

Kennisdocument

De dubbele materialiteits- analyse (DMA)

Februari 2024

Corporate
Sustainability Reporting
Directive (CSRD)



Inhoudsopgave

Inleiding	03
Het rapportageproces van de CSRD	04
Dubbele materialiteit	04
Doel van de dubbele materialiteitsanalyse	05
Definitie door de ESRS	05
Impactmaterialiteit	05
Financiële materialiteit	07
Drie stappen van de dubbele materialiteitsanalyse	08
Stap 1: opstellen van de longlist van mogelijke materiële onderwerpen	08
Stap 2: prioriteren van de longlist	10
Stap 3: van longlist naar definitieve shortlist	11
De resultaten weergeven	12
Bijlagen	14
1: Longlist	14
2: Van longlist naar shortlist	15
3: Infasering rapportage-eisen	17
4: Toelichting infasering rapportage-eisen	20

Inleiding

In het tijdperk van toenemende aandacht voor duurzaamheid en maatschappelijke verantwoordelijkheid wordt het belang van transparante organisatieverslaglegging steeds groter. De Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) is een belangrijke stap voorwaarts in het bevorderen van de duurzaamheidsrapportage binnen de Europese Unie. Voor meer informatie over de CSRD zie het eerder opgeleverde kennisdocument 'Aan de slag met CSRD' van de NVRD. Eén van de belangrijkste onderdelen binnen de CSRD is de dubbele materialiteitsanalyse. Deze analyse stelt organisaties in staat de impact van hun activiteiten op zowel de externe omgeving als op de prestaties van hun eigen organisatie te identificeren

De dubbele materialiteitsanalyse, als onderdeel van de duurzaamheidsrapportage, erkent dat niet alleen de externe factoren van belang zijn voor een organisatie en haar stakeholders, maar ook de interne prestaties en strategieën van een organisatie. Deze benadering gaat verder dan traditionele rapportagemethoden, door zowel de relevantie van duurzaamheidskwesities voor externe belanghebbenden als de strategische betekenis ervan voor de organisatie zelf, te evalueren.

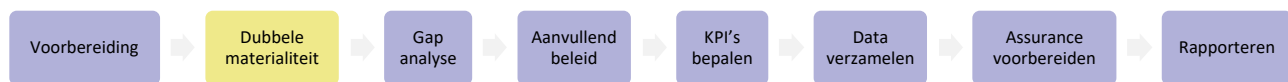
De dubbele materialiteitsanalyse speelt daarmee een cruciale rol binnen de CSRD en de implementatie van de European Sustainability Reporting Standards (ESRS). Dit document dient als hulpmiddel voor het uitvoeren van een dubbele materialiteitsanalyse voor leden van de NVRD. Het geeft een overzicht de dubbele materialiteitsanalyse zoals voorgeschreven door de CSRD en een eerste aanzet voor een vertaling naar onze branche?. Het document is relevant voor onze leden die verplicht zijn om aan de CSRD te voldoen, maar ook voor de leden uit onze branche die op vrijwillige basis aan de slag willen met deze duurzaamheidsrapportage. Dit kennisdocument is onder meer gebaseerd op de EFRAG-handreiking¹ en is in overeenstemming met de vereisten van artikel 19a of 29a van de jaarrekeningrichtlijn (Richtlijn 2013/34/EU), welke gewijzigd is door de richtlijn duurzaamheidsrapportage ondernemingen (Richtlijn EU 2022/2464 – "CSRD").²

¹ EFRAG, Implementation guidance for the materiality assessment d.d. 23 augustus 2023.

² Richtlijn (EU) 2022/2464 van het Europees Parlement en de Raad van 14 december 2022 tot wijziging van Verordening (EU) nr. 537/2014, Richtlijn 2004/109/EG, Richtlijn 2006/43/EG en Richtlijn 2013/34/EU, met betrekking tot duurzaamheidsrapportering door ondernemingen.

Het rapportageproces van de CSRD

Figuur 1: het rapportageproces van de CSRD



Het samenstellen van een team of het aanstellen van een projectleider voor de duurzaamheidsrapportage is de eerste belangrijke stap in het rapportageproces van de CSRD.

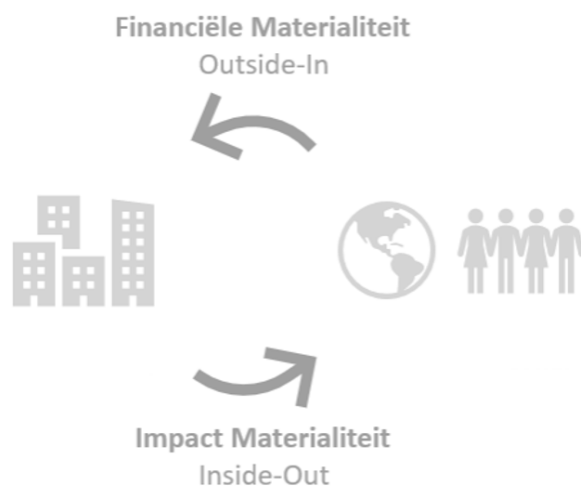
Na een zorgvuldige voorbereiding volgt de tweede stap in het CSRD-proces: de dubbele materialiteitsanalyse. Hierbij wordt niet alleen gekeken naar externe factoren, maar ook naar de interne dynamiek van de organisatie. Deze stap omvat een systematische evaluatie van de duurzaamheidskwesties die zowel belangrijk zijn voor externe belanghebbenden als van invloed zijn op de strategische besluitvorming en bedrijfsvoering van de organisatie.

Door deze dubbele benadering van materialiteit toe te passen, kunnen organisaties hun externe verantwoording en interne strategische doelen afstemmen op duurzaamheid. Dit resulteert in een gebalanceerde aanpak die niet alleen aan de verwachtingen van belanghebbenden voldoet, maar ook de veerkracht van de organisatie versterkt door duurzaamheid te integreren in de kern van haar strategie. Kortom, het doel van deze analyse is om te bepalen welke duurzaamheidsthema's relevant zijn voor de organisatie.

Dubbele materialiteit

De dubbele materialiteit is gebaseerd op dezelfde principes als enkelvoudige materialiteit: het identificeren van belangrijke kwesties die de beslissingen van de organisatie kunnen beïnvloeden. Deze dubbele materialiteit brengt het concept van materialiteit in duurzaamheidsverslaggeving echter een stap verder. Volgens de dubbele materialiteit moet een organisatie zowel rapporteren over de financiële duurzaamheidsrisico's en kansen van een organisatie ("outside in") als over de impact van haar activiteiten op de samenleving en het milieu ("inside out").

