

Fred Conijn

ESG toepassen

met CSRD

Colofon

Samenstellers en uitgever zijn zich volledige bewust van hun taak een zo betrouwbaar mogelijke uitgave te verzorgen. Niettemin kunnen zij geen enkele aansprakelijkheid aanvaarden voor (de gevolgen van) onvolkomenheden die eventueel in deze uitgave voorkomen.

Dynamic Control
Sikkelkruid 39
3824PN Amersfoort
Uitgever: Fred Conijn

ISBN 9789462473676

NUR 165

1^e druk

© 2025 Dynamic Control

Alle rechten voorbehouden. Niets uit deze uitgave mag worden verveelvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand of openbaar gemaakt, in enige vorm of op enige wijze, hetzij elektronisch, mechanisch, in fotokopie of anderszins zonder voorgaande schriftelijke toestemming van de uitgever.

Voor zover het maken van kopieën uit deze uitgave is toegestaan op grond van art.16 h t/m 16 m Auteurswet 1912 jo. Besluit van 27 november 2002, Stb. 575, dient men de daarvoor verschuldigde vergoeding te voldoen aan Stichting Reprorecht, Postbus 30360, 2130 KB Hoofddorp.

Correspondentie inzake overneming of reproductie richten aan:
Dynamic Control, dynamic.control@ziggo.nl, Sikkelkruid 39, 3824 PN Amersfoort.

INHOUDSOPGAVE

Voorwoord	5
1. INTRODUCTIE	6
1.1 CSRD hulpmiddel voor ESG	6
1.2 Klanten en medewerkers vinden duurzaamheid belangrijk	7
1.3 ESRS maken waarom, wat en hoe duidelijk	7
1.4 Bouwstenen ESG aanpak	9
1.5 Finance & Control krijgt de rol die hen toekomt	10
1.6 Leeswijzer biedt overzicht	12
2. UITDAGINGEN CSRD IMPLEMENTATIE	14
2.1 De kwaliteit van de vraag bepaalt de kwaliteit van het antwoord	14
2.2 Algemene aandachtspunten CSRD implementatie	15
2.3 Dubbele materialiteitsanalyse en inrichten governance vereist denken vanuit de waardeketen	16
2.4 Inrichten informatievoorziening is niet eenvoudig	16
2.5 Ontwikkelen duurzaamheidsbeleid, acties en doelen zou makkelijk moeten zijn	17
2.6 Beschrijvende datapunten vergen aandacht	18
3. BEDRIJFSSPECIFIEKE CONTEXT	20
3.1 De context van elke organisatie is anders	20
3.2 Bedrijfsmodel is bekend de waardeketen is nieuw	23
3.3 De indicatieve materialiteitsbeoordeling klopt meestal	26
3.4 Het aantal en diversiteit van belanghebbenden bepaalt hoe zij worden betrokken	28
3.5 Heldere planning en werkafspraken zijn cruciaal	30
3.6 Beleg eigenaarschap op de juiste plek in de organisatie	32
4. DATA KLIMAATVERANDERING	34
4.1 Data klimaatverandering zijn nieuw	34
4.2 Generieke eisen t.a.v. meetwaarden en doelen zijn het startpunt	37
4.3 Energieconsumptiemix wordt uitgedrukt in MWh	38
4.4. Rapporteren over broeikasgasuitstoot stapsgewijs invoeren	39
4.5 Toetsvragen t.b.v. de aanpak registratie broeikasgasuitstoot	42
4.6 Broeikasgasverwijdering, –opslag en broeikasgas-mitigatieprojecten gefinancierd met carbon credits	42
4.7 Koolstofbeprijzingssysteem	43
5. DATA ARBEIDSKRACHTEN	44
5.1 Arbeidskrachten omvatten niet alleen werknemers	44
5.2 Gegevens over arbeidskrachten zijn meestal wel beschikbaar	46
5.3 Data over voldoende loon, handicaps, persoonlijke ontwikkeling, veiligheid, werk-prive balans, salarisverschil man-vrouw en discriminatie incidenten	48

6. AANPAK INFORMATIEVOORZIENING	50
6.1 ESG-rapportages zijn vaak handwerk	50
6.2 Informatiestructuur verschilt per bedrijf	52
6.3 Informatievoorziening klimaatverandering	54
6.4 Informatievoorziening arbeidskrachten	55
6.5 Ontsluiten van data	56
6.6 ESG bouwstenen informatievoorziening	56
7. DUBBELE MATERIALITEITSANALYSE & GOVERNANCE	58
7.1 Indicatieve materialiteitsbeoordeling scheelt tijd	58
7.2 Generieke vereisten m.b.t. governance	58
7.3 Impacts, risks & opportunities (IRO's)	60
7.4 Scoren IRO's	63
7.5 Bepalen materialiteit duurzaamheidsthema's	65
7.6 Bepalen financiële effecten is niet eenvoudig	66
7.7 Actualiseren van de resultaten van de DMA	67
8. FORMULEREN BELEID, ACTIES EN DOELEN	68
8.1 Het gaat om gedrag	68
8.2 Generieke eisen ten aanzien van beleid en acties	70
8.3 Transitieplan en beleid voor broeikasgasreductie	70
8.4 Doelen en acties klimaatverandering	71
8.5 Beleid, acties, doelen en processen arbeidskrachten	72
9. RAPPORTEREN EN MANAGEN DATAKwaliteit	74
9.1 De algemene rapportagevereisten zijn logisch	74
9.2 Algemene basis en bijzonderheden duurzaamheidsrapportage	76
9.3 Overgangsbepalingen helpen met gefaseerde groei	77
9.4 Financiële effecten van klimaat risico's	78
9.5 Kwaliteitscriteria voor duurzaamheidsinformatie	80
10. AAN DE SLAG MET ESG	82
10.1 Veel organisaties staan aan het begin van hun ESG reis	82
10.2 Voordelen van invoeren van ESG	82
10.3 Inzicht in de ESG veranderingen die worden doorgevoerd	84
BIJLAGE 1: ONDERWERPEN NIEUWE ESRS	86
BIJLAGE 2: 3-D-STURING MET AI	90
BIJLAGE 3: OVER DE AUTEUR	91

