



KPMG Accountants N.V.
Postbus 74500
1070 DB Amsterdam

Laan van Langerhuize 1
1186 DS Amstelveen
Telefoon (020) 656 7890
www.kpmg.nl

Ministerie van Justitie en Veiligheid
T.a.v. De heer F. Weerwind
Postbus 20301
2500 EH DEN HAAG

Onze ref. Commentaarbrief
besluit CSRD

Amstelveen, 18 december 2023

Betreft: KPMG-reactie consultatie implementatiebesluit richtlijn duurzaamheidsrapportering

Geachte heer Weerwind,

Met de Corporate Sustainability Reporting Directive (EU) 2022/2464 (verder: CSRD) zet de Europese Unie een grote stap in het verkrijgen van meer transparantie, betere duurzaamheidsinformatie en daarmee meer bewustwording op het gebied van mens en maatschappij, milieu en behoorlijk bestuur. Uw voorstel voor het Implementatiebesluit richtlijn duurzaamheidsrapportering (verder: implementatiebesluit) tezamen met het eerder geconsulteerde voorstel voor de Wet implementatie richtlijn duurzaamheidsrapportering (verder: wet), dat voorziet in de Nederlandse implementatie van de CSRD, hebben wij daarom met interesse gelezen. In deze brief reageren wij graag op het geconsulteerde implementatiebesluit richtlijn duurzaamheidsrapportering.

De gekozen wijze van implementatie van de CSRD in de Nederlandse wetgeving, gedeeltelijk door het implementatiebesluit en gedeeltelijk door de wet in combinatie met de korte reactietermijn, maakt het lastig om vast te stellen of alle bepalingen van de CSRD zijn geïmplementeerd en er geen onbedoelde effecten ontstaan. Wij geven u in overweging om in de Nota van Toelichting (verder: NvT) bij het implementatiebesluit vast te leggen dat de implementatie van de CSRD binnen enkele jaren zal worden geëvalueerd en indien nodig aangepast.

Hierna behandelen wij de hoofdpunten van ons commentaar. In de bijlage bij deze brief zijn meer gedetailleerde opmerkingen opgenomen.

Algemene opmerkingen

De CSRD bevat, naast nieuwe of volledig herziene artikelen in de Europese Richtlijn jaarrekening 2013/34/EU (verder: AD), ook wijzigingen in bestaande artikelen van de AD. Omdat is gekozen voor de implementatie van een belangrijk deel van de CSRD via een besluit, werken voor dit deel de wijzigingen in bestaande artikelen van de AD niet door in bestaande Nederlandse wetgeving (met name Titel 9 Boek 2 BW). Naar onze mening leidt dit in een aantal gevallen tot onbedoelde effecten, waardoor de implementatie van de CSRD niet in alle gevallen correct lijkt uit te pakken. Wij geven u in overweging het implementatiebesluit (in samenhang met het eerder dit jaar

Ministerie van Justitie en Veiligheid

Betreft: KPMG-reactie consultatie implementatiebesluit richtlijn duurzaamheidsrapportering

Amstelveen, 18 december 2023

geconsulteerde wetsvoorstel) nogmaals kritisch te beoordelen en te bezien welke onderdelen van de CSRD (ook) tot aanpassing van Titel 9 zouden moeten leiden. Hierna zijn enkele voorbeelden vermeld van wijzigingen in de AD die naar onze mening zouden moeten doorwerken in Titel 9:

