

Ministerie van Justitie en Veiligheid
T.a.v. de heer F.M. Weerwind
Turfmarkt 147
2511 DP DEN HAAG

Grant Thornton
Accountants en Adviseurs B.V.
Flemingweg 10
Postbus 2259
2400 CG Alphen aan den Rijn

T 088 - 676 90 00
F 088 - 676 90 10
www.gt.nl

Alphen aan den Rijn, 18 december 2023

Referentie: TBU/LBO/SDN/120652207
Behandeld door: L. Bos
Betreft: Consultatiereactie Grant Thornton

Geachte heer Weerwind,

Graag zouden wij gebruikmaken van de consultatiemogelijkheid bij het voorgestelde Implementatiebesluit richtlijn duurzaamheidsrapportering, ter implementatie van de Corporate Sustainable Reporting Directive (hierna aangeduid met 'het Implementatiebesluit' en 'de CSRD'). In deze consultatiereactie beschrijven wij onze visie op de artikelen 2, 5 en 8 van het Implementatiebesluit. Graag vermelden wij dat onze consultatiereactie in samenhang gelezen dient te worden met de consultatiereactie op het voorstel voor de Wet implementatie duurzaamheidsrapportering, van de datum 9 september 2023.

Algemene reactie

Ten eerste reageren wij op de keuze voor een beleidsarme implementatie van de CSRD en de wijze van implementatie van de verslaggevingsvoorschriften middels een AmvB. Naar ons inziens doet deze implementatie af aan de impact van de CSRD op de maatschappij. Het streven van de Europese Commissie is dat het duurzaamheidsrapport en de financiële jaarverslaggeving op gelijke voet komen. De jaarverslaggeving is gereguleerd in het Nederlandse jaarrekeningenrecht, waaraan onder anderen Burgerlijk Wetboek Boek 2 Titel 9 (hierna: BW2T9) is gewijd. Het duurzaamheidsverslag volgens de CSRD wordt een onderdeel van het bestuursverslag, wat een onderdeel is van het jaarverslag. Vanwege deze opbouw is het juridisch mogelijk om de inhoudelijke eisen aan het duurzaamheidsverslag uit te werken in het Implementatiebesluit, zonder aanpassingen in artikel 2:391 en art. 2:391a BW, waarin de inhoud van het bestuursverslag is gereguleerd.

Met de implementatie van de verslaggevingsvoorschriften via het implementatiebesluit is de verplichting voor duurzaamheidsrapportage op geen enkele wijze kenbaar uit BW2T9. Dat lijkt niet in lijn met het eerder genoemde streven van de Europese Commissie. Onzes inziens is dit een onjuist signaal.

Grant Thornton Accountants en Adviseurs B.V. is lid van Grant Thornton International Ltd (Grant Thornton International).

Grant Thornton Accountants en Adviseurs B.V. is ingeschreven bij het handelsregister van de Kamer van Koophandel Den Haag onder nummer 28105565. Op al onze diensten zijn de algemene voorwaarden, gedeponeerd ter griffie van de Arrondissementsrechtbank te Den Haag, van toepassing. Op verzoek ontvangt u een exemplaar van deze voorwaarden. Iedere aansprakelijkheid is beperkt tot het bedrag dat is vermeld in de algemene voorwaarden.

Ook met het oog op de Corporate Sustainable Due Diligence Directive (hierna: CS3D) die in de toekomst geïmplementeerd zal moeten worden, is een benoeming van de verplichte duurzaamheidsrapportage wenselijk om de samenhang tussen beide richtlijnen eenvoudig te duiden. Bovendien zou een nationaal beleid bij de implementatie van deze richtlijn wenselijk zijn.

De elementen die het onderwerp van deze richtlijn vormen (verslaggeving, duurzaam ondernemen en de accountancysector) zijn gevolg van maatschappelijke ontwikkelingen. Een nationaal beleid rondom de implementatie van deze richtlijn kan bijdragen in de gezamenlijke beeldvorming van de rapporterende ondernemingen, de gebruikers van de informatie en de professionele dienstverleners bij deze verslagen.

