

Vergaderjaar 1987–1988

19813

Bijzondere bepalingen voor de geconsolideerde jaarrekening

Nr. 9

TWEEDE NOTA VAN WIJZIGING

Ontvangen 18 mei 1988

A. In artikel I komt artikel 24a lid 2 te luiden:

2. Met een dochtermaatschappij wordt gelijk gesteld een onder eigen naam optredende vennootschap waarin de rechtspersoon of een of meer dochtermaatschappijen als vennoot volledig jegens schuldeisers aansprakelijk is voor de schulden.

B. In artikel II komen de leden 1 en 2 van artikel 406 te luiden:

1. De rechtspersoon die, alleen of samen met een andere groepsmaatschappij, aan het hoofd staat van zijn groep, neemt in de toelichting van zijn jaarrekening een geconsolideerde jaarrekening op van de eigen financiële gegevens met die van zijn dochtermaatschappijen in de groep en andere groepsmaatschappijen.

2. Een rechtspersoon waarop lid 1 niet van toepassing is, maar die in zijn groep een of meer dochtermaatschappijen heeft, neemt in de toelichting van zijn jaarrekening een geconsolideerde jaarrekening op. Deze omvat de financiële gegevens van het groepsdeel, bestaande uit de rechtspersoon, zijn dochtermaatschappijen in de groep en andere groepsmaatschappijen die onder de rechtspersoon vallen.

C. In artikel II komt artikel 407 lid 1 te luiden:

1. De verplichting tot consolidatie geldt niet voor gegevens:

a. van groepsmaatschappijen wier gezamenlijke betekenis te verwaarlozen is op het geheel,

b. van groepsmaatschappijen waarvan de nodige gegevens slechts tegen onevenredige kosten of met grote vertraging te verkrijgen of te ramen zijn,

c. van groepsmaatschappijen waarin het belang slechts wordt gehouden om het te vervreemden.

In artikel 407 lid 2 wordt onderdeel b onderdeel c en onderdeel c onderdeel d; ingevoegd wordt na onderdeel a:

b. geen in de consolidatie te betrekken maatschappij effecten heeft ontstaan die zijn opgenomen in de prijscourant van een beurs:

D. In artikel II in artikel 408 lid 1:

1. vervalt in onderdeel b het zinsdeel na de eerste puntkomma;

2. vervalt in onderdeel c «of geconsolideerde balans met toelichting», en wordt «of volgens gelijkwaardige voorschriften» vervangen door: of,

indien deze voorschriften niet behoeven te zijn gevolgd, op gelijkwaardige wijze;

3. komt onderdeel d te luiden:

d. de geconsolideerde jaarrekening met accountantsverklaring en jaarverslag, voor zover niet gesteld of vertaald in het Nederlands, zijn gesteld of vertaald in het Frans, Duits of Engels, en wel in de zelfde taal;

E. In artikel II in artikel 410 lid 1 vervalt «382» en worden komma's geplaatst na «389» en na «7». Aan dit artikel wordt een lid toegevoegd, luidende:

5. De in artikel 382 bedoelde gegevens worden voor het geheel van de volledig in de consolidatie betrokken maatschappijen vermeld, evenals, afzonderlijk, voor het geheel van de naar evenredigheid in de consolidatie betrokken maatschappijen.

F. Onderdeel A van artikel III komt te luiden:

A. Artikel 361 lid 4 wordt vervangen door de volgende bepaling:

4. Bij de toepassing van de artikelen 367, 371 lid 1, 375, 376, 377 lid 5 en 381 moeten overeenkomstige vermeldingen als met betrekking tot groepsmaatschappijen worden opgenomen met betrekking tot andere maatschappijen:

a. die op voet van de leden 1, 3 en 4 van artikel 24a rechten in de rechtspersoon kunnen uitoefenen, ongeacht of zij rechtspersoonlijkheid hebben, of

b. die dochtermaatschappij zijn van de rechtspersoon, van een groepsmaatschappij of van een maatschappij als bedoeld in onderdeel a.

