

Duurzaamheid en verslaggeving

Een naslagwerk over de belangrijkste ontwikkelingen en achtergronden

Dr. R.H.Y. (Ralf) Wieriks RA

Prof. dr. J.P.J. (Hans) Verkruijsse RE RA



Eburon
Utrecht 2026

ISBN 978-94-6301-611-7 (paperback)

ISBN 978-94-6301-612-4 (ebook)

Academische Uitgeverij Eburon

Vredenburg 40

3511 BD Utrecht

www.eburon.nl

Omslagontwerp: Textcetera, Den Haag

Grafisch ontwerp: Dolna Elija, Konstandenets, Bulgarije

© 2026 R.H.Y. Wieriks / J.P.J. Verkruijsse. 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, door fotokopieën, opnamen, of op enig andere manier, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de rechthebbende. Tekst- en datamining van (delen van) deze uitgave is uitdrukkelijk niet toegestaan.

All rights are reserved, including those for text and data mining, AI training and similar technologies.

Inhoudsopgave

Voorwoord	19
DEEL 1 Markante ontwikkelingen in duurzaamheid	23
1 Voorwoord en inhoud deel 1	25
2 Wetenschappelijk onderzoek naar duurzaamheid	27
2.1 Inleiding	27
2.2 Duurzaamheid gedefinieerd	28
2.3 Club van Rome	30
2.4 Intergovernmental Panel on Climate Change	32
2.5 American Institute of biological science	33
3 Internationale en nationale bestuurlijke ontwikkelingen	37
3.1 Verenigde Naties	37
3.1.1 World Commission on Environment and Development	37
3.1.2 Algemene Vergadering van de Verenigde Naties	38
3.1.3 Statistical Commission van de Verenigde Naties	40
3.1.4 United Nations Framework Convention on Climate Change (UNFCCC)	42
3.1.4.1 December 1997: het Kyoto-protocol	43
3.1.4.2 December 2015: het Akkoord van Parijs	43
3.1.4.3 December 2023: de Conference of Parties (COP28) in Dubai	45
3.1.4.4 November 2024: de Conference of Parties (COP29) in Azerbeidzjan	47
3.1.4.5 November 2025: de Conference of Parties (COP30) in Brazilië	49
3.2 De Europese Commissie	50
3.2.1 Klimaatneutraliteit in 2050	50
3.2.2 De Green Deal	51
3.2.3 De Natuurherstelwet	55
3.2.4 Voorgestelde ambitieuze Klimaatdoelstelling 2040	55
3.2.5 European Union Deforestation-free Regulation (EUDR)	57
3.2.5.1 Ontbossing en het Milieu	57
3.2.5.2 Verplichtingen onder de European Union Deforestation-free Regulation (EUDR)	58
3.2.6 De toekomst van het Europese concurrentievermogen	59
3.2.7 Omnibus, ontwikkeling in aanpassingen regeldruk	61
3.2.7.1 Omnibus, de Europese commissie	61
3.2.7.2 Omnibus, het Europees Parlement	62
3.2.7.3 Publicatie ESRS-set 2 EFRAG december 2025	63
3.2.7.4 Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD)	64
3.2.7.5 EU-taxonomieverordening	65

3.2.76	Reacties op Omnibus	65
3.2.77	Europese Commissie neemt 'quick fix' aanpassingen aan voor ESRs Wave 1 ondernemingen	68
3.2.8	EU zwakt klimaatdoel af, CO₂-reductie is afkoopbaar	69
3.3	Nederland	70
3.3.1	Het Klimaatakkoord van Nederland	70
3.3.2	De Klimaatwet	71
3.3.2.1	Klimaatplan 2021-2030	72
3.3.2.2	Klimaat- en Energieverkenning 2023	74
3.3.2.3	Klimaatnota 2023	75
3.3.3	Implementatiebesluit Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD)	76
3.3.3.1	Visie van de NBA op het implementatiebesluit	77
3.3.3.2	Visie van de Young Profs van de NBA op het implementatiebesluit	78
3.4	Antropologische Effecten van Duurzaamheidsregelgeving	79
3.4.1	De duurzaamheidsparadox	79
3.4.2	De hegemonistische houding	79
3.4.3	Diaspora en bi-culturele groepen	80
4	Maatschappelijke verantwoordelijkheid van ondernemingen	81
4.1	Ondernemingen en organisaties	81
4.1.1	Waarom bestaan ondernemingen en organisaties eigenlijk?	81
4.1.2	Waarom is het zo belangrijk om dat te weten?	82
4.2	Maatschappelijke verantwoordelijkheid van ondernemingen	85
4.3	Extraterritoriale werking van de Corporate Sustainability Reporting Directive	89
5	Van MVO-verslag naar duurzaamheidsverslaggeving	90
5.1	Inleiding tot duurzaamheidsverslaggeving	90
5.2	Niet-financiële verslaggeving	91
5.2.1	Non-Financial Reporting Directive (NFRD) / het Besluit bekendmaking niet-financiële informatie (BNFI)	91
5.2.2	Sustainable Finance Disclosure Regulation (SFDR)	93
5.2.3	Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD)	94
5.2.4	Corporate Sustainability Due Diligence Directive (CSDDD)	97
5.2.4.1	Reikwijdte en implementatie	97
5.2.4.2	Het due diligence-proces	98
5.2.4.3	Strijd tegen klimaatverandering	102
5.2.4.4	CSDDD handhaving	103
5.3	European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG)	105
5.3.1	EFRAG: European Sustainability Reporting Standards (ESRSs)	105
5.3.1.1	Overkoepelende standaarden	106
5.3.1.2	Thematische standaarden	106
5.3.2	CSRD Implementatiepad	107
5.3.3	EFRAG: Implementation Guidance (IG)	107
5.3.4	EFRAG: 3 centrale thema's of verslaggevingsdimensies CSRD	108

