

## Memorandum

Aan : Ministerie van Buitenlandse Zaken  
Van : Prof. mr. Chr.M. (Christiaan) Stokkermans, Erasmus Universiteit Rotterdam  
Datum : 15 december 2024  
Over : **Consultatiereactie inzake voorontwerp Wivo (implementatie CSDDD)**

---

### Samenvatting

De belangrijkste punten uit deze consultatiereactie zijn:

- In art. 1.2.1 lid 1 van het Wivo-voorstel wordt gesproken over een Nederlandse moeder die de verplichtingen van een Nederlandse dochter kan nakomen. Dit is onvoldoende, want art. 6 CSDDD schrijft voor dat die mogelijkheid ook voor bepaalde niet-Nederlandse moeders en dochters moet gelden.
  - Enkele definities in de bijlage bij het Wivo-voorstel sluiten niet eenvoudig bij de definities uit art. 3 CSDDD aan. Dit beperkt de leesbaarheid van de Wivo, en maakt deze onnodig complex en op onderdelen inconsistent met de CSDDD.
  - Aanbevolen wordt om de definitie ‘onderneming’ uit het Wivo-voorstel te schrappen, en een definitie ‘Wivo-onderneming’ te introduceren.
  - Voor oplossing van enkele onduidelijkheden in CSDDD en Wivo-voorstel is afstemming met de Europese Commissie gewenst. Een toelichting op deze punten in de MvT van de Wivo is eveneens gewenst.
- 

### 1. Inleiding

Een toegewijd team op het ministerie van Buitenlandse Zaken werkt aan een Wet internationaal verantwoord ondernemen (de **Wivo**), ter implementatie van de Corporate Sustainability Due Diligence Directive (**CSDDD**) in het Nederlandse recht. Een ambtelijk voorontwerp voor deze wet (het **Wivo-voorstel**) is op 18 november 2024 op [www.internetconsultatie.nl](http://www.internetconsultatie.nl) gepubliceerd. Graag geef ik gevolg aan de uitnodiging om een consultatiereactie op het Wivo-voorstel te geven.

Het is bewonderenswaardig dat het Wivo-voorstel zo snel na inwerkingtreding van de CSDDD naar buiten is gebracht. Met de strekking ervan stem ik graag in. Ook spreek ik graag complimenten uit voor de mooie en uitvoerige concept-MvT. Hierna volgen enkele kritische kanttekeningen, vooral bij de technische uitvoering die in het Wivo-voorstel is gekozen.

#### *De i in Wivo*

Een algemene opmerking vooraf betreft de naam van de voorgenomen wet. De i in Wivo verwijst naar ‘internationaal’. Dit laat wat onderbelicht dat de wet mede gaat zien op de verantwoordelijkheid van Nederlandse bedrijven voor hun eigen activiteiten in Nederland en

op de activiteiten van hun Nederlandse ketenpartners. Het voorontwerp van de Wivo ziet dus niet alleen op internationale, maar ook op Nederlandse activiteiten. Om dit laatste beter te laten doorklinken, geef ik in overweging de i uit Wivo te schrappen.

### *Leeswijzer*

Voordat ik in par. 3 inga op het Wivo-voorstel, bespreek ik in par. 2 enkele aspecten van Richtlijn 2013/34/EU (de **Richtlijn Jaarrekening**), de CSDDD en de implementatie van Richtlijn (EU) 2022/2464 (de **CSRD**). Voor een beoordeling van het Wivo-voorstel acht ik dit onontkoombaar.

In Europa wordt nu gesproken over het idee om diverse op duurzaam ondernemen gerichte regelingen beter op elkaar af te stemmen. Onderstaande uiteenzetting over de Richtlijn Jaarrekening, de CSDDD en de CSRD-implementatie is mede bedoeld ter ondersteuning van die discussie. Op onderdelen is betere onderlinge afstemming van Europese regelingen – en versterkte aandacht voor leesbaarheid – zeker mogelijk. Daarbij kan overigens ook gedacht worden aan meer werken met verordeningen in plaats van richtlijnen. Zulke veranderingen kunnen ondernemingen en hun adviseurs helpen minder aandacht aan de techniek te moeten geven, waardoor meer tijd overblijft voor de inhoud. Ook voor het draagvlak is van belang, dat regelingen voor ondernemingen en hun adviseurs zo duidelijk, eenvoudig en werkbaar mogelijk zijn.

De CSDDD moet nu worden geïmplementeerd, ongeacht welke Europese veranderingen in het verschiet liggen. Voor die CSDDD-implementatie biedt het Wivo-voorstel een mooi uitgangspunt. Onderstaande analyse in par. 2 is vooral bedoeld om mijn suggesties voor het Wivo-voorstel in par. 3 te ondersteunen.

## **2. Richtlijn Jaarrekening, CSDDD en CSRD-implementatie**

Hierna komen achtereenvolgens de Richtlijn Jaarrekening, de CSDDD en de CSRD-implementatie aan de orde.

### **2.1 Richtlijn Jaarrekening**

Ik ga uit van de geconsolideerde versie van de Richtlijn Jaarrekening zoals die luidde per 28 mei 2024. De wijzigingen uit hoofde van de CSRD zijn hierin verwerkt.

Anders dan de CSDDD (waarover hierna), geeft de Richtlijn Jaarrekening geen definitie van ‘onderneming’. Wel bepaalt art. 1 (zie ook art. 21) van de Richtlijn Jaarrekening dat alleen bepaalde ondernemingen onder de Richtlijn Jaarrekening vallen. Dit betreft ondernemingen met de rechtsvormen van Bijlage I en *bepaalde* ondernemingen met de rechtsvormen van Bijlage II. Alleen die beperktere groep ondernemingen is zodoende onderworpen aan de jaarverslag-regels van de Richtlijn Jaarrekening. Uit deze opzet volgt dat ‘onderneming’ in de Richtlijn Jaarrekening een breed begrip is. Dat alleen bepaalde ondernemingen onder de Richtlijn Jaarrekening vallen (en zo verplicht zijn een Richtlijnconforme jaarrekening op te stellen), wordt hier niet opgelost via een definitie van ‘onderneming’ (in art. 2), maar via een uiteenzetting over het toepassingsgebied van de Richtlijn Jaarrekening (in art. 1).

