

Gecombineerde Commissie Vennootschapsrecht



Advies inzake het voorstel voor de Wet tot wijziging van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek ter uitvoering van Richtlijn 2013/34/EU van het Europees parlement en 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 richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad (PbEU 2013, L 182 (Uitvoeringswet richtlijn jaarrekening), hierna: "het Wetsvoorstel" (34176)

20 april 2015

Van: Heck, Corrie

Verzonden: dinsdag 21 april 2015 9:15

Aan: 'cie.vj@tweedekamer.nl'

Onderwerp: bericht voor de leden van de vaste cie V&J tbv inbreng wetsvoorstel 34 176, Uitvoeringswet richtlijn jaarrekening op 23 april 2015

Aan de leden van de vaste commissie voor Veiligheid en Justitie van de Tweede Kamer

Geachte dames en heren,

De Gecombineerde Commissie Vennootschapsrecht van de Nederlandse Orde van Advocaten en de Koninklijke Notariële Beroepsorganisatie heeft aan beide organisaties advies uitgebracht over wetsvoorstel 34 176 tot implementatie van de Europese richtlijn jaarrekening van 26 juni 2013.

De beide organisaties hebben zich achter de inhoud van het advies gesteld en hebben het genoeg u het advies hierbij aan te bieden. Zij verzoeken u de inhoud zo mogelijk te betrekken bij de samenstelling van de inbreng voor het verslag en anders bij de verdere behandeling van het wetsvoorstel. Helaas was het gezien de tijdkrachte niet mogelijk eerder voor de inbrengdatum met een advies over het wetsvoorstel te komen.

Namens de beide beroepsorganisaties,
Met vriendelijke groet,

Corrie Heck
secretaris Gecombineerde Commissie Vennootschapsrecht

mr. C. Heck-Vink
Koninklijke Notariële Beroepsorganisatie
adviseur juridische zaken
Postbus 16020
2500 BA 's-Gravenhage
Tel. +31 (0)70 330 71 39
E-mail: c.heck@knbnl

GECOMBINEERDE COMMISSIE VENNOOTSCHAPSRECHT

van de

Nederlandse Orde van Advocaten

en de

Koninklijke Notariële Beroepsorganisatie

Advies inzake

het voorstel voor de Wet tot wijziging van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek ter uitvoering van Richtlijn 2013/34/EU van het Europees parlement en 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 richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad (PbEU 2013, L 182 (Uitvoeringswet richtlijn jaarrekening), hierna: “het Wetsvoorstel” (34 176).

1. Inleiding

De Gecombineerde Commissie Vennootschapsrecht van de Nederlandse Orde van Advocaten en de Koninklijke Notariële beroepsorganisatie (hierna: “GCV”) heeft kennis genomen van het Wetsvoorstel. Het Wetsvoorstel dient ter implementatie van de op 26 juni 2013 vastgestelde Europese richtlijn jaarrekening (hierna: “richtlijn jaarrekening”)¹ in de Nederlandse wetgeving. Deze richtlijn beoogt binnen de Europese Economische Ruimte het jaarrekeningenrecht te moderniseren, te vereenvoudigen, verder te harmoniseren en de administratieve lasten te verlichten. De richtlijn jaarrekening vervangt de zogenoemde Vierde en Zevende richtlijn Vennootschapsrecht.² De Vierde en Zevende richtlijn vennootschapsrecht zijn in de Nederlandse wetgeving geïmplementeerd in, met name, titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek (hierna: “BW”).

Hoewel blijkens de Memorie van Toelichting (hierna: “MvT”) op het Wetsvoorstel de richtlijn jaarrekening onder meer beoogt het jaarrekeningenrecht te moderniseren, is in de literatuur geconcludeerd dat de uiteindelijk vastgestelde richtlijn jaarrekening weinig vernieuwingen bevat en voornamelijk de bestaande voorschriften uit de Vierde en Zevende richtlijn vennootschapsrecht op één

¹ Richtlijn 2013/34/EU van het Europees parlement en 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, L 182).