Figuur 2: dubbele materialiteit



Met andere woorden: organisaties moeten twee perspectieven overwegen, namelijk:

- Welke impact hebben externe ontwikkelingen op hun bedrijfsvoering?
- Welke impact hebben organisaties/ heeft de bedrijfsvoering op mens en milieu?

Een duurzaamheidsonderwerp voldoet aan de criteria van dubbele materialiteit als het materieel is vanuit het impactperspectief of vanuit het financiële perspectief of vanuit beide perspectieven.

Doel van de dubbele materialiteitsanalyse

Het primaire doel van de dubbele materialiteitsanalyse is het vaststellen van de milieu-impact van een organisatie en daarmee het identificeren van strategische punten waarop bijsturing op verduurzaming mogelijk is. Deze analyse fungeert als een wezenlijke voorbereidende stap binnen het kader van de CSRD. De geïdentificeerde impactgebieden vormen op hun beurt de kernonderwerpen die noodzakelijkerwijs opgenomen moeten worden in de daaropvolgende CSRD-rapportage.

Door deze geïntegreerde benadering van de dubbele materialiteitsanalyse wordt de duurzaamheidsrapportage niet slechts een administratieve plicht, maar eerder een gericht instrument om zowel de externe verwachtingen van stakeholders als de interne organisatiedoelstellingen op het gebied van duurzaamheid te vervullen. De dubbele materialiteitsanalyse fungeert als een gestructureerd raamwerk voor het bepalen van de duurzaamheidsonderwerpen in een duurzaamheidsverslag. Het stelt een organisatie daarnaast in staat om een verhoogd bewustzijn te creëren over de specifieke duurzaamheidsthema's waarop actie ondernomen zou moeten worden. Ook geeft het de organisatie de mogelijkheid om te identificeren welke acties aan te pakken of kansen te benutten om specifieke effecten of risico's met betrekking tot een duurzaamheidsthema.

Definitie door de ESRS

De dubbele materialiteit is een centraal onderdeel van de ESRS en plaatst duurzaamheidsinformatie en financiële informatie op gelijke voet. De ESRS verdeelt dubbele materialiteit in de twee categorieën: impactmaterialiteit en financiële materialiteit.

1. Impactmaterialiteit

Deze materialiteit betreft het 'inside-out'-perspectief en omvat het identificeren van de kwesties die verband houden met de impact van haar activiteiten op de samenleving en het milieu zoals de uitstoot van broeikasgassen, omgang met mensenrechten, hulpbronnenbeheer, diversiteit en exclusiviteit, bedrijfsethiek en meer. Zie bijlage 1 voor de volledige lijst met onderwerpen.

De ESRS stellen dat de CSRD-rapportage duurzaamheidsinformatie moet bevatten over belangrijke gevolgen, risico's en kansen die zijn vastgesteld via een materialiteitsbeoordeling volgens de principes van dubbele materialiteit. Daarom worden alle duurzaamheidsonderwerpen van ESRS ook beoordeeld met een dubbele materialiteitsanalyse. Een duurzaamheidsthema wordt als materieel beschouwd op basis van de impact wanneer het verband houdt met aantoonbare, feitelijke of mogelijke positieve of negatieve effecten van de organisatie op mens en milieu over korte, middellange en lange termijn. Deze effecten omvatten niet alleen de activiteiten van de organisatie zelf, maar strekken zich ook uit tot de upstream- en downstream-waardeketen, inclusief de invloed van haar producten en diensten, evenals haar zakelijke relaties. Deze zakelijke relaties betreffen dus niet alleen directe contractuele verbintenissen, maar omvatten ook bredere relaties binnen de gehele waardeketen van de organisatie.

De analyse van de materiële impact van negatieve effecten wordt ondersteund door het due-diligenceproces zoals vastgelegd in internationale instrumenten, waaronder de UN Guiding Principles on Business and Human Rights (UNGP's) en de OESO-richtlijnen voor Multinationale Organisatieen (OESO-richtlijnen). Bij feitelijke negatieve effecten wordt de materialiteit bepaald op basis van de ernst van de impact, terwijl voor mogelijke negatieve effecten de materialiteit wordt bepaald op basis van zowel de ernst als de waarschijnlijkheid van de impact.

De ernst wordt beoordeeld aan de hand van de volgende criteria:

- (a) schaal,
- (b) reikwijdte / scope, en
- (c) onomkeerbaar karakter van de impact.

In het geval van een potentiële negatieve impact op mensenrechten gaat de ernst van de impact voor op de waarschijnlijkheid ervan.

Voor positieve impacts is materialiteit gebaseerd op:

- (a) de schaal en reikwijdte van de impact bij daadwerkelijke impacts; en
- (b) de schaal, reikwijdte en waarschijnlijkheid van de impact bij potentiële impacts.

Impactmaterialiteit binnen de afval- en reinigingsbranche

Hieronder staan enkele voorbeelden die typerend kunnen zijn voor onze branche. Het is van belang om niet alleen te focussen op milieueffecten, maar een bredere blik te werpen, ook op sociale effecten met inbegrip van de beoordeling van brede welvaart. Bij impactmaterialiteit, bekeken vanuit het 'inside-out'-perspectief binnen onze branche, kunnen de volgende impacts bijvoorbeeld worden overwogen:

- de hoeveelheid jaarlijkse uitstoot van fossiele brandstoffen van de inzamelwagens;
- de hoeveelheid water die jaarlijks gebruikt wordt om de inzamelwagens schoon te spuiten;
- de hoeveelheid zout die jaarlijks wordt gestrooid op openbare wegen, om gladheid te bestrijden;
- de hoeveelheid energie die elk jaar wordt verbruikt om de gebouwen te verwarmen;
- het aantal mensen met afstand tot de arbeidsmarkt c.q. specifieke doelgroepen die werkzaam zijn bij de organisatie;
- het aantal werknemers dat in staat is om een mbo-opleiding te volgen tijdens hun werk of reeds in het bezit is van een mbo-diploma;
- de gevolgen van het dumpen van 'grondstoffen' in andere werelddelen;
- de mate van participatie van bewoners bij beheer openbare ruimte;
- de mate waarin we grondstoffen beschikbaar maken voor hergebruik i.p.v. verbranding? Onze core business?

