

TILSKIPUN EVRÓPUÞINGSINS OG RÁÐSINS 2013/34/ESB

2015/EES/74/78

frá 26. júní 2013

um árleg reikningsskil, samstæðureikningsskil og tilheyrandi skýrslur tiltekinna tegunda fyrirtækja, um breytingu á tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2006/43/EB og niðurfellingu tilskipana ráðsins 78/660/EBE og 83/349/EBE (*)

EVROPUÞINGIÐ OG RÁÐ EVRÓPUSAMBANDSINS
HAFA,

með hliðsjón af sáttmálanum um starfshætti Evrópusambandsins, einkum 1. mgr. 50. gr.,

með hliðsjón af tillögu framkvæmdastjórnar Evrópusambandsins,

eftir að hafa lagt drög að lagagerð fyrir þjóðþingin,

með hliðsjón af álitum efnahags- og félagsmálanefndar Evrópusambandsins⁽¹⁾,

í samræmi við almenna lagasetningarmeðferð ⁽²⁾,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Í þessari tilskipun er tekið tillit til áætlunar framkvæmdastjórnarinnar um betri reglusetningu, einkum orðsendingu framkvæmdastjórnarinnar undir fyrirsögninni „Skynsamleg reglusetning í Evrópusambandinu“ sem miðast við að semja og skila reglugerðum af bestu gæðum og jafnframt að virða nálægðarregluna og meðalhófsregluna og tryggja að stjórnsluálag sé í réttu hlutfalli við ávinninginn sem af því hlýst. Í orðsendingu framkvæmdastjórnarinnar undir fyrirsögninni „Hugsíð smátt í fyrstu – lög um lítil fyrirtæki í Evrópu“, samþykkt í júní 2008 og endurskoðuð í febrúar 2011, er viðurkennt hve mikilvægu hlutverki lítil og meðalstór fyrirtæki gegna fyrir hagkerfi Evrópusambandsins og er markmiðið að bæta heildarstefnu varðandi frumkvöðlastarfsemi og að festa meginregluna „hugsíð smátt í fyrstu“ í sessi við stefnumótun, allt frá reglugerð til opinberrar þjónustu. Á fundi sínum 24. og 25. mars 2011 fagnaði leiðtoga ráðið þeirri fyrirætlun framkvæmdastjórnarinnar að kynna

„Lög um innri markað“ ásamt ráðstöfunum til að auka vöxt og skapa störf sem færa borgurum og fyrirtækjum áþreifanlegan árangur.

Í orðsendingu framkvæmdastjórnarinnar undir fyrirsögninni „Lög um innri markað“, sem var samþykkt í apríl 2011, er gerð tillaga um að einfalda fjórðu tilskipun ráðsins 78/660/EBE frá 25. júlí 1978, sem er byggð á g-lið 3 mgr. 54. gr. sáttmálans, um ársreikninga félaga af tiltekinni gerð ⁽³⁾ og sjöundu tilskipun ráðsins 83/349/EBE frá 13. júní 1983, sem er byggð á g-lið 3 mgr. 54. gr. sáttmálans, um samstæðureikninga ⁽⁴⁾ (reikningsskiltilskipanir) að því er varðar upplýsingaskyldu um fjárhag og til að draga úr stjórnsýslubyrði, einkum fyrir lítil og meðalstór fyrirtæki. „Stefnumörkun fyrir Evrópu 2020“ um hugvitssaman og sjálfbæran hagvöxt miðar að því að draga úr stjórnsýsluálagi og bæta viðskiptaumhverfið, einkum fyrir lítil og meðalstór fyrirtæki, og stuðla að alþjóðavæðingu lítilla og meðalstórra fyrirtækja. Á fundi sínum 24. og 25. mars 2011 hvatti leiðtoga ráðið einnig til þess að dregið yrði úr heildarreglubyrði, einkum fyrir lítil og meðalstór fyrirtæki, bæði í Evrópusambandinu og á landsvísi, og lagði til ráðstafanir til að auka framleiðni, s.s. að losna við skrifinnsku og bæta reglurammann fyrir lítil og meðalstór fyrirtæki.

2) Hinn 18. desember 2008 samþykkti Evrópuþingið ályktun án lagasetningar um kröfur um reikningsskil að því er varðar lítil og meðalstór fyrirtæki, einkum örfyrirtæki ⁽⁵⁾, og greindi frá því að reikningsskiltilskipanir væru oft mjög íþyngjandi fyrir lítil og meðalstór fyrirtæki, einkum fyrir örfyrirtæki, og fór þess á leit við framkvæmdastjórnina að hún héldi áfram þeirri viðleitni sinni að endurskoða þessar tilskipanir.

3) Áriðandi er að samræma lög allra aðildarríkjanna um framsetningu og efni árlegra reikningsskila og skýrslna framkvæmdastjórnar, matsgrunna sem þar eru notaðir, og birtingu þessara atriða, með tilliti til tiltekinna gerða fyrirtækja með takmarkaðri ábyrgð, til að vernda hagsmuni hluthafa, félagsmanna og þriðju aðila. Nauðsynlegt er að samræming fari fram samtímis á þessum sviðum fyrir

(*) Þessi ESB-gerð birtist í Stjtið. ESB L 182, 29.6.2013, bls. 19. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 293/2015 frá 30. október 2015 um breytingu á XXII. viðauka (Félagaréttur) við EES-samninginn, biður birtingar.

⁽¹⁾ Stjtið. ESB L 181, 21.6.2012, bls. 84.

⁽²⁾ Afstaða Evrópuþingsins frá 12. júní 2013 (hefur enn ekki verið birt í Stjórnartíðindunum) og ákvörðun ráðsins frá 20. júní 2013.

⁽³⁾ Stjtið. EB L 222, 14.8.1978, bls. 11.

⁽⁴⁾ Stjtið. EB L 193, 18.7.1983, bls. 1.

⁽⁵⁾ Stjtið. ESB L 45 E, 23.2.2010, bls. 58.

fyrirtæki af þeirri gerð sem um er að ræða, annars vegar vegna þess að sum fyrirtæki eru starfrækt í fleiri en einu aðildarríki og hins vegar vegna þess að slík fyrirtæki veita þriðju aðilum ekkert öryggi annað en það sem verðmæti hreinnar eignar þeirra veitir.

- 4) Með árlegum reikningsskilum er ólíkum markmiðum fylgt eftir, og þau hafa ekki einungis upplýsingagildi fyrir fjárfesta á fjármagnsmörkuðum heldur eru þar einnig rakin fyrri viðskipti auk þess að þau efla stjórnarhætti fyrirtækja. Með löggjöf Sambandsins um reikningsskil þarf að tryggja jafnvægi milli hagsmuna viðtakenda reikningsskila og hagsmuna fyrirtækja með tilliti til þess að skýrslugjafarskyldan sé ekki óþarflega íþyngjandi.
- 5) Gildissvið þessarar tilskipunar ætti að taka til tiltekinna fyrirtækja með takmarkaðri ábyrgð, s.s. almennings- og einkahlutafélaga. Auk þess eru allmörg sameignarfélög og samlagsfélög þar sem allir félagsaðilar, sem bera ótakmarkaða ábyrgð, eru annaðhvort almennings- eða einkahlutafélög, og því ætti að fella slík sameignarfélög undir samræmingarráðstafanir þessarar tilskipunar. Þessi tilskipun ætti einnig tryggja að sameignarfélög falli undir gildissvið hennar þegar félagsaðilar sameignarfélags, sem eru ekki almennings- eða einkahlutafélög, bera í reynd takmarkaða ábyrgð á skyldum sameignarfélagsins vegna þess að sú ábyrgð er takmörkuð af öðrum fyrirtækjum sem falla undir gildissvið þessarar tilskipunar. Útilokun fyrirtækja, sem ekki eru rekin í hagnaðarskyni, frá gildissviði þessarar tilskipunar samrýmast markmiði hennar, í samræmi við g-lið 2. mgr. 50. gr. sáttmálans um starfshætti Evrópusambandsins.
- 6) Gildissvið þessarar tilskipunar ætti að byggjast á meginreglum og tryggja að fyrirtæki geti ekki haldið sér utan þess með því að búa til fyrirtækjasamstæðu með mörgum lögum af fyrirtækjum sem komið er á fót innan eða utan Sambandsins.
- 7) Ákvæði þessarar tilskipunar ættu að gilda einungis að svo miklu leyti sem þau eru ekki í ósamræmi við, eða stangast á við, ákvæði um reikningsskil tiltekinna gerða fyrirtækja eða ákvæði varðandi dreifingu eigin fjár fyrirtækisins sem mælt er fyrir um í öðrum gildandi lagagerðum sem ein stofnun Evrópusambandsins eða fleiri hafa samþykkt.
- 8) Enn fremur er nauðsynlegt að setja lög á vettvangi Sambandsins um lágmarkskröfur sem gera skal til fyrirtækja sem eru í samkeppni sín á milli og ákveða í hve miklum mæli upplýsingar um fjármál þeirra ættu að vera gerðar aðgengilegar almenningi.
- 9) Árleg reikningsskil ætti að gera með tilhlýðilegri varfærni og gefa glögga mynd af eignum og skuldum

fyrirtækis, fjárhagsstöðu og hagnaði eða tapi. Mögulegt er, í undantekningartilvikum, að reikningsskil gefi ekki glögga mynd þegar ákvæðum þessarar tilskipunar er beitt. Í slíkum tilvikum ætti fyrirtækið að víkja frá slíkum ákvæðum til þess að gefa glögga mynd. Aðildarríkin ættu að geta skilgreint þau undantekningartilvik og mælt fyrir um viðeigandi sérreglur sem gilda í þeim tilvikum. Líta ætti á þessi undantekningartilvik sem einungis mjög óvenjuleg viðskipti og óvenjulegar aðstæður og ætti, t.d. ekki að tengja þau við tilteknar starfsgreinar í heild sinni.

- 10) Þessi tilskipun ætti að tryggja að kröfurnar sem gilda um lítil fyrirtæki séu að miklu leyti samræmdar í öllu Sambandinu. Þessi tilskipun byggist á meginreglunni „hugsjið smátt í fyrstu“. Í því skyni að komast hjá óhöflegri stjórnsýslubyrði ætti aðildarríkjum einungis að vera heimilt að gera kröfu um að fá upplýsingar í formi nokkurra skýringa sem koma til viðbótar skyldubundnum skýringum. Ef um er að ræða eitt skráningarkerfi geta aðildarríkin þó í vissum tilvikum farið fram á takmarkað magn viðbótarupplýsinga þar sem þess er sérstaklega krafist í innlendri skattalöggjöf og brýna nauðsyn ber til vegna skattheimtu. Aðildarríkin ættu að geta gert kröfur á meðalstór og stór fyrirtæki sem ganga lengra en lágmarkskröfurnar sem mælt er fyrir um í þessari tilskipun.
- 11) Þegar aðildarríki geta samkvæmt þessari tilskipun innleitt viðbótarkröfur, t.d. gagnvart litlum fyrirtækjum, merkir það að aðildarríki geta nýtt þann möguleika til fulls eða að hluta með því gera minni kröfur en heimilt er. Þegar, samkvæmt þessari tilskipun, aðildarríkin geta nýtt sér undanþágu, t.d. að því er varðar lítil fyrirtæki, þýðir það á sama hátt að aðildarríkin geta undanþegið slík fyrirtæki til fulls eða að hluta.
- 12) Skilgreina ætti lítil, meðalstór og stór fyrirtæki og greina á milli þeirra með því að vísa til niðurstöðutölu efnahagsreiknings, hreinnar veltu og meðalfjölda starfsmanna á fjárhagsárinu, þar sem slíkar viðmiðanir gefa alla jafnan hlutlægar vísbendingar um stærð fyrirtækis. En þegar móðurfyrirtæki tekur ekki saman samstæðureikningsskil fyrir fyrirtækjasamstæðuna ætti aðildarríkjum að vera heimilt að gera þær ráðstafanir sem þau telja nauðsynlegar til að krefjast þess að slíkt fyrirtæki verði flokkað sem stærra fyrirtæki með því að ákvarða stærð þess og hvernig það flokkast á samstæðugrundvelli eða á grundvelli heildarniðurstaðna. Beiti aðildarríki einni eða fleiri af mögulegum undanþágum fyrir örfyrirtæki ætti einnig að skilgreina örfyrirtækin með vísun í niðurstöðutölu efnahagsreiknings, hreina veltu og meðalfjölda starfsmanna á fjárhagsárinu. Aðildarríki ættu ekki að vera skuldbundin til að skilgreina sérstaka flokka fyrir meðalstór og stór fyrirtæki í landslöggjöf sinni ef meðalstór fyrirtæki eru háð sömu kröfum og stór fyrirtæki.

- 13) Örfyrirtæki hafa takmörkuð úrræði til að uppfylla ströng lögboðin fyrirmæli. Þegar engar sértækar reglur eru til fyrir örfyrirtæki gilda sömu reglur um þau og lítil fyrirtæki. Þessar reglur leggja óhóflegar stjórnsýslubyrðar á þau miðað við stærð þeirra og eru því hlutfallslega meira íþyngjandi fyrir örfyrirtæki í samanburði við önnur lítil fyrirtæki. Því ætti að vera mögulegt fyrir aðildarríkin að undanþiggja örfyrirtæki tilteknum skyldum, sem gilda um lítil fyrirtæki, sem fælu í sér óþarflega mikla stjórnsýslubyrði fyrir þau. Örfyrirtæki ættu þó áfram að falla undir allar landsbundnar skuldbindingar um að halda skrár sem sýna viðskiptafærslur þeirra og fjárhagsstöðu. Enn fremur ættu fjárfestingarfélag og eignarhaldsfélag ekki að hafa hagræði af þeirri einföldun sem gildir um örfyrirtæki.
- 14) Aðildarríki ættu að taka tillit til sérstakra skilyrða og þarfa eigin markaða við ákvarðanatöku um hvort eða hvernig framkvæma á sérstakt fyrirkomulag varðandi örfyrirtæki innan ramma þessarar tilskipunar.
- 15) Birting reikningsskila getur verið íþyngjandi fyrir örfyrirtæki. Jafnframt þurfa aðildarríki að tryggja að farið sé að ákvæðum þessarar tilskipunar. Til samræmis við það ætti að heimila aðildarríkjum, sem nýta sér undanþágurnar fyrir örfyrirtæki sem kveðið er á um þessari tilskipun, að veita örfyrirtækjum undanþágu frá almennum kröfum um birtingu, að því tilskildu að upplýsingar í efnahagsreikningnum séu skráðar á viðeigandi hátt, í samræmi við landslög, hjá a.m.k. einu tilnefndu lögbæru yfirvaldi og upplýsingarnar séu sendar til fyrirtækjaskrárinnar svo hægt sé að fá eintak ef óskað er eftir því. Í slíkum tilvikum ættu skuldbindingarnar, sem mælt er fyrir um í þessari tilskipun, um að birta bókhaldsgögn í samræmi við 5. mgr. 3. gr. tilskipunar Evrópuþingsins og ráðsins 2009/101/EB frá 16. september 2009 um samræmingu verndarráðstafana sem ætlað er að vera jafngildar og aðildarríki krefjast af félögum í skilningi annarrar málsgreinar 48. gr. sáttmálans, til að vernda hagsmuni félagsmanna og þriðju aðila ⁽⁶⁾, ekki að gilda.
- 16) Til að tryggja birtingu á sambærilegum og jafngildum upplýsingum, ættu meginreglur um færslu og mat að taka til áframhaldandi rekstrarhæfis, varfærni og rekstrargrunns. Óheimilt ætti að vera að jafna eignir út á móti skuldum eða tekjur á móti gjöldum og þá þætti sem mynda eignir og skuldir ætti að meta hvern fyrir sig. Í sérstökum tilvikum ætti aðildarríkjum þó að vera heimilt eða gera kröfu um að fyrirtæki jafni eignir út á móti skuldum og tekjur á móti gjöldum. Framsetning
- liða í reikningsskilum ætti að vera með hliðsjón af efnahagslegum veruleika eða eðli viðskiptanna eða fyrirkomulagsins sem liggur til grundvallar. Aðildarríki ættu þó að hafa heimild til að undanskilja fyrirtæki frá því að beita þeirri meginreglu.
- 17) Meginreglan um mikilvægi ætti að gilda um færslu, mat, framsetningu, birtingu upplýsinga og samstæðu í reikningsskilum. Samkvæmt meginreglunni um mikilvægi má í reikningsskilum t.d. taka saman í heild upplýsingar sem teljast smávægilegar. Enda þótt stakur liður geti talist smávægilegur geta lítilvægir liðir af svipuðum toga talist mikilvægir þegar þeir eru teknir saman í heild. Aðildarríkjum ætti að vera heimilt að takmarka skyldubeitingu meginreglunnar um mikilvægi við framsetningu og birtingu upplýsinga. Meginreglan um mikilvægi ætti ekki að hafa áhrif á landsbundnar skuldbindingar um að halda heildstæðar skrár sem sýna viðskiptafærslur og fjárhagsstöðu.
- 18) Liðir færðir í árleg reikningsskil ættu að vera metnir á grundvelli meginreglunnar um innkaupsverð eða framleiðslukostnað til að tryggja áreiðanleika upplýsinganna sem koma fram í reikningsskilunum. Aðildarríkjum ætti þó að vera heimilt að leyfa eða gera kröfu um að fyrirtæki endurmeti fastafjármuni til þess að hægt sé að veita notendum reikningsskilanna upplýsingar sem skipta meira máli.
- 19) Nauðsynlegteraðgerakröfumaðaðaðildarríki takiuppkerfi gangverðsreikningsskila fyrir tiltekna fjármálagerninga þar eð fjármálaupplýsingar innan Sambandsins verða að vera samanburðarhæfar. Enn fremur fást upplýsingar úr gangverðsreikningsskilakerfum sem geta haft meira gildi fyrir notendur reikningsskila en upplýsingar sem byggjast á innkaupsverði eða framleiðslukostnaði. Til samræmis við það ættu aðildarríki að heimila að öll fyrirtæki eða flokkar fyrirtækja, önnur en örfyrirtæki sem nýta sér undanþágurnar sem kveðið er á um í þessari tilskipun, samþykki gagnverðsreikningsskilakerfi bæði að því er varðar árleg reikningsskil og samstæðureikningsskil eða, ef aðildarríki kys það, einungis að því er varðar samstæðureikningsskil. Enn fremur ætti aðildarríkjum að vera heimilt að leyfa gangverðsreikningsskil eða gera kröfu um þau vegna annarra eigna en fjármálagerninga.
- 20) Takmarkaður fjöldi uppsetninga á efnahagsreikningi er nauðsynlegur svo auðveldara sé fyrir notendur reikningsskila að bera saman fjárhagsstöðu fyrirtækja í Sambandinu. Aðildarríki ættu að gera kröfu um að notuð

(6) Stjtið. ESB L 258, 1.10.2009, bls. 11.

sé ein uppsetning á efnahagsreikningi og ættu að mega gefa kost á að valið sé úr leyfðum uppsetningum. Aðildarríki ættu þó að geta leyft eða gert kröfu um að fyrirtæki breyti uppsetningunni og setji fram efnahagsreikning þar sem greint er á milli skammtímalíða og langtímalíða. Leyfa ætti uppsetningu á rekstrarreikningi sem sýnir hvers eðlis útgjöldin eru og uppsetningu á rekstrarreikningi sem sýnir starfsemiskostnaðarflokkun. Aðildarríki ættu að gera kröfu um að notuð sé ein uppsetning fyrir rekstrarreikninginn og að þau megi gefa kost á að valið sé úr leyfðum uppsetningum. Aðildarríki ættu einnig að geta heimilað fyrirtækjum að leggja fram árangursyfirlit í stað rekstrarreiknings, gert í samræmi við eina af leyfðu uppsetningunum. Hægt er að hafa uppsetningar, sem gerð er krafa um, tiltækar með einfölduðu sniði fyrir lítil og meðalstór fyrirtæki. Aðildarríki ættu þó að geta takmarkað uppsetningu efnahags- og rekstrarreiknings, ef þörf krefur, fyrir rafræna innlagningu reikningsskila.