G. In onderdeel B van artikel III komen de eerste drie leden van artikel 379 te luiden:

1. De rechtspersoon vermeldt naam, woonplaats en het verschafte aandeel in het geplaatste kapitaal van elke maatschappij:

a. waaraan hij alleen of samen met een of meer dochtermaatschappijen voor eigen rekening ten minste een vijfde van het geplaatste kapitaal verschaft of doet verschaffen, of

b. waarin hij als vennoot jegens de schuldeisers volledig aansprakelijk is voor de schulden.

2. Van elke in onderdeel a van lid 1 bedoelde maatschappij vermeldt de rechtspersoon ook het bedrag van het eigen vermogen en resultaat volgens haar laatst vastgestelde jaarrekening, tenzij:

a. de rechtspersoon de financiële gegevens van de maatschappij consolideert;

b. de rechtspersoon de maatschappij op zijn balans of geconsolideerde balans overeenkomstig artikel 389 verantwoordt;

c. de rechtspersoon de financiële gegevens van de maatschappij wegens te verwaarlozen belang dan wel op grond van artikel 408 niet consolideert; of

d. minder dan de helft van het kapitaal van de maatschappij voor rekening van de rechtspersoon wordt verschaft en de maatschappij wettig haar balans niet openbaar maakt.

3. Tenzij zulk een maatschappij haar belang in de rechtspersoon wettig niet pleegt te vermelden, vermeldt de rechtspersoon:

a. naam en woonplaats van de maatschappij die aan het hoofd van zijn groep staat, en

b. naam en woonplaats van elke maatschappij die zijn financiële gegevens consolideert in haar openbaar gemaakte geconsolideerde jaarrekening, alsmede de plaats waar afschriften daarvan tegen niet meer dan de kostprijs zijn te verkrijgen.

In het vierde lid van artikel 379 vervalt «in lid 1 en lid 2 bedoelde» en wordt na «verplichtingen» ingevoegd: , bedoeld in de leden 1, 2 en 3,.

H. Onderdeel C van artikel III komt te luiden:

C. De eerste zin van artikel 382 komt te luiden:

Medegedeeld wordt het gemiddelde aantal gedurende het boekjaar bij de rechtspersoon werkzame werknemers, ingedeeld op een wijze die is afgestemd op de inrichting van het bedrijf.

I. Na onderdeel G wordt een nieuw onderdeel ingevoegd, luidende:

GA. De punt aan het slot van artikel 396 lid 2 en van artikel 397 lid 2 wordt een komma; toegevoegd wordt: tenzij de rechtspersoon artikel 408 toepast.

J. In artikel III wordt na onderdeel H een onderdeel ingevoegd, luidende:

HA. In artikel 400 lid 5 wordt telkens «groepsjaarrekening» vervangen door «geconsolideerde jaarrekening».

K. In onderdeel III, onderdeel J, artikel 403:

1. vervalt in onderdeel d «of balans»;

2. vervalt in onderdeel e «, voor zover deze worden of moeten worden openbaar gemaakt,»;

3. vervallen de bij de eerste nota van wijziging toegevoegde alinea's;

4. wordt toegevoegd:

De leden 3 en 4 vervallen; lid 5 wordt lid 3 en komt te luiden:

3. Voor een rechtspersoon waarop lid 1 van toepassing is, gelden de artikelen 391 tot en met 394 niet.

L. Na artikel V wordt een artikel ingevoegd; luidende:

Artikel VA

In de tweede zin van artikel 11, eerste lid, van de Wet toezicht kredietwezen (Stb. 1978, 255) wordt «379» gewijzigd in: 406.

M. Artikel VI lid 1 en het cijfer 2 voor het overblijvende lid vervallen.

N. Artikel VII komt te luiden:

Artikel VII

1. Deze wet treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van het Staatsblad waarin zij wordt geplaatst.

2. De in deze wet vervatte voorschriften behoeven niet te worden toegepast met betrekking tot boekjaren die aanvangen voor 1 januari 1990. Voorzover zij met betrekking tot zulk een boekjaar worden toegepast, moet dat in de toelichting worden vermeld.