Rondom de maatschappelijke consequenties van de implementatie van de CSRD, in aanvulling op paragraaf 4 van de Nota van Toelichting, belichten wij graag de volgende twee observaties. Ten eerste zien wij grote uitdagingen voor rapporterende ondernemingen in de naleving van het aantal verplichtingen dat voortvloeit uit het Implementatiebesluit. Daaruit vloeien risico's voort voor de kwaliteit van de eerste verplichte duurzaamheidsrapportages alsook voor de verklaringen die accountants (of Assurance verleners) daarbij gaan afgeven. Deze consequentie van de regeldruk is relevant voor stakeholders en hun verwachtingen. Daarnaast zien wij voor ondernemingen uitdagingen in het aanstellen van een uitvoerder van de Assurance opdrachten over duurzaamheidsrapportage. De schaarste op deze markt is een van de aanleidingen voor de lidstaatoptie vanuit de Europese Commissie om naast externe accountants ook onafhankelijke verleners van Assurance diensten toe te staan. Deze schaarste heeft directe gevolgen voor de rapporterende ondernemingen, omdat het aantal ondernemingen zonder accountant (of Assurance verlener) bij de duurzaamheidsrapportages zal toenemen. Voor de implementatie van de richtlijn is deze consequentie onzes inziens zeker relevant.

Reactie op artikel 2 van het Implementatiebesluit

In artikel 2 van het implementatiebesluit is de reikwijdte van de verplichting voor het opstellen van duurzaamheidsrapportage opgenomen. Bij de bepaling van deze reikwijdte is aangesloten bij de voorgestelde reikwijdte uit de CSRD en daarmee afgeweken van de reikwijdte van de verplichtingen voor het opstellen van de financiële verslaggeving uit BW2T9. Er is gekozen om de coöperaties, onderlinge waarborgmaatschappijen, commerciële stichtingen en verenigingen niet onder de reikwijdte van het implementatiebesluit te laten vallen. Ons voorstel is om af te wijken van de reikwijdte uit de CSRD en aan te sluiten bij de reikwijdte uit het nationale jaarrekeningenrecht. Hierna hebben wij een tweetal redenen opgenomen.

Ten eerste sluit de Europese Commissie voor deze reikwijdte aan bij Richtlijn 2013/34/EU, de Jaarrekeningenrichtlijn. De verslaggevingseisen uit de Jaarrekeningenrichtlijn zijn in Nederland geïmplementeerd in BW2T9, waarbij is aangesloten bij de bredere reikwijdte van BW2T9. Er is geen reden gegeven, waarom implementatie van de CSRD tot andere afwegingen leidt dan implementatie van de Jaarrekeningrichtlijn.

Bovendien zijn de coöperaties, onderlinge waarborgmaatschappijen en commerciële verenigingen en stichtingen niet zomaar verplicht tot het opstellen van financiële jaarverslagen. Deze rechtsvormen houden een onderneming in stand waarvan het vermogen buiten bereik van schuldeisers wordt gehouden. Inzicht in vermogensmutaties is daarom wenselijk. Oftewel: er is een gebruikerswens voor deze informatie. De kern van de reikwijdte bepalen zou moeten liggen in de vraag of bij deze rechtspersonen behoefte is aan duurzaamheidsinformatie. Men kan stellen dat dit voor coöperaties, onderlinge waarborgmaatschappijen en commerciële verenigingen en stichtingen (die classificeren als "groot") het geval is. Omdat deze rechtspersonen onderneming drijven, dienen zij ook verantwoordelijkheid te nemen in de duurzaamheidstransitie. Bovendien ontstaat door deze keuze de onwenselijke mogelijkheid dat een onderneming wordt ondergebracht in een alternatieve rechtsvorm, om aan de verslaggevingsverplichtingen voor duurzaamheidsrapportage te ontkomen.

