

Consultatieversie

Wijziging van de Wet toezicht accountantsorganisaties, de Wet op het financieel toezicht, het Burgerlijk Wetboek en enige andere wetten in verband met de implementatie van richtlijn (EU) 2022/2464 met betrekking tot duurzaamheidsrapportering door ondernemingen (PbEU 2022, L 322) (Wet implementatie richtlijn duurzaamheidsrapportering)

MEMORIE VAN TOELICHTING

ALGEMEEN

§ 1. Inleiding

Dit wetsvoorstel strekt tot implementatie van richtlijn (EU) 2022/2464 van het Europees Parlement en de Raad van 14 december 2022 tot wijziging van Verordening (EU) nr. 537/2014, Richtlijn 2004/109/EG, Richtlijn 2006/43/EG en Richtlijn 2013/34/EU, met betrekking tot duurzaamheidsrapportering door ondernemingen (PbEU 2022, L 322), hierna aangeduid als richtlijn duurzaamheidsrapportering. Het wetsvoorstel strekt met name ter implementatie van de wijzigingen die de richtlijn duurzaamheidsrapportering brengt in de regelgeving voor accountantsorganisaties en externe accountants door de voorgeschreven controle van duurzaamheidsrapportering. Ook implementeert het wetsvoorstel de voorschriften over het algemeen beschikbaar stellen van de duurzaamheidsrapportering door beursvennootschappen. De inhoudelijke duurzaamheidsrapporteringsverplichtingen voor ondernemingen zullen worden uitgevoerd in een algemene maatregel van bestuur gebaseerd op Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek. De richtlijn dient op 6 juli 2024 in nationale regelgeving te zijn omgezet. Vanwege de in dit wetsvoorstel voorgestelde aanpassingen in het Burgerlijk Wetboek (BW), is deze toelichting mede namens de minister voor Rechtsbescherming opgesteld.

§ 2. Richtlijn duurzaamheidsrapportering

De richtlijn duurzaamheidsrapportering heeft tot doel om de kwaliteit en vergelijkbaarheid van duurzaamheidsverslaggeving door ondernemingen te verbeteren. Hierdoor wordt het bewustzijn en de kennis over maatschappelijk verantwoord ondernemen bij ondernemingen vergroot. Investeerders, consumenten en andere belanghebbenden zijn aan de hand van die rapportering ook beter in staat om de duurzaamheidsprestaties en -impact van ondernemingen te beoordelen en om die ondernemingen aan te moedigen om maatschappelijk verantwoord te ondernemen.

Op grond van Europese regelgeving zijn grote beursvennootschappen, banken en verzekeraars met meer dan 500 werknemers reeds verplicht om te rapporteren over niet-financiële informatie. Dit is geïmplementeerd in het Besluit bekendmaking niet-financiële informatie.¹ Het gaat onder andere om beleid ten aanzien van milieu- sociale en personeelsaangelegenheden, eerbiediging van mensenrechten en bestrijding van corruptie en omkoping. De richtlijn duurzaamheidsrapportering breidt het toepassingsbereik wat betreft rapporterende

¹ Besluit bekendmaking niet-financiële informatie dat strekt ter implementatie van richtlijn 2014/95/EU van het Europees Parlement en van de Raad van 22 oktober 2014 tot wijziging van richtlijn 2013/34/EU met betrekking tot de bekendmaking van niet-financiële informatie en informatie inzake diversiteit door bepaalde grote ondernemingen en groepen (PbEU 2014, L 330).

ondernemingen uit. Voortaan moeten alle grote rechtspersonen², grote banken en grote verzekeraars ongeacht hun rechtsvorm en alle beursvennootschappen, met uitzondering van micro-beursvennootschappen, over duurzaamheidskwesties rapporteren in hun bestuursverslag.³ De richtlijn duurzaamheidsrapportering is eveneens van toepassing op rechtspersonen en organisaties van openbaar belang (hierna: oob's) die aan het hoofd staan van een grote groep. Zij moeten rapporteren in hun geconsolideerde bestuursverslag. Ook wordt de duurzaamheidsinformatie die ondernemingen moeten rapporteren uitgebreid en gestandaardiseerd en wordt bepaald hoe de informatie moet worden gecontroleerd. Het gaat onder meer over informatie over het ondernemingsmodel, de doelstellingen met betrekking tot duurzaamheidskwesties, de rol van het bestuur en de commissarissen bij duurzaamheidskwesties, het beleid met betrekking tot duurzaamheidskwesties, eventuele stimuleringsregelingen in verband met duurzaamheidskwesties, zorgvuldigheidsprocedures (waarbij de negatieve gevolgen in de waardeketen van de onderneming moeten worden beschreven) en risico's. Voorgaande is in de richtlijn duurzaamheidsrapportering geregeld door een wijziging van richtlijn 2013/34/EU (hierna: Jaarrekeningrichtlijn).⁴

In artikel 34 van de Jaarrekeningrichtlijn is de opdracht tot controle van de jaarrekening en het bestuursverslag, waar de duurzaamheidsrapportering deel van uitmaakt, opgedragen aan de externe accountant. Deze dient op basis van een assuranceopdracht met een beperkte mate van zekerheid een oordeel te geven over (1) de overeenstemming van de duurzaamheidsrapportering met de vereisten van de richtlijn en van de op grond van de Jaarrekeningrichtlijn vastgestelde duurzaamheidsrapporteringstandaarden⁵, (2) het door de onderneming uitgevoerde proces om de op grond van die duurzaamheidsrapporteringstandaarden gerapporteerde informatie vast te stellen, en (3) de naleving van de rapporteringsvereisten op grond van artikel 8 van de Taxonomieverordening.⁶ De resultaten van het assurance-onderzoek worden weergegeven in een assuranceverklaring.⁷

De richtlijn duurzaamheidsrapportering schrijft voor dat de regels die gelden voor de controle van de jaarrekening ook van toepassing zijn indien de externe accountant de duurzaamheidsrapportering controleert. Dit gebeurt door wijzi-

² Het gaat in de Nederlandse context kortgezegd om grote NV's en BV's. Zie ook de toelichting op artikel IV dat het Burgerlijk Wetboek wijzigt.

³ Grote rechtspersonen zijn volgens het Nederlandse recht rechtspersonen die voldoen aan twee van de drie volgende criteria: balanstotaal meer dan € 20 mln, netto-omzet meer dan € 40 mln en meer dan 250 werknemers. Dit is de bovengrens van de criteria die in richtlijn 2013/34/EU staan. Micro-rechtspersonen zijn volgens het Nederlandse en EU-recht rechtspersonen die voldoen aan twee van de drie volgende criteria: balanstotaal maximaal € 350.000, netto-omzet maximaal € 700.000 en minder dan 10 werknemers.

⁴ Richtlijn 2013/34/EU van het Europees Parlement en van de Raad van 26 juni 2013 betreffende de jaarlijkse financiële overzichten, geconsolideerde financiële overzichten en aanverwante verslagen van bepaalde ondernemingsvormen, tot wijziging van Richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en de Raad en tot intrekking van Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad (PbEU 2013, L182).

⁵ In deze *European Sustainability Reporting Standards* (ESRS) wordt neergelegd waarover specifiek dient te worden gerapporteerd. De *European Financial Reporting Advisory Group* (EFRAG) adviseert de Europese Commissie over de inhoud van de rapportagestandaarden. De Europese Commissie is bevoegd om de rapportagestandaarden vast te stellen in gedelegeerde handelingen. Hierna zullen de standaarden voor specifieke sectoren en vereenvoudigde standaarden voor middelgrote en kleine vennootschappen worden ontwikkeld, zie artikel 29ter van de Jaarrekeningrichtlijn.

⁶ De richtlijn bevat een opdracht aan de Europese Commissie om te onderzoeken of een oordeel dat voorziet in een redelijke mate van zekerheid haalbaar is voor accountants en ondernemingen. Indien dat het geval is moet de Commissie uiterlijk 1 oktober 2028 assurancestandaarden vaststellen die voorzien in een redelijke mate van zekerheid.

⁷ Het nieuwe artikel 28 bis van de Auditrichtlijn stelt uniforme eisen aan de inhoud van de assuranceverklaring van de externe accountant over de duurzaamheidsrapportering.

ging van richtlijn 2006/43/EG (hierna: Auditrichtlijn).⁸ Het gaat dan onder meer om regels over beroepsethiek, onafhankelijkheid, objectiviteit, vertrouwelijkheid en het beroepsgeheim van accountants. Indien externe accountants duurzaamheidsrapportering willen controleren, moeten zij beschikken over de benodigde kennis en in staat zijn de kennis in de praktijk toe te passen.

De richtlijn duurzaamheidsrapportering gaat uit van assurance-onderzoek dat wordt uitgevoerd door de externe accountant. De richtlijn wordt ook dienovereenkomstig geïmplementeerd. De richtlijn bevat twee lidstaattopties die ruimte bieden om een andere partij de duurzaamheidsrapportering te laten controleren.⁹ Dit betreft ten eerste de mogelijkheid opgenomen in artikel 34, derde lid, van de Jaarrekeningrichtlijn om een andere accountantsorganisatie de duurzaamheidsrapportering te laten beoordelen dan de accountantsorganisatie die de wettelijke controle van de jaarrekening verricht. Daarnaast bevat artikel 34, vierde lid, van de Jaarrekeningrichtlijn een lidstaattoptie om het assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering te laten verrichten door een onafhankelijke verlener van assurediensten. Daaraan zou invulling kunnen worden gegeven met regels gebaseerd op een voorgestelde nieuwe grondslag in het Burgerlijk Wetboek, zie paragraaf 3 hieronder. Deze lidstaattopties worden verder verkend. Zie ook de artikelsgewijze toelichting op het voorgestelde artikel 5a van de Wet toezicht accountantsorganisaties.

Verder wordt richtlijn 2004/109/EG (hierna: Transparantierichtlijn) aangepast waardoor beursvennootschappen verklaringen die zien op de duurzaamheidsrapportering algemeen verkrijgbaar dienen te stellen.

§ 3. Omzetting van de richtlijn duurzaamheidsrapportering

Het wetsvoorstel richt zich vooral op de onderdelen van de richtlijn duurzaamheidsrapportering die de Auditrichtlijn en de Transparantierichtlijn wijzigen.

De Auditrichtlijn en de Transparantierichtlijn zijn grotendeels uitgevoerd in de Wet toezicht accountantsorganisaties, de Wet op het financieel toezicht, de Wet op het accountantsberoep en de Wet tuchtrechtspraak accountants. De richtlijn zal ook leiden tot aanpassing van regelgeving op lager niveau, waaronder het Besluit toezicht accountantsorganisaties (Bta) en het Besluit accountantsopleiding 2013. Hieronder zal aandacht worden besteed aan de belangrijkste wijzigingen en aan relevante onderdelen van de richtlijn duurzaamheidsrapportering die niet tot aanpassing van wetgeving leiden.

De verplichting om in het bestuursverslag te rapporteren over duurzaamheidskwesties, de opdracht tot onderzoek van de duurzaamheidsrapportage, en de verklaring over het uitgevoerde onderzoek wordt geïmplementeerd in een algemene maatregel van bestuur die zijn grondslag zal vinden in titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek (BW) over de jaarrekening en het bestuursverslag (hierna: Implementatiebesluit richtlijn duurzaamheidsrapportering). Thans is een wetsvoorstel aanhangig waarin wordt voorgesteld een nieuw artikel 391a aan Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek toe te voegen.¹⁰ Op basis van dat voorgestelde artikel kunnen bij algemene maatregel van bestuur regels worden gesteld omtrent de verplichtingen van bepaalde rechtspersonen en bijkantoren tot het opnemen van informatie in het bestuursverslag en het openbaar maken van daarmee samenhangende verklaringen. Die regels kunnen met name betrekking hebben op onder andere de inhoud van de informatie en de verklarin-

⁹ Artikel 1, onderdeel 13, van de richtlijn duurzaamheidsrapportering.

¹⁰ Kamerstukken II, 2021/22, 36157.

gen, alsmede het laten onderzoeken van de informatie, de verklaringen door een accountant of accountantsorganisatie of door een andere derde persoon of organisatie en op de openbaarmaking van de uitkomsten van dat onderzoek. Het streven is om de verplichtingen uit de richtlijn duurzaamheidsrapportering te implementeren op basis van die nieuwe rechtsgrondslag. Het Besluit bekendmaking niet-financiële informatie zal daarbij worden ingetrokken.

§ 3.1 Wijziging Auditrichtlijn

§ 3.1.1 Assurance van duurzaamheidsrapportering

Een externe accountant of accountantsorganisatie kan naast te zijn toegelaten om de wettelijke controle van de financiële overzichten te verrichten, ook worden toegelaten om assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering uit te voeren.¹¹ Deze assurance betreft het uitvoeren van procedures die leiden tot een oordeel over de overeenstemming van de duurzaamheidsrapportering met de daaraan gestelde eisen uit de Jaarrekeningrichtlijn en de door de Europese Commissie op te stellen duurzaamheidsstandaarden.

Op grond van het nieuwe artikel 26 bis van de Auditrichtlijn moet de externe accountant het assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering uitvoeren met inachtneming van de standaarden die zijn goedgekeurd door de Europese Commissie. Uit het derde lid volgt dat de Europese Commissie uiterlijk 1 oktober 2026 standaarden vaststelt die – als daaraan wordt voldaan – voorzien in een beperkte mate van zekerheid. Artikel 26 bis bepaalt dat lidstaten nationale standaarden mogen toepassen zolang de Europese Commissie geen standaarden over hetzelfde onderwerp heeft vastgesteld. Dit maakt het mogelijk om de nationale standaarden van de NBA toe te passen zolang er geen internationale controlestandaarden zijn goedgekeurd.¹² Artikel 25 Wta zal worden aangepast om ervoor te zorgen dat de assurancestandaarden die door de Europese Commissie worden vastgesteld van toepassing zijn zodra zij zijn vastgesteld.

