



1

Duurzaamheids- verslaggeving na de CSRD

Waarom de
EU de CSRD heeft
ingevoerd, hoe dit leidt
tot verslaggevings-
standaarden en
welke kansen dit
ondernemingen
biedt

De
wetgever
aan het
woord

In deze serie van essays wordt vanuit een variëteit aan perspectieven en belanghebbenden ingegaan op de impact van de invoering van de CSRD, leidend tot duurzaamheidsverslaggeving bij ondernemingen in Nederland en de EU.

De wetgever aan het woord

Waarom de EU de CSRD heeft ingevoerd, hoe dit leidt tot verslaggevingsstandaarden en welke kansen dit ondernemingen biedt

Verantwoording

De invoering van de Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) is een feit. In haar kielzog zijn de European Sustainability Reporting Standards (ESRS) en de EU Taxonomie door het Europese parlement aangenomen. In 2024 vindt de verankering van deze richtlijn en standaard in de Nederlandse wetgeving plaats. Na afsluiting van het boekjaar 2024 doen de eerste beursgenoteerde ondernemingen in Nederland op grond van deze wettelijke bepalingen verslag van hun duurzaamheidsprestaties- en doelstellingen en in de jaren daaropvolgend enkele duizenden grote private en een aantal middelgrote beursgenoteerde ondernemingen.

Met een serie essays wil de University of Groningen Business School (UGBS) informeren en inspireren op het gebied van duurzaamheid en de verslaggeving daarover. Deze essays zijn geschreven voor ondernemingen groot en klein die een voortrekkersrol willen vervullen op het gebied van duurzaam ondernemen en die daar transparant over willen zijn, voor controllers die met hun collega's de informatie voor het duurzaamheidsverslag uit de onderneming moeten ophalen, voor accountants en andere exter-

ne auditors die het duurzaamheidsverslag moeten beoordelen en van *assurance* moeten voorzien, voor investeerders, afnemers, financiers, leveranciers, medewerkers die duurzaamheidsvraagstukken laten meewegen in hun beslissingen om zaken te doen, voor niet-gouvernementele en andere maatschappelijke organisaties die de ontwikkelingen op de voet volgen en voor ieder ander die hierin is geïnteresseerd.

De essays worden geschreven onder de titel 'Duurzaamheidsverslaggeving na de CSRD' en in ieder essay wordt de ontwikkeling, invoering, toepassing en relevantie van duurzaamheidsverslaggeving benaderd vanuit een ander perspectief. In dit essay wordt een toelichting gegeven bij de totstandkoming van duurzaamheidsverslaggeving vanuit het perspectief van de wetgever, de overheid. In dit essay komt de wetgever aan het woord in de verwijzingen naar publieke uitspraken van (Europese) politici, het gesprek met de minister en een vertegenwoordiger van de SER, informatie van de websites van de EU en de Nederlandse overheid en informatie van de websites van (inter)nationale organisaties.



Inhoud

1.	Tips voor de verslaggevingsstrategie van uw onderneming	4
2.	Wat is er gebeurd?	6
	Sustainable Development Goals	7
	OECD Guidelines on Responsible Business Conduct	8
	Green Deal	9
	Sociaal Economische Raad	10
	Europese richtlijnen	11
3.	De CSRD en wat er aan vooraf ging	12
4.	De ESRS	15
5.	De vraag naar assurance	18
6.	Waar moet dit toe leiden?	20
	Het doel van spelregels voor transparantie over duurzaamheid	20
	De kansen die spelregels voor transparantie bieden	22



1.

Tips voor de verslaggevingsstrategie van uw onderneming

1. Lees de recent verschenen EU richtlijnen, zoals de Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) en de daaruit afgeleide European Sustainability Reporting Standards (ESRS) en de EU Taxonomie. Deze richtlijnen worden ook in de Nederlandse taal gepubliceerd.
2. Benoem een slagvaardige werkgroep – divers qua expertise – die in kaart brengt op welke wijze en vanuit welke perspectieven de richtlijnen en de standaarden van belang zijn voor uw onderneming. Stel u zelf daarbij voortdurend de vraag: “Waar maak ik met mijn onderneming werkelijk impact?”
3. Neem kennis van de Sustainable Development Goals, de Green Deal en de OECD-richtlijn, want hierin staan belangrijke uitgangspunten voor de overheid, die ook de strategie van uw onderneming kunnen raken.
4. Besteed eerst aandacht aan de impact van duurzaamheidsthema’s op de strategie van uw onderneming en richt daarna uw vizier op de gevolgen voor de interne sturing en de verslaggeving of keuze om transparant te zijn. Het realiseren van duurzaamheidsdoelstellingen is het belangrijkste; de verslaggeving volgt de prestaties.
5. Transparantie over de prestaties en dilemma’s van de onderneming heeft ook invloed op de strategie van de onderneming.
6. Ga in gesprek met uw accountant en/of externe auditor om vast te stellen of hij/zij bekend is met de relevante bepalingen uit de CSRD en de ESRS en stel vast of, en op welke wijze hij/zij u kan ondersteunen.
7. De richtlijnen en de standaarden verwijzen naar meer raamwerken, zoals de OECD (OESO), ISSB, TCFD en het GHG Protocol. Neem hiervan kennis en breng in kaart of deze raamwerken u nuttige handvatten kunnen geven.

8. Breng in kaart aan de realisatie van welke SDG uw onderneming een bijdrage kan leveren en verwerk dit in de strategie en communicatie van uw onderneming.
9. Als uw organisatie al bekend is met het verslaggevingsraamwerk van de Global Reporting Initiative (GRI), kunt u daaruit putten bij de toepassing van de ESRS. Dit biedt u mogelijk een goede basis bij het implementeren van de vereisten van de CSRD.
10. Ook middelgrote en kleine ondernemingen kunnen bijdragen aan het welslagen van dit alles, door (pro) actief aan te sluiten bij de informatievraag van hun (grote) afnemers, leveranciers, medewerkers en financiers. Door EFRAG is inmiddels een vrijwillige beknopte versie van de ESRS opgesteld voor middelgrote ondernemingen.




2.

Wat is er gebeurd?

