

TAX, AUDIT & ACCOUNTANCY

NR
N° **83**

JAARGANG 19 / 19e ANNEE
OKTOBER/OCTOBRE 2024
10X/JAAR / 10X/AN
ISSN: 2033-4575



- Kroniek – Normen met betrekking tot duurzaamheidsinformatie en andere niet-financiële informatie**
- Chronique – Normes relatives aux informations de durabilité et autres informations non financières**

SOMMAIRE

INHOUD

01 *A nos lecteurs et auteurs*
Aan onze lezers en auteurs

03 Kroniek – Normen met betrekking tot duurzaamheidsinformatie en andere niet-financiële informatie
Chronique – Normes relatives aux informations de durabilité et autres informations non financières

TAX AUDIT & ACCOUNTANCY

Revue mensuel du Centre d'Information du Révisoriat d'entreprises (ICCI)

Abréviation recommandée : TAA

Maandelijks tijdschrift van het Informatiecentrum voor het Bedrijfsrevisoraat (ICCI)

Aanbevolen afkorting: TAA

COMITE DE REDACTION

REDACTIECOMITE

L. Acke

T. Cartier

M. De Wolf (Hoofdredacteur/Rédacteur en chef)

M. Delacroix

T. Dupont

L. Guarino

A. Jorissen

F. Maillard

M. Mannekens

B. Peeters

D. Schockaert

C. Van der Elst

SECRETARIAT DE REDACTION

REDACTIESECRETARIAAT

ICCI

A. Cauwe,

S. De Blauwe, C. Luxen et/en K. Van Tilborg

Bd. E. Jacquemainlaan 135

1000 Brussel - Bruxelles

EDITEUR RESPONSABLE

VERANTWOORDELIJKE UITGEVER

L. Guarino

Bd. E. Jacquemainlaan 135

1000 Bruxelles - Brussel

MISE EN PAGE

VORMGEVING

die Keure/la Charte

Brugge

A nos lecteurs et auteurs

Vous tenez sur vos écrans le 83^{ème} numéro de *Tax Audit & Accountancy* depuis sa fondation en 2006, soit entre quatre et cinq éditions par an.

Dorénavant, vous recevrez un numéro par mois, sauf en été.

Ce rythme plus soutenu s'accompagnera d'une réduction du nombre d'articles par sortie de « presse ». Le plus souvent, un numéro comportera un seul article, exceptionnellement deux, constitué le cas échéant par l'une de nos chroniques annuelles. Chaque édition publiera aussi une tribune, confiée par alternance au président de l'IRE, à un acteur externe, ou au rédacteur en chef.

L'objectif est que cette formule plus fréquente et plus ciblée rencontre davantage encore les besoins de notre lectorat. Elle permettra notamment de diffuser plus rapidement un article sans qu'il ne faille attendre le bouclage d'autres contributions. Par ses sommaires plus concentrés et sa plus grande fréquence, elle assurera une meilleure visibilité sur internet et les réseaux sociaux. Et elle stimulera la lecture par un nombre de pages plus raisonnable, ainsi que par une publication intégrale dans la langue principale du lecteur (français ou néerlandais). Les articles rédigés en anglais continueront cependant à être publiés sans traduction.

Les fondamentaux de notre revue ne changeront pas : informer et débattre, de manière scientifique, de thèmes intéressants les professionnels du chiffre et leurs parties prenantes, avec un accent particulier pour le contexte belge, résitué dans la perspective d'une économie ouverte et de régulations européennes voire mondiales. Il en découle une caractéristique essentielle et elle aussi permanente : le TAA n'est pas le « Moniteur »

Aan onze lezers en auteurs

U leest nu het 83^{ste} nummer van *Tax Audit & Accountancy* sinds de oprichting in 2006, wat neerkomt op vier tot vijf nummers per jaar.

Vanaf nu zal u één nummer per maand ontvangen, behalve in de zomer.

Dit snellere tempo zal gepaard gaan met een vermindering van het aantal artikelen per "druk". Vaker wel dan niet zal een nummer één artikel bevatten, uitzonderlijk twee, mogelijk bestaande uit een van onze jaarlijkse kronieken. Elke editie zal ook een opiniestuk bevatten, afwisselend geschreven door de voorzitter van het IBR, een externe persoon of de hoofdredacteur.

Het is de bedoeling dat dit frequenter en meer gericht format nog beter tegemoet komt aan de behoeften van ons lezerspubliek. In het bijzonder zal het mogelijk zijn om een artikel sneller te publiceren, zonder te moeten wachten tot andere bijdragen zijn afgerond. Met zijn compactere inhoudstafels en grotere frequentie zal het zorgen voor een betere zichtbaarheid op het internet en op sociale media. En het zal het lezen stimuleren met een redelijker aantal pagina's en een volledige publicatie in de hoofdtal van de lezer (Nederlands of Frans). Engelstalige artikelen zullen echter verder zonder vertaling worden gepubliceerd.

