

Ministerie van Buitenlandse Zaken  
Postbus 20061  
2500 EB Den Haag



Secretariaat:  
Mercuriusplein 3, 2132 HA Hoofddorp  
Postbus 242, 2130 AE Hoofddorp

Tel: +31 (0)88 4960 391  
secretariaat@rjnet.nl  
www.rjnet.nl

**Onze referentie:** RJ-Div 6086

**Datum:** 29 december 2024

**Onderwerp:** Reactie Raad voor de Jaarverslaggeving op de internetconsultatie Implementatie EU richtlijn gepaste zorgvuldigheid (EU CSDDD) / Wet internationaal verantwoord ondernemen (Wivo)

De Raad voor de Jaarverslaggeving (RJ) heeft kennisgenomen van de op 18 november jl. gepubliceerde internetconsultatie aangaande implementatie van de EU richtlijn gepaste zorgvuldigheid in het bedrijfsleven (EU CSDDD), een consultatieversie Wet(svoorstel) internationaal verantwoord ondernemen (Wivo) met consultatieversie memorie van toelichting (MvT).

De RJ heeft als doel de kwaliteit van de externe verslaggeving van bedrijven en organisaties in Nederland te bevorderen. In het licht van onze doelstelling hebben wij geen algemeen oordeel over deze geconsulteerde voorstellen (implementatie EU CSDDD), maar willen wij hieronder slechts wijzen op enkele punten ter verbetering of verduidelijking in het geconsulteerde wetsvoorstel en de memorie van toelichting. Vanuit onze doelstelling beperken wij ons tot onderdelen die van invloed kunnen zijn op de externe verslaggeving. In de paragrafen hierna hebben wij onze belangrijkste aandachtspunten kort verwoord. Een deel van deze aandachtspunten hebben wij eveneens genoemd in onze eerdere brief, d.d. 22 juli 2024, in reactie op het bij het parlement aangebrachte (voorhang) Implementatiebesluit EU richtlijn duurzaamheidsrapportering (EU CSRD).

### **Dochteronderneming**

In de consultatieversie Wivo wordt de term 'dochteronderneming' gebruikt. In de Bijlage A (A.1 Begrippen) wordt daartoe het begrip dochteronderneming gedefinieerd. Dit begrip dochteronderneming wordt (onder a) uitgebreid naar "een dochtermaatschappij als bedoeld in artikel 24a van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek in een groep als bedoeld in artikel 24a van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek of een andere vennootschap of rechtspersoon waarop een moedermaatschappij overheersende zeggenschap kan uitoefenen of waarover zij de centrale leiding heeft zoals bedoeld in artikel 406 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek." Dit kan leiden tot onduidelijkheid. Is daarmee bedoeld dat de dochtermaatschappij zowel dient te kwalificeren als een dochtermaatschappij als een groepsmaatschappij? Als dat laatste het geval is, dan wordt dit doel niet bereikt door er vervolgens aan toe te voegen dat het ook andere vennootschappen of rechtspersonen zijn waarop een moedermaatschappij een overheersende zeggenschap kan uitoefenen of waarover zij de centrale leiding heeft als bedoeld in art. 2:406 BW. Artikel 2:406 BW bepaalt namelijk niet wat een groepsmaatschappij is, maar bepaalt welke entiteiten tot de consolidatiekring behoren indien op een rechtspersoon een consolidatieplicht rust. Mocht het de bedoeling zijn om aan te sluiten bij de consolidatiekring, waarom wordt dan eerst een ingewikkelde verwijzing naar zowel dochtermaatschappij als bedoeld in art. 2:24a BW in een groep als bedoeld in art. 2:24b BW gehanteerd? Dit betreft niet het groepsbegrip zoals dat in de Nederlandse wet wordt gehanteerd.

Zoals ook uiteengezet in onze reactie, d.d. 22 juli 2024, op het (voorhang) Implementatiebesluit EU richtlijn duurzaamheidsrapportering (EU CSRD) is het van groot belang om bij deze begrippen aan te sluiten bij het op dit moment, al sinds vele jaren, in het BW opgenomen begrippenkader; zowel bij implementatie EU CSRD als bij implementatie EU CSDDD. Aangezien de EU CSRD een uitbreiding betreft van de bestaande EU-richtlijn jaarrekening, en de EU CSDDD vervolgens weer aansluit bij de EU CSRD, zal bij de implementatie van de EU CSRD en EU CSDDD in de Nederlandse wet het groepsbegrip in het Nederlandse jaarrekeningenrecht (BW) ongewijzigd blijven.

Daarnaast wijzen wij er op dat de EU CSRD, net zoals de EU CSDDD, het begrip ‘onderneming’ hanteert. Toch is er in het (voorhang) Implementatiebesluit EU CSRD voor gekozen om het begrip ‘rechtspersoon’ te gebruiken. Bij de consultatieversie implementatie EU CSDDD (Wivo) wordt echter wel aangesloten bij het begrip ‘onderneming’ uit deze EU richtlijn. Het zou beter zijn om bij de implementatie van deze twee EU richtlijnen te bewaken dat dit consistent gebeurt.