De laatste jaren neemt de aandacht voor de vraagstukken op het gebied van duurzaamheid sterk toe. Het weer verandert, de kloof tussen rijk en arm groeit, de biodiversiteit neemt af, de hoeveelheid plastic in het milieu neemt toe, mensenrechten worden op grote schaal geschonden en acceptatie van gedrag verandert. Overheden en (inter)nationale organisaties buigen zich over deze vraagstukken en komen met richtlijnen, handvatten, stimulerende maatregelen en regelgeving. In de loop der jaren heeft een groot aantal modellen en raamwerken het licht gezien. Het is ondoenlijk om in deze bijdrage in te gaan

op al deze modellen en raamwerken. Wij belichten enkele daarvan, die een aantoonbaar belangrijke bijdrage leveren en hebben geleverd aan de actuele ontwikkelingen op het gebied van regelgeving ten aanzien van duurzaamheid en de verslaggeving daarover. Zo reizen wij via de Verenigde Naties, de OECD en de Europese Commissie naar de specifieke regelgeving op het gebied van transparantie door ondernemingen in de Europese Unie om uiteindelijk in Nederland aan te komen.

Sustainable Development Goals



“We willen dat de hele industrie in Nederland verduurzaamt. De industrie is cruciaal voor de sterke economie, die de basis is van onze welvaart, maar het moet wel groener en schoner.”

Micky Adriaansens, Minister van Economische Zaken en
Klimaat, november 2023

De Verenigde Naties heeft in 2015 de Sustainable Development Goals (Duurzame Ontwikkelingsdoelen) gepubliceerd. Deze doelstellingen (169 in totaal) zijn gegroepeerd in 17 aandachtsgebieden die gericht zijn op het creëren van gelijke kansen voor iedereen, de bestrijding van armoede en honger, de spreiding van welvaart en welzijn, het verbeteren van leef- en woonomstandigheden en de bescherming van de planeet. In 2015 zijn deze doelen onderschreven door alle 193 landen die lid zijn van de Verenigde Naties. Dit betekent dat landen in actie moeten komen. Dan hebben wij het niet alleen over de nationale overheden, maar uiteraard ook over de ondernemingen en mensen in deze landen die het moeten gaan doen. Aan de realisatie van deze doelstellingen heeft de Verenigde Naties ook een termijn verbonden. De doelen moeten in de periode 2015 tot 2030 zijn gerealiseerd. Een analyse van het Centraal Bureau voor de Statistiek (CBS) leert dat eind 2023 Nederland voor de realisatie van een aantal doelen enigszins op koers ligt, maar

ook dat nog (veel) werk te verzetten is om vooral de doelen 13, 14 en 15 op het gebied van klimaatverandering, de bescherming van de biodiversiteit en de natuur op tijd te realiseren. Er is nog serieus werk aan de winkel.

In toenemende mate maken ondernemingen, organisaties en regionale en lokale overheden zichtbaar dat zij de Sustainable Development Goals actief betrekken in hun strategie- en beleidsvormingsproces. Door gericht ondernemings-/organisatiedoelstellingen te formuleren die gericht zijn op een bijdrage aan deze SDG's wordt de kans op realisatie vergroot.



“De OESO-richtlijnen voor multinationale ondernemingen inzake verantwoord ondernemen zijn gericht op het aanmoedigen van positieve bijdragen die ondernemingen kunnen leveren aan de economische, ecologische en sociale vooruitgang, en op het minimaliseren van de negatieve gevolgen voor zaken die onder de Richtlijnen vallen en die verband kunnen houden met de activiteiten, producten en diensten van een onderneming. De richtlijnen bestrijken alle belangrijke gebieden van ondernemingsverantwoordelijkheid, waaronder mensenrechten, arbeidsrechten, milieu, omkoping en corruptie, consumentenbelangen, openbaarmaking, wetenschap en technologie, concurrentie en belastingen. De editie van 2023 van de richtlijnen biedt bijgewerkte aanbevelingen voor verantwoord ondernemen op belangrijke gebieden, zoals klimaatverandering, biodiversiteit, technologie, bedrijfsintegriteit en due diligence in de toeleveringsketen, evenals bijgewerkte implementatieprocedures voor de nationale contactpunten voor verantwoord ondernemen.”


Bron: www.oecd.org

OECD Guidelines on Responsible Business Conduct

De Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO – OECD) heeft handvatten ontwikkeld voor multinationale ondernemingen, gericht op de wijze waarop deze ondernemingen zakendoen: verantwoord ondernemen. Deze richtlijn heet voluit: *‘OECD Guidelines for multinational enterprises on responsible business conduct’*. Deze richtlijnen beschrijven handvatten voor bedrijfsbeleid en informatieverstrekking op het gebied van mensenrechten, werkgelegenheid en arbeidsverhoudingen, milieu, bestrijding van corruptie, omkopingsverzoeken en afpersing, naleving van consumentenbelangen, inzet van wetenschap en technologie, eerlijke mededinging en belastingen. De OECD-richtlijnen hebben een ruime overlap met de Sustainable Development Goals en geven ondernemingen daarmee concrete handvatten om een bijdrage aan de realisatie van de Sustainable Development Goals te leveren.

De OECD-richtlijnen zijn medio 2023 geactualiseerd. De oorspronkelijke versie hiervan is in 2011 door onder meer de Nederlandse overheid onderschreven. Dit houdt in dat in Nederland – net als in de andere landen die de OECD-richtlijnen hebben onderschreven – een Nationaal Contactpunt (NCP) is ingesteld. Dit Nationaal Contactpunt bevordert de toepassing van de OECD-richtlijnen door ondernemingen en organisaties en behandelt meningsverschillen omtrent de toepassing en/of naleving van deze richtlijnen.

Met het voorstel tot invoering van de wet Internationaal Maatschappelijk Verantwoord Ondernemen (IMVO) wilde een groep politieke partijen in het parlement bewerkstelligen dat ondernemingen in het internationale zakelijke verkeer verplicht worden om zich te conformeren aan de OECD-richtlijnen. Dit wetsvoorstel heeft het niet gehaald. Ondertussen is in 2022 de Europese Commissie gestart met de invoering van de Corporate Sustainability Due Diligence Directive (CS-DDD), waarin nagenoeg hetzelfde van ondernemingen wordt gevraagd, maar dan op Europese schaal (gelijk speelveld). De verantwoordelijkheid van ondernemingen komt er in deze regelgeving kort gezegd op neer, dat de onderneming in haar handelen nadrukkelijk oog heeft voor de impact daarvan in de keten (*due diligence*) en dat de onderneming processen inricht en handelt ter voorkoming van nadelige effecten en/of optimalisering van positieve effecten: waarborgen van mensenrechten, voorkoming/beperking van milieuschade, en maatregelen ter voorkoming van de opwarming van de aarde en klimaatverandering. Op moment van uitbrengen van dit essay zijn meerdere bepalingen in deze richtlijn onder politieke druk afgezwakt en is volledige goedkeuring nog niet gerealiseerd.