De fundamenteen van ons tijdschrift blijven ongewijzigd: op een wetenschappelijke manier informeren en debatteren over onderwerpen die van belang zijn voor economische beroepsbeoefenaars en hun stakeholders, met bijzondere aandacht voor de Belgische context, geplaatst in het perspectief van een open economie en Europese of zelfs mondiale regelgeving. Een essentieel en permanent kenmerk dat hieruit voortvloeit: het TAA is niet

2

de l'IRE. Il est placé sous la responsabilité d'un comité de rédaction pluraliste et d'une fondation distincte de l'IRE, le Centre d'information du révisorat d'entreprises. Le dialogue avec le monde académique est essentiel.

Il est bon de rappeler aussi qu'aucun article n'est publié sans une décision du comité de rédaction. Celle-ci n'intervient généralement qu'au terme d'une relecture pointue de la part de deux rapporteurs, d'un débat en comité et d'adaptations de la part des auteurs. Ce processus vise à stimuler à la fois la qualité scientifique du contenu du TAA et sa pertinence pour les lecteurs. Il ne s'applique cependant pas aux tribunes.

Bonne lecture, et n'hésitez pas à nous faire part de vos commentaires et suggestions. Car notre but est précisément d'être lu, et de contribuer dès lors au développement de la pertinence de l'audit et des auditeurs.

Prof. dr. Michel DE WOLF (UCLouvain et ULiège),
Réviseur d'entreprises,
Rédacteur en chef

het "Staatsblad" van het IBR. Het staat onder de verantwoordelijkheid van een pluralistisch redactiecomité en een stichting die losstaat van het IBR, het Informatiecentrum voor het Bedrijfsrevisoraat (ICCI). De dialoog met de academische wereld is essentieel.

Ook mag niet worden vergeten dat geen enkel artikel wordt gepubliceerd zonder een beslissing van het redactiecomité. Deze beslissing wordt over het algemeen pas genomen na een grondige beoordeling door twee verslaggevers, een debat binnen het comité en aanpassingen door de auteurs. Dit proces is bedoeld om zowel de wetenschappelijke kwaliteit van de inhoud van TAA als de relevantie ervan voor de lezers te verhogen. Dit geldt echter niet voor opiniestukken.

Veel leesplezier, en aarzel niet om uw opmerkingen en suggesties over te maken. Ons doel is immers om gelezen te worden en zo bij te dragen aan de ontwikkeling van de relevantie van auditing en de auditors.

Prof. dr. Michel DE WOLF (UCLouvain en ULiège),
Bedrijfsrevisor,
Hoofdredacteur

CHRONIQUE / KRONIEK

NORMEN MET BETREKKING TOT DUURZAAMHEIDS- INFORMATIE EN ANDERE NIET-FINANCIËLE INFORMATIE NORMES RELATIVES AUX INFORMATIONS DE DURABILITÉ ET AUTRES INFORMATIONS NON FINANCIÈRES

SOFIAN MILAD

Partner Deloitte



JEREMY CHENOY

Director Deloitte



JEF WITTERS

Manager Deloitte



4

Inleiding

In dit deel van de kroniek zullen we de belangrijkste ontwikkelingen in de duurzaamheidsrapportering voorstellen. Na onze eerdere verslaglegging van de *Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD)*¹, zal dit artikel focussen op de ontwikkeling en implementatie van de *European Sustainability Reporting Standards (ESRS)* in het bijzonder met specifieke focus op de dwarsdoorsnijdende standaarden ESRS 1 en 2. In een volgende kroniek zal er gefocust worden op de thematische ESRS standaarden.

Implementatie van de ESRS

De Europese Commissie (EC) heeft de EFRAG (*European Financial Reporting Advisory Group*) de opdracht gegeven om standaarden voor duurzaamheidsrapportering (ESRS) te ontwikkelen. Alle ondernemingen die onder het toepassingsgebied van de CSRD vallen, zullen deze standaarden moeten gebruiken voor hun duurzaamheidsrapportering. Op 31 juli 2023 heeft de EC de ESRS goedgekeurd door middel van een gedelegeerde verordening, die zij formeel ter overweging aan het Europees Parlement en de Raad heeft voorgelegd. Na goedkeuring door het Europees Parlement en de Raad trad de gedelegeerde verordening in werking toen deze op 22 december 2023 in het Publicatieblad van de Europese Unie (EU) werd gepubliceerd. Op dit moment is de gedelegeerde verordening bindend in zijn geheel en rechtstreeks toepasselijk in alle lidstaten van de EU. De rapportage-eisen zullen gefaseerd ingevoerd worden afhankelijk van het type onderneming voor boekjaren die aanvangen op of na:

- 1 januari 2024: grote ondernemingen/groepen die EU-organisaties van openbaar belang (OOB's) zijn met

1 Voor onze eerdere verslaglegging van de CSRD in TAA nr. 79, cf. https://www.icci.be/docs/iccinewlibraries/nl/documents/publicaties/tijdschrift-taa/taa_79_2023_def.pdf?sfvrsn=18694fd7_0, p. 73-86.

Introduction

Dans cette section de la chronique, nous allons détailler les principales avancées relatives à la déclaration relative à la durabilité. Faisant suite à notre précédente chronique relative à la *Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD)*¹, cet article mettra en lumière le développement et la mise en œuvre des normes européennes d'information en matière de durabilité (ESRS), avec une attention spécifique sur les normes transversales ESRS 1 et 2. Dans une prochaine chronique, l'accent sera mis sur les normes thématiques ESRS.

