

WIJ WILLEM ALEXANDER,
BIJ DE GRATIE GODS,
KONING DER NEDERLANDEN,
PRINS VAN ORANJE-NASSAU,
ENZ. ENZ. ENZ.

**Besluit van
houdende regels ter uitvoering van richtlijn 2014/95/EU van het Europees Parlement en
van de Raad van 22 oktober 2014 tot wijziging van richtlijn 2013/34/EU met betrekking
tot de bekendmaking van niet-financiële informatie en informatie inzake diversiteit door
bepaalde grote ondernemingen en groepen (PbEU 2014, L 330) (Besluit bekendmaking
niet-financiële informatie)**

Op de voordracht van Onze Minister van Veiligheid en Justitie van (datum), Directie Wetgeving en Juridische Zaken, nr. (...);

Gelet op artikel 391 lid 5 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek;

De Afdeling advisering van de Raad van State gehoord (advies van ... (datum, nr.);

Gezien het nader rapport van Onze Minister van Veiligheid en Justitie van ... (datum, nr.);

Hebben goedgevonden en verstaan:

Artikel 1

1. Dit besluit is van toepassing op een rechtspersoon als bedoeld in artikel 398 lid 7 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek indien:

- a. het gemiddeld aantal werknemers van de rechtspersoon over het boekjaar meer dan 500 bedraagt; en
- b. de rechtspersoon op twee opeenvolgende balansdata, zonder onderbreking nadien op twee opeenvolgende balansdata, niet heeft voldaan aan ten minste een van de vereisten, bedoeld in artikel 397 lid 1, onderdelen a en b, van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek.

2. Een rechtspersoon als bedoeld in lid 1 is vrijgesteld van de vereisten van dit besluit indien zijn financiële gegevens en de financiële gegevens die hij zou moeten consolideren zijn opgenomen in de geconsolideerde jaarrekening van een andere rechtspersoon die in zijn bestuursverslag de mededelingen, bedoeld in artikel 3, heeft gedaan.

Artikel 2

1. De rechtspersoon maakt als onderdeel van het bestuursverslag een niet-financiële verklaring openbaar.

2. De verklaring bevat, in de mate waarin dit noodzakelijk is voor een goed begrip van de ontwikkeling, de resultaten, de positie van de rechtspersoon en de effecten van zijn activiteiten, ten minste de mededelingen, genoemd in artikel 3.

3. Indien de rechtspersoon ingevolge artikel 406 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek een geconsolideerde jaarrekening opstelt, bevat de verklaring, in de mate waarin dit noodzakelijk is

voor een goed begrip van de ontwikkeling, de resultaten, de positie van de groep en de effecten van de activiteiten van de groep, ten minste de mededelingen, genoemd in artikel 3 ten aanzien van zijn groep.

Artikel 3

1. De rechtspersoon doet mededeling omtrent:

- a. het bedrijfsmodel van de rechtspersoon, in een korte beschrijving;
- b. het beleid, waaronder de toegepaste zorgvuldigheidsprocedures, alsmede de resultaten van dit beleid, ten aanzien van:
 - i. milieu-, sociale en personeelsaangelegenheden;
 - ii. eerbiediging van mensenrechten;
 - iii. bestrijding van corruptie en omkoping;
- c. de voornaamste risico's met betrekking tot de onderwerpen genoemd in onderdeel b in verband met de activiteiten van de rechtspersoon, waaronder, indien relevant en evenredig, de zakelijke betrekkingen, producten of diensten van de rechtspersoon die waarschijnlijk negatieve effecten hebben op deze onderwerpen en hoe de rechtspersoon deze risico's beheert;
- d. niet-financiële prestatie-indicatoren die van belang zijn voor de specifieke bedrijfsactiviteiten van de rechtspersoon.

2. Indien de rechtspersoon geen beleid als bedoeld in lid 1, onder b, heeft, doet hij van de redenen daarvoor gemotiveerd opgave.

3. Waar dit passend wordt geacht, bevat de verklaring verwijzingen naar en aanvullende uitleg over posten in de jaarrekening.

4. De mededelingen kunnen in uitzonderlijke gevallen achterwege blijven indien zij betrekking hebben op ophanden zijnde ontwikkelingen of zaken waarover wordt onderhandeld en de mededelingen ernstige schade zouden toebrengen aan de commerciële positie van de rechtspersoon. Het achterwege blijven van de mededelingen mag niet in de weg staan aan een getrouw en evenwichtig begrip van de ontwikkeling, de resultaten, de positie van de rechtspersoon en de effecten van zijn activiteiten.

Artikel 4

De rechtspersoon kan bij het doen van de mededelingen genoemd in artikel 3 gebruik maken van nationale en internationale kaderregelingen en kaderregelingen van de Europese Unie, mits de rechtspersoon in het bestuursverslag vermeldt welke kaderregeling hij heeft gebruikt.

Artikel 5

De accountant bedoeld in artikel 393 lid 1 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek gaat na of de niet-financiële verklaring overeenkomstig dit besluit is opgesteld en met de jaarrekening verenigbaar is, en of de verklaring in het licht van de tijdens het onderzoek van de jaarrekening verkregen kennis en begrip omtrent de rechtspersoon en zijn omgeving, materiële onjuistheden bevat.

Artikel 6

De rechtspersoon die een niet-financiële verklaring openbaar heeft gemaakt, heeft daarmee voldaan aan de verplichting in lid 1 van artikel 391 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek dat de analyse, bedoeld in dat lid, niet-financiële prestatie-indicatoren omvat.

Artikel 7

Dit besluit treedt in werking met ingang van 6 december 2016. Indien het Staatsblad waarin dit besluit wordt geplaatst, wordt uitgegeven na 5 december 2016, treedt het in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van het Staatsblad waarin het wordt geplaatst. Het besluit is van toepassing op bestuursverslagen die betrekking hebben op boekjaren die zijn aangevangen op of na 1 januari 2017.

Artikel 8

Dit besluit wordt aangehaald als: Besluit bekendmaking niet-financiële informatie.

Lasten en bevelen dat dit besluit met de daarbij behorende nota van toelichting in het Staatsblad zal worden geplaatst.

De Minister van Veiligheid en Justitie,

Nota van toelichting

1. Algemeen

Dit besluit strekt ter uitvoering van richtlijn 2014/95/EU met betrekking tot de bekendmaking van niet-financiële informatie en informatie inzake diversiteit door bepaalde grote ondernemingen en groepen¹ (hierna: de richtlijn) wat betreft de verplichting voor grote organisaties van openbaar belang om in het bestuursverslag een niet-financiële verklaring op te nemen. De richtlijn dient op 6 december 2016 in nationale regelgeving te zijn omgezet. Voor verdere implementatieaspecten zij verwezen naar de transponeringstabel aan het slot van deze nota van toelichting.

Grote rechtspersonen zijn op grond van artikel 2:391 lid 1 van het Burgerlijk Wetboek (BW) reeds verplicht om niet-financiële prestatie-indicatoren, met inbegrip van milieu- en personeelsaangelegenheden, te betrekken bij de analyse die zij in het bestuursverslag opnemen over de toestand op de balansdatum, de ontwikkeling gedurende het boekjaar en de resultaten van de rechtspersoon. Deze verplichting is gebaseerd op de vierde richtlijn betreffende de jaarrekening² die in 2013 is vervangen door de richtlijn jaarrekening.³ De richtlijn wijzigt de richtlijn jaarrekening door bepaalde ondernemingen te verplichten een niet-financiële verklaring in het bestuursverslag op te nemen. Het gaat om organisaties van openbaar belang zoals bedoeld in de richtlijn jaarrekening. Dit zijn – kort gezegd – beursvennootschappen, banken en verzekeraars. De verplichting geldt alleen voor grote organisaties van openbaar belang met meer dan 500 werknemers. In de verklaring moet uiteen worden gezet hoe deze organisaties omgaan met ten minste milieu-, sociale en personeelsaangelegenheden, eerbiediging van mensenrechten en bestrijding van corruptie en omkoping.