² De vierde richtlijn van de Raad van 25 juli 1978 betreffende de jaarrekening van bepaalde vennootschapsvormen (78/660/EG) (PbEEG 1978, L 222), respectievelijk de Zevende richtlijn van de Raad van 13 juni 1983 betreffende de geconsolideerde jaarrekening (83/349/EEG) (PbEEG 1983, L 193).

plaats samenbrengt.³ De Nederlandse regering heeft blijkens de MvT als uitgangspunt gekozen alleen waar de richtlijn jaarrekening inhoudelijke wijzigingen ten opzichte van de vierde en zevende richtlijn behelst, de Nederlandse wetgeving aan te passen. Op de gevolgen en uitwerking in het Wetsvoorstel van deze beleidsmatige keuze komt de GCV hieronder in onderdeel 2 terug. In onderdeel 3 vraagt de GCV aandacht voor de wenselijkheid van invoering van een uitdrukkelijke wettelijke grondslag voor het stellen van inhoudelijke eisen aan het commissarissenverslag. Onderdelen 4 en 5 bevatten enige kanttekeningen en observaties bij het Wetsvoorstel.

De opmerkingen en vraagpunten van de GCV ten aanzien van het Wetsvoorstel kunnen, met inachtneming van voornoemde opmerkingen, als volgt worden samengevat:

- Bij de implementatie van de richtlijn jaarrekening is de beleidsmatige keuze gemaakt om slechts enkele inhoudelijke wijzigingen door te voeren in de Nederlandse wetgeving, te weten op die punten waar de richtlijn jaarrekening inhoudelijke wijzigingen bevat ten opzichte van de Vierde en Zevende richtlijn vennootschapsrecht. De GCV betreurt deze keuze en de wijze waarop uitwerking heeft plaatsgevonden van deze keuze, met name omdat hierdoor een aantal thans bestaande strijdigheden in (titel 9 van) Boek 2 BW met de Europese jaarrekeningvoorschriften in stand wordt gehouden. Als concrete voorbeelden daarvan wijst de GCV op de van de richtlijn jaarrekening (alsmede van de Vierde en Zevende richtlijn vennootschapsrecht) afwijkende hoofdnorm voor de inrichting van de jaarrekening (het zogenoemde “inzichtsvereiste” in artikel 2:362 BW) en de omschrijving van het begrip “groep” (in artikel 2:24b BW).
- De GCV acht het, gezien het toenemende belang dat in wet- en regelgeving wordt gehecht aan door de raad van commissarissen van een rechtspersoon zelfstandig op te stellen jaarlijkse verslagen, wenselijk dat in Boek 2 BW een algemene norm voor dergelijke verslagen wordt opgenomen. De GCV stelt voor om het Wetsvoorstel daartoe aan te grijpen.
- Het Wetsvoorstel bevat een aanpassing van Boek 2 BW die inhoudt dat de term “jaarverslag” wordt vervangen door “bestuursverslag”, waardoor de in Boek 2 BW gebezigde terminologie gelijklopend wordt aan de terminologie van de richtlijn jaarrekening. De GCV juicht dit toe, maar stelt vast dat deze wijziging ten onrechte beperkt blijft tot Boek 2 BW. De GCV adviseert om ook in andere wetgeving in formele zin (en in lagere regelgeving) deze wijziging door te voeren. Verder adviseert de GCV om ook de andere in Boek 2 BW gebezigde termen in overeenstemming te brengen met de in de richtlijn jaarrekening gebezigde terminologie.
- Het Wetsvoorstel bevat op een aantal onderdelen onduidelijkheden voor wat betreft het toepassingsbereik van voorgestelde aanpassingen, waaronder de voorgestelde flexibele datum van inwerkingtreding. De GCV adviseert op deze punten in de toelichtende stukken enige nadere duiding te verschaffen.

³ C.J.A. van Geffen, Nieuwe EU jaarrekeningrichtlijn: gemiste kans of toch niet?, Tijdschrift voor Jaarrekeningenrecht, nr. 1/2, april 2014, p. 3-4.

