

ESG: een integraal onderdeel van de tax functie van de toekomst?

Mr. M. Betjes, drs. R.M.A. Hoyng,
ir. A.T.M. Zegers, mr. J.P. Moret &
mr. B.A. van Gerrevink^[1]

ESG (Environmental, Social, and Governance) heeft invloed op de fiscale functie en vraagt om meer transparantie en duurzaamheid. Nieuwe wet- en regelgeving, zoals belastingen en rapportagevereisten, dwingen bedrijven om zich hierop te richten. Fiscale professionals moeten hun rol bepalen in dit nieuwe speelveld, waarbij samenwerking met andere afdelingen en data management essentieel is. In dit artikel behandelen de auteurs de aandachtspunten die hierbij relevant zijn voor de fiscale functie binnen ondernemingen.

Index

1. **Inleiding**
2. **ESG en fiscaliteit**
 - 2.1 Fiscale transparantie
 - 2.1.1 Global Reporting Initiative
 - 2.1.2 Tax Governance Code
3. **De rol van de fiscale afdeling**
 - 3.1 Rol van de fiscaal directeur
 - 3.2 Inregelen nieuwe processen
 - 3.3 Risk management
 - 3.4 Tax technology en Data management
 - 3.5 Multidisciplinair
4. **Conclusie**

¹ Merijn Betjes, Robbert Hoyng, Alexander Zegers, Jan Moret & Bernard van Gerrevink zijn werkzaam bij KPMG Meijburg & Co.

1. Inleiding

ESG staat voor Environmental, Social en Governance. Een actueel onderwerp dat hoog op de agenda staat bij ondernemingen. Peter Kavelaars onderstreepte in 2019 reeds het belang van Environmental:^[2]

‘Hoewel de meeste fiscalisten zich vooral druk maken over BEPS, de vennootschapsbelasting en andere internationale fiscale ontwikkelingen, zien we maatschappelijk een heel ander fiscaal aandachtsgebied dat snel in opkomst is: de energie- en milieubelastingen.’



Via ESG wordt de duurzaamheid van een organisatie gemeten. Bij ESG wordt gezocht naar een juiste balans tussen financieel economische resultaten, sociale belangen, transparantie en de impact op het milieu. ESG raakt de gehele bedrijfsvoering en daarmee tevens de fiscaliteit. ESG is niet meer vrijblijvend, het is niet slechts een maatschappelijke oproep. Er komt steeds meer wet- en regelgeving die verplicht om te verduurzamen. Nationaal en internationaal. Het sterk groeiende aandeel energie- en milieubelastingen neemt inmiddels een prominente plaats in

onder de E van ESG. Via fiscale wetgeving kan gedrag worden beïnvloed, stimuleren en sanctioneren. Tevens kunnen fiscale kaders bijdragen aan meer transparantie op het gebied van fiscaliteit in combinatie met de duurzaamheidsprestaties, denk bijvoorbeeld aan de Tax Governance Code van VNO-NCW.^[3]

In toenemende mate vragen fiscalisten zich daarom af wat hun rol dient te zijn binnen dit nieuwe speelveld. Is ESG een integraal onderdeel van de tax functie van de toekomst?

2 P. Kavelaars, Milieu moet: ook fiscaal, WFR 2019/144.

3 VNO-NCW Tax Governance Code, <https://www.vno-ncw.nl/taxgovernancecode> (geraadpleegd 26 april 2023).

2. ESG en fiscaliteit

Environmental voert momenteel de boventoon als het gaat om nieuwe wet- en regelgeving. Denk hierbij aan nieuwe milieu gerelateerde belastingen, waaronder de CO₂-heffing voor de industrie,^[4] de minimum CO₂-prijs bij elektriciteitsopwekking,^[5] de EU Carbon Border Adjustment Mechanism^[6] (CBAM), de aanpassing van de Europese Energiebelastingrichtlijn^[7] en de introductie van een plasticbelasting,^[8] deels gedreven door de Europese Green Deal.^[9]

Social en Governance zijn eveneens van groot belang, bijvoorbeeld waar het gaat om het betalen van de fair share (Social) of de standaarden met betrekking tot fiscale transparantie zoals de Global Reporting Initiative (GRI)^[10] en de Tax Governance Code van VNO-NCW^[11] (Governance). Van ondernemingen wordt in toenemende mate meer transparantie over hun fiscale activiteiten gevraagd.

2.1 Fiscale transparantie

Als we meer in detail kijken naar fiscale transparantie, dan zien we een aantal recente ontwikkelingen, waarbij een duidelijke trend waarneembaar is richting meer transparantie over de belastingpositie van ondernemingen. Fiscale transparantie kan plaatsvinden op kwalitatieve basis (rapportage over belastingstrategie, governance, controls, risicobeheersing en stakeholder engagement) en op kwantitatieve basis (openbaarmaking van data, zoals winstbelasting, omzet, winst etc.). Een onderscheid kan daarnaast worden gemaakt tussen verplichte en vrijwillige standaarden. Een verplichte standaard die openbaarmaking van kwalitatieve informatie vergt is het vereiste in Engeland om de belastingstrategie te publiceren.^[12] Kwantitatieve verplichtingen gelden reeds voor financiële instituties^[13] en in de extractieve industrie gelden reeds verplichte rapportage standaarden (Extractive Industry Transparency Initiative - EITI,^[14] de EU Accounting Directive Chapter 10,^[15] en in de Verenigde Staten de Dodd Frank Act, section 1504).^[16] De extractieve industrie beslaat bedrijven die zich bezig houden met het onttrekken van ruwe materialen uit de aarde.