VOORWOORD

Ruim 2 jaar geleden is mijn boek *Aan de slag met CSRD* verschenen. De impact van de nieuwe regelgeving stond daarbij centraal. De insteek van dit boek is anders. Praktijkervaringen zijn leidend. Veel bedrijven hebben de afgelopen 2 jaar ervaring opgedaan met de implementatie van CSRD. Ik heb een aantal organisaties hierbij mogen ondersteunen. De praktijkervaringen die daarbij zijn opgedaan, komen uitgebreid aan de orde bij de desbetreffende onderdelen van de ESG aanpak. Ook tijdens seminars, conferenties en opleidingen zijn ervaringen uitgewisseld, die in dit boek aan de orde komen.

In dat kader is een nieuw hoofdstuk toegevoegd met uitdagingen bij het implementeren van CSRD. De inhoud is gebaseerd op de input van 130 controllers tijdens een bijeenkomst op de VU op 7/11'2024. Het is gecompliceerd met ervaringen van deelnemers van opleidingen, op het gebied van duurzaamheid, die ik heb mogen verzorgen.

De inhoud is ook aangepast n.a.v. twee jaar voortschrijdend inzicht bij de *European Financial Reporting Advisory Group* (EFRAG). 3/12'25 zijn de verbeterde *European Sustainability Reporting Standards* (ESRS's) m.b.t. het *Corporate Sustainability Reporting Directive* (CSRD) gepubliceerd. De *Disclosure Requirements* (DR's) zijn een stuk compacter en concreter dan die in de voorgaande versie. Inhoudelijk zijn er ook verbeteringen doorgevoerd.

Het boek toont hoe je op een pragmatische manier aan de slag kan gaan met duurzaamheid, oftewel ESG. CSRD is daarbij een praktisch hulpmiddel. In 2023 lag de nadruk op het verplichte karakter van de regelgeving. De oorspronkelijke titel *Aan de slag met ESG* is toen op het laatste moment verandert in *Aan de slag met CSRD*. Nu zijn we weer terug bij de basis. Het is voor de meeste organisaties niet meer verplicht. Toch zijn er veel bedrijven die ESG (gaan) toepassen als een onderdeel van hun bedrijfsvoering. Zij gebruiken CSRD als hulpmiddel.

De inhoud is dus niet alleen relevant als u (nog) weinig weet van CSRD. Ook als u al veel weet van de ESRS, is het interessant om te weten welke verbeteringen zijn doorgevoerd. De praktijkervaringen zijn sowieso cruciaal. *'Een helder beeld van de uitdagingen, helpt... het voorkomt dat je in dezelfde valkuilen loopt als je voorgangers.'*

Fred Conijn, Amersfoort 5 december 2025

1. INTRODUCTIE

1.1 CSRD hulpmiddel voor ESG

Met de 'Green Deal' hebben Europese overheden, bedrijven en andere maatschappelijke instanties afspraken gemaakt om onze impact op klimaatverandering te verminderen. De ambitie is om de EU om te vormen tot een moderne economie die zorgt voor stabiliteit, banen, groei en investeringen en om in 2050 netto geen broeikasgassen meer uit te stoten. Om te zorgen dat de afspraken worden nageleefd, heeft de Europese Commissie het *Corporate Sustainability Reporting Directive* (CSRD) opgesteld. De CSRD omvat grofweg drie pijlers: *Environment*, *Social* en *Governance* (ESG). De CSRD is ontwikkeld om ervoor te zorgen dat transparante, eenduidige, vergelijkbare informatie openbaar toegankelijk is, over de duurzaamheidsprestaties van ondernemingen. Het bestuursverslag van de onderneming wordt uitgebreid met een duurzaamheidsverslag. Het duurzaamheidsverslag wordt opgesteld conform de *European Sustainability Reporting Standaarden* (ESRS's). Deze zijn opgesteld door de *European Financial Reporting Advisory Group* (EFRAG). Ondernemingen die een duurzaamheidsverslag opstellen, moeten deze informatie ook digitaal beschikbaar stellen, zodat deze gemakkelijk vergelijkbaar en benaderbaar is.