- Wijzigingen in artikel 1 lid 3 AD (toepassingsgebied) over verzekeringsondernemingen en kredietinstellingen ongeacht de rechtsvorm: deze uitbreiding van het toepassingsgebied is weliswaar verwerkt in artikel 2 lid 2 van het implementatiebesluit, maar niet in Titel 9 (artikel 2:360 BW) zelf. Artikel 2:360 lid 1 BW omvat momenteel al wel diverse financiële instellingen ongeacht hun rechtsvorm, maar onduidelijk is of deze groep volledig overeenstemt met de kredietinstellingen als beschreven in artikel 1 lid 3 AD. Daarnaast ontbreekt in artikel 2:360 BW in ieder geval een bepaling voor verzekeringsondernemingen ongeacht hun rechtsvorm. Wij vragen ons af of het implementatiebesluit ook van toepassing kan zijn op ondernemingen die niet binnen het toepassingsgebied van Titel 9 (artikel 2:360 BW) vallen, omdat het implementatiebesluit wordt aangeropen in het nieuwe artikel 2:391a BW van Titel 9. Het binnen het toepassingsgebied van Titel 9 (en daarmee het implementatiebesluit) brengen van verzekeringsondernemingen en kredietinstellingen ongeacht hun rechtsvorm als bedoeld in artikel 1 lid 3 AD zou in dat geval in artikel 2:360 BW moeten worden geregeld, onder verwijzing naar de voor deze ondernemingen relevante bepalingen in Titel 9 respectievelijk het implementatiebesluit.
- Wijzigingen in artikel 1 lid 5 AD (toepassingsgebied) over artikelen die van toepassing zijn voor bijkantoren (artikel 40 bis e.v. AD): deze bepaling is niet opgenomen in Titel 9 (artikel 2:360 BW) en ook niet in het implementatiebesluit. Het implementatiebesluit bevat weliswaar een definitie van het begrip ‘bijkantoor’, en artikel 10 beschrijft de rapportageverplichting van bijkantoren, maar bijkantoren zijn niet binnen het toepassingsgebied van Titel 9 gebracht. Als gevolg daarvan vragen wij ons af of artikel 2:391a BW en het implementatiebesluit wel van toepassing kunnen zijn op bijkantoren. Dit betekent mogelijk dat de opgenomen verplichting in artikel 10 van het implementatiebesluit onbedoeld geen werkingskracht kan hebben voor bijkantoren. Het binnen het toepassingsgebied van Titel 9 (en daarmee het implementatiebesluit) brengen van bijkantoren zou in dat geval in artikel 2:360 BW moeten worden geregeld, naar analogie van artikel 1 lid 5 AD, onder verwijzing naar de voor bijkantoren relevante bepalingen in Titel 9 respectievelijk het implementatiebesluit.
- Wijzigingen in artikel 23 AD (tussenconsolidatievrijstelling) over het uitsluiten van artikel 29a AD in de voorwaarden van de consolidatievrijstelling inzake jaarrekening en bestuursverslag. Deze wijziging komt niet terug in het implementatiebesluit. Dit betekent bijvoorbeeld dat een Nederlandse groepsmaatschappij van een niet-EU moeder een probleem kan krijgen bij de toepassing van artikel 2:408 BW (consolidatievrijstelling jaarrekening en bestuursverslag), in geval dat de niet-EU moeder geen duurzaamheidsrapportage opmaakt in overeenstemming met CSRD. In dat geval zijn de geconsolideerde jaarrekening en het bestuursverslag van de moeder niet meer opgesteld in overeenstemming met de voorschriften van de AD of op gelijkwaardige wijze, en kan de Nederlandse dochter artikel 2:408 BW mogelijk niet meer toepassen voor haar jaarrekening en bestuursverslag. Artikel 2:408 lid 1, onder c BW zou daarom op eenzelfde wijze moeten worden gewijzigd als artikel 23 AD.
- Wijziging in de definitie van netto-omzet (artikel 2, punt 5 AD): op pagina 51 van de NvT staat dat de in de CSRD opgenomen netto-omzet definitie voor banken en verzekeraars niet

Ministerie van Justitie en Veiligheid

Betreft: KPMG-reactie consultatie implementatiebesluit richtlijn duurzaamheidsrapportering

Amstelveen, 18 december 2023

geïmplementeerd hoeft te worden, omdat deze al uit nationale wetgeving zou volgen (onder verwijzing naar het BMJ). Het BMJ bevat echter geen definitie van het begrip netto-omzet voor banken en verzekeraars, en de modellen voor die ondernemingen kennen ook niet een regel 'netto-omzet' waaruit impliciet een definitie zou kunnen worden afgeleid. De bedoelde definitie voor banken en verzekeraars zou moeten worden toegevoegd aan Titel 9 (bijvoorbeeld in artikel 2:377 lid 6 BW), omdat deze toegevoegde netto-omzet definitie in de AD ook relevant is voor de jaarverslaggeving.