21) Með tilliti til samanburðarhæfis ætti að sjá fyrir sameiginlegum ramma fyrir færslur, mat og framsetningu, m.a. á virðisbreytingum, viðskiptavild, reiknuðum skuldbindingum, vörubirgðum og skiptanlegum fjármunum og tekjum og útgjöldum sem eru óvenjumikil eða -tíð.

22) Færsla og mat á sumum liðum í reikningsskilum byggjast á áætlunum, mati og fyrirmyndum frekar en nákvæmum lýsingum. Vegna þeirrar óvissu, sem fylgin er í viðskiptastarfsemi, er ómögulegt að meta tiltekna liði í reikningsskilum nákvæmlega og því einungis hægt að áætla þá. Við áætlunina verður að nota eigið mat sem byggist á nýjustu tiltækum og áreiðanlegum upplýsingum. Nauðsynlegt er að nota áætlanir við gerð reikningsskila. Þetta á einkum við um reiknaðar skuldbindingar sem eru í eðli sínu óvissari en flestir aðrir liðir í efnahagsreikningi. Áætlanir ættu að byggjast á varfærnu mati framkvæmdastjórnar fyrirtækisins, og þær ættu að vera reiknaðar á hlutlægan hátt, ásamt reynslu af sambærilegum viðskiptum og í sumum tilvikum skýrslum óháðra sérfræðinga. Einnig ætti að taka til athugunar viðbótarupplýsingar sem koma fram vegna atburða eftir dagsetningu efnahagsreiknings.

23) Upplýsingarnar, sem settar eru fram í efnahags- og rekstrarreikningi, ættu að koma til viðbótar upplýsingum sem koma fram í skýringum með reikningsskilum. Notendur reikningsskila hafa að jafnaði takmarkaða þörf fyrir viðbótarupplýsingar frá litlum fyrirtækjum og það getur verið kostnaðarsamt fyrir lítil fyrirtæki að taka saman þær viðbótarupplýsingar. Takmörkuð upplýsingaskylda litilla fyrirtækja er því réttlætunleg. Ef örfyrirtæki eða lítið fyrirtæki telur ávinning af því að veita viðbótarupplýsingar um þær gerðir sem meðalstór

og stór fyrirtæki eru krafín um, eða aðrar upplýsingar sem ekki er kveðið á um í þessari tilskipun, ætti ekki að koma í veg fyrir að það geri það.

24) Upplýsingagjöf að því er varðar reikningsskilaaðferðir er einn lykilþátturinn í skýringum með reikningsskilum. Upplýsingagjöf sem þessi ætti m.a. að fela í sér matsgrunna sem notaðir eru fyrir ýmsa liði, yfirlýsingu um samræmi í þeim reikningsskilaaðferðum að því er varðar hugtakið áframhaldandi rekstrarhæfi auk mikilvægra breytinga, ef einhverjar eru, á samþykktum reikningsskilaaðferðum.

25) Notendur reikningsskila frá meðalstórum og stórum fyrirtækjum þurfa að jafnaði ítarlegri upplýsingar. Því ættu frekari upplýsingar að vera veittar á tilteknum sviðum. Undanþágu frá tiltekinni upplýsingaskyldu má réttlæta ef slíkar upplýsingar gætu skaðað tiltekna einstaklinga eða fyrirtækið.

26) Skýrsla framkvæmdastjórnar og samstæðuskýrsla framkvæmdastjórnar eru mikilvægir liðir í reikningsskilum. Gefa ætti glögg yfirlit yfir þróun í rekstri og stöðu fyrirtækis í samræmi við umfang rekstrarins og það hve flókinn hann er. Upplýsingarnar ættu ekki að vera takmarkaðar við fjárhagslega þætti í rekstri fyrirtækisins og greina ætti umhverfisþætti og félagslega þætti sem eru nauðsynlegir til að skilja þróun, árangur og stöðu fyrirtækisins. Þegar samstæðuskýrsla framkvæmdastjórnar og skýrsla framkvæmdastjórnar móðurfyrirtækis eru lagðar fram í einni skýrslu getur verið viðeigandi að leggja meiri áherslu á þau mál sem eru mikilvæg fyrirtækjunum í samstæðunni í heild. Þó er rétt með tilliti til þeirrar byrðar sem kann að verða lögð á lítil og meðalstór fyrirtæki að kveða á um að aðildarríki geti valið að afletta þeirri skyldu að þau veiti upplýsingar, sem ekki eru fjárhagslegar, í skýrslu framkvæmdastjórnar slíkra fyrirtækja.

27) Aðildarríki ættu að eiga þess kost að undanþiggja lítil fyrirtæki frá þeirri skyldu að semja skýrslu framkvæmdastjórnar að því tilskildu að slík fyrirtæki láti fylgja, í skýringum með reikningsskilum, gögn varðandi kaup á eigin hlutum, sem um getur í 2. mgr. 24. gr. tilskipunar Evrópuþingsins og ráðsins 2012/30/ESB frá 25. október 2012 um samræmingu verndarráðstafana, sem ætlað er að vera jafngildar í Bandalaginu og aðildarríki krefjast þegar almenningshlutafélög eru stofnuð og um tilskilið hlutafé og heimilaðar breytingar á hlutafé þeirra í skilningi annarrar málsgreinar 54. gr. sáttmálans um starfshætti Evrópusambandsins til að vernda hagsmuni félagsmanna og annarra ⁽⁷⁾.

(7) Stjtið. ESB L 315, 14.11.2012, bls. 74.

- 28) Með tilliti til þess að skráð fyrirtæki geta gegnt mikilvægu hlutverki í þeim hagkerfum þar sem þau starfa ættu ákvæði þessarar tilskipunar, að því er varðar yfirlýsingu um stjórnarhætti fyrirtækja, að gilda um fyrirtæki sem hafa framseljanleg verðbréf sem viðskipti eru leyfð með á skipulegum markaði.
- 29) Mörg fyrirtæki eiga önnur fyrirtæki og markmiðið með samræmingu löggjafar um samstæðureikningsskil er að vernda hagsmuni sem tengjast hlutafélögum. Semja ætti samstæðureikningsskil til þess að unnt sé að veita félagsaðilum og þriðju aðilum fjárhagslegar upplýsingar um slík fyrirtæki. Samræma ætti því landslög um samstæðureikningsskil til þess að ná fram markmiðum um að upplýsingarnar, sem fyrirtæki ættu að birta innan Sambandsins, séu sambærilegar og jafngildar. Með tilliti til þess að verð vantar í viðskiptum milli ótengdra aðila ætti þó að leyfa aðildarríkjum að heimila yfirfærslu á eignarhlutum innan samstæðu, svokölluð viðskipti undir sameiginlegri stjórn, sem færð eru með samlegðaraðferðinni í reikningsskilum, þar sem bókfært virði hlutdeildarfyrirtækis í samstæðunni er eingöngu jafnað út á móti samsvarandi hundradshluta í hlutafé.
- 30) Í tilskipun 83/349/EBE er ákvæði um að gera samstæðureikningsskil fyrir samstæður í tilvikum þegar annaðhvort móðurfyrirtækið eða eitt dótturfyrirtæki eða fleiri var stofnað sem ein af þeim gerðum fyrirtækja sem tilgreindar eru í I. eða II. viðauka við þessa tilskipun. Aðildarríki höfðu möguleika á því að undanþegga móðurfyrirtæki frá þeirri kröfu að semja samstæðureikningsskil í tilvikum þegar móðurfyrirtæki var ekki af þeirri gerð sem tilgreind er í I. eða II. viðauka. Samkvæmt þessari tilskipun þurfa einungis móðurfyrirtæki af þeim gerðum sem tilgreindar eru í I. viðauka eða, í vissum tilvikum, II. viðauka að semja samstæðureikningsskil en útilokar ekki að aðildarríki færi út gildissvið þessarar tilskipunar svo að hún nái einnig yfir aðrar aðstæður. Því er engin efnisleg breyting þar sem það er undir aðildarríkjunum komið að ákveða hvort krefja skuli fyrirtæki, sem ekki falla undir gildissvið þessarar tilskipunar, um að gera samstæðureikningsskil.
- 31) Í samstæðureikningsskilum ætti að setja starfsemi móðurfyrirtækis og dótturfyrirtækja þess fram eins og um sé að ræða eina efnahagseiningu (samstæðu). Fyrirtæki undir yfirráðum móðurfyrirtækis ættu að teljast dótturfyrirtæki. Yfirráð ættu að grundvallast á meirihluta atkvæðisréttar en yfirráð geta einnig falist í samkomulagi milli hluthafa eða félagsaðila. Við tiltekna aðstæður getur móðurfyrirtæki farið með yfirráð í raun þótt það eigi minnihluta eða engan eignarhlut í dótturfyrirtækinu. Aðildarríki ættu að eiga rétt á að gera kröfu um að samstæðureikningsskil taki til fyrirtækja sem lúta ekki yfirráðum en er stjórnað á sameiginlegum grundvelli eða hafa sömu stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn.
- 32) Dótturfyrirtæki sem er sjálft móðurfyrirtæki ætti að taka saman samstæðureikningsskil. Samt sem áður ættu aðildarríki að eiga rétt á að undanþegga slík móðurfyrirtæki frá þeirri skyldu að gera þess konar reikningsskil við tiltekna aðstæður, að því tilskildu að félagsaðildar og þriðju aðilar njóti nægilegrar verndar.
- 33) Litlar samstæður ættu að vera undanþegnar þeirri skyldu að gera samstæðureikningsskil þar sem notendur reikningsskila lítilla fyrirtækja hafa ekki þörf fyrir ítarlegar upplýsingar og það getur verið kostnaðarsamt að gera samstæðureikningsskil til viðbótar við árleg reikningsskil móðurfyrirtækisins og dótturfyrirtækja. Aðildarríki ættu að geta undanþegið meðalstórar fyrirtækjasamstæður frá þeirri skyldu að gera samstæðureikningsskil á sama grundvelli kostnaðar eða ávinnings nema eitthvert eignatengda fyrirtækið varði hagsmuni almennings.
- 34) Til að fá heildarmynd af samstæðunni verður að færa inn allar eignir og skuldir, tekjur og gjöld samstæðufyrirtækja, og tilgreina sérstaklega hluti sem ekki eru ráðandi í samstæðuefnahagsreikningi undir hlutafé og annað eigið fé og tilgreina sérstaklega hluti sem ekki eru ráðandi í rekstri samstæðunnar í samstæðurekstrarreikningi. Þó ætti að gera nauðsynlegar leiðréttingar til að eyða áhrifum innbyrðis fjárhagslegra tengsla fyrirtækjanna í samstæðunni.
- 35) Færslu- og matsreglur sem gilda um gerð árlegra reikningsskila ættu einnig að gilda um gerð samstæðureikningsskila. Aðildarríki ættu þó einnig að geta heimilað að almennum ákvæðum og meginreglum, sem tilgreindar eru í þessari tilskipun, sé beitt á annan hátt í árlegum reikningsskilum en í samstæðureikningsskilum.
- 36) Hlutdeildarfyrirtæki ættu að vera tekin með í samstæðureikningsskilum með hlutdeildaraðferðinni. Ákvæði um mat hlutdeildarfyrirtækja ættu að haldast efnislega óbreytt frá tilskipun 83/349/EBE og enn má beita aðferðunum sem leyfðar eru samkvæmt þeirri tilskipun. Aðildarríki ættu einnig að geta heimilað eða krafist hlutfallslegra samstæðureikningsskila fyrir fyrirtæki undir sameiginlegri stjórn.

- 37) Í samstæðureikningsskilum ættu einnig að koma fram allar upplýsingar í skýringum með reikningsskilunum fyrir öll fyrirtækin í samstæðunni í heild. Heiti, skráðar skrifstofur og hlutdeild samstæðunnar í eigin fé fyrirtækjanna ættu einnig að koma fram að því er varðar dótturfyrirtæki, hlutdeildarfyrirtæki, fyrirtæki undir sameiginlegri stjórn og hagsmunatengd félög.
- 38) Árleg samstæðureikningsskil allra fyrirtækja, sem þessi tilskipun tekur til, ættu einnig að vera birt í samræmi við tilskipun 2009/101/EB. Þó er rétt að kveða á um að heimilt sé að veita tilteknar undanþágur á þessu sviði fyrir lítil og meðalstór fyrirtæki.
- 39) Aðildarríkin eru eindregið hvött til að þróa rafræn birtingarkerfi sem gera fyrirtækjum kleift að skrá bókhaldsgögn, þ.m.t. lögboðin reikningsskil, aðeins einu sinni og í því formi sem gerir mörgum notendum kleift að hafa aðgang að gögnunum og nota þau auðveldlega. Framkvæmdastjórnin er hvött til að kanna úrræði fyrir samræmda rafræna framsetningu að því er varðar skýrslugjöf um reikningsskil. Slík kerfi ættu þó ekki að vera íþyngjandi fyrir lítil og meðalstór fyrirtæki.
- 40) Gera ætti þá lágmarkskröfu að fulltrúar í stjórn, framkvæmdastjórn og eftirlitsstjórn fyrirtækis séu samábyrgir gagnvart fyrirtækinu með tilliti til þess að semja og birta árleg reikningsskil og skýrslur framkvæmdastjórnar. Hið sama ætti einnig að gilda um fulltrúa í stjórn, framkvæmdastjórn og eftirlitsstjórn fyrirtækja sem semja samstæðureikningsskil. Þessir aðilar starfa innan þess valdsviðs sem þeim er falið samkvæmt landslögum. Þetta ætti ekki að koma í veg fyrir að aðildarríkin gangi lengra og kveði á um beina ábyrgð gagnvart hluthöfum eða jafnvel öðrum hagsmunaaðilum.
- 41) Ábyrgðin á því að semja og birta árleg reikningsskil og samstæðureikningsskil, auk skýrslna framkvæmdastjórnar og samstæðuskýrslna framkvæmdastjórnar, byggist á landslögum. Viðeigandi reglur um ábyrgð ættu að gilda um fulltrúa í stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn fyrirtækis eins og mált er fyrir um í hverju aðildarríki samkvæmt lögum þess. Aðildarríkjunum ætti að vera heimilt að ákvarða umfang ábyrgðarinnar.
- 42) Í því skyni að stuðla að trúverðugu reikningsskilaferli innan Evrópusambandsins ættu þeir aðilar innan fyrirtækis, sem bera ábyrgð á því að gera reikningsskil fyrirtækisins að tryggja að fjárhagsupplýsingar, sem eru í árlegum reikningsskilum fyrirtækisins og samstæðureikningsskilum samstæðunnar, gefi glögga mynd.
- 43) Árleg reikningsskil og samstæðureikningsskil ættu að vera endurskoðuð. Krafa um að í áritun endurskoðanda eigi að koma fram hvort árleg reikningsskil eða samstæðureikningsskil gefa glögga mynd í samræmi við viðeigandi reikningsskilareglur ætti ekki að fela í sér takmarkanir á umfangi áritunarinnar heldur skýra í hvaða samhengi það er gefið. Þessi endurskoðunarskylda ætti ekki að ná yfir árleg reikningsskil lítilla fyrirtækja, þar eð endurskoðun getur verið töluvert stjórnsýsluálag fyrir þann flokk fyrirtækja, en í mörgum litlum fyrirtækjum eru sömu einstaklingarnir bæði hluthafar og stjórnendur og hafa af þeim sökum takmarkaða þörf fyrir vottun þriðja aðila á reikningsskilum. Þessi tilskipun ætti þó ekki að koma í veg fyrir að aðildarríki leggi endurskoðunarkvöð á lítil fyrirtæki með tilliti til tiltekinna skilyrða og þarfa lítilla fyrirtækja og notenda reikningsskila þeirra. Enn fremur á betur við að skilgreina efni endurskoðunarskýrslunnar í tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2006/43/EB frá 17. maí 2006 um lögboðna endurskoðun ársreikninga og samstæðureikningsskila⁽⁸⁾. Því ber að breyta þeirri tilskipun til samræmis við þetta.
- 44) Til þess að auka gagnsæi greiðslna til stjórnvalda ættu stór fyrirtæki og fyrirtæki sem varða hagsmuni almennings með starfsemi í námuiðnaði eða við skógarhögg í frumskógum⁽⁹⁾ að birta helstu greiðslur til hins opinbera í löndunum þar sem þau starfa í sérstakri skýrslu á ársgrundvelli. Slík fyrirtæki eru með starfsemi í löndum sem eru rík af náttúruauðlindum, einkum steinefnum, olíu, jarðgasi og frumskógum. Skýrslan ætti að taka til þeirra tegunda greiðslna sem eru sambærilegar við þær sem fyrirtæki, sem tekur þátt í gagnsæisverkefninu um námuiðnað (EITI), birtir. Verkefnið er einnig viðbót við aðgerðaáætlun Evrópusambandsins um löggæslu, góða stjórnunarhætti og viðskipti á skógræktarsvæðum (FLEGT) og ákvæði reglugerðar Evrópuþingsins og ráðsins (ESB) nr. 995/2010 frá 20. október 2010 um skyldur rekstraraðila sem setja timbur og timburvörur á markað⁽¹⁰⁾, þar sem krafist er að kaupmenn timburvara sýni áreiðanleika til þess að koma í veg fyrir að ólöglegur viður komi á markað í Sambandinu.

⁽⁸⁾ Stjtið. ESB L 157, 9.6.2006, bls. 87.

⁽⁹⁾ Skilgreint í tilskipun 2009/28/EB sem „frumskógur, þar sem engin greinileg ummerki eru um umsvif mannsins og vistfræðileg ferli hafa ekki orðið fyrir marktækri röskun.“

⁽¹⁰⁾ Stjtið. ESB L 295, 12.11.2010, bls. 23.