De Richtlijn Jaarrekening kent definities van 'moederonderneming', 'dochteronderneming' en 'groep' (in art. 2 lid 1 punten 9, 10 en 11). Een dochteronderneming is een 'onderneming' (in de brede ongedefinieerde zin) waarover een moederonderneming zeggenschap heeft. Een moederonderneming is een onderneming die zeggenschap heeft over een of meer dochterondernemingen. Technisch zijn deze definities circulair, en verdienen ze geen schoonheidsprijs. Verder valt op dat het cruciale woordje 'zeggenschap' niet is gedefinieerd. Deze onvolkomenheden zijn overkomelijk.

Belangrijk om voor ogen te houden, is dat niet onder de Richtlijn Jaarrekening vallende vof's, cv's, coöperaties en ondernemingen met een rechtsvorm van buiten de EU wel dochteronderneming in de zin van de Richtlijn Jaarrekening kunnen zijn. Dit is van belang voor de consolidatievoorschriften van art. 22 Richtlijn Jaarrekening. Deze zien op de consolidatie van een 'groep', die wordt omschreven als een moederonderneming met haar dochterondernemingen.

In art. 22 Richtlijn Jaarrekening worden allerlei moeder/dochter-verhoudingen genoemd en wordt bepaald dat de moederonderneming waarop de Richtlijn Jaarrekening van toepassing is een verplichting tot consolidatie van haar dochterondernemingen heeft. In sommige gevallen is de lidstaat verplicht een bepaalde verhouding als moeder/dochter-verhouding aan te merken. In andere gevallen is aanmerking als moeder/dochter-verhouding optioneel, en mag de lidstaat dus kiezen. Zo lees ik art. 22 van de Richtlijn Jaarrekening. De begrippen moederonderneming, dochteronderneming en groep in de zin van de Richtlijn Jaarrekening (en het begrip 'zeggenschap' in art. 2 lid 1 punten 9 en 10 Richtlijn Jaarrekening) hebben daarmee een inhoud die ten dele wordt overgelaten aan de lidstaat. Verduidelijking (in afstemming binnen de EU) verdient of deze lezing van de Richtlijn Jaarrekening correct is.

Voor een Nederlandse nv geldt dan bijvoorbeeld dat als haar 'dochterondernemingen' in de zin van de Richtlijn Jaarrekening hebben te gelden: de ondergeschikte 'ondernemingen' (in de genoemde brede zin) die zij in beginsel (als geen vrijstelling geldt) op grond van het Nederlandse recht in haar consolidatie moet betrekken, ervan uitgaande dat het Nederlandse recht hierbij binnen de grenzen blijft van wat de Richtlijn Jaarrekening voorschrijft en toelaat.

Een onnodige (en in Nederland geboren) complicatie is, betreft de onduidelijkheid of het Richtlijn-begrip 'dochteronderneming' voor Nederland precies overeenkomt met het begrip 'dochtermaatschappij' in art. 2:24a BW. Deze onduidelijkheid komt tot uitdrukking in art. 2:406 BW (consolidatieverplichting). Art. 2:406 BW neemt niet (zoals de Richtlijn Jaarrekening) tot uitgangspunt dat een moederonderneming haar dochterondernemingen moet consolideren, maar draait er met veel tekst omheen. Ook de Nederlandse begrippen 'groep' en 'groepsmaatschappij' (art. 2:24b BW) zijn wat dit betreft verwarrend, want sluiten niet aan bij wat in de Richtlijn Jaarrekening een 'groep' wordt genoemd, te weten een moederonderneming met haar dochterondernemingen' (art. 2 lid 1 punt 11 Richtlijn Jaarrekening).

Gezien al deze onnodige complicaties is mijn advies om in Boek 2 BW (de art. 2:24a, 2:24b en 2:406 BW) veel dichter aan te sluiten bij de definities en systematiek van de Richtlijn

Jaarrekening. Daarbij is dan aandacht nodig voor het feit dat wijziging van definities gevolgen kan hebben voor andere wetsbepalingen (dan art. 2:406 BW), waarin die definities worden gebruikt. Naar mijn inschatting zal dit weinig problemen opleveren. Per saldo wordt op deze wijze een flinke vereenvoudiging van het Nederlandse ondernemingsrecht bereikt.

Ik merk nog op dat de Richtlijn Jaarrekening niet duidelijk uitdrukt dat ook de indirecte dochteronderneming onder het begrip 'dochteronderneming' valt. Art. 2:24a BW, dat hierover geen twijfel laat bestaan, is wat dit betreft van een hogere (redactionele) kwaliteit.

## **2.2 De CSDDD**

Dit brengt mij bij de CSDDD.

### *2.2.1 De begrippen onderneming, dochteronderneming, e.a.*

De CSDDD geeft in art. 3 lid 1 sub a een definitie van 'onderneming'. Dit betreft (ik parafraseer): de ondernemingen die aan de rechtsvorm-criteria van de Richtlijn Jaarrekening voldoen (zie boven), plus niet-EU equivalenten, plus gereglementeerde financiële instellingen ongeacht de rechtsvorm.

Dit is een ongelukkige definitie, omdat 'onderneming' in de Richtlijn Jaarrekening en het gewone spraakgebruik een bredere betekenis heeft. Verwarrend aan de genoemde CSDDD-definitie is ook dat zij doet vermoeden dat 'dochterondernemingen' (als bedoeld in de CSDDD) een deelverzameling vormen van 'ondernemingen' (als bedoeld in de CSDDD), maar dat is niet zo. Voor het begrip 'dochterondernemingen' verwijst art. 3 lid 1 sub e CSDDD namelijk naar art. 2 lid 1 punt 10 van de Richtlijn Jaarrekening en naar het begrip 'gecontroleerde onderneming' in art. 2 lid 1 punt f van de Richtlijn 2004/109/EG.

De Richtlijn Jaarrekening stelt voor 'dochteronderneming' geen rechtsvorm- of omvangcriterium, omdat dit niet passend is voor ondergeschikte ondernemingen die in de consolidatie moeten worden opgenomen. Terecht sluit het begrip 'dochteronderneming' in de CSDDD daarbij aan. Zo dient een gedragscode als bedoeld in art. 7 lid 3 sub b CSDDD voor 'dochterondernemingen' in brede zin te gelden. De definitie 'onderneming' in de CSDDD zaait hierover onnodig verwarring.

Gezien de geschetste begripsmatige moeilijkheden was beter geweest als in de CSDDD geen definitie voor 'onderneming' was opgenomen. In plaats daarvan had men het doel van die definitie (de rechtsvorm-criteria) kunnen bereiken door die rechtsvorm-criteria als een beperking van het toepassingsgebied van de CSDDD te formuleren, zoals art. 2 leden 1 en 2 CSDDD dat al ten aanzien van de omvang-criteria doet.