De bovengenoemde voorbeelden kunnen impact hebben op zowel de directe als indirecte leefomgeving. Daarom betreft het de materiële impact die een organisatie mogelijk maakt op de samenleving. De impact die dit concreet heeft op de leefomgeving kan je voor jouw organisatie schalen aan de hand van eerdergenoemde criteria. De materiële impact beperkt zich niet alleen tot je eigen organisatie (scope 1), maar strekt zich ook uit tot de materiële impact in de gehele waardeketen (scope 2 en 3). Dan is het bij het eerste voorbeeld ook van belang om bijvoorbeeld de uitstoot van de afvalverbranding in kaart te krijgen. Dit vraagt om transparantie en samenwerking in de gehele waardeketen.

2. Financiële materialiteit

De tweede categorie van de dubbele materialiteit betreft de financiële materialiteit. Dit betreft de 'outside-in'-perspectief en houdt in dat een organisatie onderzoekt hoe veranderingen in sociale en ecologische omstandigheden invloed kunnen hebben op haar financiële activiteiten. Een duurzaamheidsonderwerp wordt beschouwd als financieel relevant als het aanleiding geeft, of redelijkerwijs kan worden verwacht dat het aanleiding kan geven tot aanzienlijke financiële gevolgen voor de organisatie. Deze gevolgen kunnen voortkomen uit risico's of kansen die op korte, middellange en lange termijn aanzienlijke invloed hebben op de ontwikkeling, financiële positie, financiële prestaties, kasstromen, toegang tot financiering of kapitaalkosten van de organisatie. Hierbij wordt ook gekeken naar risico's en kansen die voortvloeien uit zowel interne als externe zakelijke relaties. Bij het analyseren van de relevantie van risico's en kansen wordt zowel gekeken naar de kans dat financiële gevolgen zich voordoen als naar de potentiële omvang ervan.

Financiële materialiteit binnen de afval- en reinigingsbranche

Binnen onze branche kunnen veel onderwerpen leiden tot risico's of kansen die materiële invloed hebben (of redelijkerwijs zouden kunnen hebben) op de gehele financiële situatie van je organisatie. Bij het 'outside-in'-perspectief kun je denken aan de volgende situaties:

- door klimaatverandering leiden extreme weersomstandigheden zoals hittegolven, stormen of langdurige droogteperiodes tot verlenging van het groeiseizoen waardoor bijvoorbeeld meer en langere inzet nodig is op onkruidbestrijding;
- regelgeving op het gebied van arbeidsomstandigheden leidt tot richtlijnen voor fysieke belasting van beladers met mogelijke gevolgen voor de inzet van werknemers en systeemwijzigingen om aan deze regelgeving te voldoen;
- de afvalstoffenbelasting (voor wat betreft het verbranden van restafval) gaat stapsgewijs omhoog, omdat dit bijdraagt aan de uitstoot van CO₂. Een hoge aanvoer van restafval bij de verwerker heeft dus financiële impact op een organisatie;
- wijziging in wetgeving kan leiden tot ongewenste en onvoorziene neveneffecten met hogere kosten zoals bij de problematiek met lachgascilinders.

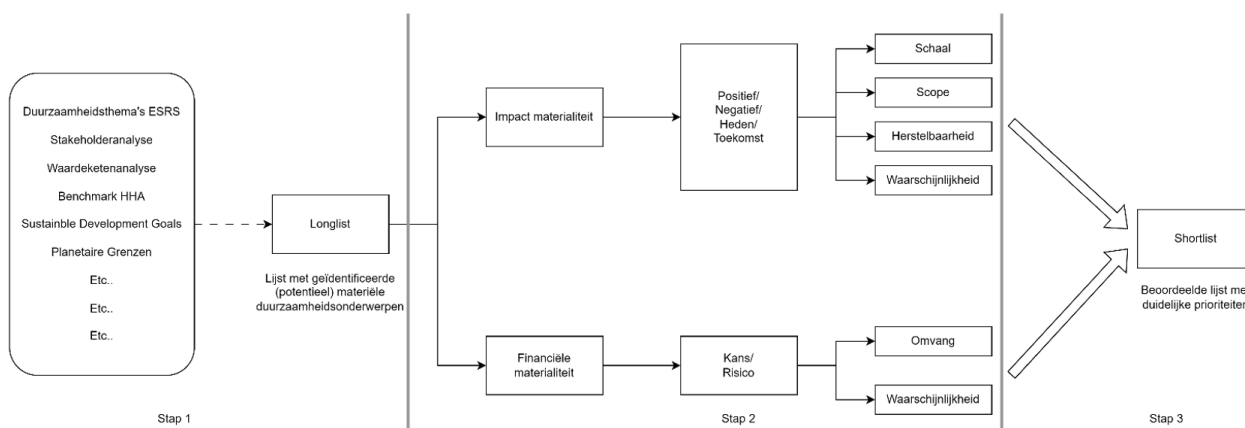
Drie stappen van de dubbele materialiteitsanalyse

Een dubbele materialiteitsanalyse kent drie stappen.

1. Opstellen van een longlist
2. Prioriteren van de longlist
3. Het vaststellen van de shortlist

In de onderstaande figuur is dat schematische weergegeven.

Figuur 3: de dubbele materialiteitsanalyse stappen om van longlist naar shortlist te komen



Voordat we de specifieke stappen van de dubbele materialiteitsanalyse bespreken, is het cruciaal om te benadrukken dat deze stappen dienen als richtlijnen om de analyse op een gestructureerde manier uit te voeren. Het is belangrijk op te merken dat nog niet alle informatie met betrekking tot dit onderdeel beschikbaar is en dat er geen strikt goed of fout is in dit proces. Het is wel van belang dat de gemaakte keuzes transparant worden onderbouwd zodat duidelijk is hoe een organisatie tot een bepaalde keuze is gekomen. Ons doel is om een zo nauwkeurige inschatting te maken, rekening houdend met de beschikbare informatie. Deze inschatting is altijd relatief ten opzichte van de organisatie. Dit houdt in dat de beoordeling afhankelijk is van de context van de organisatie.