§ 3.1.2 Vereisten voor het verrichten van assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering

De Auditrichtlijn stelt voorwaarden voor de toelating en registratie van externe accountants en accountantsorganisaties die wettelijke controles van financiële verslaggeving uitvoeren. Het betreft regels over onafhankelijkheid, objectiviteit en beroepsethiek, alsmede het kader voor het publieke toezicht dat wordt uitgeoefend. Deze regels gaan ook gelden wanneer er assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering wordt uitgevoerd. De richtlijn duurzaamheidsrapportering voegt vereisten toe indien externe accountants ook assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering verrichten. Deze voorschriften worden hieronder besproken.

§ 3.1.3 Scholing en vakbekwaamheid

Artikel 6 van de Auditrichtlijn bevat voorschriften over de scholing van accountants. Dit betreft de theoretische opleiding en de praktijkopleiding die de accountant moet hebben gevolgd voor het behalen van een vakbekwaamheidsexamen. Op grond van de richtlijn duurzaamheidsrapportering kan een accountant ook worden toegelaten om assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering te verrichten indien hij tevens voldoet aan de benodigde eisen. Deze

¹¹ In de richtlijn aangeduid als 'uitvoeren van assurance van duurzaamheidsrapportering'.

¹² Herziene standaard 3810N Assurance-opdrachten inzake duurzaamheidsverslaggeving, <https://www.nba.nl/siteassets/wet--en-regelgeving/standaarden/3810n/herziene-standaard-3810n.pdf>.

eisen zijn opgenomen in artikel 7, tweede lid, artikel 8, derde lid, artikel 10, eerste lid, tweede alinea, en artikel 14, tweede lid, vierde alinea van de Auditrichtlijn.¹³ Deze vereisten worden hieronder toegelicht. Zij zullen op basis van de artikelen 25 onder b Wta, 35 Bta en 19 Wet op het accountantsberoep (Wab) in de beroepsreglementering van de Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) worden opgenomen en in de eindtermen die de Commissie eindtermen accountantsopleiding (CEA) vaststelt. Er zijn enkele wetswijzigingen vereist.

In artikel 7, tweede lid, is opgenomen dat het voor het uitvoeren van assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering nodig is dat het vakbekwaamheidsexamen de garantie biedt dat de noodzakelijke theoretische kennis van vakgebieden, die voor het uitvoeren van assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering van belang zijn, aanwezig is en bij de uitvoering van de controle in de praktijk kan worden toegepast. Het examen moet ten minste één schriftelijk gedeelte omvatten. Uit artikel 49 Wab volgt dat de CEA verantwoordelijk is voor het opstellen van de eindtermen voor de theoretische- en de praktijkopleiding. Daarbij moet de CEA de op grond van artikel 46 Wab vastgelegde vakgebieden in acht nemen. Door de richtlijn duurzaamheidsrapportering worden aan artikel 8 van de Auditrichtlijn vakgebieden toegevoegd voor het uitvoeren van assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering.

Het nieuwe artikel 8, derde lid, van de Auditrichtlijn bepaalt op welke vakgebieden de toetsing van de theoretische kennis betrekking heeft. Het betreft wettelijke voorschriften en standaarden ten aanzien van de opstelling van duurzaamheidsrapportering; duurzaamheidsanalyse; passende zorgvuldigheidsprocedures met betrekking tot duurzaamheidskwesaties; en wettelijke voorschriften en assurancestandaarden voor de duurzaamheidsrapportering. De grondslag in artikel 46 Wab om bij algemene maatregel van bestuur vakgebieden vast te stellen, zal hiermee in overeenstemming worden gebracht zodat de vakgebieden ook relevant zijn voor het uitvoeren van assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering. In het Besluit accountantsopleiding 2013 is reeds vastgelegd op welke vakgebieden de opleiding tot accountant betrekking heeft. Omdat hiervoor wordt verwezen naar artikel 8 van de Auditrichtlijn, vallen hieronder ook de hierboven genoemde vakgebieden voor het uitvoeren van assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering. Hiermee wordt artikel 3, onderdeel 5, van de richtlijn duurzaamheidsrapportering geïmplementeerd, dat een nieuw derde lid toevoegt aan artikel 8 van de Auditrichtlijn.

Artikel 10 van de Auditrichtlijn ziet op de praktijkopleiding van de accountant. Op grond van de Auditrichtlijn dient een praktijkopleiding van ten minste drie jaar te worden gevolgd. De richtlijn duurzaamheidsrapportering bepaalt in een nieuwe tweede alinea van het eerste lid van artikel 10 dat ten minste acht maanden van de praktijkopleiding de assurance van duurzaamheidsrapportering of andere duurzaamheidsgerelateerde diensten betreft ten behoeve van de toelating tot het uitvoeren van assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering. Artikel 47 Wab wordt hiermee in overeenstemming gebracht.

Artikel 12 van de Auditrichtlijn bevat een lidstaattoptie om de praktijkopleiding en de theoretische opleiding tot accountant te combineren. De richtlijn duurzaamheidsrapportering verduidelijkt dat het gaat om de opleiding in het kader van het verrichten van de wettelijke controle. Van deze lidstaattoptie is eerder geen gebruik gemaakt en de aanpassing van de bepaling noopt daarom niet tot aanpassing van regelgeving.

¹³ Zie artikel 6, tweede lid van de Auditrichtlijn, in artikel 3 onderdeel 3 van de richtlijn duurzaamheidsrapportering.

Artikel 14 van de Auditrichtlijn betreft de toelating van wettelijke auditors uit andere lidstaten. Dit is geregeld in artikel 54 Wab. In Nederland kunnen dergelijke auditors worden toegelaten indien zij beschikken over een verklaring van vakbekwaamheid. Voor deze verklaring is het op grond van artikel 54 Wab nodig dat de wettelijke auditor een examen heeft afgelegd waarbij onder andere zijn kennis van het Nederlandse recht is getoetst. Indien de auditor ook wil worden toegelaten tot het uitvoeren van assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering, dient het examen op grond van de richtlijn duurzaamheidsrapportering ook te zien op de kennis van de wet- en regelgeving van de lidstaat van ontvangst, voor zover deze relevant is voor assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering. Dit volgt uit het aangepaste artikel 14, tweede lid, van de Auditrichtlijn. Op grond van het derde lid van artikel 54 Wab kunnen bij algemene maatregel van bestuur regels worden gesteld over het examen wat betreft de kennis van het Nederlandse recht. Het vereiste omtrent de kennis van relevante duurzaamheidsregelgeving zal worden opgenomen in het Besluit accountantsopleiding 2013.

De richtlijn duurzaamheidsrapportering voegt aan artikel 6, derde lid, van de Auditrichtlijn toe dat de nationaal bevoegde autoriteiten bij hun samenwerking om tot convergentie te komen van de scholingsvereisten voor de wettelijke controle van organisaties van openbaar belang, ook samenwerken ten behoeve van het assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering. Omdat dit een opdracht aan de bevoegde autoriteiten betreft, voor Nederland is dat de AFM, behoeft deze bepaling geen uitvoering in wetgeving.

§ 3.1.4 Overgangsregeling met betrekking tot de vereisten voor het verrichten van assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering

De richtlijn duurzaamheidsrapportering bepaalt dat accountants die vóór 1 januari 2024 reeds zijn toegelaten om wettelijke controles te verrichten, ook assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering kunnen uitvoeren, zonder aan de in de Auditrichtlijn voor dat assurance-onderzoek gestelde eisen te voldoen. Ook personen die op 1 januari 2024 aan de opleiding voor accountant zijn begonnen, hoeven niet aan de vereisten te voldoen indien zij binnen twee jaar de opleiding afronden en via permanente scholing kennis opdoen van assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering. Dit volgt uit het nieuwe artikel 14bis van de Auditrichtlijn. Dit artikel zal worden geïmplementeerd door een voorgesteld nieuw artikel 74a in de Wet op het accountantsberoep.

§ 3.1.5 Inschrijving in openbaar register

De artikelen 16 en 17 van de Auditrichtlijn zien op het openbare register waar externe accountants en accountantsorganisaties worden ingeschreven. Op basis van de richtlijn duurzaamheidsrapportering moet in het openbare register ook worden opgenomen of de externe accountant of accountantsorganisatie is toegelaten tot uitvoering van assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering.

In Nederland wordt het register gehouden door de Autoriteit Financiële Markten (AFM). Artikel 11 Wta bepaalt dat in het register vergunninghoudende accountantsorganisaties, auditkantoren en auditororganisaties van een derde land en de daarbij werkzame of daaraan verbonden auditors (die voldoen aan de vereisten) en externe accountants worden ingeschreven. Een externe accountant wordt ingeschreven op voordracht van de organisatie waar deze werkzaam is of aan verbonden is indien hij voldoet aan de wettelijke vereisten. Op grond van het derde lid van artikel 11 Wta zal in het Bta als extra te registreren gegeven worden opgenomen of deze accountant of organisatie tevens bevoegd is

tot het verrichten van assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering.

§ 3.1.6 Organisatie van het werk

Artikel 24ter van de Auditrichtlijn bevat voorschriften over hoe de wettelijke controle wordt uitgevoerd. Dit artikel wordt door de richtlijn duurzaamheidsrapportering aangepast. Dit betreft ten eerste het voorschrift dat een voornaamste duurzaamheidsvennoot betrokken dient zijn bij het assurance-onderzoek van de duurzaamheidsrapportering door een accountantsorganisatie. De Auditrichtlijn kent reeds vergelijkbare voorschriften voor de betrokkenheid van een voornaamste vennoot bij de wettelijke controle. Net zoals bij de voornaamste vennoot, wordt onder voornaamste duurzaamheidsvennoot in de Nederlandse context de externe accountant van de Wta verstaan, en behoeft dit geen aparte implementatie in de Wta.

Verder dient de externe accountant voldoende tijd te besteden aan het assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering, in het cliëntdossier informatie op te nemen over de in rekening gebrachte honoraria voor het assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering en voor elke assuranceopdracht van duurzaamheidsrapportering een assuredossier te maken.

Vergelijkbare vereisten gelden ook voor de wettelijke controle door de externe accountant. Deze zijn in artikel 18 Wta gebracht onder het vereiste voor een accountsorganisatie om te beschikken over een stelsel van kwaliteitsbeheersing en in artikel 21 Wta onder het vereiste van beheerste en integere bedrijfsvoering. Deze artikelen worden aangepast voor het assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering.

§ 3.1.7 Honoraria voor audit en assurance-onderzoek

Artikel 25 van de Auditrichtlijn schrijft voor dat de aan de accountantsorganisatie te betalen vergoeding voor een wettelijke controle niet afhankelijk mag zijn van aanvullende diensten die de accountantsorganisatie verleent of resultaatgebonden mag zijn. Op basis van de richtlijn duurzaamheidsrapportering geldt dit ook voor het assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering. De onafhankelijkheidsnorm voor de wettelijke controle is op grond van artikel 19, vierde lid Wta uitgewerkt in artikel 29 Bta. Het Bta zal worden aangepast zodat de norm ook ziet op het assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering.

§ 3.1.8 Beroepsethiek, onafhankelijkheid, objectiviteit, vertrouwelijkheid en beroepsgeheim

Het nieuwe artikel 25ter van de Auditrichtlijn verklaart de artikelen 21 tot en met 24bis van overeenkomstige toepassing op het assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering.

Op grond van artikel 21 van de Auditrichtlijn dienen voor externe accountants en accountantsorganisaties beginselen van beroepsethiek te gelden en moeten zij een professioneel-kritische instelling hebben. Artikel 22 van de Auditrichtlijn gaat over de onafhankelijkheid van de externe accountant en de accountantsorganisatie ten opzichte van de controlecliënt. Artikel 22bis van de Auditrichtlijn geeft regels voor het dienstverband bij voormalige controlecliënten. Artikel 22ter van de Auditrichtlijn gaat over de toets die voorafgaand aan een wettelijke controle moet worden gedaan om te beoordelen of de controle op een juiste en onafhankelijke wijze kan worden uitgevoerd.

Artikel 23 van de Auditrichtlijn gaat over de vertrouwelijkheid en het beroepsgeheim dat geldt ten aanzien van de informatie waartoe de externe accountant

of de accountantsorganisatie toegang krijgt in het kader van de wettelijke controle.

Artikel 24 van de Auditrichtlijn gaat over de onafhankelijkheid van de externe accountant bij de wettelijke controle ten opzichte van de organisatie waar deze werkzaam is. Artikel 24bis betreft eisen aan de interne organisatie bij een wettelijke controle zoals interne kwaliteitscontrolemechanismen.

Bovenstaande vereisten zijn uitgevoerd in de Wta en het Bta. Artikel 18 Wta bepaalt dat de accountantsorganisatie beschikt over een stelsel van kwaliteitsbeheersing. Artikel 19 Wta ziet op de onafhankelijkheid van de accountantsorganisatie van de controleclient. Artikel 20 Wta betreft de vertrouwelijkheid van gegevens en artikel 21a de beheerste en integere bedrijfsuitoefening. Deze bepalingen zijn uitgewerkt in het Bta. De bepalingen zijn gericht op de accountantsorganisatie en zullen zover nodig worden aangepast om te verduidelijken dat zij ook gelden bij assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering.