2. Uitgangspunten bij, en proces rondom, de implementatie van de richtlijn jaarrekening

2.1 Het uitgangspunt van het Wetsvoorstel is om “alleen waar de richtlijn jaarrekening inhoudelijke wijzigingen ten opzichte van de vierde en zevende richtlijn behelst, de Nederlandse wetgeving aan te passen”, zo blijkt uit de MvT.⁴

2.2 De GCV betreft deze beleidsmatige keuze en de wijze waarop daaraan is vorm gegeven in het Wetsvoorstel. Met name omdat als gevolg hiervan bij de implementatie van de richtlijn jaarrekening niet de mogelijkheid is aangegrepen om aanpassingen door te voeren in een aantal huidige bepalingen in (titel 9 van) Boek 2 die strijdig zijn met de huidige bepalingen van de vierde en zevende richtlijn. Hieronder is een aantal voorbeelden daarvan opgenomen.

2.2.1 In artikel 2:362 lid 1 BW is thans als “grondnorm” voor de inhoud van de jaarrekening opgenomen dat deze “volgens normen die in het maatschappelijk verkeer als aanvaardbaar worden beschouwd een zodanig inzicht [geeft] dat een verantwoord oordeel kan worden gevormd omtrent het vermogen en het resultaat, alsmede voor zover de aard van een jaarrekening dat toelaat, omtrent de solvabiliteit en liquiditeit van de rechtspersoon.” In de richtlijn jaarrekening komt deze norm niet voor. De in art. 4 lid 3 van de richtlijn jaarrekening opgenomen grondnorm voor de jaarrekening – in de bewoordingen van de richtlijn jaarrekening: “de jaarlijkse financiële overzichten”- is dat deze “een getrouw beeld van de activa, de passiva, de financiële positie en de winst [dient te] geven”. Deze norm was ook reeds te vinden in de Vierde richtlijn vennootschapsrecht.⁵

2.2.2 In artikel 2, onderdeel 11 van de richtlijn jaarrekening is het begrip “groep” gedefinieerd als “een moederonderneming en al haar dochterondernemingen”. Artikel 2:24b BW bevat een van deze definitie afwijkende omschrijving van het begrip groep.⁶ Het gevolg van het uiteenlopen van deze definities is niet slechts van terminologische aard, maar heeft rechtstreekse gevolgen voor de (reikwijdte van de) consolidatiekring.

2.3 De GCV stelt verder vast dat een voorontwerp van het Wetsvoorstel is voorgelegd aan de Raad voor de Jaarverslaggeving, de Autoriteit Financiële Markten, De Nederlandsche Bank en de Kamer van Koophandel.⁷ Voor zover de GCV bekend heeft geen openbare consultatie van dit voorontwerp plaatsgevonden. De richtlijn jaarrekening dient uiterlijk op 20 juli 2015 te zijn omgezet in nationaal recht. Het Wetsvoorstel is ingediend op 11 maart 2015. Het

⁴ Kamerstukken II, 2014-2015, 34176, nr. 3, p. 3.

⁵ Artikel 2 lid 3 Vierde richtlijn vennootschapsrecht.

⁶ Een groep is, blijkens art. 2:24b BW, “een economische eenheid waarin rechtspersonen en vennootschappen organisatorisch zijn verbonden.”

⁷ Zo volgt uit de MvT, p. 25.

voorgaande leidt ertoe dat de geruime tijd verstreken is zonder dat andere belanghebbenden de mogelijkheid hadden om hun zienswijze op (het voorontwerp van) het Wetsvoorstel naar voren te brengen, terwijl de resterende periode om te reageren op het Wetsvoorstel zoals ingediend bij de Tweede Kamer, gegeven de korte termijn waarbinnen dit voorstel tot wet moet worden verheven en in werking moet treden, zeer kort is. De GCV acht dit geen gelukkige gang van zaken.