Stap 1: opstellen van de longlist van mogelijke materiële onderwerpen

Het startpunt van de dubbele materialiteitsanalyse is de longlist. Deze longlist bestaat uit ESRS-thema's en eventuele organisatie specifieke onderwerpen. Het is essentieel dat elke organisatie een individuele longlist samenstelt met mogelijke materiële onderwerpen die relevant zijn voor haar specifieke organisatie. Ter ondersteuning vind je in bijlage 1 van dit document een overzicht van alle duurzaamheidsthema's van de ESRS. De onderwerpen die in ieder geval materieel zijn voor onze branche worden in de ESRS-themalijst geïdentificeerd door middel van een gele markerings, waarbij voor elk van deze gemarkeerde onderwerpen een beknopte toelichting wordt verstrekt. Indien nodig is er bij deze onderwerpen ook branchecontext verstrekt. Dit overzicht dient als vertrekpunt voor het opstellen van de longlist. Het is echter mogelijk dat de exacte definities variëren en/of dat meer onderwerpen materieel zijn dan degene die geel gemarkeerd zijn, afhankelijk van de specifieke context van de eigen organisatie.

Deze eerste stap betreft een (intern) proces om vast te stellen welke onderwerpen materieel zijn voor de organisatie en dus meegenomen moeten worden op de longlist is het advies om onder andere interne enquêtes uit te zetten, gesprekken te voeren met verschillende afdelingen, benchmarks, sectorrapportages of jaarverslagen van vergelijkbare organisaties te raadplegen. De selectie van thema's voor de longlist wordt primair gebaseerd op de bestaande visie en strategie. De resultaten van de dubbele materialiteitsanalyse kunnen vervolgens dienen als middel om de bestaande visie en strategie verder te verfijnen.

Bijlage 1 omvat de longlist van ESRS-duurzaamheidsthema's en biedt ondersteuning bij stap 1: het opstellen van de longlist van mogelijke materiële onderwerpen voor je organisatie.

Stakeholderanalyse

Een belangrijk onderdeel van de dubbele materialiteitsanalyse is het betrekken van de stakeholders. De stakeholderanalyse wordt gemakshalve in stap 1 geplaatst, maar dit kan op elk willekeurig moment in de dubbele materialiteitsanalyse plaatsvinden. Middels een stakeholderanalyse zet de organisatie stappen om haar stakeholders te identificeren. Dit omvat het in kaart brengen van de belangrijke belanghebbenden en het begrijpen van hun informatiebehoeften. De informatiebehoeften van deze stakeholders vormen een van de basisprincipes bij het bepalen van de materiële onderwerpen.

Het betrekken van stakeholders is essentieel voor zowel het due-diligence proces van de organisatie als de dubbele materialiteitsanalyse. Stakeholderbetrokkenheid via bijvoorbeeld stakeholderdialogen is van cruciaal belang om de impact van de organisatie op stakeholders te identificeren, evenals de financiële risico's en kansen.

Hoewel de input van stakeholders in principe op elk moment kan worden meegenomen in de dubbele materialiteitsanalyse moet deze gestructureerd worden geïntegreerd in het proces. De uitkomsten van de dialoog met stakeholders maken integraal deel uit van de materialiteitsanalyse. Er zijn twee gangbare benaderingen om stakeholders te betrekken bij de dubbele materialiteitsanalyse¹:

1. Via uitgebreid onderzoek wordt aan stakeholders gevraagd welke duurzaamheidsonderwerpen zij als belangrijk beschouwen voor rapportage door de organisatie. Dit wordt vaak gevolgd door stakeholderdialogen om de resultaten van het onderzoek nader te interpreteren.
2. Gesprekken met stakeholders, gevoerd door bestuur, vertegenwoordigers, accountmedewerkers, klachtenafhandeling, inkoopafdelingen, duurzaamheidsmanagers, enzovoort, worden gebruikt als input voor de dubbele materialiteitsanalyse en bieden zo richting.

De ESRS leggen geen specifieke vereisten op met betrekking tot de vorm van de stakeholderanalyse. Het is aan de organisatie om te beoordelen of er voldoende inzicht is verkregen via de stakeholderanalyse om de eigen impact, risico's en kansen te bepalen. Het is onwaarschijnlijk dat stakeholders de volledige waardeketen en activiteiten van de organisatie voldoende kunnen overzien om uitspraken te doen over de omvang, reikwijdte en (financiële) impact van deze aspecten. Het inschatten van de prioriteit van materiële onderwerpen is primair de verantwoordelijkheid van de organisatie zelf.

¹ Dubbele materialiteitsanalyse NBA d.d. 1 december 2023.

Stap 2: prioriteren van de longlist

De tweede stap van de dubbele materialiteitsanalyse betreft het trechteren van de longlist door te bepalen in hoeverre de onderwerpen materieel zijn voor de organisatie. Hierbij worden de onderwerpen beoordeeld op basis van materiële en financiële impact. Zodra duidelijk is wat er wordt bedoeld met een bepaald thema, kan beoordeeld worden hoe belangrijk dit thema voor de organisatie is.

Materiële impact (het 'inside-out'-perspectief) betekent dat je kijkt naar de impact die de organisatie op de buitenwereld heeft. Dat kan worden gedaan aan de hand van de volgende vragen:

- Schaal: *"Hoe groot is de impact?"*
- Reikwijdte / Scope: *"Hoe ver reikt de impact?"*
- Onomkeerbaarheid / Herstelbaarheid: *"Kan de impact worden hersteld?"*
- Waarschijnlijkheid: *"Wat is de kans op de impact?"* (In het geval van toekomstige impact)

Financiële impact (het 'outside-in'-perspectief) betekent dat je kijkt naar de impact van de buitenwereld op de financiële gezondheid van de organisatie.

Dit kan worden gedaan aan de hand van de volgende criteria:

- Schaal: *"Hoe groot zijn de (potentiële) financiële verliezen/kosten?"*
- Waarschijnlijkheid: *"Wat is de kans op de impact?"*

Om vast te stellen in welke mate en omvang de impact plaatsvindt of deze herstelbaar is, wat de kans hierop is en hoe groot de (potentiële) financiële verliezen/kosten zijn, biedt het volgende driestapsbruggetje een handige aanpak:

1. beoordelen van de impact op de eigen organisatie;
2. beoordelen van de impact binnen Nederland;
3. beoordelen van de impact op wereldwijde schaal.

De exacte bepaling van waar de grens wordt getrokken is willekeurig. Er bestaat geen strikte of scherpe lijn die aangeeft tot waar de impact reikt. Zoals eerder vermeld, bevinden we ons nog in een verkennende startende fase en er is van verschillende punten nog weinig informatie beschikbaar. Daardoor is het lastig om te bepalen of de impact groot of klein is.