In afdeling 3.2 van de Wta zijn bepalingen opgenomen over de externe accountant. In artikel 25, onderdeel b, Wta is een grondslag opgenomen om bij algemene maatregel van bestuur regels te stellen over de vakbekwaamheid, objectiviteit, professioneel-kritische instelling en integriteit van de externe accountant. Artikel 25a betreft de onafhankelijkheid van de externe accountant en artikel 26 de vertrouwelijkheid van gegevens. Ook deze bepalingen zijn uitgewerkt in het Bta. Artikel 29a Wta bepaalt dat een externe accountant ten minste één jaar na het beëindigen van zijn werkzaamheden bij de controleclient geen centrale leidinggevende functie mag aanvaarden. Ook deze bepalingen zullen zover nodig worden aangepast zodat zij naast naar de wettelijke controle verwijzen naar het assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering.

§ 3.1.9 Verboden niet-controlediensten bij assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering bij een organisatie van openbaar belang

Een nieuw artikel 25quater bevat voorschriften over niet-controlediensten die een externe accountant of accountantsorganisatie niet mag verrichten indien deze assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering uitvoert bij een organisatie van openbaar belang (hierna: oob). In dit artikel wordt verwezen naar bepaalde diensten uit Verordening (EU) 537/2014 (hierna Auditverordening).¹⁴ Bij de wettelijke controle bij een oob geldt op basis van artikel 24b Wta een volledig verbod op het verrichten van andere diensten door de accountantsorganisatie aan de controlecliënt die oob is. Een dergelijk volledig verbod op het verrichten van andere diensten wordt niet nodig geacht bij het verrichten van assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering. Het zou kunnen leiden tot een beperking van het aanbod van accountantsorganisaties die assurance-onderzoeken van duurzaamheidsrapportering uitvoeren, wat onwenselijk wordt geacht. Een externe accountant of accountantsorganisatie zal bijvoorbeeld naast het verrichten van assurance-onderzoek over duurzaamheidsrapportering wel belastingdiensten mogen verrichten. Dat geldt voor accountantsorganisaties die geen wettelijke controles bij de oob verrichten. Indien een accountantsorganisatie de wettelijke controle verricht bij een oob, is de organisatie wel gebonden aan artikel 24b Wta. Zie voor een verdere toelichting op de verboden niet-controlediensten de artikelsgewijze toelichting op het voorgestelde nieuwe artikel 24c Wta.

¹⁴ Verordening (EU) nr. 537/2014 van het Europees Parlement en de Raad van 16 april 2014 betreffende specifieke eisen voor de wettelijke controles van financiële overzichten van organisaties van openbaar belang (PbEU 2014, L 158).

§ 3.1.10 Onregelmatigheden

Het nieuwe artikel 25quinquies van de Auditrichtlijn verklaart artikel 7 van de Auditverordening van overeenkomstige toepassing op de externe accountant of accountantsorganisatie die assurance-onderzoek verricht voor duurzaamheidsrapportering van een oob. Uit artikel 7 van de Auditverordening volgt dat een externe accountant of accountantsorganisatie die een wettelijke controle verricht bij een organisatie van openbaar belang bij een vermoeden van onregelmatigheden, waaronder fraude met betrekking tot de financiële overzichten van de gecontroleerde entiteit, dit meldt aan de gecontroleerde entiteit en verzoekt om maatregelen te nemen. Als de gecontroleerde entiteit niet tot onderzoek overgaat, meldt de accountant of accountantsorganisatie dit bij de bevoegde autoriteiten. Artikel 25 quinquies van de Auditrichtlijn zal wat betreft de externe accountant worden uitgevoerd in artikel 26 Wta. Voor accountantsorganisaties zal dit bij of krachtens algemene maatregel van bestuur worden uitgevoerd op basis van artikel 22 Wta. Deze grondslag heeft hiervoor niet te worden aangepast.

§ 3.1.11 Kwaliteitsborging

Op grond van artikel 29 van de Auditrichtlijn moeten lidstaten erop toezien dat externe accountants en accountantsorganisaties onder een kwaliteitsborgingsstelsel vallen. De Auditrichtlijn bepaalt aan welke criteria het stelsel moet voldoen en dat hierop kwaliteitsbeoordelingen worden uitgevoerd. Deze taak is op grond van artikel 48a Wta belegd bij de AFM. De AFM beoordeelt ten minste eenmaal in de zes jaar op basis van een risicoanalyse of een accountantsorganisatie aan de relevante wetgeving voldoet. Bij een accountantsorganisatie die wettelijke controles verricht bij een oob is dat ten minste eenmaal in de drie jaar. De richtlijn duurzaamheidsrapportering zorgt ervoor dat de kwaliteitsbeoordeling ook geldt voor het assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering en dat de personen die de beoordelingen verrichten daarvoor ook over de benodigde beroepskwalificaties, relevante beroepservaring en relevante kennis beschikken.

Hierbij kunnen lidstaten een overgangsregeling treffen waardoor het vereiste omtrent relevante ervaring op het gebied van duurzaamheidsrapportering geldt na 31 december 2025 (artikel 29 lid 2bis (nieuw) Auditrichtlijn). Van deze lidstaatoptie zal gebruik worden gemaakt, zie hiervoor de toelichting op de wijziging van artikel 49a Wta.

De kwaliteitsbeoordeling moet plaatsvinden op basis van een toetsing van een selectie van auditdossiers en in voorkomend geval assuredossiers. Dat de kwaliteitsbeoordeling een evaluatie omvat die ook ziet op de naleving van assurancestandaarden en de in rekening gebrachte honoraria voor de assuranceopdracht van duurzaamheidsrapportering (aanpassing van artikel 29, eerste lid, onder f van de Auditrichtlijn), zal reeds uit het eerste lid van artikel 48a Wta volgen, waarin is opgenomen dat wordt beoordeeld of door een accountantsorganisatie is voldaan aan het bij of krachtens de Wta en de Auditverordening bepaalde. Ook het bepaalde dat de kwaliteitsbeoordelingen ten aanzien van het assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering net zoals bij de wettelijke controles ten minste om de zes jaar plaatsvinden (aanpassing van artikel 29, eerste lid, onder h) heeft om die reden geen verdere uitvoering.

§ 3.1.12 Handhaving

De richtlijn duurzaamheidsrapportering wijzigt hoofdstuk VII van de Auditrichtlijn over onderzoek en sancties. Uit de aanpassing van de artikelen 30 en 30bis

van de Auditrichtlijn volgt dat er ook effectieve handhavingsregelingen moeten zijn ten aanzien van de controle van duurzaamheidsrapportering en dat er sancties kunnen worden opgelegd indien deze niet volgens de voorschriften is uitgevoerd. In paragraaf 5.2 Wta zijn de handhavingsbevoegdheden van de AFM opgenomen. De AFM kan optreden bij overtreding van hetgeen bij of krachtens de Wta is bepaald. Dat zal ook het assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering betreffen. Aan de artikelen 53 en 54 Wta zullen artikelen worden toegevoegd zodat de AFM die ook kan handhaven met een last onder dwangsom of een bestuurlijke boete.

§ 3.1.13 Regelingen tussen de lidstaten met betrekking tot het assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering

In de artikelen 34 en 36 van de Auditrichtlijn zijn regels opgenomen over de wederzijdse erkenning tussen lidstaten van wettelijke regelingen voor auditors en auditkantoren en samenwerking tussen nationale bevoegde autoriteiten. Deze artikelen worden van overeenkomstige toepassing verklaard voor assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering. Afdeling 5c.1 Wta over samenwerking met toezichthoudende instanties van andere lidstaten zal ook betrekking hebben op de taak van de AFM met betrekking tot het assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering.

§ 3.2 Wijziging Transparantierichtlijn

Artikel 2 van de richtlijn duurzaamheidsrapportering wijzigt de Transparantierichtlijn. De Transparantierichtlijn stelt transparantievereisten aan de verslaggeving door uitgevende instellingen waarvan effecten zijn toegelaten tot de handel op een gereguleerde markt. Hiermee wordt de informatieverstrekking ten behoeve van beleggers verbeterd. Zo moeten uitgevende instellingen binnen vier maanden na afloop van hun boekjaar hun jaarlijkse financiële verslaggeving, bestaande uit de jaarrekening, het bestuursverslag en verklaringen van de uitgevende instelling over deze stukken, algemeen verkrijgbaar stellen. Op grond van de richtlijn duurzaamheidsrapportering dient de verklaring over de verslaggeving voortaan ook te zien op de duurzaamheidsrapportering. Ook zal de assuranceverklaring over de duurzaamheidsrapportering algemeen verkrijgbaar worden gesteld. Deze wijziging van de artikelen 2 en 4 van de Transparantierichtlijn leidt tot aanpassing van de Wet op het financieel toezicht (zie artikel I).

De richtlijn duurzaamheidsrapportering wijzigt ook artikel 23, vierde lid, van de Transparantierichtlijn. Op grond van dit artikel kan de Europese Commissie reeds besluiten nemen over de gelijkwaardigheid van jaarrekeningsstandaarden die worden gehanteerd door uitgevende instellingen van derde landen. De richtlijn duurzaamheidsrapportering voegt hieraan toe dat de Europese Commissie ook kan besluiten over de gelijkwaardigheid van duurzaamheidsrapportingsstandaarden en specificeert de criteria die de Europese Commissie daarbij moet hanteren.¹⁵ Deze wijziging behoeft geen implementatie. Indien duurzaamheidsstandaarden als gelijkwaardig zijn beoordeeld, kunnen lidstaten overeenkomstig het eerste lid van artikel 23 van de Transparantierichtlijn ontzetting verlenen aan uitgevende instellingen van derde landen. Dit is reeds uitgevoerd in artikel 5:25v Wft. Dit artikel behoeft geen aanpassing en zal ook gaan zien op duurzaamheidsrapportingsstandaarden.

Ten slotte wordt een nieuw artikel 28 quinquies in de Transparantierichtlijn ingevoegd. Dit betreft een bevoegdheid van de *European Securities and Markets Authority* (ESMA) om richtsnoeren uit te vaardigen voor het toezicht op

¹⁵ Zie ook overweging 24 van de richtlijn duurzaamheidsrapportering.

duurzaamheidsrapportering door de nationale autoriteiten. Deze bepaling leent zich niet voor omzetting.

§ 3.3 Wijziging Auditverordening

Artikel 4 van de richtlijn duurzaamheidsrapportering wijzigt Verordening (EU) 537/2014, hierna: Auditverordening.¹⁶ De Auditverordening richt zich specifiek op wettelijke controles van oob's.¹⁷ De wijzigingen in de Auditverordening werken rechtstreeks en behoeven geen implementatie. De wijzigingen hebben betrekking op de voorschriften over het leveren van andere diensten aan de controleclient dan de wettelijke controle. Deze voorschriften beogen de onafhankelijkheid van de accountantsorganisatie te waarborgen. Omdat op grond van artikel 24b Wta in Nederland een geheel verbod geldt voor het verrichten van andere werkzaamheden voor een oob naast controlediensten, zijn deze wijzigingen voor de Nederlandse context minder relevant.¹⁸ De wijzigingen zullen hieronder worden toegelicht.

Op basis van artikel 4 van de Auditverordening geldt een limiet voor de vergoeding die een accountantsorganisatie voor niet-controle diensten mag vragen.¹⁹ De richtlijn duurzaamheidsrapportering verduidelijkt dat assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering niet meetelt bij de berekening van die limiet voor de vergoeding voor niet-controlediensten.²⁰

De richtlijn duurzaamheidsrapportering wijzigt ook artikel 5 van de Auditverordening. Artikel 5, eerste lid, van de Auditverordening verbiedt accountantsorganisatie om bepaalde niet-controlediensten te verrichten bij oob's waarbij zij de wettelijke controle verrichten. De Auditverordening geeft aan in welke periode voorafgaand aan het uitbrengen van de controleverklaring het verbod van toepassing is. De richtlijn duurzaamheidsrapportering voegt hieraan toe dat diensten die samenhangen met het opstellen van een duurzaamheidsrapportering gedurende de in de Auditverordening voorgeschreven periode verboden is.

Het vierde lid van artikel 5 van de Auditverordening bevat een regeling waarbij de accountantsorganisatie niet-controlediensten kan verrichten na goedkeuring van het auditcomité.²¹ De richtlijn duurzaamheidsrapportering voegt aan de Auditverordening toe dat de goedkeuring van het auditcomité niet vereist is voor het verrichten van assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering.

Op grond van artikel 7 van de richtlijn duurzaamheidsrapportering zijn de wijzigingen van de Auditverordening van toepassing vanaf 1 januari 2024 op boekjaren vanaf 1 januari 2024.

§ 3.4 Verhouding tot de Taxonomieverordening

De richtlijn duurzaamheidsrapportering heeft ook effect op het toepassingsbereik van de verplichtingen die reeds bestaan op grond van de Taxonomieveror-

¹⁶ Verordening (EU) nr. 537/2014 van het Europees Parlement en de Raad van 16 april 2014 betreffende specifieke eisen voor de wettelijke controles van financiële overzichten van organisaties van openbaar belang (PbEU 2014, L 158).

¹⁷ Vergelijk ook Kamerstukken II 2015/16, 34 469, nr. 3, p. 8 e.v.

¹⁸ Kamerstukken II 2015/16, 34 469, nr. 3, p. 9-10.

¹⁹ Op grond van artikel 4 van de Auditverordening mag het driejaargemiddelde van de vergoedingen voor de levering van niet-controlediensten niet meer dan 70 procent bedragen van het gemiddelde van de vergoedingen die in de voorgaande drie jaar zijn betaald voor het verrichten van wettelijke controles.