De CSRD wordt gefaseerd ingevoerd. Beursgenoteerde bedrijven hebben over het jaar 2024 al conform CSRD gerapporteerd. In 2025 zijn andere grote bedrijven aan de beurt. Daarbij gold dat zij als 'groot' geclassificeerd werden als zij voldeden aan 2 van de 3 volgende criteria: meer dan 250 medewerkers, meer dan 50 miljoen euro omzet of meer dan 25 miljoen balanstotaal. Totdat op 26/2'25 de Europese Commissie een nieuw pakket voorstellen aannam om de EU-regels te vereenvoudigen, de zogenaamde Omnibus pakketten. Daarbij werden de criteria aangepast naar meer dan 1.000 medewerkers en 50 miljoen euro omzet en/of 25 miljoen euro balanstotaal. Bedrijven met minder dan 1000 werknemers werden dus niet meer als 'groot' geclassificeerd. Er zijn al geluiden dat men deze grenzen nog verder wil verhogen. In december 2025 wordt het waarschijnlijk duidelijk. Dan stemt het Europees Parlement over de aanpassingen in de CSRD.

Tevens werd als onderdeel van de Omnibuspakketten afgesproken om de ESRS-standaarden te herzien en het aantal datapunten te reduceren. Het concept voor de nieuwe ESRS's is in juli 2025 gepubliceerd. Na het verwerken van het ontvangen commentaar zijn op 3 december 2025 de aangepaste ESRS gepubliceerd (versie november 2025). De inhoud van dit boek is gebaseerd op de versie van november 2025.

1.2 Klanten en medewerkers vinden duurzaamheid belangrijk

Als een bedrijf kan aantonen dat het duurzaam werkt, kan het makkelijker investeerders aantrekken. De bank rekent dan zelfs minder rente. Het maakt een organisatie ook aantrekkelijker als werkgever. De meerderheid van de werknemers in de UK: 66% en de US: 76%, wil werken voor een organisatie die probeert een positieve impact te hebben op de wereld. (bron '2023 Net Positive Employee Barometer'). Of zoals een HRM directeur het verwoordde: 'het is vaak de tweede vraag bij een sollicitatiegesprek'. En omdat je als bedrijf onderdeel bent van een keten waarin duurzaamheid belangrijker wordt, doen partners ook graag zaken met jou. Het onderscheid jou van bedrijven die niet duurzaam werken. Zeker nu het rapporteren over duurzaamheid niet meer verplicht is voor veel bedrijven. Als partners in de keten wel gaan rapporteren over broeikasgasuitstoot en risico's die zij lopen, is het logisch dat samen willen werken met duurzame leveranciers. Klanten kunnen ook hele praktische overwegingen hebben. Een huurder van een pand, wil een duurzaam pand, omdat de energiekosten lager zijn.

1.3 ESRS maken waarom, wat en hoe duidelijk

De *European Financial Reporting Advisory Group* (EFRAG) heeft 12 standaarden ontwikkeld waarvan:

- Twee algemene standaarden (ESRS.1 en 2): die ingaan op de algemene principes en toelichtingsvereisten
- Vijf standaarden op gebied van milieu (ESRS.E1 tot en met 5), gericht op klimaatverandering, vervuiling, waterverbruik, biodiversiteit & ecosystemen en materiaalgebruik & circulaire economie;
- Vier standaarden op gebied van sociale aspecten (ESRS.S1 tot en met 4) bij eigen arbeidskrachten, arbeidskrachten in de waardeketen, invloed van de onderneming op gemeenschappen en klanten & eindgebruikers;
- Eén standaard over governance (ESRS.G1) inzake bestuur, ethiek, waarden en normen van de organisatie.

De onderneming is niet verplicht de door een ESRS Disclose Requirement (DR) voorgeschreven informatie openbaar te maken indien die informatie niet van wezenlijk belang is. De standaarden ESRS.1 algemene vereisten) & ESRS.2 algemene toelichting zijn in de praktijk verplicht. Formeel wordt gesteld dat de (DR's) van ESRS 2 'van fundamenteel belang zijn en daarom waarschijnlijk resulteren in materiële informatie voor alle ondernemingen'. Oftewel je moet van goeden huize komen om ze niet toe te passen. Voor de overige standaarden geldt dat 'de organisatie haar materiële effecten, risico's en

Verplichte ESRS		
ESRS.1 Algemene vereisten	ESRS.2 Algemene toelichting	
Afhankelijk van materialiteit		
Milieu: ESRS E	Sociaal: ESRS S	Governance: ESRS G
1. Klimaatverandering	1: Arbeidskrachten	1. Business conduct
2.Vervuiling	2. Arbeidskrachten in de waardeketen	
3.Water,mariene hulpbronnen	3. Invloed op gemeenschappen	
4.Biodiversiteit en ecosystemen	4. Klanten en eindgebruikers	
5.Materiaalverbruik circulaire economie		

kansen met betrekking tot milieu-, sociale en bestuurlijke duurzaamheidskwesties openbaar maakt'. Oftewel de andere ESRS zijn van toepassing als zij materieel zijn. Wanneer een materiële impact, risico of kans betrekking heeft op een sub-onderwerp van een ESRS, rapporteert de onderneming alleen de materiële informatie voor het betreffende sub-onderwerp.