3. Wenselijkheid invoering wettelijke grondslag voor het "commissarissenverslag"

- 3.1 In toenemende mate is de afgelopen jaren regelgeving ingevoerd waarin een rol is weggelegd voor een door de raad van commissarissen – of door niet-uitvoerende bestuurders gezamenlijk – van een rechtspersoon zelfstandig op te stellen jaarlijks verslag (hierna: “commissarissenverslag”), waarbij door commissies binnen de raad van commissarissen – zoals auditcommissies en remuneratiecommissies – verslag wordt gedaan van hun werkzaamheden. Een voorbeeld daarvan is te vinden in Best Practice Bepaling III.1.2 van de Nederlandse corporate governance code: “Van de jaarstukken van de vennootschap maakt deel uit een verslag van de raad van commissarissen.” Een ander voorbeeld, toepasselijk op in Nederland gevestigde financiële ondernemingen, is te vinden in de op basis van de Wet op het financieel toezicht (hierna: “Wft”) gebaseerde Regeling beheerst beloningsbeleid Wft 2014.⁸ Op basis van artikel 10 van de deze regeling dient een remuneratiecommissie te worden ingesteld; informatie over het functioneren van deze commissie dient in het jaarverslag of – ten minste – op de website te worden gepubliceerd.⁹
- 3.2 Op het ontbreken van een wettelijke grondslag voor deze commissarissenverslagen is de afgelopen jaren in de literatuur meer dan eens gewezen. Naarmate de eisen aan de inhoud van het commissarissenverslag en aan de werkzaamheden van commissies binnen de raad van commissarissen toenemen, begint sterker te knellen dat geen algemene wettelijke grondslag is opgenomen in Boek 2 BW waarin uitdrukkelijk wordt geregeld welke rechtspersonen een commissarissenverslag dienen op te stellen en wie, binnen de rechtspersoon, verantwoordelijk is en aansprakelijk kan worden gesteld voor de inhoud van dat verslag.¹⁰ Zo doet zich op dit moment nog steeds de – opmerkelijke – situatie voor dat op basis van artikel 2:391 lid 5 BW aan de inhoud van het, onder verantwoordelijkheid van het bestuur van de rechtspersoon op te stellen, jaarverslag nadere voorschriften kunnen worden gesteld, terwijl in de op basis van die algemene maatregel van bestuur¹¹ aangewezen gedragscode – de Nederlandse corporate governance code – een commissarissenverslag deel dient uit te maken van de jaarstukken.

⁸ Staatscourant 2014, 21 932.

⁹ Artikel 25 lid 2 Regeling beheerst beloningsbeleid Wft 2014.

¹⁰ In bijzondere wetgeving kunnen overigens wel dergelijke grondslagen worden gevonden. Een voorbeeld daarvan betreft artikel 36 lid 3 van de Woningwet, zoals dat komt te luiden na inwerkingtreding van de Herzieningswet toegelaten instellingen volkshuisvesting (Kamerstukken 32 769).

¹¹ Besluit van 23 december 2004 tot vaststelling van nadere voorschriften omtrent het jaarverslag (Stb. 2004, 747).

- 3.3 De in het Wetsvoorstel gemaakte keuze om de term “jaarverslag” te vervangen door “bestuursverslag” – waarop hieronder in onderdeel 4.1 wordt teruggekomen – zou naar het oordeel van de GCV moeten worden aangegrepen om – ook – een uitdrukkelijke wettelijke verankering van het commissarissenverslag in te voeren. Daarbij dient bij voorkeur tevens aandacht te worden besteed aan de verantwoordelijkheden en aansprakelijkheden van bestuurders (zowel uitvoerende als niet-uitvoerende) en commissarissen voor de inhoud dit verslag.