“Our goal is to reconcile the economy with our planet, to reconcile the way we produce and the way we consume with our planet and to make it work for our people. Therefore, the European Green Deal is on the one and about cutting emissions, but on the other hand it is about creating jobs and boosting innovation.”

Ursula von der Leyen, President of the
EU Commission, december 2019,
www.ec.europa.eu

Green Deal

Mede gedreven door de ontwikkelingen op mondiale schaal – waarvan de SDG's en de OECD-richtlijnen enkele voorbeelden zijn – wordt ook actie ondernomen op het niveau van de Europese Unie. Eén van deze acties die vooral gericht is op milieu gerelateerde maatregelen, is de Europese Green Deal. In de Green Deal (gelanceerd door de Europese Commissie) streeft de Europese Commissie naar een moderne, grondstoffenefficiënte en concurrerende economie, waarbij sprake is van nul netto-uitstoot van broeikasgassen in 2050 en economische groei zonder uitputting van grondstoffen, waarbij geen mens of regio mag achterblijven. Het uiteindelijke doel is, dat 'Europa' in 2050 klimaatneutraal is en daarmee het eerste klimaatneutrale continent zal zijn.

Bij het ontwerp van de Green Deal heeft de Europese Commissie zich mede laten inspireren door de uitkomsten van de jaarlijkse Conferences of Parties (CoP) van de Verenigde Naties, waarin jaarlijks wordt gediscussieerd over het terugdringen van de mondiale uitstoot van broeikasgassen. De uitkomsten van de CoP 2015 in Parijs (*Paris Agreement*) heeft hier een belangrijke impuls aan gegeven. De lancering van de Green Deal in 2019 was het startschot voor daaropvolgende voorstellen en implementatie van strategie en beleid op het gebied van diverse milieuvraagstukken, zoals klimaatverandering, van *farm to fork*, natuurlijke hulpbronnen, alternatieve energiebronnen en meer.

Sinds 2011 hanteert de Nederlandse overheid nationale Green Deals om private initiatieven op het gebied van duurzaamheid te ondersteunen, door het wegnemen van knelpunten in wet- en regelgeving, het creëren van nieuwe markten, kennisdeling of het toegankelijk maken van netwerken. Green Deals zijn projecten met een gemiddelde duur van twee tot drie jaar. Eind 2023 meldt de overheid rond 235 afgesloten Green Deals met meer dan 1.800 partijen. Bij het verzoek om ondersteuning worden de voorstellen getoetst aan criteria, waaronder de haalbaarheid en het mogelijke rendement van het project, het bestaan van belemmeringen die de overheid kan wegnemen en de bijdrage aan verduurzaming van de economie.

Sociaal Economische Raad

In Nederland is sinds 1950 de Sociaal Economisch Raad (SER) actief. De SER adviseert de regering en het parlement over het sociaaleconomisch beleid. In de praktijk betreft dit ook de ondersteuning bij de totstandko-

ming van akkoorden en convenanten, onder meer op het gebied van maatschappelijk verantwoord ondernemen (duurzaamheid). In de SER participeren leden vanuit ondernemersorganisaties, werknemersorganisaties en deskundigen op economisch, financieel, juridisch of sociaalwetenschappelijk gebied (benoemd door de koning, op voordracht van het kabinet). De doelstelling van de SER is: het bevorderen van brede welvaart waar samenleving, economie en milieu in balans zijn, hier en nu, later en elders.

De SER baseert zijn beleid en de daaruit afgeleide uitingen in sterke mate op de OECD-richtlijnen. De aandacht voor duurzaamheid of maatschappelijk verantwoord ondernemen bij de SER is niet nieuw. Al in 2000 publiceerde de SER zijn adviesrapport 'De Winst van Waarden'. In dit rapport beschrijft de SER 'de onderneming' als een samenwerkingsverband van belanghebbenden (zowel binnen als buiten de onderneming – in de keten) en ziet ondernemen als een maatschappelijke activiteit. Gestimuleerd door de invoering

“Ondernemingen scheppen waarde door schaarse middelen – kapitaal, arbeid, kennis en organisatievermogen alsmede natuurlijke hulpbronnen op een efficiënte en effectieve manier in te zetten voor de voortbrenging van goederen en diensten die door het bevredigen van behoeften van mensen bijdragen aan de maatschappelijke welvaart.”

SER-advies De Winst van Waarden, 2000.

van de CSRD, de ESRS en de CSDDD is de SER nu ook actief op het gebied van informatievoorziening door middel van webinars. Een belangrijk doel van deze webinars is het delen van kennis, inzichten en toepassingen op het gebied van duurzaamheidsverslaggeving (op basis van de ESRS) en het invulling geven aan de stelling, dat samenwerken (in de keten) wordt bevorderd door transparantie.

Europese richtlijnen

Er moeten doelen op het gebied van duurzaamheid worden gerealiseerd. Ambitieuze doelen. In de zoektocht naar instrumenten om deze doelen te (doen) realiseren, heeft de Europese Commissie een aantal concrete richtlijnen uitgewerkt voor nationale overheden en ondernemingen in de Europese Unie.

Eén van de instrumenten om de uiteindelijke doelen te realiseren, is transparantie: een duurzaamheidsverslag. Als ondernemingen in hun duurzaamheidsverslag transparant zijn over hun duurzaamheidsstrategie, beleid en prestaties, kunnen andere belanghebbenden zelf beoordelen of zij zaken met deze onderneming willen (blijven) doen. De onderneming wordt in haar keten geplaatst. Zij moet aandacht hebben voor haar plek en invloed in die keten, maar wordt ook zelf beoordeeld vanuit haar keten. Banken, afnemers, leveranciers, overheden, consumenten, niet-gouvernementele organisaties en wie maar belanghebbenden bij de organisaties zijn, kunnen zakelijke afwegingen maken op basis van de door de onderneming in haar duurzaamheidsverslag verstrekte informatie. Zo leggen overheden ook een verantwoordelijkheid bij de burgers en ondernemingen.