De Europese Commissie heeft in 2011 in twee mededelingen de noodzaak onderschreven om de transparantie van sociale- en milieu informatie te bevorderen.⁴ Het Europees Parlement heeft in 2013 in twee resoluties erkend dat het belangrijk is dat het bedrijfsleven informatie over duurzaamheid, zoals sociale en milieufactoren, verspreidt om de risico's met betrekking tot duurzaamheid aan te duiden en het vertrouwen van investeerders en consumenten te vergroten.⁵ De

¹ Richtlijn 2014/95/EU van het Europees Parlement en van de Raad van 22 oktober 2014 tot wijziging van richtlijn 2013/34/EU met betrekking tot de bekendmaking van niet-financiële informatie en informatie inzake diversiteit door bepaalde grote ondernemingen en groepen (PbEU 2014, L 330).

² Vierde richtlijn 78/660/EG van de Raad van 25 juli 1978 betreffende de jaarrekening van bepaalde vennootschapsvormen (PbEEG 1978, L 222).

³ 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).

⁴ Mededeling van 13 april 2011 "Akte voor de interne markt: Twaalf hefboomen voor het stimuleren van de groei en het versterken van het vertrouwen. Samen werk maken van een nieuwe groei" (COM(2011), 206) en mededeling van 25 oktober 2011 "Een vernieuwde EU-strategie 2011-2014 ter bevordering van maatschappelijk verantwoord ondernemen" (COM(2011), 681).

⁵ Resolutie van het Europees Parlement van 6 februari 2013 over maatschappelijk verantwoord ondernemen: verantwoordelijk en transparant zakelijk gedrag en duurzame groei (2012/2098(INI)) en Resolutie van het Europees Parlement van 6 februari 2013 over maatschappelijk verantwoord ondernemen: het bevorderen van de belangen in de samenleving en de weg naar duurzaam en inclusief herstel (2012/2097(INI)).

Europese Commissie heeft in april 2013 een richtlijnvoorstel⁶ gepresenteerd over de bekendmaking van niet-financiële informatie dat op 22 oktober 2014 is aangenomen. De richtlijn beoogt de samenhang en de vergelijkbaarheid van de niet-financiële informatie in de Europese Unie te verbeteren. Dit is in het belang van ondernemingen, aandeelhouders en andere belanghebbenden (vgl. overweging 4 van de richtlijn).

De onderwerpen waarover moet worden gerapporteerd hebben betrekking op maatschappelijk verantwoord ondernemen (MVO). Veel bedrijven zijn reeds bekend met het betrekken van MVO-aspecten bij de bedrijfsvoering en het rapporteren over MVO. Zoals hierboven aangegeven, schrijft het BW voor dat grote bedrijven in het bestuursverslag aandacht besteden aan niet-financiële prestatie-indicatoren indien dit nodig is voor een goed begrip van de ontwikkeling, de positie of de resultaten van het bedrijf. Verder is in de Nederlandse corporate governance code bepaald dat het bestuur en de raad van commissarissen de voor de onderneming relevante maatschappelijke aspecten betrekken bij hun taakvervulling.⁷ Beursvennootschappen zijn wettelijk verplicht te rapporteren over de naleving van de Nederlandse corporate governance code.⁸

Bedrijven kunnen ook uit eigen beweging verslaggeving over MVO opstellen. De overheid stimuleert dit onder andere met de Transparantiebenchmark.⁹ De nadruk ligt hierbij op de verslaggeving over de voor het bedrijf relevante ofwel materiële thema's. Dit kunnen de thema's zijn die in de richtlijn worden opgesomd: milieu-, sociale en personeelsaangelegenheden, eerbiediging van mensenrechten en bestrijding van corruptie en omkoping. Voor bepaalde bedrijven kunnen ook andere (sub-) thema's materieel zijn, zoals biodiversiteit en dierenwelzijn.

Voor MVO-verslaggeving zijn verschillende kaderregelingen ontwikkeld. Zo kan worden gewezen op de Handreiking voor Maatschappelijke verslaggeving van de Raad voor de Jaarverslaggeving.¹⁰ De Handreiking biedt een kader voor een afzonderlijk maatschappelijk verslag voor middelgrote en grote ondernemingen. Daarnaast zijn er vele internationale kaderregelingen. De OESO-richtlijnen voor Multinationale Ondernemingen bieden handvatten voor bedrijven om met kwesties om te gaan zoals ketenverantwoordelijkheid, mensenrechten, kinderarbeid, milieu en corruptie.¹¹ De OESO heeft ook verschillende richtlijnen ontwikkeld voor een verantwoord beheer van de toeleveringsketen, zoals de *OECD Due Diligence Guidance for Responsible Supply Chains of Minerals from Conflict-Affected and High-Risk Areas*¹² en de *Guidance for Responsible Agricultural Supply Chains*¹³. Het kader "Protect, Respect and Remedy" van de Verenigde Naties (Ruggie-rapport) gaat over de rechten van de mens in relatie tot het bedrijfsleven. Zo wordt uitgegaan van de maatschappelijke verantwoordelijkheid van

⁶ Voorstel voor een richtlijn van het Europees Parlement en de Raad tot wijziging van de Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad met betrekking tot de bekendmaking van niet-financiële informatie en informatie inzake diversiteit door bepaalde grote ondernemingen en groepen (COM(2013) 207).

⁷ Principe II.1 en III.1 van de Nederlandse corporate governance code zoals gepubliceerd in Staatscourant nr. 18499 d.d. 3 december 2009.

⁸ Besluit van 23 december 2004 tot vaststelling van nadere voorschriften omtrent de inhoud van het jaarverslag (Stb. 2004, 747).

⁹ www.transparantiebenchmark.nl. Dit betreft een onderzoek van de Rijksoverheid waarbij elk jaar de kwaliteit van de maatschappelijke verslaggeving van de 500 grootste ondernemingen in Nederland wordt gerangschikt..

¹⁰ <http://www.rjnet.nl/Publicaties/Richtlijnen/Handreiking-MVO/>.

¹¹ <http://www.oesorichtlijnen.nl/>.

¹² <http://mneguidelines.oecd.org/implementation/>.

¹³ <http://mneguidelines.oecd.org/OECD-FAO-Guidance.pdf>.

het bedrijfsleven om mensenrechten te respecteren.¹⁴ De ISO 26000-richtlijnen geven praktische adviezen over MVO voor bedrijven, overheden, maatschappelijke organisaties en vakbonden. Bedrijven kunnen een scan doen om te kijken of hun organisatie werkt volgens de ISO-richtlijnen.¹⁵ Het *Global Reporting Initiative* (GRI) is een internationale organisatie die richtlijnen voor duurzaamheidsverslaggeving opstelt.¹⁶ De missie van GRI is om duurzaamheidsverslaggeving voor alle organisaties – ongeacht omvang, sector of locatie – zo routinematig en vergelijkbaar te maken als financiële verslaggeving. De *International Integrated Reporting Council* (IIRC) is een coalitie van onder meer regelgevers, investeerders, bedrijven en accountants.¹⁷ IIRC heeft een raamwerk opgesteld voor geïntegreerde verslaggeving waardoor financiële en niet-financiële prestaties in samenhang worden gepresenteerd. De *Natural Capital Coalition* (NCC) is een internationale coalitie van onder meer bedrijven, accountants, maatschappelijke organisaties en internationale organisaties. De NCC heeft een *Natural Capital Protocol* opgesteld waarmee bedrijven op gestandaardiseerde wijze hun niet-financiële prestaties ten aanzien van natuurlijk kapitaal, één van de kapitalen uit het raamwerk van de IIRC, kunnen waarderen.¹⁸

Over een voorontwerp van dit besluit is geconsulteerd. Op de consultatie zal hieronder nader worden ingegaan. Ter uitvoering van de richtlijn wordt tevens de wet gewijzigd.¹⁹ De grondslag voor het stellen van nadere voorschriften omtrent de inhoud van het bestuursverslag in artikel 2:391 lid 5 BW is uitgebreid, zodat bij algemene maatregel van bestuur ook nadere voorschriften kunnen worden gesteld over de niet-financiële verklaring. Het wetsvoorstel is op 5 juli 2016 aangenomen door de Tweede Kamer. Op 13 september 2016 heeft de Eerste Kamer blanco eindverslag uitgebracht.