- Informeren van en bespreken met werknemersvertegenwoordiging inzake duurzaamheidskwesities (artikelen 19 bis lid 5 en 29 bis lid 6 AD): op pagina 52 van de NvT staat dat deze bepaling niet hoeft te worden geïmplementeerd, omdat dit al zou volgen uit nationale wetgeving (onder verwijzing naar artikel 31a lid 2 WOR). Dit WOR-artikel heeft echter alleen betrekking op het *ter beschikking stellen* van het bestuursverslag aan de OR, terwijl artikelen 19 bis lid 5 en 29 bis lid 6 AD specifieke inhoudelijke vereisten bevatten over de duurzaamheidsinformatie (zoals de manier waarop deze wordt verkregen en geverifieerd) en niet alleen betrekking hebben op het *informeren van* maar ook op het *bespreken met* de werknemersvertegenwoordiging. Bovendien wijkt artikel 31a lid 2 WOR qua rechtsvormen af van de rechtsvormen waarop het implementatiebesluit van toepassing is. Dit zou betekenen dat de relevante bepalingen uit de artikelen 19 bis lid 5 en 29 bis lid 6 AD moeten worden toegevoegd aan het implementatiebesluit.
- Beschrijving van het diversiteitsbeleid met betrekking tot bestuurs-, leidinggevende en toezichthoudende organen (artikel 20 lid 1, punt g AD): op pagina 53 van de NvT staat dat deze bepaling niet hoeft te worden geïmplementeerd, omdat dit al zou volgen uit nationale wetgeving (onder verwijzing naar artikel 3a, onder d van het Besluit inhoud bestuursverslag (Bib)). De bepaling in de AD is echter specifiekere (nadere definitie van diversiteit) en breder (inclusief leidinggevende organen) dan de bepaling in het Bib. Dit zou betekenen dat de specifiekere en bredere definitie uit artikel 20 lid 1, punt g AD moet worden opgenomen in het implementatiebesluit, of desgewenst in het Bib.

Opmerkingen per artikel uit het implementatiebesluit

Hierna geven wij een opsomming van onze belangrijkste opmerkingen bij individuele artikelen uit het implementatiebesluit.

- Artikel 1 lid 1: het begrip 'dochtermaatschappij' uit het implementatiebesluit kent weliswaar een gelijknamig begrip in de AD (dat ook de CSRD gebruikt), maar de definitie van het begrip in de AD heeft een andere inhoud dan de definitie van het gelijknamige begrip in het implementatiebesluit en het daarin aangehaalde artikel 2:24a BW. Het begrip 'dochtermaatschappij' in artikel 2:24a BW omvat bijvoorbeeld geen 'andere groepsmaatschappijen' en 'andere rechtspersonen waarop overheersende zeggenschap kan worden uitgeoefend of waarover de centrale leiding bestaat', terwijl deze wel zijn begrepen in het begrip 'dochtermaatschappij' zoals gedefinieerd in artikel 2 AD. Als gevolg hiervan is het implementatiebesluit niet in lijn met de CSRD, wat van belangrijke invloed kan zijn op het toepassingsgebied van het implementatiebesluit en de bepaling van de grootte van groepen. Om het implementatiebesluit in lijn te brengen met de CSRD, zou in plaats van naar artikel 2:24a BW verwezen kunnen worden naar de entiteiten die moeten worden begrepen in de

Ministerie van Justitie en Veiligheid

Betreft: KPMG-reactie consultatie implementatiebesluit richtlijn duurzaamheidsrapportering

Amstelveen, 18 december 2023

consolidatiekring (zoals genoemd in artikel 2:406 BW), rekening houdend met de vrijstellingen ter zake (zoals genoemd in artikel 2:407 BW).