4. Aansluiting in Boek 2 BW bij de terminologie van de richtlijn jaarrekening

- 4.1 Een van de inhoudelijke wijzigingen die het Wetsvoorstel met zich brengt, is vervanging van de term “jaarverslag” in Boek 2 BW door de, in de richtlijn jaarrekening gebezigde, term “bestuursverslag.”¹² Deze aanpassing heeft plaatsgevonden op suggestie van de Afdeling advisering van de Raad van State.¹³ In de MvT is de aanpassing toegelicht door erop te wijzen dat deze wijziging van de terminologie aansluit bij de praktijk.¹⁴
- 4.2 De GCV kan zich in deze aanpassing vinden. Wel heeft zij de indruk dat ten onrechte aanpassing van de terminologie “jaarverslag” in “bestuursverslag” beperkt is tot (artikelen in) Boek 2 BW. Ook in andere wetten in formele zin wordt thans de term “jaarverslag”, als bedoeld in Boek 2 BW, gebezigd. Voorbeelden daarvan onder meer zijn te vinden in de Wft (onder andere in de artikelen 1:120, 3:71; 3:76; 3:81; 4:46; 4:51; 5:25c; 5:25o en 5:86), in de Wet op de Ondernemingsraden (onder andere in de artikelen 31a en 35b) en in de Wet toezicht financiële verslaggeving (onder andere in de artikelen 1 en 2). Ook in andere sectorale wetten zijn voorbeelden hiervan te vinden.¹⁵ Verder kunnen in lagere regelgeving veelvuldig verwijzingen worden gevonden naar het begrip “jaarverslag”. Met het oog op consistente toepassing van begrippen in wet- en regelgeving, adviseert de GCV om ook in andere wet- en regelgeving waar het huidige begrip “jaarverslag” wordt gebezigd in de betekenis van Boek 2 BW, dit begrip te wijzigen in “bestuursverslag”.
- 4.3 In artikel 2:393 lid 5 BW is bepaald dat de accountant de uitslag van zijn onderzoek – de accountantscontrole – dient weer te geven in een verklaring omtrent de getrouwheid van de jaarrekening. Deze verklaring wordt in artikel 2:393 lid 5 en lid 6 BW aangeduid als “accountantsverklaring”. De richtlijn jaarrekening (in artikel 35, leidende tot aanpassing van artikel 28 van Richtlijn 2006/43/EG) duidt deze verklaring aan als “controleverklaring”. Ook in de op basis van de Wet op het accountantsberoep door de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants uitgevaardigde beroepsregelgeving wordt over “controleverklaring” gesproken. Gezien de wens om in het gebruik van terminologie aansluiting te zoeken bij het richtlijn jaarrekening, de in andere regelgeving gebezigde terminologie en de praktijk, doet

¹² Artikel I, onderdeel A, van het Wetsvoorstel.

¹³ Kamerstukken II, 2014-2015, 34 176, nr. 3, p. 2.

¹⁴ MvT, p. 14.

¹⁵ Waaronder de artikelen 35, 36 en 37 van de Woningwet, zoals deze komt te luiden na inwerkingtreding de Herzieningswet toegelaten instellingen volkshuisvesting (Kamerstukken 32 769).

de GCV de suggestie om in artikel 2:393 BW (en in artikel 2:395 BW) het begrip “accountantsverklaring” te vervangen door “controleverklaring”.

- 4.4 Voor wat betreft de aansluiting van de in (titel 9 van) Boek 2 BW gebezigde terminologie bij de richtlijn jaarrekening aangaande de definities van “groep” en het “getrouw beeld vereiste” wordt verwezen naar de opmerkingen in onderdeel 2 hierboven.

5. **Overige observaties**

- 5.1 In het Wetsvoorstel wordt een nieuwe grondslag geïntroduceerd om bij algemene maatregel van bestuur ter uitvoering van richtlijnen van het Europees parlement en de Raad van de Europese Unie regels te stellen met betrekking tot de verplichting van rechtspersonen uit bepaalde sectoren om, kort gezegd, een verslag op te stellen en openbaar te maken aangaande betalingen die zij doen aan overheden.¹⁶ Blijkens de MvT is de delegatiegrondslag in overeenstemming met het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State geconcretiseerd.¹⁷ Het specifieke toepassingsbereik en de precieze inhoud van het (geconsolideerde) verslag zal worden neergelegd in een algemene maatregel van bestuur die zal aansluiten bij het bepaalde in hoofdstuk 10 van de richtlijn jaarrekening. In hoofdstuk 10 van de richtlijn jaarrekening is het toepassingsbereik van dat hoofdstuk uitdrukkelijk beperkt tot – specifiek omschreven – “ondernemingen actief in de winningsindustrie” en “ondernemingen actief in de houtkap van oerbossen.” De in (het voorgestelde) artikel 2:392a BW gebezigde terminologie “ondernemingen uit bepaalde sectoren” is beduidend ruimer dan de terminologie gebezigd in hoofdstuk 10 van de richtlijn jaarrekening. Naar de mening van de GCV heeft het, omwille van rechtszekerheid en duidelijkheid, de voorkeur om ook in artikel 2:392a BW een meer concrete groep van normadressaten op te nemen, in overeenstemming met de richtlijn jaarrekening. Een voorbeeld van een meer concrete omschrijving is reeds te vinden in de MvT, te weten de term “specifieke grondstoffenindustrieën”.¹⁸
- 5.2 Een vernieuwing die de richtlijn jaarrekening bevat ten opzichte van de Vierde en Zevende richtlijn vennootschapsrecht is dat, kort gezegd, de controlerend accountant van een rechtspersoon ook dient te verklaren “of er, in het licht van de tijdens de controle verkregen kennis en begrip omtrent de onderneming en haar omgeving, materiële onjuistheden in het bestuursverslag zijn opgesteld.”¹⁹ Deze bepaling is in het Wetsvoorstel geïmplementeerd in de aan te passen leden 3 en 5 van artikel 2:393 BW.²⁰ Wat precies onder “materiële onjuistheid” moet worden verstaan is niet nader uitgewerkt in de richtlijn jaarrekening, noch in het Wetsvoorstel. Naar de mening van de GCV zou, omwille van rechtszekerheid en duidelijkheid, het wenselijk zijn dat in de toelichtende stukken op het Wetsvoorstel over de

