsvermogen, culturele diversiteit, sekse, leeftijd en LHBTI+, onder andere in de vorm van het [Charter Diversiteit](#).
- Medezeggenschap (Wet op de ondernemingsraden): Het [kenniscentrum medezeggenschap](#) van de SER adviseert or's, bestuurders en toezichthouders over actuele, sociaal-economische ontwikkelingen die invloed hebben op medezeggenschap. Daarmee wil de SER het goed functioneren van organisaties stimuleren.¹⁹
- Internationaal maatschappelijk verantwoord ondernemen: De SER speelt een belangrijke rol in de totstandkoming en implementatie van [IMVO-convenanten](#). Een IMVO-convenant is een samenwerking in een sector tussen bedrijven, overheid, vakbonden en maatschappelijke organisaties. Zij maken in de convenanten afspraken om misstanden zoals uitbuiting, dierenleed of milieuschade aan te pakken en te voorkomen. De SER voert het secretariaat van de meeste IMVO-convenanten.

¹⁹ Voor meer informatie over de (mogelijke) rol van een ondernemingsraad in het kader van duurzaamheid, zie deze [website](#) van vakbond FNV.

9 Rol van verschillende partijen bij de totstandkoming van de *ESRS*

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

De Europese Commissie is verantwoordelijk voor de totstandkoming van de *ESRS*. De Europese Commissie maakt hierbij gebruik van het technisch advies van *EFRAG*. Zo heeft *EFRAG* bijvoorbeeld een eerste set *ESRS* opgesteld en deze in november 2022 (als advies) aangeboden aan de Europese Commissie. Vervolgens is een Europees wetgevingstraject gestart. De Europese Commissie is daarbij bijvoorbeeld verplicht 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, omgezet in zogenoemde 'gedelegeerde wetgeving'. De daarin gepubliceerde *ESRS* hebben vervolgens directe werking in de EU-lidstaten. De definitieve gedelegeerde wetgeving met de eerste set *ESRS* vind je hier: [NL](#) en [EN](#).

9.2 Wat is *EFRAG* en welke partijen participeren daar in?

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

9.3 Hoe is de *RJ* betrokken bij de *EFRAG Sustainability pillar*?

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

Daarnaast zijn enkele vertegenwoordigers van de *RJ* benoemd tot lid van verschillende bestuursorganen van *EFRAG*. Ook zijn enkele leden van de *RJ*-duurzaamheidswerkgroep benoemd tot lid van de *EFRAG Sustainability Reporting Board (SRB)* en *EFRAG*-duurzaamheidswerkgroepen.

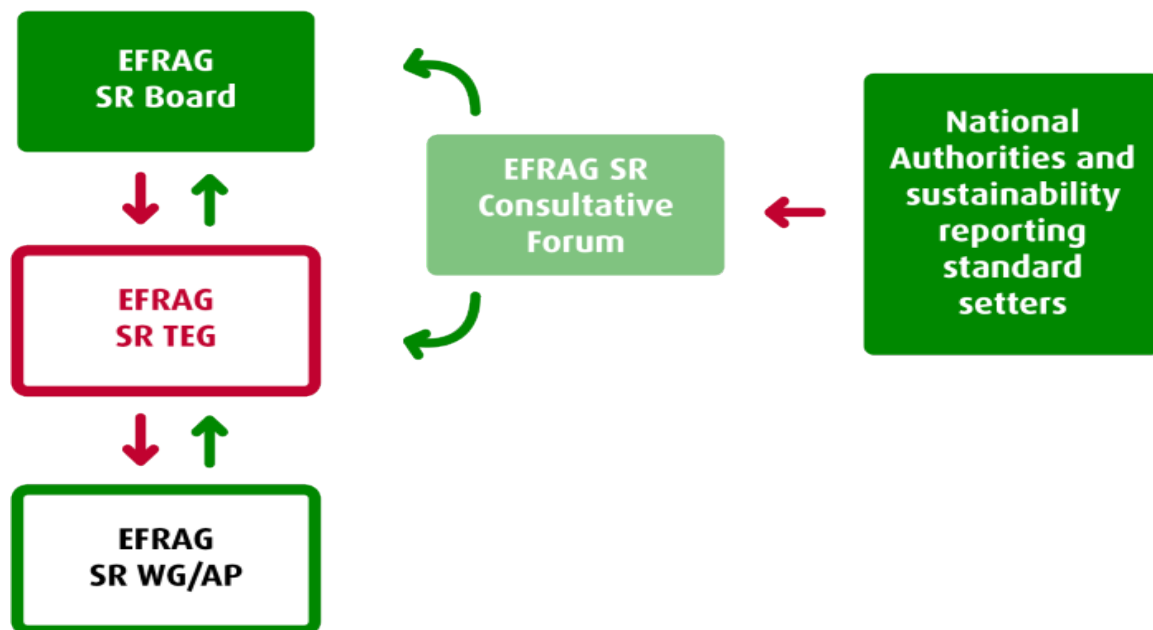
EFRAG SRB is verantwoordelijk voor het definitieve technisch advies (de *ESRS*) van *EFRAG* aan de Europese Commissie.