- Artikel 1 lid 1: in de definitie van een grote groep wordt verwezen naar de vereisten als bedoeld in artikel 2:397, eerste en tweede lid BW. In artikel 2:397 lid 2 BW is echter ook vermeld dat in geval van toepassing van artikel 2:408 BW, de grootte van de rechtspersoon wordt bepaald op basis van de enkelvoudige cijfers. Dit laatste is niet in overeenstemming met de CSRD en met pagina 33 van de NvT. De grootte van een rechtspersoon moet op grond van de CSRD - ook bij toepassing van artikel 2:408 BW - worden bepaald op basis van de geconsolideerde cijfers van de groep, niet op basis van de enkelvoudige cijfers. Deze onbedoelde inconsistentie kan worden opgelost door in de definitie van een grote groep alleen te verwijzen naar de vereisten als bedoeld in artikel 2:397 lid 1 en lid 2, *eerste volzin* BW.
Eenzelfde opmerking geldt voor de verwijzingen naar artikelen 2:395a lid 2, 2:396 lid 2 en 2:397 lid 2 BW in de volgende artikelen van het implementatiebesluit: artikel 2 lid 1 en lid 2, artikel 4 lid 1, artikel 5 lid 7 en artikel 20 lid 1.
- Artikel 2: dit artikel behandelt de duurzaamheidsrapportage in het *enkelvoudige* bestuursverslag, artikel 6 gaat over het *geconsolideerde* bestuursverslag. Op basis van de tekst van de artikelen 2 en 6 moet duurzaamheidsrapportage plaatsvinden op enkelvoudige basis (artikel 2) en daarnaast ook op geconsolideerde basis (artikel 6). Dit is niet in overeenstemming met de CSRD. Zie verder onze opmerking en voorgestelde oplossing ter zake bij artikel 6 lid 4.
- Artikel 2 lid 1: het toepassingsgebied is beperkt tot rechtsvormen die de AD noemt, terwijl de Nederlandse wetgever in het verleden voor jaarrekening en bestuursverslag een uitbreiding hiervan noodzakelijk vond. In de NvT is niet inhoudelijk beargumenteerd waarom diezelfde uitbreiding niet geldt voor de duurzaamheidsrapportage. De daar genoemde argumenten hebben alleen betrekking op vennootschappen die binnen het toepassingsgebied vallen (i.c. voor deze vennootschappen geen aanvullende nationale inhoudseisen te stellen aan het verslag). Dit lijkt strijdig met pagina 10 van de NvT, waar staat dat het implementatiebesluit de tekst van de CSRD nauwgezet volgt *en daar alleen van afwijkt als dat noodzakelijk is om aan te sluiten bij het systeem van het Nederlandse jaarrekeningenrecht*.
- Artikel 5 lid 3, onder a: deze bepaling over deponering zou specifiek geformuleerd moeten worden, aangezien artikel 2:394 BW is geschreven vanuit de optiek van een Nederlandse rechtspersoon voor diens eigen jaarrekening en bestuursverslag (zoals het deponeren binnen 8 dagen na vaststelling). Het is onduidelijk hoe de geconsolideerde rapportage van de niet-EU moeder precies past in dit kader: deponeren binnen 8 dagen na vaststelling van het verslag van de moeder, of van het verslag van de dochter? Wij verzoeken u deze onduidelijkheid weg te nemen, bijvoorbeeld door een afzonderlijke deponeringsbepaling op te nemen in artikel 5 lid 3 voor de stukken van de moeder, vergelijkbaar met de bepalingen in de artikelen 2:403 lid 1, onder g en 2:408 lid 1, onder e BW.
- Artikel 6 lid 4: de in dit lid geformuleerde vrijstelling is onvolledig. Artikel 29 bis lid 7 AD bevat een vrijstelling voor het verstrekken van enkelvoudige duurzaamheidsinformatie als geconsolideerde duurzaamheidsinformatie wordt verstrekt. In de tekst van artikel 6 lid 4 wordt

Ministerie van Justitie en Veiligheid

Betreft: KPMG-reactie consultatie implementatiebesluit richtlijn duurzaamheidsrapportering

Amstelveen, 18 december 2023

alleen verwezen naar artikel 2:391 BW, niet ook naar artikel 2 van het implementatiebesluit. Dit betekent dat niet is voorzien in een vrijstelling voor de enkelvoudige duurzaamheidsrapportage als een geconsolideerde duurzaamheidsrapportage wordt opgesteld. Deze vrijstelling zou alsnog moeten worden toegevoegd aan artikel 6 lid 4.