5.3.5	EFRAF IG1: Dubbele materialiteit	109
5.4	ESRS voor Small- and Medium-sized Enterprises	110
5.4.1	ESRS for Listed Small- and Medium-sized Enterprises (LSME ESRS)	110
5.4.2	Onderdelen van de LSME ESRS	111
5.4.2.1	Deel 1: Algemene vereisten	111
5.4.2.2	Deel 2: Algemene toelichtingen	112
5.4.2.3	Deel 3: Beleid, acties en doelen	112
5.4.2.4	Deel 4: Milieu	112
5.4.2.5	Deel 5: Sociaal	113
5.4.2.6	Deel 6: Bedrijfsvoering	113
5.4.3	Voluntary ESRS for Non-listed Small- and Medium-sized Enterprises (VSME ESRS)	113
5.4.4	Onderdelen van de VSME ESRS	115
5.4.4.1	Basismodule	115
5.4.4.2	Uitgebreide – beleid, acties en doelen (PAT) module	115
5.4.4.3	Business Partners (BP) Module	116
5.4.5	VSME Standaard formeel aanbevolen door EC	116
5.5	Duurzaamheidsverslaggeving	117
5.5.1	Duurzaamheidsverslaggeving niet statisch	117
5.5.2	Duurzaamheidsverslaggeving over de gehele waardeketen	118
5.6	Verklaring Omtrent Risicobeheersing (VOR) en CSRD	119
5.7	International Financial Reporting Standards Foundation (IFRSF)	122
5.8	Rapportage op basis van IFRS en EFRAF	124
5.8.1	Commentaar op algemene rapportagevereisten in ESRS en IFRS SDS	125
5.8.2	Gemeenschappelijke klimaatgerelateerde toelichtingen	126
5.8.3	Informatie voor entiteiten die eerst ESRS en dan IFRS SDS toepassen	126
5.8.4	Informatie voor entiteiten die eerst IFRS SDS en dan ESRS toepassen	127
5.9	Gezamenlijke internationale initiatieven	128
5.9.1	International Integrated Reporting Council (IIRC)	129
5.9.2	Wereldwijd vraagt toenemend aantal ondernemingen naar assurance bij duurzaamheidsverslaggeving	130
5.9.3	Implementatie groepen van IESBA en IAASB	132
6	Sustainability Development Goals	133
6.1	Stakeholder Capitalism Metrics	133
6.2	Sustainability Development Goals in jaarverslagen	134
7	Fraude en onregelmatigheden	136
7.1	Association of Certified Fraud Examiners	136
7.2	Greenwashing en Brownwashing	138
7.3	Nederlandse beroepsorganisatie van Accountants	139
7.3.1	NBA brochure ESG-fraude en greenwashing	139
7.3.1.1	Doel van de ESG-fraude en greenwashing brochure	140
7.3.1.2	Denkmodel ESG-fraude en greenwashing	141
7.3.1.3	Fraude agenda	142