Toelichting

Artikel 24a

Deze wijziging, reeds besproken in de nota naar aanleiding van het eindverslag, stelt personenvennootschappen, zoals in Nederland de vennootschap onder firma en de commanditaire vennootschap, gelijk met een dochtermaatschappij, indien de rechtspersoon zelf of een andere dochtermaatschappij daarvan volledig aansprakelijke vennoot is van die vennootschap. Dergelijke vennootschappen kunnen rechtspersoonlijkheid hebben, wanneer zij naar het recht van bijvoorbeeld Frankrijk zijn opgericht. De bepaling heeft voornamelijk belang voor de regels over inkoop van aandelen. In de jaarrekening zal de betrokken vennootschap onder firma veelal als joint venture hetzij naar evenredigheid worden geconsolideerd

hetzij tegen netto-vermogenswaarde onder de deelnemingen worden verantwoord.

Artikel 406

De onderlinge verhouding tussen de leden 1 en 2 wordt verduidelijkt. Lid 1 betreft de jaarrekening van een gehele groep, ongeacht of deze een- of meerhoofdig is. Ter aansluiting aan de richtlijn wordt de consolidatieplicht ten opzichte van dochtermaatschappijen voorop gesteld.

Als regel mag ervan worden uitgegaan dat iedere dochtermaatschappij tot de groep behoort. Gevallen dat dit niet zo is, zijn uiterst zeldzaam en zullen na de wijziging van artikel 24a zo mogelijk nog zeldzamer worden. Groepsmaatschappijen die geen dochtermaatschappij zijn, moeten ook in de consolidatie worden betrokken. Omdat het nauwelijks voorkomt dat een Nederlandse n.v. of b.v. een Beherrschungsvertrag sluit met een Duitse vennootschap, en in die gevallen de betrokken Duitse vennootschap vaak toch al onder de omschrijving van artikel 24a valt, is ervan afgezien dit geval afzonderlijk te noemen. Dat een Beherrschungsvertrag een groepsband schept of aantoont, is niet twijfelachtig.

De verplichting te consolideren rust ook op alle zustermaatschappijen waartussen een groepsband bestaat, indien het beleid van de groep door deze zustermaatschappijen op gelijke voet wordt bepaald. Men denke aan twee rechtspersonen die een vennootschap onder firma zijn aangegaan ter uitoefening van hun gezamenlijke bedrijvigheid. Beide moeten dan de geconsolideerde jaarrekening in hun jaarrekening opnemen. Opgemerkt zij dat de omstandigheid dat een privé aandeelhouder de zeggenschap kan uitoefenen in twee of meer rechtspersonen, op zichzelf nog geen reden is aan te nemen dat tussen die rechtspersonen een groepsband bestaat. Daarvoor moet er bovendien coördinatie van hun beleid zijn of moeten er onderlinge rechtsbetrekkingen zijn zoals juist binnen een groep plegen voor te komen.

Het tweede lid betreft groepsdelen, voor zover deze vallen onder, gecoördineerd worden door, een groepsmaatschappij die zelf niet aan het hoofd van de groep staat. Men denke aan een (sub-)divisie of een nationale organisatie onder leiding van een vennootschap die dochtermaatschappij is van de topmaatschappij van de groep. Deze consolidatie wordt slechts voorgeschreven als zich in het groepsdeel een of meer dochtermaatschappijen bevinden, maar strekt zich dan ook uit over de eventuele daarnaast door de consoliderende groepsmaatschappij gecoördineerde groepsmaatschappijen.

De wijziging beoogt slechts dit alles te verduidelijken.

Artikel 407

Op mondelinge aandrang van de zijde van de Europese Commissie wordt in lid 1 nauwer aangesloten bij artikel 13 van de zevende richtlijn. Van lid 2 wordt overeenkomstig de richtlijn voor alle zekerheid ook het geval uitgesloten dat een kleine groep een maatschappij met beursnotering omvat.