Publication des normes ESRS

La Commission européenne (CE) a chargé le groupe consultatif indépendant européen EFRAG (auparavant nommé Groupe consultatif pour l'information financière en Europe) d'élaborer les normes pour l'information en matière de durabilité (ESRS). Toutes les entreprises entrant dans le champ d'application de la CSRD devront utiliser ces normes pour la publication d'information en matière de durabilité à l'avenir. Le 31 juillet 2023, la CE a adopté les ESRS par voie de règlement délégué, qu'elle a officiellement transmis au Parlement européen et au Conseil pour examen. Après approbation par le Parlement européen et le Conseil, ce règlement délégué est entré en vigueur lorsqu'il a été publié au Journal officiel de l'Union européenne (UE) le 22 décembre 2023. À ce jour, le règlement délégué est obligatoire dans son intégralité et directement applicable dans tous les États membres de l'UE. Les exigences de la CSRD entreront en vigueur par étapes, en fonction des caractéristiques des entreprises, avec une date d'effet pour les exercices financiers démarrant le ou après le :

- 1^{er} janvier 2024 pour les grandes entreprises qui sont des entités d'intérêt public (EIP) de l'UE ayant plus de 500

1 Pour notre précédente chronique relative à la CSRD dans le TAA n° 79, cf. https://www.icci.be/docs/iccinewlibraries/nl/documents/publicaties/tijdschrift-taa/taa_79_2023_def.pdf?sfvrsn=18694fd7_0, p. 73-86.

meer dan 500 werknemers (d.w.z. ondernemingen die reeds onder de NFRD (*Non Financial Reporting Directive*) vallen);

- 1 januari 2025: alle andere grote ondernemingen (al dan niet beursgenoteerd) in de EU of moederondernemingen van grote EU-groepen (d.w.z. ondernemingen die momenteel niet aan de NFRD onderworpen zijn, maar wel onder het uitgebreide toepassingsgebied van de CSRD vallen);
- 1 januari 2026: genoteerde kmo's op een gereglementeerde markt in de EU;
- 1 januari 2028: bepaalde niet EU-ondernemingen die niet op een gereglementeerde EU-markt zijn genoteerd.

Naast de sector-agnostische ESRS werkt de EFRAG ook aan ontwerpen voor de volgende standaarden:

- standaarden voor kleine en middelgrote ondernemingen (KMO's) die op een gereglementeerde markt van de EU zijn genoteerd;
- standaarden die sectorspecifieke rapportering vereisen;
- standaarden voor onderneming buiten de EU (niet genoteerd op een gereglementeerde markt van de EU).

A. Ontwerprapporteringsstandaarden voor beursgenoteerde kmo's

De accounting richtlijn, zoals gewijzigd door de CSRD, legt geen nieuwe rapportageverplichtingen op aan kmo's, met uitzondering van beursgenoteerde kmo's. Voor beursgenoteerde kmo's voorziet de accounting richtlijn echter in een evenredige openbaarmakingsvereiste.

EFRAG heeft een publieke consultatie geïnitieerd over een ontwerp-ESRS op maat voor beursgenoteerde kleine en middelgrote ondernemingen. Deze normen

travailleurs (*i.e.* les sociétés déjà soumises à la NFRD (*Non Financial Reporting Directive*)) ;

- 1^{er} janvier 2025 pour toutes les autres grandes entreprises (cotées ou non) de l'UE ou pour les sociétés mères de grands groupes de l'UE (*i.e.* sociétés qui ne sont actuellement pas soumises à la NFRD, mais qui sont dans le champ d'application élargi de la CSRD) ;
- 1^{er} janvier 2026 pour les PME cotées sur un marché réglementé de l'UE ;
- 1^{er} janvier 2028 pour certaines entreprises non européennes qui ne sont pas cotées sur un marché réglementé de l'UE.

En complément des ESRS non sectorielles, l'EFRAG travaille également sur les projets de normes suivants :

- des normes destinées aux petites et moyennes entreprises (PME) cotées (ou encore LSME) sur un marché réglementé de l'UE ;
- des normes sectorielles ;
- des normes applicables aux entreprises hors de l'UE (non-cotées sur un marché réglementé de l'UE).

A. Projet de normes pour les PME cotées

La directive comptable, telle qu'elle a été modifiée par la CSRD, n'impose pas de nouvelles obligations d'information aux PME, à l'exception des PME cotées. Pour les PME cotées, la directive comptable prévoit néanmoins un régime de publication d'informations proportionné.

L'EFRAG a lancé une consultation publique sur un projet de normes ESRS adaptées aux petites et moyennes entreprises cotées. Ces normes s'adressent aux PME dont les titres sont

6

zijn van toepassing op kleine en middelgrote ondernemingen waarvan de effecten worden verhandeld op de gereguleerde markten van de EU, samen met specifieke instellingen. Het ontwerp van ESRS voor de kmo's weerspiegelt de ESRS-structuur, die zes secties omvat die diverse rapportage-eisen behandelen, zoals beleid, acties en milieu- en sociale aspecten. Het doel is het beschrijven van duurzaamheidsrapportage-eisen die proportioneel en relevant zijn voor de capaciteiten en activiteiten van kmo's.