- 45) Skýrslan ætti að auðvelda stjórnvöldum í löndum þar sem miklar auðlindir eru að framkvæma meginreglur og viðmiðanir fyrir gagnsæisverkefnið um námuiðnað og standa borgurum sínum skil á greiðslum sem slíkar ríkisstjórnir fá frá fyrirtækjum með starfsemi í námuiðnaði eða við skógarhögg í frumskógum og starfa innan lögsögu þeirra. Í skýrslunni ættu að vera upplýsingar sem tengjast landi og verkefni. Skilgreina ætti verkefni sem rekstraráðgerðir sem falla undir einn samning, leyfi, leigusamning, sérleyfi eða sambærilegt lagalega bindandi samkomulag og mynda grunn að greiðsluskuldbindingum við stjórnvöld. Engu að síður ætti það að teljast verkefni ef margir slíkir samningar eru efnislega samtengdir. „Efnislega samtengt“ lagalega bindandi samkomulag ætti að skiljast sem rekstrarlega og landfræðilega samtengdir samningar, leyfi, leigusamningar eða sérleyfi eða skylt samkomulag með efnislega sambærilegum skilmálum sem gerðir hafa verið við stjórnvöld og hefur í för með sér greiðsluskuldbindingar. Slíkt samkomulag getur fallið undir gildissvið eins samnings, sameiginlegs verkefnis, samnings um framleiðslusamvinnu eða annars lagalega bindandi heildarsamkomulags.
- 46) Í skýrslunni þarf ekki að taka tillit til greiðslu ef hún er undir 100 000 evrum á fjárhagsári hvort sem um er að ræða eingreiðslu eða röð tengdra greiðslna. Þetta þýðir að ef um er að ræða fyrirkomulag sem kveður á um tímabundnar greiðslur eða afborganir (t.d. leigugjöld) verður fyrirtækið að íhuga heildarfjárhæð tengdra tímabundinna greiðslna eða afborgana af tengdum greiðslum þegar ákvarðað verður hvort viðmiðunarmörkin hafa verið virt fyrir þá röð greiðslna og, til samræmis við það, hvort þörf er á upplýsingum.
- 47) Ekki ætti að gera kröfu um að fyrirtæki með starfsemi í námuiðnaði eða skógarhöggi í frumskógum aðgreini greiðslur og úthluti þeim á grundvelli verkefna þar sem greiðslur eru inntar af hendi vegna skuldbindinga sem lagðar eru á fyrirtæki sem einingu en ekki á grundvelli verkefnis. Ef fyrirtæki er t.d. með fleiri en eitt verkefni í gistilandi og stjórnvöld þess lands leggja tekjuskatt félagi á fyrirtækið með tilliti til heildartekna fyrirtækisins í landinu, en ekki með tilliti til tekinnna verkefna eða aðgerða í landinu, hefur fyrirtækið heimild til að veita upplýsingar um tekjuskattsgreiðslu eða -greiðslur vegna þess án þess að tilgreina sérstakt verkefni í tengslum við greiðsluna.
- 48) Fyrirtæki með starfsemi í námuiðnaði eða skógarhöggi í frumskógum þarf að jafnaði ekki að gefa stjórnvöldum upplýsingar um greiddan arð ef þau eru almennur eða venjulegur hluthafi í því fyrirtæki svo fremi að arðurinn sé greiddur til þeirra með sömu skilmálum og annarra hluthafa. Fyrirtækið mun þó þurfa að gefa upplýsingar um arð greiddan í stað framleiðsluréttinda eða réttthafagreiðslna.
- 49) Til að geta brugðist við ef upplýsingaskylda er sniðgengin ætti í þessari tilskipun að tilgreina að veita eigi upplýsingar um greiðslur með hliðsjón af viðkomandi starfsemi eða greiðslu. Af þeim sökum ætti fyrirtækið ekki komast undan því að veita upplýsingar, t.d. með því að endurskilgreina starfsemi sem að öðrum kosti félli undir þessa tilskipun. Þar að auki ætti ekki að skipta eða sameina greiðslur eða starfsemi með óeðlilegum hætti til þess að komast undan slíkri upplýsingaskyldu.
- 50) Til þess að ákvarða við hvaða aðstæður sé rétt að veita fyrirtækjum undanþágu frá skýrslugjafarskyldu, eins og kveðið er á um í 10. kafla., ætti að veita framkvæmdastjórninni heimild til að samþykkja framseldar gerðir í samræmi við 29. gr. sáttmálans um starfshætti Evrópusambandsins í því skyni að ákvarða viðmiðanir sem virða skal þegar metið er hvort skýrslugjafarskylda þriðja lands jafngildir kröfunum í þessum kafla. Einkum er mikilvægt að framkvæmdastjórnin hafi viðeigandi samráð meðan á undirbúningsvinnu hennar stendur, þ.m.t. við sérfræðinga. Við undirbúning og samningu framseldra gerða ætti framkvæmdastjórnin að tryggja samhlíða, tímanlega og viðeigandi afhendingu viðkomandi skjala til Evrópuþingsins og ráðsins.
- 51) Til að tryggja samræmd skilyrði fyrir framkvæmd 1. mgr. 46. gr. ætti framkvæmdastjórninni að vera falið framkvæmdarvald. Þessu valdi ætti að beita í samræmi við reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (ESB) nr. 182/2011 frá 16. febrúar 2011 um reglur og almennar meginreglur varðandi tilhögun eftirlits aðildarríkjanna með framkvæmdastjórninni þegar hún beitir framkvæmdavaldi sínu ⁽¹⁾.
- 52) Fyrirkomulag skýrslugjafar ætti að vera háð endurskoðun og skýrslu frá framkvæmdastjórninni innan þriggja ára frá því að frestur aðildarríkjanna til að lögleiða þessa tilskipun rennur út. Í þeirri endurskoðun ætti skilvirkni fyrirkomulagsins að vera tekin til athugunar og tekið tillit til alþjóðlegrar þróunar, þ.m.t. samkeppismála og orkuöryggis. Í endurskoðuninni ætti einnig að taka til athugunar að færa út skýrslugjafarskyldu svo hún taki til fleiri atvinnugreina og hvort gera á úttekt á skýrslunni. Auk þess ætti í endurskoðuninni að taka tillit til reynslu þeirra sem undirbúa og nota greiðsluupplýsingar og íhuga hvort rétt er að bæta við viðbótarupplýsingum um greiðslur, t.d. virt skatthlutfall og viðtakandaupplýsingar, s.s. upplýsingar um bankareikning.

⁽¹⁾ Stjtið. ESB L 55, 28.2.2011, bls. 13.

- 53) Í samræmi við niðurstöður fundar átta helstu iðnríkja heims í Deauville í maí 2011 og til þess að stuðla að jöfnum alþjóðlegum samkeppniskilyrðum ætti framkvæmdastjórnin að halda áfram að hvetja alla alþjóðlega samstarfsaðila til að taka upp sambærilegar kröfur að því er varðar skýrslugjöf um greiðslur til stjórnvalda. Áframhaldandi vinna við viðeigandi alþjóðlega reikningsskilastaðla er einkum mikilvæg í þessu samhengi.
- 54) Svo að tekið sé tillit til framtíðarbreytinga á lögum aðildarríkjanna og á löggjöf Sambandsins varðandi tegund félaga ætti framkvæmdastjórninni að vera veitt heimild til að samþykkja framseldar gerðir, í samræmi við 290. gr. sáttmálans um starfshætti Evrópusambandsins, í því skyni að uppfæra fyrirtækjaskrárnar í I. og II. viðauka. Notkun framseldra gerða er einnig nauðsynleg til þess að aðlagða viðmiðanir um stærð fyrirtækja þar sem verðbólga mun með tímanum rýra raunvirði þeirra. Einkum er mikilvægt að framkvæmdastjórnin hafi viðeigandi samráð meðan á undirbúningsvinnu hennar stendur, þ.m.t. við sérfræðinga. Við undirbúning og samningu framseldra gerða ætti framkvæmdastjórnin að tryggja samhlíða, tímanlega og viðeigandi afhendingu viðkomandi skjala til Evrópuþingsins og ráðsins.
- 55) Þar eð aðildarríkin geta ekki, svo vel sé, náð markmiðum þessarar tilskipunar, þ.e. að auðvelda fjárfestingar yfir landamæri og auka samanburðarhæfi og tiltrú almennings innan Evrópusambandsins á reikningsskilum og fjárhagsskýrslum með bættri og samræmdri sérstakri upplýsingagjöf, og auðveldara er að ná þeim á vettvangi Sambandsins vegna umfangs og áhrifa þessarar tilskipunar, getur Sambandið samþykkt ráðstafanir í samræmi við nálægðarregluna eins og kveðið er á um í 5. gr. sáttmála Evrópusambandsins. Í samræmi við meðalhófsregluna, eins og hún er sett fram í þeirri grein, er ekki gengið lengra en nauðsyn krefur í þessari tilskipun til að ná þessum markmiðum.
- 56) Þessi tilskipun komi í stað tilskipana 78/660/EBE og 83/349/EBE. Því ber að fella þessar tilskipanir úr gildi.
- 57) Í þessari tilskipun er tekið tillit til grundvallarréttinda og þeim meginreglum fylgt sem eru viðurkenndar í sáttmála Evrópusambandsins um grundvallarréttindi.
- 58) Í samræmi við sameiginlega pólitíska yfirlýsingu aðildarríkja og framkvæmdastjórnarinnar frá 28. september 2011 um skýringaskjöl hafa aðildarríki skuldbundið sig, í rökstuddum tilvikum, til að láta tilkynningunni um lögleiðingarráðstafanir sínar fylgja eitt eða fleiri skjöl sem skýra út sambandið milli

innihalds tilskipunar og samsvarandi hluta landsbundinna lögleiðingargerninga. Að því er varðar þessa tilskipun telur löggjafinn að sending samsvörunartafna sé rökstudd.

SAMÞYKKT TILSKIPUN ÞESSA:

1. KAFLI

GILDISSVIÐ, SKILGREININGAR OG FLOKKAR FYRIRTÆKJA OG SAMSTÆÐNA

1. gr.

Gildissvið

1. Ráðstafanir til samræmingar, sem mælt er fyrir um í tilskipun þessari, skulu taka til laga og stjórnsýslufyrirmæla í aðildarríkjunum um þær gerðir fyrirtækja sem eru tilgreindar:

- a) í I. viðauka,
- b) í II. viðauka þar sem allir beinir eða óbeinir félagsaðilar að fyrirtækinu, sem að öðrum kosti hafa ótakmarkaða ábyrgð, hafa í raun takmarkaða ábyrgð vegna þess að þessir aðilar eru fyrirtæki:
 - i. sem eru af þeim tegundum sem tilgreindar eru í I. viðauka eða
 - ii. sem heyra ekki undir lög aðildarríkis en hafa lagalegt form, sambærilegt einhverju þeirra sem tilgreind eru í I. viðauka.

2. Aðildarríki skulu, innan hæfilegs tíma, tilkynna framkvæmdastjórninni um breytingar á tegundum fyrirtækja í landslögum sínum sem kunna að hafa áhrif á nákvæmni I. eða II. viðauka. Í slíkum tilvikum skal framkvæmdastjórnin hafa heimild til að breyta fyrirtækjaskránum, sem eru í I. og II. viðauka, með framseldum gerðum í samræmi við 49. gr.

2. gr.

Skilgreiningar

Í þessari tilskipun er merking eftirfarandi hugtaka sem hér segir:

- 1) „fyrirtæki sem varða hagsmuni almennings“: fyrirtæki innan gildissviðs 1. gr.:
 - a) sem lúta lögum aðildarríkis og framseljanleg verðbréf þeirra eru tekin til viðskipta á skipulegum verðbréfamarkaði aðildarríkis í skilningi 14. liðar 1. mgr. 4. gr. tilskipunar Evrópuþingsins og ráðsins 2004/39/EB frá 21. apríl 2004 um markaði fyrir fjármálagerninga⁽¹²⁾,

⁽¹²⁾ Stjtið. ESB L 145, 30.4.2004, bls. 1.

- b) lánastofnanir eins og þær eru skilgreindar í 1. lið 4. gr. tilskipunar Evrópuþingsins og ráðsins 2006/48/EB frá 14. júní 2006 um stofnun og rekstur lánastofnana ⁽¹³⁾ aðrar en þær sem um getur í 2. gr. þeirrar tilskipunar, óbeins kostnaðar, sem rekja má til viðkomandi vöru, sé felldur inn í verðið, að því marki sem slíkur kostnaður tengist framleiðslutímabilinu. Dreifingarkostnaður skal ekki innifalinn,
- c) váttryggingafélög, í skilningi 1. mgr. 2. gr. tilskipunar ráðsins 91/674/EEB frá 19. desember 1991 um ársreikninga váttryggingafélaga ⁽¹⁴⁾, eða
- d) sem aðildarríkin tilnefna sem fyrirtæki sem varða hagsmuni almennings, t.d. fyrirtæki sem eru mjög mikilvæg almenningi vegna þess hvers eðlis reksturinn er, vegna stærðar eða vegna fjölda starfsmanna,
- 2) „hlutdeild“: réttur til eigin fjár annarra fyrirtækja, hvort sem skírteini hefur verið gefið út fyrir honum eða ekki, sem ætlað er að efla starfsemi fyrirtækisins sem réttinn á með því að mynda varanleg tengsl við þau. Eignarhald á hluta af eigin fé annars fyrirtækis telst hlutdeild ef það fer yfir viðmiðunarhlutfall sem aðildarríkin ákveða og er minna en eða jafnt og 20%,
- 3) „tengdur aðili“: hefur sömu merkingu og í alþjóðlegu reikningsskilastöðlunum sem samþykktir voru í samræmi við reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1606/2002 frá 19. júlí 2002 um beitingu alþjóðlegra reikningsskilastaðla ⁽¹⁵⁾,
- 4) „fastafjármunir“: þær eignir sem eru ætlaðar til varanlegrar notkunar í starfsemi fyrirtækis,
- 5) „hrein velta“: fjárhæðir sem fást af sölu á vöru og þjónustu að frádrögnum söluafslætti, virðisaukaskatti og öðrum sköttum sem tengjast veltunni beint,
- 6) „kaupverð“: verð sem skal greiða og útgjöld sem falla til að frádrögnum hugsanlegum lækkunum sem verða á kostnaðarverði kaupanna,
- 7) „framleiðslukostnaður“: innkaupsverð hráefnis, óvaranlegra neysluvara og annar kostnaður sem rekja má til viðkomandi vöru. Aðildarríki skulu leyfa eða gera kröfu um að sanngjart hlutfall fasts kostnaðar eða breytilegs
- 8) „virðisbreyting“: leiðréttingar sem gerðar eru með tilliti til breytinga á verðgildi einstakra eigna og staðfestast við dagsetningu efnahagsreiknings hvort sem breytingin er endanleg eða ekki,
- 9) „móðurfyrirtæki“: fyrirtæki með yfirráð yfir einu eða fleiri dótturfyrirtækjum,
- 10) „dótturfyrirtæki“: fyrirtæki undir stjórn móðurfyrirtækis, þ.m.t. dótturfyrirtæki endanlegs móðurfyrirtækis,
- 11) „samstæða“: móðurfyrirtæki og öll dótturfyrirtæki þess,
- 12) „eignatengd fyrirtæki“: tvö eða fleiri fyrirtæki innan samstæðu,
- 13) „hlutdeildarfyrirtæki“: fyrirtæki sem annað fyrirtæki á hlutdeild í og það fyrirtæki hefur veruleg áhrif á rekstur og fjármálastefnu hins fyrirtækisins. Fyrirtæki er álitíð hafa veruleg áhrif í öðru fyrirtæki ef það á 20% eða meira af atkvæðisrétti hluthafa eða félagsaðila í því fyrirtæki,
- 14) „fjárfestingarfyrirtæki“:
- a) fyrirtæki sem hafa það eitt að markmiði að festa fé sitt í ýmiss konar verðbréfum, fasteignum og öðrum eignum, einungis í því skyni að dreifa áhættu við fjárfestingar og afla hluthöfum fjárhagslegs ávinnings af umsýslu eigna þeirra,
- b) fyrirtæki tengd fjárfestingarfyrirtækjum með fastafjármuni, ef hið eina markmið þeirra er að eignast hluti sem greiddir eru að fullu og gefin hafa verið út af fjárfestingarfyrirtækjunum með fyrirvara um h-lið 1. mgr. 22. gr. í tilskipun 2012/30/ESB,
- 15) „eignarhaldsfyrirtæki á fjármálasviði“: fyrirtæki sem hafa það eitt að markmiði að eignast hluti í öðrum fyrirtækjum og fara með umsýslu þeirra og skila arði af þeim, án þess að taka sjálf beinan eða óbeinan þátt í að reka fyrirtækin, þó með fyrirvara um rétt þeirra sem hluthafa,

⁽¹³⁾ Stjtið. ESB L 177, 30.6.2006, bls. 1.⁽¹⁴⁾ Stjtið. EB L 374, 31.12.1991, bls. 7.⁽¹⁵⁾ Stjtið. EB L 243, 11.9.2002, bls. 1.

16) „mikilvægt“: staða upplýsinga þar sem ætla má að úrfelling þeirra eða rangfærslur geti haft áhrif á efnahagslegar ákvarðanir sem notendur taka á grundvelli reikningsskila fyrirtækisins. Mikilvægi einstakra liða skal metið í tengslum við aðra sambærilega liði.

3. gr.

Flokkar fyrirtækja og samstæðna

1. Við beitingu eins eða fleiri af valkostunum í 36. gr. skulu aðildarríki skilgreina örfyrirtæki sem fyrirtæki sem við dagsetningu efnahagsreiknings fara ekki yfir mörkin á a.m.k. tveimur af eftirfarandi þremur viðmiðunum:

- a) niðurstöðutölu efnahagsreiknings: 350 000 evrur,
- b) hreinni veltu: 700 000 evrur,
- c) meðalfjöldi starfsmanna á fjárhagsárinu: 10.

2. Lítil fyrirtæki skulu vera þau fyrirtæki sem við dagsetningu efnahagsreiknings fara ekki yfir mörkin á a.m.k. tveimur af eftirfarandi þremur viðmiðunum:

- a) niðurstöðutölu efnahagsreiknings: 4 000 000 evrur,
- b) hreinni veltu: 8 000 000 evrur,
- c) meðalfjöldi starfsmanna á fjárhagsárinu: 50.

Aðildarríki mega skilgreina viðmiðunarmörk sem fara yfir viðmiðunarmörkin í a- og b-lið fyrstu undirgreinar. Viðmiðunarmörkin skulu þó ekki fara yfir 6 000 000 evrur fyrir niðurstöðutölu efnahagsreiknings og 12 000 000 evrur fyrir hreina veltu.

3. Meðalstór fyrirtæki skulu vera þau fyrirtæki sem eru ekki örfyrirtæki eða lítil fyrirtæki og sem við dagsetningu efnahagsreiknings fara ekki yfir mörkin á a.m.k. tveimur af eftirfarandi þremur viðmiðunum:

- a) niðurstöðutölu efnahagsreiknings: 20 000 000 evrur,
- b) hreinni veltu: 40 000 000 evrur,
- c) meðalfjöldi starfsmanna á fjárhagsárinu: 250.

4. Stór fyrirtæki skulu vera þau fyrirtæki sem við dagsetningu efnahagsreiknings fara ekki yfir mörkin á a.m.k. tveimur af eftirfarandi þremur viðmiðunum:

- a) niðurstöðutölu efnahagsreiknings: 20 000 000 evrur,
- b) hreinni veltu: 40 000 000 evrur,
- c) meðalfjöldi starfsmanna á fjárhagsárinu: 250.