De richtlijn openbaarmaking winstbelasting^[17] (publieke Country-by-Country reporting (CbCR)) verplicht EU-multinationals met een omzet van ten minste € 750 miljoen voor boekjaren die aanvangen na 22 juni 2024 om bepaalde data, waaronder hun winstbelastingen, te publiceren op hun website. Ook niet-EU multinationals zijn onderworpen aan deze richtlijn wanneer ze een bepaalde mate van activiteit in de EU hebben. Roemenië heeft deze richtlijn vervroegd geïmplementeerd,^[18] reeds per 1 januari 2023, alhoewel de vervroegd ingevoerde verplichting voor bedrijven met het hoofdkantoor binnen de EU waarschijnlijk nog gaat veranderen. Ook elders in de wereld worden generieke verplichte regels ingevoerd in verband met transparantie over belastingen. In Australië is op het moment van schrijven een wetsvoorstel aanhangig voor een verplichte publieke country-by-country rapportage voor groepen met een wereldwijd inkomen van ten minste AUD 1 miljard.^[19] Deze regels zullen in de huidige vorm ook gelden voor niet-Australische groepen met activiteiten in Australië naar alle waarschijnlijkheid met ingang van boekjaren die aanvangen op of na 1 juli 2023.

Naast de verplichte regels die reeds bestaan of binnenkort in werking treden, bestaan vrijwillige standaarden, op basis waarvan multinationals rapporteren over hun belastingpositie. Wij zullen niet alle standaarden uitlichten in dit artikel, maar willen hierna kort stilstaan bij Global Reporting Initiative (GRI) en de Tax Governance Code van VNO NCW.

4 Rijksoverheid, CO₂-heffing voor industrie, <https://www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/milieubelastingen/co2-heffing-voor-industrie> (geraadpleegd 26 april 2023).

5 Eerste Kamer der Staten Generaal, Wet minimum CO₂-prijs elektriciteitsopwekking, https://www.eerstekamer.nl/wetsvoorstel/35216_wet_minimum_co2_prijs (geraadpleegd 26 april 2023).

6 Europese Commissie, Carbon Border Adjustment Mechanism, https://taxation-customs.ec.europa.eu/carbon-border-adjustment-mechanism_en (geraadpleegd 26 april 2023).

7 Europese Commissie, Herziening van de energiebelastingrichtlijn (EBR) Vragen en antwoorden https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/nl/qanda_21_3662 (geraadpleegd 26 april 2023).

8 Europese Commissie, Eigen middelen op basis van kunststof, https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/eu-budget/long-term-eu-budget/2021-2027/revenue/own-resources/plastics-own-resource_nl (geraadpleegd 26 april 2023).

9 Europese Commissie, Een Europese Green Deal, https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/priorities-2019-2024/european-green-deal_nl (geraadpleegd 26 april 2023).

10 GRI, GRI Standards English Language, <https://www.globalreporting.org/how-to-use-the-gri-standards/gri-standards-english-language/> (geraadpleegd 26 april 2023).

11 Tax Governance Code, <https://www.vno-ncw.nl/taxgovernancecode> (geraadpleegd 26 april 2023).

12 Gov.uk, Publish your large business tax strategy, <https://www.gov.uk/guidance/large-businesses-publish-your-tax-strategy> (geraadpleegd 26 april 2023).

13 De Nederlandsche Bank, Capital Requirements Directive (CRD IV), <https://www.dnb.nl/en/sector-information/open-book-supervision/laws-and-eu-regulations/capital-requirements-directive-crd-iv/> (geraadpleegd 26 april 2023).

14 EITI, EITI Standard 2019, <https://eiti.org/collections/eiti-standard> (geraadpleegd 26 april 2023).

15 Europees Parlement en de Raad, Richtlijn 2013/34/EU van het Europees Parlement en van de Raad, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/TXT/?uri=celex%3A32013L0034> (geraadpleegd 26 april 2023).

16 111th Congress (2009-2010) Dodd-Frank Wall Street Reform and Consumer Protection Act, <https://www.congress.gov/bills/111th-congress/house-bill/4173/text> (geraadpleegd 26 april 2023).

17 Europees Parlement en de Raad, Richtlijn (EU) 2021/2101 van het Europees Parlement en de Raad,

<https://kpmg.com/us/en/home/insights/2022/12/tnf-romania-public-country-by-country-reporting-implemented.html> (geraadpleegd 26 april 2023).

18 Australian Taxation Office, Country-by-country reporting, <https://www.ato.gov.au/business/international-tax-for-business/in-detail/transfer-pricing/country-by-country-reporting/> (geraadpleegd 26 april 2023).

2.1.1 Global Reporting Initiative

GRI 207 is de belastingstandaard van de Global Reporting Initiative (GRI)^[20] en bestaat sinds 2019. GRI 207 bestaat uit vier onderdelen, waarvan GRI 207-1 tot en met 3 de kwalitatieve rapportage bevatten en GRI 207-4 de kwantitatieve. Voor bedrijven die claimen de vrijwillige standaard toe te passen, dient GRI 207 in beginsel verplicht toegepast te worden. Voor zover bedrijven die rapporteren onder GRI niet voldoen aan de fiscale standaard, kan dat het gevolg zijn van het feit dat belastingen niet als materieel wordt gezien onder GRI.

Zoals ook onlangs is gebleken uit een studie van KPMG in de Benelux,^[21] zijn er veel bedrijven die claimen compliant te zijn onder GRI terwijl de fiscale standaard niet of niet volledig wordt toegepast. Anderzijds blijkt uit het rapport dat slechts 6 van de 50 bedrijven die in de studie zijn beoordeeld geen enkele verwijzing maken naar GRI en zien we dat veel bedrijven vooral op de kwalitatieve data reeds vrij hoog scoren. Een belastingstrategie wordt reeds vaak door multinationals gepubliceerd op de website. Rapportage over omzet, betaalde en verschuldigde winstbelasting blijft daarentegen nog regelmatig achterwege.

2.1.2 Tax Governance Code

Voor een uiteenzetting van de Tax Governance Code verwijzen wij naar de website van VNO-NCW.^[22] Wij beperken ons in deze bijdrage tot een korte toelichting.

De aansluiting bij de Tax Governance Code is vrijwillig. Vanaf het begin zijn er veertig bedrijven geweest die de code hebben onderschreven. Aanmelden bij VNO-NCW is geen vereiste om je als onderneming te voegen bij de Code, maar er wordt wel een zekere medewerking van de bedrijven gevraagd die zich hebben aangesloten.