Deze regelgeving op het gebied van duurzaamheidsverslaggeving betreft met name de Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD). Deze richtlijn staat niet op zich. De Europese Commissie heeft de CSRD ontwikkeld binnen een breder spectrum aan maatregelen en instrumenten, zoals de hiervoor genoemde Corporate Sustainability Due Diligence Directive, de EU Taxonomy, de Green Claims Directive en de Sustainable Finance Disclosure Regulation voor financiële instellingen. Aansluitend op de lancering van de CSRD in 2021 heeft de Europese Commissie het project opgestart om op basis daarvan de concrete verslaggevingsstandaard te doen ontwikkelen; de European Sustainability Reporting Standard (ESRS). Zie ook hierna.

Eind 2023 is het proces opgestart om de CSRD en de ESRS om te zetten naar nationale wetgeving door de lidstaten van de Europese Unie, waarmee deze richtlijn en standaarden in 2024 worden verankerd in de Nederlandse wetgeving.

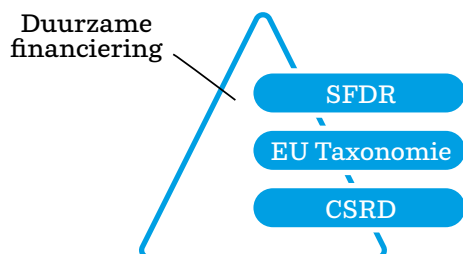


3.

De CSRD en wat er aan vooraf ging

Op 21 april 2021 publiceerde de Europese Commissie haar voorstel voor een richtlijn van het Europees Parlement en de Raad tot wijziging van bestaande verslaggevingsrichtlijnen. Deze concept richtlijn draagt de naam Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD). In deze richtlijn is geregeld dat vanaf het verslagjaar 2024 groepen ondernemingen in hun bestuursverslag een duurzaamheidsverslag opnemen. Daarmee vormt de CSRD tezamen met de Sustainability Financial Disclosure Regulation (SFDR) en de EU Taxonomie de centrale componenten van de vereisten inzake duurzaamheidsverslaggeving die de strategie voor duurzame financiering van de EU onderbouwen. Het doel van dit wetgevingskader is een consistente en samenhangende stroom te creëren van duurzaamheidsinformatie in de gehele financiële waardeketen.

De CSRD geldt voor grote beursgenoteerde en niet-beursgenoteerde ondernemingen in de EU en daarnaast voor de middelgrote beursgenoteerde ondernemingen. Een bijzondere groep, zijn grote niet-EU ondernemingen met activiteiten in de EU. De criteria voor status 'groot' zijn een balanstotaal van € 25 miljoen, omzet van € 50 miljoen en 250 personeelsleden. Als een onderneming twee jaar op rij aan twee van deze criteria voldoet, dan kwalificeert zij als groot. In de EU zijn dit naar schatting 50.000 ondernemingen. Voor ondernemingen van buiten de EU met activiteiten binnen de EU bedraagt het omzetcriterium € 150 miljoen en voor deze groep ondernemingen – en voor de middelgrote beursgenoteerde ondernemingen – worden nog separate verslaggevingscriteria ontwikkeld.




Invoering CSRD

Verslag-jaar	Wie
2024	Ondernemingen die onder de NFRD vallen
2025	Alle grote ondernemingen in de EU
2026	Middelgrote beursgenoteerde ondernemingen
2028	Grote ondernemen van buiten de EU met activiteiten binnen de EU

De CSRD vraagt ondernemingen om transparant te zijn over de wijze waarop zij duurzaamheidsvraagstukken en -uitdagingen in hun bedrijfsvoering hebben verankerd. De Europese Commissie hanteert de aanduiding 'duurzaamheid' (*sustainability*) en vertaalt dit naar de drie aandachtsgebieden *Environment*,

Social en *Governance* (ESG). Ondernemingen moeten invulling geven aan de gevraagde transparantie, door informatie te verschaffen over de wijze waarop ESG is opgenomen in de *governance* structuur, het strategievormingsproces, de analyse van impact, risico's en kansen, de vertaling naar beleid, maatregelen en doelen en uiteindelijk in de meting en presentatie van de uitkomsten.

Duurzaamheidsverslaggeving is niet nieuw. Al in de jaren 90 van de vorige eeuw ontwikkelden een groeiende groep ondernemingen verslaggeving over hun impact op het milieu en de samenleving. Dit gebeurde voornamelijk op vrijwillige basis en daarbij werden verslaggevingsraamwerken gehanteerd die veelal door niet-gouvernementele organisaties werden ontwikkeld en onderhouden,



“Als je transparant bent, kan je ook veel beter samenwerken in de keten. Daar zie ik vooral een belangrijke toegevoegde waarde van de CSRD.”

Fleur Meerman, Senior Policy Advisor Sociaal Economische Raad (SER), februari 2024

waaronder het verslaggevingsraamwerk van de Global Reporting Initiative (GRI), het raamwerk van de Sustainability Accounting Standards Board (SASB), het model voor geïntegreerde verslaggeving van de International Integrated Reporting Council (IIRC) en vele meer. Een belangrijk en weerkerend punt van aandacht in deze situatie was, dat sprake is van verschillen tussen raamwerken en verschillen in de toepassing daarvan door ondernemingen. Dit resulteerde in een grote mate van onvergelykbaarheid van informatie tussen ondernemingen en ook van een mismatch tussen de informatievraag van belanghebbenden en de door ondernemingen aangeboden informatie.

In 2014 heeft de Europese Commissie de Non Financial Reporting Directive (NFRD) opgesteld en deze is in werking getreden in het verslagjaar 2017. Vanaf dat moment moeten grote organisaties van openbaar belang duurzaamheidsinformatie in hun bestuursverslag opnemen. Voor de eenvoud noemen wij dit in het vervolg van dit essay 'het duurzaamheidsverslag'. De grootste criteria voor deze verplichting weken iets af van die van de CSRD (500 in plaats van 250 personeelsleden) en deze verplichting betreft een kleinere specifieke doelgroep: de organisaties van openbaar belang (veelal beursfondsen en grote financiële instellingen). Ondanks dat bij de NFRD handvatten voor de inrichting van een duurzaamheidsverslag (*non-binding guidelines*) zijn verstrekt, constateerde de Europese Commissie dat nog steeds sprake was van een gebrek aan eenduidigheid in de verslaggeving. Om die reden is de Commissie overgegaan tot het ontwikkelen van de CSRD als opvolger van de NFRD.

