

Erhvervsstyrelsen  
Att.: Anne Frendrup Petersen og Daniel Y. Bujandric  
Dahlerups Pakhus  
Langelinie Allé 17  
2100 København Ø

Den 23. juni 2023

## **Præhøring af lov- og bekendtgørelsesudkast vedrørende implementering af CSRD**

Erhvervsstyrelsen har d. 2. juni 2023 udsendt et udkast til lovudkast samt udkast til bekendtgørelsesændringer, som har til formål at implementere EU-direktivet om virksomheders bæredygtighedsrapportering (CSRD). Der er tale om en præhøring af et arbejdsudkast, hvor Erhvervsstyrelsen efterspørger tekniske bemærkninger.

Dansk Erhverv skal kvittere for at Erhvervsstyrelsen giver indsigt i planerne i forhold til implementering af CSRD og giver mulighed for at kommentere på dette tidlige tidspunkt.

Der er tale om et omfattende materiale, og det har derfor ikke været muligt at lave en fuldstændig gennemgang af materialet. Dansk Erhverv har følgende kommentarer på nuværende tidspunkt:

Dansk Erhverv støtter at der laves ensartede regler på EU-plan om bæredygtighedsrapportering. Samtidig konstaterer vi også, at de nye regler fra CSRD og de kommende ESRS-standarde er byrdefulde.

Det er forventningen at lovforslaget kan vedtages i efteråret 2023, og at det allerede får virkning fra det regnskabsår, der begynder d. 1. januar 2024 (jf. lovforslagets § 12) for virksomheder i regnskabsklasse D med mere end 500 heltidsbeskæftigede.

Vi er opmærksomme på at der bliver foretaget en direkte implementering af EU-direktivet, men det bliver en meget svær og omfangsrig opgave for de omfattede virksomheder – ikke mindst i lyset af, at EU-kommissionen endnu ikke har udstedt de delegerede retsakter, der specificerer de konkrete rapporteringskrav.

Det er derfor afgørende, at der sker en minimumsimplicitering, jf. anbefalingerne i Erhvervsstyrelsens EU- og regelforum.

### **Integreret rapportering**

Det fremgår af forslaget til ændring af årsregnskabsloven § 99 a, at ESG-redegørelsen skal placeres i et særskilt afsnit, og det fremgår af lovbemærkningerne, at forslaget ikke forhindrer integreret rapportering.

Dansk Erhverv vil dog gerne udtrykke bekymring for, at det forhold, at redegørelsen skal fremgå af ledelsesberetningen, da det kan medføre mindre fleksibilitet. Dansk Erhverv finder, at det i lovforarbejderne præciseres, hvilket minimum af ESG-oplysninger, der skal fremgå af ledelsesberetningen.

En stor dansk virksomhed med mange års erfaring med integreret rapportering har overfor Dansk Erhverv tilkendegivet, at det er vurderingen, at reglernes udformning kan give udfordringer ift. at bibeholde en integreret årsrapport som er koncis og overskuelig. Det er i den forbindelse oplyst, at man tidligere har benyttet sig af muligheden for at rapportere kontekst og detaljer om bæredygtighed via andre kanaler fx på virksomhedens ESG-portal på en hjemmeside. Henset til den store andel af nye krav og datapunkter, er det pt en udfordring at gøre dette i praksis uden, at det går på kompromis med årsrapportens kvalitet. Der er bekymring for, at årsrapporten bliver for lang og for informations-”overload”.

### **Erhvervsdrivende fonde og andelsselskaber**

Erhvervsdrivende fonde og visse virksomheder med begrænset ansvar, herunder andelsselskaber, er som nævnt i lovforslaget omfattet af årsregnskabsloven, men er ikke reguleret i regnskabsdirektivet.

Der lægges i lovforslaget op til at erhvervsdrivende fonde og andelsselskaber bør omfattes af kravene om bæredygtighedsrapportering, selvom de ikke er omfattet af bæredygtighedsdirektivet. Konkret indebærer det, at store virksomheder af denne type i regnskabsklasse C (jf. årsregnskabslovens § 7, stk. 2, nr. 3), er omfattet af de nye krav for det regnskabsår, der begynder d. 1. januar 2025, jf. § 12, stk. 4.