B. Sectorspecifieke standaarden

CSRD bevat ook bepalingen voor de invoering van sectorspecifieke ESRS. Maar een overeenkomst afgesloten op 7 februari 2024 tussen het Europees Parlement en de Raad, stelt dat de deadline voor de ontwikkeling van deze sectorspecifieke standaarden wordt verzet van midden 2024 naar midden 2026. Er wordt betoogd dat dit uitstel ondernemingen meer tijd zal geven om te voldoen aan de sector-agnostische standaarden (ESRS) die in juli 2023 zijn aangenomen en die voor alle ondernemingen gelden, ongeacht hun economische sector.

Het volgende gedeelte biedt een overzicht van de sector-agnostische ESRS, met inzichten in zowel de dwarsdoorsnijdende als de thematische ESRS.

De ESRS

De CSRD verplicht ondernemingen om duurzaamheidsinformatie op te nemen in hun bestuursverslagen, die kwalitatieve, kwantitatieve, toekomstgerichte en retrospectieve aspecten omvatten, inclusief in hun waardeketen, en daarbij korte-, middellange- en lange termijn tijdhorizonten dekt. De *European Sustainability Reporting Standards* (ESRS) van hun kant verplichten deze ondernemingen om informatie openbaar te maken over wat zij beschouwen als de risico's en kansen die voortvloeien uit sociale en

négociés sur les marchés réglementés de l'UE, ainsi qu'à certaines institutions spécifiques. Le projet de normes ESRS pour les PME cotées suit la structure des ESRS, comprenant six sections qui couvrent diverses informations à publier telles que les politiques, les actions, et les aspects environnementaux et sociaux. L'objectif est de définir des obligations d'information en matière de durabilité qui soient proportionnées et pertinentes aux capacités et activités des PME.

B. Report des normes sectorielles

La CSRD prévoit aussi l'établissement de normes ESRS sectorielles. Cependant, à la suite d'un consensus entre le Parlement européen et le Conseil lors de leur réunion du 7 février 2024, la date butoir pour l'introduction de ces normes sectorielles a été décalée de mi-2024 à mi-2026. Ce délai supplémentaire donnera plus de temps aux entreprises pour se conformer aux normes ESRS non sectorielles adoptées en juillet 2023, qui s'appliquent à toutes les entreprises, indépendamment de leur secteur économique.

La section suivante offre un aperçu des ESRS, avec des perspectives sur les ESRS transversaux et thématiques.

Les ESRS

La CSRD impose aux entreprises de présenter dans leur rapport de gestion des informations en matière de durabilité, abordant à la fois des dimensions qualitatives et quantitatives, prospectives et rétrospectives, y compris celles concernant leur chaîne de valeur, et ce pour des horizons à court, moyen et long terme. De leur côté, les ESRS requièrent de ces entreprises de rendre publique des informations sur ce qu'elles considèrent comme étant les risques et les opportunités qui découlent des problématiques sociales et environnementales, ainsi que sur

milieukwesties, evenals over de impact van hun activiteiten op mens en milieu.

Er zijn 12 sector-agnostische standaarden, die een volledig scala aan duurzaamheidsinformatie bestrijken. ESRS maakt gebruik van drie invalshoeken van standaarden die bedoeld zijn om elkaar aan te vullen:

1. **Dwarsdoorsnijdende-standaarden**, die de bepalingen omvatten die van toepassing zijn op:
 - **algemene eisen** waaraan ondernemingen moeten voldoen bij het voorbereiden en presenteren van duurzaamheidsgerelateerde informatie (ESRS 1);
 - **algemene rapportage-eisen** die van toepassing zijn op alle ondernemingen, ongeacht hun activiteitensector, en van toepassing zijn op alle duurzaamheidsthema's (ESRS 2).
2. **Tien thematische standaarden**, die een specifiek duurzaamheidsonderwerp vanuit een sectoragnostisch perspectief behandelen.
3. **Sectorspecifieke standaarden** (in ontwikkeling).

De definitieve standaarden die in juli 2023 zijn aangenomen omvatten het volgende:

Dwarsdoorsnijdende standaarden	ESRS 1 Algemene vereisten	ESRS 2 Algemene toelichtingen			
Thematische standaarden Milieu	ESRS E1 Klimaat- verandering	ESRS E2 Verontreiniging	ESRS E3 Water en mariene hulpbronnen	ESRS E4 Biodiversiteit en ecosystemen	ESRS E5 Materiaalgebruik en circulaire economie
Thematische standaarden Sociaal	ESRS S1 Eigen personeel	ESRS S2 Werknemers in de waardeketen	ESRS S3 Getroffen gemeen- schappen	ESRS S4 Consumenten en eindgebruikers	
Thematische standaarden Governance	ESRS G1 Zakelijk gedrag				

l'incidence de leurs activités sur la population et l'environnement.

Il existe 12 ESRS non sectorielles, couvrant un éventail complet d'informations en matière de durabilité. Les ESRS utilisent trois angles de normes destinées à se compléter :

1. Les **deux normes transversales**, qui couvrent les dispositions contractuelles relatives aux :
 - **exigences générales** que les entités doivent respecter lors de la préparation et de la présentation des informations en matière de durabilité (ESRS 1) ;
 - **informations générales** à publier qui s'appliquent à toutes les entités, quel que soit leur secteur d'activité, et qui s'appliquent aux informations en matière de durabilité (ESRS 2).
2. Les **dix normes thématiques**, qui traitent un sujet de durabilité spécifique, indépendant du secteur d'activité.
3. Les **normes sectorielles** (en cours d'élaboration).