Verder had de onderneming die onder art. 2 lid 1 of lid 2 CSDDD valt (en die dus aan rechtsvorm- én omvangcriteria voldoet) als '**CSDDD-onderneming**' kunnen worden aangeduid. Bij het gebruik van die definitie had dan waar nodig onderscheid gemaakt kunnen worden tussen een Europese en een niet-Europese CSDDD-onderneming. Dit had de leesbaarheid van de CSDDD verder verhoogd. Mijn advies is om dit bij een herziening van de CSDDD alsnog mee te nemen.

Of de dochteronderneming die conform art. 2 lid 3 CSDDD is aangewezen onder de term 'CSDDD-onderneming' gebracht moet worden, of beter op gepaste plaatsen daarmee gelijkgesteld kan worden, blijft hier onbesproken. Dit hangt mede af van de strekking van art. 2 lid 3 CSDDD, die verduidelijking behoeft (zie hierna).

Overigens is de verwijzing in art. 3 lid 1 sub e CSDDD naar 'gecontroleerde onderneming' volgens mij wat vreemd geformuleerd. Er staat: "een rechtspersoon via welke de activiteit van een 'gecontroleerde onderneming' (...) wordt uitgeoefend." Gelet op de definitie van 'gecontroleerde onderneming' in Richtlijn 2004/109/EG, waarnaar de CSDDD hier verwijst, kan beter kortweg naar "een gecontroleerde onderneming (...)" worden verwezen. Als ik het goed begrijp, is het belangrijkste (wellicht het enige?) verschil tussen 'dochteronderneming' ex art. 2 lid 1 punt 10 van de Richtlijn Jaarrekening en 'gecontroleerde onderneming' ex art. 2 lid 1 punt f van de Richtlijn 2004/109/EG, dat alleen die laatste term mede wordt gebruikt in relatie tot een 'controlerende' natuurlijke persoon. Voor de CSDDD maakt dat verschil niet uit, nu de term 'dochteronderneming' in de CSDDD slechts wordt gebruikt in relatie tot een moederonderneming (waaronder een uiteindelijke moederonderneming) die CSDDD-onderneming is, dus nooit in relatie tot een controlerende natuurlijke persoon.

### *2.2.2 De faciliteit van art. 2 lid 3 CSDDD*

Art. 2 lid 3 CSDDD heeft het oog op een uiteindelijke moederonderneming (**umo**) die CSDDD-onderneming is en die (ik paraphraseer) geen centrale leiding geeft aan haar groep. Ik noem dit een '**passieve umo**'. Een passieve umo kan van haar CSDDD-verplichtingen worden vrijgesteld, op voorwaarde dat een dochteronderneming binnen de EU wordt aangewezen om de CSDDD-verplichtingen van die passieve umo te vervullen. De CSDDD-verplichtingen die de aangewezen dochter moet nakomen, lijken dan mede te zien op dochterondernemingen van de passieve umo die niet ook dochterondernemingen van de aangewezen dochter zijn (zusters en nichtjes van die aangewezen dochter). De tekst van art. 2 lid 3 lijkt uit te sluiten, dat de CSDDD-verplichtingen van de passieve umo over meerdere dochters wordt verdeeld, waarbij iedere aangewezen dochter voor haar eigen groepsdeel rapporteert.

Of art. 2 lid 3 CSDDD inderdaad zo gelezen moet worden, betwijfel ik. Neem het geval waarin een umo een bedrijfsonderdeel (bijvoorbeeld bestaande uit een holding en diverse werkmaatschappijen) 'in de etalage' zet. De umo wordt dan vaak, enkel ten aanzien van dat bedrijfsonderdeel, een 'passieve umo'. Zij hoeft het bedrijfsonderdeel dan niet langer in haar consolidatie te betrekken (zie art. 22 lid 9 Richtlijn Jaarrekening, en voor Nederland art. 2:407 lid 1 sub c BW), haar overige bedrijfsonderdelen nog wel. Het bedrijfsonderdeel in de etalage wordt dan door de holding van dit bedrijfsonderdeel geconsolideerd. Stel nu dat er zowel in het bedrijfsonderdeel dat in de etalage staat (A) als in de overige bedrijfsonderdelen (B) een CSDDD-onderneming zit. In een dergelijk geval kan ik mij voorstellen dat de umo haar CSDDD-verplichtingen verband houdend met bedrijfsonderdeel A wil laten uitvoeren door de holding van bedrijfsonderdeel A, terwijl zij haar CSDDD-verplichtingen ten aanzien van de bedrijfsonderdelen B zelf wil blijven nakomen. Gezien de tekst van art. 2 lid 3 CSDDD is onduidelijk of dit is toegestaan. Het is verstandig dit met de Europese Commissie af te stemmen.

Ik lees in art. 2 lid 3 CSDDD geen eis dat de aangewezen dochter zelfstandig CSDDD-onderneming is, of een onderneming moet zijn die zelf een geconsolideerde verslaggeving opstelt. Of dit zo is, verdient eveneens afstemming met de Europese Commissie.

Verder zegt art. 2 lid 3 duidelijk dat de aangewezen dochter de CSDDD-verplichtingen van de betrokken passieve umo moet nakomen, en dit ook 'namens' die passieve umo moet doen. Dit brengt mee dat als bijvoorbeeld een Nederlandse passieve umo een Oostenrijkse dochter aanwijst, die Oostenrijkse dochter Nederlandse CSDDD-verplichtingen moet nakomen. Het blijft gaan om de verplichtingen die de Nederlandse implementatiewet (de Wivo) op de Nederlandse passieve umo legt.

Ingevolge art. 2 lid 3 CSDDD blijft de Nederlandse passieve umo zelf aansprakelijk voor de nakoming van haar verplichtingen door de aangewezen dochter. Het Nederlandse sanctie-arsenaal blijft dus van toepassing, en de Nederlandse toezichthouder (de ACM) blijft bevoegd ten aanzien van de passieve umo.

Uit de laatste alinea van art. 2 lid 3 CSDDD maak ik op, dat ook de aangewezen dochter aansprakelijk wordt voor de niet-nakoming van de CSDDD-verplichtingen die zij op zich neemt. Hoe dat precies werkt, is niet helemaal duidelijk. Neem het zojuist gegeven voorbeeld van een Oostenrijkse dochter van een Nederlandse passieve umo. De CSDDD lijkt tot uitgangspunt te nemen, dat het Nederlandse sanctie-arsenaal dan (ook) voor de Oostenrijkse dochter gaat gelden, en dat de Nederlandse toezichthouder (ACM) dan (ook) toezicht moet gaan houden op de Oostenrijkse dochter. Opvallend is in elk geval dat art. 24 (over de externe toezichthouder) niet naar art. 2 lid 3 verwijst, en hier dus geen bevoegdheid aan de Oostenrijkse toezichthouder toekent. Art. 2 lid 3 CSDDD lijkt wel ruimte te laten voor het verbinden van voorwaarden aan de vrijstelling van de passieve umo, waardoor bijvoorbeeld in overleg met de Oostenrijkse toezichthouder een rol aan deze kan worden toebedacht.