²⁰ Zie ook overweging 78 van de richtlijn duurzaamheidsrapportering.

²¹ Organisaties van openbaar belang dienen op grond van artikel 39 van de Auditrichtlijn een auditcomité te hebben..

dening.²² Deze verordening verplicht financiële instellingen voor hun producten weer te geven in hoeverre zij duurzaam zijn. Ook kent de verordening een rapporteringverplichting waarbij wordt aangesloten bij de Jaarrekeningrichtlijn. Uit artikel 8 van de verordening volgt dat ondernemingen die op grond van artikel 19 bis en artikel 29 bis van de Jaarrekeningrichtlijn verplicht zijn om duurzaamheidsinformatie openbaar te maken, in die rapportage ook informatie moeten opnemen over hoe en in welke mate de activiteiten van de onderneming verband houden met economische activiteiten die als ecologisch duurzaam kunnen worden aangemerkt als bedoeld in die verordening.²³ Op grond van het vierde lid van artikel 8 van de verordening zijn standaarden vastgesteld voor de informatie die op basis van de verordening moet worden verstrekt.²⁴

De ondernemingen die aan het toepassingsbereik van de rapporteringsverplichting in de Jaarrekeningrichtlijn worden toegevoegd, zullen dus ook aan de verplichtingen op basis van artikel 8 van de verordening moeten voldoen. Zie paragraaf 2 voor een beschrijving van de uitbreiding van het toepassingsbereik.

§ 3.5 Wet tuchtrechtspraak accountants

Een externe accountant die zich gedraagt in strijd met de wet is onderworpen aan tuchtrechtspraak. In de Wet tuchtrechtspraak accountants zijn de procedures neergelegd, de tuchtrechtelijke maatregelen die kunnen worden opgelegd en de tenuitvoerlegging van uitspraken van de accountantskamer of het College van Beroep voor het bedrijfsleven.

De Wet tuchtrechtspraak accountants sluit onder andere aan bij handelen of nalaten als bedoeld in artikel 31, eerste lid, van de Wet toezicht accountantsorganisaties. Het gaat dan om handelen of nalaten in strijd met het krachtens de Wta (en de Auditverordening) bepaalde. Daaronder zal ook assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering gaan vallen, waarop de regeling voor tuchtrechtspraak ook van toepassing zal zijn.

§ 4. Effecten bedrijfsleven; regeldrukkosten

In deze paragraaf worden de regeldrukkosten voor het bedrijfsleven beschreven als gevolg van dit wetsvoorstel. Voor de berekening van de gevolgen voor het bedrijfsleven is aangesloten bij de handleiding Meten is weten II voor het definiëren en meten van administratieve lasten voor het bedrijfsleven.²⁵ Voor de berekening van de nalevingskosten is gebruik gemaakt van de handleiding Meten inhoudelijke nalevingskosten bestaande regelgeving.

Een aantal factoren compliceert de berekening van de regeldrukkosten. Zo verschilt het bijvoorbeeld per accountantsorganisatie of deze ook duurzaamheidsrapportering zal controleren en hoeveel medewerkers de organisatie in dienst heeft. Hierdoor kunnen de gemiddelde geschatte regeldrukkosten afwijken van de kosten die drukken op een individuele accountantsorganisatie.

²² Verordening (EU) nr. 2020/852: Verordening (EU) nr. 2020/852 van het Europees Parlement en de Raad van 18 juni 2020 betreffende de totstandbrenging van een kader ter bevordering van duurzame beleggingen en tot wijziging van Verordening (EU) nr. 2019/2088 (PbEU 2020, L 198).

²³ In artikel 27 van Verordening (EU) nr. 2020/852 is opgenomen met ingang van wanneer artikel 8, leden 1, 2, en 3 van toepassing zijn met betrekking tot bepaalde in artikel 9 van die verordening opgenomen milieudoelstellingen.

²⁴ Gedelegeerde Verordening (EU) 2021/2178 van de Commissie van 6 juli 2021 (PbEU 2021, L 443).

²⁵ https://www.kcbr.nl/sites/default/files/Meten_is_weten.pdf.

Uitgangspunt bij de implementatie van de richtlijn duurzaamheidsrapportering is om de administratieve lasten zo beperkt mogelijk te houden. De richtlijn zorgt er echter voor dat een groot aantal normen voor de controle van financiële verslaggeving wordt uitgebreid naar de controle van duurzaamheidsrapportering. In die zin is er (op een aantal keuzemogelijkheden voor lidstaten na) weinig ruimte voor alternatieven.

De implementatie van de richtlijn duurzaamheidsrapportering zal leiden tot initiële lasten en structurele effecten voor het bedrijfsleven. Het gaat hierbij om de kosten die samenhangen met de aanpassing van de bedrijfsvoering opdat de normen van deze richtlijn worden nageleefd. Daarbij geldt wel dat een groot deel van de geregelde onderwerpen in de praktijk al onderdeel vormen van de bestaande bedrijfsvoering van accountantsorganisaties (op grond van bestaande wettelijke eisen of als gevolg van de door de NBA vastgestelde beroepsreglementering). De eisen in artikel 29 (kwaliteitsborgingsstelsel ook voor assurance-onderzoek duurzaamheidsrapportering) van de richtlijn zijn bijvoorbeeld slechts gedeeltelijk aanvullend ten opzichte van de bestaande eisen en de bestaande beroepsreglementering en zullen derhalve slechts leiden tot geringe aanvullende kosten. Verondersteld mag immers worden dat deze normen grotendeels worden toegepast in de bestaande bedrijfsvoering van accountantsorganisaties. Daarnaast zullen eisen worden uitgewerkt bij algemene maatregel van bestuur. Dit zal gebeuren door wijziging van het Bta. Indien de uitwerking van specifieke verplichtingen leidt tot kosten, zal dit bij de wijziging van dit besluit in kaart worden gebracht. De overige initiële en structurele effecten voor het bedrijfsleven zijn hierna afzonderlijk weergegeven.

Initiële effecten bedrijfsleven

De richtlijn duurzaamheidsrapportering legt regels op voor de toelating en erkenning van wettelijke auditors en auditkantoren. Auditkantoren moeten ervoor zorgen dat de wettelijke auditors beschikken over de noodzakelijke theoretische kennis van vakgebieden die voor het assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportage van belang zijn, en in staat zijn deze kennis in de praktijk toe te passen. Reeds erkende wettelijke auditors kunnen via permanente scholingsprogramma's de nodige kennis verwerven op het gebied van duurzaamheidsrapportering en assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportage. In Nederland zijn 16.035 registeraccountants geregistreerd, waarvan zich naar verwachting een kwart via permanente scholing zal moeten bekwamen om assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering te verrichten. Gemiddeld gaat het om veertig uur per accountant met een kostprijs van 60 euro per uur, oftewel $4000 * 60 * 40 = 9,6$ miljoen euro.

Structurele effecten bedrijfsleven

De opleidingseisen zullen naar verwachting niet leiden tot structurele effecten voor accountantsorganisaties. Zo wordt de praktijkopleiding niet verlengd, maar zullen wettelijke auditors wel ten minste acht maanden van hun opleiding moeten besteden aan assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering.

§ 5. Uitvoeringskosten

De implementatie van de richtlijn duurzaamheidsrapportering leidt tot initiële en structurele uitvoeringskosten bij de NBA en de CEA.

Initiële uitvoeringskosten

De NBA zal naar aanleiding van de richtlijn duurzaamheidsrapportering de regelgeving moeten aanpassen zodat de beroepsregelgeving in lijn is met de richtlijn. Daarnaast zal de NBA mogelijk een eigen assurance standaard opstel-

len of de internationale assurancestandaard verplicht stellen in Nederland. Verder zal de NBA de permanente educatie moeten aanpassen conform de richtlijn. Dit betreft onder meer het inrichten van de opleiding, het slotexamen en de inrichting van het accountantsregister.

De CEA is verantwoordelijk voor de opleidingseisen voor accountants. De richtlijn stelt additionele eisen aan de opleiding van accountants. De richtlijn biedt ruimte voor accountants om een extra opleiding te volgen en daarmee ook assurance van duurzaamheidsrapportering te mogen uitvoeren. Voor de CEA betekent dit dat het nieuwe eindtermen moet opstellen voor deze additionele opleiding.

Structurele uitvoeringskosten

Het accreditatieproces van de Key Sustainability Partner leidt voor de NBA mogelijk tot extra administratie, evenals de analyse van huidige klantportefeuilles en het monitoren van tijdslijnen voor de impact van de richtlijn duurzaamheidsrapportering.

De CEA zal toezicht moeten houden op een nieuwe (additionele) opleiding voor accountants die het assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering mogen uitvoeren. Dit leidt mogelijk tot additionele structurele kosten.

§ 6. Toezichtkosten

De implementatie van de richtlijn duurzaamheidsrapportering zal extra kosten met zich meebrengen voor de AFM om adequaat toezicht op de Wta te kunnen houden. De AFM zal ook toezicht gaan houden op het assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering. Deze taak zal leiden tot een significante uitbreiding van de door de AFM te onderzoeken dossiers bij accountantsorganisaties. Tevens zal de AFM de kwaliteit van accountantsorganisaties (die naast wettelijke controles ook assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering uitvoeren) op meer aspecten moeten onderzoeken en toetsen.

§ 7. Advies en consultatie

[wordt nog toegevoegd]

Transponeringstabel

Bepaling EU-regeling	Bepaling in implementatieregeling of bestaande regeling <i>(Toelichting indien niet geïmplementeerd of naar zijn aard geen implementatie behoeft)</i>	Omschrijving beleidsruimte	Toelichting op de keuze(n) bij de invulling van de beleidsruimte
Artikel 1 (wijziging Jaarrekeningrichtlijn)	Zal door JenV worden geïmplementeerd bij algemene maatregel van bestuur (zie algemeen deel van de toelichting) of behoeft geen implementatie		
Artikel 1, onderdeel 10 (wijziging)	artikel 2:394 BW	Lidstaten kunnen eisen dat het be-	Van deze lidstaatopties wordt gebruik

artikel 30 Jaarrekeningrichtlijn)		stuursverslag op de website openbaar wordt gemaakt.	gemaakt omdat het van belang is dat het bestuursverslag van ondernemingen die een duurzaamheidsrapportering opstellen breed en gemakkelijk toegankelijk is voor belanghebbenden.
Artikel 2, onderdeel 1 (wijziging artikel 2 Transparantierichtlijn)	Artikel 1:1 Wft	n.v.t.	n.v.t.
Artikel 2, onderdeel 2 (wijziging artikel 4 Transparantierichtlijn)	Artikel 1:1 en artikel 5:25c Wft	n.v.t.	n.v.t.
Artikel 2, onderdeel 3 (wijziging artikel 23 Transparantierichtlijn)	Behoeft naar zijn aard geen implementatie (bevoegdheid Commissie m.b.t. vaststellen gelijkwaardigheid van duurzaamheidsrapportering door uitgevende instellingen uit derde landen).	n.v.t.	n.v.t.
Artikel 2, onderdeel 4 (nieuw artikel 28quinquies Transparantierichtlijn)	Behoeft naar zijn aard geen implementatie (bevoegdheid ESMA om richtsnoeren uit te vaardigen)	n.v.t.	n.v.t.
Artikel 3, onderdeel 1 (wijziging artikel 1 Auditrichtlijn)	Behoeft geen implementatie (onderwerp richtlijn audit)	n.v.t.	n.v.t.
Artikel 3, onderdeel 2 (wijziging artikel 2 Auditrichtlijn)	Artikel 1 Wta en artikel 1 Bta	n.v.t.	n.v.t.
Artikel 3, onderdeel 3 (wijziging artikel 6 Auditrichtlijn)	Artikel 6, tweede lid: Zal o.b.v. bestaande artikelen 25 onder b Wta, 35 Bta en 19 Wab via beroepsreglementering worden omgezet; Zie ook onderdelen 4, 5, 6 en 8 hieronder. Artikel 6, derde lid: behoeft geen implementatie (gericht aan bevoegde autoriteiten)	n.v.t.	n.v.t.
Artikel 3, onderdeel 4 (wijziging artikel 7 richtlijn audit)	Artikel 49 Wab jo. artikel 46 Wab	n.v.t.	n.v.t.