Les normes finales adoptées en juillet 2023 sont les suivantes :

Normes transversales	ESRS 1 Exigences générales	ESRS 2 Informations générales à publier			
Normes thematiques Environnement	ESRS E1 Changement climatique	ESRS E2 Pollution	ESRS E3 Ressources aquatiques et marines	ESRS E4 Biodiversité et écosystèmes	ESRS E5 Utilisation des ressources et économie circulaire
Normes thematiques Social	ESRS S1 Effectifs de l'entreprise	ESRS S2 Travailleurs de la chaîne de valeur	ESRS S3 Communautés touchées	ESRS S4 Consommateurs et utilisateurs finaux	
Normes thematiques Gouvernance	ESRS G1 Conduite des affaires				

De dwarsdoorsnijdende standaarden (ESRS 1 en ESRS 2) zijn verplicht voor alle ondernemingen, terwijl de thematische standaarden onderworpen zijn aan een materialiteitsbeoordeling, ook wel dubbele materialiteitsanalyse genoemd. De onderneming kan alle rapportage-eisen in een thematische standaard weglaten indien zij het betrokken thema als niet materieel heeft beoordeeld. Echter, in het geval van ESRS E1 Klimaatverandering moet de onderneming nader toelichten waarom klimaatverandering geen materieel thema is.

Het volgende gedeelte van het artikel geeft een overzicht van het overkoepelende ESRS-kader en verdiept zich in de structuur van de rapportage-eisen van een specifieke thematische standaard.

ESRS 1 - Algemene vereisten

Deze sectie begint met een overzicht, dat de basis legt voor het begrijpen van ESRS en de verplichte concepten voor duurzaamheidsverklaringen in het kader van de CSRD.

A. Doelstelling

Doelstelling van deze standaard (ESRS 1) is inzicht te geven in de opbouw van ESRS,

Les normes transversales (ESRS 1 et ESRS 2) sont obligatoires pour toutes les entreprises, tandis que les ESRS thématiques sont soumises à une évaluation de double importance encore appelée double matérialité. L'entreprise peut omettre toutes les exigences de publication de la norme thématique, mais doit, dans le cas d'ESRS E1 Changement climatique, publier une explication détaillée des raisons pour lesquelles le thème du changement climatique n'est pas important.

La section suivante de l'article fournit un aperçu du cadre général des ESRS et examine en détail la structure des exigences de publication d'un ESRS thématique spécifique.

ESRS 1 - Exigences générales

Cette section commence par un aperçu qui établit les bases pour la compréhension du cadre des ESRS et décrit les concepts obligatoires pour les déclarations relatives à la durabilité sous la CSRD.

A. Objectif

L'objectif de l'ESRS 1 est de fournir une compréhension de l'architecture des ESRS,

de redactionele normen en gebruikte basisconcepten, en de algemene vereisten voor het opstellen en presenteren van duurzaamheidsinformatie. Een aantal van de belangrijkste concepten die in ESRS 1 worden geïntroduceerd zijn impact, risico's en kansen, stakeholders en materialiteit. Deze worden hieronder kort beschreven, gevolgd door een overzicht van de structuur van de rapportage-eisen en de door de ESRS redactionele normen.

B. Impacts, risico's en kansen (IROs)

In ESRS verwijst de term 'Impacts' naar het effect dat een onderneming heeft of zou kunnen hebben op milieu en mens, in verband met haar eigen activiteiten en upstream en downstream waardeketen. De termen "risico's en kansen" verwijzen naar de financiële risico's en kansen die de onderneming met betrekking tot duurzaamheid heeft.

C. Stakeholders

Stakeholders worden gedefinieerd als diegenen die invloed kunnen uitoefenen op of worden beïnvloed door een onderneming. ESRS 1 identificeert twee hoofdgroepen belanghebbenden:

- getroffen stakeholders: personen of groepen waarvan de belangen beïnvloed worden of beïnvloed kunnen worden door de activiteiten van de onderneming;
- gebruikers van duurzaamheidsverklaringen.

D. Materialiteit

De onderneming moet een materialiteitsanalyse uitvoeren om de te rapporteren materiële impacts, risico's en kansen in kaart te brengen. Volgens ESRS moet een onderneming rapporteren over duurzaamheidskwesaties volgens het dubbele materialiteitsprincipe, dat twee dimensies heeft: impact-materialiteit en

des conventions de rédaction et des concepts fondamentaux utilisés, ainsi que des exigences générales pour la préparation et la présentation des informations en matière de durabilité. Certains des concepts clés introduits dans l'ESRS 1 incluent les incidences, les risques et opportunités, les parties prenantes et l'importance/matérialité. Ces éléments sont brièvement décrits ci-dessous, suivis d'un aperçu de la structure des exigences de publication et des conventions de rédaction imposées par les ESRS.

B. Incidences, risques et opportunités

Dans tous les ESRS, le terme « incidences » se réfère à l'effet qu'une entité a ou pourrait avoir sur la population et l'environnement, lié à ses propres opérations et à sa chaîne de valeur en amont et en aval. Le terme « risques et opportunités » fait référence aux risques et opportunités financiers liés à la durabilité de l'entité.