8	Carbon credits, agrarische verzekering, klimaatfinanciering en overige initiatieven	144
8.1	Inleiding	144
8.2	Carbon credits en emissierechten	144
8.3	Agrarische verzekering	146
8.4	Klimaatfinanciering	147
8.5	Overige initiatieven	149
9	Samenvatting deel 1	152
9.1	Wet- en regelgeving op het gebied van duurzaamheid	152
9.2	Maatschappelijk verantwoord ondernemen	157
9.3	Niet-financiële verslaggeving	157
9.4	Het duurzaamheidsverslag	159
9.5	Fraude en onregelmatigheden bij duurzaamheidsverslaggeving	160
9.6	Carbon credits, agrarische verzekering, klimaatfinanciering en overige initiatieven	161
10	Conclusie deel 1	163
DEEL 2	Het duurzaamheidsverslag opgesteld	165
11	Voorwoord en inhoud deel 2	167
12	Doelstellingen, standaarden en richtlijnen voor het duurzaamheidsverslag	169
12.1	Inleiding	169
12.2	Doelstellingen van duurzaamheid kort samengevat	169
12.3	CSRD-standaarden	170
12.3.1	European Sustainability Reporting Standards (ESRS)	171
12.3.2	International Sustainability Standards Board (ISSB)	173
12.3.3	SEC climate-related disclosure rules	173
12.3.4	Verklaring Omtrent Risicobeheersing (VOR)	175
12.4	Interne beheersing rondom duurzaamheidsverslaggeving	176
12.4.1	Geïntegreerde interne beheersing	176
12.4.2	Kansen in interne beheersing	179
12.4.3	Uitdagingen in interne beheersing	180
12.4.4	Informatietechnologie experts aan het woord	181
12.4.4.1	IT en Duurzaamheidsverslaggeving	181
12.4.4.2	Rol van informatietechnologie	181
12.4.5	Mogelijkheden van artificial intelligence bij duurzaamheidsrapportering	183
12.5	EFRAG en ISSB gezamenlijke richtlijnen	185
12.6	De CSRD en het MKB	186
13	Verankering van Sustainability Development Goals (SDGs) in de maatschappij	188
13.1	Verantwoordelijkheden van belangrijkste doelgroepen	188
13.2	Link tussen Sustainability Development Goals (SDGs) en European Sustainability Reporting Standards (ESRS)	190
13.2.1	Link tussen Sustainability Development Goals en Milieustandaarden	190

13.2.2	Link tussen Sustainability Development Goals en Sociale standaarden	191
13.2.3	Link tussen Sustainability Development Goals en Governance standaarden	192
13.3	Link tussen Klimaatakkoord van Parijs en European Sustainability Reporting Standards (ESRS)	192
13.4	Link tussen European Green Deal en European Sustainability Reporting Standards (ESRS)	194
14	Het ESRS Framework	196
15	De overkoepelende standaarden en de implementatie-handreikingen	198
15.1	Inleiding	198
15.2	ESRS 1: Algemene vereisten in het kort	198
15.3	ESRS 2: Algemene toelichtingen in het kort	200
15.3.1	Basis for Preparation (BP)	201
15.3.2	Governance (GOV)	201
15.3.3	Strategy (SBM)	202
15.3.4	Impacts, Risk and Opportunity Management (IRO)	203
15.3.5	General Disclosure Requirements (GDR)	203
15.4	Impacts-, risico- en kansenmanagement	205
15.5	Tijdshorizon	205
15.5.1	Rapportageperiode	206
15.5.2	Verbanden tussen verleden, heden en toekomst	206
15.5.3	Voortgangsrapportage ten opzichte van het basisjaar	206
15.5.4	Definitie van korte, middellange en lange termijn voor rapportagedoeleinden	206
15.6	Vergelijkende informatie	207
15.6.1	Presentatie van vergelijkende informatie	207
15.6.2	Actualiseren van rapportage over gebeurtenissen na het einde van de verslagperiode	208
15.6.3	Rapportagefouten in voorgaande perioden	208
15.6.4	Gevoelige informatie, en informatie over intellectueel eigendom, knowhow of resultaten van innovatie	209
15.7	Materialiteit analyse	209
15.7.1	Relevantie voor openbaarmaking	210
15.7.2	Statistieken en materialiteitsanalyse	211
15.7.3	Materialiteitsanalyse stappenplan	211
15.7.4	Stakeholdersvalidatie	212
15.7.5	Ondernemingsvalidatie	212
15.7.6	In de materialiteitsanalyse op te nemen duurzaamheidsthema's	213
15.7.7	Afronding van de materialiteitsanalyse	216
15.8	De waardeketen	216
15.8.1	Informatie over de waardeketen	217
15.8.2	Geconsolideerde rapportage en vrijstelling voor dochterondernemingen	217
15.8.3	Toelichtingsvereisten	218
15.8.4	Bronnen van schattingsonzekerheden en onzekere uitkomsten	218
15.8.5	Rapportagegrenzen en consolidatiekring	219