De discussie over transparantie vindt doorgaans plaats met het hoogste bestuur van de onderneming. De eerste grote Nederlandse ondernemingen hebben inmiddels een rapport voorzien van hun fiscale transparantie gepubliceerd. De Tax Governance Code verschilt op sommige punten van GRI 207-4, bijvoorbeeld als het gaat over rapportage van kwantitatieve data op landenbasis, dit wordt behalve ten aanzien van de winstbelastingen optioneel gelaten in de Tax Governance Code, terwijl GRI 207-4 niet expliciet een interne of externe evaluatie van het tax control framework als onderdeel van de jaarlijkse controle van de jaarrekening vergt.



20 GRI GSSB, GRI 207: Tax 2019, <https://www.globalreporting.org/standards/media/2482/gri-207-tax-2019.pdf> (geraadpleegd 26 april 2023).

21 <https://meijburg.nl/nieuws/path-tax-transparency-benelux>

22 VNO-NCW Tax Governance Code, <https://www.vno-ncw.nl/taxgovernancecode> (geraadpleegd 26 april 2023).

3. De rol van de fiscale afdeling

Welke richting dient een fiscale professional op te bewegen in dit nieuwe fiscale ESG-landschap? Wat is de rol van een fiscaal manager of hoofd belastingen? Hoe wordt de interne besluitvorming geraakt?

Fiscaliteit en ESG kan niet alleen door een fiscale afdeling worden ingevuld. Om bijvoorbeeld de impact te bepalen van de nieuwe Europese Carbon Border Adjustment Mechanism (CBAM),^[23] een CO₂-heffing aan de grenzen van de Europese Unie, is data vanuit de business nodig. Denk aan de hoeveelheid goederen die geïmporteerd wordt, de CO₂-emissies die ingebed zitten in deze goederen en de CO₂-prijs die reeds in het exporterende land is afgedragen. Ook voor het bepalen van de impact van nieuwe plasticbelastingen is data nodig, zoals het volume/gewicht, of bijvoorbeeld het percentage gerecycled materiaal.

Het kan voorts waardevol zijn om in een vroeg stadium de inkoopafdeling te betrekken. Een onderneming kan immers direct dan wel indirect te maken krijgen met bijvoorbeeld CBAM en/of plasticbelastingen. Direct indien de onderneming onderdeel wordt van de nieuwe fiscale wetgeving en indirect indien bijvoorbeeld leveranciers de fiscale kosten gaan doorbelasten. De inkoopafdeling dient derhalve rekening te houden met deze ontwikkelingen bij het aangaan van onderhandelingen met leveranciers. Tevens is het raadzaam om de duurzaamheidscollega's mee te nemen. Zij hebben doorgaans de focus op toekomstige doelen zoals het reduceren van de CO₂-uitstoot dan wel minder gebruik van niet-gerecycled plastic verpakkingsmateriaal.

Kortom, meerdere disciplines binnen een onderneming zijn betrokken bij de fiscale impact van ESG, niet uitsluitend tax. Bestaande milieu gerelateerde verplichtingen zijn binnen een onderneming doorgaans lokaal ingeregeld, terwijl de toenemende internationalisering juist om



een meer gecentraliseerde aanpak vraagt. Bovengenoemde CBAM-rapportageverplichting is een goed voorbeeld van wetgeving waar organisaties nu mee te maken krijgen. Een organisatie vraagt zichzelf doorlopend af of zij nog voldoet aan interne en externe doelstellingen en vereisten. Naast nieuwe rapportageverplichtingen kunnen ook vragen opdoemen als gevolg van bijvoorbeeld nieuwe inzichten en trends, of bijvoorbeeld door vragen die worden gesteld door aandeelhouders of werknemers. Het is niet vanzelfsprekend dat iedere onderneming dezelfde doelstellingen nastreeft, ook niet ten aanzien van ESG.

Het is ook niet zo dat iedere onderneming de uitvoering op dezelfde wijze inkleedt. De bestuurlijke structuur van de onderneming is het startpunt voor beantwoording van de vraag bij wie of op welke afdeling een nieuwe vereiste op het bord terecht komt. Corporate governance codes beschrijven veelal principes en best practices op het gebied van good governance. Hierin wordt de relatie tussen de aandeelhouders,

het management, de niet-uitvoerende bestuursleden en de rol van overige belanghebbenden geregeld. De OESO heeft zes zakelijk-bestuurlijke principes gepubliceerd, waarbij het zesde principe 'The Responsibilities of the Board' betreft. Hierover schrijft de OESO:

"Together with guiding corporate strategy, the board is chiefly responsible for monitoring managerial performance and achieving an adequate return for shareholders, while preventing conflicts of interest and balancing competing demands on the corporation. [...] Another important board responsibility is to oversee the risk management system and systems designed to ensure that the corporation obeys applicable laws, including tax, competition, labour, environmental, equal opportunity, health and safety laws."^[24]

Als het management van de onderneming een visie heeft ontwikkeld ten aanzien van een nieuw vraagstuk -neem ESG als voorbeeld - dan kan de inrichting van de organisatie ten aanzien van verantwoordelijkheid, uitvoering en controle zijn beslag krijgen.