Artikel 3, onderdeel 5 (wijziging artikel 8 Auditrichtlijn)	Artikel 46 Wab en Besluit accountantsopleiding 2013	n.v.t.	n.v.t.
Artikel 3, onderdeel 6 (wijziging artikel 10 Auditrichtlijn)	Artikel 47 Wab	n.v.t.	n.v.t.
Artikel 3, onderdeel 7 (wijziging artikel 12 Auditrichtlijn)	-	Verduidelijking dat lidstaatoptie m.b.t. combineren praktijk- en theorieopleiding ziet op de opleiding t.b.v. de wettelijke controle	Eerder geen gebruik gemaakt van lidstaatoptie. Zie paragraaf 3.1.1.
Artikel 3, onderdeel 8 (wijziging artikel 14 Auditrichtlijn)	Besluit accountantsopleiding 2013 o.b.v. artikel 54 Wab	n.v.t.	n.v.t.
Artikel 3, onderdeel 9 (nieuw artikel 14bis Auditrichtlijn)	Besluit accountantsopleiding 2013 en artikel 47 Wab	n.v.t.	n.v.t.
Artikel 3, onderdeel 10 (wijziging artikel 16 Auditrichtlijn)	Artikel 4 Bta o.b.v. artikel 11 Wta	n.v.t.	n.v.t.
Artikel 3, onderdeel 11 (wijziging artikel 17 Auditrichtlijn)	Artikel 4 Bta o.b.v. artikel 11 Wta	n.v.t.	n.v.t.
Artikel 3, onderdeel 12 (wijziging artikel 24ter Auditrichtlijn)	Artikel 18 en 21 Wta en bij amvb (o.b.v. artikelen 18, derde lid, en artikel 21, tweede lid, Wta)	n.v.t.	n.v.t.
Artikel 3, onderdeel 13 (wijziging artikel 25 Auditrichtlijn)	Artikel 29 Bta o.b.v. artikel 19(4) Wta	n.v.t.	n.v.t.
Artikel 3, onderdeel 14 (nieuw artikel 25ter 25quater en 25quinquies Auditrichtlijn)	25ter: artikel 18 Wta, 18b Wta, 19 Wta, 20 Wta, 21a Wta, 25 Wta, 25a Wta, 26 Wta, 29a Wta en Bta. 25quater: artikel 24c Wta (nieuw) 25quinquies: artikel 26 Wta en amvb o.b.v. artikel 22 Wta	n.v.t.	n.v.t.
Artikel 3, onderdeel 15 (nieuw artikel 26bis richtlijn audit)	Artikel 25 Wta	De lidstaten kunnen nationale assurancestandaarden toepassen zolang de Commissie geen assurancestandaarden heeft vastgesteld.	De standaarden van de NBA kunnen worden toegepast.
Artikel 3, onderdeel 16 (nieuw artikel 27bis Auditrichtlijn)	Zal door JenV worden geïmplementeerd bij algemene maatregel van bestuur en bij algeme-	n.v.t.	n.v.t.

	ne maatregel van bestuur op basis van artikel 18, derde lid, Wta		
Artikel 3, onderdeel 17 (wijziging artikel 28, tweede lid, Auditrichtlijn)	Reeds uitgevoerd in artikel 2:393, vijfde lid, onderdelen f en g BW	n.v.t.	n.v.t.
Artikel 3, onderdeel 18 (nieuw artikel 28bis Auditrichtlijn)	artikel 29 Wta en zal door JenV worden geïmplementeerd bij algemene maatregel van bestuur	Lidstaten kunnen eisen dat de assuranceverklaring over de duurzaamheidsrapportering wordt opgenomen als afzonderlijk onderdeel van de controleverklaring	Volgt op een later moment
Artikel 3, onderdeel 19 (wijziging artikel 29 Auditrichtlijn)	Artikel 48a, 49a en 86b Wta	Lidstaten kunnen personen die kwaliteitsbeoordelingen verrichten tot 31 december 2025 vrijstellen van het vereiste van relevante ervaring op het gebied van duurzaamheidsrapportering	Van deze lidstaatoptie zal gebruik worden gemaakt. Zie toelichting op artikel 86b Wta.
Artikel 3, onderdeel 20 (wijziging artikel 30 Auditrichtlijn)	Paragraaf 5.1 en 5.2 Wta (de artikelen zijn gericht op de accountantsorganisatie en zijn ook van toepassing wanneer deze assuranceonderzoek van duurzaamheidsrapportering verricht)	n.v.t.	n.v.t.
Artikel 3, onderdeel 21 (wijziging artikel 30bis Auditrichtlijn)	Paragraaf 5.2 Wta Artikelen 53 en 54 Wta	n.v.t.	n.v.t.
Artikel 3, onderdeel 22 (wijziging artikel 30bis Auditrichtlijn)	Artikel 19a, tweede lid, Wta jo artikel 52 Wta	n.v.t.	n.v.t.
Artikel 3, onderdeel 23 (wijziging artikel 32 Auditrichtlijn)	Artikel 47, onderdeel a, Wta wat betreft de wijziging van het derde lid van artikel 32 richtlijn audit. De wijziging van het vierde lid van artikel 32 richtlijn audit heeft geen implementatie omdat de standaarden inzake assurance van duurzaamheidsrapportering niet door de AFM worden vastge-	n.v.t.	n.v.t.

	steld.		
Artikel 3, onderdeel 24 (nieuw artikel 36bis Auditrichtlijn)	Artikelen 4a, 12e, 12f Wta	n.v.t.	n.v.t.
Artikel 3, onderdeel 25 (wijziging artikel 37 Auditrichtlijn)	Zal door JenV worden geïmplementeerd bij algemene maatregel van bestuur		
Artikel 3, onderdeel 26 (wijziging artikel 38 Auditrichtlijn)	Zal door JenV worden geïmplementeerd bij algemene maatregel van bestuur en artikel 58 Wta en artikel 1:78 Wft		
Artikel 3, onderdeel 27 (wijziging artikel 39 Auditrichtlijn)	Besluit instelling auditcommissie		
Artikel 3, onderdeel 28 (wijziging artikel 45 Auditrichtlijn)	Artikel 12c Wta	n.v.t.	n.v.t.
Artikel 3, onderdeel 29 (wijziging artikel 48bis Auditrichtlijn)	Behoeft naar zijn aard geen implementatie		
Artikel 4 (wijziging Auditverordening)	Behoeft naar zijn aard geen implementatie		
Artikel 5, eerste lid (implementatetermin)	Behoeft naar zijn aard geen implementatie		
Artikel 5, tweede lid (omzetting wijziging Jaarrekeningrichtlijn)	Zal door JenV worden geïmplementeerd bij algemene maatregel van bestuur en artikel VI		
Artikel 5, tweede lid (omzetting wijziging Transparan- tierichtlijn)	Artikel VI	n.v.t.	n.v.t.
Artikel 5, tweede lid (omzetting wijziging Auditrichtlijn)	Artikel 86c Wta, artikel 74b Wab en artikel 51a Wet tuchtrechtspraak accountants	n.v.t.	n.v.t.
Artikel 5, derde en vierde lid (verwijzing)	Behoeft naar zijn aard geen implementatie		
Artikel 6 (evaluatie wijzigingsrichtlijn)	Behoeft naar zijn aard geen implementatie		

Artikel 7 (inwerkingtreding wijzigingsrichtlijn en toepassing wijzigingen Au- ditverordening)	Behoeft naar zijn aard geen imple- mentatie		
Artikel 8 (adressaten richt- lijn)	Behoeft naar zijn aard geen imple- mentatie		

ARTIKELSGEWIJS

Artikel I (wijziging Wet op het financieel toezicht)

Onderdeel A

In artikel 1:1 Wft zijn definities opgenomen van begrippen die worden gebruikt in de Wft. Hieraan wordt een definitie van duurzaamheidsrapportering toegevoegd. Ook wordt een definitie ingevoegd van de Taxonomieverordening, die in wetgeving reeds wordt aangeduid als Verordening (EU) nr. 2020/852 (kader duurzame beleggingen).²⁶ Deze begrippen worden gebruikt in het aangepaste artikel 5:25c Wft.

Onderdeel B

Ter implementatie van de Transparantierichtlijn zijn in hoofdstuk 5.1A van de Wft reeds regels opgenomen over informatievoorziening door uitgevende instellingen. Onderdeel hiervan is dat uitgevende instellingen binnen vier maanden na afloop van hun boekjaar hun jaarlijkse financiële verslaggeving algemeen verkrijgbaar stellen. In artikel 5:25c, tweede lid, Wft is opgenomen wat onder de jaarlijkse financiële verslaggeving wordt verstaan. Dit betreft naast de jaarrekening en het bestuursverslag, verklaringen van de bij de uitgevende instelling als ter zake verantwoordelijke personen omtrent de juistheid en de getrouwheid van de gegevens in de jaarrekening en het bestuursverslag.

Op grond van de richtlijn duurzaamheidsrapportering zal de uitgevende instelling ook moeten verklaren dat het bestuursverslag is opgesteld volgens de op grond van artikel 29 ter van de Jaarrekeningrichtlijn vastgestelde standaarden voor duurzaamheidsrapportering en met de op grond van artikel 8, vierde lid, van de Taxonomieverordening vastgestelde specificaties.²⁷ Het gaat om de standaarden voor de duurzaamheidsrapportering en de invulling van de informatievereisten op grond van artikel 8 van de Taxonomieverordening. Zie ook paragraaf 2. Dit aanvullende vereiste voor een verklaring over het bestuursverslag wordt opgenomen in het tweede lid van artikel 5:25c Wft.

Deze verplichting geldt alleen voor uitgevende instellingen die op grond van de Jaarrekeningrichtlijn een duurzaamheidsrapportering moeten opstellen. Uitgevende instellingen die als micro-onderneming worden aangemerkt, vallen niet onder deze verplichting. Voorts moet op grond van de Jaarrekeningrichtlijn en de Taxonomieverordening worden bepaald of deze uitgevende instellingen de

²⁶ Zie het Besluit ter uitvoering van diverse EU-verordeningen inzake grensoverschrijdende distributie en duurzaamheid.

²⁷ Dit is opgenomen in het gewijzigde artikel 4, tweede lid, onderdeel c, van de Transparantierichtlijn, artikel 2, onderdeel 2, van de richtlijn duurzaamheidsrapportering.

betreffende standaarden en specificaties toepassen.

Artikel 5:25c Wft regelt de transparantieplichtingen voor uitgevende instellingen die Nederland als lidstaat van herkomst hebben.²⁸ Dit kunnen uitgevende instellingen zijn met statutaire zetel in Nederland, maar ook uitgevende instellingen met zetel in een andere lidstaat of in een derde land. In het derde lid van artikel 5:25c Wft is opgenomen wat onder de jaarrekening en het bestuursverslag wordt verstaan voor uitgevende instellingen met statutaire zetel in Nederland en welke informatie zij dus algemeen verkrijgbaar moeten stellen. Hiervoor wordt verwezen naar de jaarrekening en het bestuursverslag, waar de duurzaamheidsrapportering deel van zal gaan uitmaken.²⁹ Ook wordt verwezen naar de gegevens die op grond van artikel 2:392, eerste lid, BW aan de jaarrekening en het bestuursverslag moeten worden toegevoegd. Daaronder zal ook de assuranceverklaring over de duurzaamheidsrapportering gaan vallen. Zie ook de toelichting op artikel IV, onderdeel A. De verwijzing die in artikel 5:25c Wft reeds wordt gemaakt naar de voorschriften van Titel 9 van Boek 2 BW, heeft onder meer tot gevolg dat op grond van die titel (en het krachtens die artikel bepaalde) wordt bepaald of een uitgevende instelling een geconsolideerde jaarrekening dient op te stellen.

Voor de volledigheid wordt nog opgemerkt dat het uitgangspunt van kracht blijft dat met de op grond van artikel 5:25c Wft verlangde verklaringen niet beoogd wordt wijzigingen aan te brengen in de aansprakelijkheidsregels ten aanzien van de jaarrekening van Nederlandse vennootschappen zoals die in het bijzonder zijn neergelegd in de artikelen 2:139 en 2:150 BW.³⁰

In het vierde lid van artikel 5:25c Wft is opgenomen wat onder de jaarrekening en het bestuursverslag wordt verstaan indien de uitgevende instelling haar statutaire zetel in een andere lidstaat heeft. In onderdeel a wordt toegevoegd dat onder de jaarrekening mede wordt verstaan de assuranceverklaring over de duurzaamheidsrapportering. In onderdeel b wordt verduidelijkt dat het gaat om het bestuursverslag dat ook ter implementatie van artikel 19 bis van de Jaarrekeningrichtlijn (dat ziet op de duurzaamheidsrapportering) volgens het recht van de betreffende lidstaat is opgesteld.

Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat uit het vijfde lid van artikel 5:25c Wft reeds volgt dat indien het gaat om uitgevende instellingen met Nederland als lidstaat van herkomst en statutaire zetel in een derde land, deze instellingen voor de materiele voorschriften van hun jaarlijkse verslaggeving overeenkomstige toepassing geven aan de voorschriften die gelden voor uitgevende instellingen met statutaire zetel in Nederland. Voor deze groep uitgevende instellingen is daarom geen aparte aanpassing van de voorschriften in artikel 5:25c Wft nodig.

Artikel II (wijziging Wet toezicht accountantsorganisaties)

Onderdeel A

In het voorgestelde onderdeel A worden de definities die worden gehanteerd in artikel 1 van de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta) aangepast aan de richtlijn duurzaamheidsrapportering. De wijzigingen zijn nodig omdat een externe accountant of accountantsorganisatie naast het verrichten van de wettelijke controle van de financiële verantwoording van een onderneming, ook een

²⁸ Zie ook Kamerstukken II 2006/07, 31 093, nr. 3, p. 17-18.

²⁹ Dit is opgenomen in het gewijzigde artikel 4, tweede lid, onderdeel c, van de Transparantierichtlijn, artikel 2, onderdeel 2, van de richtlijn duurzaamheidsrapportering.

³⁰ Kamerstukken II 2006/07, 31 093, nr. 3, p. 20.

oordeel kan geven over de duurzaamheidsrapportering.

Het betreft in de eerste plaats de definitie van accountantsorganisatie in onderdeel a van artikel 1, eerste lid Wta. Hiermee wordt reeds een onderneming of instelling bedoeld die een vergunning van de AFM heeft om wettelijke controles te verrichten bij ondernemingen met zetel in Nederland. De tekst wordt aangepast zodat duidelijk wordt dat het ook mogelijk is dat deze onderneming of instelling tevens assurance-onderzoek over duurzaamheidsrapportering verricht.