- Artikel 8 lid 2, onderdeel e: dit onderdeel zou naar onze mening dichter moeten aansluiten bij de tekst van de CSRD (artikel 34 lid 1, onderdeel a bis AD). De op pagina 39 van de NvT genoemde voorschriften uit artikel 34 lid 1, onderdeel a bis AD zouden naar onze mening in artikel 8 lid 2, onderdeel e van het implementatiebesluit zelf moeten worden vermeld, te weten:
 - de door de EC vastgestelde duurzaamheidsrapporteringstandaarden;
 - het door de onderneming uitgevoerde proces om de op grond van de genoemde standaarden gerapporteerde informatie vast te stellen;
 - de naleving van het vereiste om de duurzaamheidsrapportering te markeren overeenkomstig artikel 4a van het Besluit elektronische deponering handelsregister (verder: Bedh); en
 - de naleving van de in artikel 8 van de Verordening (EU) 2020/852 bepaalde rapporteringseisen.

Daarnaast merken wij op dat op pagina 39 van de NvT ten onrechte is vermeld dat een assuranceopdracht met een beperkte mate van zekerheid zou aansluiten op de bestaande verantwoordelijkheid voor de accountant om in een controleopdracht het bestuursverslag te onderzoeken. Bij een controleopdracht onderzoekt de accountant of het bestuursverslag overeenkomstig de wet is opgesteld, en of het bestuursverslag - in het licht van tijdens de controle verkregen kennis en begrip - materiële onjuistheden bevat. Er is geen verplichting om het bestuursverslag als zelfstandig onderzoeksobject te beoordelen en daarover een assuranceoordeel uit te brengen. Wij verzoeken u de tekst van de NvT aan te passen in lijn met de wettelijke verplichtingen ex artikel 2:393 lid 3 BW.

- Artikel 8 lid 2, onderdeel e: er zou naar onze mening een mogelijkheid moeten worden geboden om accountants al eerder dan met ingang van de datum genoemd in artikel 8 lid 4, een assuranceverklaring te kunnen laten verstrekken op basis van een redelijke mate van zekerheid. Wij stellen voor om te bepalen in artikel 8 lid 2, onderdeel e dat het assuranceoordeel wordt verstrekt op basis van een opdracht met *tenminste* een beperkte mate van zekerheid. Hierdoor kunnen ondernemingen ook kiezen voor een opdracht met een (deels) redelijke mate van zekerheid, zoals ook is voorzien in de laatste paragraaf van overweging 60 van de CSRD.
- Artikel 8 lid 3: wij vragen ons af of het wenselijk is om te bepalen dat de assuranceverklaring bij de duurzaamheidsinformatie verplicht onderdeel moet zijn van de accountantsverklaring bij de jaarrekening. Er is sprake van verschillende gradaties van zekerheid, het combineren hiervan in één verklaring kunnen sommige gebruikers als verwarrend beschouwen. Dit heeft de AFM ook gesignaleerd in haar rapport 'CSRD: geen tijd te verliezen' van maart 2023. Het lijkt ons gewenst om in ieder geval ook de mogelijkheid van twee afzonderlijke verklaringen toe te staan (lidstaatoptie).