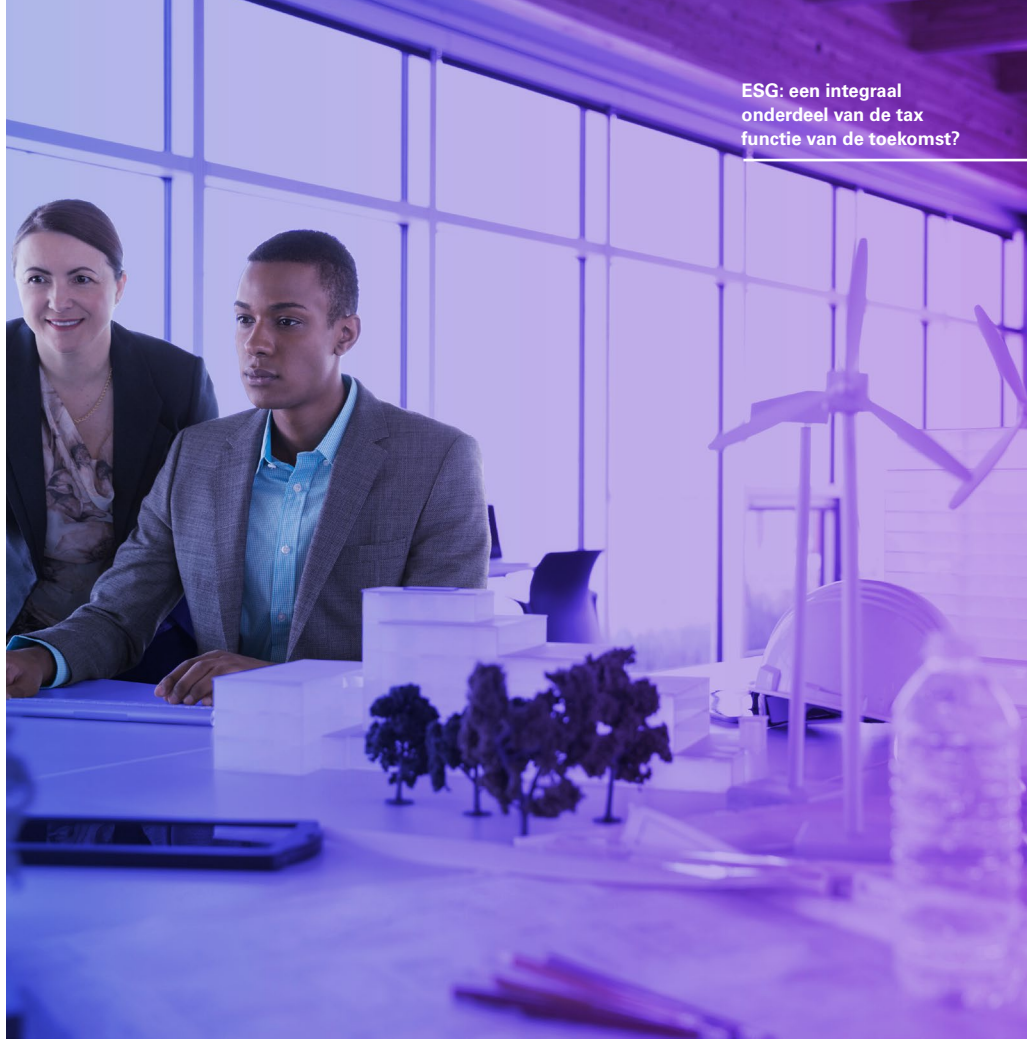
23 Europese Commissie, Carbon Border Adjustment Mechanism, https://taxation-customs.ec.europa.eu/green-taxation-0/carbon-border-adjustment-mechanism_en (geraadpleegd 26 april 2023).

24 OECD, G20/OECD Principles of Corporate Governance, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264236882-en> (geraadpleegd 26 april 2023).

3.1. Rol van de fiscaal directeur

Een nieuw vraagstuk - in de vorm van een rapportage of aangifteverplichting of bijvoorbeeld een data- of risico-analyse - komt voort uit nieuwe wetgeving, of vanuit een ontwikkelde visie van de onderneming op een onderwerp zoals ESG. Meerdere vragen komen op. Wat houdt het nieuwe vraagstuk precies in? In het CBAM-voorbeeld; wat houdt CBAM precies in voor een onderneming? Is het een nalevingsverplichting die doorgaans wordt afgehandeld door de belastingafdeling van een organisatie? Moet het op centraal of decentraal niveau worden aangepakt? Brengt het veel extra werk met zich mee? Zal het nieuwe fiscale vragen oproepen of fiscale risico's verhogen?

Laten we ervan uitgaan dat de onderneming moet gaan voldoen aan het nieuwe (CBAM-) vereiste en dat, gegeven de organisatorische inrichting, de belastingafdeling hierin een rol speelt. Doorgaans heeft een fiscaal directeur dan drie doelstellingen: i) voldoen aan de nieuwe eis (compliant zijn), ii) het (financiële) effect van de nieuwe verplichting kunnen beoordelen en iii) de (administratieve) lasten minimaliseren voor de firma en voor het fiscale team. Een fiscaal directeur is op zoek naar de meest efficiënte manier om aan elke nalevings- of rapportageverplichting te voldoen. Bij een nieuwe verplichting, zoals CBAM, begint dat bij het identificeren van de gegevens die nodig zijn en de bronnen waaruit die gegevens kunnen worden verkregen. Een fiscaal team is een enorme data-gebruiker; het vereist enorme datasets om te voldoen aan de vele compliance- en rapportageverplichtingen die het team heeft. Ook ten behoeve van de hierboven beschreven fiscale transparantie-initiatieven zal een grote hoeveelheid data uit de organisatie moeten komen. Denk daarbij aan informatie over de groepsstructuur, financiële resultaten, intercompany transacties, transacties van derden, crediteuren en debiteuren, belastingbetalingen, salarisadministratie



en meer. Al deze gegevens zijn nodig voor zeer uiteenlopende outputs, zoals belastingaangiften, berekeningen van belastingvoorzieningen, SAF-Taangiften,^[25] fiscale transparantierapportages per land en specifieke verplichtingen zoals DAC7.^[26]

3.2. Inregelen nieuwe processen

Kortom, na de kwalitatieve vraag of de onderneming moet voldoen aan een nieuwe verplichting, bekijkt de fiscale functie, vanuit haar positie in de bestuurlijke structuur, het vraagstuk vanuit de invalshoek van wat ervoor nodig is om op effectieve en efficiënte wijze aan de vraag te voldoen. Welke gegevens zijn nodig, welke mogelijkheden en welke risico's zien we en hoe kunnen deze risico's worden gemitigeerd?