Een soortgelijke aanpassing wordt voorgesteld voor de definitie van auditkantoor in onderdeel c, waarbij het gaat om een auditkantoor dat door een toezichthoudende instantie in een andere lidstaat is toegelaten om wettelijke controles te verrichten bij ondernemingen met zetel in die lidstaat. Hieraan wordt toegevoegd dat dit auditkantoor tevens toegelaten kan zijn om assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering te verrichten.

In onderdeel e is de definitie van controleclient opgenomen. Aan deze definitie wordt toegevoegd dat het ook een client kan zijn die opdracht geeft tot assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering.

Onderdeel f geeft de definitie van externe accountant. Deze wordt als wettelijke auditor aangeduid in de Auditrichtlijn. Als externe accountant kan worden aangemerkt een register-accountant (RA) of een accountant-administratieconsulent (AA) met een aantekening van certificeringsbevoegdheid, dan wel een natuurlijk persoon uit een andere staat (lidstaat of derde land) met een verklaring van vakbekwaamheid van de CEA. Er wordt toegevoegd dat de externe accountant ook verantwoordelijk kan zijn voor de uitvoering van het assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering.

In onderdelen i en h wordt toegevoegd dat een auditororganisatie van een derde land respectievelijk een auditor van een derde land ook de organisatie of dege-
ne kan zijn die assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering verricht.

Er worden nieuwe definities aan het eerste lid van artikel 1 toegevoegd
Dit betreft in de eerste plaats de definitie van duurzaamheidsrapportering in het nieuwe onderdeel r. Hierin wordt verwezen naar de definitie in artikel 2 van de Jaarrekeningrichtlijn.

Ook wordt er een definitie opgenomen van assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering. Daarbij wordt verwezen naar het onderzoek dat leidt tot een oordeel over de duurzaamheidsrapportering zoals verplicht zal worden gesteld op basis van het Implementatiebesluit richtlijn duurzaamheidsrapportering.

Ten slotte wordt een definitie toegevoegd van assuranceverklaring over duurzaamheidsrapportering. Voor de bewoording is aangesloten bij de definitie van accountantsverklaring in artikel 1 Wta.

De overige wijzigingen van definities in de Auditrichtlijn leiden niet tot aanpassing van artikel 1 van de Wta. De aanpassing van de definitie van groepsauditor wordt verwerkt in het Bta.

Onderdeel B

Artikel 4a strekt ter implementatie van artikel 34, vierde lid, van de Auditrichtlijn. Artikel 34 wordt in het nieuwe artikel 36 bis (artikel 3 onderdeel 24 van de richtlijn duurzaamheidsrapportering) van overeenkomstige toepassing verklaard op het assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering.

Op grond van artikel 4a vallen accountantsorganisaties die in Nederland zijn toegelaten tot het verrichten van wettelijke controles onder het toezicht van de AFM met betrekking tot controles van financiële overzichten van vennootschappen met zetel in een staat die geen lidstaat is, waarvan effecten zijn toegelaten tot een gereglementeerde markt in een andere lidstaat. Artikel 4a van de Wta geeft aan welke bepalingen van de Wta van toepassing zijn op deze accountantsorganisaties. Voorgesteld wordt dergelijke accountantsorganisaties wat betreft de assuranceverklaring van duurzaamheidsrapportering ook onder toezicht van de AFM te brengen.

Onderdelen C en D

In onderdeel C wordt een nieuw artikel 5a voorgesteld in hoofdstuk 2 van de Wta. Dit hoofdstuk gaat over toegang tot de markt. Bij de huidige systematiek van de Wta is het verboden om een wettelijke controle te verrichten zonder een vergunning van de AFM. Er wordt aangesloten bij deze systematiek door te bepalen dat het verboden is om assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering te verrichten zonder vergunning van de AFM voor het verrichten van wettelijke controles. Externe accountants kunnen ook bevoegd zijn om assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering te verrichten als zij voldoen aan de vereisten daarvoor. Daarom wordt voorgesteld om in artikel 6 Wta op te nemen dat de accountantsorganisatie moet kunnen aantonen dat de bij hem werkzame of aan hem verbonden externe accountants voldoen aan de eisen voor het verrichten van assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering die in de Wta of in lagere regelgeving is opgenomen.

Het voorgestelde tweede lid van artikel 5a bepaalt dat het verbod om assurance-onderzoek te verrichten niet van toepassing is op derden of organisaties die bij algemene maatregel zijn aangewezen. Hiermee wordt rekening gehouden met de lidstaatoptie om een onafhankelijke verlener van assurediensten te accrediteren om de duurzaamheidsrapportering te laten beoordelen. Zie hiervoor artikel 2, onderdeel 13 van de richtlijn duurzaamheidsrapportering, dat nieuwe leden 4 tot en met 6 toevoegt aan artikel 34 van de Jaarrekeningrichtlijn. Deze dienstverleners moeten aan vereisten voldoen die gelijkwaardig zijn aan de vereisten die op basis van de Auditrichtlijn gelden voor accountantsorganisaties. Het gaat dan onder andere om scholing en kwaliteitsborging binnen de organisatie. Indien er van deze keuzemogelijkheid gebruik wordt gemaakt, moet een lidstaat na drie jaar ook geaccrediteerde dienstverleners uit andere lidstaten toestaan. Het idee is dat ondernemingen zo een ruimere keuze wordt geboden voor assurance-opdrachten van duurzaamheidsrapportering.

Deze lidstaatoptie roept in de uitvoering nog de nodige vragen op. Indien gewenst, kan op een later moment gebruik gemaakt worden van deze lidstaatoptie. De grondslag in het Burgerlijk Wetboek in het voorgestelde artikel 2:391a BW, biedt ruimte om een derde persoon of organisatie aan te wijzen die de duurzaamheidsinformatie kan onderzoeken en daarover een verklaring kan opstellen.

Onderdelen E en F

Met de wijzigingen van artikelen 12b en 12c Wta wordt artikel 3, onderdeel 28 van de richtlijn duurzaamheidsrapportering uitgevoerd. Dit betreft een wijziging van artikel 45 van de Auditrichtlijn over de inschrijving van auditororganisaties en auditoren van derde landen in het register van de bevoegde autoriteiten.

Aan artikel 12b wordt toegevoegd dat een verklaring omtrent de controle door een auditororganisatie of een auditor van een derde land van jaarlijkse of geconsolideerde duurzaamheidsrapportering van een onderneming uit een derde land met in Nederland uitgegeven effecten, alleen rechtsgevolg heeft indien de auditororganisatie of auditor is ingeschreven in het register van de AFM. Dit is al op

dezelfde wijze geregeld voor de controle van de (geconsolideerde) jaarrekening.

In artikel 12c Wta zijn de voorwaarden voor inschrijving van auditororganisaties en auditors van derde landen in het register van de AFM opgenomen. Uit onderdeel a van het eerste lid volgt dat niet tot inschrijving kan worden overgegaan indien van de gecontroleerde onderneming obligaties van een bepaalde waarde tot de handel op een gereguleerde markt in Nederland zijn toegelaten. Er wordt aan dit onderdeel toegevoegd dat het zowel om de controle van de (geconsolideerde) jaarrekening als van de (geconsolideerde) duurzaamheidsrapportering gaat.

In onderdeel c is opgenomen aan welke standaarden de controles door de auditororganisaties en auditors van derde landen moeten voldoen. Voor de controle van de duurzaamheidsrapportering zal worden verwezen naar de standaarden bedoeld in artikel 26 bis van de Auditrichtlijn.

Onderdelen G en H

Artikelen 12e en 12f Wta implementeren artikel 34, eerste lid, van de Auditrichtlijn. Daarin is bepaald dat auditkantoren die wettelijke controles verrichten in een andere lidstaat overeenkomstig artikel 3 bis van de Auditrichtlijn, onderworpen zijn aan een kwaliteitsbeoordeling in de lidstaat van herkomst en aan toezicht in de lidstaat van ontvangst ten aanzien van de in die lidstaat verrichte controles. Aan artikel 12^e wordt toegevoegd dat een auditkantoor uit een andere lidstaat assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering kan verrichten indien de accountant conform artikel 27 Wta is toegelaten tot het uitvoeren van dergelijke onderzoeken in een andere lidstaat. In artikel 12f zijn bepaalde artikelen van overeenkomstige toepassing verklaard zodat de AFM toezicht kan houden op auditkantoren die Nederlandse wettelijke controles verrichten. Dit artikel gaat ook gelden voor assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering. Het gaat bijvoorbeeld om voorschriften over geheimhouding.

Onderdeel I

In artikel 18 Wta is voorgeschreven dat een accountantsorganisatie beschikt over een stelsel van kwaliteitsbeheersing. Dit betreft alle werkwijzen, procedures, maatregelen en waarborgen binnen de accountantsorganisatie die er toe dienen te leiden dat de accountant die uiteindelijk de accountantsverklaring afgeeft, dit kan doen op vakbekwame, onafhankelijke, integere en herkenbare wijze.³¹ Dit artikel wordt ook van toepassing indien de accountantsorganisatie assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering verricht. De werkzaamheden in het kader van dat onderzoek zullen net als bij de wettelijke controle plaatsvinden onder de verantwoordelijkheid van een externe accountant. Het tweede lid van artikel 18 wordt hiertoe aangepast. Ook kunnen op grond van het derde lid van artikel 18 regels ten aanzien van het stelsel van kwaliteitsbeheersing worden uitgewerkt bij algemene maatregel van bestuur. Hiermee wordt artikel 3, onderdeel 12 van de richtlijn duurzaamheidsrapportering geïmplementeerd, dat artikel 24ter van de Auditrichtlijn wijzigt.

Onderdeel J

In artikel 18a is het eerste lid, onderdeel d, van artikel 24 bis van de Auditrichtlijn geïmplementeerd dat gaat over uitbesteding van werkzaamheden. Een accountantsorganisatie moet passende gedragslijnen en procedures vaststellen om te waarborgen dat zij belangrijke controletaken niet op zodanige wijze uitbestedt dat dit afbreuk doet aan de kwaliteit van de interne kwaliteitscontrole van de accountantsorganisatie of aan het vermogen van de bevoegde autoriteit-

³¹ Kamerstukken II 2003/04, 29658, nr. 3, p. 20.

ten om toe te zien op de naleving van de verplichtingen door de externe accountant of accountantsorganisatie.³² Omdat op grond van het nieuwe artikel 25 ter artikel 24 bis van overeenkomstige toepassing is op assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering (artikel 3, onderdeel 14, van de richtlijn duurzaamheidsrapportering) gaat dit ook gelden voor assurancetaken.

De overige onderdelen van het eerste lid van artikel 24 bis, behoudens onderdeel j, behoeven geen implementatie, omdat deze onderdelen reeds geregeld worden in de Wta en het Bta, dan wel omdat het reeds mogelijk is ten aanzien van deze onderwerpen regels te stellen bij of krachtens algemene maatregel van bestuur onder de bestaande grondslagen van de artikelen 18, derde lid, en 21, tweede lid, Wta.

Onderdeel K

Met de wijziging van artikel 18b wordt onderdeel 14 van artikel 3 van de richtlijn duurzaamheidsrapportering geïmplementeerd waarmee artikel 24 bis van overeenkomstige toepassing wordt verklaard. De regels over de honoraria voor wettelijke controles worden ook van toepassing voor assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering. Dit wordt uitgevoerd door de verplichting in artikel 18b Wta om voldoende prestatieprikkels te hebben in het beloningsbeleid niet alleen te laten gelden om de kwaliteit van wettelijke controles te verzekeren, maar ook ten behoeve van de kwaliteit van assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering.

Onderdeel L

Artikel 19 Wta ziet op de onafhankelijkheid van de accountantsorganisatie van de controleclient. Het artikel is nu gericht op de onafhankelijkheid van de controleclient waarbij een wettelijke controle van financiële verantwoording wordt verricht. Het artikel wordt zo aangepast dat het ook betrekking heeft op het verrichten van assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering bij de controleclient. Hiermee het nieuwe artikel 25ter van de Auditrichtlijn geïmplementeerd (artikel 3, onderdeel 14, van de richtlijn duurzaamheidsrapportering).

Onderdeel M

Het voorgestelde nieuwe tweede lid van artikel 19a verwerkt artikel 3, onderdeel 22, van de richtlijn duurzaamheidsrapportering dat een nieuw onderdeel toevoegt aan artikel 30 bis van de Auditrichtlijn. Op grond hiervan dient de bevoegde autoriteit een verklaring te kunnen geven dat de assuranceverklaring niet voldoet aan de vereisten van artikel 28 bis van de Auditrichtlijn. De voorschriften omtrent de assuranceverklaring zullen worden uitgewerkt in een algemene maatregel van bestuur op basis van artikel 2:391a BW.

Een soortgelijke regeling bestaat voor de accountantsverklaring over de financiële verslaggeving. Deze is in het nieuwe eerste lid van artikel 19a Wta opgenomen.

