

Consultatiereactie implementatiebesluit richtlijn duurzaamheidsrapportering

Datum	15 december 2023	Houthoff Coöperatief U.A.
Betreft	Consultatiereactie Implementatiebesluit Richtlijn duurzaamheidsrapportering	
Onze ref.	ESG/36190658.2	Contactpersonen: Jacques Kröner (j.kroner@houthoff.com) Sofie Nijhuis (s.nijhuis@houthoff.com) Romy de Galan (r.de.galan@houthoff.com) Yentl Coenradie (y.coenradie@houthoff.com)

1. Inleiding

- 1.1. Op 20 november 2023 werd het concept Implementatiebesluit richtlijn duurzaamheidsrapportering (het "**Implementatiebesluit**") en de daarbij behorende nota van toelichting (de "**Nota van Toelichting**")¹ gepubliceerd. Het Implementatiebesluit strekt ter implementatie van de Corporate Sustainability Reporting Directive (Directive (EU) 2022/2464) (de "**CSRD**"). Houthoff maakt graag gebruik van de mogelijkheid te reageren op dit concept van het Implementatiebesluit door middel van deze consultatiereactie.
- 1.2. Houthoff staat positief tegenover het Implementatiebesluit. Wij waarderen daarbij de keuze voor de vorm van een algemene maatregel van bestuur ("**AMvB**"), die het makkelijker maakt wijzigingen van duurzaamheidsregelgeving door te voeren. In het kader van duurzaamheid komt er op dit moment erg veel op bedrijven af. Voldoende flexibiliteit is daarom van belang om wetgeving bij te kunnen sturen waar nodig. Voorts bevat het Implementatiebesluit en de Nota van Toelichting verdere duiding van de bepalingen in de CSRD en zijn bepaalde onderdelen uit de CSRD op een logische manier samengevoegd of juist losgekoppeld.² Dit komt de begrijpelijkheid van duurzaamheidsregelgeving ten goede.
- 1.3. Naast de positieve aspecten zien wij ook enkele aandachtspunten. Graag maken wij van deze gelegenheid gebruik om suggesties te doen ter verduidelijking van het Implementatiebesluit.

2. Aandachtspunten en aanbevelingen

2.1. Aanpassing definities om leesbaarheid te vergroten (artikel 1 Implementatiebesluit)

- 2.1.1. Wij stellen voor om de definities als volgt aan te passen:

¹ Zie <https://www.internetconsultatie.nl/duurzaamheidsrapportage/b1>.

² Zo zijn de artikelen 19bis lid 9 en 10 en 29bis lid 8 en 9 Jaarrekeningenrichtlijn samengevoegd in artikel 5 Implementatiebesluit. Artikel 40a Jaarrekeningenrichtlijn is opgesplitst en opgenomen in artikel 9 en 10 Implementatiebesluit.

- a. Toevoegen van de definitie "*rapportageplichtige*": de betekenis van deze definitie kan zijn "organisatie die onder het toepassingsbereik van dit besluit valt". Dit kan gebruik van "vennootschap of rechtspersoon" vervangen (zie ook punt 2.2 hieronder);
- b. Vervallen van de definitie van "vennootschap": in het Implementatiebesluit zou dan in plaats van "vennootschap" de term "rechtspersoon" gebruikt moeten worden (zie ook punt 2.2 hieronder). De term "rechtspersoon" hoeft niet gedefinieerd te worden;
- c. Toevoegen van de definitie "*40bis-duurzaamheidsverslag*": de begrippen "duurzaamheidsrapportering" en "verslag inzake de duurzaamheid" kunnen verwarrend zijn. Voorstel is om voor het "verslag inzake de duurzaamheid" een aparte definitie op te nemen met de volgende betekenis: "verslag waarin informatie is vastgelegd, apart van de duurzaamheidsrapportering, zoals bedoeld in artikel 9 of artikel 10 " (zie ook punt 2.6.1.b hieronder).
- d. Onderzocht kan worden of verwijzingen in het besluit naar andere richtlijnen of verordeningen verkort kunnen worden door gebruik te maken van een definitie, zoals dat bijvoorbeeld ook gedaan is voor een verwijzing naar de Jaarrekeningrichtlijn (*Richtlijn 2013/34/EU*) (de "**Jaarrekeningrichtlijn**"). Voorts zou de tekst van het besluit leesbaarder gemaakt kunnen worden als vaker voorkomende uitgebreide omschrijvingen worden verkort met behulp van een definitie. Zo zou bijvoorbeeld "een lidstaat van de Europese Unie of een andere staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte" kunnen worden vervangen door (bijvoorbeeld) de definitie "*toepassingsland*".