C. Parties prenantes

Les parties prenantes sont définies comme celles qui peuvent influencer sur l'entreprise ou sur lesquelles l'entreprise peut influencer. L'ESRS 1 identifie deux principaux groupes de parties prenantes:

- les parties prenantes touchées : les individus ou les groupes sur les intérêts desquels influent ou pourraient influencer les activités de l'entreprise et ses relations dans sa chaîne de valeur ;
- les utilisateurs des déclarations relatives à la durabilité.

D. L'importance (matérialité)

La réalisation d'une évaluation de l'importance (matérialité) est nécessaire pour qu'une entité identifie les incidences, les risques et les opportunités importants à rapporter. Selon les ESRS, une entité est requise de rapporter sur les questions de durabilité en utilisant le principe de double importance, qui comporte

financiële materialiteit. Impact materialiteit kijkt naar hoe een onderneming mensen en het milieu beïnvloedt. Financiële materialiteit daarentegen kijkt naar hoe duurzaamheidskwesaties financiële risico's en kansen voor de onderneming creëren. De ESRS vereisen dus rapportage over de impacts, risico's en kansen van de onderneming en dit niet enkel over de onderneming zelf maar ook over de waardeketen en zakelijke relaties.

E. Structuur van de duurzaamheidsverklaring

De rapportage-eisen in ESRS 2, in thematische ESRS en in sectorspecifieke ESRS zijn gestructureerd in dezelfde vier rapportagedelen: 1) Governance; 2) Strategie; 3) Impacts, risico's en kansen management; en 4) Maatstaven en doelen. Deze zullen nader worden beschreven in onze volgende sectie over ESRS 2.

F. Rapporterende onderneming en tijdschizonten

Voor de duurzaamheidsverklaring is de rapporterende onderneming dezelfde als voor de jaarrekening. Bovendien moet de rapportageperiode voor de duurzaamheidsverklaring van de onderneming in overeenstemming zijn met die van haar jaarrekening. Bij het opstellen van haar duurzaamheidsverklaring hanteert de onderneming de volgende tijdsintervallen als het einde van de rapportageperiode:

- korte termijn: de periode die de onderneming in haar jaarrekening als verslagperiode heeft gekozen;
- middellange termijn: vanaf het einde van de verslagperiode voor korte termijn tot vijf jaar;
- lange termijn: meer dan vijf jaar.

deux dimensions : l'importance du point de vue de l'incidence et l'importance du point de vue financier. L'évaluation des incidences examine comment une entreprise influence les personnes et l'environnement. L'évaluation de l'importance du point de vue financier, en revanche, se concentre sur la manière dont les questions de durabilité créent des risques et des opportunités financières pour l'entreprise. Les ESRS exigent donc la publication des incidences, les risques et les opportunités de l'entreprise, non seulement en ce qui concerne l'entreprise elle-même, mais aussi sa chaîne de valeur et ses relations commerciales.

E. Structure des exigences de publication

Les exigences de publication dans l'ESRS 2, dans les ESRS thématiques et dans les ESRS sectorielles sont structurées en quatre domaines d'information identiques : 1) Gouvernance ; 2) Stratégie ; 3) Gestion des incidences, risques et opportunités ; et 4) Métriques et cibles. Ces aspects seront décrits plus en détail dans notre section suivante sur l'ESRS 2.

F. Entité déclarante et horizons temporels

L'entité responsable de la déclaration relative à la durabilité doit être la même que celle des états financiers. En outre, la période de référence pour la déclaration relative à la durabilité de l'entreprise doit correspondre à celle de ses états financiers. Lors de la préparation de sa déclaration relative à la durabilité, l'entité adopte les intervalles de temps suivants :

- à court terme : la période choisie par l'entreprise comme période de référence dans ses états financiers ;
- à moyen terme : jusqu'à cinq ans à compter de la fin de la période de référence à court terme ;
- à long terme : plus de cinq ans.

G. Verbanden tussen financiële en niet-financiële rapportage

ESRS 1 benadrukt het belang van het koppelen van informatie tussen het financiële en niet-financiële rapport van een onderneming. Een onderneming is verplicht informatie te verstrekken die gebruikers van haar duurzaamheidsverklaring in staat stelt inzicht te krijgen in de verbanden tussen de verschillende informatie-elementen in de verklaring, en de verbanden tussen de informatie in de duurzaamheidsverklaring en andere informatie die de onderneming rapporteert in andere onderdelen van haar bedrijfsrapportage.

H. Overgangsbepalingen

Ten slotte, vermeldt ESRS 1 ook enkele overgangsbepalingen van ESRS, die betrekking hebben op entiteitspecifieke informatie, waardeketens en gefaseerde informatievereisten.

1- Entiteitspecifieke rapportage

Wanneer de onderneming haar entiteitspecifieke rapportage afbakent, kan zij kiezen voor overgangsmaatregelen bij het opstellen van informatie in de eerste drie jaarlijkse duurzaamheidsverklaringen.