2. De wijze van omzetting van de richtlijn

De richtlijn kent naast een verplichting tot bekendmaking van niet-financiële informatie, een verplichting tot bekendmaking van het diversiteitsbeleid door grote beursvennootschappen. Deze verplichting is uitgevoerd in het Besluit bekendmaking diversiteitsbeleid. Er is voor gekozen om de richtlijn in twee aparte besluiten uit te voeren omdat de bekendmaking van niet-financiële informatie een nieuwe verklaring in het bestuursverslag betreft die door grote organisaties van openbaar belang moet worden gegeven en de bekendmaking van het diversiteitsbeleid een aanvulling vormt op de verklaring inzake corporate governance die beursvennootschappen reeds moeten opstellen. Artikel 1, tweede lid, van de richtlijn, waarin de verplichting tot bekendmaking van het diversiteitsbeleid is opgenomen, is bij het Besluit bekendmaking diversiteitsbeleid behandeld. Verder bevat artikel 1, zesde lid, van de richtlijn een aanvulling van de evaluatiebepaling van artikel 48 van de richtlijn jaarrekening die geheel los staat van de bekendmaking van het diversiteitsbeleid en de niet-financiële informatie. Het gaat hier om de evaluatie door de Europese Commissie van

¹⁴ <http://www.reports-and-materials.org/sites/default/files/reports-and-materials/Ruggie-report-7-Apr-2008.pdf>.

¹⁵ <https://www.nen.nl/NEN-shop/Vakgebieden/MVO-ISO-26000-duurzaamheid.htm>.

¹⁶ <https://www.globalreporting.org/Pages/default.aspx>.

¹⁷ <http://integratedreporting.org/>.

¹⁸ <http://naturalcapitalcoalition.org/protocol/>.

¹⁹ Zie het bij koninklijke boodschap van 12 januari 2016 ingediende voorstel van wet tot wijziging van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek ter uitvoering van Richtlijn 2014/95/EU van het Europees Parlement en de Raad van 22 oktober 2014 tot wijziging van richtlijn 2013/34/EU met betrekking tot de bekendmaking van niet-financiële informatie en informatie inzake diversiteit door bepaalde grote ondernemingen en groepen (PbEU 2014, L 330), *Kamerstukken II* 2015/16, 34 383, nrs. 1-3).

hoofdstuk 10 van de richtlijn jaarrekening die betrekking heeft op een rapportage over betalingen aan overheden (zie nader hierover het Besluit rapportage van betalingen aan overheden in Stb. 2015, 439). Aangezien deze bepaling niet relevant is voor het onderhavige besluit en geen uitwerking behoeft door de lidstaten, wordt dit artikel hier verder buiten beschouwing gelaten.

Artikel 1, eerste lid, van de richtlijn, voegt artikel 19bis over de niet-financiële verklaring toe aan de richtlijn jaarrekening. Op basis van artikel 19bis, eerste lid, eerste alinea, geldt de verplichting tot het opstellen van een niet-financiële verklaring voor grote ondernemingen die organisaties van openbaar belang zijn en op hun balansdatum de drempel van een gemiddeld personeelsbestand van 500 werknemers gedurende het boekjaar overschrijden. Dit is uitgewerkt in artikel 1, eerste lid, van het besluit. Deze organisaties worden in deze toelichting verder aangeduid als rechtspersoon of rechtspersonen.

Voor genoemd onderdeel van artikel 19bis bepaalt ook dat de niet-financiële verklaring in het bestuursverslag wordt opgenomen. Dit is uitgevoerd in artikel 2 van het besluit.

De rechtspersonen moeten op grond van het eerste lid, eerste tot en met derde alinea, van artikel 19bis, informatie verschaffen over ten minste milieu-, sociale en personeelsaangelegenheden, eerbiediging van mensenrechten en bestrijding van corruptie en omkoping. Dit is uitgewerkt in artikel 3, eerste tot en met derde lid.

De vierde alinea van artikel 19bis, eerste lid, betreft een lidstaattoptie om rechtspersonen vrij te stellen van de verplichting om informatie te verschaffen betreffende ophanden zijnde ontwikkelingen of zaken waarover wordt onderhandeld indien de rapportering van die informatie ernstige schade zou toebrengen aan de commerciële positie van de onderneming. Van deze lidstaattoptie is gebruik gemaakt in artikel 3, vierde lid, van het besluit. De formulering in de richtlijn van de informatie die moet worden verschaft, is ruim van opzet. De vrijstelling biedt rechtspersonen de mogelijkheid informatie achterwege te laten wanneer openbaarmaking van deze informatie ernstige schade zou toebrengen aan de commerciële positie van de onderneming. Het weglaten van de informatie mag een goed begrip van de ontwikkeling, de resultaten, de positie van de rechtspersoon en de effecten van zijn activiteiten niet in de weg staan. Van de vrijstelling kan alleen in uitzonderlijke gevallen gebruik worden gemaakt. Of van een dergelijk geval sprake is, moet worden beoordeeld door de leden van de bestuurs-, leidinggevende en toezichthoudende organen, handelend in het kader van de hun krachtens het nationale recht toegewezen bevoegdheden. De richtlijn bevat geen voorschriften die andere EU-regelgeving buiten toepassing verklaren. Dit betekent onder meer dat Verordening (EU) nr. 596/2014 van het Europees Parlement en de Raad van de Europese Unie van 16 april 2014 betreffende marktmisbruik (PbEU 2014, L 173), op basis waarvan een beursvennootschap gehouden is koersgevoelige informatie onverwijld algemeen verkrijgbaar te stellen, onverkort van toepassing is.

De laatste alinea van het eerste lid van artikel 19bis bepaalt dat lidstaten moeten toestaan dat de rechtspersonen zich voor het rapporteren van de niet-financiële informatie baseren op nationale, EU- of internationale kaderregelingen. De richtlijn schrijft niet één kaderregeling voor. De mogelijkheid om (internationale) kaderregelingen te gebruiken is neergelegd in artikel 4 van het besluit.

Zoals in het algemeen deel van deze toelichting beschreven, bestaat er op basis van artikel 19 van de richtlijn jaarrekening reeds een verplichting voor grote rechtspersonen om niet-financiële prestatie-

indicatoren te betrekken bij de analyse van hun toestand op de balansdatum in het bestuursverslag. In het tweede lid van artikel 19bis is opgenomen dat rechtspersonen aan deze verplichting hebben voldaan indien zij conform de richtlijn een niet-financiële verklaring openbaar maken. Dit is uitgevoerd in artikel 6 van het besluit.