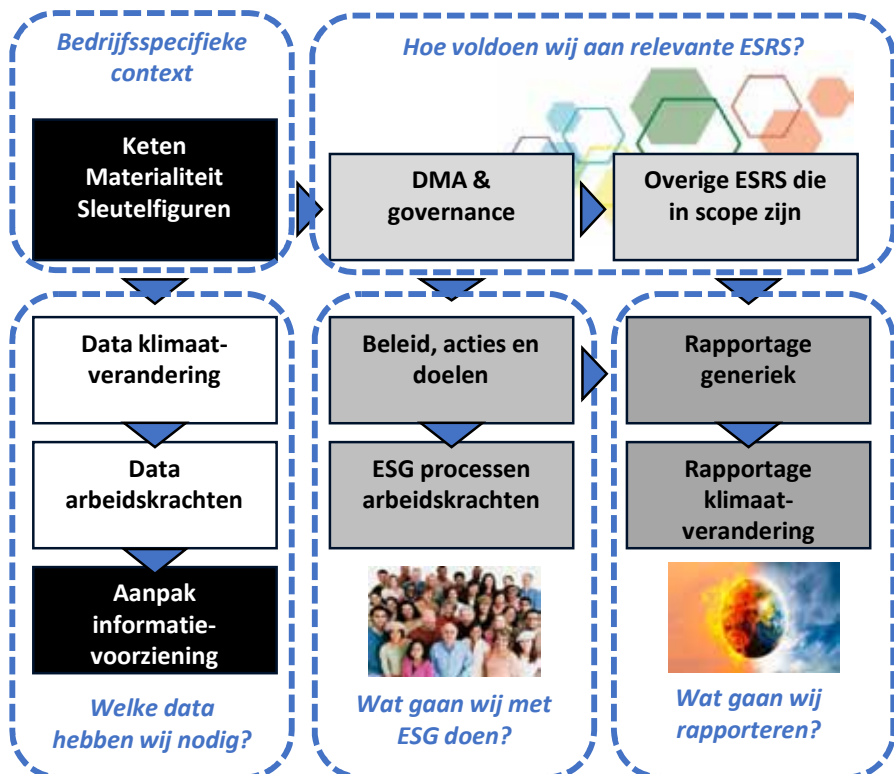
Het is logisch dat er alleen wordt gerapporteerd over zaken die materieel zijn. De impact van klimaatverandering en van arbeidskrachten is voor de meeste ondernemingen wel materieel. Als dat niet het geval is zullen zij uitgebreid moeten toelichten waarom klimaatverandering niet materieel is. Voor de overige onderwerpen volstaat een korte toelichting met de uitkomsten van de materialiteitsbeoordeling.

De standaarden bevatten *Disclosure Requirements* (DR) die eerst aangeven waarom iets belangrijk is. Vervolgens wordt aangegeven wat er gerapporteerd moet worden. Daarnaast bestaan er *Application Requirements* (AR). Deze maken duidelijk hoe aan de rapportageverplichtingen voldaan kan worden. Het omvat onder andere definities, formules, voorbeelden, tabellen en dergelijke. Dit kan worden beschouwd als de kracht van de standaarden. Het inspireert. Hierdoor worden vereisten tastbaar en is het een kwestie van het maken van de vertaling naar uw eigen organisatie.

1.4 Bouwstenen ESG aanpak

De ESG aanpak start met het creëren van een duidelijk beeld van de bedrijfsspecifieke context. Dit zorgt ervoor dat degenen die aan de slag gaan met ESG, uitgaan van hetzelfde referentiekader. Hierdoor is het mogelijk te focussen op wat voor onze organisatie relevant is. Als er bijvoorbeeld gerapporteerd moet worden over het aantal medewerkers per land, en de organisatie alleen actief is in Nederland, hoeft hier geen rekening mee gehouden worden. Doordat er een gezamenlijk referentiekader is, wordt het ook mogelijk parallel te werken met verschillende betrokkenen aan:

- De informatievoorziening: welke data moeten wij registreren en hoe gaan we die ontsluiten?
- Materialiteit en risicomanagement: welke ESRS zijn van toepassing en hoe wordt ESG onderdeel van de reguliere besturing?
- Beleid, acties en doelen: wat gaan wij (anders) doen om de ESG doelen te realiseren?
- Rapporteren: waar moeten wij rekening mee houden bij het ontwikkelen en vullen van de duurzaamheidsrapportage?



Het mooiste is als de impactanalyse door het gehele team gezamenlijk wordt uitgevoerd. Daarbij wordt tijdens een paar werksessies voor alle vereisten een inschatting gemaakt van de impact op de eigen organisatie. Dat gebeurt op basis van aannames van de ESG teamleden. Bij het doorvoeren van veranderingen, worden aannames gevalideerd en gecompleteerd. Op deze wijze ontstaat binnen een korte doorlooptijd: een beeld van de impact, wat er moet gebeuren, wat de samenhang is en wanneer de veranderingen het beste kunnen worden doorgevoerd.

Zo wordt voorkomen dat er eerst een uitgebreide materialiteitsbeoordeling wordt uitgevoerd, met alle relevante belanghebbenden, die een paar maanden duurt. Men daarna aan de slag gaat met het ontwikkelen van nieuw beleid, acties en doelen, wat een nog langere doorlooptijd heeft. Waardoor er te laat aandacht wordt besteed aan het aanpassen van de informatievoorziening.

Overigens is het verstandig als medewerkers met verstand van de informatievoorziening, participeren in het ontwikkelen van beleid, acties en doelen. Waarbij zij nagaan in hoeverre de resultaten goed geregistreerd (kunnen) worden en er sprake is van een duidelijk *audit rail*. De externe accountant zal hier immers, te zijner tijd om vragen.