De implementatie van een nieuw compliance- of rapportageproces start met een duidelijke beschrijving van toegewezen rollen en verantwoordelijkheden, een tijdschema en verwachte resultaten.

In de voorbereidende fase wordt alle relevante informatie verzameld die nodig is voor de vereiste. Tijdens de planningsfase wordt een efficiënte methode voor het verzamelen en valideren van gegevens (d.w.z. geautomatiseerd of handmatig) afgesproken. Een pilotrun kan nuttig zijn, omdat dit waardevolle informatie oplevert over welke gegevens nodig zijn en waar in de organisaties deze worden vastgelegd. Typisch voor nieuwe ESG compliance- en rapportageverplichtingen is dat er gegevenselementen nodig zijn die de belastingafdeling niet eerder nodig had. Voor CBAM zagen we al voorbeelden van gegevenselementen zoals de hoeveelheid goederen die geïmporteerd wordt, de CO₂-emissies die ingebed zitten in deze goederen en de CO₂-prijs die reeds in het exporterende land is afgedragen. De benodigde gegevens kunnen lokaal of gecentraliseerd verzameld en verwerkt worden.

Als bekend is wat de doelstelling is en hoe de verantwoordelijkheden zijn verdeeld, kan worden bepaald hoe het proces eruit moet gaan zien. Het proces heeft een link met andere processen, bijvoorbeeld risk management. Welke risico's zitten er in het proces, welke controles zijn er nodig, hoe ziet de monitoring eruit?

25 SAF-T (Standard Audit File for Tax) is een internationaal gebruikt bestandstype dat wordt gebruikt voor elektronische uitwisseling van belastinginformatie (edicom, Wat is het SAF-T systeem?, <https://edicom.nl/learning-center/wat-is-de-elektronische-belastingaangifte/was-ist-saft-system> (geraadpleegd 26 april 2023)).

26 DAC7 is een uniforme rapportageverplichting voor exploitanten van digitale platforms (Europese Raad, Richtlijn (EU) 2021/514 van de Raad, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/ALL/?uri=CELEX:32021L0514> (geraadpleegd 26 april 2023)).

3.3. Risk management

Zoals eerder gememoreerd is een belangrijke doelstelling van ondernemingen om compliant te zijn middels juiste en volledige ESG-aangiften en rapportageverplichtingen. Doorgaans bestaat de totstandkoming van een ESG-aangifte of rapportageverplichting uit een aantal processtappen. In geval van een transactionele ESG-belasting zitten deze processtappen in de bedrijfsvoering, zoals bij de afdeling inkoop, verkoop en aanleveringsketen. Daarbij komt veel van de voor de aangifte of rapportageverplichting relevante informatie samen bij de afdeling financiële administratie. Dit laat zien dat meerdere afdelingen betrokken kunnen zijn bij de totstandkoming van een juiste en volledige aangifte of rapportageverplichting.

In het kader van fiscale risicobeheersing is het belangrijk om inzicht te krijgen in de verschillende processtappen (incl. data en systemen) die input geven aan de totstandkoming van de aangifte of rapportageverplichting. Binnen iedere processtap kan een fiscaal risico ontstaan. Bijvoorbeeld het niet of niet tijdig identificeren van import van producten die onder de CBAM vallen brengt een onjuiste fiscale rapportage met zich mee, maar ook onjuiste of onvolledige data. Het hebben van een goed werkend tax control framework (TCF) ten aanzien van ESG-aangifte en rapportageverplichtingen zoals voor fiscale transparantie is dan ook niet meer weg te denken. In veel gevallen is het TCF vastgelegd in een proces-risk-control matrix met daarin voor elk (materieel) fiscaal risico de gedocumenteerde beheersingsmaatregel.

Een goed werkend TCF is ingebed in de bedrijfsprocessen. Dat wil zeggen dat bijvoorbeeld medewerkers in de operationele tak van het bedrijf goed op de hoogte zijn van hun fiscale taken en verantwoordelijkheden. Werkinstructies kunnen daarbij helpen. Het testen of het TCF daadwerkelijk wordt uitgevoerd zoals het is opgezet staat bekend als de 'monitoringfase'. Daarmee wordt de goede werking van het TCF aangetoond. Zodra een onderneming de opzet, het bestaan en de werking kan aantonen zal de Belastingdienst zijn toezicht aanpassen.^[27] Zeker voor de ondernemingen die in Nederland onder het horizontaal toezicht vallen of een individueel toezichtsplan hebben is het daarom van groot belang dat nieuwe ESG-verplichtingen worden opgenomen in het TCF.

3.4. Tax technology en Data management

Iedere nieuwe compliance- of rapportageverplichting vraagt om een praktische aanpak vanuit datamanagementperspectief. We abstraheren van de introductie van ESG of CBAM en kijken naar de nieuwe verplichting als een zoveelste item in een reeks verplichtingen waaraan een (fiscaal) team geacht wordt te voldoen. Immers, als we een paar jaar terugkijken dan zien we dat in 2016 de nieuwe Transfer Pricing-complianceverplichtingen (TP-complianceverplichtingen) met local en masterfiles werd opgelegd. IFRIC 23 tax accounting-regels werden in 2019 geïmplementeerd.^[28] GRI 207: Tax^[29]

werd tevens geïntroduceerd in 2019. DAC7^[30] is gepland voor 2023, voordat publieke CbCR, samen met BEPS 2.0 in 2024 van kracht wordt.

Organisaties moeten afstappen van het kijken naar nalevingsverplichtingen op individuele basis en kritisch kijken naar hun interne modellen voor governance en gegevensbeheer. Vragen die gesteld kunnen worden zijn onder meer: gebruiken we de juiste data en de juiste definities? Kunnen we de kwaliteit van de data garanderen? Wie is verantwoordelijk voor de data en data kwaliteit? Kunnen we efficiëntie bereiken door compliance processen te combineren? Kunnen we data hergebruiken vanuit bestaande (en reeds geïmplementeerde) rapportageverplichtingen? Kunnen we extra inzichten uit de data onttrekken doordat de data op 1 plek beschikbaar worden gesteld en daarmee gemakkelijke dwarsverbanden kunnen worden gelegd tussen processen?