Helemaal duidelijk is dit niet. Het is verstandig dit met de Europese Commissie af te stemmen.

### *2.2.3 De faciliteit van art. 6 CSDDD*

Volgens art. 6 CSDDD mag een 'moederonderneming die onder het toepassingsgebied van deze richtlijn valt' de CSDDD-verplichtingen nakomen van 'ondernemingen die dochterondernemingen van die moederonderneming zijn en onder het toepassingsgebied van deze richtlijn vallen'. In mijn woorden staat hier: Een moederonderneming die CSDDD-onderneming is, mag de CSDDD-verplichtingen nakomen van haar dochterondernemingen die CSDDD-ondernemingen zijn.

Uit de formulering van art. 6 CSDDD leid ik af dat deze mogelijkheid niet enkel is bedoeld voor de CSDDD-onderneming die umo is. Het kan bijvoorbeeld ook gaan om een dochteronderneming die op haar beurt (tevens) moederonderneming is. Denk aan een operationele dochteronderneming die enkelvoudig onder de CSDDD valt en zelf een operationele dochteronderneming heeft die eveneens onder de CSDDD valt.

Verder laat art. 6 CSDDD, als ik het goed lees, toe dat een niet-Europese moederonderneming (al dan niet een CSDDD-onderneming) de CSDDD-verplichtingen van een Europese dochteronderneming (een CSDDD-onderneming) nakomt.

Een vraag is nog hoe art. 6 lid 1 zich tot art. 2 lid 3 CSDDD verhoudt. Stel, conform art. 2 lid 3 laat een CSDDD-onderneming die een passieve umo is, haar CSDDD-verplichtingen nakomen door een dochteronderneming (tussenholding TH) die zelfstandig geen CSDDD-onderneming is. Valt TH daarmee dan 'onder het toepassingsbereik van de richtlijn' (zoals vereist in art. 6 lid 1 CSDDD)? Mag TH dus in plaats van haar eigen dochteronderneming de CSDDD-verplichtingen van deze laatste nakomen? Mede uit het feit dat art. 2 lid 3 uitdrukkelijk naar art. 6 verwijst, leid ik af dat dit inderdaad het geval is. Helemaal duidelijk is dit niet. Het is verstandig dit met de Europese Commissie af te stemmen.

In art. 6 lid 1 CSDDD staat duidelijk dat de betrokken dochteronderneming die CSDDD-onderneming is onder toezicht van haar eigen externe toezichthouder blijft staan, en dat voor haar de eigen aansprakelijkheidsregels blijven gelden. Voorbeeld: een Nederlandse CSDDD-onderneming heeft een Franse moederonderneming die eveneens CSDDD-onderneming is. Toepassing van de faciliteit van art. 6 CSDDD brengt dan mee dat de Franse moeder gehouden is tot nakoming van de (in de Wivo geïmplementeerde) CSDDD-verplichtingen van haar dochteronderneming die een Nederlandse CSDDD-onderneming is.

### **2.3 De CSRD-implementatie**

De CSRD had uiterlijk op 6 juli 2024 (18 maanden na de ingangsdatum) in het Nederlandse recht geïmplementeerd moeten zijn. Die deadline is niet gehaald.

Op 12 juni 2024 is een ontwerp "Implementatiebesluit richtlijn duurzaamheidsrapportering" (het **Ontwerp CSRD-besluit**) naar de Tweede en Eerste Kamer gestuurd (in verband met de voorhangprocedure van art. 2:391a BW). Over een voorontwerp heeft eind 2023 consultatie plaatsgevonden (zie [www.internetconsultatie.nl](http://www.internetconsultatie.nl)). Een definitieve versie is nog niet openbaar gemaakt, laat staan in werking getreden. De beoogde Wet implementatie richtlijn duurzaamheidsrapportering is er ook nog niet.

In het Ontwerp CSRD-besluit zijn onder mee definities opgenomen voor 'bijkantoor', 'dochtermaatschappij', 'grote groep', 'moedermaatschappij', 'uiteindelijke moedermaatschappij', 'vennootschap'. Die definities sluiten niet allemaal goed aan bij de definities van dezelfde of samenhangende definities in de Richtlijn Jaarrekening en Boek 2 BW, en wijken ook af van enkele definities die in het hierna te bespreken Wivo-voorstel zijn opgenomen.

Zo sluit de definitie van 'dochtermaatschappij' in het Ontwerp-CSRD-besluit niet aan op art. 2:24a BW, maar op de omschrijving van de consolidatiekring in art. 2:406 BW. Voor de implementatie van de CSRD is dit trouwens inhoudelijk correct. Een ander voorbeeld betreft de definitie van 'grote groep', omschreven als een grote 'groep' in de zin van art. 2:24b BW. Dit is volgens mij fout, omdat de CSRD hier het oog heeft op de consolidatiekring van art. 2:406 BW, en het groepsbegrip van art. 2:24b BW daarvan afwijkt.

Deze definities-tombola brengt mogelijke verwarring en inconsistentie mee. Dit bevestigt de in par. 2.1 uitgesproken behoefte aan stroomlijning van enkele in het Nederlandse recht gehanteerde definities.

Verwarrend in het Ontwerp CSRD-besluit vind ik ook de definitie van ‘vennootschap’. In de Richtlijn Jaarrekening en de CSRD is een dergelijke definitie niet te vinden, en de in het Ontwerp CSRD-besluit gegeven definitie is enger dan wat het Nederlandse recht in het algemeen onder een ‘vennootschap’ verstaat. Zo worden de meeste vof’s en cv’s in het Ontwerp CSRD-besluit van het begrip ‘vennootschap’ uitgesloten. Ter vermijding van verwarring en inconsistenties is beter om de gezochte beperking niet in een definitie van ‘vennootschap’ neer te leggen, maar in een bepaling over het toepassingsbereik van het Ontwerp CSRD-besluit. Zo doet de CSRD het zelf ook (met gebruikmaking van de term ‘onderneming’, niet ‘vennootschap’).