Dansk Erhverv er opmærksom på, at der er store koncerner, som er kontrolleret af erhvervsdrivende fonde, og som med rimelighed bør omfattes af kravet om bæredygtighedsrapporter. Dansk Erhverv vil foreslå følgende model til at håndtere koncernregnskabspligt hhv. bæredygtighedsrapportering:

- Bæredygtighedsrapportering skal ikke kræves i fondsregnskabet (altså for selve fonden).
- Bæredygtighedsrapportering skal med i koncernregnskabet, hvis fonden aflægger koncernregnskab (og dermed ikke benytter én af undtagelserne). Denne redegørelse bør omfatte alle enheder i koncernen med undtagelse af den erhvervsdrivende fond, jf. princippet herom i årsregnskabslovens § 114, stk. 2, nr. 4.

Ovenstående model indebærer således, at et selskab kan henvise opad til fondens regnskab, både hvad angår koncernregnskabspligten og den konsoliderede ESG-redegørelse. Det skal i øvrigt nævnes, at såfremt en fond vælger at henvise nedad til en underliggende konsolideret ESG-redegørelse, skal den naturligvis fritages fra at udarbejde en sådan.

### **Uafhængige udbydere af erklæringsydelser**

Dansk Erhverv er grundlæggende enig i, at der bør åbnes op for at erklæringer om bæredygtighedsrapportering kan afgives af en ”uafhængig udbyder”, det vil sige andre erklæringsudbydere end godkendte revisorer. Det vil øge konkurrencen til gavn for dansk erhvervsliv.

Det er afgørende, at der sikres en lige konkurrence ("level playing field") mellem godkendte revisorer og "uafhængige udbydere af erklæringsydelser", så der kommer en reel konkurrence og der ikke bliver tale om at nye udbydere får en konkurrencefordel på grund af mere lempelig regulering.

Aktører, som kan afgive erklæringer om ESG, bør underlægges de samme vilkår i forhold til blandt andet kvalitet, tillid og uafhængighed samt regler og krav som revisorerne i forhold til fx efteruddannelse, uafhængighed, klagemuligheder til et klageorgan i stil med Revisornævnet og kvalitetskontrol.

I den forbindelse har Dansk Erhverv noteret sig, at der henvises til, at Erhvervsministeriets lovevaluering fra 2021 af PIE-reglerne i revisorloven viste en stor koncentration blandt udbydere på dette marked.

Det er vores opfattelse, at dette skyldes den meget omfattende regulering af revisorerne generelt (fx kvalitetskontrol og compliance) samt reguleringen af PIE-virksomheder og certificeringsordningen for finansielle revisorer i særdeleshed. Reguleringen på revisionsområdet, herunder PIE-reglerne, bør derfor saneres før de nye regler om "uafhængige erklæringsudbydere" udformes.

I dag bliver en revisor underlagt PIE-kvalitetskontrol på samtlige erklæringsopgaver, hvis den pågældende har én kunde fra en PIE-virksomhed. Det kan gøre det mindre attraktivt for nye revisionsvirksomheder at gå ind på markedet for bæredygtighedsrapportering og yderligere forværre konkurrencesituationen. Det vil være hensigtsmæssigt at finde en løsning på denne problemstilling.

#### **Ændring af § 107 d, stk. 4. (nr. 23) i årsregnskabsloven**

Ændringen til §107 d, stk. 4, 1. pkt., medfører at 'handicap' bliver tilføjet til opstillingen af eksempler på øvrige mangfoldighedsaspekter, som redegørelsen for mangfoldighed kan vedrøre.

En stor dansk virksomhed har overfor Dansk Erhverv oplyst, at man hidtil har antaget, at kravet i CSRD-direktivet omkring afrapportering af %-andel af medarbejdere med handicap ville være underlagt restriktioner ift. Lov om brug af helbredsoplysninger af 24. april 1996 (Helbredsloven). Der bliver nu rejst tvivl om CSRD-direktivet skal betragtes som "anden særlig lovgivning eller bestemmelse", hvorved helbredsloven ikke længere finder anvendelse inden for handicapområdet, og som derfor vil påvirke virksomhedernes dataindsamling på dette område. Det vil derfor være nyttigt med præcisering.