Gedurende de jaren vergaar je als organisatie steeds meer gegevens met betrekking tot materiële aspecten. Hierdoor ontstaat de mogelijkheid om zowel de organisatie in vergelijking met voorgaande jaren als ten opzichte van andere organisaties te evalueren. Dit draagt bij aan een nauwkeuriger beoordeling van de omvang van de impact. Er kan dus een voorlopige inschatting worden gemaakt en hierbij kan geprobeerd worden om de impact op kwalitatieve wijze te duiden door (interne of externe) experts. Dit vormt dan een initiële beoordeling die de organisatie in het komende jaar waarop is gerapporteerd verder kan verfijnen.

Intern kan het voorkomen dat niet alle benodigde expertise aanwezig is om de duurzaamheidsonderwerpen adequaat te beoordelen. Voor een grondige en goed geïnformeerde analyse wordt daarom aanbevolen om, indien nodig, externe deskundigen te betrekken.

Deze stap omvat het gezamenlijk begrijpen van het (sub)thema binnen de context van de organisatie. Identificeer of het onderwerp een positieve of negatieve impact heeft en of deze impact zich momenteel voordoet of een potentiële toekomstige impact betreft. Bijlage 2 biedt ondersteuning bij deze stap. De tabel uit deze bijlage kan worden ingevuld door scores toe te wijzen aan een thema op basis van bovengenoemde criteria, zoals de schaal, reikwijdte, en onomkeerbaarheid. Vervolgens kan hierop een conclusie worden getrokken. In kader van de CSRD-rapportage moet er gedetailleerde toelichting op de overwegingen worden gegeven. De scores worden toegekend als volgt: 1 = laag, 2 = gemiddeld, 3 = hoog.

Bijlage 2 biedt ondersteuning bij stap 2: het trechteren van de long list door te bepalen in hoeverre de onderwerpen materieel zijn voor de organisatie op basis van materiële en financiële impact.

Stap 3: van longlist naar definitieve shortlist

Aangezien alle duurzaamheidsonderwerpen op de longlist op een bepaalde manier materieel kunnen zijn voor de organisatie is het noodzakelijk om keuzes te maken. Het is belangrijk om te bepalen welke onderwerpen voor een organisatie de grootste impact hebben en daarom op de shortlist komen.

Na het doorlopen van stap 2 ontstaat een overzicht waarin alle thema's van de longlist zijn geanalyseerd op basis van hun materialiteit. In stap 3 is het noodzakelijk om een keuze te maken in de thema's welke materieel zijn voor de organisatie en welke niet. Het is namelijk eenvoudigweg niet haalbaar om effectief op alle onderwerpen tegelijk te sturen. Daarom zal er een selectie moeten worden gemaakt voor bijvoorbeeld 3, 5 of 7 onderwerpen, afhankelijk van de keuze van de organisatie. Het is vooral van belang om bij deze keuze te beschrijven hoe deze beslissing is genomen.

Enmaal gerangschikt op materialiteit, is het van belang om in stap 3 een drempelwaarde te bepalen, waarboven de thema's materieel worden bevonden. Door drempelwaarden vast te stellen kan bepaald worden welke materiële onderwerpen minder van belang zijn voor de organisatie en dus afvallen. Dit levert uiteindelijk de shortlist aan duurzaamheidsonderwerpen op en op basis van deze shortlist moet de organisatie rapporteren.

Het is belangrijk tijdens het proces goed te beredeneren hoe jouw organisatie tot bepaalde conclusies is gekomen. De nadruk ligt hierbij op traceerbaarheid, zodat achteraf valt te achterhalen hoe je tot bepaalde beslissingen bent gekomen. Het feit dat er niet strikt is bepaald wat goed of fout is, maakt het juist extra belangrijk om alles goed te documenteren. Hierbij hoort ook het vermelden van aannames en veronderstellingen die je onderweg maakt.

Het is momenteel nog niet opportuun om oplossingsgericht te denken. De mate waarin bepaalde thema's in de praktijk kunnen worden beïnvloed is in deze fase nog niet van belang. De huidige focus ligt voornamelijk op het identificeren van de impact, zonder in te gaan op de specifieke benadering of oplossing van deze kwesties. De behandeling van deze aspecten wordt pas relevant in de volgende fases van het CSRD-traject.

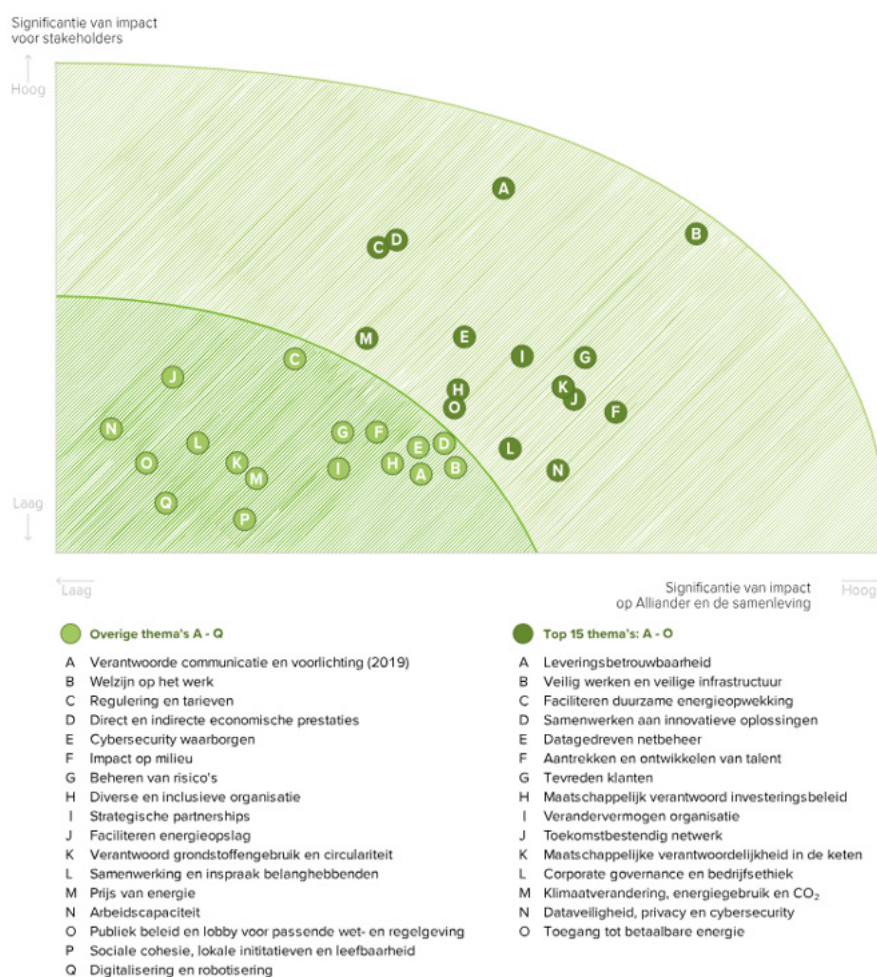
Het is daarnaast ook handig om te weten dat er aanvankelijk een overgangperiode zal zijn met betrekking tot specifieke rapportagevereisten. Deze aanloopfase biedt een extra marge voor organisaties om de benodigde input gedegen in kaart te brengen. Een gedetailleerd overzicht van de gefaseerde implementatie van de rapportagevereisten is opgenomen in bijlage 3.