### **3. Het Wivo-voorstel**

Tegen de achtergrond van wat hiervoor is gezegd over de Richtlijn Jaarrekening, de CSDDD en de CSRD-implementatie, en in verband daarmee enkele bepalingen uit Boek 2 BW, plaats ik hierna enkele kritische kanttekeningen bij het Wivo-voorstel.

Het Wivo-voorstel strekt tot implementatie van de CSDDD in het Nederlandse recht. Voor consistentie en leesbaarheid is van belang om deze implementatie goed op de bewoordingen van de Richtlijn Jaarrekening af te stemmen, en om de implementatie van de CSRD en de CSDDD goed op elkaar af te stemmen.

#### **3.1 Definitie ‘onderneming’ (?)**

In de bijlage bij het Wivo-voorstel staat een definitie van ‘onderneming’. Deze verwijst naar de definities van ‘Europese onderneming’ en ‘niet-Europese onderneming’. De definitie van ‘Europese onderneming’ verwijst op haar beurt naar de definities van ‘Nederlandse onderneming’ en ‘EER-onderneming’. Deze stapeling maakt de tekst minder toegankelijk, en kan worden beperkt. Bovendien sluiten de definities van ‘Nederlandse onderneming’, ‘EER-onderneming’ en ‘niet-Europese onderneming’ niet goed aan bij de eisen van de CSDDD. Meer daarover hierna.

Een belangrijk punt, volgens mij, is dat in de Wivo geen behoefte is aan een definitie van ‘onderneming’. Zoals hierboven aangegeven, had een definitie van ‘onderneming’ in de CSDDD beter ook ontbroken. Zoals men in de CSDDD beter met een definitie van CSDDD-onderneming had gewerkt (zie par. 2.2.1), kan in de Wivo het begrip ‘**Wivo-onderneming**’ centraal worden gesteld, als verzamelterm voor de in art. 2 leden 1 en 2 CSDDD bedoelde ondernemingen die onder de Wivo komen te vallen.

Nog een redactioneel punt. In hoofdstuk 1 van het Wivo-voorstel wordt omschreven voor welke ‘ondernemingen’ de Wivo geldt. Vervolgens worden, in (met name) de hoofdstukken 2 en 3, de op die ondernemingen toepasselijke verplichtingen omschreven. In de hoofdstukken 2 en 3 wordt daartoe (vrijwel) steeds gesproken van ‘een onderneming’. ‘Een



onderneming betracht ... (art. 2.1.1 lid 1). 'Een onderneming stelt een klimaattransitieplan vast ...' (art. 3.1 lid 1). Enzovoort. Redactioneel beter is om daar niet steeds van 'een onderneming' te spreken, maar van 'de onderneming'. Bij gebruik van de term 'Wivo-onderneming' wordt 'Een onderneming betracht (...)' gewijzigd in 'De Wivo-onderneming betracht (...)'. Enzovoort.

### **3.2 Definitie 'Nederlandse onderneming'**

Met de definitie van 'Nederlandse onderneming' in de bijlage bij het Wivo-voorstel is iets opmerkelijks aan de hand. Nederlandse coöperaties worden niet genoemd in Bijlage I of II bij de Richtlijn Jaarrekening, waarnaar de CSDDD verwijst. Die Bijlagen bij de Richtlijn Jaarrekening verwijzen wel naar de Belgische coöperatie vennootschappen met en zonder beperkte aansprakelijkheid. Dat de Nederlandse coöperaties niet zijn genoemd, neemt niet weg dat deze in Nederland 'gewoon' aan de voorschriften van titel 2.9 BW onderworpen zijn (zie art. 2:360 lid 1 BW).

Het verdient overweging om de coöperatie onder de reikwijdte van de Wivo te brengen. Art. 4 CSDDD geeft Nederland de mogelijkheid om dat te doen. Verder lijkt het een omissie dat de Nederlandse coöperatie (nog) niet onder de Bijlagen I en II van de Richtlijn Jaarrekening is gebracht. De Europese Commissie zou in overweging kunnen nemen de Nederlandse coöperatie toe te voegen aan de lijst van Bijlagen I en II bij de Richtlijn Jaarrekening, op basis van haar bevoegdheid uit art. 1 lid 2 van de Richtlijn Jaarrekening.

De Europese vennootschap (SE) wordt niet genoemd in Bijlage I of II bij de Richtlijn Jaarrekening. Dit neemt niet weg dat ook de SE onder de CSDDD valt. Zie Verordening (EG) Nr. 2157/2001 betreffende het statuut van de SE, art. 9 lid 1 aanhef en sub c-ii, en art. 10. Dat de SE niet apart in het Wivo-voorstel wordt genoemd, komt mij dus juist voor.

De definitie van 'Nederlandse onderneming' in de bijlage bij het Wivo-voorstel noemt onder meer 'een vennootschap onder firma of een commanditaire vennootschap waarvan de volledig tegenover haar schuldeisers aansprakelijke vennoten kapitaalvennootschappen naar buitenlands recht zijn'. Op twee punten wijkt dit af van de CSDDD:

- Art. 3 lid 1 sub (a)(i) CSDDD verwijst naar 'rechtspersonen', terwijl de Nederlandse vof en cv geen rechtspersonen zijn. Dit betreft m.i. een redactionele omissie in de CSDDD. Dat de Wivo mede op vof en cv ziet, is correct. Die rechtsvormen staan immers in Bijlage II bij de Richtlijn Jaarrekening, waarnaar de CSDDD verwijst. De Richtlijn Jaarrekening zelf (bijvoorbeeld in art. 1, en in de aanhef van Bijlagen I en II) verwijst naar entiteiten als de Nederlandse vof en cv als 'rechtsvormen' (niet: rechtspersonen); de CSDDD had beter bij die term kunnen aansluiten.
- Het Wivo-voorstel brengt niet elke vof of cv onder het begrip 'Nederlandse onderneming' (terwijl de tekst van de CSDDD dat wel doet), maar slechts de vof of cv waarvan de volledig tegenover haar schuldeisers aansprakelijke vennoten kapitaalvennootschappen naar buitenlands recht zijn. Die beperking is wellicht begrijpelijk, nu alleen die beperkte groep vof's en cv's onder het Nederlandse jaarrekeningsrecht valt (art. 1 lid 1 Richtlijn Jaarrekening; art. 2:360 lid 2 BW).

Verduidelijking behoeft of en zo ja op welke grond deze beperking conform (de strekking van) de CSDDD is.