¹⁶ Artikel I, onderdeel T van het Wetsvoorstel, leidende tot een nieuw artikel 2:392a BW.

¹⁷ MvT, p. 33.

¹⁸ MvT, p. 42.

¹⁹ Artikel 34 lid 1, onderdeel b, richtlijn jaarrekening.

²⁰ Door artikel I, onderdeel U van het Wetsvoorstel.

nadere invulling van dit begrip – in het bijzonder nu de Europese wetgeving daarover zwijgt – enige nadere duiding wordt gegeven.

- 5.3 Het Wetsvoorstel introduceert een aantal van de vrijstellingen die de richtlijn jaarrekening biedt aan zogenoemde “micro-ondernemingen”, onder meer voor wat betreft de inrichting van de balans en de opstelling van het bestuursverslag.²¹ De in de richtlijn jaarrekening eveneens opgenomen mogelijkheid voor lidstaten om aan micro-ondernemingen vrijstelling te verlenen van de publicatieplicht is niet in het Wetsvoorstel opgenomen. Overwogen is, zo wordt in de MvT opgemerkt, om gebruik te maken van de verplichting voor ondernemingen om financiële gegevens aan te leveren bij de Belastingdienst²² (waarna deze vervolgens de informatie dienen door te geleiden aan het handelsregister, zo veronderstelt de GCV). In de MvT wordt vervolgens uiteengezet dat deze route niet in het Nederlandse systeem inpasbaar is, hetgeen reden heeft gevormd om af te zien van introductie van deze vrijstelling.²³ De GCV heeft niet nader onderzocht hoe omvangrijk de informatie is die moet worden verstrekt in aanvulling op de op fiscale grondslagen opgestelde balans, om te voldoen aan de vereisten van de richtlijn jaarrekening. Het komt de GCV echter voor dat het zeer beperkt aanvullende informatie betreft, waardoor het voor micro-ondernemingen nog steeds aantrekkelijk kan zijn om via de Belastingdienst te voldoen aan de verplichtingen van het regime voor micro-ondernemingen zoals dat voortvloeit uit de richtlijn jaarrekening. De GCV doet de suggestie deze mogelijkheden (alsnog) nader te onderzoeken.
- 5.4 Het Wetsvoorstel bevat enkele voorgestelde aanpassingen van het huidige artikel 2:398 BW, onder meer door daaraan een nieuw lid 7 toe te voegen waarin de zogenoemde “organisatie van openbaar belang” (hierna: “oob”) is gedefinieerd.²⁴ Deze definitie sluit aan bij de definitie die is opgenomen in artikel 2 onderdeel 1 van de richtlijn jaarrekening. Bij de definitie zoals opgenomen in het voorgestelde artikel 2:398 lid 7 BW heeft de GCV een drietal opmerkingen. Ten eerste komt het de GCV voor dat de zinsnede “onder het recht van een lidstaat vallen” zoals opgenomen in het voorgestelde onderdeel a van lid 7 van artikel 2:398 BW verwarring wekken omdat daarmee ten onrechte de suggestie wordt gewekt dat het aldaar bepaalde ook van toepassing kan zijn op rechtspersonen die zijn opgericht naar het recht van een andere lidstaat. Op dergelijke rechtspersonen zijn de voorschriften van (titel 9 van) Boek 2 BW echter niet van toepassing. De GCV doet om die reden de suggestie deze zinsnede te schrappen. De tweede opmerking ziet op de formulering van de, in het voorgestelde onderdeel d van lid 7 van artikel 2:398 BW opgenomen, grondslag om bij algemene maatregel van bestuur (andere) rechtspersonen aan te wijzen als oob “wegens hun omvang of functie in het maatschappelijk verkeer”. Deze grondslag is imperatief geformuleerd – onderdeel d van lid 7 van het voorgestelde artikel 2:398 BW spreekt over “worden aangewezen” – terwijl de richtlijn jaarrekening aan de lidstaten de mogelijkheid laat om aanvullende categorieën van rechtspersonen als oob aan te wijzen. De Nederlandse