Ministerie van Justitie en Veiligheid

Betreft: KPMG-reactie consultatie implementatiebesluit richtlijn duurzaamheidsrapportering

Amstelveen, 18 december 2023

- Artikel 16: wij zijn geen voorstander van de beschreven toetsing en vermelding door de accountant. Deze bepaling komt niet uit de CSRD, en opname ervan zou betekenen dat sprake is van een 'nationale kop' op de CSRD. Dit terwijl op pagina 10 van de NvT staat dat het beleid is om geen andere eisen te stellen aan de inhoud dan die de CSRD voorschrijft of toelaat.
- Artikel 18: in artikel 4a lid 1 Bedh staat dat het formaat moet voldoen aan artikel 3 van de Gedelegeerde verordening (EU) 2018/815. Dit betekent concreet dat het formaat in XHTML is. Verder is in artikel 4a lid 2 Bedh bepaald dat de in artikel 2 en artikel 6 van het implementatiebesluit genoemde organisaties de duurzaamheidsinformatie in het bestuursverslag moeten markeren *overeenkomstig het in lid 1 genoemde formaat*. Wij vragen ons af of dit niet moet worden aangepast in 'overeenkomstig het bepaalde in de Gedelegeerde verordening (EU) 2018/815', omdat het hier gaat om de nog te reguleren tagging van de CSRD-informatie.
Daarnaast kan een probleem ontstaan als digitale rapportering door grote ondernemingen (anders dan beursgenoteerd) niet tijdig wordt geregeld via het Bedh. Dan is de situatie denkbaar dat het deel van het bestuursverslag over duurzaamheid moet worden opgemaakt in XHTML, terwijl tegelijkertijd de rest van het jaarverslag nog in pdf kan worden opgemaakt en gedeponeerd. Wij geven u in overweging de timing van de digitale rapportering door grote ondernemingen goed af te stemmen op de timing van digitale duurzaamheidsrapportering in het implementatiebesluit.

Uiteraard zijn wij bereid om onze reactie nader toe te lichten en om eventuele vragen te beantwoorden.

Met vriendelijke groet,
KPMG Accountants N.V.

Fred Versteeg
Partner | Department of Professional Practice

Ministerie van Justitie en Veiligheid

Betreft: KPMG-reactie consultatie implementatiebesluit richtlijn duurzaamheidsrapportering

Amstelveen, 18 december 2023

Bijlage

In aanvulling op de belangrijkste opmerkingen in de brief zelf, volgt hieronder een opsomming van onze gedetailleerde opmerkingen bij het implementatiebesluit:

- Artikel 1 lid 2: ter voorkoming van misverstanden zou aan het eind van de zin kunnen worden verduidelijkt dat bedoeld wordt op de jaarrekeningen *van de rechtspersoon*.
- Artikel 2 lid 2: op grond van artikel 2:398 lid 7 BW zijn op een organisatie van openbaar belang (OOB) de artikelen 2:395a tot en met 2:397 BW niet van toepassing. In het implementatiebesluit wordt echter voor OOB's verwezen naar (de vereisten als bedoeld in) artikel 2:397 BW. Is dit wetstechnisch gezien mogelijk?
- Artikel 3 lid 6: op pagina 30 van de NvT staat een passage over de infasering voor de eerste 3 jaar. Daarbij wordt een voorbeeld gegeven van een vennootschap die vanaf het boekjaar 2025 moet rapporteren, en die volgens de NvT nog voor het boekjaar 2028 gebruik zou kunnen maken van de infasering van 3 jaar. Dat lijkt onjuist te zijn, het boekjaar 2028 is in het gegeven voorbeeld immers het vierde jaar van toepassing.
- Artikel 3 lid 9: artikel 29 ter AD behandelt alleen de ESRS voor grote ondernemingen. Artikel 29 quater AD gaat over de ESRS voor beursgenoteerde middelgrote en kleine ondernemingen. Aangezien artikel 3 van het besluit beide groepen ondernemingen omvat, zou in lid 9 ook verwezen moeten worden naar artikel 29 quater AD (zie ook artikel 19 bis lid 6 AD).
- Artikel 5 lid 2, onder b: het is onduidelijk hoe het opnemen van de weblinks naar het geconsolideerde bestuursverslag van de moeder en naar het assuranceoordeel van de accountant moet worden vormgegeven. Een weblink kan worden opgenomen naar het volledige XHTML document (van het jaarverslag van de moeder, eventueel met paginavermelding als die in het document is opgenomen), maar het is niet mogelijk om (diep)links op te nemen naar onderdelen binnen het XHTML document (zoals het bestuursverslag en de assuranceverklaring).
- Artikel 5 lid 2, onder b: het is onduidelijk of de gestelde voorwaarde inzake de weblinks betekent dat de vrijgestelde dochter pas haar bestuursverslag (met weblinks) kan opmaken als het vastgestelde geconsolideerde bestuursverslag van de moeder beschikbaar is gesteld op haar website. Wij geven u in overweging dit te verduidelijken in de NvT.
- Artikel 5 lid 3, onder a: onduidelijk is of de deponering van de geconsolideerde duurzaamheidsrapportering van een niet-EU moeder door een Nederlandse dochter bij het handelsregister (op grond van artikel 2:394 BW) in XHTML formaat (tijdig) gefaciliteerd zal gaan worden door het handelsregister. We verwijzen in dit kader naar soortgelijke digitale deponeringen op grond van de artikelen 2:403 en 2:408 BW, die momenteel niet in XHTML formaat kunnen plaatsvinden bij het handelsregister.
- Artikel 5 lid 3, onder b: onduidelijk wat ten aanzien van de EU Taxonomie (verder: EUT) informatie moet of kan worden verstaan onder het woord 'opgenomen'. De volgende vragen kunnen opkomen:

Ministerie van Justitie en Veiligheid

Betreft: KPMG-reactie consultatie implementatiebesluit richtlijn duurzaamheidsrapportering

Amstelveen, 18 december 2023

- Moet de niet-EU moeder EUT-informatie per individuele (in-scope) EU-dochter opnemen?
- Mag de niet-EU moeder EUT-informatie samenvoegen voor alle (in-scope) EU-dochters?
- Mag de niet-EU moeder in plaats daarvan ook geconsolideerde EUT-informatie opnemen voor de gehele niet-EU groep?

Wij geven u in overweging dit te verduidelijken in de NvT.

- Artikel 6 lid 1 en lid 2: hoe moeten deze bepalingen worden toegepast in de situatie dat een rechtspersoon artikel 2:408 BW toepast, maar geen beroep kan doen op de groepsvrijstelling uit artikel 5 van het implementatiebesluit? Dit zou kunnen spelen bij een niet-EU moeder. In dat geval is er geen geconsolideerde jaarrekening en geen geconsolideerd bestuursverslag, maar wel geconsolideerde duurzaamheidsinformatie die dan volgens artikel 6 moet worden opgenomen in het (niet bestaande) geconsolideerde bestuursverslag. Wij verzoeken u dit te verduidelijken in de NvT.
- Artikel 7 lid 1: de datum van 6 januari 2028 is een Nederlandse uitwerking van artikel 48 decies lid 1 AD, waarin staat: 'tot 6 januari 2030'. In bepaalde gevallen, bijvoorbeeld een verkort boekjaar dat loopt van 1 maart 2028 tot en met 31 december 2028, kan dit leiden tot verschillen tussen lidstaten. Wij stellen voor om te bepalen dat de optie geldt voor 'boekjaren die uiterlijk eindigen op 6 januari 2029'. Verder is het naar onze mening verwarrend om de woorden 'geconsolideerde rapportering' te gebruiken, omdat geen sprake is van een consolidatie als bedoeld in artikel 2:405 BW maar van een 'gecombineerde' rapportering (door het optellen van een aantal groepsmaatschappijen, zonder onderlinge eliminaties).
- Artikel 7 lid 1: onduidelijk is waarom de verwijzing naar 'een moedermaatschappij, bedoeld in artikel 5, eerste lid, onderdeel b' is opgenomen. Artikel 48 decies lid 1 AD verwijst slechts naar de vereisten van artikel 29a AD, niet ook naar een specifiek soort moedermaatschappij (niet-EU). Deze laatste verwijzing lijkt te kunnen worden gemist.
- Artikel 7 lid 1: het is onduidelijk of deze rapportage alle in-scope EU-dochters moet omvatten *inclusief al hun dochters* (wat ook dochters kunnen zijn die zelf niet in scope van de artikelen 19a en 29a AD vallen, zoals niet-EU dochters en SME dochters). Bij de huidige formulering van het artikel worden alleen dochters in scope van de artikelen 19 bis en 29 bis AD meegenomen. Ervan uitgaande dat het de bedoeling is dat ook alle (klein)dochters van de in-scope EU-dochters moeten worden meegenomen, bevelen wij u aan de formulering van het artikel op dit punt te verduidelijken.
- Artikel 7 lid 1, onder a: in artikel 48 decies lid 2 AD staat de formulering: '...één van de dochterondernemingen in de Unie die...'. Er kunnen immers meer dochters zijn die voldoen aan het criterium 'ten minste één van de voorafgaande vijf boekjaren'. De formulering in artikel 7 lid 1 suggereert dat er maar één dochter is die hieraan voldoet. Wij geven u in overweging om de formulering ter zake in lijn te brengen met de CSRD.
- Artikel 7 lid 2: onduidelijk is wat moet gebeuren met de deponering als de dochter uit artikel 7 lid 1 een buitenlandse (EU) dochter is. Deze valt niet onder het toepassingsgebied van Titel 9. Wat betekent dit voor de Nederlandse dochters van dezelfde niet-EU moeder, moeten die het opgestelde 'gecombineerde' verslag dan ook bij het handelsregister deponeren? En, zo ja,