1.5 Finance & Control krijgt de rol die hen toekomt

“Maak van CSRD geen *finance* feestje” staat op de voorkant van het controllers magazine van juni 2025. CFO van bouwbedrijf Vrolijk, Corné van Nassau geeft aan hoe zij dat hebben voorkomen: ‘We hebben programma-eigenaren aangesteld voor de E, de S en de G. Zij sturen de werkgroepen binnen die thema’s aan. De business draagt medewerkers aan voor die werkgroep.’ Het is verstandig om dit van het begin af aan expliciet te beleggen. Doordat het over data en rapporteren gaat bestaat wel de neiging om het CSRD aapje op de schouder van Finance te zetten. Dat geeft problemen. Bij duurzaamheid gaat het erom dat je het echt gaat doen, in de dagelijkse praktijk. Dat daarna F&C helpt bij het rapporteren van de resultaten is logisch. De vraag die dan opkomt is: wat is een logisch rol voor F&C. In dat kader is het handig om gebruik te maken van de rollen van Jeremy Hope die hij beschreven heeft in *Reinventing the CFO* (Hardvard Business School Press). Rollen die Finance & Control (F&C) kan vervullen zijn: ‘bestrijder van complexiteit’, ‘analist & adviseur’, ‘bestrijder van verspilling’, ‘meester van metingen’, ‘regelneef regelgeving’, ‘veranderkampioen’ en ‘regisseur dynamische sturing’.



1: Bestrijder van complexiteit: <i>'simplificeert & vereenvoudigt sturing'</i> • voorkomt informatie-overload • vereenvoudigt systemen & rapporten • focust op transparantie • vermijdt onnodige hulpmiddelen	4: Meester van metingen: <i>'heeft cruciale rol bij sturen op gedrag'</i> • benadrukt leren & verbeteren • kiest de juiste maatregelen • beoordeelt trends & afwijkingen • ondersteunt dialoog prestaties
2: Analist & adviseur: <i>'fungeert als 'trusted business advisor'</i> • balanceert beheersing & sturing • bouwt een team dat excelleert • levert topkwaliteit m.b.v. techniek • levert fundament voor beslissingen	5: Regelneef regelgeving: <i>'waarborgt naleving regelgeving'</i> • managed de organisatie risico's • ontwikkelt ethische standaarden • benadert onzekerheid 'open minded' • verzorgt feedback op beheersing
3: Bestrijder van verspilling: <i>'draagt bij aan efficiency verbetering'</i> • bestrijdt bureaucratie • beheert kosten d.m.v. data & drivers • stemt capaciteit af op behoefte klant • stelt toegevoegde waarde vast	6: Veranderkampioen: <i>'vervult actieve rol bij veranderingen'</i> • maakt uitdagende 'case for change' • ontwikkelt richtinggevende doelen • ondersteunt sleutelfiguren • betreft betrokkenen medewerkers
	7: Regisseur duurzame sturing: <i>'operationaliseert (be)sturing'</i> • ontwikkelt duurzame besturing • managed het besturingssysteem • levert rolling forecasts & indicatoren • focust op ambitieuze verbeteringen

Wat deze rollen precies inhouden blijkt uit de werkzaamheden die per rol zijn weergegeven. 130 alumni van de RC opleiding van de VU is gevraagd welke van deze rollen zij het belangrijkste vonden bij de implementatie van ESG. Het resultaat staan hieronder:

1. Bestrijder van complexiteit (1)	34%
2. Analist en adviseur (3)	17%
3. Bestrijder van verspilling (7)	2%
4. Meester van de metingen (5)	11%
5. Regelneef regelgeving (6)	3%
6. Veranderkampioen (4)	14%
7. Regisseur dynamische sturing (2)	19%

Dat 'bestrijder van verspilling' onderaan staat is logisch. De rol van 'regelgeefneef regelgeving' wordt met een 6^e plaats volgens mij wel ondergewaardeerd. Sterker nog, de rol bestrijder van complexiteit staat op de eerste plaats. Om de complexiteit te bestrijden, moet je wel kennis van de regelgeving hebben, om door de bomen het bos te kunnen zien.

Heel interessant zijn in dit kader de onderstaande resultaten uit de survey onder VRC leden over de 'rol van de financial' (Bron: Duurzaamheid in Control: De Rol van de Finance Professional: VRC Jaarcongres Duurzaamheid 12/11'2025: onderzoek van Karen Maas, Roland Speklé en Frank Verbeeten).

Rol financial

- *Financial is verantwoordelijk voor juistheid en betrouwbaarheid van informatie*
 - *Financiële informatie*
 - *Informatie m.b.t. duurzaamheid*
- *Diverse geïnterviewde professionals geven aan dat door de CSRD de beschikbare ESG-informatie betrouwbaarder is geworden*

Voordat u aan de slag gaat met ESG is het in ieder geval belangrijk dat u de volgende vragen beantwoordt, zowel voor F&C in zijn geheel, als voor de rol die u zelf vervult.

Toetsvragen:

- Welke rol(len) vervult F&C binnen mijn organisatie?
- Welke rollen zijn belangrijk in het kader van de ESG implementatie?
- Wat kan F&C in dat kader doen?
- Welke rol vervul ik binnen de organisatie?
- Wat kan ik bijdragen aan de invoering van ESG?

1.6 Leeswijzer biedt overzicht

Het boek is modulair opgebouwd. Na deze introductie komen de uitdagingen van een CSRD implementatie in hoofdstuk 2 aan de orde. Dit biedt een goed referentiekader om te bepalen wat voor u het interessantste is.