Bijlage 3 behandelt de infasering van de rapportage-eisen en kan in samenhang met de bijbehorende toelichting, dienen als informatief referentiekader.

De resultaten weergeven

Het is vanuit de ESRS niet voorgeschreven hoe de uitkomst van de dubbele materialiteitsanalyse moet worden weergegeven in de CSRD-rapportage. Een veelgebruikte manier is echter een visuele weergave door middel van een materialiteitsmatrix. Dit betreft een grafiek en houdt in dat op de ene as de impactmaterialiteit staat en op de andere as de mate van financiële materialiteit. Hierbij kan het relatieve belang van elk onderwerp worden verduidelijkt. Het voordeel van deze matrix is dat in één oogopslag duidelijk is hoe de thema's binnen jouw organisatie verdeeld zijn door het gebruik van verschillende vormen of kleuren voor de categorisering van de onderwerpen. In figuur 4 is ter illustratie de materialiteitsmatrix van Alliander opgenomen.¹ Een andere mogelijkheid is de visualisatie van de dubbele materialiteitsanalyse te weergeven in een staafdiagram. Zie hiervoor figuur 5 met een voorbeeld van Philips voor de uitwerking van de dubbele materialiteit in een staafdiagram.²

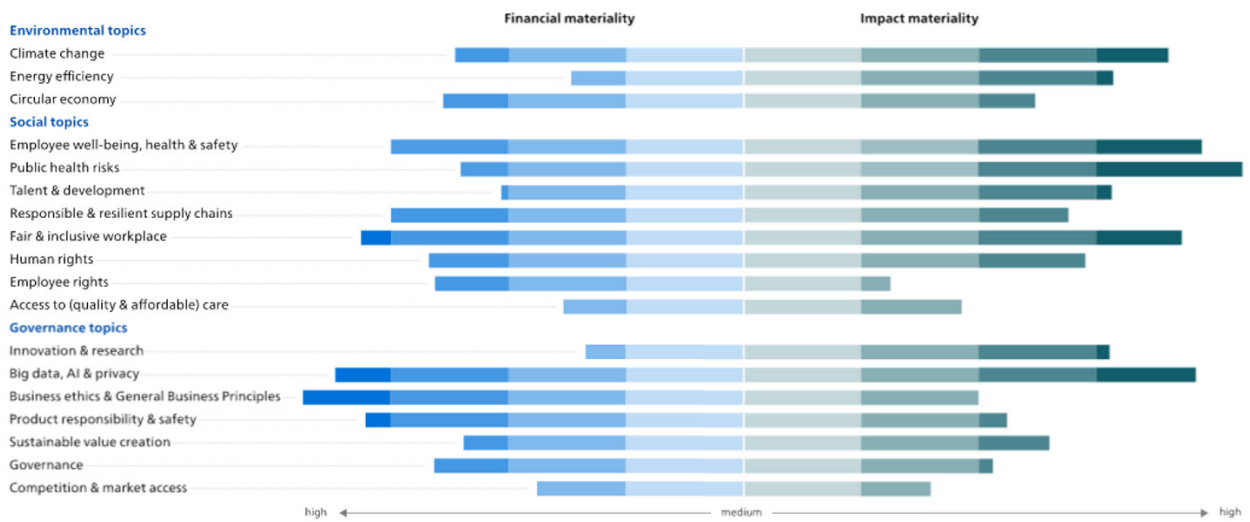
Figuur 4: de materialiteitsmatrix van Alliander



1 Alliander jaarverslag 2022.

2 Philips jaarverslag 2022.

Figuur 5: de materialiteitsmatrix van Philips



Bijlage 1: Longlist

Om de longlist te bekijken en te gebruiken scan je onderstaande QR-code.



Bijlage 2: Van longlist naar shortlist

1. De eerste stap is een gemeenschappelijk begrip van het (sub)thema in de context van de organisatie. Deze (sub)thema's van de ESRS staan opgesomd in bijlage 1. Dit gemeenschappelijk begrip zorgt ervoor dat de beoordeling van de schaal, scope, herstelbaarheid en waarschijnlijkheid van de impact, risico's en kansen op een consistente manier gebeurt.
2. Identificeer dan of het gaat om een positieve of negatieve impact en of het gaat om een impact in het heden of een potentiële toekomstige impact.
3. Wanneer duidelijk is wat bedoeld wordt met een bepaald thema kan worden bepaald hoe belangrijk dit thema voor de organisatie is. Dit kan worden gedaan door een afweging te maken met betrekking tot de schaal, scope, herstelbaarheid, en in het geval van toekomstige impact ook waarschijnlijkheid.

Voor bijvoorbeeld het thema klimaatverandering [E1] is de vraag dan "*wat is de impact van onze organisatie op klimaatverandering?*" Houd er rekening mee dat deze impact relatief is ten opzichte van de organisatie. Het gaat hier dus nog niet om absolute CO2 uitstoot. Onderstaande tabel helpt inzicht te krijgen in de materialiteit van een thema. Scoor het thema per criteria (schaal, reikwijdte, onomkeerbaarheid) en trek een conclusie. Geef een toelichting bij je afwegingen. Score schaal: 1 t/m 5 (1 = laag, 3 = medium, 5 = hoog)

Potentiële materiële impact	Schaal	Scope	Herstelbaarheid	Conclusie (wel/niet materieel)
(sub) thema				

Licht je keuze toe

Voor financiële materialiteit moet een afweging worden gemaakt op basis van de criteria 'schaal' en 'waarschijnlijkheid'. De vraag is dan bijvoorbeeld "*Wat is de impact van klimaatverandering [E1] op onze bedrijfsvoering?*".