5. Litlar samstæður skulu samanstanda af móðurfyrirtæki og dótturfyrirtækjum sem skulu felld inn í samstæðuna og, sem á samstæðugrundvelli, fara ekki yfir mörkin á a.m.k. tveimur af eftirfarandi þremur viðmiðunum við dagsetningu efnahagsreiknings móðurfyrirtækisins:

- a) niðurstöðutölu efnahagsreiknings: 4 000 000 evrur,
- b) hreinni veltu: 8 000 000 evrur,
- c) meðalfjöldi starfsmanna á fjárhagsárinu: 50.

Aðildarríki mega skilgreina viðmiðunarmörk sem fara yfir viðmiðunarmörkin í a- og b-lið fyrstu undirgreinar. Viðmiðunarmörkin skulu þó ekki fara yfir 6 000 000 evrur fyrir niðurstöðutölu efnahagsreiknings og 12 000 000 evrur fyrir hreina veltu.

6. Meðalstórar samstæður skulu vera samstæður sem eru ekki litlar samstæður og samanstanda af móður- og dótturfyrirtækjum sem felldar skulu inn í samstæðuna og, sem á samstæðugrundvelli, fara ekki yfir mörkin á a.m.k. tveimur af eftirfarandi þremur viðmiðunum við dagsetningu efnahagsreiknings móðurfyrirtækisins:

- a) niðurstöðutölu efnahagsreiknings: 20 000 000 evrur,
- b) hreinni veltu: 40 000 000 evrur,
- c) meðalfjöldi starfsmanna á fjárhagsárinu: 250.

7. Stórar samstæður skulu vera samstæður sem samanstanda af móður- og dótturfyrirtækjum sem felldar skulu inn í samstæðuna og, sem á samstæðugrundvelli, fara ekki yfir mörkin á a.m.k. tveimur af eftirfarandi þremur viðmiðunum við dagsetningu efnahagsreiknings móðurfyrirtækisins:

- a) niðurstöðutölu efnahagsreiknings: 20 000 000 evrur,
- b) hreinni veltu: 40 000 000 evrur,
- c) meðalfjöldi starfsmanna á fjárhagsárinu: 250.

8. Aðildarríki skulu heimila að jöfnunin, sem um getur í 3. mgr. 24. gr., og hvers konar brottfelling, sem afleiðing 7. mgr. 24. gr., sé ekki gerð þegar mörkin í 5. til 7. mgr. þessarar greinar eru reiknuð. Í slíkum tilvikum skulu mörkin fyrir þær viðmiðanir sem gerðar eru fyrir niðurstöðutölu efnahagsreiknings og hreina veltu hækkuð um 20%.

9. Þegar um er að ræða aðildarríki, sem hafa ekki tekið upp evruna, jafngildir fjárhæðin í innlendum gjaldmiðli þeim fjárhæðum sem eru settar fram í 1. til 7. mgr., reiknað á genginu sem var auglýst í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins* á gildistökudegi allra tilskipana um ákvörðun þessara fjárhæða.

Í þeim tilgangi að umreikna í innlendan gjaldmiðil þeirra aðildarríkja sem hafa ekki tekið upp evruna má ekki hækka eða lækka fjárhæðirnar í evrum, sem eru tilgreindar í 1., 3., 4., 6. og 7. mgr., meira en um 5% til þess að fá námundaðar fjárhæðir í gjaldmiðli hvers ríkis.

10. Þegar fyrirtæki fer við dagsetningu efnahagsreiknings yfir eða hættir að fara yfir tvö af þeim þremur viðmiðunarmörkum sem tilgreind eru í 1. til 7. gr. hefur það ekki áhrif á að frávikunum, sem kveðið er á um í þessari tilskipun, sé beitt nema það gerist tvö fjárhagsár í röð.

11. Niðurstöðutala efnahagsreiknings, sem um getur í 1. til 7. mgr. þessarar greinar, samanstendur af heildarvirði eigna í A- til E-lið undir „Eignir“ í uppsetningunni í III. viðauka eða eigna í A- til E-lið í uppsetningunni sem sett er fram í IV. viðauka.

12. Þegar viðmiðunarmörk í 1. til 7. mgr. eru reiknuð geta aðildarríki gert kröfu um að aðrar tekjur séu reiknaðar með að því er varðar fyrirtæki þar sem „hrein velta“ á ekki við. Aðildarríki geta gert kröfu um að móðurfyrirtæki reikni viðmiðunarmörk sín á samstæðugrundvelli fremur en á einingargrundvelli. Aðildarríki geta enn fremur gert kröfu um að eignatengd fyrirtæki reikni viðmiðunarmörk sín á samstæðu- eða sameiningargrundvelli þar sem slík fyrirtæki hafa verið sett á fót í þeim eina tilgangi að komast hjá því að gefa upp tilteknar upplýsingar.

13. Í því skyni að leiðrétta viðmiðunarmörkin sem um getur í 1. til 7. mgr. þessarar greinar með tilliti til verðbólguáhrifa skal framkvæmdastjórnin endurskoða þau, með hliðsjón af verðbólguáhrifum, eins og þær eru birtar í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*, minnst fimm ára hvert og, eftir því sem við á, breyta þeim, með framseldum gerðum í samræmi við 49. gr.

2. KAFLI

ALMENN ÁKVÆÐI OG MEGINREGLUR

4. gr.

Almenn ákvæði

1. Árleg reikningsskil skulu mynda samstæða heild og skulu fyrir öll fyrirtæki hafa að geyma a.m.k. efnahagsreikning, rekstrarreikning og skýringar með reikningsskilunum.

Aðildarríki geta gert kröfu um að fyrirtæki önnur en lítil fyrirtæki láti önnur yfirlit fylgja með í árlegum reikningsskilum auk þeirra gagna sem um getur í fyrstu undirgrein.

2. Árleg reikningsskil skulu vera skýrt fram sett og í samræmi við ákvæði þessarar tilskipunar.

3. Árleg reikningsskil skulu gefa glögga mynd af eignum og skuldum fyrirtækis, fjárhagsstöðu þess og hagnaði eða tapi. Ef beiting þessarar tilskipunar nægir ekki til að gefa glögga mynd af eignum og skuldum fyrirtækis, fjárhagsstöðu þess og hagnaði eða tapi skal veita slíkar viðbótarupplýsingar eftir þörfum í skýringum með reikningsskilum til að uppfylla þá kröfu.

4. Sé það í undantekningartilvikum ósamrýmanlegt þeirri skyldu, sem mælt er fyrir um í 3. mgr., að ákvæði í tilskipun þessari sé fylgt skal vikið frá því ákvæði til þess að gefa glögga mynd af eignum og skuldum, fjárhagsstöðu og hagnaði eða tapi fyrirtækisins. Í skýringum með reikningsskilum skal greina frá slíku frávikum ásamt ástæðum þess og skýra áhrif sem það hefur á eignir, skuldir, fjárhagsstöðu og hagnað eða tap fyrirtækisins.

Aðildarríkin geta skilgreint þau undantekningartilvik sem um er að ræða og mælt fyrir um viðeigandi sérreglur sem gilda í þeim tilvikum.

5. Aðildarríki geta gert kröfu um að fyrirtæki, önnur en lítil fyrirtæki, birti upplýsingar í árlegum reikningsskilum sínum til viðbótar við þær upplýsingar sem krafist er samkvæmt þessari tilskipun.

6. Þrátt fyrir 5. mgr. geta aðildarríki gert kröfu um að lítil fyrirtæki taki saman og birti upplýsingar í reikningsskilum, sem ganga lengra en krafist er samkvæmt þessari tilskipun, að því tilskildu að slíkum upplýsingum sé safnað saman undir eitt skráningarkerfi og birtingarkrafan komi fram í innlendum skattalögum eingöngu vegna skattheimtu. Upplýsingarnar sem krafist er í samræmi við þessa málsgrein skulu koma fram í viðeigandi hluta reikningsskilanna.

7. Aðildarríki skulu senda framkvæmdastjórninni allar viðbótarupplýsingar, í samræmi við 6. mgr., sem þau gera kröfu um þegar þessi tilskipun er lögleidd og þegar þau innleiða nýjar kröfur í samræmi við 6. gr. í landslög.

8. Aðildarríki, sem nota rafrænar lausnir við skráningu og birtingu árlegra reikningsskila, skulu tryggja að, í samræmi við 7. kafla, þurfi lítil fyrirtæki ekki að birta viðbótarupplýsingar sem krafist er samkvæmt innlendri skattalöggjöf, eins og um getur í 6. gr.

5. gr.

Almennar upplýsingar

Í skjalinu með reikningsskilunum skal koma fram heiti fyrirtækisins og upplýsingarnar sem mælt er fyrir um í a- og b-lið 5. gr. tilskipunar 2009/101/EB.

6. gr.

Almennar meginreglur um reikningsskil

1. Liðir, sem settir eru fram í árlegum reikningsskilum og samstæðureikningsskilum, skulu færðir og metnir í samræmi við eftirfarandi almennar meginreglur:

- a) gera skal ráð fyrir að fyrirtækið haldi starfsemi sinni áfram,
- b) nota skal reikningsskilaaðferðir og matsgrunna með samræmdum hætti frá einu fjárhagsári til annars,
- c) við færslur og mat skal gæta tilhlýðilegrar varfærni og meðal annars:
 - i. skal aðeins færa hagnað að hann sé þegar áunninn við dagsetningu efnahagsreiknings,
 - ii. allar skuldir sem myndast á viðkomandi fjárhagsári eða næstliðnu fjárhagsári skulu færðar, jafnvel þótt slíkar skuldir komi eingöngu í ljós milli dagsetningar efnahagsreikningsins og dagsetningarinnar þegar efnahagsreikningurinn er saminn, og
 - iii. allar neikvæðar virðisbreytingar skulu færðar hvort sem hagnaður eða tap er á fjárhagsárinu,
- d) fjárhæðir, sem færðar eru í efnahagsreikning og rekstrarreikning, skulu reiknaðar á rekstrargrunni,
- e) efnahagsreikningur við upphaf hvers fjárhagsárs skal samsvara efnahagsreikningi við lok fyrra fjárhagsárs,
- f) þá þætti, sem mynda hvern eigna- og skuldalið, skal meta hvern fyrir sig,

g) óheimilt er að jafna út eignir á móti skuldum eða tekjur á móti gjöldum,

h) skýra skal liði á rekstrarreikningi og efnahagsreikningi og setja þá fram með hliðsjón af efni færslanna eða fyrirkomulagsins sem um er að ræða,

i) liðir, sem eru færðir í reikningsskil, skulu metnir í samræmi við meginregluna um kaupverð eða framleiðsluverð og

j) ekki þarf að uppfylla kröfurnar, sem settar eru fram í þessari tilskipun, að því er varðar færslu, mat, framsetningu, birtingu og samsteypu þegar áhrifin af því að uppfylla þær eru lítilvægar.

2. Þrátt fyrir g-lið 1. mgr. er aðildarríkjunum heimilt, við sérstakar aðstæður, að leyfa fyrirtækjum eða gera kröfu um að þau jafni eignir út á móti skuldum og tekjur á móti gjöldum, að því tilskildu að jafnaðar fjárhæðir séu tilgreindar sem heildarfjárhæðir í skýringum með reikningsskilunum.

3. Aðildarríki mega undanþiggja fyrirtæki frá kröfunum í h-lið 1. mgr.

4. Aðildarríki geta takmarkað gildissvið j-liðar 1. mgr. við framsetningu og birtingu.

5. Auk þeirra fjárhæða sem færðar eru í samræmi við ii. lið c-liðar 1. mgr. er aðildarríkjunum heimilt að leyfa eða gera kröfu um að teknar séu til greina allar fyrirsjáanlegar skuldir og allt tap sem kann að myndast á viðkomandi fjárhagsári eða næstliðnu fjárhagsári, jafnvel þótt skuldirnar eða tapið komi eingöngu í ljós milli dagsetningar efnahagsreikningsins og þeirrar dagsetningar þegar efnahagsreikningurinn er saminn.

7. gr.

Annar matsgrunnur fastafjármuna á endurmetnu verði

1. Þrátt fyrir i. lið 1. mgr. 6. gr. er aðildarríkjum heimilt að leyfa eða gera kröfu um að öll fyrirtæki eða einhverjir flokkar fyrirtækja meti fastafjármuni á endurmetnu verði. Þegar landslög kveða á um endurmatsgrunn skulu þau einnig kveða á um innihald hans og mörk og reglur um notkun hans.

2. Þegar 1. mgr. er beitt skal færa fjárhæðarmun á matsgrundvelli á innkaupsverði eða framleiðsluverði og mat á endurmatsgrundvelli á efnahagsreikningi í endurmatssjóð undir „Hlutafé og annað eigið fé“.

Heimilt er að færa úr endurmatssjóði, í heild eða að hluta, til hækkunar á hlutfé félagsins, hvenær sem er.

Endurmatssjóð skal leysa upp svo fremi að fjárhæðir, sem þegar hafa verið færðar í reikninginn, séu ekki lengur nauðsynlegar við gerð reikningsskila samkvæmt endurmatreglum. Aðildarríkjum er heimilt að setja reglur um notkun á endurmatssjóði að því tilskildu að yfirfærslur frá endurmatssjóði á rekstrarreikning séu aðeins heimilaðar á fjárhæðum sem áður hafa verið færðar til gjalda á rekstrarreikningi eða endurspegla verðmætisaukningu sem hefur komið fram í raun. Óheimilt er að úthluta fé úr endurmatssjóði, beint eða óbeint, nema um sé að ræða verðmætisaukningu sem komið hefur fram í raun.

Upplausn á endurmatssjóði, önnur en sú sem kveðið er á um í annari og þriðju undirgrein þessarar málsgreinar, er óheimil.

3. Virðisbreytingu skal reikna ár hvert á grundvelli endurmatssjóðs á fjárhæð. Þrátt fyrir 9. og 13. gr. er aðildarríkjum heimilt að leyfa eða gera kröfu um að einungis fjárhæð virðisbreytinganna, sem leiðir af matsgrunni fyrir innkaupsverð eða framleiðslukostnað, sé færð undir viðkomandi liði í uppsetningunum, sem settar eru fram í V. og VI. viðauka, og að mismunurinn sem leiðir af mati á grundvelli endurmatssjóðs, samkvæmt þessari grein, sé sérstaklega tilgreindur í þeim.

8. gr.

Annar matsgrunnur gangvirðis

1. Þrátt fyrir i. lið 1. mgr. 6. gr. og með fyrirvara um skilyrði sem sett eru fram í þessari grein:

- a) skulu aðildarríki leyfa eða gera kröfu um að öll fyrirtæki, eða flokkar fyrirtækja, meti fjármálagerninga, þ.m.t. afleidda fjármálagerninga, á gangvirði og
- b) er aðildarríkjum heimilt að leyfa eða gera kröfu um að öll fyrirtæki, eða flokkar fyrirtækja, meti tiltekna tegundir eigna, aðrar en fjármálagerninga, í fjárhæðum sem ákvarðast með tilliti til gangvirðis.

Takmarka má slíkt leyfi eða kröfu við samstæðureikningsskil.

2. Að því er þessa tilskipun varðar skulu samningar sem byggjast á hrávöru, sem veita öðrum hvorum samningsaðilanum rétt til að greiða með peningum eða einhverjum öðrum fjármálaskjölum, teljast vera afleidd fjármálaskjöl nema þegar:

- a) gengið hefur verið til slíkra samninga með það fyrir augum að samningurinn uppfylli þær kröfur sem fyrirtækið gerir um kaup, sölu eða notkun á þeim tíma sem hann var gerður og síðar,
 - b) tilgreint hefur verið að samningarnir byggist á hrávöru frá upphafi og
 - c) reiknað er með því að uppgjör fari fram við afhendingu hrávörunnar.
3. Ákvæði a-liðar 1. mgr. gilda einungis um eftirfarandi skuldbindingar:
- a) skuldbindingar sem eru hluti af viðskiptasafni eða
 - b) eru afleiddir fjármálagerningar.
4. Mat í samræmi við a-lið 1. mgr. gildir ekki um eftirfarandi:
- a) fjármálagerninga sem eru ekki afleiddir og er haldið út binditímamann,
 - b) lán og viðskiptakröfur fyrirtækisins, sem ekki er fyrirhugað að versla með, og
 - c) vexti í dótturfyrirtækjum, hlutdeildarfyrirtækjum og fyrirtækjum um sameiginleg verkefni, skírteini fyrir hlut í eign, gefin út af fyrirtækinu, samninga um skilyrt endurgjald í fyrirtækjasamsteypum og aðra fjármálagerninga sem eru svo sérstaks eðlis að gera skal, samkvæmt því sem almennt er viðurkennt, grein fyrir þeim á annan hátt en öðrum fjármálagerningum.
5. Þrátt fyrir i. lið 1. mgr. 6. gr. geta aðildarríkin, að því er varðar allar eignir og skuldir sem uppfylla kröfur um áhættuvarinn efnahagslið samkvæmt kerfi fyrir áhættuvarnarreikningsskil á gangvirði, eða tiltekna hluta slíkra eigna eða skulda, heimilað að þessar eignir eða skuldir séu metnar til þeirrar sérstöku fjárhæðar sem krafist er samkvæmt því kerfi.
6. Þrátt fyrir 3. og 4. mgr. er aðildarríkjum heimilt að leyfa eða gera kröfu um að fjármálagerningar séu færðar, metnar og birtir í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla sem eru samþykktir í samræmi við reglugerð (EB) nr. 1606/2002.
7. Gangvirði í skilningi þessarar greinar skal ákvarðast með vísun í eitthvert af eftirfarandi verðgildum:
- a) markaðsvirði, ef um er að ræða fjármálagerning sem auðveldlega er hægt að finna traustan markað fyrir. Þegar ekki er hægt að finna markaðsvirði fjármálagernings auðveldlega en hins vegar er hægt að finna markaðsvirði hluta hans eða svipaðs gernings er hægt að ákvarða það út frá markaðsvirði einstakra hluta gerningsins eða markaðsvirði svipaðs gernings eða

- b) virði sem er reiknað með almennt viðurkenndum virðislíkönunum og -aðferðum, ef um er að ræða fjármálagerning sem ekki er auðveldlega hægt að finna traustan markað fyrir, að því tilskildu að slík virðislíkön og -aðferðir tryggja raunhæfa nálgun markaðsvirðis.

Fjármálagerningar, sem ekki er hægt að meta með áreiðanlegum hætti með þeim aðferðum, sem lýst er í a- og b-lið fyrstu undirgreinar, skulu metnir í samræmi við meginregluna um innkaupsverð eða framleiðslukostnað að svo miklu leyti sem mat á þeim grundvelli er mögulegt.