15.9	Datapunten	220
16	Duurzaamheidsinformatie rapporteren	223
16.1	Duurzaamheidsinformatie en bestuursverslag	223
16.2	Inhoud en structuur van de duurzaamheidsverklaring	223
16.3	Verbanden met andere delen van bedrijfsrapportage en daarmee samenhangende informatie	224
16.3.1	Opname door middel van verwijzingen	224
16.3.2	Verbonden informatie en verbanden met de jaarrekening	224
16.3.3	Geldbedragen en kwantitatieve datapunten	225
17	Samenvatting deel 2	226
17.1	Doelstellingen, standaarden en richtlijnen voor het duurzaamheidsverslag	226
17.2	Verankering van sustainability development goals (SDGs) in de maatschappij	228
17.3	Het ESRS framework	229
17.4	De overkoepelende standaarden en de implementatie-handreikingen	229
17.5	Duurzaamheidsinformatie rapporteren	230
18	Conclusie deel 2	231
DEEL 3	Rapportage-eisen overkoepelende standaarden	233
19	Voorwoord en inhoud deel 3	235
20	Rapportage-eisen overkoepelende standaarden	237
20.1	Structuur en leeswijzer ESRS 1: Algemene vereisten en ESRS 2: Algemene toelichtingen	237
20.1.1	ESRS 1: Algemene vereisten	237
20.1.2	ESRS 2: Algemene toelichtingen	238
20.2	Grondslag voor het opstellen van duurzaamheidsinformatie (BP)	240
20.2.1	Rapportage-eis BP-1 – Algemene grondslag voor het opstellen van de duurzaamheidsverklaring	240
20.2.2	Rapportage-eis BP-2 – Rapportage specifieke informatie bij gebruik van infaseringsbepalingen	241
20.3	Governance structuur (GOV)	242
20.3.1	Rapportage-eis GOV-1 – De rol van de bestuurs-, leidinggevende en toezichthoudende organen	242
20.3.2	Rapportage-eis GOV-2 – Informatie over duurzaamheidsprestaties in beloningsregelingen	243
20.3.3	Rapportage-eis GOV-3 – Due-diligenceverklaring	244
20.3.4	Rapportage-eis GOV-4 – Risicobeheersing en interne controle voor duurzaamheidsrapportage	245
20.4	Strategie (SBM)	245
20.4.1	Rapportage-eis SBM-1 – Strategie, businessmodel en waardeketen	245
20.4.2	Rapportage-eis SBM-2 – Belangen en opvattingen van stakeholders	247

20.4.3	Rapportage-eis SBM-3 – Materiële impacts, risico's en kansen en de wisselwerking daarvan met strategie, businessmodel en financiële effecten daarvan	248
20.5	Impact-, risico- en kansenbeheer (IRO)	249
20.5.1	Rapportage-eis IRO-1 – Beschrijving van de processen om materiële impacts, risico's en kansen in kaart te brengen en te analyseren	249
20.5.2	Rapportage-eis IRO-2 – Rapportage-eisen in ESRS opgenomen in de duurzaamheidsverklaring van de onderneming	250
20.6	Algemene Rapportagevereisten (GDR) voor beleid, maatregelen, maatstaven en doelen	252
20.6.1	Algemene rapportage-eis – Beleid GDR-P – Beleid aangenomen voor het managen van materiële duurzaamheidsthema's	252
20.6.2	Algemene rapportage-eis – Maatregelen GDR-A – Maatregelen en middelen wat betreft materiële duurzaamheidsthema's	253
20.7	Maatstaven en doelen	254
20.7.1	Algemene rapportage-eis – Maatstaven GDR-M – Maatstaven voor materiële duurzaamheidsthema's	255
20.7.2	Algemene rapportage-eis – Doelen GDR-T – Effectiviteit van beleid en maatregelen monitoren aan de hand van doelen	256
21	Samenvatting deel 3	258
21.1	ESRS 1: Algemene vereisten	258
21.2	ESRS 2: Algemene toelichtingen	258
22	Conclusie deel 3	261
DEEL 4	Rapportage-eisen thematische standaarden	263
23	Voorwoord en inhoud deel 4	265
24	Thematische Standaarden	267
25	Rapportage-eisen thematische standaarden	269
25.1	Inleiding	269
25.2	Thematische standaardgroep Milieu (E) – ESRS Environment (E1): Klimaatverandering	270
25.2.1	Interactie met andere ESRS	271
25.2.2	Rapportage-eisen	272
25.2.2.1	Strategie	272
25.2.2.2	Impact-, risico- en kansenmanagement	275
25.2.2.3	Maatstaven en doelstellingen	276
25.3	Thematische standaardgroep Milieu (E) – ESRS Environment (E2): Verontreiniging	281
25.3.1	Interactie met andere ESRS	282
25.3.2	Rapportage-eisen	283
25.3.2.1	Impact-, risico- en kansenmanagement	283
25.3.2.2	Maatstaven en doelstellingen	283
25.4	Thematische standaardgroep Milieu (E) – ESRS Environment (E3): Water	285