Met alleen de CSRD wordt verdergaande wereldwijde convergentie en harmonisatie van standaarden voor duurzaamheidsverslaggeving nog niet gerealiseerd. Ondernemingen en beleggers die wereldwijd actief zijn, zullen belang hebben bij een dergelijke convergentie en harmonisatie. Om die reden ondersteunt de Commissie de diverse initiatieven voor het ontwikkelen van een referentie van wereldwijde standaarden voor duurzaamheidsverslaggeving. Daarbij vooral verwijzend naar het belang van de OECD-richtlijnen en het werk van de Taskforce Climate-related Financial Disclosures (TCFD) en naar de voorstellen van de International Sustainability Standards Board (ISSB) van de IFRS Foundation, net als het werk van de hiervoor reeds genoemde initiatieven zoals de GRI, de SASB, de IIRC, en daarnaast nog enkele initiatieven voor de rapportering van klimaat-gerelateerde informatie zoals GHG Protocol. De Europese Commissie wil bij de verdere ontwikkeling van de richtlijnen voor duurzaamheidsverslaggeving vooral gebruik maken van en aansluiten bij de hiervoor genoemde internationale initiatieven. Dit bevordert de kans op mondiale uniformiteit.

Tenslotte behelst het voorstel van de Europese Commissie dat het bestuursverslag in XHTML formaat wordt openbaar gemaakt, zodat deze informatie voor belanghebbenden eenvoudiger te bereiken is.

De CSRD is op 10 november 2022 goedgekeurd door het Europees Parlement en op 28 november 2022 door de Europese Raad.

4.

De ESRS

De Europese Commissie heeft aan de European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) gevraagd om de bepalingen uit de CSRD te vertalen naar rapporteringsstandaarden. Deze opdracht is door EFRAG in hoog tempo omgezet in de eerste concepten van de European Sustainability Reporting Standards (ESRS). Na een intensief proces van opstellen, consulteren, bijstellen en consulteren, is door EFRAG de definitieve set met rapporteringsstandaarden aan de Europese Commissie aangeboden, waarna de Commissie de ESRS op 31 juli 2023 heeft goedgekeurd. Met name deze ESRS is van groot belang voor de ondernemingen die een duurzaamheidsverslag moeten, of willen publiceren.



ESRS 1			ESRS 2	
ESRS E1 Klimaat	ESRS E2 Vervuiling	ESRS E3 Water	ESRS E4 Bio- diversiteit	ESRS E5 Circulariteit
ESRS S1 Personeel	ESRS S2 Mens in de keten	ESRS S3 Consument	ESRS S4 Gemeen- schap	ESRS G1 Gedrag

De ESRS is een set van twaalf standaarden, waarbij de ESRS 1 en 2 de overkoepelende (*cross cutting*) standaarden zijn. Zij bevatten de voorschriften ten aanzien van de kwaliteit en inrichting van het duurzaamheidsverslag (ESRS 1) en informatie omtrent de *governance* structuur, materialiteitsanalyse, het bedrijfsmodel, de ondernemingsactiviteiten en de sector waarin de onderneming opereert (ESRS 2). Kortom: informatie over de onderneming en haar activiteiten in de interne en externe omgeving en de kwaliteitswaarborgen ten aanzien van (de verslaggeving over) duurzaamheid. De tien thema gerichte standaarden betreffen standaarden op het gebied van milieu (E-standaarden), mens en maatschappij (S-standaarden) en Gedrag (G-standaard). Deze standaarden hebben allen dezelfde opbouw. Een belangrijk deel van de informatie per sub thema bestaat uit informatie over de relevantie van het sub thema: de analyse van impact, risico's en kansen en de omzetting daarvan naar strategie, *governance* en beleid. Uiteraard wordt

per sub thema ook gevraagd om de uiteindelijke (kwantitatieve) uitkomsten over het verslagjaar. Op basis van deze standaarden werkt EFRAG sectorspecifieke standaarden uit, die meer detaillering aanbrenge in de informatie die in een groep onderscheiden sectoren relevant is.

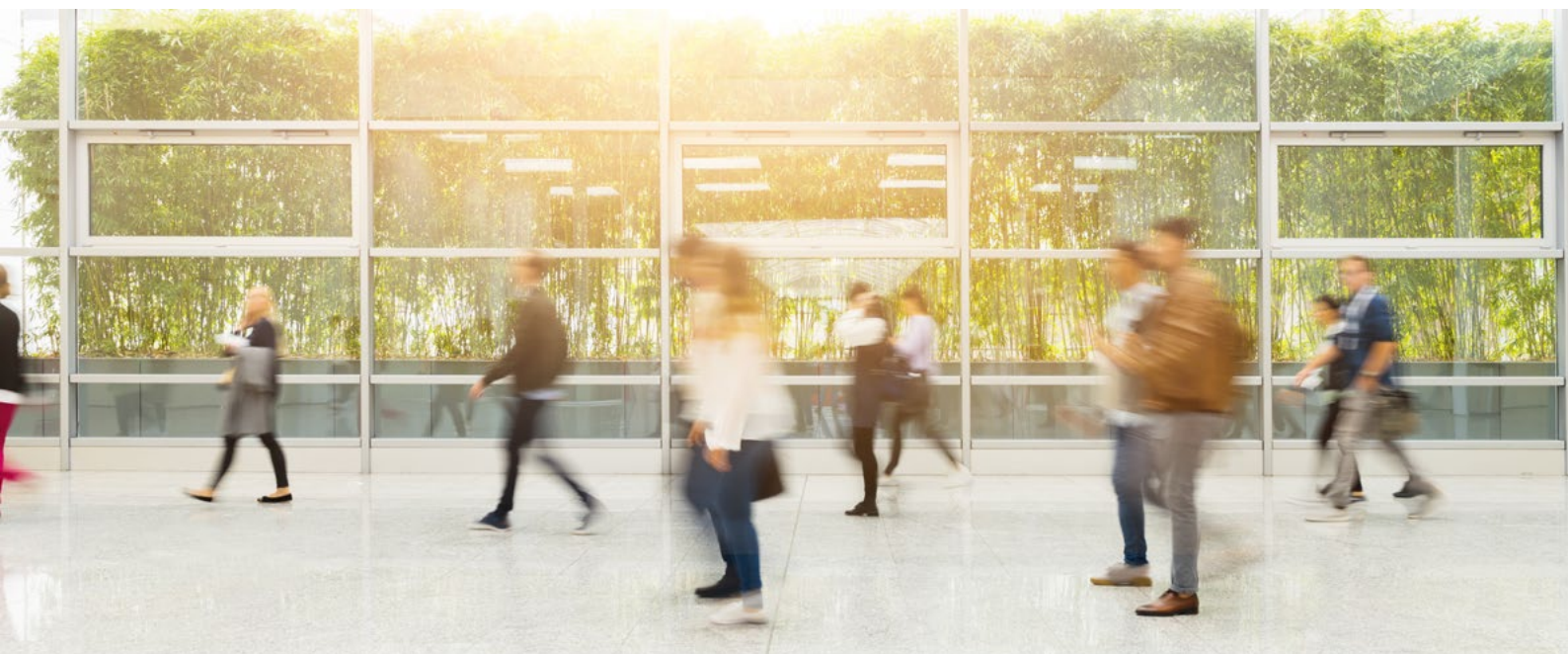
Een belangrijke aanpassing die tijdens het consultatieproces heeft plaatsgevonden, is dat het oorspronkelijke uitgangspunt dat alle standaarden even relevant zouden zijn voor iedere onderneming is vervangen door de materialiteitsafweging. Indien één of meer van de standaarden voor de operaties en impact van een onderneming niet relevant zijn, dan hoeft de onderneming daarover niet te rapporteren. Deze aanpassing heeft een voordeel en een nadeel, waarbij het voordeel van het ene, het nadeel is van het andere. In de eerste situatie was sprake van meer *rules based* regelgeving. Iedere onderneming moet over dezelfde zaken rapporteren. Dat bevordert de uniformiteit in verslaggeving (wat de oorspronkelijke wens is van de Europese Commissie), maar dit houdt daarentegen ook in, dat ondernemingen over niet-relevante zaken moeten rapporteren. In de