Zoals eerder geschetst, staan bedrijfsfiscalisten voor uitdagingen om te voldoen aan een toenemend aantal belastingrapportages en interne rapportagevereisten. Naleving van dit soort vereisten is niets nieuws, maar de laatste tijd is het detailniveau dat wordt verwacht om aan deze vereisten te voldoen aanzienlijk toegenomen. Belastingberekeningen dienen te worden onderbouwd met veel detail en een transparante audittrail.

27 Belastingdienst, Leidraad Toezicht Grote Ondernemingen https://download.belastingdienst.nl/belastingdienst/docs/leidraad_toezicht_grote_ondernemingen_dv4231z4fd.pdf (geraadpleegd 26 april 2023).

28 IFRS Foundation IFRIC 23 Uncertainty over Income Tax Treatments <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/pdf-standards/english/2021/issued/part-a/ifric-23-uncertainty-over-income-tax-treatments.pdf> (geraadpleegd 26 april 2023).

29 GRI GSSB, GRI 207: Tax 2019, <https://www.globalreporting.org/standards/media/2482/gri-207-tax-2019.pdf> (geraadpleegd 26 april 2023).

30 Europese Raad, Richtlijn (EU) 2021/514 van de Raad, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/ALL/?uri=CELEX:32021L0514> (geraadpleegd 26 april 2023).

Bovendien neemt ook de frequentie van belastingaangiftes toe. Er is wereldwijd een trend bij belastingautoriteiten om bijna real-time rapportageverplichtingen op te leggen met het oog op een betere en snellere controle op de belastinginning. Om ervoor te zorgen dat organisaties hun rapportageverplichtingen effectief kunnen beheren, moeten ze hun capaciteiten voor het beheer van belastinggegevens verbeteren en de huidige processen en ondersteunende technologische oplossingen heroverwegen.

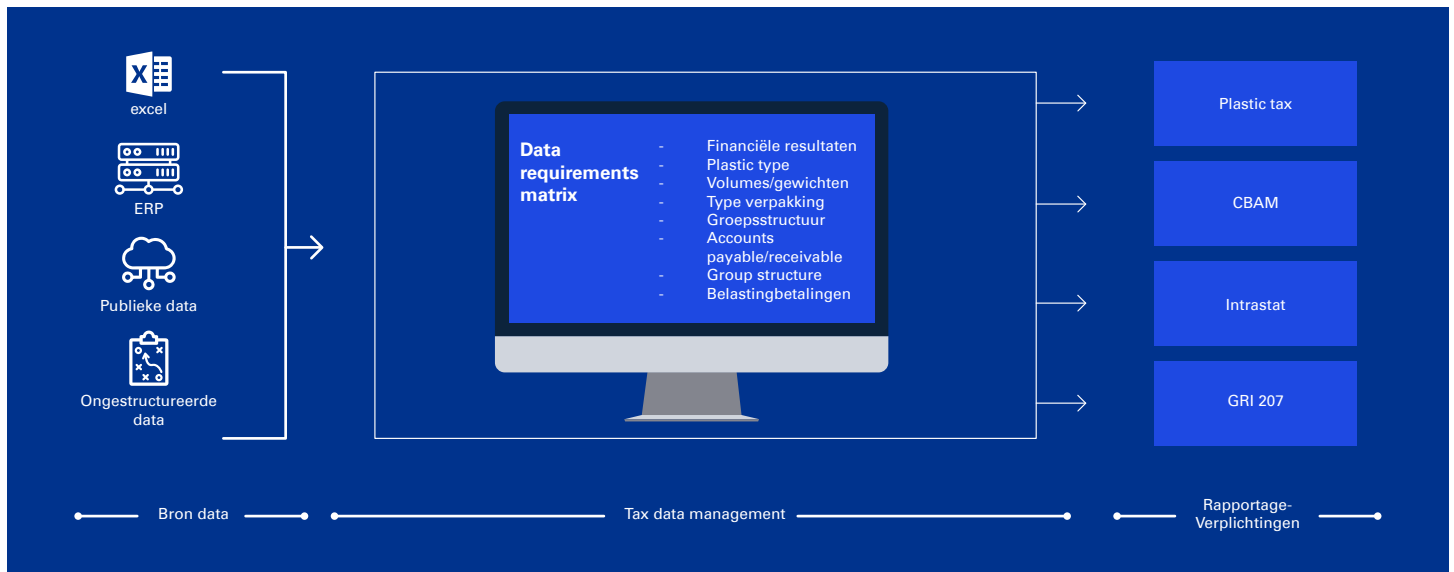
Maar wat betekent het om (ESG en belasting)gegevens te beheren? Data management is het vermogen van teams om de juiste governance, processen en technologieën te implementeren waarmee ze op het juiste moment toegang hebben tot gegevens, met het vertrouwen dat de gegevens correct en volledig zijn.

Hoog over bestaat een zogenaamd end-to-end beheer van (ESG- en belasting)gegevens uit vier stappen:

1. Data collectie: het vermogen om de benodigde informatie uit een betrouwbare gegevensbron te halen.
2. Data transformatie: het (zoveel als mogelijk) automatisch transformeren van verschillende soorten data automatisch om te zetten naar een gestructureerd formaat, IT of andere systeem specifieke elementen te verwijderen, geautomatiseerde logische controles en aansluitingen uit te voeren en deze zo te organiseren dat ze kunnen worden geprojecteerd op een 'common data model' (CDM).
3. Data opslag: een gecentraliseerde gegevensopslag die dient als de "single source of truth" voor fiscale en andere teams. Unieke datapunten worden eenmalig opgeslagen en stellen belastingteams in staat om deze data te gebruiken voor verschillende toepassingen (hergebruik van data).
4. Data consumptie: startpunt van de organisatie om de data te gebruiken om de vereiste output te leveren, data analyses en belastingplanning uit te voeren of te reageren op ad-hoc vragen van interne en externe belanghebbenden.