Het derde lid van artikel 19bis bevat een vrijstelling van de verplichting om een niet-financiële verklaring op te stellen wanneer de rechtspersoon een dochter is van een moederonderneming die overeenkomstig de richtlijn een niet-financiële verklaring openbaar maakt. Dit kan op basis van de richtlijn ook een buitenlandse moederonderneming zijn. Deze vrijstelling is opgenomen in artikel 1, tweede lid, van het besluit.

In het vierde lid van artikel 19bis is een regeling opgenomen voor het geval de rechtspersoon de niet-financiële informatie die op basis van de richtlijn moet worden gegeven, verschaft in een ander verslag dan het bestuursverslag. Lidstaten kunnen dan vrijstelling verlenen van de verplichting om deze informatie in een niet-financiële verklaring in het bestuursverslag te verschaffen. Ook voor dit verslag geldt dat de rechtspersoon zich kan baseren op nationale of internationale kaderregelingen. In het voorontwerp van dit besluit was van deze mogelijkheid gebruik gemaakt. In de consultatie en tijdens de parlementaire behandeling van het wetsvoorstel ter uitvoering van de richtlijn zijn vragen gesteld over het gebruik van deze lidstaatoptie. Naar aanleiding daarvan is ervoor gekozen geen gebruik te maken van deze mogelijkheid. Derhalve staan er geen bepalingen over het afzonderlijke verslag in het besluit. Reden hiervoor is dat het opnemen van de niet-financiële informatie in het bestuursverslag behulpzaam kan zijn voor het vormen van een oordeel over de verschillende aspecten van ondernemen die van belang zijn voor de langetermijndoelstelling van de onderneming. Het waarborgt tevens de overzichtelijkheid voor de gebruikers van de informatie. Ook wordt op die wijze aangesloten bij de reeds bestaande verplichting in het BW voor grote rechtspersonen om in het bestuursverslag melding te maken van niet-financiële prestatie-indicatoren, zoals hierboven beschreven. Ook in verschillende consultatiereacties is de voorkeur uitgesproken voor het opnemen van de niet-financiële informatie in het bestuursverslag. Het niet gebruik maken van de lidstaatoptie laat onverlet dat ondernemingen tevens een (uitgebreider) apart verslag kunnen publiceren (*Kamerstukken II 2015/16, 34 383, nr. 5*).

In artikel 1, vijfde lid, van de richtlijn wordt artikel 34 van de jaarrekeningrichtlijn niet van toepassing verklaard op de (geconsolideerde) niet-financiële verklaring. Artikel 34 regelt de controle van de jaarrekening en het onderzoek van het bestuursverslag. Daarvoor in de plaats gekomen is een aparte regeling voor het onderzoek van de niet-financiële verklaring in het vijfde en zesde lid van de artikelen 19b en 29bis van de richtlijn. Het vijfde lid bepaalt dat de accountant nagaat of de niet-financiële informatie in de (geconsolideerde) niet-financiële verklaring aanwezig is. Daarnaast is in het zesde lid een optie opgenomen die de lidstaten de mogelijkheid geeft voor te schrijven dat de (geconsolideerde) niet-financiële verklaring wordt gecontroleerd door een onafhankelijke verlener van assurediensten. Hierbij kan gedacht worden aan een accountant, maar ook aan een consultant of iemand anders met relevante expertise. Het gebruik van de term “controle” wijst in de context van de jaarrekeningrichtlijn op een diepgaand onderzoek, vergelijkbaar met de controle van de jaarrekening.

In het ontwerpbesluit waarover geconsulteerd is en dat is voorgehangen aan de Tweede en Eerste Kamer, was eerstgenoemde verplichting uit het vijfde lid opgenomen en was geen gebruik gemaakt

van de lidstaatoptie in het zesde lid. Naar aanleiding van de reactie van de Tweede Kamer tijdens de voorhangprocedure en ook naar aanleiding van reacties op dit punt in de consultatie wordt thans in artikel 5 van dit besluit bepaald dat de accountant de niet-financiële verklaring aan hetzelfde onderzoek dient te onderwerpen als het bestuursverslag waarvan de verklaring deel uitmaakt. Dit betekent dat de accountant nagaat of de verklaring overeenkomstig dit besluit is opgesteld en verenigbaar is met de jaarrekening. Verder zal hij in lijn met het onderzoek van het overige deel van het bestuursverslag ook moeten nagaan 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, met opgave van de aard van deze onjuistheden (vgl. artikel 2:393 lid 3 BW). De aansluiting bij het onderzoek aan het bestuursverslag maakt het werk van de accountant eenduidiger en transparanter en maakt het bestuursverslag en de bijbehorende accountantsverklaring ook beter begrijpelijk voor de gebruiker, zonder dat dit veel extra kosten voor de onderneming met zich brengt. En belangrijk is dat in antwoord op de zorgen uit de Tweede Kamer door dit onderzoek meer zekerheid wordt gegeven over de betrouwbaarheid van de informatie. Met deze bepaling wordt een middenweg bewandeld tussen de check op de aanwezigheid en de diepgaande controle.

Er is geen gebruik gemaakt van de optie om een andere verlener van assurancediensten de verklaring niet-financiële informatie te laten controleren. Zou het aan de onderneming overgelaten worden om een andere dienstverlener in te schakelen, dan is het lastiger om de waarde van de verklaring van die dienstverlener in te schatten en die verklaring te vergelijken met verklaringen bij andere ondernemingen, die wellicht een ander soort dienstverlener hebben ingeschakeld. Bovendien zijn de werkzaamheden van de accountant met de nodige waarborgen omgeven door de regulering van die beroepsgroep van overheidswege, door het toezicht van de AFM en door zelfregulering (toepassing van de Nadere voorschriften controle- en overige standaarden (NVCos), die zijn afgeleid van de *International Standards on Auditing* van de *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB)). Ook valt te betwijfelen of het inschakelen van een andere verlener van assurancediensten tot lagere kosten zal leiden. De accountant kan op basis van het onderzoek dat hij doet naar de onderneming in het kader van de jaarrekening en de overige onderdelen van het bestuursverslag en op basis van de kennis die hij daaruit heeft verkregen over de onderneming, een oordeel geven over de verklaring niet-financiële informatie. Een andere verlener van assurancediensten zal zich doorgaans eerst moeten verdiepen in de onderneming om op hetzelfde kennisniveau als de accountant de verklaring niet-financiële informatie te kunnen beoordelen. Dat zal extra kosten met zich brengen.

Er is ook niet gekozen voor een volledige controle van de verklaring niet-financiële informatie op hetzelfde niveau als de controle van de jaarrekening zoals bedoeld in het zesde lid van de artikelen 19b en 29bis van de richtlijn. Dat zou tot hoge administratieve lasten leiden. De accountant (of een andere verlener van assurancediensten) kan de controle dan namelijk niet baseren op de informatie die hij in het kader van zijn onderzoek naar de jaarrekening verkrijgt, maar zal dan afzonderlijk gedetailleerde controlewerkzaamheden moeten uitvoeren. De hoogte van de kosten van een dergelijke controle is in hoge mate afhankelijk van de complexiteit van de onderneming (buitenlandse activiteiten, omvang van de groep, soort bedrijfsproces) en de wijze waarop de onderneming haar rapportageproces heeft ingericht, bijvoorbeeld in hoeverre dat al is omgeven door interne controles. De accountantskosten zullen bij een volledige controle van de niet-financiële informatie met minimaal enkele procenten stijgen, wat zeker voor grote en complexe

beursvennootschappen tot enkele tonnen kan oplopen. Die lasten wegen niet op tegen de mate van zekerheid die daarmee verkregen wordt.