25.4.1	Interactie met andere ESRS	286
25.4.2	Rapportage-eisen	287
25.4.2.1	Impact-, risico- en kansenmanagement	287
25.4.2.2	Maatstaven en doelstellingen	287
25.5	Thematische standaardgroep Milieu (E) – ESRS Environment (E4): Biodiversiteit en Ecosystemen	288
25.5.1	Interactie met andere ESRS	289
25.5.2	Rapportage-eisen	290
25.5.2.1	Strategie	290
25.5.2.2	Impact-, risico- en kansenmanagement	290
25.5.2.3	Maatstaven en doelstellingen	291
25.6	Thematische standaardgroep Milieu (E) – ESRS Environment (E5): Gebruik van grondstoffen en circulaire economie	292
25.6.1	Interactie met andere ESRS	293
25.6.2	Rapportage-eisen	294
25.6.2.1	Impact-, risico- en kansenmanagement	294
25.6.2.2	Maatstaven en doelstellingen	295
25.7	Thematische standaardgroep Sociaal (S) – ESRS Social (S1): Eigen personeel	297
25.7.1	Interactie met andere thematische ESRS	299
25.7.2	Rapportage-eisen	300
25.7.2.1	Impact-, risico- en kansenmanagement	300
25.7.2.2	Maatstaven en doelstellingen	302
25.8	Thematische standaardgroep Sociaal (S) – ESRS Social (S2): Werknemers in de waardeketen	310
25.8.1	Interactie met andere thematische ESRS	312
25.8.2	Rapportage-eisen	312
25.8.2.1	Impact-, risico- en kansenmanagement	312
25.8.2.2	Maatstaven en doelstellingen	315
25.9	Thematische standaardgroep Sociaal (S) – ESRS Social (S3): Getroffen gemeenschappen	316
25.9.1	Interactie met andere thematische ESRS's	316
25.9.2	Rapportage-eisen	317
25.9.2.1	Impact-, risico- en kansenmanagement	317
25.9.2.2	Maatstaven en doelstellingen	320
25.10	Thematische standaardgroep Sociaal (S) – ESRS Social (S4): Consumenten en eindgebruikers	320
25.10.1	Interactie met andere thematische ESRS	321
25.10.2	Rapportage-eisen	321
25.10.2.1	Impact-, risico- en kansenmanagement	321
25.10.2.2	Maatstaven en doelstellingen	324
25.11	Thematische standaardgroep Governance (G) – ESRS Governance (G1): Zakelijk gedrag	324

25.11.1	Rapportage-eisen	325
25.11.1.1	Impact, risico- en kansenmanagement	325
25.11.1.2	Maatstaven en doelstellingen	326
26	Samenvatting deel 4	329
26.1	ESRS Environment (E1): Klimaatverandering	330
26.2	ESRS Environment (E2): Verontreiniging	330
26.3	ESRS Environment (E3): Water en maritieme hulpbronnen	330
26.4	ESRS Environment (E4): Biodiversiteit en ecosystemen	331
26.5	ESRS Environment (E5): Gebruik van grondstoffen en circulaire economie	331
26.6	ESRS Social (S1): Eigen personeel	331
26.7	ESRS Social (S2): Werknemers in de waardeketen	332
26.8	ESRS Social (S3): Getroffen gemeenschappen	333
26.9	ESRS Social (S4): Consumenten en eindgebruikers	333
26.10	ESRS Governance (G1): Zakelijk gedrag	333
27	Conclusie deel 4	335
DEEL 5	Duurzaamheidsverslagen gecontroleerd	337
28	Voorwoord en inhoud deel 5	339
29	Controleren versus auditen	341
29.1	Controleren in het kort bekeken	341
29.2	Auditen in het kort bekeken	343
29.3	Soorten audit opdrachten	347
29.3.1	Attest-opdracht	348
29.3.2	Directe-opdracht	349
29.4	Niveaus van zekerheid	350
29.4.1	Absolute zekerheid	352
29.4.2	Redelijke mate van zekerheid	352
29.4.3	Beperkte mate van zekerheid	354
29.4.4	Geen zekerheid	355
30	Professionele oordeelsvorming en ethiek	356
30.1	Oordeelsvormingsproces kort toegelicht	356
30.2	Professionele oordeelsvormingsproces	358
30.3	Professionele oordeelsvorming bij duurzaamheidsaudits	359
30.4	Nieuwe IESBA publicaties om professionals betrokken bij duurzaamheids-assurance te helpen	360
30.4.1	Verschillen tussen de IESSA en de IESBA Standaarden	361
30.4.2	Samenvatting van de verboden in de IESSA	361
30.4.3	Gebruik maken van het werk van een externe deskundige	361
30.4.4	International Ethics Standards for Sustainability Assurance (IESSA)	362