Overigens is de (uit art. 2:360 lid 2 BW overgenomen) verwijzing naar 'kapitaalvennootschappen naar buitenlands recht' onduidelijk. Zo geldt voor de Belgische BV en de Engels LLP dat enige kapitaalleg niet verplicht is. Moeten deze rechtsvormen dan niettemin als 'kapitaalvennootschap' worden aangemerkt? De verwijzing in art. 2:360 lid 2 BW naar 'kapitaalvennootschap' beoogt invulling te geven aan art. 1 lid 1 Richtlijn Jaarrekening. Daar wordt evenwel verwezen naar de rechtsvormen genoemd in Bijlage I bij de Richtlijn Jaarrekening, niet naar 'kapitaalvennootschappen'. Nu de Belgische BV wel in die Bijlage I wordt genoemd maar geen 'kapitaalvennootschap' (meer) is, is art. 2:360 lid 2 BW niet meer actueel. In plaats van naar 'kapitaalvennootschap' kan daarin (en in de hier besproken definitie in het Wivo-voorstel) beter worden verwezen naar de rechtsvormen van Bijlage I bij de Richtlijn Jaarrekening en daarmee vergelijkbare rechtsvormen. Dan is duidelijk dat de Belgische BV en de Engelse LLP zijn inbegrepen.

In de concept-MvT staat op p. 72 dat vof en cv geen statutaire zetel hebben en dat de (voor het toepasselijk vennootschapsrecht) relevante zetel dan maar in de 'zetel van de bedrijfsvoering' of de plaats van het hoofdkantoor gezocht moet worden. In de praktijk wordt (in ipr-technische twijfelgevallen) doorgaans echter een rechtskeuze (voor Nederlands recht) en formele zetel (in Nederland) in het vennootschapscontract opgenomen, om op de voet van de art. 10:117 en 10:118 BW naar Nederlands ipr zekerheid over de toepasselijkheid van Nederlands recht te verkrijgen. Gezien de strekking van de CSDDD (die de statutaire zetel tot uitgangspunt neemt) ligt aansluiting bij een dergelijke formele keuze voor de hand. Nederlands recht laat een zetelkeuze zonder meer toe. Zie Asser/Kramer & Verhagen 10-III 2015/27; en Chr.M. Stokkermans, *Procederen met personenvennootschappen*, in: *Geschriften vanwege de Vereniging Corporate Litigation 2021-2022* (VDHI nr. 178), p. 244.

Bij introductie van een definitie 'Wivo-onderneming' (zoals in par. 3.1 bepleit) kan een aparte definitie 'Nederlandse onderneming' achterwege blijven.

### **3.3 Definitie 'EER-onderneming'**

In het begrip 'EER-onderneming' sub a wordt verwezen naar rechtsvormen (uit andere EER-lidstaten dan Nederland) die vergelijkbaar zijn met de Nederlandse nv of bv, of met de Nederlandse vof of cv waarvan de volledig aansprakelijke vennoten kapitaalvennootschappen naar buitenlands recht zijn. Dit is onvoldoende.

Gezien de CSDDD zou de verwijzing moeten zijn naar:

- rechtsvormen uit andere EU-lidstaten die genoemd zijn in Bijlagen I en II bij de Richtlijn Jaarrekening. Dit is bijvoorbeeld van belang voor de Belgische coöperatie vennootschap; en
- rechtsvormen uit niet-EU-lidstaten die wel lid zijn van de EER, voor zover die rechtsvormen vergelijkbaar zijn met rechtsvormen genoemd in Bijlagen I en II bij de

Richtlijn Jaarrekening. Dit is bijvoorbeeld van belang voor (eventuele) met de Belgische coöperatieve vennootschap vergelijkbare rechtsvormen uit Liechtenstein, Noorwegen of IJsland.

De Belgische coöperatieve vennootschap is niet goed vergelijkbaar met de Nederlandse rechtsvormen die in Bijlagen I en II bij de Richtlijn Jaarrekening zijn genoemd, maar veeleer met de Nederlandse coöperatie die in die Bijlagen niet wordt genoemd.

Iets soortgelijks speelt bij de cv op aandelen. Voor Nederland wordt die niet genoemd in de Bijlagen bij de Richtlijn Jaarrekening, omdat zij hier verboden is. Andere EU-landen (zoals Frankrijk en Duitsland) kennen die figuur wel en voor die landen wordt zij in Bijlage I bij de Richtlijn Jaarrekening genoemd. De cv op aandelen is niet goed vergelijkbaar met onze nv of bv. Overigens ook niet met de in het Wivo-voorstel genoemde 'cv waarvan de volledig aansprakelijke vennoten kapitaalvennootschappen naar buitenlands recht zijn', want in landen die een cv op aandelen kennen is deze steeds aan het jaarrekeningenrecht onderworpen (niet slechts in het geval 'de volledig aansprakelijke vennoten kapitaalvennootschappen naar buitenlands recht zijn').

De verwijzing naar 'de Nederlandse vof en cv waarvan de volledig aansprakelijke vennoten kapitaalvennootschappen naar buitenlands recht' zijn, roept enkele vragen op. Wat in par. 3.2 over de term 'kapitaalvennootschap' is gezegd, geldt ook hier. Verder gaat het hier om (ik paraphraseer): een buitenlandse rechtsvorm die vergelijkbaar is met een vof of cv met bepaalde buitenlandse vennoten. Mij is niet helemaal duidelijk wat hier met 'buitenlandse vennoten' wordt bedoeld. Valt bijvoorbeeld de Duitse GmbH & Co. KG daaronder, omdat de GmbH (vanuit Nederland gezien) een buitenlandse vennoot is van de KG? En de Duitse KG met een Nederlandse BV als enig beherend vennoot?

De term 'EER-onderneming' (in de bijlage bij het Wivo-voorstel) wordt als ik het goed zie uitsluitend gebruikt in de definitie van 'Europese onderneming' (die wordt gedefinieerd als een Nederlandse onderneming of een EER-onderneming). Definities die slechts 1x worden gebruikt, kunnen voor de leesbaarheid beter worden vermeden.

Daarnaast is de term 'EER-onderneming' ongelukkig, nu Nederlandse ondernemingen van die term zijn uitgesloten, terwijl ook Nederland toch lid is van de EER. De gegeven definitie wijkt dus af van wat een lezer in eerste instantie mag verwachten bij lezing van een term in een tekst. De tekstuele verwarring wordt nog vergroot doordat een Nederlandse onderneming wel onder de term 'Europese onderneming' wordt geschaard, maar niet onder het begrip 'EER-onderneming'. En dat terwijl Nederland Europees én EER-land is. Deze inconsistentie in de opbouw van de definities beperkt de toegankelijkheid van de tekst.