Reactie op artikel 5 van het Implementatiebesluit

In artikel 5 van het Implementatiebesluit is de vrijstelling opgenomen voor het opstellen van duurzaamheidsrapportage voor dochterondernemingen als de moederonderneming een geconsolideerd duurzaamheidsverslag opstelt volgens de ESRS. In de Nota van Toelichting is reeds benoemd dat deze vrijstelling niet gelijkloopt met de vrijstellingen voor het opstellen van een bestuursverslag voor

dochterondernemingen en tussenholdings zoals opgenomen in artikelen 402 en 408 van het BW 2. Omdat de vrijstelling voor duurzaamheidsrapportage van een dochteronderneming of tussenholding een inhoudelijke afweging vergt, begrijpen wij deze stelling.

De eventuele vrijstelling voor duurzaamheidsrapportage is enkel mogelijk als alle onderwerpen die materieel zijn voor de dochteronderneming of tussenholding, tot uiting komen in het duurzaamheidsrapport van de moedervennootschap. Deze afwijking en inhoudelijke afweging, vraagt om een complexe beoordeling bij concernstructuren. Graag benadrukken wij de impact van deze keuze nogmaals bij de wetgever, omdat dit binnen concernstructuren tot grote vragen kan leiden.

Alternatief zou zijn dat moedervennootschappen van een grote groep, die een 403- of 408-verklaring afgeven, automatisch een verklaring afgeven voor het opstellen van geconsolideerde duurzaamheidsrapportage met daarin materiële onderwerpen van de dochterondernemingen of tussenholding.

Reactie op artikel 8 van het Implementatiebesluit

Ter afronding gaan wij graag in op het voorgestelde artikel 8 van het Implementatiebesluit, waarin artikel 393 van het BW2 wordt uitgebreid. In de Nota van Toelichting is opgenomen dat de lidstaatoptie voor het laten uitvoeren van de Assurance opdracht over het duurzaamheidsrapport door een onafhankelijke dienstverlener van Assurance diensten niet zijnde een accountant nog wordt onderzocht. Deze mogelijkheid wordt uitgesloten met de huidige formulering uit artikel 8 van het Implementatiebesluit. Met dit artikel wordt aangesloten bij het deskundigenonderzoek uit artikel 393 van BW2, zonder dat de formulering "accountant" wordt uitgebreid naar: "accountant of onafhankelijke dienstverlener van Assurance diensten die is toegestaan de Assurance opdracht over het duurzaamheidsrapport uit te voeren. Gezien de toelichting in de NvT, gaan wij ervan uit dat dit een onbedoeld gevolg is. Wij zijn voorstander van het toepassen van deze lidstaatoptie, voor onderbouwing van ons standpunt verwijzen zij naar de eerder ingediende consultatiereactie op de Wet implementatie Duurzaamheidsrapportering, zoals is ingediend bij het Ministerie van Financiën.

Ten slotte stelt artikel 8 lid 3 van het Implementatiebesluit voor dat de verklaring die voortvloeit uit de Assurance opdracht over het duurzaamheidsrapport een separaat onderdeel van de bestaande accountantsverklaring (bij de wettelijke controle) wordt. Ons voorstel is om twee separate Assurance verklaringen te hanteren, een verklaring bij de wettelijke controle en een verklaring bij de Assurance opdracht over het duurzaamheidsrapport. Een separate verklaring is noodzakelijk als de Assurance opdrachten door verschillende partijen worden uitgevoerd (ook over toepassing van deze lidstaatoptie is nog geen besluit genomen). Bovendien draagt het opstellen van aparte verklaringen bij aan het gebruikersbegrip, vanwege de verschillende maten van zekerheid in de verschillende verklaringen, de verschillende onderzoeksobjecten en de positie van de onderzoeksobjecten ten opzichte van elkaar. Als één verklaring wordt afgegeven met daarin de uitkomsten van twee verschillende Assurance opdrachten, is het voor de gebruiker lastiger zijn om de beide uitkomsten correct te interpreteren en te koppelen aan het juiste Assurance object.

Wij hopen u hiermee voldoende te hebben geïnformeerd en kijken uit naar de verdere implementatie van de CSRD in onze nationale wet- en regelgeving.

Met vriendelijke groet,

Grant Thornton Accountants en Adviseurs B.V.

T. Bulder-van Blitterswijk

Director Quality