Ministerie van Justitie en Veiligheid

Betreft: KPMG-reactie consultatie implementatiebesluit richtlijn duurzaamheidsrapportering

Amstelveen, 18 december 2023

wanneer? Binnen 8 dagen na vaststelling? Zo ja, van welke vaststelling (van het verslag van de dochter, of van het 'gecombineerde' verslag)? Wij geven u in overweging om een en ander te verduidelijken in het artikel zelf en in de NvT.

- Artikel 9: uit het artikel blijkt niet duidelijk hoe de openbaarmaking van het verslag van de niet-EU moeder moet plaatsvinden. Pas in artikel 15 lid 1 wordt duidelijk dat openbaarmaking via deponering bij het handelsregister moet gebeuren (onder verwijzing naar artikel 2:394 BW). Naar onze mening verdient het de voorkeur om in artikel 9 al te verwijzen naar artikel 15 lid 1. Verder is onduidelijk wat moet gebeuren als er meerdere in-scope Nederlandse dochters zijn van de niet-EU moeder. Moet iedere individuele Nederlandse dochter dan voldoen aan het deponeringsvereiste, of kan worden volstaan met deponering door één Nederlandse dochter waarbij andere Nederlandse dochters hiernaar kunnen verwijzen?
- Artikel 9: de verwijzing naar artikel 3 lid 3, onderdeel a, iii tot en met v moet zijn: 3° tot en met 5°.
- Artikel 15 lid 1: dit lid verwijst naar artikel 2:394 BW. Dit artikel schrijft deponering voor binnen 8 dagen na vaststelling. Betekent dit binnen 8 dagen na vaststelling door de dochter? Verder is het onduidelijk of de deponeringsplicht geldt voor alle dochters en bijkantoren afzonderlijk, of dat één Nederlandse dochter moet deponeren en de andere Nederlandse dochters en bijkantoren hiernaar mogen verwijzen.
- Artikel 18: in het in 2022 geconsulteerde Wijzigingsbesluit elektronische deponering handelsregister was bepaald dat artikel 2 Bedh niet van toepassing is op uitgevende instellingen. In het nu geconsulteerde besluit is een bepaling opgenomen in artikel 4a lid 2 Bedh die wel van toepassing is op uitgevende instellingen (te weten het markeren van de in het bestuursverslag opgenomen duurzaamheidsrapportering). De vraag is of de genoemde bepalingen met elkaar in overeenstemming zijn. Verder is bij de invoering van ESEF discussie ontstaan over de juridische verankering van de verplichtstelling van ESEF voor uitgevende instellingen. Een dergelijke verankering zou bij voorkeur in de Wft moeten plaatsvinden en niet in het implementatiebesluit.