9.4 Hoe is de **SER** betrokken bij de **EFRAG Sustainability pillar**?

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

9.5 Hoe werkt de besluitvorming binnen **EFRAG**

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



10 Toekomst

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

Op 5 januari 2023 is de CSRD in werking getreden. Op 31 juli 2023 is de eerste set ESRS als gedelegeerde handelingen vastgesteld.

Op 26 februari 2025 heeft de Europese Commissie het [omnibusvoorstel](#) gepubliceerd waarin onder meer voorgesteld wordt om de CSRD, de Corporate Sustainability Due Diligence Directive (CSDDD) en de EU Taxonomie op onderdelen te wijzigen. Het omnibusvoorstel wordt nu aan het Europees Parlement en de Raad voorgelegd. De Europese Commissie doet in het [omnibusvoorstel](#) onder meer de voorstellen om de eerste set ESRS te herzien, grote ondernemingen met minder dan 1000 werknemers en beursgenoteerde MKB ondernemingen vrij te stellen van rapportageplicht en af te zien van het ontwikkelen van sectorspecifieke rapportagestandaarden.

Het is vooralsnog niet duidelijk wanneer het Europese wetgevingsproces is afgerond en wat het effect op de CSRD en ESRS zal zijn. De omzetting van de CSRD naar Nederlandse recht is op moment van schrijven nog niet afgerond en vooralsnog is onduidelijk wanneer het implementatieproces is afgerond.²⁰

10.2 Wat houdt het omnibusvoorstel van de Europese Commissie in en welke wijzigingen van de CSRD worden daarin voorgesteld?

Op 26 februari 2025 heeft de Europese Commissie het [omnibusvoorstel](#) gepubliceerd, waarin voorgesteld wordt om onder meer de CSRD, de CSDDD en de EU Taxonomie te op onderdelen te wijzigen. Het omnibusvoorstel wordt nu aan het Europees Parlement en de Raad voorgelegd.

Dit voorstel kwam naar aanleiding van het op 29 januari 2025 door de Commissie gepubliceerde [Kompas voor concurrentievermogen](#). In dit Kompas zet de Commissie o.a. vijf randvoorwaarden voor concurrentievermogen uiteen. Een van deze randvoorwaarden is 'vereenvoudiging', welke tot doel heeft de regeldruk en administratieve lasten voor ondernemingen te verminderen.

Voor vereenvoudiging van de CSRD doet de Commissie de [volgende voorstellen](#):

- **Verplichte rapportage alleen voor ondernemingen met >1000 werknemers:** Enkel ondernemingen met >1000 werknemers met daarnaast een omzet >€50 miljoen en/of een balanstotaal >€25 miljoen moeten verplicht rapporteren. Dit houdt in dat slechts een beperkt deel van de grote ondernemingen rapportageplichtig is en dat beursgenoteerde mkb-bedrijven niet meer onder de richtlijn vallen. Het voorstel betekent een afname van de rapportageplicht met 80%.
- **Vrijwillige rapportage voor overige ondernemingen:** Ondernemingen die niet verplicht hoeven te rapporteren kunnen dit alsnog doen onder een vrijwillige standaard die gebaseerd zal worden op de VSME.²¹
- **Beperking informatieuitvraag in keten tot VSME:** De VSME zal als 'limiet' fungeren voor ondernemingen die op grond van de CSRD verplicht rapporteren. Rapportageplichtige ondernemingen mogen niet meer informatie uitvragen van niet-rapportageplichtige ketenpartners dan de limiet geformuleerd in de VSME.²²

²⁰ Zie hierover ook hoofdstuk 1 (1.7 - Hoe wordt de CSRD omgezet in Nederlandse wetgeving?).