goedgekeurde standaarden is nu sprake van meer *principles based* regelgeving. Het voordeel hiervan is, dat ondernemingen alleen over relevante zaken rapporteren, maar dit betekent ook dat weer meer vrijheid ontstaat in de keuzes van ondernemingen, wat weer afbreuk kan doen aan de vergelijkbaarheid van informatie.

In de hiervoor genoemde materialiteitsafweging, of materialiteitsanalyse wordt aandacht besteed aan de relevantie van een duurzaamheidsvraagstuk voor de omgeving van de onderneming. Met de omgeving van de onderneming wordt niet alleen de directe leefomgeving bedoeld, maar de bredere groep van zogenaamde *affected stakeholders*. Dit zijn de belanghebbenden die in hun activiteiten de invloed van de onderneming ervaren. Deze invloed – mits relevant – noemen wij de **impact materialiteit**. Daarnaast wordt aandacht besteed aan de relevantie van een duurzaamheidsvraagstuk voor de onderneming zelf; de impact van de omgeving (de relevante stakeholders) op de ondernemingsactiviteiten.

“The new rules will ensure that investors and other stakeholders have access to the information they need to assess the impact of companies on people and the environment and for investors to assess financial risks and opportunities arising from climate change and other sustainability issues. Finally, reporting costs will be reduced for companies over the medium to long term by harmonising the information to be provided.”

Bron: Europese Commissie



Dit is de zogenaamde **financiële materialiteit**. De gecombineerde analyse van materiële thema's wordt de **dubbele materialiteitsanalyse** genoemd. Belangrijk is om op te merken dat de uitkomsten van deze risicoanalyse met bijbehorende raadpleging van de belanghebbenden van de onderneming in de eerste plaats van invloed zijn op de strategie van de onderneming. De verslaggeving daarover volgt de strategie en moet in overeenstemming zijn met de wet (de verslaggevingsstandaarden, ofwel de ESRS). De uiteindelijke uitkomsten en gerealiseerde transparantie (en de reacties daarop) zijn op hun beurt weer van invloed op de strategie. Op deze wijze draagt dit gehele proces bij aan de realisatie van de doelen die de Europese Commissie voor de EU heeft gesteld. Daar is dit uiteindelijk allemaal om te doen.

5.

De vraag naar assurance

Aanvullend op de bepalingen uit de NFRD, is in de CSRD geregeld dat de duurzaamheidsverslagen van de betrokken ondernemingen van *assurance* moeten worden voorzien. *Assurance* betekent dat een externe auditor het duurzaamheidsverslag verifieert/ beoordeelt en dat hij/zij in een verklaring daarbij zijn/haar opinie vastlegt. Een dergelijke verklaring wordt door auditors een *assurance*rapport genoemd. In dit *assurance*rapport verklaart de externe auditor dat het duurzaamheidsverslag is opgesteld in overeenstemming met de ESRS en dat het verslag een getrouw beeld geeft van de werkelijkheid, of dat hij/zijn geen onjuistheden in het verslag heeft ontdekt. In dit laatste schuilt een verschil. Dat wordt door auditors het niveau van zekerheid genoemd.

Externe auditors – en dan met name de accountants – maken in hun regelgeving onderscheid tussen een redelijke mate van zekerheid en een beperkte mate van zekerheid. Als de onderneming aan de externe auditor vraagt om in het *assurance*rapport een uitspraak te doen met een redelijke mate van zekerheid, dan is sprake van een controleopdracht en dan moet de auditor de controlewerkzaamheden met meer diepgang en detaillering doen. Dan is de auditor zekerder van zijn/haar zaak bij de afgifte van het *assurance*rapport. Dan schrijft de auditor een positief oordeel: het duurzaamheidsverslag

geeft een getrouw beeld van de werkelijkheid. Als de onderneming daarentegen aan de externe auditor vraagt om in het *assurance*rapport een uitspraak te doen met een beperkte mate van zekerheid, dan is sprake van een beoordelingsopdracht. Dan doet de auditor de beoordelingswerkzaamheden met minder diepgang en detaillering. Dan is de auditor minder zeker van zijn/haar zaak en schrijft in het *assurance*rapport dat hij/zij geen onjuistheden heeft ontdekt. Dat noemen wij een negatief geformuleerd oordeel.

De Europese Commissie benadrukt in de CSRD het belang van betrouwbare informatie voor de gebruikers daarvan en heeft vooral om die reden de verplichting tot *assurance* opgenomen. De Europese Commissie heeft in de CSRD bepaald dat direct vanaf het eerste verslagjaar (2024 voor de organisaties van openbaar belang) ondernemingen een externe auditor moeten vragen om *assurance* bij hun duurzaamheidsverslag. De Commissie heeft bepaald dat dit voor de eerste jaren een *assurance*rapport zal zijn op basis van een beperkte mate van zekerheid. De wens leeft bij de Commissie dat dit op termijn zal veranderen in een *assurance*rapport met een redelijke mate van zekerheid.