#### **Eksisterende bestemmelser i årsregnskabsloven der anvender begreber dækket af de kommende delegerede retsakter**

Der indgår i årsregnskabsloven bestemmelser om antal heltidsbeskæftigede (§ 68), måltal og politikker for det underrepræsenterede køn (§ 99 b) samt mangfoldighedspolitikker (§ 107d, stk. 4). Disse oplysninger er en del af den kommende delegerede retsakt ESRS S1 om "own workforce".

Dansk Erhverv skal opfordre til, at der så vidt muligt sker en ensretning af begreberne eller en løbende tilpasning, så virksomheder undgår at skulle oplyse og rapportere flere gange om lignende

nøgletal m.v. Dansk Erhverv skal også opfordre til præcisering af, hvorledes kravene i årsregnskabsloven § 99 b (om det underrepræsenterede køn) og årsregnskabsloven § 99 d (om dataetik) skal bestå ved siden af ESRS i det omfang, de ikke allerede bliver dækket af standarderne.

### **Afsnit IX b – bæredygtighedsrapport vedrørende tredjelandsvirksomheder for visse virksomheder og filialer**

Det fremgår af art. 1 (14) i regnskabsdirektivet (2013/34/EU) art. 40a (1), at:

*”En medlemsstat kræver, at en dattervirksomhed, der er etableret på dens område, hvis øverste modervirksomhed henhører under et tredjelands nationale ret, offentlig- og tilgængelig gør en bæredygtighedsrapport, der omfatter de oplysninger, der er anført i artikel 29a, stk. 2, litra a), nr. iii)-v), litra b)-f), og, hvor det er relevant, litra h), på koncernniveau for den tredjelandsbaserede øverste modervirksomhed.*

*Første afsnit finder kun anvendelse på store dattervirksomheder og på små og mellemstore dattervirksomheder, undtagen mikrovirksomheder, som er virksomheder af interesse for offentligheden som defineret i artikel 2, nr. 1), litra a).*

*[...]*

*Første og tredje afsnit finder kun anvendelse på de dattervirksomheder eller filialer, der er omhandlet i nævnte afsnit, hvor tredjelandsvirksomheden på koncernniveau eller, hvor det ikke er relevant, det individuelle niveau havde en nettoomsætning på over 150 mio. EUR i Unionen i hvert af de seneste to på hinanden følgende regnskabsår.”*

Det fremgår af art. 5 i CSRD, at:

*”Medlemsstaterne anvender de love og bestemmelser, der er nødvendige for at efterkomme [...] artikel 1, nr. 14), på regnskabsår, der begynder den 1. januar 2028 eller derefter.”*

Det danske udkast afspejler artikel 40a, stk. 1, men fristen for gennemførelse (2028 eller senere) er ikke nævnt. Vi er bekymrede for, at det kan medføre at denne gruppe af virksomheder bliver omfattet allerede fra 1. januar 2024. Vi foreslår derfor, at fristen, som er nævnt i art. 5 (2028 eller senere) bliver tilføjet.

Det fremgår af artikel 1 (16) vedrørende Direktiv 2013/34/EU Artikel 48i:

*”Indtil den 6. januar 2030 tillader medlemsstaterne en EU-dattervirksomhed, som er omfattet af artikel 19a eller 29a, og hvis modervirksomhed ikke henhører under en medlemsstats nationale ret, at udarbejde konsolideret bæredygtighedsrapportering i overensstemmelse med kravene i artikel 29a, som omfatter alle EU-dattervirksomheder af en sådan modervirksomhed, der er omfattet af artikel 19a eller 29a.*

*[...]*

*Den EU-dattervirksomhed, der er omhandlet i stk. 1, skal være en af de EU-dattervirksomheder i koncernen, der havde den største omsætning i Unionen i mindst et af de foregående fem regnskabsår, i givet fald på konsolideret grundlag.”*

Overgangsbestemmelsen i Artikel 48i er ikke afspejlet i udkastet. Det foreslås derfor, at fristen den 6. januar 2030 bliver tilføjet.