²¹ Zie vraag 4.3 voor meer informatie over de VSME.

²² Onder de LSME standaarden die momenteel ontwikkeld worden door EFRAG mogen grote ondernemingen bij het MKB alleen informatie opvragen tot de LSME-limiet, ook wel het LSME-plafond genoemd (zie vraag 4.2 voor meer informatie). De Commissie stelt voor dit limiet uit te bereiden naar ondernemingen met ≤ 1000 werknemers.

- **Geen sectorspecifieke rapportagestandaarden:** De Commissie stelt voor geen sectorspecifieke rapportagestandaarden te ontwikkelen.
- **Geen overgang naar verplichte reasonable assurance:** De mogelijkheid om in de toekomst de momenteel verplichte limited assurance op het duurzaamheidsrapport te vervangen voor een verplichte reasonable assurance wordt geschrapt.²³
- **Opt-in optie taxonomie rapportage:** De Commissie introduceert een "opt-in" benadering voor grote ondernemingen met >1000 medewerkers en een netto-omzet ≤450 miljoen. Deze ondernemingen hoeven alleen te rapporteren over hun omzet en CapEx-KPI's (duurzaamheid van de opbrengsten en kapitaaluitgaven) als ze claimen dat hun activiteiten in overeenstemming of gedeeltelijk in overeenstemming zijn met de EU Taxonomie. Ze kunnen er ook voor kiezen om dan hun OpEx-KPI (duurzaamheid van operationele uitgaven) te rapporteren. Als ze zo een overeenstemming niet claimen zijn ze niet verplicht om hierover te rapporteren.
- **Herziening eerste set ESRS:** De Commissie stelt een herziening van de eerste set *ESRS* voor door o.a. het aantal verplichte datapunten waarover gerapporteerd moet worden te verminderen.
- **Uitstel rapportage voor tweede en derde golf:** Uitstellen van de rapportageverplichting met 2 jaar voor ondernemingen die onder de huidige richtlijn in 2026 (grote ondernemingen) en 2027 (beursgenoteerd MKB) moeten rapporteren.

10.3 Welke *ESRS* bevat de tweede set?

De eerste definitieve set *ESRS* bevat twaalf sector agnostische standaarden, standaarden die op alle rapportageplichtige ondernemingen van toepassing zijn. De tweede set zou naar verwachting de *MKB*-standaarden (*LSME* – de standaard voor beursgenoteerd *MKB* en *VSME* – de vrijwillige standaard voor *MKB*), de *XBRL ESRS*-taxonomie en mogelijk enkele sectorspecifieke standaarden (olie en gas) bevatten. Door het [omnibusvoorstel](#) van de Europese Commissie zal de eerste set *ESRS* mogelijk herzien worden en is het niet duidelijk of de tweede set nog als gedelegeerde handelingen vastgesteld zal worden.

²³ Zie vraag 6.2 voor meer informatie over assurance.