Met de gekozen middenweg van het accountantsonderzoek wordt enerzijds tegemoet gekomen aan de wens uit de Kamer en uit de consultatie om meer zekerheid te geven omtrent de verklaring niet-financiële informatie en anderzijds wordt voorkomen dat ondernemingen gedwongen zouden worden om hoge controlekosten te maken. Ook nu al dient de onderneming in het bestuursverslag aandacht te besteden aan niet-financiële prestatie-indicatoren, met inbegrip van milieu- en personeelsaangelegenheden, die voortaan in de niet-financiële verklaring moeten worden opgenomen. Het accountantsonderzoek daarnaar is reeds staande praktijk.

Wanneer de accountant op basis van zijn controleonderzoek naar de jaarrekening en zijn onderzoek naar het bestuursverslag op zaken stuit die niet in lijn zijn met hetgeen in de verklaring niet-financiële informatie staat, dan dient hij daar uiteindelijk (als bestuur en raad van commissarissen geen oor hebben voor zijn bevindingen) melding van te maken in zijn verklaring omtrent de getrouwheid als bedoeld in artikel 2:393 lid 5 BW. De algemene vergadering van aandeelhouders zal daarvan dan kennis nemen en kan het bestuur aanspreken op die onjuistheden.

Artikel 1, derde lid, van de richtlijn, gaat over de geconsolideerde niet-financiële verklaring (het nieuwe artikel 29bis van de richtlijn jaarrekening). Wanneer de rechtspersoon een moederonderneming is van een grote groep met meer dan 500 werknemers, moet zij in het geconsolideerde bestuursverslag dat hoort bij de geconsolideerde jaarrekening een geconsolideerde niet-financiële verklaring opnemen. In deze verklaring moet de niet-financiële informatie worden opgenomen zoals hierboven beschreven, maar dan ten aanzien van de gehele groep. Het Nederlandse systeem kent geen apart geconsolideerd bestuursverslag. Het bestuursverslag van de moederonderneming ziet ook op de groepsmaatschappijen waarvan de financiële gegevens in haar jaarrekening zijn opgenomen. In artikel 2 lid 3 is bepaald dat de moederonderneming in de niet-financiële verklaring tevens de verplichte informatie verschaft ten aanzien van de gehele groep.

Artikel 1, vierde lid, van de richtlijn, wijzigt artikel 33 van de richtlijn jaarrekening. In dit artikel is de verantwoordelijkheid van het bestuur en de raad van commissarissen voor het opmaken en openbaar maken van de (geconsolideerde) jaarrekening en het bestuursverslag geregeld, handelend binnen hun bevoegdheden onder het nationale recht. De (geconsolideerde) niet-financiële verklaring is aan deze bepaling toegevoegd. Dit onderdeel behoeft geen uitwerking. Door dit besluit is de rechtspersoon verplicht de niet-financiële informatie te verschaffen als onderdeel van het bestuursverslag. In artikel 2:394 BW is reeds geregeld dat de rechtspersoon verplicht is het bestuursverslag, waarin de niet-financiële verklaring is opgenomen, openbaar te maken. Ingevolge artikel 2:101 jo. artikel 2:10 BW valt de uitvoering van deze verplichting onder de verantwoordelijkheid van het bestuur als uitvoerend orgaan van de rechtspersoon.

Artikel 2 van de richtlijn behoeft geen uitwerking. Dit artikel bevat een opdracht aan de Europese Commissie om niet-bindende richtsnoeren op te stellen voor de wijze waarop over de niet-financiële informatie kan worden gerapporteerd. De richtlijnen hebben tot doel om de verslaglegging van relevante en vergelijkbare niet-financiële informatie voor ondernemingen te vergemakkelijken en te verbeteren. De Commissie dient de richtsnoeren uiterlijk 6 december 2016 te publiceren.

Een andere opdracht aan de Europese Commissie is gegeven in artikel 3 van de richtlijn. Hierin is bepaald dat de Commissie uiterlijk op 6 december 2018 verslag doet over de tenuitvoerlegging van de richtlijn. Daarbij moet de Commissie onder andere ingaan op het toepassingsgebied, met name wat grote, niet-beursgenoteerde ondernemingen betreft en de doeltreffendheid van de richtlijn. De Commissie kan op basis van dat verslag besluiten een nieuw richtlijnvoorstel op te stellen.

Artikel 4 van de richtlijn bepaalt wanneer de richtlijn moet zijn omgezet en op welke boekjaren de nieuwe verplichtingen van toepassing zijn. Verwezen wordt naar de artikelsgewijze toelichting op artikel 8.

3. Lasten voor het bedrijfsleven

De verplichting tot de bekendmaking van niet-financiële informatie geldt voor grote organisaties van openbaar belang met meer dan 500 werknemers. Dit zijn er naar schatting 115. In de effectbeoordeling die de Europese Commissie heeft uitgevoerd ter voorbereiding van het richtlijnvoorstel, worden de kosten voor de bekendmaking van de niet-financiële informatie geschat op € 600 tot € 4.300 per jaar per onderneming.²⁰ Deze kosten hangen samen met het verzamelen en opstellen van de informatie, het publiceren ervan en de training van personeel voor deze specifieke rapportage. Voor ondernemingen die reeds vrijwillig een MVO-verslag opstellen, zullen de kosten lager zijn.²¹ De bijkomende kosten van het accountantsonderzoek naar de verklaring niet-financiële informatie zijn beperkt, zoals hiervoor in paragraaf 2 is aangegeven, omdat de beoordeling van die verklaring grotendeels stoelt op onderzoek dat al uit anderen hoofde wordt verricht aan de jaarrekening en het bestuursverslag en omdat een deel van die informatie ook nu al in het bestuursverslag is opgenomen en wordt onderzocht. Het accountantsonderzoek hoeft hiervoor slechts met een beperkt aantal uren te worden uitgebreid. De gemiddelde kosten van het accountantsonderzoek van het bestuursverslag bedragen voor een beursvennootschap naar schatting niet meer dan een paar duizend euro. Mocht uit dat onderzoek blijken dat er onjuistheden lijken te staan in de verklaring en er verder onderzoek nodig is, dan zullen er meer substantiële kosten bijkomen.

Wanneer wordt uitgegaan van de schatting van de Europese Commissie, bedragen de totale nalevingskosten per jaar voor de gezamenlijke betrokken ondernemingen minimaal € 120.000 (115 x € 600) en maximaal € 860.000 (115 x € 4.300).

4. Consultatie

Een publieke consultatie van een voorontwerp van dit besluit heeft van 11 november 2015 tot 18 januari 2016 plaatsgevonden via www.internetconsultatie.nl. Er zijn 16 consultatiereacties ontvangen van onder meer belangenorganisaties en accountantskantoren, raadpleegbaar via https://www.internetconsultatie.nl/bekendmaking_niet_financiele_informatie/reacties. Er zijn reacties ontvangen van de Autoriteit Financiële Markten (AFM), de Raad voor de Jaarverslaggeving (RJ), de Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA), Eumedion, de

²⁰ Impact Assessment accompanying the document Proposal for a directive of the European Parliament and of the Council amending Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC as regards disclosure of nonfinancial and diversity information by certain large companies and groups (SWD(2013) 127), p. 39-40 en bijlage VIII.

²¹ Ter illustratie: in 2015 had meer dan de helft van de OOB's met hun MVO verslag een score van 100 of hoger op de Transparantiebenchmark.