2- Waardeketen

Gedurende de eerste drie jaar van haar duurzaamheidsrapportage volgens de ESRS legt de onderneming, indien niet alle vereiste informatie over haar upstream- en downstreamwaardeketen beschikbaar is, uit welke inspanningen zijn geleverd om de nodige informatie over haar upstream- en downstreamwaardeketen te verzamelen, waarom niet alle nodige informatie kon worden verzameld en welke plannen zij heeft om in de toekomst de nodige informatie te verzamelen.

G. Liens avec d'autres parties des publications d'informations par les entreprises et informations liées

L'ESRS 1 souligne l'importance de créer des liens entre les informations des rapports financiers et non financiers d'une entité. L'entité doit fournir des informations permettant aux utilisateurs de sa déclaration relative à la durabilité de comprendre les liens entre les différents éléments d'information figurant dans la déclaration, ainsi que les liens entre les informations contenues dans la déclaration de durabilité et d'autres informations que l'entité publie dans d'autres parties de ses publications.

H. Dispositions transitoires

Enfin, l'ESRS 1 présente également des dispositions transitoires des ESRS, qui incluent des informations spécifiques à l'entité, des informations liées à la chaîne de valeur, et des exigences de publication introduites par étapes.

1- Informations spécifiques à l'entité

Lorsqu'elle définit les informations spécifiques à l'entité à publier, l'entreprise peut adopter des mesures transitoires pour leur préparation dans les trois premières déclarations relatives à la durabilité annuelles.

2- Chaîne de valeur

Pour les trois premières années de publication d'informations en matière de durabilité de l'entreprise en vertu des ESRS, si toutes les informations nécessaires concernant sa chaîne de valeur en amont et en aval ne sont pas disponibles, l'entreprise doit expliquer les efforts déployés pour obtenir les informations nécessaires sur sa chaîne de valeur, les raisons pour lesquelles toutes les informations nécessaires n'ont pas pu être obtenues, et ses plans pour obtenir les informations nécessaires à l'avenir.

3- Rapportage-eisen die worden ingefaseerd

ESRS 1 legt bepalingen vast voor het infasieren van rapportage-eisen of datapunten van rapportage-eisen in ESRS die kunnen worden weggelaten of die niet van toepassing zijn in het (de) eerste jaar (jaren) waarin de duurzaamheidsverklaring volgens de ESRS wordt opgesteld.

ESRS 2- Algemene toelichtingen

Voortbouwend op ESRS 1 wordt in deze sectie een overzicht gegeven van de rapportagegebieden. De tien thematische ESRS bestaan uit dezelfde rapportagegebieden als ESRS 2, waaronder governance, strategie, impacts, risico's en kansenmanagement, en maatstaven en doelen.

A. Doelstelling

ESRS 2 stelt de rapportage-eisen vast die gelden voor alle ondernemingen, ongeacht de sector waarin zij actief zijn en voor alle duurzaamheidsthema's. Dit omvat de algemene kenmerken van de onderneming en een overzicht van de activiteiten van de onderneming, maar ook specifieke rapportage-eisen met betrekking tot specifieke omstandigheden zoals tijdshorizonten, waardeketenschattingsbronnen van schattingsonzekerheden. De rapportagegebieden en de algemene rapportage-eisen voor elk gebied, zoals bepaald door ESRS 2, worden hieronder nader beschreven.

B. Governance

Een onderneming is verplicht de volgende informatie openbaar te maken om inzicht te verschaffen in de bestuursprocessen die zijn opgezet om duurzaamheidskwesties te monitoren, beheren en controleren:

- de samenstelling van de bestuurs-, leidinggevende en toezichhoudende organen, hun rol en verantwoordelijkheden

3- Exigences de publication introduites par étapes

L'ESRS 1 définit une série de dispositions transitoires concernant les exigences de publication et les points de données spécifiques. Certaines de ces exigences peuvent être omises ou ne sont pas applicables durant les premières années de préparation de la déclaration relative à la durabilité.

ESRS 2 - Informations générales à publier

S'appuyant sur l'ESRS 1, cette section explore l'ESRS 2, en mettant l'accent sur ses domaines d'information. Les dix ESRS thématiques partagent ces mêmes domaines, qui incluent la gouvernance, la stratégie, la gestion des incidences, des risques et des opportunités, ainsi que les métriques et les cibles.

A. Objectif

L'ESRS 2 définit les exigences en matière de publication d'informations applicables à toutes les entités, indépendamment de leur secteur d'activité et sur des sujets de durabilité. Ce cadre inclut les caractéristiques générales de l'entreprise et un aperçu de ses activités, mais également des informations à publier spécifiques en relation avec des circonstances particulières telles que les horizons temporels, l'estimation concernant la chaîne de valeur et les sources d'estimation. Les domaines d'information et les exigences de publication générales de chaque domaine, tels que déterminés par l'ESRS 2, sont décrits plus en détail ci-dessous.

B. Gouvernance

Une entité doit publier les informations suivantes pour permettre la compréhension des processus de gouvernance mis en place pour surveiller, gérer et superviser les questions de durabilité :

- la composition des organes d'administration, de direction et de surveillance, sur leurs rôles et responsabilités et sur leurs possibilités

en toegang tot expertise en vaardigheden op het gebied van duurzaamheid;

- hoe de bestuurs-, leidinggevende- en toezichthoudende organen worden geïnformeerd over duurzaamheidskwesties en hoe deze zaken werden aangepakt;
- informatie over de integratie van de duurzaamheidsgerelateerde prestaties van de onderneming in beloningsregeling;
- een mapping van de informatie in de duurzaamheidsverklaring van de onderneming over het *due diligence*-proces wordt gegeven;
- de belangrijkste kenmerken van haar systeem voor risicobeheersing en interne controle.