Bijlage

Overzicht alle vragen

Klik op een vraag om naar de betreffende pagina te gaan

1	Introductie <i>CSRD</i>	6
1.1	Wat is duurzaamheidsrapportage?	6
1.2	Wat is de <i>CSRD</i> ?	6
1.3	Van wie komt de <i>CSRD</i> en wat is de status ervan?	6
1.4	Wat zijn de kerndoelstellingen van de <i>CSRD</i> ?	7
1.5	Hoe past de <i>CSRD</i> in het bredere <i>ESG</i> -landschap?	7
1.6	Kan de implementatie van de <i>CSRD</i> leiden tot verschillen tussen EU-lidstaten? ..	8
1.7	Hoe wordt de <i>CSRD</i> omgezet in Nederlandse wetgeving?	8
1.8	Wat zijn de kernveranderingen in het bestuursverslag door de <i>CSRD</i> en de <i>ESRS</i> ?	9
1.9	Wat zijn redenen om een duurzaamheidsrapport te publiceren?	9
1.10	Voor wie is het duurzaamheidsrapport bedoeld?	10
2	Dubbele materialiteit	11
2.1	Wat is 'dubbele materialiteit'?	11
2.2	Hoe prioriteer je binnen je materialiteitsanalyse?	12
2.3	Hoe bepaal je materialiteit van negatieve impact?	12
2.4	Hoe behandel je financieel materiële <i>ESG</i> -onderwerpen in het duurzaamheidsrapport die ook in de jaarrekening staan?	13
2.5	Welke bronnen kan ik gebruiken om mijn sociale materiele thema's te bepalen binnen mijn eigen organisatie?	13
2.6	Kan je maatschappelijke bijdragen van (medewerkers van) de onderneming zoals vrijwilligerswerk of ondersteunen van maatschappelijke stages opnemen in het duurzaamheidsrapport?	14
3	Reikwijdte - op wie is de <i>CSRD</i> van toepassing?	15
3.1	Wie is rapportageplichtig onder de <i>CSRD</i> ?	15
3.2	Wat is een grote, middelgrote, kleine en micro-onderneming?	15
3.3	Wat is een organisatie van openbaar belang?	16
3.4	Welke ondernemingen van buiten de EU worden verplicht om een duurzaamheidsrapport op te stellen?	16
3.5	Heeft de rapportageverplichting uit de <i>CSRD</i> gevolgen voor ondernemingen in de waardeketen van de rapportageplichtige keten, zoals toeleveranciers of afnemers?	16
3.6	Vanaf wanneer wordt het duurzaamheidsrapport verplicht?	16
3.7	Beslisboom: val ik onder de <i>CSRD</i> en vanaf wanneer?	18
3.8	Wat als een grote onderneming een gebroken boekjaar heeft?	18
3.9	Geldt de verplichting om een duurzaamheidsrapport op te stellen ook voor grote rechtspersonen die geen bv of nv zijn (zoals de commerciële stichting of de coöperatie)?	18
3.10	Geldt de verplichting om een duurzaamheidsrapport op te stellen als ik onderdeel ben van een groep?	19
3.11	Hoeveel Nederlandse en Europese ondernemingen vallen naar verwachting onder	

	de <i>CSRD</i> ?	19
4	Impact op het <i>MKB</i>	20
4.1	Wat is de impact van de <i>CSRD</i> op het <i>MKB</i> ?	20
4.2	Wat is de <i>LSME</i> -rapportage standaard en de impact op het <i>MKB</i> ?	20
4.3	Wat is de <i>VSME</i> rapportage standaard en de impact op niet- beursgenoteerd <i>MKB</i> ?.....	21
5	De Standaarden (<i>ESRS</i>)	22
5.1	Wat zijn European Sustainability Reporting Standards (<i>ESRS</i>)?.....	22
5.2	Is elke <i>ESRS</i> op elke onderneming van toepassing?.....	22
5.3	Hoe zien de algemene <i>ESRS</i> -standaarden eruit?	23
5.4	Welke sectorspecifieke <i>ESRS</i> zijn er?	25
5.5	Hoe weet ik welke sectorspecifieke <i>ESRS</i> -standaard ik moet volgen?.....	25
6	Praktische invulling en handhaving	26
6.1	Hoe moet de informatie gerapporteerd worden?.....	26
6.2	Moet het duurzaamheidsrapport door een externe accountant gecontroleerd worden?	26
6.3	Wie mag een assurance verklaring afgeven voor de <i>CSRD</i> duurzaamheidsrapportage?.....	27
6.4	Hoe kan een onderneming zich voorbereiden op de assurance door de accountant bij de duurzaamheidsrapportage?	27
6.5	Wat als je niet of niet volledig voldoet aan de <i>CSRD</i> en de <i>ESRS</i> ?	27
6.6	Wat zijn de effecten van de <i>CSRD</i> op de jaarverslaggeving?	28
6.7	Wat is het effect van de <i>CSRD</i> op de waardeketen?	28
6.8	Maken groepsmaatschappijen, zoals een moeder-, dochter-, of zustermaatschappij ook onderdeel uit van de waardeketen?.....	28
6.9	Wat te doen als ketenpartners de benodigde duurzaamheidsinformatie niet kunnen aanleveren?	28
6.10	Wat is de rol van een goed IT-systeem?.....	29
6.11	Waar moet de duurzaamheidsrapportage ingediend worden?	29
6.12	Welke rapportageverplichtingen kunnen gefaseerd gerapporteerd worden?.....	29
6.13	Waarom zijn stakeholders relevant voor het proces van de materialiteitsanalyse en hoe betrek je hen op een betekenisvolle manier?.....	29
6.14	Waar vind ik voorbeelden van ondernemingen die moeten rapporteren onder de <i>CSRD</i> ?	30
7	Welke stappen nu nemen?.....	31
7.1	Hoe kan een onderneming zich voorbereiden op de naderende duurzaamheidsrapportage verplichtingen?.....	31
7.2	Wat zijn mogelijke uitdagingen voor ondernemingen bij de naderende verplichte duurzaamheidsrapportage?.....	31
7.3	Waar kan een onderneming beginnen met invulling geven aan de verplichtingen uit de <i>CSRD</i> en <i>ESRS</i> ?.....	32
7.4	Wat zijn handige links met meer informatie over de <i>CSRD/ESRS</i> ?.....	32
7.5	Hoe kan ik makkelijk intern uitleggen hoe ik aan de slag kan gaan?	33
7.6	Welke rol kan mijn brancheorganisatie spelen bij de <i>CSRD</i> ?	33