2.2. Uitbreiding werkingssfeer Implementatiebesluit (artikel 1 en 2 Implementatiebesluit)

- 2.2.1. Om aan te sluiten bij het huidige systeem van titel 9 van het Burgerlijk Wetboek ("**BW**") zou het toepassingsbereik van het Implementatiebesluit moeten worden uitgebreid. Het Implementatiebesluit zou onzes inziens moeten aansluiten bij de werkingssfeer van artikel 2:360 BW. De coöperatie, onderlinge waarborgmaatschappijen en ook grote stichtingen of (andere) verenigingen die een dusdanig grote onderneming in stand houden dat zij verplicht zijn om een jaarrekening op te stellen zoals grote vennootschappen dat moeten doen, zouden ook onder het toepassingsbereik van het Implementatiebesluit moeten vallen.
- 2.2.2. Bij implementatie van de Jaarrekeningrichtlijn is ook aangesloten bij de werkingssfeer van artikel 2:360 BW, terwijl het toepassingsbereik van de Jaarrekeningrichtlijn dezelfde beperking kent als het toepassingsbereik van de CSRD.³ Bij implementatie van de CSRD,

³ Volgens Bijlage I en II van de Jaarrekeningenrichtlijn en de CSRD is deze van toepassing op naamloze vennootschappen (nv's), besloten vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid (bv's), vennootschappen onder firma (vof's) en commanditaire vennootschappen (cv's).

waarmee wordt voortgebouwd op de Jaarrekeningrichtlijn, past het dus ook om aan te sluiten bij de werkingssfeer van artikel 2:360 BW.

- 2.2.3. Uitbreiding van de werkingssfeer voorkomt ontwijkingsgedrag. Entiteiten kunnen dan de rapportageplicht niet ontwijken door hun rechtsvorm aan te passen. Tot slot helpt een uitbreiding van de werkingssfeer groepen die, om fiscale of andere redenen, op dit moment zijn gestructureerd met, bijvoorbeeld, een coöperatie in de groep als holding entiteit. Het is onwenselijk dat een dergelijke groep wél op het niveau van de coöperatie moet consolideren voor de financiële rapportage, maar niet voor de niet-financiële rapportage.

2.3. Verduidelijking van omvang van duurzaamheidsrapportering voor bepaalde entiteiten (artikel 3 en 4 Implementatiebesluit)

- 2.3.1. Hoewel uit de structuur van artikelen 2 en 3 volgt dat artikel 3 lid 1 en lid 2 van toepassing zijn (of blijven) op entiteiten waarop artikel 4 van toepassing is, zou het de leesbaarheid en begrijpelijkheid van artikel 4 ten goede komen om expliciet op te nemen dat artikel 3 lid 1 en lid 2 van toepassing zijn op entiteiten zoals bedoeld in artikel 4.

- 2.3.2. Een alternatief kan zijn om van artikel 4 een zelfstandig artikel te maken door in de tekst van artikel 4 de tekst van artikel 3 lid 1 en lid 2 te herhalen, de verwijzing naar artikel 3 lid 3 tot en met lid 9 te schrappen en aan te geven dat artikel 3 niet van toepassing is op entiteiten zoals bedoeld in artikel 4. Dan zouden de entiteiten waarop artikel 4 van toepassing is ook uit het toepassingsbereik van artikel 2 gehaald moeten worden (en kunnen artikel 2 en 3 mogelijk worden samengevoegd). Omdat het opstellen van een beperkte duurzaamheidsrapportering voor de entiteiten die onder artikel 4 vallen (artikel 19bis lid 6 Jaarrekeningrichtlijn) een vrijwillig karakter heeft ("... kunnen ... beperken tot ..."), kan in artikel 4 worden opgenomen dat de betreffende entiteiten ook mogen kiezen om de (volledige) duurzaamheidsrapportering op te stellen overeenkomstig artikel 3.

2.4. Verduidelijking van omvang van geconsolideerde duurzaamheidsrapportering van niet-Europese moedermaatschappij waardoor dochtermaatschappij is vrijgesteld (artikel 5 Implementatiebesluit)

- 2.4.1. Graag verzoeken wij de wetgever om in de Nota van Toelichting te verduidelijken of de geconsolideerde duurzaamheidsrapportering van een moedermaatschappij die niet onder het recht valt van een lidstaat van de EU of de EER, moet zijn opgesteld overeenkomstig de duurzaamheidsrapportagestandaarden van artikel 29ter van de Jaarrekeningrichtlijn voor (i) de gehele groep van de betreffende buitenlandse moedermaatschappij, derhalve ook delen van die groep buiten de EU, of (ii) alleen voor het deel van de geconsolideerde duurzaamheidsrapportering dat ziet op de vrijgestelde dochtermaatschappij of tussenhouding.