Vereniging van Effectenbezitters (VEB), de Vereniging Effecten Uitgevende Ondernemingen (VEUO), de Dierencoalitie, Milieudefensie, MVO Platform, Proefdiervrij, de Stichting Multi Nationale Ondernemingsradenoverleg (MNO), de Stichting Onderzoek Multinationale Ondernemingen, SBI Formaat, van een aantal accountantskantoren (KPMG, PWC en Grant Thornton) en van een burger.

In de consultatiereacties is brede steun uitgesproken voor de door het besluit beoogde uitbreiding van de informatievoorziening in het bestuursverslag. In verschillende reacties is voorgesteld om de verplichtingen die voortvloeien uit de richtlijn verder uit te breiden met nationale voorschriften. Een aantal respondenten heeft de wens uitgesproken om de toets door de accountant uit te breiden naar dezelfde toets als geldt voor het bestuursverslag (is het opgesteld overeenkomstig de wettelijke voorschriften, verenigbaar met de jaarrekening en bevat het geen materiële onjuistheden) of om de niet-financiële verklaring te onderwerpen aan een volledige accountantscontrole of een controle door andere deskundigen (artikel 19bis, zesde lid, van de richtlijn). Zoals hierboven in paragraaf 2 is uiteengezet, is mede op aandrang vanuit de Tweede Kamer, ervoor gekozen eenzelfde onderzoek door de accountant als voor het overige deel van het bestuursverslag voor te schrijven.

Ook is voorgesteld om de categorie rechtspersonen die verplicht is een niet-financiële verklaring op te stellen, uit te breiden ten aanzien van het toepassingsbereik waar de richtlijn van uit gaat. Verder is naar voren gebracht om de rapportageplicht met verschillende onderwerpen uit te breiden, zoals fraude en continuïteit of dierenwelzijn als specifiek onderdeel van milieu- en sociale aangelegenheden. Er is geopperd dat de rechtspersoon verplicht zou moeten worden OESO-richtlijnen te hanteren bij het uitvoeren van *due diligence*. Ook is voorgesteld om de motieven van de rechtspersoon om zich te beroepen op de vrijstelling om informatie betreffende ophanden zijnde ontwikkelingen of zaken waarover wordt onderhandeld te verschaffen, te laten toetsen door de accountant en de accountants zo nodig hierover te laten rapporteren. Verder is gesuggereerd om in het besluit aan de ondernemingsraad een adviesrecht te geven ten aanzien van de onderwerpen waarover mededeling moet worden gedaan in de niet-financiële verklaring. Tot slot is gesuggereerd om de Autoriteit Financiële Markten (AFM) een toezichthoudende rol te geven of om de Transparantiebenchmark te transformeren tot handavingsinstrument. Aangezien het besluit uitsluitend ter uitvoering van de richtlijn strekt, is het niet wenselijk om aanvullende nationale maatregelen te treffen. Dit laat onverlet dat de rechtspersoon over zijn beleid ten aanzien van onderwerpen die niet specifiek in de richtlijn worden genoemd kan rapporteren. Hij kan dat doen indien hij dat nodig acht voor een goed begrip van de ontwikkeling, de resultaten, de positie van de rechtspersoon en de effecten van zijn activiteiten of indien hij dat wenselijk acht teneinde stakeholders te informeren over andere MVO-aspecten en zo uit te dragen dat de onderneming die van belang vindt. De ondernemingsraad heeft op basis van de Wet op de ondernemingsraden (WOR) een instemmingsrecht ten aanzien van onder meer regelingen op het gebied van pensioenverzekering, arbeidsomstandigheden en werkoverleg. Dit zijn onderwerpen waarvoor de nationale wetgever betrokkenheid van de ondernemingsraad vereist. De AFM houdt reeds toezicht op accountants en op de toepassing door beursvennootschappen van de verslaggevingsvoorschriften op hun jaarrekening en bestuursverslag.

Respondenten hebben voorgesteld om de door het bestuur op te nemen informatie in het bestuursverslag uit te breiden met informatie over strategie, continuïteitsrisico's en andere risico's. De Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants is bezig met een analyse van dit

onderwerp. Nadat deze is afgerond, zal in overleg met de Minister van Financiën worden gezien of er aanleiding is tot aanpassing van wetgeving.

In de consultatie is naar voren gebracht om ten aanzien van bepaalde onderdelen dichter aan te sluiten bij de tekst van de richtlijn. Dit heeft geleid tot aanpassingen in de formulering van artikelonderdelen, bijvoorbeeld ten aanzien van de mededeling van de moederonderneming ten aanzien van de groep in artikel 2 lid 3. Tevens is opgemerkt dat het voorontwerp uitgaat van 'de mededeling omtrent niet-financiële prestatie-indicatoren' (artikel 3 lid 1 onderdeel d) waar de richtlijn spreekt van 'niet-financiële *essentiële* prestatie-indicatoren'. Er is gekozen om hier niet letterlijk aan te sluiten bij de richtlijn, omdat de term 'niet-financiële prestatie-indicatoren' ook wordt gebruikt in de reeds bestaande verplichting in artikel 2:391 BW voor grote rechtspersonen om deze indicatoren te betrekken bij de analyse die zij in het bestuursverslag opnemen over de toestand op de balansdatum, de ontwikkeling gedurende het boekjaar en de resultaten van de rechtspersoon. Ook daar is gekozen om niet letterlijk aan te sluiten bij de Europese term (vergelijk artikel 19 lid 1 van de richtlijn jaarrekening). Dit is ook niet nodig, omdat zowel artikel 2:391 BW als het besluit ervan uitgaan dat de niet-financiële prestatie-indicatoren enkel behoeven te worden vermeld indien dit noodzakelijk is voor een goed begrip van de ontwikkeling, de resultaten, de positie van de rechtspersoon en de effecten van zijn activiteiten. Daarin ligt reeds besloten dat niet-financiële prestatie indicatoren alleen behoeven te worden vermeld wanneer zij belangrijk zijn. Zie in dit verband ook de vrijstelling in artikel 6 van het besluit van de verplichting in artikel 2:391 BW ten aanzien van de vermelding van niet-financiële prestatie indicatoren, wanneer de rechtspersoon een niet-financiële verklaring heeft opgesteld.

Voorts is naar aanleiding van de consultatie de toelichting op verschillende onderdelen verduidelijkt, zoals ten aanzien van de verhouding van de richtlijn tot Europese regelgeving over marktmisbruik.

Het voorontwerp is tevens besproken met de Commissie vennootschapsrecht. De Commissie kon zich verenigen met de uitgangspunten van het voorontwerp.

Artikelsgewijs

Artikel 1

In artikel 1 van het besluit is het toepassingsbereik van de regeling over de bekendmaking van niet-financiële informatie gegeven. De regeling is van toepassing op grote organisaties van openbaar belang met meer dan 500 werknemers. In het eerste lid, aanhef, wordt voor organisatie van openbaar belang verwezen naar artikel 2:398 lid 7 BW. Hierin zijn organisaties van openbaar belang, in overeenstemming met de richtlijn jaarrekening, omschreven als rechtspersonen die als organisatie van openbaar belang:

a. effecten hebben die zijn toegelaten tot de handel op een gereguleerde markt van een lidstaat in de zin van artikel 4, eerste lid, punt 14, van richtlijn 2004/39/EG van het Europees Parlement en de Raad van 21 april 2004 betreffende markten voor financiële instrumenten (PbEU 2004, L 145);

b. kredietinstellingen zijn in de zin van artikel 3, punt 1, van richtlijn 2013/36/EU van het Europees Parlement en de Raad van 26 juni 2013 betreffende toegang tot het bedrijf van kredietinstellingen en

het prudentieel toezicht op kredietinstellingen en beleggingsondernemingen, tot wijziging van Richtlijn 2002/87/EG en tot intrekking van de Richtlijnen 2006/48/EG en 2006/49/EG (PbEU 2013, L 176), en die geen instellingen als bedoeld in artikel 2, vijfde lid, van genoemde richtlijn 2013/36/EU zijn;

c. verzekeringsondernemingen zijn in de zin van artikel 2, eerste lid, van richtlijn 91/674/EEG van de Raad van 19 december 1991 betreffende de jaarrekening van verzekeringsondernemingen (PbEG 1991, L 374); of

d. bij algemene maatregel van bestuur worden aangewezen wegens hun omvang of functie in het maatschappelijk verkeer.