Artikel 408

Overeenkomstig een mondeling geuite wens van de zijde van de Europese Commissie wordt de vrijstelling van dit artikel slechts verleend, indien van de (groot-)moedermaatschappij een volledige geconsolideerde jaarrekening wordt overgelegd. Als de grootmoedermaatschappij naar eigen recht slechts een geconsolideerde balans met toelichting behoeft te publiceren, brengt neerlegging daarvan dus niet de vrijstelling van artikel 408 mee, zoals tot dusverre ingevolge artikel 404a.

Verduidelijkt wordt dat de personeelsgegevens moeten worden vermeld enerzijds ingevolge de vierde richtlijn voor de rechtspersoon zelf (artikel 382) en anderzijds ingevolge de zevende richtlijn zowel voor de gezamenlijke groepsmaatschappijen die volledig in de consolidatie zijn betrokken, als voor de gezamenlijke maatschappijen die naar evenredigheid in de consolidatie zijn betrokken (artikel 410). Hierdoor kan het voorgestelde artikel 382, dat volgens de eerste nota van wijziging twee leden zou gaan tellen, weer worden bekort.

Artikel 361 lid 4

In de Raad voor de Jaarverslaggeving werd de voorgestelde bepaling duister bevonden, en rees de vraag hoe de bepaling zich verhoudt tot de artikelen 396 en 397 waarin de uitzonderingen voor middelgrote en kleine rechtspersonen zijn geregeld.

Om hieraan tegemoet te komen is in de aanhef de scheidslijn getrokken tussen groepsmaatschappijen en niet-groepsmaatschappijen in plaats van tussen groepsmaatschappijen en niet in de consolidatie betrokken maatschappijen. Verder is verduidelijkt dat het voorschrift slechts geldt bij de toepassing van enkele opgesomde bepalingen. Vrijstelling van die toepassing houdt daardoor in zoverre vanzelf een uitzondering in op artikel 361 lid 4.

Tenslotte is de uitdrukking «volgen» vermeden, omdat die vragen kon oproepen in gevallen waarin de rechtspersoon geen groepsmaatschappijen heeft, maar wel maatschappijen als omschreven in artikel 361 lid 4. In onderdeel b is nog een ongeoorloofde afwijking van de richtlijn weggenomen.

Artikel 379

De eerste drie leden zijn herschreven nadat van de zijde van de Raad voor de Jaarverslaggeving de omgang der plichten en de ingewikkeldheid waren bekritiseerd. Het onderwerp dat in onderdeel d van lid 1 en onderdeel c van lid 2 was geregeld, wordt nu opgenomen in een nieuw derde lid. Dat betreft maatschappijen die in de «hiërarchie» van het concern boven de rechtspersoon zijn geplaatst of die de rechtspersoon om andere reden consolideren. Dit onderwerp is een ander dan de belangen die de rechtspersoon houdt, waarop het nieuwe eerste en tweede lid betrekking hebben.

Naast het onderscheid tussen de vermeldingen op grond van de eerste twee leden en die op grond van lid 3, is een verder onderscheid van categorieën in de lijst niet zinvol, zodat dit vereiste uit de aanhef van lid 1 is geschrapt. Overeenkomstig de richtlijn is ook onderdeel a vervallen. Dit onderdeel betreft veelal uitsluitend belangen die ook onder het oude onderdeel b vallen, dat nu onderdeel a wordt. Uit dit onderdeel is, als overbodig naast artikel 414, vervallen het geval dat een belang uitsluitend door dochtermaatschappijen voor eigen rekening wordt gehouden. Nodig is dat de rechtspersoon zelf voor eigen rekening een deel van het belang houdt. Slechts voor de berekening van de 20% telt ook het belang mee dat een of meer dochtermaatschappijen voor eigen rekening houden. Het slot van dit onderdeel ging verder dan artikel 61 van de vierde richtlijn veroorlooft en is daarom verplaatst naar de onderdelen a en b van lid 2. Het nieuwe onderdeel a van lid 2 kan zowel de geconsolideerde jaarrekening van de rechtspersoon betreffen als die van een groter geheel. De omschrijving van onderdeel b (was c) is, zonder verschil in strekking, aangepast aan het voorstel tot wijziging van artikel 24a lid 2 in onderdeel A van deze nota.