### **Bekendtgørelse om register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder**

Der lægges i § 18, stk. 4 op til at indsætte en liste over eksempler på emner indenfor de to fagområder revisions- og erklæringsområdet (nr. 1) og anden relevant lovgivning og faglige standarder (nr. 2).

Set i lyset af, at de samme eksempler er nævnt i § 2, stk. 2. i bekendtgørelse om obligatorisk efteruddannelse for godkendte revisorer, skal det foreslås at de udgår her (evt. med en reference).

Desuden fremgår der som nr. 3 ”direkte og indirekte skatter”, der også er nævnt i § 18, stk. 4, nr. 2.

### **Virksomhedernes adgang til vejledning, kompetence samt behovet for proportional håndhævelse**

Endeligt vil Dansk Erhverv gerne understrege, at der er tale om et helt nyt sæt regler, hvor sporene skal lægges i takt med, at der køres. Der er pt. mange initiativer på bæredygtighedsområdet. Foruden CSR er der bl.a. også CS3D, afskovningsforordningen og taksonomi-forordningen.

Mange danske virksomheder har allerede og vil fremover få et stort behov for lettilgængelig viden og vejledning.

Der vil på flere områder opstå usikkerhed om fortolkningen af reglerne – og der vil komme vejledning og bidrag fra flere; EU-kommissionen (om forståelsen af EU-direktivet), den europæiske standardiseringsorganisation EFRAG (om forståelsen af standarderne) samt de danske myndigheder (om de danske regler). Der er eksempelvis også behov for vejledning til virksomheder, der frivilligt aflægger bæredygtighedsrapporter.

Dertil kommer, at der er et behov for danske oversættelser af en række internationale standarder og vejledninger, der ikke foreligger på dansk, men som der henvises til i ESRS.

Både EU-kommissionen, den europæiske organisation EFRAG og Erhvervsstyrelsen forventes løbende i løbet af de kommende år at levere fortolkningsbidrag til forståelsen af reglerne.

Det kan dog være svært at overskue for danske virksomheder – herunder ikke mindst de små og mellemstore virksomheder. Derfor vil der være behov for at samle al vejledning ét sted, så danske virksomheder får en lettere adgang til klar information om emnet.

For så vidt angår viden og uddannelse, er det allerede en meget stor udfordring for virksomheder at tiltrække de fornødne ESG-kompetencer. Markedet er støvsuget, og når reglerne skal implementeres i virksomhederne fra 2024, bliver det et problem for endnu flere, særligt de små og mellemstore virksomheder.

Også i dette lys er det derfor afgørende, at virksomhederne har adgang til den nødvendige vejledning.

Afslutningsvist skal vi fra Erhvervs side kraftigt opfordre til, at både tilsynet og håndhævelsen af de nye regler i CSRD sker proportionalt i forhold til de udfordringer og svære betingelser, som virksomhederne allerede har eller kommer til at stå overfor. De vanskeligheder, som er skitseret ovenfor og som opleves som et pres, skal alle ses i lyset af et ønske fra virksomheder om at overholde lovgivningen.

Danske virksomheder arbejder allerede nu hårdt på at forberede sig på de kommende regler om bæredygtighedsrapportering, og det er vigtigt, at også de danske myndigheder er opmærksomme på udfordringerne – også når der skal føres tilsyn og foretages regelhåndhævelse. Det vil være nyttigt med en klar tilkendegivelse herom, så bæredygtighedsrapportering ikke alene bliver betragtet som en complianceopgave, der potentielt kan blive konkurrenceforvridende, hvis myndigheder andre lande ikke fører tilsyn og håndhæver på sammen niveau. Det er afgørende at de nye regler bliver værdiskabende og reelt understøtte den bæredygtige omstilling.

Med venlig hilsen

**Ellen Marie Friis Johansen**  
CSR-chef

**Filip Marott Sundram**  
Fagchef for revision