31 Het verklaringenstelsel	363
31.1 Het verklaringenstelsel bij een audit van een jaarrekening in het kort	363
31.1.1 Goedkeurende audit-verklaring bij een duurzaamheidsrapportage	365
31.1.2 Audit-verklaring met beperking bij een duurzaamheidsrapportage	366
31.1.3 Audit-verklaring van oordeelonthouding bij een duurzaamheidsrapportage	367
31.1.4 Afkeurende audit-verklaring bij een duurzaamheidsrapportage	368
31.1.5 Toelichtende paragrafen bij duurzaamheidsverslagen	369
31.1.5.1 Paragraaf ter benadrukking van aangelegenheden	369
31.1.5.2 Paragraaf inzake overige aangelegenheden	369
32 Objecten van onderzoek in de audit	370
32.1 Inleiding	370
32.2 Referentiekader voor assurance-opdrachten	370
32.3 Assurance bij een volledige duurzaamheidsrapportage	372
32.4 De controle-inspanning bij de niet-financiële verklaring op basis van het Besluit bekendmaking niet-financiële informatie (BNFI)	374
32.5 De controle-inspanning bij de Verordening met betrekking tot informatieverstrekking over duurzaamheid in de financiële dienstensector (SFDR)	377
32.5.1 Doelstellingen van financiële producten en informatieverstrekking	378
32.6 Naleving Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD)	379
32.6.1 European Sustainability Reporting Standards (ESRS)	380
32.6.2 International Standard on Sustainability Assurance 5000	382
32.6.2.1 General requirements for sustainability Assurance Engagements (ISSA)	382
32.6.2.2 ISSA 5000 Implementation Guide	384
32.6.2.3 ISSA 5000 Uittreksels voor Beperkte Mate van Zekerheid en Redelijke Mate van Zekerheid	384
32.6.3 Specifieke aspecten met betrekking tot duurzaamheidsinformatie op basis van ESRS	385
33 Samenvatting deel 5	389
33.1 Controleren versus auditen	389
33.2 Professionele oordeelsvorming en ethiek	390
33.3 Het verklaringenstelsel	391
33.4 Objecten van onderzoek in de audit	392
34 Conclusie deel 5	395
 DEEL 6 De CSRD-auditor van een duurzaamheidsverslag	 397
35 Voorwoord en inhoud deel 6	399
36 Van financial accountant tot CSRD-auditor	401
36.1 Het ontstaan van het accountantsberoep in Nederland in het kort	401
36.2 Belangwekkende innovaties in de accountancysector	402
36.2.1 Kwartiermakers Toekomst Accountancysector	403
36.2.1.1 Conclusies uit het rapport Druk en tegendruk in het kort	404

36.2.1.2	Opgestelde Audit Quality Indicators (AQI's)	405
36.2.2	Expertgroep	407
36.2.2.1	De accountant adviseur	409
36.2.2.2	De register auditor	409
36.2.2.3	Specialisatie in het accountantsberoep	410
36.2.3	Stip aan de Horizon	411
36.2.4	Kernteam Herijking Beroepsprofiel	413
37	Opleiding tot CSRD-auditor	414
37.1	Aantrekkelijkheid van het CSRD-auditorsberoep	414
37.2	Sustainability & Education Literature Review IFAC	416
37.3	Aanpassingen in de International Education Standards	419
38	CSRD-assurance bevoegdheid en bekwaamheid voor accountants	421
38.1	Ontwikkelingsplan voor CSRD-assurance bevoegdheid en bekwaamheid	421
38.2	Praktijkopleiding en assurance bij duurzaamheid	424
38.3	Beroepsproducten Sustainability Assurance	424
38.3.1	Opdrachtaanvaarding en opdrachtcontinuering	425
38.3.2	Planning	425
38.3.3	Uitvoering	426
38.3.4	Afronding	426
39	Competenties van een CSRD-auditor	427
39.1	CSRD competenties op het gebied van kennis	427
39.1.1	Algemene duurzaamheidskennis	427
39.1.2	Kennis van wet- en regelgeving op het gebied van verslaggeving	428
39.1.3	Kennis van in ESRS geïncorporeerde wet- en regelgeving, richtlijnen en protocollen	428
39.1.4	Kennis van wet- en regelgeving CSRD-assurance	428
39.1.5	Kennis van aanvullende verslaggevingsstelsels die relevant kunnen zijn als een onderneming ook rapporteert op basis van deze standaarden	429
39.1.6	Kennis van internationale gedragsregels	429
39.2	CSRD competenties op het gebied van vaardigheden	429
39.2.1	Vaardigheden op het gebied van administratieve organisatie en interne beheersing	429
39.2.2	Vaardigheden op het gebied van risico-analyse	430
39.2.3	Vaardigheden op het gebied van assurance materialiteit	430
39.2.4	Vaardigheden op het gebied van assurance werkzaamheden	431
39.2.5	Vaardigheden op het gebied van evaluatie van assurance werkzaamheden	431
39.3	CSRD competenties op het gebied van attitude	432
40	Auditing standaarden in Nederland	433
40.1	De IAASB's Engagement Standards	433
40.2	In Nederland geïmplementeerde IAASB-Standaarden	435
40.3	In Nederland ontwikkelde en geïmplementeerde eigen Standaarden	435
40.3.1	Standaard 3810N kort toegelicht	436
40.3.1.1	Structuur Standaard 3810N	436
40.3.1.2	Parallellen en verschillen met andere Standaarden	438