8. Þrátt fyrir c-lið 1. mgr. 6. gr. skal virðisbreyting, þegar fjármálagerningur er metinn á gangvirði, koma fram í rekstrarreikningi nema í eftirfarandi tilvikum þegar slík breyting á að reiknast beint í gangvirðisvarasjóð:

- a) skjalið, sem um er að ræða, er áhættuvarnargerningur sem fellur undir áhættuvarnareikningsskil þar sem leyfilegt er að sumar eða allar virðisbreytingarnar komi ekki fram í rekstrarreikningi eða
- b) virðisbreytingarnar tengjast gengismun sem verður á peningalið sem er hluti af hreinni fjárfestingu fyrirtækisins í sjálfstæðri, erlendra einingu.

Aðildarríkin geta leyft eða gert kröfu um að breyting á virði fjáreignar, sem er til sölu og er ekki afleiddur fjármálagerningur, verði bókfærð beint sem eigið fé í gangvirðisvarasjóði. Gangvirðisvarasjóður skal leiðréttur þegar fjárhæðir, sem þar koma fram, eru ekki lengur nauðsynlegar vegna framkvæmdar a- og b-liðar fyrstu undirgreinar.

9. Þrátt fyrir ákvæði c-liðar 1. mgr. 6. gr. er aðildarríkjum heimilt að leyfa eða gera kröfu um, að því er varðar öll fyrirtæki eða flokka fyrirtækja, að þegar eignir, aðrar en fjármálagerningar, eru metnar á gagnvirði sé virðisbreyting tilgreind í rekstrarreikningi.

3. KAFLI

EFNAHAGSREIKNINGUR OG REKSTRARREIKNINGUR

9. gr.

Almenn ákvæði um efnahagsreikning og rekstrarreikning

1. Ekki skal breyta uppsetningu efnahagsreiknings og rekstrarreiknings frá einu fjárhagsári til annars. Frávik frá þeirri meginreglu skulu þó leyfð í undantekningartilvikum til

þess að gefa glögga mynd af eignum, skuldum, fjárhagsstöðu og hagnaði eða tapi fyrirtækisins. Greina skal frá slíku frávikum og ástæðum þess í skýringum með reikningsskilunum.

2. Í efnahagsreikningi og rekstrarreikningi skal tilgreina þá liði, sem settir eru fram í III. til VI. viðauka, hvern í sínu lagi og í þeirri röð sem tilgreind er. Aðildarríki skulu heimila frekari undirskiptingu þessara liða með fyrirvara um að uppsetningum, sem mælt er fyrir um, sé fylgt. Aðildarríki skulu heimila að millisamtölum og nýjum liðum sé bætt við, að því tilskildu að efni þessara nýju liða falli ekki undir einhverja liðina í uppsetningunum sem mælt er fyrir um. Aðildarríki mega gera kröfu um slíkar undirskiptingar, millisamtölur eða nýja liði.

3. Uppsetningu, reikningaskipan og heiti liða á efnahagsreikningi og rekstrarreikningi sem fara á eftir arabískum tölustaf skal breytt ef eðli fyrirtækisins krefst þess. Aðildarríki mega gera kröfu um slíkar breytingar fyrir fyrirtæki sem tilheyra tiltekinni atvinnugrein.

Aðildarríkjum er heimilt að leyfa eða gera kröfu um að liðir á efnahagsreikningi og rekstrarreikningi, sem fara á eftir arabískum tölustaf, séu teknir saman ef um lítilvægar fjárhæðir er að ræða í þeim tilgangi að gefa glögga mynd af eignum, skuldum, fjárhagsstöðu og hagnaði eða tapi fyrirtækisins, ef slík sameining varpar skýrara ljósi á reikningana, að því tilskildu að liðirnir sem eru sameinaðir með þessum hætti fái sérstaka umfjöllun í skýringum með reikningsskilunum.

4. Þrátt fyrir 2. og 3. mgr. þessarar greinar mega aðildarríki takmarka möguleika fyrirtækisins til að víkja frá uppsetningum sem settar eru fram í III. til VI. viðauka að því marki sem nauðsyn krefur til þess að skrá reikningsskilin með rafrænum hætti.

5. Að því er varðar hvern lið á efnahagsreikningi og rekstrarreikningi skal gefa upp tölur fyrir fjárhagsárið, sem efnahagsreikningurinn og rekstrarreikningurinn eiga við um, og töluna sem varðar samsvarandi lið frá fyrra fjárhagsári. Þegar þessar tölur eru ekki sambærilegar mega aðildarríki gera kröfu um að tölur frá næstliðnu fjárhagsári verði leiðréttar. Þegar um er að ræða ósamræmi eða leiðréttingu skulu tölurnar færðar, ásamt útskýringum, í skýringarnar með reikningsskilunum.

6. Aðildarríki geta heimilað eða gert kröfu um breytingar á uppsetningu efnahagsreiknings og rekstrarreiknings með það fyrir augum að þar komi fram hvernig hagnaði er ráðstafað og tap meðhöndlað.

7. Að því er varðar meðhöndlun eignarhlutdeildar í árlegum reikningsskilum:

- a) er aðildarríkjum heimilt að leyfa eða gera kröfu um að gerð sé grein fyrir eignarhlutdeild með hlutdeildaraðferðinni, sem kveðið er á um í 27. gr., að teknu tilliti til nauðsynlegra leiðréttinga sem verða vegna sérstakra einkenna árlegra reikningsskila í samburði við samstæðureikningsskil,
- b) geta aðildarríki leyft eða gert kröfu um að sá hluti af hagnaði eða tapi sem tengist hlutdeildinni sé færður í rekstrarreikning en einungis að því marki sem hann samsvarar mótteknum arði eða arði, sem hægt er að krefjast greiðslu á, og
- c) skal, þegar hagnaður sem tengist hlutdeild og færður er í rekstrarreikning er hærri en arður, sem þegar hefur verið veitt viðtaka eða krefja má um greiðslu á, mismunurinn lagður í varasjóð, sem óheimilt er að greiða til hluthafa.

10. gr.

Framsetning efnahagsreikningsins

Aðildarríki skulu mæla fyrir um að efnahagsreikningur skuli annaðhvort settur fram á þann hátt sem segir í III. og IV. viðauka eða að nota megi báðar uppsetningarnar. Ef aðildarríki mælir fyrir um báðar uppsetningar skal það leyfa fyrirtækjum að velja hvora uppsetninguna það notar.

11. gr.

Önnur framsetning efnahagsreiknings

Aðildarríkjum er heimilt að leyfa eða gera kröfu um að fyrirtæki eða tiltekni flokkar fyrirtækja setji liði fram á grundvelli þess að greina á milli skammtíma- og langtímaefnahagsliða, í annari uppsetningu en þeirri sem sett er fram í III. og IV. viðauka, að því tilskildu að upplýsingarnar sem þar koma fram séu að minnsta kosti jafngildar þeim sem fást með öðrum hætti í samræmi við III. og IV. viðauka.

12. gr.

Sérákvæði um tiltekna liði í efnahagsreikningi

1. Þegar eign eða skuld varðar fleiri en einn lið í uppsetningu ber að gera grein fyrir tengslum þeirra, annaðhvort undir þeim lið þar sem hún er tilgreind eða í skýringum með reikningsskilunum.
2. Eigin hluti og hluti í eignatengdum fyrirtækjum má aðeins tilgreina undir þeim liðum þar sem gert er ráð fyrir því.
3. Hvort tiltekna eignir eru taldar til fastafjármuna eða veltufjármuna ræðst af tilganginum með notkun þeirra.

4. Réttur til fasteigna og önnur sambærileg réttindi eins og landslög kveða á um skulu tilgreind í liðnum „Fasteignir“ (lóðir og húseignir).

5. Innkaupsverð, framleiðslukostnaður eða endurmetin fjárhæð fastafjármuna með takmarkaðan nýtingartíma, þar sem 1. mgr. gr. gildir, skal niðurfært með virðisbreytingum sem miða að því að afskrifa verðgildi þeirra á kerfisbundinn hátt meðan á nýtingartíma þeirra stendur.

6. Virðisbreytingar fastafjármuna skulu vera með fyrirvara um eftirfarandi:

- a) aðildarríkjum er heimilt að leyfa eða gera kröfu um virðisbreytingar á áhættufjármunum með því að meta þá til annars lægra verðgildis sem þeir kunna í raun að hafa við dagsetningu efnahagsreiknings,
- b) virðisbreytingar skulu gerðar á fastafjármunum, hvort sem nýtingartími þeirra er takmarkaður eða ekki, með því að meta þá til annars lægra verðgildis, sem þeir kunna í raun að hafa við dagsetningu efnahagsreiknings, ef búist er við því að lækun á verðgildi þeirra verði varanleg,
- c) virðisbreytingar, sem um getur í a- og b-lið, skal færa á rekstrarreikning og tilgreina sérstaklega í skýringum með reikningsskilum ef þær eru ekki sýndar sérstaklega á rekstrarreikningi,
- d) mati á lægra verðgildinu, sem kveðið er á um í a- og b-lið, skal ekki haldið áfram ef ástæður virðisbreytinganna, sem voru gerðar, eiga ekki lengur við; þessi ákvæði skulu ekki gilda um virðisbreytingar sem gerðar eru með tilliti til viðskiptavildar.

7. Virðisbreytingar skulu gerðar á veltufjármunum þannig að tilgreint sé lægra markaðsverð, eða annað lægra verðgildi ef sérstaklega stendur á, sem þeir kunna í raun að hafa við dagsetningu efnahagsreiknings.

Mati á lægra verðgildi, sem kveðið er á um í fyrstu undirgrein, má ekki halda til streitu ef ástæður virðisbreytinga eiga ekki lengur við.

8. Aðildarríki geta leyft eða gert kröfu um að vextir á lánsfé til að kosta framleiðslu fastafjármuna eða veltufjármuna megi telja til framleiðslukostnaðar, að því marki sem vextirnir tengjast framleiðslutímanum. Gera skal grein fyrir beitingu þessa ákvæðis í skýringum með reikningsskilum.

9. Aðildarríki geta heimilað að innkaupsverð eða framleiðslukostnaður allra vörubirgða af sama tagi, og öll verðmæti sömu gerðar, þ.m.t. verðbréf, sé reiknað á grundvelli vegins meðalverðs, með aðferðinni „fyrst inn, fyrst út“ (FIFO), aðferðinni „síðast inn, fyrst út“ (LIFO) eða aðferð sem endurspeglar almennt viðurkennda bestu starfsvenju.

10. Þegar fjárhæð sem er greidd vegna skuldar er hærri en sú sem er móttækin mega aðildarríki leyfa eða gera kröfu um að mismunurinn sé eignfærður. Skal hann sýndur sérstaklega á efnahagsreikningi eða í skýringum með reikningsskilum. Mismuninn skal afskrifa um hæfilega fjárhæð á hverju ári og til fulls eigi síðar en á endurgreiðsludegi skuldarinnar.

11. Óefnislegar eignir skal afskrifa á nýtingartíma viðkomandi óefnislegrar eignar.

Í undantekningartilvikum, þegar ekki er hægt að meta með áreiðanlegum hætti nýtingartíma viðskiptavildar og þróunarkostnað, skulu slíkar eignir afskrifaðar innan hámarkstímabils sem aðildarríkið setur. Þetta hámarkstímabil skal ekki vera styttra en fimm ár og ekki lengra en tíu ár. Útskýring vegna tímabilsins sem viðskiptavild er afskrifuð fyrir skal koma fram í skýringum með reikningsskilum.

Þar sem landslög heimila að þróunarkostnaður sé færður undir „Eignir“ og þróunarkostnaður hefur ekki verið afskrifaður til fulls skulu aðildarríki gera kröfu um að hagnaði verði ekki úthlutað nema fjárhæð annars eigin fjár, sem er tiltæk til ráðstöfunar, og yfirfærður hagnaður séu a.m.k. jafnhá kostnaðinum sem ekki er afskrifaður.

Þar sem landslög heimila að stofnkostnaður sé talinn til eigna er skylt að afskrifa hann innan fimm ára. Í því tilviki skulu aðildarríki gera kröfu um að þriðja undirgrein gildi að breyttu breytanda um stofnkostnað.

Aðildarríki mega í undantekningartilvikum heimila að vikið sé frá þriðju og fjórðu undirgrein. Greina skal frá slíku frávikum og ástæðum þess í skýringum með reikningsskilum.

12. Varúðarniðurfærslur skulu ná yfir skuldbindingar, sem eru skýrt skilgreindar, og sem við dagsetningu efnahagsreiknings er annaðhvort sennilegt eða öruggt að séu áfallnar þótt óvíst sé um fjárhæð þeirra eða gjalddaga.

Aðildarríki mega einnig heimila stofnun varúðarniðurfærslna til að standa straum af útgjöldum, sem skilgreint er með skýrum

hætti hvers eðlis eru, og sem við dagsetningu efnahagsreiknings er annaðhvort sennilegt eða öruggt að séu áfallnar þótt óvíst sé um fjárhæð þeirra eða gjalddaga.

Við dagsetningu efnahagsreiknings skulu varúðarniðurfærslur sýna besta mat þeirra útgjalda sem líklegt að stofnað verði til eða, ef um er að ræða skuld, fjárhæðarinnar sem þarf til að greiða þá skuld. Varúðarniðurfærslur má ekki nota til að breyta verðgildi eigna.

13. gr.

Framsetning rekstrarreiknings

1. Aðildarríkin mæla svo fyrir að rekstrarreikningur skuli annaðhvort settur fram á þann hátt sem segir í V. og VI. viðauka eða að báðar uppsetningar megi nota. Ef aðildarríki mælir fyrir um báðar uppsetningar getur það leyft fyrirtækjum að velja hvora uppsetninguna það tekur upp.

2. Þrátt fyrir ákvæði 1. mgr. 4. gr. er aðildarríkjum heimilt að leyfa eða gera kröfu um að öll fyrirtæki eða flokkar fyrirtækja leggi fram greinargerð um árangur í stað rekstrarreiknings í samræmi við V. og VI. viðauka, að því tilskildu að þær upplýsingar, sem fram koma, séu að minnsta kosti jafngildar þeim sem annars er krafist í V. og VI. viðauka.

14. gr.

Einfaldanir fyrir lítil og meðalstór fyrirtæki

1. Aðildarríki geta heimilað litlum fyrirtækjum að setja saman stytta efnahagsreikninga, sem sýna eingöngu þá liði sem fara á eftir bókstöfum og rómverskum tölum í III. og IV. viðauka, en birta sérstaklega:

a) upplýsingarnar, sem krafist er í svigum í II. tölulið í D-lið undir „Eignir“ og í C-lið undir „Eigið fé, annað eigið fé og skuldir“ í III. viðauka, en samanlagt fyrir hvern viðkomandi lið eða

b) upplýsingarnar sem krafist er í svigum í II. tölulið D-liðar í IV. viðauka.

2. Aðildarríki mega leyfa litlum og meðalstórum fyrirtækjum að taka saman stytta rekstrarreikning innan eftirfarandi marka:

a) í V. viðauka má sameina 1.–5. tölul. í einn lið sem nefnist „Vergur hagnaður eða vergt tap“,

b) í VI. viðauka má sameina 1., 2., 3. og 6. tölul. í einn lið sem nefnist „Vergur hagnaður eða vergt tap“,

4. KAFLI

SKÝRINGAR VIÐ REIKNINGSSKILIN

15. gr.

Almenn ákvæði um skýringar við reikningsskil

Þegar skýringar við efnahagsreikning og rekstrarreikning eru settar fram í samræmi við þennan kafla skulu skýringarnar settar fram í þeirri röð sem liðirnir eru settir fram á efnahagsreikningi og á rekstrarreikningi.

16. gr.

Efni skýringa við reikningsskil að því er varðar öll fyrirtæki

1. Í skýringum við reikningsskil skulu öll fyrirtæki, auk upplýsinganna sem krafist er samkvæmt öðrum ákvæðum þessarar tilskipunar, veita upplýsingar að því er varðar eftirfarandi:

- a) samþykktar reikningsskilaaðferðir,
- b) þegar fastafjármunir eru metnir til endurmetinna fjárhæða, töflu sem sýnir:
 - i. hreyfingar í endurmatssjóði á fjárhagsárinu með skýringum á skattameðferð liðanna í honum og
 - ii. bókfært verð á efnahagsreikningnum sem hefði verið fært ef fastafjármunir hefðu ekki verið endurmetnir,
- c) þegar fjármálagerningar og/eða fjáreignir aðrar en fjármálagerningar eru metnar á gangvirði:
 - i. mikilvægar forsendur sem liggja að baki matslíkönum og -aðferðum þegar gangvirði er ákvarðað í samræmi við b-lið 7. mgr. 8. gr.,
 - ii. fyrir hvern flokk fjármálagerninga eða fjáreigna annan en fjármálagerninga, gangvirði, breytingar á virði sem hafa verið reiknaðar beint inn í rekstrarreikninginn og einnig breytingar á gangvirðisvarasjóði,
 - iii. fyrir hvern flokk afleiddra fjármálagerninga, upplýsingar um umfang og eðli gerninga, þ.m.t. mikilvægir

skilmálar og skilyrði, sem gætu haft áhrif á fjárhæð, tímasetningu og áreiðanleika framtíðarsjóðstreymis, og

iv. tafla sem sýnir hreyfingar í gangvirðisvarasjóði á fjárhagsárinu,

- d) heildarfjárhæð allra fjárhagsskuldbindinga, ábyrgða eða ófyrirsjáanlegra skuldbindinga, sem koma ekki fram á efnahagsreikningi, ásamt upplýsingum um eðli og form verðmæta sem hafa verið sett til tryggingar; lífeyrisskuldbindingar og skuldbindingar gagnvart eignatengdum fyrirtækjum eða hlutdeildarfyrirtækjum skal tilgreina sérstaklega,
- e) fyrirframgreiðslur og lán til þeirra sem sitja í stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn og upplýsingar um vexti, helstu skilmála og endurgreiðslur, afskriftir eða niðurfellingar, ásamt skuldbindingum, sem gengist er við fyrir þeirra hönd með hvers konar ábyrgðum ásamt upplýsingum um heildarfjárhæð fyrir hvern flokk,
- f) fjárhæð og eðli einstakra tekju- eða gjaldaliða sem eru óvenjulegir vegna stærðar eða tíðni,
- g) fjárhæðir þeirra skulda fyrirtækisins, sem falla í gjalddaga eftir meira en fimm ár, og allra skulda sem fyrirtækið hefur sett tryggingu fyrir í verðmætum, með upplýsingum um eðli og form tryggingar og
- h) meðalfjölda starfsmanna á fjárhagsárinu.

2. Aðildarríki geta gert kröfu um að breyttu breytanda að lítil fyrirtæki leggi fram upplýsingar eins og kveðið er á um í a-, m-, p-, q- og r-lið 1. mgr. 17. gr.

Við beitingu fyrstu undirgreinar skulu upplýsingarnar, sem kveðið er á um í p-lið 1. mgr. 17. gr., takmarkaðar við eðli og viðskiptatilgang samkomulagsins sem um getur í þeim lið.

Við beitingu fyrstu undirgreinar skulu upplýsingarnar, sem kveðið er á um í r-lið 1. mgr. 17. gr., takmarkaðar við viðskipti sem gerð hafa verið við aðilana sem tilgreindir eru í fjórðu undirgrein í þeim lið.

3. Aðildarríki skulu ekki krefjast upplýsinga fyrir lítil fyrirtæki um fram þær sem er krafist eða leyft samkvæmt þessari grein.