De CSRD laat in het midden of het duurzaamheidsverslag van *assurance* moet worden voorzien door een accountant of een andere gekwalificeerde externe auditor. Deze keuze is in de CSRD als voorkeursoptie opgenomen. Met de voorkeursoptie mogen lidstaten de *assurance* van duurzaamheidsverslagen ook laten uitvoeren door andere onafhankelijke verleners van *assurancediensten* die geen accountants zijn die wettelijke controles mogen uitvoeren. Het doel hiervan is ondernemingen een ruimere keuze te laten bij het selecteren van een auditor voor de uitvoering van de *assurance*opdracht bij het duurzaamheidsverslag.

Eerste peilingen geven aan dat veel ondernemingen in gesprek gaan met hun huisaccountant om deze *assurance*opdracht te vervullen. Met het oog daarop is de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) in gesprek met het ministerie over de (deskundigheids)criteria waaraan deze auditors moeten voldoen en wordt door de Autoriteit Financiële Markten gewerkt aan een toezichtskader dat zal worden toegepast bij de kwaliteitsbeoordeling van de uitgevoerde *assurance*opdrachten.



6.


Waar moet dit toe leiden?

Het doel van spelregels voor transparantie over duurzaamheid

Met de invoering van de CSRD heeft de Europese Commissie vooral voor ogen dat de doelen zoals gesteld in de Europese Green Deal worden gerealiseerd. De Europese Commissie ziet in transparantie een relevant instrument om daaraan bij te dragen. De invoering van de CSRD – als opvolger en herziening van de NFRD – is opgenomen in het werkprogramma dat hoort bij de Europese Green Deal. Het doel van de Europese Green Deal is de EU om te vormen tot een moderne, hulpbronnenefficiënte en concurrerende economie, waar vanaf 2050 netto geen broeikasgassen meer worden uitgestoten.

Met deze herziening van de NFRD wil de Europese Commissie bijgedragen aan de doelstelling een economie op te bouwen die werkt voor de mensen. De sociale markteconomie van de EU moet – zo stelt de Europese Commissie – worden versterkt, waardoor zij klaar is voor de toekomst en zorgt voor stabiliteit, banen, groei en investeringen.

Vanuit het actieplan ‘duurzame groei financieren’ heeft de financiële sector een belangrijke rol in de realisatie van de doelen uit de Europese Green Deal. Om een goede invulling te geven aan deze opdracht, heeft de financiële sector belang bij inzichtelijke en betrouwbare informatie.



“We propose a green and inclusive transition to help improve people’s well-being and secure a healthy planet for generations to come.”

Frans Timmermans,
Vice-president of the EU Commission,
december 2019



Niet alleen voor organisaties in de financiële sector is betrouwbare duurzaamheidsinformatie van belang; dat geldt ook voor beleggers, niet-gouvernementele organisaties, sociale partners en andere belanghebbenden. Beleggers, waaronder vermogensbeheerders, willen een beter inzicht krijgen in de risico's en kansen van duurzaamheidsaspecten voor hun beleggingen, alsook in de effecten van die beleggingen op mens en milieu. Niet-gouvernementele organisaties, sociale partners en andere belanghebbenden willen ondernemingen meer verantwoordelijk stellen voor de effecten van hun activiteiten op mens en milieu.

De Europese Commissie signaleert in de CSRD een groeiend gat tussen de informatiebehoefte van de diverse belanghebbenden en de informatie die – ondanks de invoering van de NFRD – door ondernemingen wordt aangeboden en heeft daarom besloten om de meer voorschrijvende maatregelen in de CSRD uit te werken.

Door uniformering en meer nauwkeurigheid in de voorschriften wordt duidelijker welke informatie ondernemingen precies moeten verstrekken en kunnen kostenbesparingen worden gerealiseerd. Vaak hebben ondernemingen ook problemen om de informatie die zij zelf nodig hebben, te verkrijgen van leveranciers, klanten en ondernemingen waarin is belegd. Veel ondernemingen krijgen verzoeken om duurzaamheidsinformatie van belanghebbenden terwijl zij al informatie verstrekken om te voldoen aan de huidige wettelijke voorschriften. Dit alles zorgt voor onnodige kosten voor ondernemingen.

De kansen die spelregels voor transparantie bieden

We moeten vooral ook oog hebben voor de kansen die voor de onderneming liggen opgesloten in het doel van de Europese Commissie. We moeten met ons allen duurzamer produceren en consumeren. Eén van de instrumenten die daarvoor wordt ingezet is verslaggeving: transparantie. Teneinde deze transparantie te realiseren zijn spelregels geschreven voor met name de grote ondernemingen in de EU en voor grote ondernemingen van buiten de EU die opereren binnen de EU. Ondernemingen die niet als groot kwalificeren (midden- en kleinbedrijf) kunnen redeneren dat deze regelgeving niet voor hen van toepassing is en dat zij daar dus niet aan hoeven te voldoen. Dat is strikt genomen juist, maar een heel belangrijk thema dat als een dikke rode draad door al deze regelgeving loopt, is de onderneming in haar waardeketen. Grote ondernemingen zullen – nu door deze regelgeving gestimuleerd – met nieuw elan hun waardeketen analyseren en in kaart brengen waar zij impact kunnen ma-

ken. Veel niet-grote ondernemingen vormen een schakel in deze waardeketens. Dan biedt dit unieke kansen voor deze niet-grote ondernemingen. Door vergelijkbare analyses te maken, door aandacht te hebben voor impact, risico's en kansen en door hernieuwd in gesprek te gaan met relevante stakeholders, kunnen ondernemingen zich in de kijker spelen bij hun financiers, werknemers, leveranciers, banken en afnemers. Op deze wijze kunnen deze ondernemingen anticiperen op de vragen die gaan komen van hun grote afnemers, of vragen die er misschien al zijn. Door veranderingen aan te brengen in hun processen, producten en diensten; door kort gezegd hun impact positief te veranderen of te versterken, kunnen zij zich onderscheiden van hun concurrenten. En dan is ook voor deze groep niet-grote ondernemingen transparantie een heel nuttig instrument. Niet een compleet duurzaamheidsverslag dat volledig aan de eisen van de CSRD en ESRS voldoet, maar informatie die aansluit op de informatievraag van (grote) afnemers en banken en die *up to date* is.