Op grond van artikel 52 Wta is de AFM bevoegd om een aanwijzing te geven. Deze kan ook betrekking hebben op de assuranceverklaring. Net zoals voor de accountantsverklaring over de financiële verslaggeving geldt, is het in eerste instantie de verantwoordelijkheid van de accountantsorganisatie om er voor te zorgen dat de assuranceverklaring voldoet aan de wettelijke vereisten en dient deze onverwijld gepaste maatregelen te nemen indien dit niet het geval is. Indien de AFM constateert dat een assuranceverklaring niet voldoet aan de wettelijke eisen en de accountantsorganisatie geen herstelmaatregelen treft, kan zij op grond van artikel 52 een aanwijzing geven aan de desbetreffende

³² Kamerstukken II 2015/16, 34 469, nr. 3, p. 35.

accountantsorganisatie om een bepaalde gedragslijn te volgen. De AFM kan in dit kader ook andere handhavingsmaatregelen treffen, waaronder het opleggen van een bestuurlijke boete of een last onder dwangsom. Net zoals bij de accountantsverklaring gaat hier om een formele toetsing, hetgeen betekent dat de AFM controleert of de onderdelen die moeten worden vermeld in de verklaring, worden geadresseerd.³³

Onderdelen N en T

Met de aanpassing van de artikelen 20 en 26 wordt artikel 25 ter geïmplementeerd. Dat artikel verklaart artikel 23 van de Auditrichtlijn over vertrouwelijkheid en beroepsgeheim van overeenkomstige toepassing voor het assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering. Daarom hebben de accountantsorganisatie en de externe accountant ook een geheimhoudingsplicht ten aanzien van vertrouwelijke gegevens waarover zijn in het kader van een assurance-opdracht de beschikking krijgen.

Onderdeel O

In artikel 21 Wta is opgenomen dat een accountantsorganisatie de bedrijfsvoering zodanig inricht dat deze een beheerste en integere uitoefening van haar bedrijf waarborgt. Dit vereiste geldt ook ten aanzien van het uitvoeren van assurance-opdrachten ten aanzien van duurzaamheidsrapportering door accountantsorganisaties. Het tweede lid van artikel 21 biedt reeds de mogelijkheid om bij of krachtens algemene maatregel van bestuur nadere regels te stellen over de integere bedrijfsvoering. Het tweede lid wordt zo aangepast dat deze regels ook betrekking kunnen hebben op de bedrijfsvoering indien assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering wordt verricht. Hiermee wordt artikel 3, onderdeel 12 van de richtlijn duurzaamheidsrapportering geïmplementeerd, waarmee artikel 24 ter van de Auditrichtlijn wordt gewijzigd. Hierin is onder meer bepaald dat de accountantsorganisatie met betrekking tot assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering in elk geval de gegevens vastlegt over de onafhankelijkheid en objectiviteit bij het uitvoeren van controle als bedoeld in artikel 22 van de Auditrichtlijn. Ook wordt hiermee het nieuwe artikel 25 ter van de richtlijn audit geïmplementeerd waarmee verschillende artikelen van de Auditrichtlijn van overeenkomstige toepassing worden verklaard ten aanzien van assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering. Dit betreft onder andere artikel 22 van de Auditrichtlijn.

Onderdeel P

Met een nieuw artikel 24c wordt artikel 3, onderdeel 14 van de richtlijn duurzaamheidsrapportering geïmplementeerd wat betreft het nieuwe artikel 25 quater in de Auditrichtlijn. Artikel 25 quater beschrijft dat een externe accountant of accountantsorganisatie gedurende een bepaalde periode bepaalde diensten niet mag verrichten indien hij assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering verricht bij een oob. Er wordt aangesloten en verwezen naar de diensten in artikel 5 van de Auditverordening waarin een soortgelijke regeling is opgenomen voor het leveren van andere diensten dan de wettelijke controle bij een controlecliënt die een oob is.

Het verbod om bepaalde diensten te verrichten op grond van de richtlijn duurzaamheidsrapportering geldt voor de periode tussen het begin van de periode waarvoor het assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering wordt uitgevoerd en het uitbrengen van de assuranceverklaring over de duurzaamheidsrapportering. Het verbod geldt ook voor het boekjaar dat onmiddellijk voorafgaat aan die periode wat betreft het ontwikkelen en ten uitvoer leggen van procedures voor interne controle en risicobeheer (artikel 5, eerste lid, punt e van de Auditverordening).

³³ Kamerstukken II 2015/16, 34469, nr. 3, p. 37-38.

Het gaat om de diensten die zijn opgenomen in artikel 5, eerste lid, punten b, c en e tot en met k, van de Auditverordening. Kortgezegd gaat het om diensten ten aanzien van het beheer van de controlecliënt, boekhouding, interne controle en risicobeheer, waarderingsdiensten, juridische diensten, diensten betreffende de interne controle, financiering en handel in aandelen alsmede persoonsdiensten.

De externe accountant of accountantsorganisatie mag andere niet-controlediensten leveren, die niet onder het verbod vallen indien de auditcommissie daarmee heeft ingestemd. De auditcommissie moet dan eerst de bedreigingen van de onafhankelijkheid en de waarborgen die zijn genomen om de onafhankelijkheid te waarborgen, beoordelen.

Het voorgestelde artikel 24c wordt opgenomen in een nieuwe paragraaf 3.1.3a.

Onderdeel Q

Met de voorgestelde wijziging van artikel 25 Wta wordt artikel 3, onderdeel 15 van de richtlijn duurzaamheidsrapportering uitgevoerd dat een nieuw artikel 26 bis toevoegt aan de Auditrichtlijn. Dit betreft de verplichting om assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering uit te voeren conform de door de Europese Commissie daarvoor vastgestelde standaarden. Zie paragraaf 3.1.1 voor een toelichting op de assurancestandaarden. De Commissie dient de assurancestandaarden uiterlijk 1 oktober 2026 vast te stellen.

Om reeds rekening te houden met de vast te stellen standaarden wordt artikel 26 bis van de Auditrichtlijn aan artikel 25 Wta toegevoegd, waardoor voor assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering de door de Commissie vast te stellen standaarden rechtstreeks gaan gelden zodra deze zijn goedgekeurd.

Onderdeel R

Artikel 25a betreft de onafhankelijkheid van de externe accountant. Ook dit artikel wordt aangepast zodat het niet langer alleen gericht is op de onafhankelijkheid van de controlecliënt waarbij een wettelijke controle wordt verricht maar ook in het geval van assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering. Hiermee wordt het nieuwe artikel 25ter van de Auditrichtlijn in artikel 3, onderdeel 14, van de richtlijn duurzaamheidsrapportering geïmplementeerd.

Onderdeel S

De wijzigingen van het eerste, tweede en vijfde lid van artikel 26 zijn hiervoor toegelicht onder de wijziging van artikel 20 Wta.

Het nieuwe zesde lid van artikel 26 Wta strekt ter implementatie van artikel 3, onderdeel 14 van de richtlijn duurzaamheidsrapportering dat een nieuw artikel 25quinquies toevoegt aan de Auditrichtlijn. Artikel 25quinquies verklaart artikel 7 van de Auditverordening van overeenkomstige toepassing op de accountant of accountantsorganisatie die assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering verricht bij een organisatie van openbaar belang. Dit is opgenomen in het voorgestelde zesde lid van artikel 26 Wta voor de externe accountant. Het gaat om het melden van onregelmatigheden, waaronder fraude met betrekking tot de door de accountant gecontroleerde informatie. Zie ook paragraaf 3.1.10 van het algemeen deel van de toelichting.

Onderdeel T

In artikel 27 Wta is opgenomen welke vereisten gelden voor een externe accountant. Voor een externe accountant die assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering verricht, geldt dat deze een aantekening heeft in het accountantsregister dat hij bevoegd is om dergelijke onderzoeken uit te voeren

en voldoet aan de toepasselijke regelgeving. Ook in het openbare register dat wordt gehouden door de AFM zal inzichtelijk zijn welke externe accountants van een accountantsorganisatie bevoegd zijn om assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering te verrichten. Indien het gaat om een wettelijke auditor uit een andere lidstaat, moet hij in die lidstaat zijn toegelaten tot het uitvoeren van assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering.

Onderdeel U

Artikel 29 Wta betreft de ondertekening van de accountantsverklaring. Ook de assuranceverklaring over duurzaamheidsrapportering zal door de externe accountant worden ondertekend, conform artikel 28 bis van de Auditrichtlijn.

Onderdeel V

Artikel 29a Wta implementeert artikel 22 bis van de Auditrichtlijn en bepaalt dat een externe accountant ten minste één jaar na het beëindigen van zijn werkzaamheden bij de controleclient geen centrale leidinggevende functie bij deze controleclient mag aanvaarden. Indien de controleclient een oob betreft, gaat het om een periode van ten minste twee jaar. Deze bepaling zal ook gelden wanneer de externe accountant assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering heeft verricht bij de controleclient.

Onderdeel W

Artikel 30 Wta schrijft voor dat een externe accountant aan zijn cliënt moet melden indien hij in een tuchtrechtsgeding betrokken is zodat een controleclient weet dat zijn controledossier bij de accountantskamer ligt. Deze meldplicht gaat ook gelden indien het geding betrekking heeft op een assurance-opdracht van assurance van duurzaamheidsrapportering omdat de tuchrechtspraak ook van toepassing zal zijn ten aanzien van dergelijke opdrachten. Zie ook paragraaf 3.5.

Onderdeel X

Met de wijziging van artikel 47, onderdeel a, wordt artikel 3, onderdeel 23 van de richtlijn duurzaamheidsrapportering uitgevoerd. Dit onderdeel wijzigt artikel 32 van de Auditrichtlijn dat ziet op het publiek toezicht op accountantsorganisaties. Voorgesteld wordt om te bepalen dat leden van het bestuur van de AFM niet verantwoordelijk mogen zijn voor assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering op het moment dat zij bestuurslid zijn en de drie jaar daaraan voorafgaand. Ook wordt voorgesteld om te expliciteren dat de leden voldoende bekend dienen te zijn met de relevante vakgebieden voor wettelijke controles en assurance-onderzoeken van duurzaamheidsrapportering.

Onderdeel Y

In artikel 48a, derde lid, Wta staat dat de kwaliteitsbeoordeling van een accountantsorganisatie door de AFM plaatsvindt op basis van een toetsing van een selectie van controledossiers. In het Bta is controledossier gedefinieerd, waarbij wordt aangesloten bij de wettelijke controle. Artikel 48a wordt zo aangepast dat bij de kwaliteitsbeoordeling ook dossiers over assurance-onderzoek worden getoetst, indien de accountantsorganisatie ook assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering verricht. Ook de definitie van controledossier in artikel 1 Bta alsmede artikel 11 Bta waarin staat wat in het controledossier moet worden vastgelegd, zal worden gewijzigd. Door de NBA kan worden gezien of in beroepsreglementering verdere eisen moeten worden gesteld aan het controledossier wat betreft het assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering.

Onderdeel Z

Artikel 49a Wta bepaalt aan welke vereisten de personen moeten voldoen die de kwaliteitsbeoordelingen bij accountantsorganisaties verrichten. Artikel 49a

wordt in overeenstemming met de gewijzigde Auditrichtlijn aangepast zodat toezichthouders die bij de AFM als kwaliteitsbeoordelaar werken ook over de nodige beroepskwalificaties en relevante beroepservaring op het gebied van (assurance-onderzoek van) duurzaamheidsrapportering beschikken. Hiermee wordt aan artikel 3, onderdeel 19, van de richtlijn duurzaamheidsrapportering geïmplementeerd (aanpassing artikel 29, eerste lid, onder d en tweede lid, onder a van de Auditrichtlijn). Zie ook paragraaf 3.1.11 van het algemeen deel van deze toelichting.

Er zal gebruik worden gemaakt van de lidstaatoptie in artikel 29 lid 2 bis Auditrichtlijn om personen die kwaliteitsbeoordelingen met betrekking tot assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering verrichten tot 31 december 2025 vrij te stellen van het vereiste van relevante ervaring op het gebied van (assurance-onderzoek van) duurzaamheidsrapportering. Dit biedt de mogelijkheid aan kwaliteitsbeoordelaars om de komende tijd de benodigde opleidingen te volgen. Dit zal worden opgenomen in een nieuw artikel 86b Wta.

Onderdelen AA en BB

De artikelen 53 en 54 Wta wordt gewijzigd ter implementatie van artikel 3, onderdeel 20 van de richtlijn duurzaamheidsrapportering, dat artikel 30 van de Auditrichtlijn wijzigt. In de artikelen 53 en 54 Wta is opgenomen ten aanzien van welke overtredingen de AFM een last onder dwangsom respectievelijk een bestuurlijke boete kan opleggen. Aan deze artikelen wordt toegevoegd de overtreding van het zonder vergunning verrichten van assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering (artikel 5a, eerste lid) en het verrichten van verboden niet-controlediensten bij een organisatie van openbaar belang (artikel 24c). Voor de artikelen die ook van toepassing zullen zijn ten aanzien van assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering, zoals met betrekking tot het stelsel van kwaliteitsbeheersing (artikel 18 Wta) kan een last onder dwangsom of bestuurlijke boete worden opgelegd indien niet wordt voldaan aan de voorschriften voor dat onderzoek.

Onderdeel CC

Artikel 58 Wta strekt ter implementatie van artikel 38 van de Auditrichtlijn waarmee een regeling wordt gegeven voor ontslag van de accountantsorganisatie door de AFM, met toetsing door de rechter. Op basis van de aanpassing van artikel 38 van de Auditrichtlijn (artikel 3, onderdeel 26 van de richtlijn duurzaamheidsrapportering) wordt deze regeling ook van toepassing indien de accountantsorganisatie assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering verricht.

Onderdeel DD

In hoofdstuk 8 van de Wta waarin ook overgangsbepalingen zijn opgenomen, worden twee nieuwe artikelen voorgesteld.

Zie voor het voorgestelde artikel 86b Wta de toelichting op artikel 49a Wta in onderdeel Y.

Het voorgestelde artikel 86c bepaalt conform artikel 5 van de richtlijn duurzaamheidsrapportering, dat de wijziging van de Auditrichtlijn, zoals uitgevoerd in de Wta van toepassing wordt over boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2024.