Potentiële financiële materialiteit	Schaal	Waarschijnlijkheid	Conclusie (wel/niet materieel)
(sub) thema			

Licht je keuze toe

Definities

Materiële impact	Financiële impact
Schaal -> de grootte c.q. omvang van de impact.	Schaal -> de potentiële omvang van de financiële gevolgen.
Reikwijdte -> de grenzen van de impact, dus hoe verstrekkend zijn de gevolgen?	Waarschijnlijkheid -> de waarschijnlijkheid dat een financiële impact zich voordoet.
Onomkeerbaarheid -> de mate waarin de gevolgen kunnen worden hersteld.	
Waarschijnlijkheid -> de waarschijnlijkheid dat een toekomstige (negatieve/positieve) impact zich voordoet.	

Bijlage 3: Infasering rapportage-eisen (1/3)

ESRS	Rapportage-eis	Volledige naam van de rapportage-eis	Datum infasering of ingangsdatum (incl. eerste jaar)
ESRS 2	SBM-1	Strategie, businessmodel en waardeketen	De onderneming rapporteert de informatie voorgeschreven door ESRS 2 SBM-1 alinea 40(b) (uitsplitsing totale opbrengsten naar significante ESRS-sector) en alinea 40(c) (lijst van additionele significante ESRS-sectoren) vanaf de toepassingsdatum (30 juni 2024) vermeld in de overeenkomstig artikel 29 ter, lid 1, derde alinea, punt ii), van Richtlijn 2013/34/EU vast te stellen gedelegeerde handeling van de Commissie.
ESRS 2	SBM-3	Materiële impacts, risico's en kansen en de wisselwerking daarvan met strategie en businessmodel	De onderneming kan de door ESRS 2 SBM-3 alinea 48(e) (beoogde financiële effecten) voorgeschreven informatie weglaten voor het eerste jaar dat zij haar duurzaamheidsverklaring opstelt. De onderneming kan aan ESRS 2 SBM-3 alinea 48(e) voldoen door, voor de eerste drie jaar dat zij haar duurzaamheidsverklaring opstelt, alleen kwalitatieve informatie te rapporteren indien het praktisch niet haalbaar is om kwantitatieve rapportage op te stellen.
ESRS E1	E1-6	Bruto scope 1-, 2-, 3-emissies en totale broeikasgasemissies	Ondernemingen of groepen met op hun balansdatum gemiddeld niet meer dan 750 werknemers tijdens het boekjaar (op geconsolideerde basis, waar van toepassing) kunnen de datapunten over scope 3-emissies en totale broeikasgasemissies weglaten voor het eerste jaar waarin zij hun duurzaamheidsverklaring opstellen.
ESRS E1	E1-9	Beoogde financiële effecten van materiële fysieke en transitierisico's en potentiële klimaatkansen	De onderneming kan de door ESRS E1-9 voorgeschreven informatie weglaten voor het eerste jaar dat zij haar duurzaamheidsverklaring opstelt. De onderneming kan aan ESRS E1-9 voldoen door, voor de eerste drie jaar dat zij haar duurzaamheidsverklaring opstelt, alleen kwalitatieve informatie te rapporteren indien het praktisch niet haalbaar is om kwantitatieve rapportage op te stellen.
ESRS E2	E2-6	Beoogde financiële effecten van impacts, risico's en kansen wat betreft verontreiniging	De onderneming kan de door ESRS E2-6 voorgeschreven informatie weglaten voor het eerste jaar dat zij haar duurzaamheidsverklaring opstelt. Afgezien van de door alinea 40(b) voorgeschreven informatie over de operationele uitgaven en kapitaaluitgaven die in de rapportageperiode hebben plaatsgevonden in samenhang met majeure incidenten en deposities, kan de onderneming aan ESRS E2-6 voldoen door, voor de eerste drie jaar dat zij haar duurzaamheidsverklaring opstelt, alleen kwalitatieve informatie te rapporteren.
ESRS E3	E3-5	Beoogde financiële effecten van impacts, risico's en kansen wat betreft water en mariene hulpbronnen	De onderneming kan de door ESRS E3-5 voorgeschreven informatie weglaten voor het eerste jaar dat zij haar duurzaamheidsverklaring opstelt. De onderneming kan aan ESRS E3-5 voldoen door, voor de eerste drie jaar dat zij haar duurzaamheidsverklaring opstelt, alleen kwalitatieve informatie te rapporteren.

Bijlage 3: Infasering rapportage-eisen (2/3)

ESRS	Rapportage-eis	Volledige naam van de rapportage-eis	Datum infasering of ingangsdatum (incl. eerste jaar)
ESRS E4	Alle rapportage-eisen	Alle rapportage-eisen	Ondernemingen of groepen met op hun balansdatum gemiddeld niet meer dan 750 werknemers tijdens het boekjaar (op geconsolideerde basis, waar van toepassing) kunnen de in de rapportage-eisen van ESRS E4 vermelde informatie weglaten voor de eerste twee jaar waarin zij hun duurzaamheidsverklaring opstellen.
ESRS E4	E4-6	Beoogde financiële effecten van impacts, risico's en kansen wat betreft biodiversiteit en ecosystemen	De onderneming kan de door ESRS E4-6 voorgeschreven informatie weglaten voor het eerste jaar dat zij haar duurzaamheidsverklaring opstelt. De onderneming kan aan ESRS E4-6 voldoen door, voor de eerste drie jaar dat zij haar duurzaamheidsverklaring opstelt, alleen kwalitatieve informatie te rapporteren.
ESRS E5	E5-6	Beoogde financiële effecten van impacts, risico's en kansen wat betreft materiaalgebruik en circulaire economie	De onderneming kan de door ESRS E5-6 voorgeschreven informatie weglaten voor het eerste jaar dat zij haar duurzaamheidsverklaring opstelt. De onderneming kan aan ESRS E5-6 voldoen door, voor de eerste drie jaar dat zij haar duurzaamheidsverklaring opstelt, alleen kwalitatieve informatie te rapporteren.
ESRS S1	Alle rapportage-eisen	Alle rapportage-eisen	Ondernemingen of groepen met op hun balansdatum gemiddeld niet meer dan 750 werknemers tijdens het boekjaar (op geconsolideerde basis, waar van toepassing) kunnen de in de rapportage-eisen van ESRS S1 vermelde informatie weglaten voor het eerste jaar waarin zij hun duurzaamheidsverklaring opstellen.
ESRS S1	S1-7	Kenmerken van medewerkers niet in loondienst onder het eigen personeel van de onderneming	De onderneming kan rapportage voor alle datapunten in deze Rapportage-eis weglaten voor het eerste jaar dat zij haar duurzaamheidsverklaring opstelt.
ESRS S1	S1-8	Cao-dekkingsgraad en sociale dialoog	De onderneming kan deze Rapportage-eis weglaten wat betreft medewerkers niet in loondienst onder het eigen personeel in niet-EER-landen voor het eerste jaar dat zij haar duurzaamheidsverklaring opstelt.
ESRS S1	S1-11	Sociale bescherming	De onderneming kan de door ESRS S1-11 voorgeschreven informatie weglaten voor het eerste jaar dat zij haar duurzaamheidsverklaring opstelt.
ESRS S1	S1-12	Percentage werknemers met een beperking	De onderneming kan de door ESRS S1-12 voorgeschreven informatie weglaten voor het eerste jaar dat zij haar duurzaamheidsverklaring opstelt.
ESRS S1	S1-13	Opleiding en ontwikkeling van vaardigheden	De onderneming kan de door ESRS S1-13 voorgeschreven informatie weglaten voor het eerste jaar dat zij haar duurzaamheidsverklaring opstelt.
ESRS S1	S1-14	Veiligheid en gezondheid	De onderneming kan de datapunten weglaten over gevallen van beroepsziekten en over aantal verzuimdagen als gevolg van letsel, arbeidsongevallen, sterfgevallen en beroepsziekten voor het eerste jaar dat zij haar duurzaamheidsverklaring opstelt.