Het is onze ervaring dat fiscale teams een aanzienlijke hoeveelheid tijd (soms tot wel 70%) besteden aan activiteiten voor het verzamelen van data en het bewerken/combineren van data - heel vaak in foutgevoelige Excel-spreadsheets - vaak vanwege het gebrek aan data-managementtechnologieën. Als gevolg hiervan worden data in slechte kwaliteit aangeleverd vanuit door IT aangeleverde rapportage waardoor fiscale teams vaak teveel verantwoordelijkheden krijgen ten aanzien van het transformeren van brongegevens naar rapportage outputs. Bij elk van de vier componenten van data management moeten de volgende vragen worden gesteld: wie is verantwoordelijk

(bijvoorbeeld de belastingafdeling of IT), moeten de data centraal of decentraal worden beheerd, is standaardisatie vereist (en wie bepaalt de standaard) en welke technologieën zijn (indien aanwezig) nodig? In een ideale situatie, wanneer gegevens worden opgeslagen in systemen, zijn de processen voor het verzamelen, transformeren en opslaan van gegevens in hoge mate geautomatiseerd en eigendom van IT- en data professionals, terwijl ESG- en belastingteams eigenaar zijn van de gegevens voor de gegevensopslag en alleen verantwoordelijk zijn voor het gebruik van deze gegevens als onderdeel van hun dagelijkse bezigheden.



Bovenstaande vragen kunnen worden beantwoord door het opstellen van een 'datavereistenmatrix'. Het uitgangspunt van deze matrix zijn de unieke datapunten die de fiscale afdeling nodig heeft ten behoeve van het opleveren van de vereiste belastingrapportages en andere toepassingen waarvoor data benodigd zijn, zoals compliance tracking data analyses.

Deze datapunten hebben een rechtstreekse connectie met de desbetreffende rapportageverplichtingen zodat eenduidig wordt vastgelegd welke datapunten in meerdere rapportages worden gebruikt. Laten we als voorbeeld vanuit een ESG perspectief eens kijken naar plasticbelastingen. Daarbij zijn producteigenschappen zoals volume/gewicht en type verpakking van belang voor het juist kunnen duiden van de plasticbelasting. Dergelijke producteigenschappen zijn ook van belang in het kader van douaneheffingen bij het importeren van goederen. Daarom is het goed mogelijk dat (een deel van) deze informatie al wordt verzameld in een ander nalevingsproces. Met de implementatie

van een datavereistenmatrix wordt geborgd dat dergelijke informatieoverlap wordt vastgesteld en kan worden voorkomen dat dezelfde data vaker dan nodig wordt verzameld.

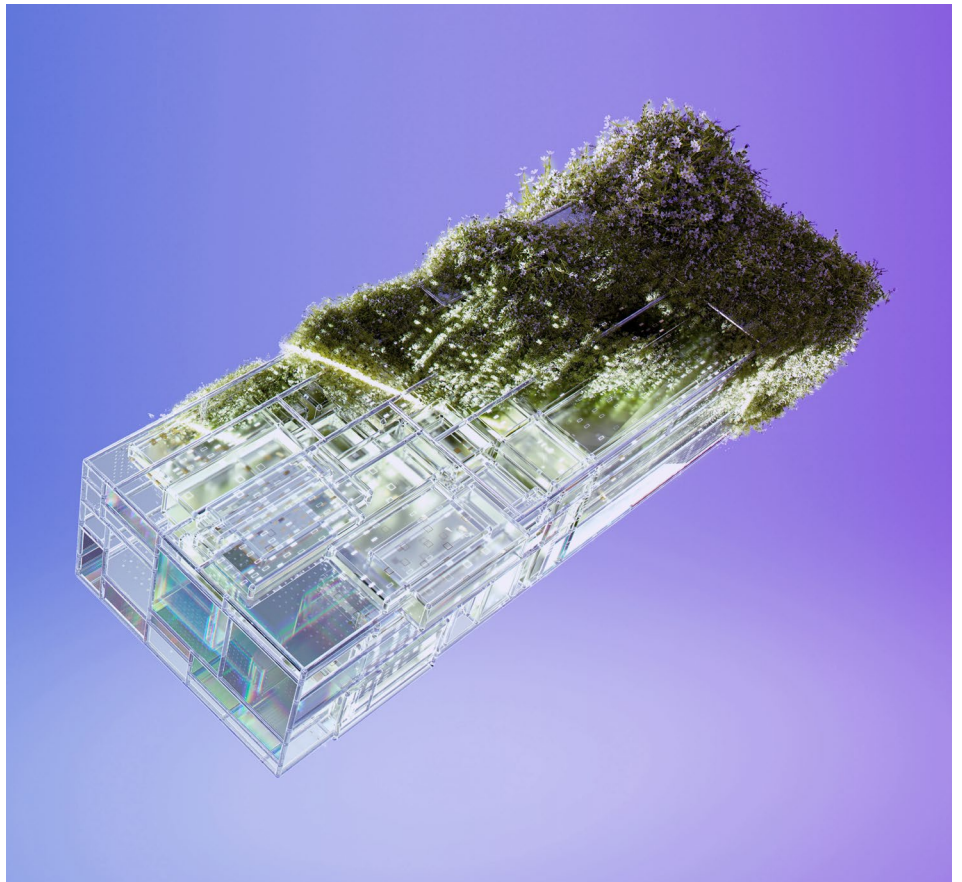
Een tweede voordeel van het hebben van deze datavereistenmatrix is dat een brug kan worden geslagen tussen de fiscale regelgeving enerzijds en de IT/data vereisten anderzijds. Vanuit de praktijk hebben wij gemerkt dat het voor IT/data professionals een uitdaging kan zijn om eenduidig te begrijpen waar de relevante informatie voor fiscale datavereisten kan worden gevonden. Als we weer kijken naar het voorbeeld van plasticbelastingen moeten er gegevens worden aangeleverd over het percentage gerecyclede inhoud. Hiervoor is vaak geen eenduidig datapunt aanwezig in de bronsystemen waardoor het voor IT professionals vrijwel onmogelijk is om deze datavereisten als zodanig aan te leveren. In de datavereistenmatrix is het daarom van belang om deze vereisten op te knippen in verschillende datapunten - bijvoorbeeld stuklijst, productgroep, inkoop unit, etc. -