Artikel III (wijzigingen Wet op het accountantsberoep)

Onderdeel A

Aan artikel 1 van de Wab wordt de definitie van assurance-onderzoek van

duurzaamheidsrapportering toegevoegd waarbij wordt verwezen naar de Wta.

Onderdeel B

In artikel 22 is de bevoegdheid van de NBA opgenomen om ontwerpverordeningen op te stellen. Aan het artikel wordt toegevoegd dat de nadere voorschriften ook betrekking kunnen hebben op assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering.

Onderdeel C

In het accountantsregister dat de NBA houdt zal ook worden vermeld of de externe accountant bevoegd is om assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering te verrichten.

Onderdeel D

Artikel 46 Wab bevat een grondslag om bij algemene maatregel van bestuur de vakgebieden vast te stellen die voor controles van financiële verantwoordingen van belang zijn. Dit artikel wordt aangepast zodat ook vakgebieden kunnen worden vastgesteld die van belang zijn voor de controle van duurzaamheidsrapportering, indien de accountant ook opgeleid wil worden om die controle te mogen uitvoeren. De vakgebieden zijn opgenomen in het Besluit accountantsopleiding 2013. Hiermee wordt artikel 3, onderdeel 5, van de richtlijn duurzaamheidsrapportering geïmplementeerd, dat een nieuw derde lid toevoegt aan artikel 8 van de Auditrichtlijn.

Onderdeel E

Artikel 47 Wab ziet op de praktijkopleiding tot accountant. Deze praktijkopleiding duurt ten minste drie jaar. Op grond van de richtlijn duurzaamheidsrapportering worden eisen gesteld ten aanzien van de praktijkopleiding indien degene die de opleiding wil volgen ook assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering wil gaan uitvoeren. Ten minste acht maanden van de opleiding dienen dan besteed te worden aan assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering of duurzaamheidsgerelateerde diensten. Dit wordt opgenomen in een nieuwe tweede zin van artikel 47, eerste lid, Wab. Hiermee wordt artikel 3, onderdeel 6, van de richtlijn duurzaamheidsrapportering geïmplementeerd dat artikel 10 van de Auditrichtlijn wijzigt. Zie het voorgestelde artikel 74a Wab voor de overgangsregeling voor zittende accountants en accountants die reeds aan hun opleiding zijn begonnen.

F

In paragraaf 8.4 van de Wab zijn overgangsbepalingen opgenomen. Voorgesteld wordt om aan die paragraaf een nieuw artikel 74a toe te voegen waarin de overgangsregeling voor artikel 47 is opgenomen. De overgangsregeling strekt ter implementatie van het nieuwe artikel 14 bis van de Auditrichtlijn. Het vereiste in artikel 47 Wab dat de praktijkopleiding ook moet zien op assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering of duurzaamheidsgerelateerde diensten, geldt niet voor externe accountants die op 1 januari 2024 reeds zijn toegelaten tot dit beroep. Daarnaast gaat het om personen die op 1 januari 2024 reeds bezig zijn met de accountantsopleiding en deze op 1 januari 2026 succesvol hebben afgerond. De richtlijn stelt wel als vereiste dat deze zittende accountants of accountants in opleiding de nodige kennis van duurzaamheidsrapportering en assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering krijgen via permanente educatie. De NBA zal dit betrekken bij haar regelgevende bevoegdheid ten aanzien van permanente educatie op basis van artikel 19 Wab.

Het voorgestelde artikel 74b bepaalt conform artikel 5 van de richtlijn duurzaamheidsrapportering, dat de wijziging van de Auditrichtlijn, zoals uitgevoerd in de Wab van toepassing wordt over boekjaren die aanvangen op of na 1 ja-

nuari 2024.

Artikel IV (wijzigingen Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek)

Onderdeel A

In artikel 2:392 BW is neergelegd welke gegevens aan de jaarrekening en het bestuursverslag moeten worden toegevoegd. Dit betreft onder andere de accountantsverklaring bij de jaarrekening en het bestuursverslag. Voorgesteld wordt om artikel 2:392 BW aan te passen zodat ook, in voorkomend geval, de assuranceverklaring over de duurzaamheidsrapportering aan de jaarstukken dient te worden toegevoegd en via deponering bij het handelsregister openbaar dient te worden gemaakt. Zie ook het voorgestelde onderdeel B, op basis waarvan de jaarstukken waaronder de assuranceverklaring, ook op de website van rechtspersonen moeten worden geplaatst. De inhoud van de assuranceverklaring over duurzaamheidsrapportering zal worden uitgewerkt in een algemene maatregel van bestuur die zal zijn gebaseerd op Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek.

Onderdeel B

Onderdeel B betreft de implementatie van de tweede en vijfde alinea van artikel 30 lid 1 van de Jaarrekeningrichtlijn in artikel 2:394 lid 4 BW. De eerste zin die wordt toegevoegd aan het vierde lid van artikel 2:394 BW regelt dat bepaalde vennootschappen geen beroep meer kunnen doen op de in dat lid staande vrijstelling van het openbaar maken van het bestuursverslag bij het handelsregister. Die vrijstelling zal niet meer bestaan voor de rechtspersonen die duurzaamheidsrapportering moeten opstellen. Het betreft:

1. vennootschappen die:

- i) een NV of BV zijn respectievelijk een vennootschap onder firma of commanditaire vennootschappen zijn waarvan alle vennoten die volledig jegens schuldeisers aansprakelijk zijn voor de schulden, kapitaalvennootschappen naar buitenlands recht zijn; en
- ii) groot zijn; dat wil zeggen dat de vennootschap aan twee van volgende drie criteria voldoet: (i) een balanstotaal van meer dan € 20 miljoen, (ii) een netto-omzet van meer dan € 40 miljoen en (iii) meer dan 250 werknemers.

2. vennootschappen waarvan effecten zijn toegelaten tot de handel op een gereguleerde markt als bedoeld in artikel 1:1 van de Wet op het financieel toezicht, kortgezegd beursvennootschappen, met uitzondering van micro-beursvennootschappen, dat wil zeggen dat zijn uitgezonderd beursvennootschappen die voldoen aan twee van de drie volgende criteria: (i) balanstotaal van maximaal € 350.000, (ii) een netto-omzet van maximaal € 700.000 en (iii) minder dan 10 werknemers.

3. de overige oob's die groot zijn volgens de criteria zoals hiervoor beschreven;

4. vennootschappen als bedoeld onder 1 hierboven en oob's die aan het hoofd staan van een groep, die groot is volgens de criteria zoals hiervoor beschreven. Zij kunnen geen beroep doen op deze vrijstelling ten aanzien van het geconsolideerde bestuursverslag dat zij opstellen.

Deze banken en verzekeraars kunnen ook een andere rechtsvorm hebben dan een NV of BV, zoals het geval is bij verzekeraars die een coöperatie of onderlinge waarborgmaatschappij zijn.

De tweede zin die in onderdeel B wordt toegevoegd aan het vierde lid van artikel 2:394 BW implementeert de lidstaatoptie - opgenomen in de tweede alinea van artikel 30 lid 1 van de Jaarrekeningrichtlijn - om ondernemingen voor wie de duurzaamheidsrapporteringseisen gelden te verplichten hun bestuursverslag kosteloos op hun website openbaar te maken. Indien de onderneming niet over een eigen website beschikt, verstrekt de onderneming op verzoek kosteloos een volledig of gedeeltelijk afschrift van het bestuursverslag. Voorge-

steld wordt om gebruik te maken van deze lidstaatoptie omdat het van belang is dat het bestuursverslag van ondernemingen die een duurzaamheidsrapportering opstellen, breed en gemakkelijk toegankelijk is voor belanghebbenden. Publicatie op de website van een onderneming kan daaraan bijdragen. Tegelijkertijd zijn de administratieve lasten die voortvloeien uit zo'n publicatieplicht van het bestuursverslag op de website voor vennootschappen verwaarloosbaar. Doorgaans staat ook de jaarrekening op de website en het is bevorderlijk voor de transparantie als alle documenten zowel in het handelsregister als op de website van de vennootschap zijn te vinden. Voor beursvennootschappen geldt de verplichting al om het bestuursverslag op de website openbaar te maken. Zij moeten op grond van artikel 5:25c Wft hun jaarlijkse financiële verslaggeving, waaronder het bestuursverslag, algemeen verkrijgbaar stellen via een persbericht. Dat persbericht moet op grond van artikel 5:25m Wft verwijzen naar de website van de beursvennootschap, waar de informatie volledig toegankelijk moet zijn. Verder moeten beursvennootschappen op basis van artikel 5:25o Wft hun jaarrekening en bestuursverslag aan de AFM zenden. De regeling in artikel 2:394, achtste lid, BW zorgt ervoor dat zij aan de verplichting om de stukken bij het handelsregister te deponeren voldoen. De AFM zendt de stukken aan het handelsregister.³⁴

Artikel V

In het algemeen deel van de toelichting is toegelicht dat de Wet tuchtspraak accountants ook van toepassing is bij het uitvoeren van assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering door de externe accountant. In artikel 1 van die wet is opgenomen wat wordt verstaan onder een accountant. Voor de beschrijving van een wettelijke auditor die in een andere lidstaat is toegelaten tot het verrichten van wettelijke controles wordt in overeenstemming met de richtlijn duurzaamheidsrapportering toegevoegd dat het ook kan gaan om de toelating tot het verrichten van assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering.

Het voorgestelde artikel 51a bepaalt conform artikel 5 van de richtlijn duurzaamheidsrapportering, dat de wijziging van de Auditrichtlijn, zoals uitgevoerd in de Wet tuchtspraak accountants van toepassing wordt over boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2024.

Artikelen VI, VII en VIII

Artikel VI betreft de aanwijzing van de boekjaren waarop de wijziging van artikel I, onderdeel B, van toepassing wordt. Het gaat om de verplichting die wordt opgenomen in de Wft omtrent de verklaring over het toepassen van de voorschriften voor het opstellen van de duurzaamheidsrapportering. Omdat deze is opgenomen in het bestuursverslag dat over een bepaald boekjaar wordt opgesteld, wordt bij het boekjaar aangesloten. In artikel 5 van de richtlijn duurzaamheidsrapportering is opgenomen vanaf welke boekjaren de wijziging van de Transparantierichtlijn gaat gelden voor welke groepen uitgevende instellingen. Hierbij wordt aangesloten. Het gaat in eerste instantie om uitgevende instellingen die als groot worden beschouwd op grond van het BW en meer dan 500 werknemers hebben. Voor hen geldt de verplichting vanaf boekjaren die aanvangen op 1 januari 2024. Vanaf boekjaar 2025 geldt de verplichting voor de overige grote uitgevende instellingen. Voor uitgevende instellingen die klein of middelgroot zijn, geldt de verplichting vanaf boekjaar 2026. Dat geldt ook voor uitgevende instellingen die kleine en niet-complexe instellingen zijn als bedoeld in de verordening kapitaalvereisten (verordening (EU) nr. 575/2013) alsmede voor uitgevende instellingen die als een verzekeringscaptive of als een

³⁴ Kamerstukken II 2006/07, 31093, nr. 3, p. 31.

herverzekeringscaptive als bedoeld in de richtlijn solvabiliteit II (richtlijn 2009/138/EG) kwalificeren en klein, middelgroot of groot zijn.

Het tweede lid van artikel VI betreft de aanwijzing van de boekjaren waarop de wijzigingen uit onderdeel B van artikel IV van toepassing zullen zijn. De gefaseerde toepassing van deze wijzigingen is gelijk aan de fasering die wordt gehanteerd in het implementatiebesluit richtlijn duurzaamheidsrapportering en dient ter implementatie van artikel 5 van de richtlijn duurzaamheidsrapportering. Dit betekent dat de groep die als eerste aan de wijzigingen van artikel 2:394 lid 4 BW zal moeten voldoen, de grote oob's met meer dan 500 werknemers zijn die op dit moment al verplicht zijn om niet-financiële informatie openbaar te maken op grond van artikel 1 van het Besluit niet-financiële informatie. Voor deze organisaties worden de wijzigingen van toepassing vanaf boekjaren die starten op of na 1 januari 2024 (zie artikel IV, tweede lid, onderdeel a). Voor grote vennootschappen (de term vennootschap dekt zowel de NV's en BV's als de commanditaire vennootschappen en de vennootschappen onder firma, waarop de richtlijn betrekking heeft) en grote oob's, die thans niet onder het Besluit niet-financiële informatie vallen omdat zij minder dan 500 werknemers hebben, gelden de verplichtingen vanaf boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025 (zie artikel IV, tweede lid, onderdeel c). Dezelfde gefaseerde inwerkingtreding voor boekjaren 2024 en 2025 geldt, kort gezegd, ook voor vennootschappen en oob's die aan het hoofd staan van een grote groep (zie onderdelen b en d van artikel VI, tweede lid).

Voor een derde groep organisaties, bestaande uit beursgenoteerde kleine en middelgrote ondernemingen, kleine en niet-complexe instellingen en (her)verzekeringscaptives die kwalificeren geldt dat deze wijziging vanaf boekjaren startend op of na 1 januari 2026 geldt (zie onderdelen e, f en g van Artikel VI, tweede lid).

De wetswijzigingen ter implementatie van de richtlijn duurzaamheidsrapportering treden in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip. Hiermee wordt enige flexibiliteit geboden. Dat is wenselijk, ook omdat de implementatie van de richtlijn ook leidt tot nadere regelgeving. De richtlijn dient op 6 juli 2024 in nationale regelgeving te zijn omgezet.

De citeertitel van de wetgeving is Wet implementatie richtlijn duurzaamheidsrapportering.

De Minister van Financiën,