Bijlage 3: Infasering rapportage-eisen (3/3)

ESRS	Rapportage-eis	Volledige naam van de rapportage-eis	Datum infasering of ingangsdatum (incl. eerste jaar)
ESRS S1	S1-14	Veiligheid en gezondheid	De onderneming kan rapportage over medewerkers niet in loondienst weglaten voor het eerste jaar dat zij een duurzaamheidsverklaring opstelt.
ESRS S1	S1-15	Werk-privébalans	De onderneming kan de door ESRS S1-15 voorgeschreven informatie weglaten voor het eerste jaar dat zij haar duurzaamheidsverklaring opstelt.
ESRS S2	Alle rapportage-eisen	Alle rapportage-eisen	Ondernemingen of groepen met op hun balansdatum gemiddeld niet meer dan 750 werknemers tijdens het boekjaar (op geconsolideerde basis, waar van toepassing) kunnen de in de rapportage-eisen van ESRS S2 vermelde informatie weglaten voor de eerste twee jaar waarin zij hun duurzaamheidsverklaring opstellen.
ESRS S3	Alle rapportage-eisen	Alle rapportage-eisen	Ondernemingen of groepen met op hun balansdatum gemiddeld niet meer dan 750 werknemers tijdens het boekjaar (op geconsolideerde basis, waar van toepassing) kunnen de in de rapportage-eisen van ESRS S3 vermelde informatie weglaten voor de eerste twee jaar waarin zij hun duurzaamheidsverklaring opstellen.
ESRS S4	Alle rapportage-eisen	Alle rapportage-eisen	Ondernemingen of groepen met op hun balansdatum gemiddeld niet meer dan 750 werknemers tijdens het boekjaar (op geconsolideerde basis, waar van toepassing) kunnen de in de rapportage-eisen van ESRS S4 vermelde informatie weglaten voor de eerste twee jaar waarin zij hun duurzaamheidsverklaring opstellen.

Bijlage 4: Toelichting infasering rapportage-eisen

Vanuit de EFRAG zijn er in 2022 aanpassingen in de CSRD-rapportageverplichtingen gedaan n.a.v. gevoerde consultaties met stakeholders. Een van belangrijkste punten waarop er aanpassingen hebben plaatsgevonden betreft de infasering van een aantal rapportage-eisen. Infasering houdt in dat er bij het CSRD-proces de rapportagevereisten geleidelijk worden geïntroduceerd in één tot drie jaren. Dit wordt gedaan om een soepele overgang naar nieuwe rapportagevereisten te waarborgen.

Wat betreft wijziging in de infasering gaat om de volgende rapportage-eisen:

- Ondernemingen mogen maatstaven (data) over hun eigen waardeketens voor een periode van drie jaar weglaten.
- Bepaalde informatie over de volgende thema's worden ingefaseerd over een periode van tussen één en drie jaar:
 - o de financiële klimaateffecten op de onderneming;
 - o een uitsplitsing van werknemers naar gender;
 - o de cao-dekkingsgraad;
 - o leefbaar loon;
 - o sociale bescherming;
 - o opleiding en ontwikkeling van vaardigheden.

Naast de wijziging in infaseringen die EFRAG heeft voorgesteld, heeft de Europese Commissie nog een aantal andere infaseringen vastgelegd. Deze infaseringen zullen alle ondernemingen - en met name kleinere ondernemingen die voor het eerst aan verplichtingen inzake duurzaamheidsrapportage moeten voldoen - helpen om de ESRS-duurzaamheidsonderwerpen effectief toe te passen.

De verdere infaseringen die de Commissie heeft ingevoerd zijn:

- Ondernemingen met minder dan 750 werknemers mogen weglaten:
 - o data over scope 3-emissies en de rapportage-eisen vermeld in de standaard over "eigen personeel" in het eerste jaar waarin zij de standaarden toepassen;
 - o en de rapportage-eisen vermelden in de standaarden over biodiversiteit, werknemers in de waardeketen, getroffen gemeenschappen, en consumenten en eindgebruikers in de eerste twee jaar dat zij de standaarden toepassen.
- Alle ondernemingen mogen de volgende informatie weglaten in het eerste jaar dat zij de standaarden toepassen:
 - o verwachte financiële effecten met betrekking tot milieuthema's die niet het klimaat betreffen (verontreiniging, water, biodiversiteit en materiaalgebruik);
 - o bepaalde datapunten met betrekking tot hun eigen personeel (sociale bescherming, mensen met een beperking, beroepsziekten en werk-privébalans).

Voor naslag van het officiële EFRAG-document, met de CSRD rapportageringsstandaarden, zie dan de volgende link: [Duurzaamheidsrapportageringsstandaarden EFRAG](#) (vanaf pagina 36).