²¹ Artikel I, onderdeel W van het Wetsvoorstel, leidende tot een nieuw artikel 2:395a BW.

²² MvT, p. 20.

²³ MvT, p. 20.

²⁴ Artikel I, onderdeel Z van het Wetsvoorstel.

implementatie lijkt op dit punt derhalve – onnodig – strikter te zijn dan uit de Europese regeling voortvloeit. De derde opmerking betreft de verhouding tussen de voorgestelde omschrijving van oob in artikel 2:398 lid 7 – inclusief de grondslag om bij algemene maatregel van bestuur aanvullende categorieën aan te wijzen – en de reeds in artikel 1 lid 1 onderdeel 1 van de Wet toezicht accountantsorganisaties (hierna: “Wta”) opgenomen definitie van oob. Naar het de GCV voorkomt – zij heeft die overigens niet nader onderzocht – beogen beide definities dezelfde categorie rechtspersonen te bestrijken. Tussen de voorgestelde definitie in artikel 398 lid 7 BW en de bestaande definitie in artikel 1 lid 1 onderdeel 1 Wta bestaan echter enkele niet nader verklaarde verschillen. De GCV doet de suggestie om de voorgestelde aanpassing van artikel 2:398 lid 7 BW met inachtneming van bovengenoemde kanttekeningen aan te passen.

- 5.5 In artikel III lid 2 van het Wetsvoorstel is de mogelijkheid opgenomen om de veranderingen die worden doorgevoerd door het Wetsvoorstel ook reeds toe te passen in boekjaren die zijn aangevangen voor 1 januari 2016. Op zichzelf bezien juicht de GCV deze mogelijkheid toe. Wel vraagt de GCV zich af of de mogelijkheid om de veranderingen toe te passen in boekjaren die zijn aangevangen voor 1 januari 2016 niet afhankelijk zou moeten zijn van een uiterste datum van inwerkingtreding van het Wetsvoorstel indien dat tot wet is verheven. De GCV kan zich voorstellen dat bij een inwerkingtredingsdatum die gelegen is (geruime tijd) na 1 januari 2016, toepassing van de veranderde voorschriften in de praktijk tot vragen en onduidelijkheden kan leiden. Een voorbeeld daarvan betreft de vraag op welke wijze moet worden omgegaan met de in de artikelen 2:132a, 2:242a en 2:297a BW, respectievelijk 2:142a, 2:252a en 2:297b BW bedoelde beperkingen voor de benoeming van commissarissen of uitvoerende bestuurders. De reikwijdte van deze voorschriften wordt immers mede bepaald door de – op grond van artikel III lid 2 van het wetsvoorstel flexibel – toe te passen grenzen van artikel 2:397 BW. Ter voorkoming van onduidelijkheden in de praktijk kan de GCV zich voorstellen dat een bepaling van overgangsrecht wordt opgenomen waarin de gevolgen van inwerkingtreding worden geregeld voor rechtspersonen die in twee opeenvolgende boekjaren onder verschillende grootte-criteria vallen. Onduidelijkheid kan tevens ontstaan in verband met de aanpassing van het in artikel 2:396 lid 1 sub b genoemde grensbedrag aangaande de netto-omzet, aangezien het al dan niet behalen van dit grensbedrag medebepalend is voor de vraag of op een stichting of vereniging op grond van artikel 2:360 lid 3 BW het bepaalde van titel 9 Boek 2 BW van toepassing is. De GCV doet de suggestie om ook daarover in de toelichtende stukken op het Wetsvoorstel verduidelijking te verschaffen.

Den Haag, 20 april 2015