40.3.1.3	Kenmerken van het verstrekken van zekerheid bij duurzaamheidsverslaggeving	440
40.3.1.4	Inhoudelijke kant van Standaard 3810N	440
40.3.1.5	Voorbeelden van assurance-rapporten voor Standaard 3810N	443
40.3.2	Standaard 3950N Assurance-opdrachten inzake het voldoen aan de criteria voor het opstellen van een digitaal verantwoordingsdocument	444
40.4	ISSA 5000 General Requirements for Sustainability Assurance Engagements	444
40.4.1	Voorbeeldrapporten ISSA 5000 General Requirements for Sustainability Assurance Engagements.	446
41	Samenvatting deel 6	460
41.1	Van financial accountant tot CSRD-auditor	460
41.2	Kwartiermakers Toekomst Accountancysector	460
41.3	Expertgroep	461
41.4	Stip aan de Horizon	462
41.5	Het Kernteam Herijking Broepsprofiel	462
41.6	Opleiding tot CSRD-auditor	462
41.7	CSRD-assurance bevoegdheid en bekwaamheid voor accountants	463
41.8	Competenties van een CSRD-auditor	464
41.9	Auditing standaarden in Nederland	464
42	Conclusie deel 6	466
42.1	De te stellen belangrijke vraag en mogelijk antwoord	467
DEEL 7	Bijlagen	469
	Voorwoord en inhoud deel 7	471
	Bijlage A: Literatuur	472
	Bijlage B: Chronologisch overzicht Duurzaamheidsregulering Europese Commissie tot eind 2025	479
	Bijlage C: Wet- en regelgeving	481
	Bijlage D: Uitgebrachte assurance-standaarden en verslaggevingsregels	483
	Bijlage E: Commissies, instanties en organisaties waarnaar is verwezen	485
	Bijlage F: Figuren en tabellen	489
	Bijlage G: Afkortingen	490
	Bijlage H: Over de auteurs	495

Voorwoord

In de afgelopen jaren is veel gepubliceerd op het gebied van sustainability of in goed Nederlands duurzaamheid. Dit heeft geresulteerd in omvangrijke wet- en regelgeving uitgevaardigd door de Europese Commissie en de lokale overheden. Recentelijk is deze wet- en regelgeving ingegaan en heeft geleid tot een rapportageverzwaring voor de organisaties die daartoe zijn aangewezen. Dit bleek ook aanleiding voor verzoeken van lokale overheden om de ingangsdatum van de wet- en regelgeving bij te stellen zodat organisaties die het aangaat zich op een goede wijze kunnen voorbereiden.

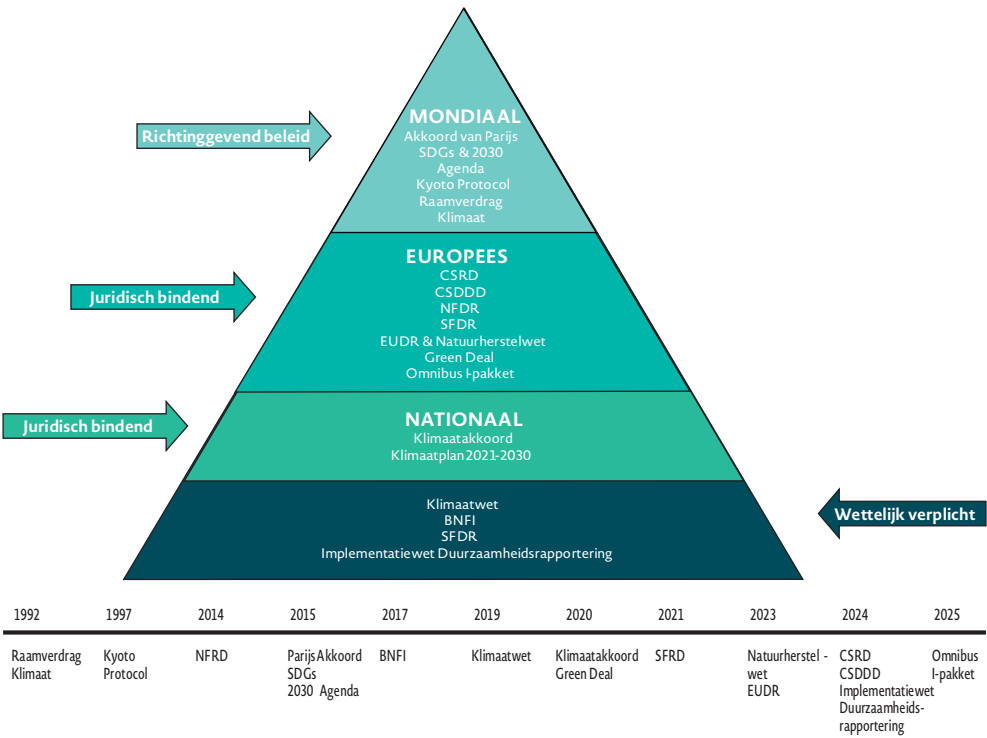
Duurzaamheidsverslaggeving ontwikkelt zich in hoog tempo van vrijwillige richtsnoeren naar een samenhangend stelsel van bindende verplichtingen. Internationale klimaatafspraken, Europese wetgeving en nationale implementatie grijpen steeds sterker in elkaar, waardoor organisaties te maken krijgen met een gelaagd en voortdurend evoluerend normenkader.