2.5. Verduidelijking van omvang artificiële consolidatie (artikel 7 Implementatiebesluit)

2.5.1. In lid 1 van artikel 7 is opgenomen dat het bestuur van een dochtermaatschappij die een moedermaatschappij heeft die niet valt onder het recht van een lidstaat van de EU of de EER, alle dochtermaatschappijen van die moedermaatschappij die vallen onder het toepassingsbereik van de artikelen 2 en 6 (hierna de "**Kwalificerende Dochtermaatschappijen**") mag betrekken in haar geconsolideerde duurzaamheidsrapportering (ook wel 'artificiële consolidatie' genoemd). Graag verzoeken wij de wetgever om in de Nota van Toelichting te verduidelijken of dit betekent dat ook alle dochtermaatschappijen van deze Kwalificerende Dochtermaatschappijen (dus ook niet-Europese dochtermaatschappijen) in die consolidatie moeten worden meegenomen, of dat alleen de Kwalificerende Dochtermaatschappijen zelf daarin moeten worden meegenomen.

2.6. Verduidelijkingen omtrent "verslag inzake de duurzaamheid" (artikel 9, 10 en 12 Implementatiebesluit)

2.6.1. Graag verzoeken wij de wetgever om de volgende punten te verduidelijken:

- a. In de Nota van Toelichting (p.40) wordt het volgende aangegeven: "*Het verslag betreft daarmee de impact van de onderneming op duurzaamheidskwesties en niet de risico's op het gebied van duurzaamheidskwesties voor de onderneming*". Ook de onderdelen die moeten worden opgenomen in het verslag inzake de duurzaamheid⁴ lezen wij zo, dat deze alleen het *inside-out* perspectief uit het concept van de dubbele materialiteit reflecteren. Daarmee concluderen wij dat het verslag inzake de duurzaamheid niet is gebaseerd op dubbele materialiteit maar slechts op enkele materialiteit. Als onze lezing juist is, verzoeken wij de wetgever dit te verduidelijken en expliciet aan te geven in de tekst van artikel 9 en 10 en in de Nota van Toelichting.
- b. Wij verwijzen naar punt 2.1.1.c van deze consultatiereactie omtrent de verwarring die kan ontstaan over de begrippen "duurzaamheidsrapportering" en "verslag inzake de duurzaamheid". Wij verzoeken de wetgever om voor het "verslag inzake de duurzaamheid" een aparte definitie op te nemen, bijvoorbeeld "*40bis-duurzaamheidsverslag*".
- c. Het is onduidelijk wie in beginsel het "*40bis-duurzaamheidsverslag*" moet opstellen. In de CSRD is opgenomen⁵ dat het bestuur van de dochtermaatschappij of de branch (naar beste weten en vermogen) ervoor verantwoordelijk is dat: '*het duurzaamheidsverslag wordt opgesteld overeenkomstig artikel 40 bis (...)*'. Dit impliceert dat de moedermaatschappij in beginsel het verslag moet opstellen. Op

⁴ Artikel 3 lid 3 sub a punt iii-v, b-f en h Implementatiebesluit.

⁵ Artikel 40quater Jaarrekeningenrichtlijn.

p.40 van de Nota van Toelichting wordt het volgende vermeld: "*De verplichting tot het opstellen van dit verslag is bij het bestuur van de dochtermaatschappij gelegd (...)*", vervolgt door "*De dochtermaatschappij heeft dus geen verplichting tot het opstellen van het verslag.*" Dit lijkt tegenstrijdig en is verwarrend. Wij verzoeken de wetgever om dit te verduidelijken. Onzes inziens heeft het bestuur van de dochtermaatschappij of de branch alleen de verplichting om een "*40bis-duurzaamheidsverslag*" op te stellen indien de moedermaatschappij het verslag niet beschikbaar maakt en dan alleen voor zover het bestuur van de dochtermaatschappij of de branch over de betreffende informatie beschikt nadat zij dat heeft opgevraagd (conform artikel 12).

- d. Het bestuur van de dochtermaatschappij of de branch draagt onzes inziens geen verantwoordelijkheid voor de juistheid van de informatie in het "*40bis-duurzaamheidsverslag*". Zij mag afgaan op de informatie die zij van de moedermaatschappij krijgt. Als onze lezing juist is, verzoeken wij de wetgever dit te verduidelijken in de tekst van de Nota van Toelichting.

3. Slot

Wij kijken uit naar een volgende versie van het Implementatiebesluit en de Nota van Toelichting en verzoeken de wetgever bovenstaande punten mee te nemen in deze volgende versies.