waarmee een IT-specialist veel gericht kan bepalen welke brondata benodigd zijn. De vertaalslag van de fiscale datavereisten naar de technische datavereisten vergt vaak skill-sets vanuit een tax technology specialist; een specialist die vanuit fiscaal perspectief begrijpt wat vereist is maar ook voldoende technische onderlegd is om de brug te slaan richting de taal die een IT specialist beheerst. ESG is bij uitstek een discipline waar succes in grote mate wordt bepaald door de samenwerking van multidisciplinaire teams.

3.5. Multidisciplinair

Kortom, ESG-gerelateerde nalevings- en belastingrapportageverplichtingen landen weliswaar vaak op het bord van de tax functie, maar behoeven voor de uitvoering een bredere insteek dan alleen fiscaal. Dit start bij het bepalen van de visie van de onderneming ten aanzien van ESG, waarna de bestuurlijke structuur en strategie kunnen worden bepaald. Specifiek voor nalevings- en rapportageverplichtingen ten aanzien van energie- en milieubelastingen geldt dat veel data-elementen moeten worden verzameld die veelal niet eerder centraal beschikbaar waren. Hiervoor is kennis vereist vanuit de volle breedte van de organisatie. Denk daarbij aan inkoop, productie, supply chain en andere afdelingen. Ook voor bestendigheid en toekomstige ontwikkeling van de onderneming op ESG-verantwoorde wijze blijkt dezelfde breedte van de organisatie benodigd.

Om als projectteam een start te maken, hebben wij een aantal vragen uit onze praktijk samengesteld die elke (fiscale) professional zichzelf zou kunnen stellen:



Visie, governance en strategie

1. Heeft de onderneming een gedocumenteerde visie en strategie ten aanzien van ESG en (fiscale) transparantie?
2. Wordt de strategie gedragen door Management/Board en periodiek herzien?
3. Hoe blijft de fiscalist op de hoogte van veranderende ESG-gerelateerde regelgeving wereldwijd?
4. Maakt de onderneming optimaal gebruik van stimulansen en subsidies om de ESG-initiatieven te financieren?

Compliance processen en risk management

5. Zijn de compliance/rapportage processen beschreven, inclusief rollen en verantwoordelijkheden?
6. Wordt ESG vertegenwoordigd bij bedrijfskritische beslissingen (denk aan acquisities en aanpassing van aanleverings- en waardeketen) om te kunnen voldoen aan de ESG-agenda en zicht te houden op compliance- en rapportage verplichtingen, kansen en risico's?
7. Zijn risico's en controles ten aanzien van ESG en compliance- en rapportage verplichtingen beschreven en worden deze periodiek herzien?
8. Heeft de onderneming een monitoring-kalender om periodiek de effectiviteit van de controles te testen?

Technologie en Data management

9. Heeft de onderneming een gecentraliseerde aanpak voor benodigde data voor ESG-gerelateerde compliance en rapportageverplichtingen?
10. Zijn er datamanagement-technologieën voorhanden binnen de organisatie (zoals data warehouses, data lakes, data transformatie tools) waarmee de ESG/fiscale professional ontlast kan worden ten aanzien van het verzamelen en voorbereiden van data t.b.v. rapportages? En zo ja, hoe kunnen de ESG/fiscale teams aansluiting vinden met deze initiatieven om de dataverreisten hierin te verankeren.



4. Conclusie

Met de veelheid aan nieuwe wet- en regelgeving op ESG-gebied komt er ook voor de fiscalist een veelheid aan nieuwe uitdagingen aan, vooral op het gebied van Environmental. Tegelijkertijd stijgt de vraag naar fiscale transparantie vanuit regelgevers in de vorm van verplichte informatievoorziening en daarnaast bestaan er ook vrijwillige rapportagestandaarden op fiscaal- en ESG-gebied.

Belastingautoriteiten worden ook steeds veeleisender wat betreft de snelheid waarmee data moet worden aangeleverd, dit vereist efficiëntere dataverzamelings-

en dataverwerkingsmethodes voor bedrijfsfiscalisten. Om risico's in dit proces te identificeren is het van belang de verschillende processtappen goed in te regelen en te monitoren.

Het is duidelijk dat de nieuwe wet- en regelgeving die vanuit ESG-doelstellingen is ingegeven vraagt om een multidisciplinaire aanpak op fiscaal gebied. Hiervoor is het goed om een multidisciplinair projectteam op te zetten binnen het bedrijf en goed de benodigde datavereisten in kaart te brengen door middel van het opstellen van een datavereistenmatrix.

Zo kunnen organisaties goed inspelen op de nieuwe wet- en regelgeving en kan een efficiëntieslag binnen het fiscale team bewerkstelligd worden.



Meijburg & Co
Tax & Legal

Dit artikel is verschenen in Weekblad Fiscaal Recht,
WFR 2023/167, - juni 2023 Uitgever Wolters Kluwer.

Contact



Mr. M Betjes
Tax Director
ESG | Sustainability
NL Lead ESG Tax & Legal
✉ betjes.merijn@kpmg.com



Drs. R.M.A Hoyng
Partner
✉ hoyng.robber@kpmg.com



Ir. A.T.M Zegers
Director
Tax Transformation
Tax Data & Automation
✉ zegers.alexander@kpmg.com



Mr. J.P Moret
Director
Tax Assurance
✉ moret.jan@kpmg.com



Mr. B.A van Gerrevink
Partner
Tax Transparency & Reporting
✉ vangerrevink.bernard@kpmg.com