Bij het schrijven van dit boek is gebruik gemaakt van informatie en wet- en regelgeving voor zover deze is gepubliceerd tot eind 2025, inclusief de Omnibus-aanpassingen die medio december 2025 politiek zijn goedgekeurd en in 2026 in het Publicatieblad van de Europese Unie worden verwacht. Deze optimalisaties reduceren de tekstomvang van de Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) en de European Sustainability Reporting Standards (ESRS) zonder de inhoudelijke rapportageverplichtingen aan te tasten. Daarnaast zijn herziene ESRS-standaarden, welke in vergelijking met de initiële versie daarvan vereenvoudigd zijn met circa 60% minder datapunten, door de EFRAG (voorheen de European Financial Reporting Advisory Group) begin december 2025 aan de Europese Commissie voorgelegd, met adoptie verwacht medio 2026 en toepassing vanaf verslagjaar 2027. De relevante wijzigingen naar aanleiding van het Omnibus-pakket zijn in dit boek verwerkt.

Zoals uit onderstaand figuur blijkt verschillen de hiervoor genoemde internationale en nationale initiatieven in juridische status, reikwijdte en doelstelling, maar hebben zij gemeenschappelijke functies: het vergroten van transparantie, het sturen van kapitaalstromen richting duurzame activiteiten en het verankeren van zorgplichten in de waardeketen. Voor Nederlandse organisaties betekent dit dat de duurzaamheidsrapportage niet langer een vrijwillige exercitie is, maar een integraal onderdeel uitmaakt van governance, strategie en risicobeheersing.

Onderstaande figuur laat ook zien hoe deze ontwikkeling van regelgeving zich sinds 1992 heeft opgebouwd van mondiale raamwerken zoals het Klimaatverdrag, Kyoto en het Akkoord van Parijs, via Europese richtlijnen en verordeningen zoals de NFRD, SFDR, CSRD en CSDDD, tot nationale wetgeving zoals het BNFI, de Klimaatwet en de Implementatiewet duurzaamheidsrapportering.

In het eerste deel van dit boek worden deze regelingen afzonderlijk behandeld, zodat duidelijk wordt welke verplichtingen gelden, voor wie, vanaf wanneer en met welke impact op de bedrijfsvoering. In bijlage C: Wet- en regelgeving zijn deze initiatieven verder ver-
fijnd in detail opgenomen.



Door de indeling van dit boek is het geschikt om te gebruiken door opstellers van duurzaamheidsverslagen, door regelgevende instanties en door auditors die verklaringen moeten afgeven bij deze duurzaamheidsverslagen. Tevens is het boek geschikt voor de opleiding van deze gebruikers en de beroepsorganisaties van auditors bij het opstellen van wet- en regelgeving met betrekking tot het uitbreiden van de verantwoordelijkheden van de financial auditor en het ontwikkelen van de competenties van de duurzaamheid auditor.

Het boek bestaat uit 7 delen, ieder deel wordt afgesloten met een samenvatting en conclusie. In deel 7 zijn de bijlagen opgenomen waarin onder meer begrepen zijn een chronologisch overzicht van de duurzaamheidsregelgeving tot eind 2025, uitgebrachte assurance-standaarden en verslaggevingsregels tussen 1995 en 2025 en een overzicht van de gehanteerde literatuur waarin tevens, voor zover mogelijk, een link is opgenomen waarmee eenvoudig het betreffende document op internet te vinden is. In het boek worden de beschreven elementen van duurzaamheid voor zover mogelijk geïllustreerd aan de hand van voorbeelden vanuit het maatschappelijk verkeer.

In onderstaande figuur is de flow van het boek gevisualiseerd. Alleen deel 7 is niet in het figuur opgenomen. Het figuur wordt in de inleiding van ieder deel herhaald zodat de lezer weet waar hij zich in de inhoud bevindt en wat in dat deel verwacht mag worden.

Januari 2026

Ralf Wieriks, Willemstad, Curaçao

Hans Verkruijsse, Apeldoorn, Nederland