Naast het bovengenoemde begrijpen wij dat het begrip ‘dochteronderneming’ in de Wivo ruimer zal zijn, omdat daaronder (onder b) ook valt een “rechtspersoon [is] waarvan activiteiten worden uitgeoefend door een gecontroleerde onderneming als bedoeld in artikel 1:1 van de Wet op het financiële toezicht”. De Wft hanteert inderdaad het begrip ‘gecontroleerde onderneming’, maar dat verwijst echter niet naar het groepsbegrip van art. 2:24b BW. Deze samensmelting van begrippen zorgt voor onduidelijkheid.

### **Moederonderneming**

In de consultatieversie Wivo, in Bijlage A (A.1 Begrippen), wordt het begrip ‘moederonderneming’ gedefinieerd. Daarin wordt aangegeven dat een moedermaatschappij een “onderneming [is] die aan het hoofd staat van de groep als bedoeld in artikel 24b van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek”. Uit de consultatieversie MvT valt af te leiden dat met het begrip ‘moederonderneming’ eigenlijk (ook) een tussenhoudster wordt bedoeld. Een dergelijke tussenhoudster is echter niet het hoofd van de groep, maar het hoofd van een deel van de groep, oftewel van een subgroep (zie art. 2:406 lid 2 BW). Dit roept tevens de vraag op over de in de consultatieversie Wivo, in Bijlage A (A.1 Begrippen), opgenomen begrip ‘grote groep’. Hoe wordt naar de daarin genoemde grensbedragen (“artikel 397, eerste lid en tweede lid, eerste zin, van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek”) gekeken indien door een tussenhoudster de vrijstelling van art. 2:408 BW wordt toegepast?

Daarnaast vragen wij ons af of het begrip ‘uiteindelijke moederonderneming’ voldoende duidelijk is om werkbaar te zijn in de praktijk, omdat daarin staat “een moederonderneming die niet onder zeggenschap staat van een andere onderneming”. Is deze uiteindelijke moederonderneming dan juist niet het hoofd van de groep? Wij gaan ervan uit dat bedoeld wordt de moedermaatschappij die de uiteindelijke zeggenschap heeft over de groep, zonder dat er een entiteit is die zeggenschap heeft over deze moedermaatschappij. Wellicht kan dit in deze definitie of in de memorie van toelichting nader worden omschreven.

Op pagina 73 consultatieversie MvT staat het volgende “Het vereiste onder b ziet op dezelfde drempelwaarden als het vereiste onder a, maar geldt voor de uiteindelijke moederonderneming van een groep die die drempelwaarden heeft bereikt in het laatste boekjaar waarvoor een geconsolideerde jaarrekening is opgesteld of had moeten worden opgesteld in overeenstemming met de voorschriften in afdeling 13 van titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek”. Onduidelijk is hoe de zinsnede “had moeten worden opgesteld” moet worden gelezen en/of uitwerkt indien er een consolidatievrijstelling (bijvoorbeeld art. 2:408 BW) wordt toegepast? In zo’n situatie behoeft er namelijk geen geconsolideerde jaarrekening te worden opgesteld.

### **Netto-omzet**

In de consultatieversie Wivo, in Bijlage A (A.1 Begrippen), wordt het begrip ‘netto-omzet’ gedefinieerd. Hierbij wordt (onder a) verwezen naar “netto-omzet als bedoeld in artikel 2, eerste lid, onder 5, van de richtlijn jaarrekening”. Het is voor ons onduidelijk waarom hier verwezen wordt naar de EU richtlijn jaarrekening (art. 2) en niet naar het (daarop gebaseerde) begrip netto-omzet in art. 2:377 lid 6 BW.

### **Publicatie verklaring over gepaste zorgvuldigheid**

In de consultatieversie Wivo staat, in het voorgestelde artikel 2.2.7.1 lid 3 (letter c), beschreven binnen welke termijn een desbetreffende onderneming de “verklaring over gepaste zorgvuldigheid” publiceert op haar website. Namelijk “binnen twaalf maanden na afloop van het boekjaar [...]” of voor een onderneming “die vrijwillig rapporteert in overeenstemming met de richtlijn jaarrekening, uiterlijk op de datum van publicatie jaarrekening”. Deze laatste zinsnede is onduidelijk. Ten eerste is vrijwillige rapportering in overeenstemming met EU richtlijn jaarrekening waarschijnlijk zelden aan de orde. Dit omdat er veelal sprake zal zijn van verplichte rapportering op basis van het Nederlandse jaarrekeningsrecht (BW), waarbij de uiterste termijn publicatie jaarrekening twaalf

maanden na afloop van het boekjaar is (art. 2:394 lid 3 BW). Ten tweede is de “datum publicatie jaarrekening” op zichzelf niet per definitie relevant voor publicatie ‘verklaring omtrent gepaste zorgvuldigheid’. Wellicht is hier, in overeenstemming met de EU CSRD, bedoeld datum publicatie duurzaamheidsrapport (als onderdeel bestuursverslag). Laatstgenoemde datum publicatie duurzaamheidsrapport zal normaliter niet afwijken van datum publicatie jaarrekening. Dit lijkt ook in overeenstemming met het voorgestelde artikel 2.2.7.1 lid 4 (letter a). Wij verzoeken dit te verduidelijken in het wetsvoorstel en MvT.

Mochten er vragen zijn over deze reactie, dan zijn we graag bereid tot een nadere toelichting.

Met vriendelijke groet,

drs. Gerard van Santen RA  
voorzitter Raad voor de Jaarverslaggeving