17. gr.

Viðbótarupplýsingar fyrir meðalstór og stór fyrirtæki og fyrirtæki sem varða hagsmuni almennings

1. Í skýringum við reikningsskil skulu meðalstór og stór fyrirtæki og fyrirtæki sem varða hagsmuni almennings, auk upplýsinganna sem krafist er skv. 16. gr. og öðrum ákvæðum þessarar tilskipunar, láta í té upplýsingar um eftirfarandi atriði:

- a) að því er varðar hina ýmsu liði fastafjármuna:
- i. innkaupsverð eða framleiðslukostnað eða, þegar farið hefur verið eftir öðrum matsgrunni, gangvirði eða endurmetinni fjárhæð við upphaf og lok fjárhagsársins,
 - ii. viðbætur, ráðstafanir og tilfærslur á fjárhagsárinu,
 - iii. uppsafnaðar virðisbreytingar við upphaf og lok fjárhagsársins,
 - iv. virðisbreytingar færðar á fjárhagsárinu,
 - v. hreyfingar á uppsöfnuðum virðisbreytingum með tilliti til viðbóta, ráðstafana og tilfærslna á fjárhagsárinu og
 - vi. þegar vextir eru eignfærðir í samræmi við 8. mgr. 12. gr., fjárhæðin sem er eignfærð á fjárhagsárinu,
- b) fjárhæð virðisbreytinga og ástæður þeirra þegar þær hafa verið gerðar á fastafjármunum eða veltufjármunum eingöngu vegna skattlagningar,
- c) þegar fjármálagerningar eru metnir á kaupverði eða framleiðslukostnaði:
- i. fyrir hvern flokk afleiddra fjármálagerninga:
 - gangvirði gerninganna ef hægt er að ákvarða það með einhverri af aðferðunum, sem lýst er í a-lið 7. mgr. 8. gr., og
 - upplýsingar um umfang og eðli gerninganna,
 - ii. fyrir áhættufjármuni sem eru bókfærðir á fjárhæð sem er umfram gangvirði þeirra:

— bókfært virði og gangvirði annaðhvort stakra eigna eða viðeigandi flokka þessara stöku eigna og

— ástæður þess að bókfært virði hefur ekki verið lækkað, þ.m.t. hvers eðlis sá rökstuðningur er sem býr að baki þeirri forsendu að endurheimta bókfærða virðið,

- d) þá fjárhæð, sem á fjárhagsárinu er veitt í þóknun til þeirra sem sitja í stjórn fyrirtækisins, framkvæmdastjóra eða annarra eftirlitsaðila vegna starfa þeirra, og allar skuldbindingar vegna eftirlauna til sömu aðila þar sem gerð er grein fyrir heildarfjárhæð fyrir hvern hóp aðila.

Aðildarríki geta fellt niður kröfuna um að veita slíkar upplýsingar ef þær gefa vitneskju um fjárhagsstöðu tiltekins stjórnarmanns slíks hóps,

- e) meðalfjöldi starfsmanna á fjárhagsárinu, sundurliðaður eftir starfssviðum, og skal einnig tilgreina kostnað vegna starfsfólks á fjárhagsárinu, ef hann er ekki tilgreindur sérstaklega í rekstrarreikningi, sundurliðaðan eftir launakostnaði, almannatryggingakostnaði og lífeyriskostnaði,
- f) þegar varúðarniðurfærsla varðandi frestaðan skatt er færð í efnahagsreikning, eftirstöðvar frestaðs skatts í lok fjárhagsársins og hreyfingar á þeim eftirstöðvum á fjárhagsárinu,
- g) heiti og skráða skrifstofu hvers fyrirtækis sem fyrirtækið á hlutdeild í, annaðhvort sjálft eða fyrir milligöngu einstaklings sem kemur fram í eigin nafni en þó fyrir hönd þess, og skal tilgreina hlutfall þess hlutafjár sem fyrirtækið á, fjárhæð hlutafjár, annars eigin fjár og hagnað eða tap viðkomandi fyrirtækis á síðasta fjárhagsári sem reikningsskil hafa verið samþykkt fyrir; upplýsingum um hlutfé og annað eigið fé og hagnað eða tap má sleppa ef viðkomandi fyrirtæki birtir ekki efnahagsreikning sinn og lýtur ekki stjórn fyrirtækisins.

Aðildarríki geta leyft að upplýsingarnar, sem krafist er að veittar séu í fyrstu undirgrein þessa liðar, séu í formi yfirlits sem er skráð í samræmi við 1. og 3. mgr. 3. gr. tilskipunar 2009/101/EB; skráning slíks yfirlits skal koma fram í skýringum með reikningsskilunum. Aðildarríki geta einnig leyft að upplýsingum sé sleppt þegar þær eru þess eðlis að þær gætu valdið fyrirtækjum sem þær snerta alvarlegu tjóni. Aðildarríki geta sett skilyrði um að leyfi yfirvalda á sviði stjórnsýslu eða dómgæslu þurfi fyrir því að sleppa þessum upplýsingum. Þess skal geta í skýringum með reikningsskilum ef þessum upplýsingum er sleppt.

- h) fjölda og nafnvirði hlutabréfa, skráðra á fjárhagsárinu innan marka leyfilegs hlutafjár samkvæmt samþykktum fyrirtækisins, eða bókfært verð þar sem nafnverð er ekki fyrir hendi, þó með fyrirvara um ákvæði e-liðar 2. gr. tilskipunar 2009/101/EB og c- og d-liðar 2 gr. tilskipunar 2012/30/ESB, að því er fjárhæð þeirra snertir,
- i) sé um að ræða fleiri flokka hlutabréfa en einn skal gefa upp fjölda í hverjum flokki og nafnverð þeirra, eða bókfært verð ef nafnverð er ekki fyrir hendi,
- j) hlutdeildarskírteini, séu þau fyrir hendi, svo og breytanleg skuldabréf, kaupréttur, vilnanir eða sambærileg verðbréf eða réttindi, og skal geta fjölda þeirra og réttinda sem þau veita,
- k) heiti, aðalstöðvar eða skráða skrifstofu og lagalegt form hvers og eins þeirra fyrirtækja sem fyrirtækið er félagsaðili að með ótakmarkaða ábyrgð,
- l) heiti og skráða skrifstofu fyrirtækis sem semur samstæðureikningsskil fyrir stærstu fyrirtækjasamsteypuna sem fyrirtækið tengist sem dótturfyrirtæki,
- m) heiti og skráða skrifstofu fyrirtækis sem semur samstæðureikningsskil fyrir minnstu fyrirtækjasamsteypuna sem fyrirtækið tengist sem dótturfyrirtæki og sem er einnig í fyrirtækjasamsteypunni sem um getur í l-lið,
- n) hvar eintök af samstæðureikningsskilum, sem um getur í l- og m-lið, eru fáanleg svo fremi að þau séu tiltæk,
- o) tillögu um ráðstöfun á hagnaði eða jöfnun taps, eða eftir atvikum, ráðstöfun á hagnaði eða jöfnun tapsins,
- p) eðli og viðskiptatilgang samkomulags fyrirtækisins sem er ekki í efnahagsreikningnum og fjárhagsleg áhrif þess samkomulags á fyrirtækið, að því tilskildu að áhættan eða ávinningurinn af slíku samkomulagi skipti máli og að svo miklu leyti sem nauðsynlegt er að birta upplýsingar um slíka áhættu eða ávinning til að meta fjárhagsstöðu félagsins,
- q) eðli og fjárhagsleg áhrif mikilvægra atburða sem urðu eftir dagsetningu efnahagsreiknings, sem endurspeglast ekki í rekstrarreikningi eða efnahagsreikningi, og
- r) viðskipti, sem fyrirtækið hefur átt við tengda aðila, þ.m.t. fjárhæð slíkra viðskipta, eðli tengslanna milli tengdu aðilanna og aðrar upplýsingar um viðskiptin sem nauðsynlegar eru til að unnt sé að skilja fjárhagsstöðu fyrirtækisins. Upplýsingum um einstök viðskipti má safna saman eftir því hvers eðlis þau eru nema þar sem sérstakar upplýsingar eru nauðsynlegar til að unnt sé að skilja áhrif viðskipta tengdra aðila á fjárhagsstöðu fyrirtækisins.
- Aðildarríki geta leyft eða gert kröfu um að einungis verði veittar upplýsingar um viðskipti við tengda aðila sem ekki hafa farið fram við eðlilegar markaðsaðstæður.
- Aðildarríki geta leyft að ekki séu veittar upplýsingar um viðskipti, sem einn aðili eða fleiri í samstæðu eiga sín í milli, að því tilskildu að dótturfyrirtæki, sem eru aðilar að viðskiptunum, séu að fullu í eigu slíks aðila.
- Aðildarríki geta leyft að meðalstór fyrirtæki takmarki upplýsingar um viðskipti við tengda aðila við viðskipti sem gengið er til með:
- i. þeim sem eiga hlutdeild í fyrirtækinu,
 - ii. fyrirtækjum, sem fyrirtækið sjálft á eignarhlut í, og
 - iii. fulltrúum í stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn fyrirtækisins.
2. Ekki skal krafist að aðildarríki beiti g-lið í 1. mgr. gagnvart fyrirtæki sem er móðurfyrirtæki og fellur undir landslög þeirra, í eftirfarandi tilvikum:
- a) þegar fyrirtækið sem móðurfyrirtækið á eignarhlut í, að því er varðar g-lið 1. mgr., er með í samstæðureikningsskilum sem það móðurfyrirtæki tekur saman eða í reikningsskilum stærri fyrirtækjasamstæðu eins og um getur í 4. mgr. 23. gr.,
 - b) þegar móðurfyrirtækið hefur fært þann eignarhlut í árleg reikningsskil þess, í samræmi við 7. mgr. 9. gr., eða í samstæðureikningsskil sem móðurfyrirtækið semur í samræmi við 1. til 8. mgr. 27. gr.

*18. gr.***Viðbótarupplýsingar fyrir stór fyrirtæki og fyrirtæki sem varða hagsmuni almennings**

1. Í skýringum við reikningsskil skulu stór fyrirtæki og fyrirtæki sem varða hagsmuni almennings, auk upplýsinganna, sem krafist er skv. 16. og 17. gr. og öðrum ákvæðum þessarar tilskipunar, láta í té upplýsingar að því er varðar eftirfarandi atriði:

- a) hreina veltu, sundurliðaða eftir flokkun á starfsemi og markaðssvæðum, að svo miklu leyti sem verulegur munur er á þessum flokkum og markaðssvæðum með tilliti til skipulagningar á sölu og þjónustu og
- b) heildarþóknun hvers endurskoðanda eða endurskoðunar-fyrirtækis á fjárhagsárinu fyrir lögboðna endurskoðun árlegra reikningsskila og heildarþóknun hvers endurskoðanda eða endurskoðunarfyrirtækis fyrir aðra gæðatryggingu, fyrir skattaráðgjöf og fyrir aðra þjónustu en endurskoðun.

2. Aðildarríki mega leyfa að upplýsingunum, sem um getur í a-lið 1. mgr., verði sleppt ef birting upplýsinganna getur skaðað fyrirtækið verulega. Aðildarríki mega setja skilyrði um að leyfi yfirvalda á sviði stjórnsýslu eða dómgæslu þurfi fyrir því að sleppa þessum upplýsingum. Þess skal geta í skýringum með reikningsskilum ef þessum upplýsingum er sleppt.

3. Aðildarríki geta kveðið á um að b-liður 1. mgr. skuli ekki gilda um árleg reikningsskil fyrirtækis ef það fyrirtæki er tekið með í samstæðureikningsskil, sem krafist er að gerð séu skv. 22. gr., að því tilskildu að slíkar upplýsingar komi fram í skýringum með samstæðureikningsskilunum.

5. KAFLI

SKÝRSLA FRAMKVÆMDASTJÓRNAR*19. gr.***Efni skýrslu framkvæmdastjórnar**

1. Í skýrslu framkvæmdastjórnar skal vera glöggt yfirlit yfir þróun og árangur í rekstri fyrirtækisins og stöðu þess ásamt lýsingu á megináhættu og óvissuþáttum sem það stendur frammi fyrir.

Yfirlitið skal vera heildstæð og ítarleg greining á þróun og árangri í rekstri fyrirtækisins og stöðu þess í samræmi við umfang rekstrarins og hve margbrotinn hann er.

Að svo miklu leyti sem nauðsynlegt er til að skilja þróun, árangur og stöðu fyrirtækisins skal greiningin fela í sér lykilverbenda um árangur sem eru bæði fjárhagslegir og, eftir því sem við á, ekki fjárhagslegir og varða tiltekið fyrirtæki, þ.m.t.

upplýsingar í tengslum við umhverfis- og starfsmannamál. Sem greiningartæki skal skýrsla framkvæmdastjórnar, eftir því sem við á, fela í sér tilvísanir til fjárhæða, sem settar eru fram í árlegum reikningsskilum, og frekari skýringar á þeim.

2. Í skýrslu framkvæmdastjórnarinnar skal einnig koma fram:

- a) líkleg framtíðarþróun fyrirtækisins,
- b) rannsókn- og þróunarstarfsemi,
- c) upplýsingar um öflun eigin hluta sem mælt er fyrir um í 2. mgr. 24. gr. tilskipunar 2012/30/ESB,
- d) tilvist útibúa fyrirtækisins og
- e) að því er varðar notkun fyrirtækisins á fjármálagerningum og þar sem það skiptir verulegu máli fyrir mat á eignum þess og skuldum, fjárhagsstöðu og hagnaði eða tapi:
 - i. markmið og stefna fyrirtækisins að því er varðar fjármögnunaráhættu, þ.m.t. áhættuvarnarstefna þess fyrir hverja tegund mikilvægra, fyrirsjáanlegra viðskipta þar sem áhættuvarnarreikningsskil eru notuð, og
 - ii. verðlagsáhætta, lánsáhætta, lausafjárahætta og sjóð-streymisáhætta fyrirtækisins.

3. Aðildarríki geta undanþegið lítil fyrirtæki frá þeirri skyldu að taka saman skýrslu framkvæmdastjórnar, að því tilskildu að þau fari fram á upplýsingarnar sem um getur í 2. mgr. 24. gr. tilskipunar 2012/30/ESB um að kaup á eigin hlutum skuli koma fram í skýringum með reikningsskilum.

4. Aðildarríki geta undanþegið lítil og meðalstór fyrirtæki frá þeirri skyldu sem sett er fram í þriðju undirgrein 1. mgr. svo fremi að hún tengist upplýsingum sem ekki eru fjárhagslegar.

*20. gr.***Yfirlýsing um stjórnarhætti fyrirtækja**

1. Fyrirtæki sem um getur í a-lið 1. liðar 2. gr. skulu hafa yfirlýsingu um stjórnarhætti fyrirtækja með í skýrslu sinni frá framkvæmdastjórninni. Sú yfirlýsing skal vera sérstakur kafli í skýrslu framkvæmdastjórnar og hún skal a.m.k. hafa að geyma eftirfarandi upplýsingar:

a) vísun í eftirfarandi, eftir atvikum:

- i. reglur um stjórnarhætti sem fyrirtækinu ber að fylgja,

ii. reglur um stjórnarhætti sem fyrirtækið kann að hafa ákveðið af fúsum og fjálsúsum vilja að beita,

iii. allar viðeigandi upplýsingar um stjórnarhætti fyrirtækja sem beitt er umfram það sem krafist er samkvæmt innlendum lögum.

Þegar vísað er til reglna um stjórnarhætti fyrirtækja, sem um getur í i. eða ii. lið, skal fyrirtækið einnig tilgreina hvar viðkomandi textar eru aðgengilegir öllum. Þegar vísað er til upplýsinganna sem um getur í iii. lið skal fyrirtækið gera upplýsingar um starfshætti fyrirtækisins aðgengilegar öllum,

b) þegar fyrirtæki, í samræmi við landslög, vikur frá reglum um stjórnarhætti fyrirtækja, sem um getur í i. eða ii. undirlið a-liðar, skýring fyrirtækisins að því er varðar þá hluta reglna um stjórnarhætti fyrirtækja sem það vikur frá og ástæður þess; þegar fyrirtækið hefur ákveðið að vísa ekki til ákvæða í reglum um starfshætti fyrirtækja, sem um getur í i. eða ii. undirlið a-liðar, skal það greina frá ástæðum þess,

c) lýsing á helstu þáttum innra eftirlitskerfis og áhættu-stjórnunarkerfum fyrirtækisins í tengslum við reiknings-skilafærlíð,

d) upplýsingarnar, sem er krafist í c-, d-, f-, h- og i-lið 1. mgr. 10. gr. tilskipunar Evrópuþingsins og ráðsins 2004/25/EB frá 21. apríl 2004 um yfirtökutilboð⁽¹⁶⁾, ef fyrirtækið fellur undir skilyrði þeirrar tilskipunar,

e) lýsing á starfsemi hluthafafundarins og helsta valdi hans og lýsing á réttindum hluthafa og hvernig hægt er að beita þeim, nema allar þessar upplýsingar komi fram í innlendum lögum, og

f) lýsing á samsetningu og starfsemi stjórnar, framkvæmdastjórnar og eftirlitsstjórnar og nefnda þeirra.

2. Aðildarríkjum er heimilt að leyfa að upplýsingarnar sem krafist er í 1. mgr. þessarar greinar verði settar fram í:

a) sérstakri skýrslu, sem er birt ásamt skýrslu framkvæmdastjórnar á þann hátt sem sett er fram í 30. gr., eða

b) skjali sem er aðgengilegt öllum á vefsíðu fyrirtækisins og sem vísað er til í skýrslu framkvæmdastjórnar.

Í þeirri sérstöku skýrslu eða því skjali sem um getur í a- og b-lið, eftir því sem við á, getur verið millivísun í skýrslu framkvæmdastjórnar ef upplýsingarnar, sem krafist er í d-lið 1. mgr. þessarar greinar, eru gerðar aðgengilegar í skýrslu framkvæmdastjórnar.

3. Lögiltur endurskoðandi eða endurskoðunarfyrirtæki skal láta í ljós álit sitt í samræmi við aðra undirgrein 1. mgr. 34. gr. að því er varðar upplýsingar sem teknar eru saman skv. c- og d-lið 1. mgr. þessarar greinar og skal athuga hvort upplýsingarnar, sem um getur í a-, b-, e- og f-lið 1. mgr. þessarar greinar, hafi verið veittar.

4. Aðildarríkin geta undanþegið fyrirtæki, sem um getur í 1. mgr., sem hafa aðeins gefið út verðbréf, önnur en hlutabréf, sem eru skráð á skipulegum markaði, í skilningi 14. liðar 1. mgr. 4. gr. tilskipunar 2004/39/EB, frá beitingu ákvæðanna í a-, b-, e- og f-lið 1. mgr. þessarar greinar, nema þessi fyrirtæki hafi gefið út hlutabréf sem verslað er með á markaðstorgi fjármálagerninga, í skilningi 15. liðar 1. mgr. 4. gr. tilskipunar 2004/39/EB.