Na hoofdstuk 3: bedrijfsspecifieke context kunt u zo zelf uw volgorde bepalen. Uit het volgende overzicht blijkt welke vraagstukken aan de orde komen in deze hoofdstukken:

4. Data klimaatverandering:

- Wat is nodig om de energie consumptie mix te kunnen rapporteren?
- Hoe meten wij de broeikasgasuitstoot, van ons, ingekocht én in de keten?
- Hoe maken we de uitstoot inzichtelijk vanuit voorgeschreven dimensies?

5. Data arbeidskrachten:

- Hoe ontsluiten we voorgeschreven kenmerken van werknemers?
- Hoe leggen we van andere arbeidskrachten inzet en contracttype vast?
- Hoe registreren wij de dekking van CAO's en de sociale dialoog?

6. Aanpak informatievoorziening:

- Welke meetwaarden voor klimaat en arbeid worden vastgelegd en waar?
- Hoe gaan we nieuwe meetwaarden en dimensies registreren?
- Hoe ziet de aanpak voor de informatievoorziening er uit?

7. Dubbele materialiteitsanalyse (DMA) en *governance*:

- Welke aanpassingen zijn nodig in de *governance* volgens ESRS?
- Wat is het proces voor de totstandkoming van duurzaamheidsrapportages?
- Welke ESRS zijn voorgeschreven n.a.v. de materialiteitsbeoordeling?

8. Formuleren beleid, acties en doelen:

- Wat zijn richtlijnen voor beleid, acties en doelen m.b.t. klimaatverandering & arbeidskrachten?
- Hoe betrekken wij onze arbeidskrachten?
- Hoe managen wij de realisatie van doelstellingen?

9. Rapporteren en managen datakwaliteit:

- Wat zijn de richtlijnen voor de duurzaamheidsrapportage?
- Welke vrijstellingen zijn van toepassing?
- Wat zijn de eisen t.a.v. datakwaliteit en hoe managen wij de kwaliteit?

10. Aan de slag met ESG:

- Wat is de impact van ESG op onze organisatie?
- Welke bedrijfsspecifieke oplossingen kunnen wij snel toepassen?
- Hoe ziet onze ESG aanpak eruit?

2. UITDAGINGEN CSRD IMPLEMENTATIE

2.1 De kwaliteit van de vraag bepaalt de kwaliteit van het antwoord

Veel organisaties zijn bezig met de implementatie van CSRD. Een helder beeld van de uitdagingen helpt. Het voorkomt dat je in dezelfde valkuilen loopt als je voorgangers. Dit waren belangrijke redenen om aan 130 alumni van de RC opleiding van de VU te vragen: Waar zie jij de grootste uitdaging bij de implementatie van CSRD?

Het resultaat was:

A: Uitvoeren dubbele materialiteitsanalyse (3)	17%
B: Inrichten informatievoorziening (1)	60%
C: Ontwikkelen beleid, acties en doelen (2)	18%
D: Opstellen beschrijvingen volgens datapunten (4)	6%

Niet verrassend dat het inrichten van de informatievoorziening zo hoog scoort. Het gaat immers voornamelijk om niet-financiële data. Voor veel organisaties is nog niet duidelijk welke data zij moeten gaan verzamelen, hoe ze die gaan vastleggen en ontsluiten.

De relatief hoge score voor het uitvoeren van de dubbele materialiteitsanalyse (DMA) is ook niet raar. Het is immers nieuw. Ervaring leert dat als je stapsgewijs het proces doorloopt, de uitdaging meevalt.

De hoge score voor ontwikkelen van beleid, acties en doelen is verrassend. De meeste organisaties doen dit elk jaar. De enige toevoeging is dat daarbij expliciet aandacht wordt besteed aan duurzaamheid. Dit als een uitdaging zien, gaat wel ver.

Het opstellen van beschrijvingen van de datapunten scoort het minst. Ik heb dit in eerste instantie ook onderschat. Alleen met de lijst met datapunten red je het namelijk niet. Je moet goed doorgronden wat er in de ESRS's staat om per datapunt een simpele en heldere vraag formuleren. Een vraag die degene die de bedrijfsvoering goed kent, makkelijk kan beantwoorden. Dat is een uitdaging. De kwaliteit van de vraag bepaalt namelijk de kwaliteit van het antwoord.

Mooi zo'n beschouwing, maar wat heb je eraan? Veel interessanter zijn de CSRD vraagstukken waarmee wordt geworsteld en wat ervan is geleerd. Deelnemers van verschillende CSRD opleidingen hebben aan dit inzicht een bijdrage geleverd door hun ervaringen te delen.

Daarbij is de volgende groepering gehanteerd voor hun CSRD uitdagingen:

- Algemene aandachtspunten m.b.t. de CSRD implementatie
- Uitvoeren dubbele materialiteitsanalyse en inrichten governance
- Inrichten informatievoorziening
- Ontwikkelen beleid, acties en doelen
- Opstellen beschrijvingen volgens datapunten en rapporteren

2.2 Algemene aandachtspunten CSRD implementatie

Zoals te verwachten was leidde de 'algemene' formulering van deze uitdaging tot de meeste reacties. Een deel heeft betrekking op het opstarten, een deel op de rolverdeling en een restant overige aandachtspunten.