Bij introductie van een definitie 'Wivo-onderneming' (zoals in par. 3.1 bepleit) kan een aparte definitie 'EER-onderneming' achterwege blijven.

### **3.4 Definitie 'Europese onderneming'**

Zoals gezegd wordt het begrip 'Europese onderneming' (in de bijlage bij het Wivo-voorstel) gedefinieerd als een Nederlandse onderneming of een EER-onderneming', en kan een dergelijke stapeling van definities beter worden vermeden.

Overigens wordt de definitie van ‘Europese onderneming’ niet consequent gebruikt. Zo wordt in art. 6.2 van het Wivo-voorstel verwezen naar ‘ondernemingen als bedoeld in art. 1.1.2’ (in plaats van naar Europese ondernemingen), zoals aldaar ook wordt verwezen naar ‘ondernemingen als bedoeld in art. 1.1.3’ (in plaats van naar niet-Europese ondernemingen).

Bij introductie van een definitie ‘Wivo-onderneming’ (zoals in par. 3.1 bepleit) kan een aparte definitie ‘Europese onderneming’ achterwege blijven.

### **3.5 Definitie ‘niet-Europese onderneming’**

In het begrip ‘niet-Europese onderneming’ sub a wordt verwezen naar rechtsvormen (uit landen buiten de EER) die vergelijkbaar zijn met de Nederlandse nv of bv, of met de Nederlandse vof of cv waarvan de volledig aansprakelijke vennoten kapitaalvennootschappen naar buitenlands recht zijn. Dit is onvoldoende.

Gezien de CSDDD, zou de verwijzing moeten zijn naar rechtsvormen (uit landen buiten de EER) die vergelijkbaar zijn met de rechtsvormen genoemd in Bijlagen I en II bij de Richtlijn Jaarrekening.

Dit is bijvoorbeeld van belang voor niet-Europese ondernemingen die vergelijkbaar zijn met de Belgische coöperatie vennootschap. Zoals aangegeven in par. 3.3 zijn die niet goed vergelijkbaar met de Nederlandse rechtsvormen die in Bijlagen I en II bij de Richtlijn Jaarrekening zijn genoemd, maar veeleer met de Nederlandse coöperatie die in die Bijlagen niet wordt genoemd. Vgl. ook hetgeen in par. 3.3 over de cv op aandelen is vermeld. Vgl. voorts wat in par. 3.1 en 3.3 is gezegd over ‘kapitaalvennootschap’ en ‘buitenlandse vennoot’. Oplossing van deze onduidelijkheden verdient afstemming met Europese Commissie.

Bij introductie van een definitie ‘Wivo-onderneming’ (zoals in par. 3.1 bepleit) kan een aparte definitie ‘niet-Europese onderneming’ overigens achterwege blijven.

### **3.6 Nog enkele definities**

De definities van de termen ‘dochteronderneming’, ‘moederonderneming’, ‘uiteindelijke moederonderneming’ en ‘groep’ in het Wivo-voorstel wijken tekstueel af van, en zijn ingewikkelder dan, de definities van diezelfde termen in de CSDDD. Of de Wivo-definities per saldo CSDDD-conform zijn, valt moeilijk te overzien. Een punt van aandacht is dat de CSDDD enkele begrippen hanteert die afwijken van de begrippen dochtermaatschappij en groep uit de art. 2:24a en 2:24b BW, terwijl de omschrijvingen in het Wivo-voorstel juist primair bij die BW-termen aanhaken. Stroomlijning is gewenst.

Een goede oplossing is om in Boek 2 BW de begrippen ‘dochtermaatschappij’ en ‘groep’ in overeenstemming te brengen met de begrippen ‘dochteronderneming’ en ‘groep’ uit de Richtlijn Jaarrekening (zie par. 2.1) en vervolgens daarbij aan te sluiten.

Verder valt op dat de definitie van ‘dochteronderneming’ in de bijlage bij het Wivo-voorstel begint met: ‘dochteronderneming: een dochteronderneming die ...’. Dat is een circulaire definitie en daarom onjuist. Ik neem aan dat bedoeld is: ‘dochteronderneming: een onderneming die ...’. Daarbij moet dan wel een breed begrip ‘onderneming’ worden

bedoeld; vgl. mijn opmerkingen bij de term 'onderneming' in het Wivo-voorstel in par. 2.2.1 en 3.1.

Het Wivo-voorstel kan op consistentie en leesbaarheid nog eens kritisch worden nagelopen. Om een voorbeeld te noemen: in de definitie van 'onafhankelijke derde onderneming' wordt verwezen naar 'de Europese onderneming of de niet-Europese onderneming'. Hier kan beter naar 'de Wivo-onderneming' worden verwezen (indien die term wordt geïntroduceerd, zoals hierboven voorgesteld).

Verder kunnen wellicht enkele definities worden toegevoegd om de leesbaarheid te verbeteren. Hierbij denk ik met name aan definities van EU en EER. Bijvoorbeeld art. 1.1.2 lid 1(c), art. 1.1.3 lid 1(c) en lid 2, art. 1.2.2 lid 1(b) en lid 4 en art. 1.2.4 leden 1 en 2, alsmede de definities van 'bijkantoor', 'derde land' en 'EER-onderneming', waarin veelvuldig en omslachtig naar EU en EER wordt verwezen, kunnen dan leesbaarder worden gemaakt.

De definitie van 'bijkantoor' in het Wivo-voorstel is behulpzaam, omdat uit de omschrijving blijkt dat een hoofdkantoor ook onder dat begrip kan vallen. In de CSDDD is dat niet duidelijk. Daar wordt 'bijkantoor' (Engels: branch) in art. 2 lid 7 genoemd, maar niet gedefinieerd.

### **3.7 EU/EER**

Hoe de CSDDD moet doorwerken bij EER-landen buiten de EU (Liechtenstein, Noorwegen, IJsland) is mij niet precies duidelijk. Volgens het Wivo-voorstel, als ik dat goed begrijp, zit het zo:

- (1) Ondernemingen uit EER-landen buiten de EU die vergelijkbaarheid zijn met de ondernemingen genoemd in Bijlagen I en II bij de Richtlijn Jaarrekening vallen onder art. 2 lid 1 CSDDD (dat voor EU-ondernemingen is geschreven), niet onder art. 2 lid 2 CSDDD (over ondernemingen uit 'derde landen');
- (2) Voor de omzet-drempels voor ondernemingen uit derde landen (dus: niet-EER landen) telt niet de omzet (en het royalty-bedrag) in de EU (wat uit de tekst van art. 2 lid 2 CSDDD lijkt te volgen) maar de omzet in de hele EER;
- (3) De dochter waaraan een aanwijzing als bedoeld in art. 2 lid 3 CSDDD kan worden gegeven dient in de EER te zijn gevestigd (geen beperking tot de EU, zoals de tekst van art. 2 lid 3 CSDDD suggereert); en
- (4) Een CSDDD-onderneming met statutaire zetel in een EER-land buiten de EU (bijvoorbeeld Liechtenstein) staat onder toezicht van de externe toezichthouder van dat EER-land (dus bijvoorbeeld Liechtenstein), ook als binnen de EER de meeste omzet wordt behaald of de meeste werknemers werkzaam zijn in een ander EER-land.