C. Strategie

Een onderneming is verplicht inzicht te kunnen geven in:

- de elementen van de strategie van de onderneming met betrekking tot of van invloed op duurzaamheidsthema's;
- de wijze waarop de belangen en opvattingen van de stakeholders van de onderneming in aanmerking worden genomen in de strategie en het businessmodel van de onderneming;
- de uitkomst van haar beoordeling van materiële impacts, risico's en kansen.

D. Impact, risico en kansenmanagement

Rapportage over het proces van de materialiteitsanalyse

Een onderneming moet inzicht kunnen geven in:

- het proces om materiële impacts, risico's en kansen in kaart te brengen;
- de informatie die de onderneming, op basis van haar materialiteitsanalyse, heeft opgenomen in haar duurzaamheidsverklaring.

d'acquérir une expertise et des compétences en ce qui concerne les questions de durabilité ;

- la manière dont les organes d'administration, de direction et de surveillance sont informés des questions de durabilité et sur la manière dont ces questions ont été traitées ;
- des informations concernant l'intégration des performances liées à la durabilité de l'entité dans les systèmes d'incitation ;
- une cartographie des informations incluses dans sa déclaration relative à la durabilité concernant la procédure de diligence raisonnable ;
- des informations sur les principales caractéristiques de son système de gestion des risques et de contrôle interne.

C. Stratégie

Une entité doit publier des informations permettant de comprendre :

- les éléments de la stratégie de l'entreprise qui se rattachent à des questions de durabilité ;
- la manière dont les intérêts et les avis des parties intéressées de l'entreprise sont pris en considération dans la stratégie ;
- le résultat de l'évaluation des incidences, risques et opportunités importants.

D. La gestion des incidences, risques et opportunités

Publication d'informations sur la procédure d'évaluation de l'importance

Une entité est tenue de :

- publier des informations sur la procédure visant à identifier les incidences, risques et opportunités et à déterminer celles et ceux qui sont importants ;
- publier des informations sur les exigences de publication auxquelles elle s'est conformée dans ses déclarations relatives à la durabilité.

E. Minimum rapportage-eisen voor beleid en maatregelen

ESRS 2 bevat minimumrapportage-eisen die moeten worden opgenomen wanneer de onderneming informatie rapporteert over haar beleid en maatregelen om daadwerkelijke en potentiële materiële impacts te voorkomen, te mitigeren en daarvoor herstel te bieden, om op risico's te acteren en/of materiële kansen te benutten.

F. Maatstaven en doelen

ESRS 2 bevat minimumrapportage-eisen die moeten worden opgenomen wanneer de onderneming voor ieder materieel duurzaamheidsthema rapporteert over haar maatstaven en doelen. Een onderneming is minimaal verplicht om alle maatstaven die zij gebruikt om prestaties en effectiviteit te meten voor een materiële impact, materieel risico of materiële kans te rapporteren. Daarnaast rapporteert de onderneming meetbare, resultaatgerichte en termijngebonden doelen voor materiële duurzaamheidsthema's die zij voor het beoordelen van de gemaakte voortgang heeft bepaald.

E. Exigence de publication minimum sur les politiques et les actions

L'ESRS 2 présente les exigences de publication minimales que l'entreprise doit appliquer lorsqu'elle publie des informations sur les politiques et actions qu'elle mène dans le but de prévenir, d'atténuer et de remédier à des incidences réelles et potentielles importantes, de gérer les risques importants et/ou de saisir des opportunités importantes.

F. Métriques et cibles

L'ESRS 2 présente les exigences de publication minimales que l'entreprise doit respecter lorsqu'elle publie des informations sur les métriques et les cibles relatives à chaque question de durabilité importante. Au minimum, une entité est tenue de publier des informations sur toutes les métriques qu'elle utilise pour évaluer les résultats et l'efficacité, en ce qui concerne une incidence, un risque ou une opportunité importante. De plus, une entité doit publier les informations concernant les cibles mesurables, axées sur les résultats et assorties d'échéances relatives aux questions de durabilité importantes qu'elle a fixées pour mesurer les progrès.

Summary

This article has explored the development and implementation of the European Sustainability Reporting Standards (ESRS) with a particular focus on the progress of standards for SMEs listed on regulated markets in the EU, and ongoing efforts to develop sector-specific standards. We briefly delved into the cross-cutting standards ESRS 1 and 2, which capture the sustainability disclosures applicable to all companies, regardless of the sector in which they operate.

Standard ESRS 1 describes the concepts companies should apply when preparing a report in line with ESRS. Specifically,

this chronicle has focused on the double materiality principle, definition of stakeholders, structure of the sustainability statement and time horizons.

The second cross-cutting standard, ESRS 2, defines the general information that companies should include in their sustainability reporting. ESRS 2 is structured around four reporting areas, namely governance, strategy, impacts, risks and opportunities management, and metrics and targets.

In a subsequent chronicle, the thematic standards, which are subject to materiality assessment, will be discussed in more detail.