ALGEMENE AANDACHTSPUNTEN:

Opstarten:

- **Overzicht:** hoe blijven we door de bomen het bos zien?
- **Essentie:** er is al veel, hoe gaan we het verzamelen en samenvatten?
- **Essentiële details:** hoe voorkomen we dat we verzanden in details?
- **Energie:** hoe krijg en hou je mensen enthousiast, hoe maak je het nut helder, hoe voorkom je dat het alleen als ballast wordt gezien, hoe hou je de groep bij elkaar?

Rolverdeling:

- Wie gaat wat doen?
- Hoe voorkom je dat het een Finance feestje wordt?
- Hoe voorkom je dat het als een verplicht nummer wordt ervaren?
- Hoe krijgen we draagvlak?

Overige:

- **Kennis:** wie heeft voldoende CSRD kennis en ervaring met onze bedrijfsvoering voor een praktische aanpak?
- **Documentatie:** hoe bewaak je de audit-trail en de kwaliteit?
- **Accountants:** wat weten ze van CSRD, welke discussies kunnen we verwachten, hoe gaan we ze managen?
- **Inzet & doorlooptijd:** hoe voorkomen we dat we onderschatten wat er nodig is en hoe lang het duurt (zeker als je het 'erbij moet doen')?
- **Werking:** hoe voorkomen we dat het hoofdkantoor ons iets 'door de strot duwt', wat niet werkt?

Door de bomen het bos kunnen zien, is cruciaal bij een CSRD implementatie. Er moet iemand zijn die het totaal overziet en de samenhang bewaakt. Ook het belang van het betrekken van de mensen op de werkvloer blijkt uit deze reacties. Nee het is geen Poolse landdag, waarbij iedereen zijn zegje mag doen. Betrokkenheid van medewerkers is wel heel belangrijk. Dit gebeurt natuurlijk binnen de kaders van de bedrijfsstrategie en die van CSRD. Binnen deze kaders kunnen medewerkers het beste bepalen hoe we in de dagelijkse praktijk een bijdrage leveren aan duurzaamheid en wat werkt en wat niet.

2.3 Dubbele materialiteitsanalyse en inrichten *governance* vereist denken vanuit de waardeketen

De uitdagingen hebben betrekking op kennis van de waardeketen, het formuleren van de IRO's, hoe met belanghebbenden wordt omgegaan en waaraan je moet denken in het kader van de planning.

DUBBELE MATERIALITEITSANALYSE & GOVERNANCE

Waardeketen: Ken je waardeketen goed, weet wat daar speelt en wat de grenzen zijn;

Impacts Risks & Opportunities (IRO's):

- Denk bij het formuleren van de IRO's vanuit de waardeketen;
- Zorg dat de IRO's heel concreet zijn en gebruik voorbeelden;

Belanghebbenden:

- Betrek belanghebbenden tijdig gezien hun drukke agenda;
- Laat elke belangrijke belanghebbende aangeven wat belangrijk is;
- Ga zorgvuldig om met verschillende visies & belangen van belanghebbenden;
- Koppel resultaten terug aan belanghebbenden en bedank ze voor hun bijdrage;

Planning

- Zorg dat de DMA op tijd is afgerond (zeker gezien de lange doorlooptijd van 3 a 4 maanden);
- Voorkom dat alles belangrijk is: focus en kom tot de kern o.b.v. transparante afwegingen

De aanbevelingen zijn heel herkenbaar voor iedereen die al een DMA heeft uitgevoerd. Ze zijn heel waardevol voor degenen die dat nog moeten doen.

2.4 Inrichten informatievoorziening is niet eenvoudig

Gezien de hoge score door de alumni van de RC opleiding bij de VU, is het aantal uitdagingen m.b.t. de informatievoorziening teleurstellend.

INRICHTEN INFORMATIEVOORZIENING

- Beleggen eigenaarschap (bron)data;
- Ontwikkelen systeem om bron data simpel vast te leggen, te rapporteren en te ontsluiten (als onderdeel van reguliere werkzaamheden);
- Waarborgen consistentie en uniformiteit van data die uit veel verschillende bronnen en systemen komen;
- Hanteren standaarddefinities;
- Scope 1 (eigen CO2 uitstoot): omrekenen van beschikbare data naar tonnen CO2 equivalent;
- Scope 3 (CO2 uitstoot in de keten):
 - Verzamelen informatie; met name van leveranciers en klanten;
 - Waarborgen kwaliteit: zorgen voor gelijksoortige en consistente data;

Het kan zijn dat de deelnemers van de opleidingen een beter beeld hadden van de numerieke datapunten die zij moesten gaan verzamelen. Waardoor zij minder uitdagingen zagen.

2.5 Ontwikkelen duurzaamheidsbeleid, acties en doelen zou makkelijk moeten zijn

M.u.v. de eerste uitdaging, zijn deze uitdagingen niet CSRD-specifiek.

ONTWIKKELEN BELEID, ACTIES EN DOELEN

- Combineren groeidoelstellingen en duurzaamheid;
- Consequenties duidelijk maken door aan te tonen wat er gebeurt er als je het niet doet;
- Meekrijgen van mensen met de veranderingen;
- Beleid concreet maken voor de werkvloer;
- Beleid meetbaar maken;
- Vrijmaken tijd en middelen om veranderingen te realiseren;

Interessant zijn ook de relaties. Groeidoelstelling lijken wellicht strijdig met die voor duurzaamheid, totdat je aantoonst wat er gebeurt als je niks aan duurzaamheid doet. Om mensen mee te krijgen, zal je duidelijk moeten maken hoe de werkvloer kan bijdragen en hoe je dat meetbaar maakt. Immers *what's get measured gets done*. En om intenties om te zetten in acties zijn middelen een randvoorwaarde. Een extra uitdaging voor het formuleren van doelen, is dat er soms geen data over het verleden beschikbaar zijn.