Van het oude lid 2 is onderdeel a verplaatst naar de aanhef van lid 1. Voor vennootschappen als bedoeld in onderdeel b van lid 1 zal dit slechts zelden gevolgen hebben, omdat deze slechts bij uitzondering, buiten Nederland, geplaatst kapitaal kunnen hebben. Het oude onderdeel b staat nu in de aanhef van lid 2, samen met het slot van het oude onderdeel b van lid 1 en het oude lid 3. Daarbij is in de woordkeus van onderdeel d (nieuw), met de woorden «voor de rekening van de rechtspersoon», aangesloten op de wijziging in de aanhef van het nieuwe lid 2.

In het nieuwe lid 3 vervalt, om de zelfde reden als in artikel 408, de vermelding van de geconsolideerde balans met toelichting.

Artikel 400

De woordkeus moet ook hier worden aangepast.

Artikel 403

De aanpassing in lid 1 en de schrapping van lid 3 hebben dezelfde reden als de wijziging van artikel 408. Lid 5 (wordt lid 3) wordt vereenvoudigd door een uitzondering voor n.v.'s alsnog te schrappen die door andere lidstaten niet in de wet is opgenomen en in de Nederlandse wet slechts was opgenomen op grond van een omstreden uitleg van het verband tussen bepalingen in de 4e en 1e EEG-richtlijn.

Artikel 11 Wet toezicht kredietwezen

De verwijzing wordt aangepast.

Artikel VI lid 1 (vervalt)

Evenals artikel 404a geeft artikel 408 de Minister van Justitie de bevoegdheid regelingen aan te wijzen die hij als gelijkwaardig aanmerkt aan de zevende EEG-richtlijn. Hiervan is in 1985 gebruik gemaakt door de Internationale Accounting Standards aan te wijzen. Artikel VI lid 1 beoogde deze aanwijzing te bestendigen. Inmiddels hebben zich twee belangrijke ontwikkelingen voorgedaan op dit gebied. Ten eerste zijn en worden enkele van deze standaarden vervangen door regelingen waarin de verschillen met de 7e richtlijn vrijwel geheel zijn overbrugd. De gelijkwaardigheid is als gevolg daarvan zo sprekend geworden dat de behoefte aan een ministeriële aanwijzing van de standaarden eigenlijk is weggevallen. Ten tweede gaat de Europese Commissie overleggen met belangrijke handelspartners over erkenning over en weer van elkaars (geconsolideerde) jaarrekeningen als gelijkwaardige verslaglegging. In verband daarmee heeft zij Nederland informeel verzocht de aanwijzing in te trekken – andere lidstaten hadden geen aanwijzing gedaan – stellende dat een schone lei haar onderhandelingspositie in het overleg ten goede zou komen. Omdat ik deze graag zo sterk mogelijk zie, niet kan beoordelen welke invloed deze van de aanwijzing ondergaat en de behoefte aan de aanwijzing toch eigenlijk als was weggevallen, zodat intrekking in de praktijk geen hindernis opwerpt, stel ik voor de ministeriële regeling bij de invoering van dit wetsvoorstel te laten verlopen.

Artikel VII, inwerkingtreding

De inwerkingtreding wordt noodgedwongen een jaar opgeschort. In de overgangsjaren mogen niet alleen de oude en nieuwe regels voor het opstellen van geconsolideerde jaarrekeningen worden toegepast, maar mogen, alleen daarin, ook nog de oude omschrijvingen van dochtermaatschappij en van deelneming worden gebezigd. Om geen vergelijkbaarheid te suggereren waar zij nog ontbreekt, is het gewenst dat wordt vermeld

hoe deze begrippen in de jaarstukken zijn gebezigd. Op voorstel van de Raad voor de Jaarverslaggeving zijn bovendien de bewoordingen vereenvoudigd.

Over een voorontwerp van deze nota zijn de Commissie Vennootschapsrecht, de Raad voor de Jaarverslaggeving en de sectie vennootschapsrecht van het Nederlands Genootschap van Bedrijfsjuristen gehoord. Met hun opmerkingen is zo veel mogelijk rekening gehouden.

De Minister van Justitie,
F. Korthals Altes