6. KAFLI

SAMSTÆÐUREIKNINGSSKIL OG -SKÝRSLUR

21. gr.

Gildissvið samstæðureikningsskila og -skýrslna

Að því er varðar þennan kafla skulu móðurfyrirtæki og öll dótturfyrirtæki þess vera fyrirtæki sem fella á undir samstæðu, þar sem um móðurfyrirtækið gilda samræmingarráðstafanirnar, sem mælt er fyrir um í þessari tilskipun, skv. 1. mgr. 1. gr.

22. gr.

Krafan um að gera samstæðureikningsskil

1. Aðildarríki skal gera kröfu um að fyrirtæki, sem starfar á grundvelli landslaga þess, semji samstæðureikningsskil og samstæðuskýrslu framkvæmdastjórnar ef fyrirtækið (móðurfyrirtækið):

a) á meirihluta atkvæðisréttar hluthafa eða félagsaðila í öðru fyrirtæki (dótturfyrirtæki),

b) hefur rétt til að tilnefna eða víkja úr störfum meirihluta fulltrúa í stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn innan annars fyrirtækis (dótturfyrirtækis) og er um leið hluthafi eða félagsaðili í því fyrirtæki eða

⁽¹⁶⁾ Stjtið. ESB L 142, 30.4.2004, bls. 12.

- c) hefur rétt til að hafa ráðandi stöðu í fyrirtæki (dótturfyrirtæki) sem það er hluthafi eða félagsaðili í, samkvæmt samningi sem það gerir við það fyrirtæki eða samkvæmt ákvæðum í stofnsamningi eða samþykktum, þegar þau lög, sem um dótturfyrirtækið gilda, heimila að það lúti slíkum samningum eða ákvæðum.

Aðildarríki er ekki skylt að kveða á um að móðurfyrirtæki skuli vera hluthafi eða félagsaðili í dótturfyrirtæki sínu. Sé ekki kveðið á um slíka samninga eða ákvæði í lögum aðildarríkja er þeim ekki skylt að beita þessum ákvæðum eða

- d) er hluthafi eða félagsaðili í fyrirtæki og:

- i. meirihluti fulltrúa í stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn fyrirtækisins (dótturfyrirtækis), sem gegnt hafa störfum á fjárhagsárinu, næstliðnu fjárhagsári og þar til samstæðureikningsskil eru gerð, hafa verið tilnefndir eingöngu vegna þess atkvæðisréttar sem þeir fara með eða
- ii. það ræður eitt yfir meirihluta atkvæðisréttar hluthafa eða félagsaðila í fyrirtækinu samkvæmt samkomulagi við aðra hluthafa eða félagsaðila í fyrirtækinu (dótturfyrirtæki). Aðildarríkjum er heimilt að setja nánari ákvæði um form og efnis slíkra samninga.

Aðildarríki skulu að minnsta kosti mæla fyrir um það fyrirkomulag sem um getur í ii. lið. Beiting ákvæða i. liðar getur verið háð þeirri kröfu að atkvæðisrétturinn nemi a.m.k. 20% af heildinni.

Þó gildir i. liður ekki þegar þriðji aðili hefur þann rétt, sem um getur í a-, b- eða c-lið, með tilliti til þess fyrirtækis.

2. Auk þeirra tilvika sem nefnd eru í 1. mgr. er aðildarríkjunum heimilt að gera kröfu um að fyrirtæki, sem lýtur landslögum þeirra, semji samstæðureikningsskil og samstæðuskýrslu framkvæmdastjórnar ef:

- a) fyrirtækið (móðurfyrirtækið) hefur rétt til að hafa eða hefur í raun yfirráð yfir eða stjórnar öðru félagi (dótturfélagi) eða
- b) fyrirtækið (móðurfyrirtækið) og annað fyrirtæki (dótturfyrirtæki) eru undir sameiginlegri stjórn móðurfyrirtækisins.

3. Að því er varðar beitingu a-, b- og d- liðar 1. mgr. 1. gr. skulu auk atkvæðisréttar móðurfyrirtækis og réttar þess til tilnefningar eða brottvikningar koma til réttindi annars dótturfyrirtækis eða einstaklings sem kemur fram í eigin nafni en fyrir hönd móðurfyrirtækis eða annars dótturfyrirtækis.

4. Að því er varðar beitingu a-, b- og d- liðar 1. mgr. skulu þau réttindi, sem um getur í 3. mgr., dragast frá þeim réttindum:

- a) sem fylgja hlutum sem annar aðili á, sem er hvorki móðurfyrirtækið né dótturfyrirtæki þess móðurfyrirtækis, eða

- b) sem fylgja hlutum:

- i. sem fást með tryggingu að því tilskildu að réttindanna, sem um er að ræða, sé neytt í samræmi við fengnar leiðbeiningar eða
- ii. sem fást í tengslum við veitingu lána sem hluti af venjulegri atvinnustarfsemi að því tilskildu að atkvæðisréttur sé nýttur í þágu þess einstaklings sem veitir trygginguna.

5. Að því er varðar beitingu a- og d-liðar 1. mgr. skal sá atkvæðisréttur, sem fylgir hlutabréfunum eða hlutunum sem eru í eigu fyrirtækisins sjálfs, dótturfyrirtækis þess eða einstaklings sem kemur fram í eigin nafni en fyrir hönd þessara fyrirtækja, dragast frá heildaratkvæðisrétti hluthafa eða félagsaðila í dótturfyrirtækinu.

6. Með fyrirvara um 9. mgr. 23. gr. skal fella móðurfyrirtæki og öll dótturfyrirtæki þess undir samstæðu án tillits til hvar skráðar skrifstofur dótturfyrirtækjanna eru staðsettar.

7. Með fyrirvara um þessa grein og 21. og 23. gr. er aðildarríki heimilt að gera kröfu um að fyrirtæki, sem fellur undir landslög þess, semji samstæðureikningsskil og samstæðuskýrslu framkvæmdastjórnar ef:

- a) fyrirtækið og eitt annað fyrirtæki eða fleiri sem viðkomandi fyrirtæki tengist ekki, eins og lýst er í 1. eða 2. mgr., eru undir sameiginlegri stjórn í samræmi við:

- i. samning, sem gerður er við það fyrirtæki, eða

- ii. greinargerðina eða samþykktir hinna fyrirtækjanna eða

b) fulltrúar stjórnar, framkvæmdastjórnar eða eftirlitsaðilar þess fyrirtækis og eins eða fleiri fyrirtækja sem það tengist ekki, eins og lýst er í 1. eða 2. mgr., séu að meirihluta til hinir sömu á fjárhagsárinu og þar til samstæðureikningsskil eru samin.

8. Þegar aðildarríkið nýtir sér möguleikann sem um getur í 7. mgr. skulu þau fyrirtæki sem lýst er í þeirri málsgrein og öll dótturfyrirtæki þeirra mynda samstæðu þegar eitt af þessum fyrirtækjum, eða fleiri, er stofnað sem ein af þeim fyrirtækjategundum sem tilgreindar eru í I. eða II. viðauka.

9. Ákvæði 6. mgr. þessarar greinar, 1., 2., 9. og 10. mgr. 23. gr. og 24. til 29. gr. gilda um samstæðureikningsskil og samstæðuskýrslu framkvæmdastjórnar, sem um getur í 7. mgr. þessarar greinar, með fyrirvara um eftirfarandi breytingar:

- a) líta skal á tilvísanir til móðurfyrirtækja sem tilvísanir í öll þau fyrirtæki sem eru tilgreind í 7. mgr. þessarar gr. og
- b) með fyrirvara um 3. mgr. 24. gr. skulu liðirnir „hlutafé“, „yfirverðsreikningur hlutafjár“, „endurmatssjóður“, „annað eigið fé“, „hagnaður eða tap frá fyrra ári“ og „hagnaður eða tap á fjárhagsárinu“, sem skal sýna í samstæðureikningsskilum, teljast heildarfjárhæð hvers fyrirtækis sem tilgreint er í 7. mgr. þessarar greinar.

23. gr.

Undanþágur frá samstæðureikningsskilum

1. Litlar samstæður skulu undanþegnar þeirri skyldu að semja samstæðureikningsskil og samstæðuskýrslu framkvæmdastjórnar nema þegar eignatengt fyrirtæki er fyrirtæki sem varðar hagsmuni almennings.

2. Aðildarríkjum er heimilt að undanþiggja meðalstórar samstæður frá þeirri skyldu að semja samstæðureikningsskil og samstæðuskýrslu framkvæmdastjórnar nema þegar eignatengt fyrirtæki er fyrirtæki sem varðar hagsmuni almennings.

3. Þrátt fyrir 1. og 2. mgr. þessarar greinar skal aðildarríki, í eftirfarandi tilvikum, undanþiggja hvert það móðurfyrirtæki (undanþágufyrirtækið), sem fellur undir landslög þess og er einnig dótturfyrirtæki, frá þeirri skyldu að semja samstæðureikningsskil og samstæðuskýrslu framkvæmdastjórnar, þ.m.t. fyrirtæki sem varðar hagsmuni almennings nema það fyrirtæki falli undir a-lið í 1. lið 2. gr., eigið móðurfyrirtæki sem fellur undir lög aðildarríkis og:

- a) móðurfyrirtæki undanþágufyrirtækisins á alla hlutina í undanþágufyrirtækinu. Hlutir í undanþágufyrirtækinu, í

eigu fulltrúa stjórnar, framkvæmdastjórnar eða eftirlitsaðila samkvæmt ákvæðum í lögum eða ákvæði í samningum eða samþykktum þess, skulu ekki taldir með eða

- b) móðurfyrirtæki undanþágufyrirtækisins á 90% eða meira af hlutum í undanþágufyrirtækinu og aðrir hluthafar eða félagsaðilar í undanþágufyrirtækinu hafa fallist á undanþáguna.

4. Undanþágurnar, sem um getur í 3. mgr., skulu uppfylla öll eftirfarandi skilyrði:

- a) með fyrirvara um 9. gr. skulu undanþágufyrirtækið og öll dótturfyrirtæki þess felld inn í samstæðureikningsskil stærri fyrirtækjasamsteypu ef móðurfyrirtæki þess fellur undir lög aðildarríkis,

- b) samstæðureikningsskilin, sem um getur í a-lið, og samstæðuskýrsla framkvæmdastjórnar stærri fyrirtækjasamsteypu eru samin af móðurfyrirtæki þeirrar samsteypu, í samræmi við lög aðildarríkisins sem móðurfyrirtækið fellur undir, í samræmi við þessa tilskipun eða alþjóðlega reikningsskilastaðla sem eru samþykktir í samræmi við reglugerð (EB) nr. 1606/2002,

- c) með tilliti til undanþágufyrirtækisins eru eftirfarandi skjöl birt á þann hátt sem mælt er fyrir um í lögum þess aðildarríkis sem undanþágufyrirtækið fellur undir, í samræmi við 30. gr.:

- i. samstæðureikningsskilin, sem um getur í a-lið, og samstæðuskýrsla framkvæmdastjórnar, sem um getur í b-lið,

- ii. endurskoðunarskýrsla og

- iii. eftir því sem við á, viðbæturinn sem um getur í 6. mgr.

Hlutaðeigandi aðildarríki getur krafist þess að skjölin sem um getur í i., ii. og iii. lið séu birt á opinberu máli þess og að þýðingin sé löggilt,

- d) í skýringum með árlegum reikningsskilum undanþágufyrirtækisins komi fram eftirfarandi:

- i. heiti og skráð skrifstofa móðurfyrirtækisins sem semur samstæðureikningsskilin, sem um getur í a-lið, og

- ii. undanþágan frá þeirri skyldu að semja samstæðureikningsskil og samstæðuskýrslu framkvæmdastjórnar.

5. Í tilvikum sem 3. mgr. tekur ekki til getur aðildarríki, þrátt fyrir 1., 2. og 3. mgr. þessarar greinar, undanþegið hvert það móðurfyrirtæki (undanþágufyrirtækið), sem fellur undir landslög þess og er einnig dótturfyrirtæki, frá þeirri skyldu að semja samstæðureikningsskil og samstæðuskýrslu framkvæmdastjórnar, þ.m.t. fyrirtæki sem varðar hagsmuni almennings nema það fyrirtæki falli undir a-lið 1. liðar 2. gr., þegar móðurfyrirtækið fellur undir lög aðildarríkis, að því tilskildu að öll skilyrðin sem sett eru fram í 4. mgr. eru uppfyllt og enn fremur:

- a) að hluthafar í eða félagsaðilar að undanþágufyrirtækinu, sem eiga lágmarkshlut af skráðu hlutafé þess fyrirtækis, hafa ekki krafist þess að samstæðureikningsskil séu gerð að minnsta kosti sex mánuðum fyrir lok fjárhagsársins,
- b) að lágmarkshlutaféð sem um getur í a-lið fari ekki yfir eftirfarandi mörk:
 - i. 10% af skráðu hlutafé ef um er að ræða hlutafélög og samlagsfélög með hlutafé og
 - ii. 20% af skráðu hlutafé ef um er að ræða fyrirtæki af öðrum gerðum,
- c) að aðildarríkið geri ekki undanþáguna með fyrirvara um:
 - i. það skilyrði að móðurfyrirtækið, sem gerir samstæðureikningsskilin sem um getur í a-lið 4. mgr., falli undir landslög aðildarríkisins sem veitir undanþáguna eða
 - ii. skilyrði sem varða gerð og endurskoðun þessara reikningsskila.

6. Aðildarríki getur gert það að skilyrði fyrir undanþágunum, sem kveðið er á um í 3. og 5. mgr., að viðbótarupplýsingar séu veittar, í samræmi við þessa tilskipun, í samstæðureikningsskilunum sem um getur í a-lið 4. mgr., eða í viðbætinum með þeim, ef þeirra upplýsinga er krafist af öllum fyrirtækjum, er starfa á grundvelli landslaga aðildarríkisins, sem skylt er að gera samstæðureikningsskil og búa við sömu aðstæður.

7. Ákvæði 3. til 6. gr. gilda með fyrirvara um löggjöf aðildarríkis um gerð samstæðureikningsskila eða samstæðuskýrslna framkvæmdastjórnar að svo miklu leyti sem þessara gagna er krafist:

- a) í upplýsingaskyni fyrir starfsmenn eða fulltrúa þeirra eða
- b) af yfirvaldi á sviði stjórnsýslu eða dómsmála í eigin þágu.

8. Með fyrirvara um 1., 2., 3. og 5. mgr. þessarar greinar getur aðildarríki, sem kveður á um undanþágu skv. 3. og 5. mgr. þessarar greinar, einnig veitt undanþágu hverju því móðurfyrirtæki (undanþágufyrirtækinu), sem fellur undir landslög þess og er einnig dótturfyrirtæki, frá þeirri skyldu að semja samstæðureikningsskil og samstæðuskýrslu framkvæmdastjórnar, þ.m.t. fyrirtæki sem varðar hagsmuni almennings nema það fyrirtæki falli undir a-lið í 1. lið 2. gr., þegar móðurfyrirtæki þess fellur ekki undir lög aðildarríkis, að uppfylltum öllum eftirfarandi skilyrðum:

- a) undanþágufyrirtækið og öll dótturfyrirtæki þess, með fyrirvara um 9. gr., skulu felld inn í samstæðureikningsskil stærri fyrirtækjasamsteypu,
- b) samstæðureikningsskilin, sem um getur í a-lið og, eftir því sem við á, samstæðuskýrsla framkvæmdastjórnar eru samin:
 - i. í samræmi við þessa tilskipun,
 - ii. í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla sem eru samþykktir samkvæmt reglugerð (EB) nr. 1606/2002,
 - iii. á þann hátt sem jafngildir samstæðureikningsskilum og samstæðuskýrslum framkvæmdastjórnar, sem samin eru í samræmi við þessa tilskipun, eða
 - iv. á þann hátt sem jafngildir alþjóðlegum reikningsskilastaðlum sem voru ákvarðaðir í samræmi við reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 1569/2007 frá 21. desember 2007 um að koma á fót aðferð til að ákvarða jafngildi reikningsskilastaðla sem útgefendur verðbréfa í þriðja landi beita samkvæmt tilskipunum Evrópuþingsins og ráðsins 2003/71/EB og 2004/109/EB ⁽¹⁷⁾,
- c) einn eða fleiri löggiltur endurskoðandi eða eitt eða fleiri endurskoðunarfyrirtæki, með heimild til að endurskoða reikningsskil samkvæmt landslögum, sem fyrirtækið sem gerði reikningsskilin fellur undir, hafa endurskoðað samstæðureikningsskilin sem um getur í a-lið.

⁽¹⁷⁾ Stjtið. ESB L 340, 22.12.2007, bls. 66.

Ákvæði c- og d-liðar 4. mgr. og 5., 6. og 7. mgr. gilda.

9. Fyrirtæki, þ.m.t. fyrirtæki sem varða hagsmuni almennings, þarf ekki að taka með í samstæðureikningsskilum ef a.m.k. einu af eftirfarandi skilyrðum er fullnægt:

- a) í algjörum undantekningartilvikum þegar ekki er unnt að nálgast þær upplýsingar, sem eru nauðsynlegar fyrir gerð samstæðureikningsskila, í samræmi við þessa tilskipun, nema með miklum tilkostnaði og óeðlilegum töfum,
- b) hlutanna í þessu fyrirtæki hefur eingöngu verið aflað með það í huga að endurselja þá síðar eða
- c) verulegar og langvarandi takmarkanir koma að miklu leyti í veg fyrir:
 - i. að móðurfyrirtæki nýti sér rétt sinn yfir eignum fyrirtækisins eða til að stjórna því eða
 - ii. að sameiginleg stjórn nái til þess fyrirtækis ef það er tengt á einhvern þann hátt sem um getur í 7. mgr. 22. gr.

10. Með fyrirvara um b-lið 1. mgr. 6. gr., 21. gr. og 1. og 2. mgr. þessarar greinar skal móðurfyrirtæki, þ.m.t. fyrirtæki sem varðar hagsmuni almennings, undanþegið skyldunni sem kveðið er á um í 22. gr. ef:

- a) það á einungis dótturfyrirtæki sem eru lítilvæg, hvert í sínu lagi og sameiginlega, eða
- b) öll dótturfyrirtæki þess má undanskilja frá samstæðureikningsskilunum skv. 9. mgr. þessarar greinar.

24. gr.