2.6 Beschrijvende datapunten vergen aandacht

De deelnemers van de CSRD opleidingen onderschrijven dat het opleveren van de beschrijvende datapunten aandacht verdient. Dit blijkt uit de uitdagingen die zij aandragen.

BESCHRIJVENDE DATAPUNTEN

- **Omvangrijk:** grote aantal datapunten en onbekendheid van velen met dit onderdeel;
- **Complex:** onduidelijk wat er precies met de datapunten wordt bedoeld, daarvoor moet je de regelgeving doorgronden;
- **Finance feestje:** vindt de business omdat het over rapportage gaat, terwijl de beschrijving heel de organisatie raakt;
- **Corvee:** het kost tijd en het nut is onduidelijk, behalve dat het moet voor CSRD;
- **Never ending story:** als we denken dat we klaar zijn, gaat de accountant er nog vanuit controle perspectief naar kijken;
- **Toegevoegde waarde:** hoe voorkomen we veel extra werk, met weinig toegevoegde waarde?

De laatste vraag is tekenend: hoe voorkomen we zinloos werk? Illustratief is de reactie van een COO. "Mik op 90%. De missende 10% wordt wel door de accountantesignaleerd. Mikken we op 100%, dan zullen zij ook 10% aanvullingen signaleren. Dat is hun werk. " Hopelijk is dit geen gedeeld beeld. Een constructieve samenwerking tussen bedrijf en controlerend accountant is namelijk belangrijk om de CSRD implementatie goed te laten verlopen.



Positieve houding t.a.v. CSRD

Na het verkennen van al deze uitdagingen is het interessant om na te gaan wat de houding van controllers is t.o.v. CSRD:

1. Enthousiast: ...de wortel en stok werkt het beste
2. Positief: ... CSRD vergroot duurzaamheid
3. Neutraal: ... ik weet het nog niet
4. Kritisch: ... ik moet nog zien dat het effect heeft
5. Sceptisch: ... verplicht nummer dat veel werk kost

Het is verheugend dat het grootste deel van alumni van de RC opleiding van de VU: positief tegenover CSRD staat of zelfs enthousiast is: 49%. Daar tegenover staat een groot deel dat nog moet zien dat CSRD effect heeft of nog sceptischer is: 35%. Resteert 16%, die het nog niet weet.

Kortom er is nog veel werk aan de winkel. Anticiperen op de uitdagingen kan daarbij helpen.



3. BEDRIJFSSPECIFIEKE CONTEXT

3.1 De context van elke organisatie is anders

Naast de omvang van een bedrijf speelt ook de sector waarin het bedrijf opereert een rol in de mate van volwassenheid op het gebied van duurzaamheid. De maakindustrie heeft al veel langer te maken met regels omtrent de uitstoot van gevaarlijke stoffen en de veiligheid van medewerkers. Zij moeten al beleid opstellen, registreren en rapporteren om de benodigde vergunningen te krijgen of behouden. Er zijn al processen en systemen hiervoor ingericht. Dit is meestal belegd bij een QHSE-manager, die verantwoordelijk is voor kwaliteit, gezondheid, veiligheid en milieu.

Sectoren zoals metaalbewerking, chemische- en voedselindustrie zetten in op ESG om tegemoet te komen aan markteisen. Waar de metaalindustrie zich vooral focust op efficiëntie, zien de chemische en voedselindustrie duurzaamheid ook als een *key driver* voor bedrijfscontinuïteit op de lange termijn. Hoe ver zij daarmee zijn blijkt uit de onderstaande data, die zijn ontleend aan Europees onderzoek dat Sdu heeft laten uitvoeren in het voorjaar van 2023 over de huidige stand van zaken m.b.t. ESG:

Bezig met:	Metaal	Chemie	Voedsel
identificeren ESG-doelen	40%	44%	
Inrichten van rollen en processen	26%	22%	38%
Verzamelen data in lijn met de Europese richtlijn			14%
Identificeren en doorvoeren verbeteringen			14%

Een mooi voorbeeld is IMCD. Zij zijn marktleider in de marketing, verkoop en distributie van speciale chemicaliën en ingrediënten en genoteerd aan de Amsterdams beurs (AEX). Hun ESG reis begon met het boekjaar 2018. In eerste instantie stonden regelgeving en verwachtingen in de markt centraal. 'Inmiddels is duurzaamheid een belangrijke drijfveer van het bedrijf. Het maakt deel uit van de cultuur...De duurzaamheidsbenadering is een integraal onderdeel van het bedrijf geworden.' Aldus de CEO Piet van der Slikke in het voorwoord van het *Sustainability report 2022* getiteld *Accelerating to a more sustainable future*.

De dienstensector blijft nog achter. Dienstverlenende organisaties ervaren volgens het Sdu onderzoek op dit moment nog geen enkel pijnpunt, wat erop wijst dat de meeste hiervan gewoonweg nog niet bezig zijn met CSR(D) in 2023.