Is dit inderdaad wat volgt uit de CSDDD en de (te maken) afspraken met de EER-landen buiten de EU? Bij twijfel is verstandig dit met de Europese Commissie af te stemmen.

### **3.8 Art. 1.1.2 Wivo-voorstel**

In art. 1.1.2 Wivo-voorstel wordt in het kopje gesproken over een 'Europese onderneming', en in lid 1 over een 'Europese onderneming als die statutair in Nederland is gevestigd'. In beide gevallen kan eenvoudiger over een 'Nederlandse onderneming' worden gesproken. (Ook) in de leden 2 en 3 kan 'Europese onderneming' dan worden vervangen door 'Nederlandse onderneming'.

Bij introductie van een definitie 'Wivo-onderneming' (zoals in par. 3.1 bepleit) kunnen aparte definities 'Europese onderneming' en 'Nederlandse onderneming' achterwege blijven.

### **3.9 Art. 1.1.3 Wivo-voorstel**

In lid 2 van art. 1.1.3 Wivo-voorstel staat: 'Als een niet-Europese onderneming geen bijkantoor heeft in Nederland of bijkantoren heeft in andere lidstaten van de Europese Unie of in een andere staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte'. Voor de leesbaarheid kan dit beter worden vervangen door: 'Als een niet-Europese onderneming geen bijkantoor heeft in de EER'. Nog beter is de hele tekst van lid 2 te vervangen door: 'Deze wet is eveneens van toepassing op de niet-Europese onderneming zonder bijkantoor in de EER die aan de overige voorwaarden van het eerste lid voldoet en ...'.

Overigens ontbreekt in art. 2 lid 7 CSDDD en art. 1.1.3 Wivo-voorstel een regeling voor het geval een niet-Europese onderneming bijkantoren heeft in meerdere EER-landen. Onder welke jurisdictie valt die onderneming dan voor de CSDDD? Dit behoeft verduidelijking.

Bij introductie van een definitie 'Wivo-onderneming' (zoals in par. 3.1 bepleit) kan een aparte definitie 'niet-Europese onderneming' achterwege blijven. Die oplossing vind ik het meest aantrekkelijk.

### **3.10 Art. 1.2.1 Wivo-voorstel**

Art. 1.2.1 van het Wivo-voorstel strekt tot implementatie van art. 6 CSDDD.

In art. 1.2.1 lid 1 van het Wivo-voorstel wordt gesproken over een Nederlandse moeder die de verplichtingen van een Nederlandse dochter kan nakomen. Dit is onvoldoende, want art. 6 CSDDD schrijft voor dat die mogelijkheid voor een Nederlandse moeder ook moet gelden ten opzichte van niet-Nederlandse dochters (denk aan de Nederlandse moeder met aan de CSDDD onderworpen dochters in België en Engeland), en dat die mogelijkheid voor een Nederlandse dochter ook moet gelden ten opzichte van een niet-Nederlandse moeder (denk aan een Nederlandse dochter met een moeder in Duitsland of Australië).

De vraag rijst hoe dit internationaal werkt. Neem het geval van een Nederlandse moeder die de CSDDD-verplichtingen van haar Italiaanse dochter wil nakomen. Die moeder dient dan de Italiaanse wettelijke verplichtingen van die Italiaanse dochter mee te nemen. In de Wivo kan dit wellicht worden opgelost door in art. 1.2.1 lid 1 niet naar 'deze wet' en 'de hoofdstukken 2 en 3' te verwijzen, maar (zoals art. 6 CSDDD doet) naar de art. 7 t/m 11 en 22 CSDDD. Soortgelijke aanpassingen zijn nodig in art. 1.2.1 leden 2 en 3. Dit geldt ook voor lid 4, waar

nu wordt verwezen naar de Nederlandse toezichthouder op een dochter, maar het bij een niet-Nederlandse dochter veelal een buitenlandse toezichthouder zal betreffen.

In de vorige alinea staat 2x het woordje 'veelal', want sommige niet-Nederlandse ondernemingen vallen voor de CSDDD wel onder Nederlandse recht: ondernemingen met statutaire zetel buiten de EU (of de EER?) die binnen de EU (of EER?), gemeten naar bijkantoor of omzet, het grootst zijn in NL (art. 2 lid 7 CSDDD en art. 1.1.3 Wivo-voorstel).

#### **4. Slot**

Mijn waardering voor het Wivo-voorstel is groot. Dit geldt overigens ook voor de CSDDD. Hierboven zijn eerst (in par. 2) enkele beschouwingen gewijd aan de Richtlijn Jaarrekening, de CSDDD en de CSRD-implementatie. Een goed begrip van die regelingen is van belang voor een goed begrip van het Wivo-voorstel. In die beschouwingen zijn enkele suggesties ter verbetering van de tekst van de CSDDD en Boek 2 BW naar voren gekomen, waarnaar ik verwijs. Bij een herziening van die regelingen, kunnen mijn suggesties wellicht worden meegenomen.

In par. 3 zijn enkele suggesties voor het Wivo-voorstel gedaan. De suggesties die in par. 2 zijn gedaan voor CSDDD en Boek 2 BW spelen bij de suggesties voor het Wivo-voorstel mee. Dit gaat met name om termen uit de CSDDD en Boek 2 BW die ten opzichte van termen uit de Richtlijn Jaarrekening verwarrend zijn. Het komt mij onwenselijk voor die verwarring door te zetten naar de Wivo. Hieruit vloeit onder meer het advies voort om de definitie van 'onderneming' uit het Wivo-voorstel te schrappen, en om in de Wivo een nieuwe definitie van 'Wivo-onderneming' te introduceren.

Ten slotte is in deze consultatiereactie op enkele onduidelijkheden in CSDDD en Wivo-voorstel gewezen. Voor oplossing hiervan is in een aantal gevallen afstemming met de Europese Commissie gewenst. Een toelichting op deze punten in de MvT van de Wivo is eveneens gewenst.

CMS