8	Relatie met bestaande nationale en EU-wetgeving en andere standaarden...	35
8.1	Hoe verhoudt de <i>CSRD</i> zich tot bestaande en toekomstige wet- en regelgeving t.b.v. duurzaamheid?	35
8.2	Met welke andere wetgeving gerelateerd aan de <i>CSRD</i> houdt de <i>SER</i> zich bezig?	37
9	Rol van verschillende partijen bij de totstandkoming van de <i>ESRS</i>	38
9.1	Wat is de rol van Europese Commissie en <i>EFRAG</i> bij de <i>CSRD</i> ?	38
9.2	Wat is <i>EFRAG</i> en welke partijen participeren daar in?	38
9.3	Hoe is de <i>RJ</i> betrokken bij de <i>EFRAG</i> Sustainability pillar?	38
9.4	Hoe is de <i>SER</i> betrokken bij de <i>EFRAG</i> Sustainability pillar?	39
9.5	Hoe werkt de besluitvorming binnen <i>EFRAG</i>	39
10	Toekomst	40
10.1	Hoe ziet het tijdspad eruit van de <i>CSRD</i> en de <i>ESRS</i> ?	40
10.2	Wat houdt het omnibusvoorstel van de Europese Commissie in en welke wijzigingen van de <i>CSRD</i> worden daarin voorgesteld?	40
10.3	Welke <i>ESRS</i> bevat de tweede set?	41

Colofon

Publicatie

Sociaal-Economische Raad
Bezuidenhoutseweg 60
Postbus 90405
2509 LK Den Haag
070 3499 525

communicatie@ser.nl

<https://www.ser.nl/nl/thema/duurzaamheid/eu-duurzaamheidsrapportage>

Foto Shutterstock/Witsarut Sakorn

© augustus 2024, Sociaal-Economische Raad

Disclaimer

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

Het is niet toegestaan om de opgenomen informatie of individuele elementen (inclusief afbeeldingen) zonder expliciete toestemming te kopiëren of verspreiden, als daarbij verwarring kan ontstaan over de afkomst van het materiaal.

Colofon

Publicatie

SOCIAAL-ECONOMISCHE RAAD

Bezuidenhoutseweg 60

Postbus 90405

2509 LK Den Haag

T 070 3499 525

E communicatie@ser.nl

[www.ser.nl/nl/thema/duurzaamheid/
eu-duurzaamheidsrapportage](http://www.ser.nl/nl/thema/duurzaamheid/eu-duurzaamheidsrapportage)

Omslagfoto: Shutterstock

© Maart 2025, Sociaal-Economische Raad

Disclaimer

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

Het is niet toegestaan om de opgenomen informatie of individuele elementen (inclusief afbeeldingen) zonder expliciete toestemming te kopiëren of verspreiden, als daarbij verwarring kan ontstaan over de afkomst van het materiaal.