“Als je impact wilt maken in de keten, dan kan je dat nooit alleen.”

Fleur Meerman, Senior Policy Advisor
Sociaal Economische Raad (SER)



Bronvermelding

Geraadpleegde websites:

www.cbs.nl

www.ec.europa.eu

www.finance.ec.europa.eu

www.oecd.org

www.oesrichtlijnen.nl

www.rijksoverheid.nl

www.ser.nl

www.un.org

Geïnterviewde/geraadpleegde personen

- Fleur Meerman – Senior Policy Advisor Sociaal Economische Raad

De redactie



Nancy Kamp-Roelands is hoogleraar niet-financiële informatie, integrale verslaggeving en *assurance* aan de Rijksuniversiteit Groningen. Zij is betrokken bij diverse opleidingen die de University of Groningen Business School verzorgt op het gebied van duurzaamheid. Daarnaast verricht zij onderzoek naar de kwaliteit van duurzaamheidsverslaggeving en *assurance*. Zij behoorde internationaal bij de pioniers op dit vakgebied en is tussen 1995 en 2021 betrokken geweest bij de ontwikkeling van vele (inter)nationale raamwerken op het gebied van duurzaamheidsverslaggeving en *assurance*, waaronder UNCTAD-ISAR, IIRC, A4S, GRI, IFAC, IAASB, EFRAG, Accountancy Europe, NBA en de RJ. Nancy is bijna 20 jaar werkzaam geweest voor EY op het gebied van duurzaamheid en de verslaggeving daarover.



Dick de Waard is vanaf 1977 tot 2013 werkzaam geweest bij EY Accountants. Hij is één van de oprichters van de service line EY Climate Change & Sustainability Services. Hij heeft sindsdien *assurance*- en advieswerkzaamheden verricht op het gebied van duurzaamheidsverslaggeving voor een groot aantal (multi)nationale ondernemingen. Al sinds 1992 is Dick betrokken bij het accountancy-onderwijs van de Rijksuniversiteit Groningen. Zijn promotieonderzoek richtte zich op het snijvlak van corporate governance en duurzaamheidsvraagstukken. Hij verzorgt als emeritus hoogleraar namens de University of Groningen Business School tal van cursussen op het gebied van duurzaamheid (verslaggeving) en sinds 2021 ondernemingen en accountants bij de daadwerkelijke toepassing van de CSRD.



Adrianca Mens is sinds 2007 werkzaam bij BDO. Zij is Partner in de Audit & Assurance praktijk en binnen BDO één van de kartrekkers van BDO Sustainability. Zij verricht sinds een aantal jaren assurance- en advieswerkzaamheden op het gebied van duurzaamheidsverslaggeving voor grote ondernemingen. Adrianca is sinds 2021 betrokken bij het accountancy-onderwijs van de Rijksuniversiteit Groningen. In haar rol als docent *auditing* verzorgt zij voor de studenten colleges op het gebied van *assurance* bij duurzaamheidsverslaggeving. Tevens is zij actief voor de University of Groningen Business School cursussen op het gebied van duurzaamheid(sverslaggeving).



Jurgen Wagenaar is Senior Manager bij KPMG Accountants. Hij verricht daar audits en voert *assurance*- en advieswerkzaamheden uit op het gebied van duurzaamheidsverslaggeving voor (inter)nationale ondernemingen en organisaties in het publieke domein. Daarnaast is Jurgen als universitair docent verbonden aan de vakgroep Accounting en Auditing van de Rijksuniversiteit Groningen. Hier verzorgt hij samen met anderen de vakken Accounting Information Systems in de bachelor, master en executive master van de accountantsopleiding en is hij een van de docenten in de ESG Reporting & Assurance opleiding.



Arjan Bouwmeester is sinds 2013 werkzaam bij Deloitte en is momenteel medeverantwoordelijk voor het ESG Reporting & Assurance team binnen de service line Audit & Assurance. Sinds 2022 is hij verbonden aan de Rijksuniversiteit Groningen als vooral docent ESG Reporting & Assurance actief voor de University of Groningen Business School. Daarnaast is Arjan lid van de werkgroep ESG Assurance van de Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants.



Klaas Zwaagman heeft een achtergrond in de accountancy en is sinds 2007 als consultant aan KPMG verbonden. Daarnaast heeft hij sinds 2008 een parttime dienstbetrekking als docent internal control aan de Rijksuniversiteit Groningen waar hij – als lid van de vakgroep Accounting en Auditing – college geeft aan (toekomstig) accountants en controllers. Vanuit KPMG is hij nauw betrokken bij het verzorgen van trainingen en workshops op het gebied van (onder andere) de CSRD. Ook ondersteunt hij verschillende organisaties bij de toepassing van de CSRD.



university of
 groningen

BUSINESS SCHOOL

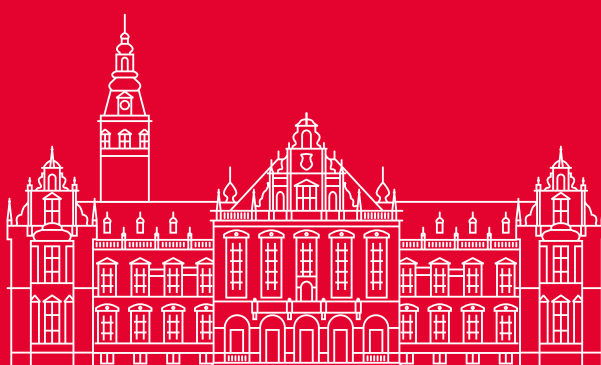
**University of Groningen Business School:
 Connecting for impact**

Binnen haar opleidingenportfolio biedt UGBS verschillende masters, korte programma's en incompany oplossingen op het gebied van sustainability. Deze programma's haken in op de verschuiving van de nadruk op financiële prestaties naar duurzaamheidsprestaties van een bedrijf of organisatie.

De UGBS opleidingen dagen u uit om vooruit te denken, het beste uit uzelf te halen en blijvend impact te maken.

www.rug.nl/ugbs

University of Groningen Business School
 Nettelbosje 2
 9747 AE Groningen
 T: (+31) 050 36 37 000
 E: ugbs@rug.nl



©2024 University of Groningen Business School