Dit zijn kortgezegd beursvennootschappen, banken en verzekeraars. Er zijn momenteel in het jaarrekeningenrecht geen andere categorieën rechtspersonen als organisatie van openbaar belang aangewezen.

Het vereiste dat de rechtspersoon meer dan 500 werknemers heeft, is neergelegd in het eerste lid, onderdeel a. Het vereiste dat het om een grote rechtspersoon moet gaan, is uitgewerkt in onderdeel b. In artikel 2:397 lid 1 BW zijn de grensbedragen gegeven om als middelgrote rechtspersoon te kwalificeren. Voldoet de rechtspersoon niet aan twee van deze drie grensbedragen, dan wordt deze als grote rechtspersoon beschouwd. Een van de criteria is het aantal werknemers. Omdat de richtlijn hier al een apart vereiste voor heeft (meer dan 500 werknemers), zijn alleen de overige criteria relevant. Dat wil zeggen dat moet worden gekeken of de rechtspersoon in ieder geval aan een van de volgende vereisten voldoet: een balanstotaal van meer dan € 20 miljoen of een netto-omzet van meer dan € 40 miljoen. Wanneer de rechtspersoon de jaarrekening opstelt op basis van de door de International Accounting Standards Board vastgestelde en door de Europese Commissie goedgekeurde standaarden (IFRS), is deze verplicht een bestuursverslag op te stellen (artikel 2:362 lid 9 juncto artikel 391 lid 5 BW) en zal de rechtspersoon, wanneer hij voldoet aan de hierboven genoemde groottecriteria, verplicht zijn hierin een niet-financiële verklaring op te nemen.

In Nederland worden de grensbedragen op geconsolideerde basis berekend (artikel 2:397 lid 2 BW). Dit betekent dat wanneer de rechtspersoon een moederonderneming is, deze kijkt naar de cijfers van de hele groep om te bepalen of de verplichting bestaat om een niet-financiële verklaring op te stellen. Deze grote moederonderneming is overigens ook verplicht de niet-financiële informatie te verschaffen ten aanzien van haar groep. Dat is opgenomen in artikel 3, derde lid.

In het tweede lid is een vrijstelling opgenomen voor een grote organisatie van openbaar belang met meer dan 500 werknemers die tevens een dochter is van een dergelijke organisatie. De moederonderneming zal dan de niet-financiële informatie voor de hele groep verschaffen. De dochter is dan vrijgesteld van de rapportageplicht. Dit geldt ook wanneer de dochter een tussenhouding is en de topholding rapporteert.

Artikel 2

In het eerste lid van artikel 2 is bepaald dat de rechtspersoon in zijn bestuursverslag een niet-financiële verklaring opneemt. Welke informatie moet worden gegeven, is beschreven in artikel 3.

In het tweede lid van artikel 2 is conform artikel 19bis, eerste lid, van de richtlijn jaarrekening bepaald dat de informatie alleen hoeft te worden opgenomen indien deze noodzakelijk is om een goed begrip te verkrijgen van de ontwikkeling, de resultaten, de positie van de rechtspersoon en de effecten van zijn activiteiten.

Wanneer de rechtspersoon een moederonderneming van een grote groep is, neemt zij in het geconsolideerde bestuursverslag een geconsolideerde niet-financiële verklaring met informatie op. Dit is neergelegd in het derde lid. Net zoals geldt ten aanzien van de rechtspersoon zelf, dienen de mededelingen ten aanzien van de groep te worden verschaft in de mate waarin dit noodzakelijk is voor een goed begrip van de ontwikkeling, de resultaten, de positie van de groep en de effecten van de activiteiten van de groep (zie artikel 29bis, eerste lid, van de richtlijn).

Artikel 3

In artikel 3 is opgenomen welke informatie de rechtspersoon moet verschaffen. Zoals hierboven is vermeld, dient deze informatie alleen te worden gegeven in de mate waarin dit noodzakelijk is voor een goed begrip van de ontwikkeling, de resultaten, de positie van de rechtspersoon en de effecten van zijn activiteiten.

Dit betreft ten eerste een korte beschrijving van het bedrijfsmodel van de onderneming (eerste lid, onderdeel a).

Verder dient de rechtspersoon informatie te verschaffen over milieu-, sociale en personeelsaangelegenheden, eerbiediging van mensenrechten en bestrijding van corruptie en omkoping. De rechtspersoon moet melden welk beleid hij ten aanzien van deze onderwerpen voert en aangeven welke resultaten dit beleid heeft (eerste lid, onderdeel b). Indien de rechtspersoon een zorgvuldigheidsprocedure (*due diligence*-procedure) heeft, dient hij dit ook te vermelden. De richtlijn verplicht niet tot het instellen van een zorgvuldigheidsprocedure. Wanneer de rechtspersoon geen beleid voor deze onderwerpen heeft, moet hij dit in de verklaring vermelden en ook uitleggen waarom er geen beleid is (tweede lid).

In de overwegingen van de richtlijn worden als voorbeelden van informatie over milieuaangelegenheden genoemd gegevens over het gebruik van duurzame energiebronnen, broeikasgasemissies, waterverbruik en luchtverontreiniging. In lijn met het kabinetsbeleid dat is gericht op groene groei kan de informatie ook betrekking hebben op het gebruik van natuurlijk kapitaal (ecosysteemdiensten zoals bestuiving) en natuurlijke hulpbronnen (zoals mineralen en drinkwater) of op de bijdrage van de onderneming aan een meer circulaire economie, welke gericht is op herbruikbaarheid van producten en grondstoffen. In lijn met het kabinetsbeleid dat is gericht op dierenwelzijn kan de informatie ook betrekking hebben op welzijnsaspecten van dieren bij houderijsystemen, vervoer en doden van dieren.

Met betrekking tot sociale en personeelsaangelegenheden worden onder meer genoemd maatregelen die worden genomen om gelijkheid tussen mannen en vrouwen te garanderen, arbeidsvoorwaarden, de eerbiediging van het recht op informatie en raadpleging van werknemers en de dialoog met plaatselijke gemeenschappen en maatregelen die genomen zijn ten behoeve van de bescherming en ontwikkeling van die gemeenschappen. De niet-financiële verklaring kan met betrekking tot de mensenrechten en de bestrijding van corruptie en omkoping informatie bevatten

over de preventie van mensenrechtenschendingen en over instrumenten waarover de onderneming beschikt om corruptie en omkoperij te bestrijden (vgl. overweging 7).

De rechtspersoon moet ook melden wat de belangrijkste risico's met betrekking tot deze onderwerpen zijn die verband houden met zijn ondernemingsactiviteiten en op welke wijze deze risico's worden beheerd. Indien het relevant is en ook als evenredig kan worden beoordeeld, moet de rechtspersoon daarbij ook zijn producten, diensten en zakelijke betrekkingen (*business relationships*) betrekken (eerste lid, onderdeel c). De rechtspersoon moet voldoende informatie verstrekken over aangelegenheden die zeer waarschijnlijk tot de verwezenlijking van belangrijke risico's op ernstige effecten zullen leiden, evenals over ernstige effecten die zich reeds hebben voorgedaan. De ernst van die effecten moet worden beoordeeld op basis van hun omvang en belang. Het risico op negatieve effecten kan het gevolg zijn van de werkzaamheden van de onderneming zelf of verband houden met haar bedrijfsactiviteiten en, waar relevant en evenredig, haar producten, diensten en zakenrelaties, met inbegrip van de toeleverings- en onderaannemingsketen (vgl. overweging 8).

Ten slotte moet de rechtspersoon melding maken van de niet-financiële prestatie-indicatoren die van belang zijn voor zijn specifieke bedrijfsactiviteiten (eerste lid, onderdeel d).

Op grond van het derde lid omvat de niet-financiële verklaring ook verwijzingen naar en aanvullende uitleg over posten in de jaarrekening wanneer dit passend wordt geacht (vgl. artikel 2:391 lid 4 BW).

In het vierde lid van artikel 3 is een vrijstelling opgenomen om de mededelingen genoemd in de voorgaande leden te vermelden wanneer zij betrekking hebben op ophanden zijnde ontwikkelingen of zaken waarover wordt onderhandeld en de mededelingen ernstige schade zouden toebrengen aan de commerciële positie van de rechtspersoon. In de richtlijn is bepaald dat het gaat om de behoorlijk gerechtvaardigde opvatting van de leden van de bestuurs-, leidinggevende en toezichthoudende organen, handelend binnen het kader van de hun krachtens het nationaal recht toegewezen bevoegdheden en met collectieve verantwoordelijkheid voor dat standpunt, dat de rapportering van die informatie deze ernstige schade zou toebrengen. Omdat in artikel 2:101 BW reeds is bepaald dat het bestuur verantwoordelijk is voor het opstellen van de jaarrekening en het bestuursverslag, behoeft deze zinsnede geen uitwerking. Van het achterwege laten van de informatie kan alleen in uitzonderlijke situaties sprake zijn. Het weglaten van de informatie mag een getrouw en evenwichtig begrip van de ontwikkeling, de resultaten, de positie van de rechtspersoon en de effecten van zijn activiteiten niet in de weg staan. De richtlijn bevat geen voorschriften over de situatie dat de redenen voor het achterwege laten van de informatie zijn komen te vervallen. Er mag worden aangenomen dat wanneer de redenen vervallen nadat het bestuursverslag is opgesteld en is behandeld door de aandeelhoudersvergadering, er geen verplichting bestaat om een aanvulling op het bestuursverslag op te stellen. Het is mogelijk dat in het bestuursverslag dat ziet op het volgende boekjaar wordt ingegaan op de redenen waarom bepaalde mededelingen in het voorafgaande boekjaar niet zijn opgenomen.

Artikel 4

Rechtspersonen mogen bij het opstellen van de niet-financiële verklaring gebruik maken van nationale en internationale kaderregelingen van de Europese Unie. De rechtspersoon dient wel te vermelden welke kaderregeling hij heeft gebruikt. De rechtspersoon is verantwoordelijk

om na te gaan of hiermee ook de mededelingen worden verschaft die zijn genoemd in artikel 3. In overweging 9 van de richtlijn worden onder meer genoemd het EU milieubeheer- en milieuauditsysteem (EMAS), de richtsnoeren inzake bedrijfsleven en mensenrechten ter uitvoering van het kader “Protect, Respect and Remedy” van de Verenigde Naties (Ruggie-rapport), de OESO-richtlijnen voor Multinationale Ondernemingen, de tripartiete beginselverklaring van de Internationale Arbeidsorganisatie betreffende multinationale ondernemingen en sociaal beleid en het *Global Reporting Initiative* (GRI).

Artikel 5

In artikel 5 is bepaald dat de accountant de niet-financiële verklaring aan hetzelfde onderzoek onderwerpt als het overige deel van het bestuursverslag waar de verklaring in staat.

Artikel 6

De rechtspersonen die conform dit besluit een niet-financiële verklaring hebben opgesteld, hebben daarmee invulling gegeven aan de verplichting in artikel 2:391 BW om in het bestuursverslag niet-financiële prestatie-indicatoren te betrekken bij de analyse van de toestand van de rechtspersoon. De regeling in het besluit is immers een uitwerking van deze verplichting. Overigens blijft de algemene norm in het BW gelden voor grote rechtspersonen die niet onder het toepassingsbereik van artikel 1 van dit besluit vallen, dus geen grote organisaties van openbaar belang met meer dan 500 werknemers zijn.

Artikel 7

De richtlijn dient uiterlijk op 6 december 2016 in nationale regelgeving te zijn omgezet. Het besluit treedt in werking met ingang van 6 december of met ingang van de dag na de datum van publicatie in het Staatsblad indien die publicatie na 5 december ligt. De wet waarin de rechtsgrondslag voor dit besluit is opgenomen, treedt eveneens op 6 december in werking. Vanwege deze uiterste implementatiedatum van de richtlijn wordt niet aangesloten bij de vaste verandermomenten.

Van belang is dat deze wijzigingen, in overeenstemming met de richtlijn, gelden voor bestuursverslagen (waarin de niet-financiële verklaring is opgenomen) over boekjaren die zijn aangevangen op of na 1 januari 2017. Dit betekent dat rechtspersonen voor het eerst in 2018, in het bestuursverslag dat ziet op het boekjaar 2017, verslag doen over de niet-financiële informatie.

Artikel 8

Dit besluit kan worden aangehaald met de citeertitel: Besluit bekendmaking niet-financiële informatie.

De Minister van Veiligheid en Justitie,

Bijlage Transponeringstabel

Richtlijn bekendmaking niet-financiële informatie en diversiteitsbeleid	Besluit bekendmaking niet-financiële informatie	Beleidsruimte
Artikel 1, eerste lid	Artikel 1 tot en met artikel 6	Het gebruik van de lidstaatoptie om toe te staan dat informatie in uitzonderlijke gevallen wordt weggelaten, is onder "De wijze van omzetting van de richtlijn" toegelicht. Het niet gebruikmaken van de lidstaatoptie om de niet-financiële informatie in een afzonderlijk verslag te verschaffen, is onder "De wijze van omzetting van de richtlijn" toegelicht. Het niet gebruikmaken van de lidstaatoptie om controle door een onafhankelijke verlener van assurance diensten voor te schrijven, maar wel onderzoek conform het bestuursverslag door de accountant, is onder "De wijze van omzetting van de richtlijn" toegelicht.
Artikel 1, derde lid	Artikel 3 lid 3	Zie hierboven (de lidstaatopties gelden ook voor de geconsolideerde niet-financiële verklaring)
Artikel 1, vierde lid	Artikel 1 en 2 en artikel 2:391 BW	Geen
Artikel 1, vijfde lid	Artikel 5	Geen
Artikel 1, zesde lid	Behoeft naar zijn aard geen implementatie (opdracht aan de Europese Commissie)	n.v.t.
Artikel 2	Behoeft naar zijn aard geen implementatie (opdracht aan de Europese Commissie)	n.v.t.
Artikel 3	Behoeft naar zijn aard geen implementatie (opdracht aan de Europese Commissie)	n.v.t.
Artikel 4	Artikel 8	Geen
Artikel 5	Behoeft naar zijn aard	n.v.t.

	geen implementatie (inwerkingtreding richtlijn)	
Artikel 6	Behoeft naar zijn aard geen implementatie (bepaalt dat de richtlijn is gericht tot de lidstaten)	n.v.t.

Zie voor de uitvoering van artikel 1, tweede lid, van de richtlijn de transponeringstabel bij het Besluit bekendmaking diversiteitsbeleid.