Gerð samstæðureikningsskila

1. Ákvæði 2. og 3. kafla gilda að því er varðar samstæðureikningsskil að teknu tilliti til nauðsynlegra leiðréttinga sem verða vegna sérstakra einkenna samstæðureikningsskilanna í samanburði við árleg reikningsskil.
2. Eignir og skuldir fyrirtækja í samstæðunni skulu allar færðar inn í samstæðuefnahagsreikninginn.
3. Bókfærðu virði hluta í hlutafé fyrirtækja í samstæðunni skal jafnað út á móti því hlutfalli sem þeir standa fyrir af hlutafé og öðru eigin fé þessara fyrirtækja í samræmi við eftirfarandi:

- a) ef ekki er um að ræða eignarhluta fyrirtækisins sjálfs eða annars fyrirtækis í samstæðunni í hlutafé móðurfyrirtækisins, sem fara skal með sem eigin hluta í samræmi við 3. kafla, skal jöfnunin gerð á grundvelli bókfærðs virðis eins og það er á þeim degi sem þessi fyrirtæki eru felld inn í samstæðu í fyrsta sinn. Mismunurinn sem verður af þessari jöfnun skal, sem frekast er unnt, bókfærður beint á móti þeim liðum í efnahagsreikningi samstæðunnar sem hafa virði fyrir ofan eða neðan bókfært virði,
- b) aðildarríki getur heimilað eða gert kröfu um jöfnun á grundvelli verðmætis aðgreinanlegra eigna og skulda eins og þær voru þegar hlutirnir voru keyptir eða, ef þeir voru keyptir í tveimur eða fleiri áföngum, skal miðað við þann dag þegar fyrirtækið varð að dótturfyrirtæki,
- c) mismunur sem eftir stendur eftir beitingu a-liðar eða leiðir af beitingu b-liðar skal tilgreindur sem viðskiptavild í samstæðuefnahagsreikningnum,
- d) aðferðirnar, sem eru notaðar til að reikna virði viðskiptavildar og verulegar breytingar á virði í tengslum við næstliðið fjárhagsár, skulu útskýrðar í skýringum með reikningsskilunum,
- e) þegar aðildarríki heimilar jöfnun jákvæðrar og neikvæðrar viðskiptavildar skal greining á viðskiptavildinni koma fram í skýringum með reikningsskilum,
- f) færa má neikvæða viðskiptavild á samstæðurekstrarreikning þegar slík meðferð er í samræmi við meginreglurnar sem settar eru fram í 2. kafla.

4. Þegar hlutir í dótturfyrirtækjum, sem koma fram í samstæðureikningsskilunum, eru í eigu annarra aðila en þessara fyrirtækja skal fjárhæðin, sem tengja má þessum hlutum, tilgreind sérstaklega í samstæðuefnahagsreikningi sem hlutur sem ekki er ráðandi.

5. Tekjur og útgjöld fyrirtækja í samstæðunni skulu að fullu færð í samstæðurekstrarreikninginn.

6. Fjárhæð hagnaðar eða taps, sem tengist hlutunum sem um getur í 4. mgr., skal tilgreind sérstaklega í samstæðurekstrarreikningnum sem hagnaður eða tap sem rekja má til hluta sem ekki eru ráðandi.

7. Í samstæðureikningsskilum skal gera grein fyrir eignum, skuldum, fjárhagsstöðu og hagnaði eða tapi fyrirtækjanna í samstæðunni eins og um eitt fyrirtæki væri að ræða. Einkum skal fella eftirfarandi brott úr samstæðureikningsskilum:

- a) innbyrðis skuldir og kröfur fyrirtækjanna,
- b) tekjur og gjöld, sem varða innbyrðis viðskipti fyrirtækjanna, og
- c) hagnaður og tap vegna innbyrðis viðskipta fyrirtækjanna þegar þau teljast með bókfærðu virði eigna.

8. Samstæðureikningsskil skulu miðuð við sömu dagsetningu og árleg reikningsskil móðurfyrirtækis.

Aðildarríki getur þó heimilað eða gert kröfu um að samstæðureikningsskil séu samin miðað við aðra dagsetningu svo að tillit sé tekið til dagsetningar efnahagsreiknings sem flestra eða mikilvægustu fyrirtækjanna í samstæðunni, að því tilskildu:

- a) að þess sé getið í skýringum við samstæðureikningsskil og ástæður þeirra tilgreindar,
- b) að tekið sé tillit til eða skýrt frá verulegum breytingum sem hafa orðið varðandi eignir og skuldir, fjárhagsstöðu og hagnað eða tap fyrirtækis í samstæðu sem orðið hafa frá dagsetningu efnahagsreiknings fyrirtækisins til dagsetningar efnahagsreiknings samstæðunnar og
- c) að, ef dagsetning efnahagsreiknings fyrirtækis er meira en þremur mánuðum á undan eða eftir dagsetningu efnahagsreiknings samstæðunnar, skuli fyrirtækið felld undir samstæðuna á grundvelli bráðabirgðauppjörðs sem miðast við dagsetningu efnahagsreiknings samstæðunnar.

9. Hafi samsetning fyrirtækja í samstæðu breyst verulega á fjárhagsárinu skulu samstæðureikningsskil hafa að geyma upplýsingar sem gera kleift að bera saman samstæðureikninga milli ára. Þessa skuldbindingu má uppfylla með því að semja leiðréttan samstæðuefnahagsreikning og leiðréttan samstæðurekstrarreikning.

10. Eignir og skuldir í samstæðureikningsskilum skulu færðar á sameiginlegum grundvelli og í samræmi við 2. kafla.

11. Fyrirtæki, sem semur samstæðureikningsskil, skal nota sama matsgrunn og notaður er við árleg reikningsskil þess. Aðildarríki geta heimilað eða gert kröfu um að aðrir matsgrunnar verði notaðir í samstæðureikningsskilum í samræmi við 2. kafla. Séu frávik gerð skal þeirra getið í skýringum með samstæðureikningsskilum og ástæður þeirra tilgreindar.

12. Þegar fyrirtæki í samstæðunni hafa fært eignir og skuldir, sem koma fram í samstæðureikningsskilum, og notað til þess grunna sem eru frábrugðnir þeim sem notaðir eru fyrir samstæðuna, skulu þessar eignir og skuldir endurmetnar í samræmi við grunnana sem notaðir eru fyrir samstæðuna. Frávik frá þessari kröfu eru leyfð í undantekningartilvikum. Séu frávik gerð skal þeirra getið í skýringum með samstæðureikningsskilunum og ástæður þeirra tilgreindar.

13. Staða á frestuðum skatti skal færð við sameiningu að því tilskildu að líklegt sé að þessi fjárhæð hafi í för með sér raunveruleg útgjöld fyrir eitthvert fyrirtækjanna í samstæðunni í fyrirsjáanlegri framtíð.

14. Þegar virðisbreytingar hafa verið gerðar á eignum, sem falla undir samstæðuna, af skattalegum ástæðum eingöngu, skal bakfæra þessar virðisbreytingar áður en eignirnar eru færðar í samstæðureikningsskil.

25. gr.

Sameining fyrirtækja innan samstæðu

1. Aðildarríki getur heimilað eða gert kröfu um að bókfært virði hluta í hlutafé fyrirtækis í samstæðunni sé eingöngu jafnað út á móti samsvarandi hundradshluta í hlutafé, að því tilskildu að fyrirtækin í samstæpunni lúti að lokum yfirráðum sama aðila, bæði fyrir og eftir sameiningu fyrirtækjanna, og þau yfirráð eru ekki til bráðabirgða.

2. Mismunurinn, sem verður til við beitingu 1. mgr., skal bætast við annað eigið fé samstæðunnar eða dragast frá því eftir því sem við á.

3. Geta skal þess í skýringum með samstæðureikningsskilum hafi aðferðinni, sem lýst er í 1. mgr., verið beitt og áhrifa sem það hefur á annað eigið fé, auk heita og skráðra skrifstofa fyrirtækjanna sem um er að ræða.

26. gr.

Hlutfallsleg samstæðureikningsskil

1. Þegar fyrirtæki í samstæðunni stjórnar öðru fyrirtæki, í samvinnu við eitt fyrirtæki eða fleiri utan samstæðunnar, getur aðildarríki gert kröfu um eða heimilað að það fyrirtæki sé með í samstæðureikningsskilunum í hlutfalli við þau réttindi sem fylgja því hlutafé sem fyrirtækið í samstæðunni á.

2. Ákvæði 9. og 10. mgr. 23. gr. og 24. gr. gilda að breyttu breytanda um hlutfallsleg samstæðureikningsskil eins og um getur í 1. mgr. þessarar greinar.

27. gr.

Hlutdeildarfyrirtæki færð samkvæmt hlutdeildaraðferð

1. Þegar fyrirtæki í samstæðu á hlutdeildarfyrirtæki skal sýna það hlutdeildarfyrirtæki í samstæðuefnahagsreikningi í sérstökum lið með viðeigandi fyrirsögn.

2. Þegar þessari grein er beitt í fyrsta skipti í tengslum við hlutdeildarfyrirtæki skal sýna það hlutdeildarfyrirtæki í samstæðuefnahagsreikningi annaðhvort:

- a) á bókfærðu virði sem er reiknað í samræmi við matsreglurnar sem mælt er fyrir um 2. og 3. kafla. Mismunur þess virðis og þeirrar fjárhæðar sem samsvarar þeim hluta af hlutafé og öðru eigin fé sem felst í hlutdeildinni skal tilgreindur sérstaklega í samstæðuefnahagsreikningi eða í skýringum með samstæðureikningsskilum. Mismunurinn skal reiknaður miðað við dagsetninguna þegar aðferðinni er beitt í fyrsta sinn eða
- b) út frá fjárhæð sem samsvarar þeim hluta hlutafjár og annars eigin fjár hlutdeildarfyrirtækisins sem felst í hlutdeildinni í því hlutdeildarfyrirtæki. Mismunur þeirrar fjárhæðar og bókfærðs virðis reiknaður í samræmi við matsreglurnar, sem mælt er fyrir um í 2. og 3. kafla, skal tilgreindur sérstaklega í samstæðuefnahagsreikningnum eða í skýringum með samstæðureikningsskilunum. Mismunurinn skal reiknaður miðað við dagsetninguna þegar aðferðinni er beitt í fyrsta skipti.

Aðildarríki er heimilt að mæla fyrir um beitingu annars hvors möguleikans sem kveðið er á um í a- og b-lið. Í slíkum tilvikum skal tilgreina í samstæðuefnahagsreikningi eða í skýringum með samstæðureikningsskilum hvor þessara möguleika hefur verið notaður.

Að auki getur aðildarríki, að því er varðar a- og b-lið, heimilað eða gert kröfu um að útreikningur á mismuninum miðist við þann dag þegar hlutirnir voru keyptir eða, hafi það gerst í tveimur áföngum eða fleiri, við þann dag þegar fyrirtækið varð að hlutdeildarfyrirtæki.

3. Þegar eignir eða skuldir hlutdeildarfyrirtækis hafa verið metnar eftir öðrum aðferðum en þeim sem notaðar eru fyrir samstæðuna, í samræmi við 11. mgr. 24. gr., má endurmeta þær, að því er varðar útreikning á mismuninum sem um getur í a- og b-lið 2. mgr., eftir þeim aðferðum sem eru notaðar fyrir

samstæðuna. Ef slíkt endurmat hefur ekki farið fram skal þess getið í skýringum með árlegum reikningsskilum. Aðildarríki er heimilt að gera kröfu um slíkt endurmat.

4. Bókfært virði, sem um getur í a-lið 2. mgr., eða fjárhæð sem samsvarar þeim hluta af hlutafé og öðru eigin fé hlutdeildarfyrirtækisins, sem um getur í b-lið 2. mgr., skal hækkað eða lækkað er nemur breytingunni sem orðið hefur á fjárhagsárinu á þeim hluta hlutafjár og annars eigin fjár hlutdeildarfyrirtækisins, sem felst í hlutdeildinni; það skal lækkað um fjárhæð arðs sem tengist þessari hlutdeild.

5. Svo fremi að ekki sé hægt að tengja jákvæðan mismun, sem um getur í a- og b-lið 2. mgr., við nokkurn flokk eigna eða skulda skal hann meðhöndlaður í samræmi við reglur sem gilda um liðinn „viðskiptavild“ eins og hann er settur fram í d-lið 6. mgr. 12. gr., fyrstu undirgrein 11. mgr. 12. gr., c-lið 3. mgr. 24. gr. og III. og IV. viðauka.

6. Sýna skal þann hluta af hagnaði eða tapi hlutdeildarfyrirtækja, sem tengist hlutdeild slíkra hlutdeildarfyrirtækja, í rekstrarreikningi samstæðunnar í sérstökum lið með viðeigandi fyrirsögn.

7. Brottfellingarnar, sem um getur í 7. mgr. 24. gr., skulu gerðar að því marki sem efnisatriði þar að lútandi eru kunn eða aðgengileg.

8. Þegar hlutdeildarfyrirtæki semur samstæðureikningsskil gilda ákvæði 1. til 7. mgr. um það hlutafé og annað eigið fé sem tilgreint er í slíkum samstæðureikningsskilum.

9. Ekki þarf að beita þessari grein þegar hlutdeildin í hlutdeildarfyrirtækinu er ekki veruleg.

28. gr.

Skýringar við samstæðureikningsskilin

1. Í skýringum með samstæðureikningsskilum skulu koma fram þær upplýsingar, sem farið er fram á í 16., 17. og 18. gr., auk annarra upplýsinga sem krafist er samkvæmt öðrum ákvæðum þessarar tilskipunar, með þeim hætti sem auðveldar mat á fjárhagsstöðu fyrirtækjanna í samstæðunni á heildina litið, með tilliti til nauðsynlegra breytinga vegna sérstakra einkenna samstæðureikningsskila í samanburði við árleg reikningsskil, þ.m.t. eftirfarandi:

- a) við birtingu upplýsinga um viðskipti milli tengdra aðila skal ekki birta viðskipti milli tengdra aðila í samstæðunni sem er eytt með samstæðureikningsskilum,

b) við birtingu meðalfjölda starfsmanna á fjárhagsárinu skal vera sérstök birting meðalfjölda starfsmanna hjá fyrirtækjum, sem eru tekin hlutfallslega með í samstæðureikningsskilum, og

c) við birtingu fjárhæða þóknana, fyrirframgreiðslna og lána til fulltrúa stjórnna, framkvæmdastjórna og eftirlitsaðila skal einungis birta fjárhæðir sem móðurfyrirtæki og dótturfyrirtæki þess veita fulltrúum stjórnar, framkvæmdastjórnar og eftirlitsaðila móðurfyrirtækisins.

2. Í skýringum við samstæðureikningsskil skulu, auk upplýsinganna sem kveðið er á um í 1. mgr., koma fram eftirfarandi upplýsingar:

a) í tengslum við fyrirtæki sem eru í samstæðunni:

i. heiti og skráð skrifstofa þessara fyrirtækja,

ii. hlutfall hlutafjár sem fyrirtækin í samstæðunni eða einstaklingar, sem koma fram í eigin nafni en fyrir hönd þessara fyrirtækja, eiga í viðkomandi fyrirtækjum, öðrum en móðurfyrirtækinu, og

iii. upplýsingar um hvaða skilyrði sem um getur í 1., 2. og 7. mgr. 22. gr. í kjölfar beitingar 3., 4. og 5. mgr. 22. gr. hafa myndað grunninn sem farið var eftir við gerð samstæðunnar. Þó er heimilt að sleppa þessum upplýsingum þegar gerð samstæðunnar hefur grundvallast á a-lið 1. mgr. 22. gr. og þegar hlutfall hlutafjár og hlutfall atkvæðisréttar er hið sama.

Gefa skal sömu upplýsingarnar að því er varðar fyrirtæki sem eru undanskilin samstæðureikningsskilum vegna þess að þau eru lítilvæg, skv. j-lið 1. mgr. 6. gr. og 10. mgr. 23. gr., og útskýra hvers vegna fyrirtækin sem um getur í 9. mgr. 23. gr. eru undanskilin,

b) heiti og skráðar skrifstofur hlutdeildarfyrirtækja í samstæðunni, eins og lýst er í 1. mgr. 27. gr. og hlutfall hlutafjár sem fyrirtæki í samstæðunni eða aðilar, sem koma fram í eigin nafni en fyrir hönd þessara fyrirtækja, eiga,

c) heiti og skráðar skrifstofur fyrirtækja sem felld eru undir samstæðuna hlutfallslega skv. 26. gr., þá þætti sem liggja til grundvallar hinnar sameiginlegu stjórn þeirra og þann

hluta af hlutafé sem önnur fyrirtæki í samstæðunni, eða aðilar, sem koma fram í eigin nafni en fyrir hönd þessara fyrirtækja í samstæðunni, eiga og

d) með tilliti til hvers þessara fyrirtækja, annarra en þeirra sem um getur í a-, b- og c-lið, sem fyrirtæki í samstæðunni eiga eignarhlut í, annaðhvort sjálf eða fyrir milligöngu aðila sem koma fram í eigin nafni en þó fyrir hönd þessara fyrirtækja:

i. heiti og skráð skrifstofa þessara fyrirtækja,

ii. hlutfall hlutafjár,

iii. stofnfjárupphæð og annað eigið fé og hagnaður eða tap á síðasta fjárhagsári hlutaðeigandi fyrirtækis sem reikningsskil hafa verið samþykkt fyrir.

Einnig má sleppa upplýsingum um hlutafé og annað eigið fé og hagnað eða tap þegar hlutaðeigandi fyrirtæki birtir ekki efnahagsreikning sinn.

3. Aðildarríki geta leyft að upplýsingarnar, sem kveðið er á um í a- til d-lið 2. mgr. komi fram í yfirliti sem er skráð í samræmi við 3. mgr. 3. gr. tilskipunar 2009/101/EB. Gera skal grein fyrir skráningu slíks yfirlits í skýringum með samstæðureikningsskilum. Aðildarríki geta einnig leyft að upplýsingum sé sleppt þegar þær eru þess eðlis að birting þeirra gæti verið afar skaðleg fyrir fyrirtækin sem þær varða. Aðildarríkin mega setja skilyrði um að leyfi yfirvalda á sviði stjórnsýslu eða dómgæslu þurfi fyrir því að sleppa þessum upplýsingum. Þess skal geta í skýringum með samstæðureikningsskilum ef þessum upplýsingum er sleppt.

29. gr.

Samstæðuskýrsla framkvæmdastjórnar

1. Í samstæðuskýrslu framkvæmdastjórnar skal, auk annarra upplýsinga sem krafist er samkvæmt öðrum ákvæðum þessarar tilskipunar, að lágmarki setja fram upplýsingarnar sem kveðið er á um í 19. og 20. gr., að teknu tilliti til nauðsynlegra breytinga vegna sérstakra einkenna samstæðuskýrslu framkvæmdastjórnar í samburði við skýrslu framkvæmdastjórnar á þann hátt að auðveldara sé að meta stöðu fyrirtækja í samstæðunni á heildina litið.

2. Eftirfarandi breytingar á upplýsingum sem kveðið er á um í 19. og 20. gr. gilda:

a) þegar gefin er nákvæm skýrsla um upplýsingar um eigin hluti sem aflað er skal í samstæðuskýrslu framkvæmdastjórnar koma fram fjöldi og nafnverð, eða bókfært virði, ef nafnverð er ekki fyrir hendi, allra hlutabréfa eða hluta

í móðurfyrirtæki í eigu fyrirtækisins, dótturfyrirtækis þess fyrirtækis eða aðila sem kemur fram í eigin nafni en fyrir hönd einhvers þessara fyrirtækja. Aðildarríki getur heimilað eða gert kröfu um að greint sé frá þessum atriðum í skýringum með samstæðureikningsskilum,

b) þegar gefin er skýrsla um innra eftirlit og áhættustjórnunarkerfi skal í yfirlýsingu um stjórnarhætti fyrirtækja vísa til helstu þátta innra eftirlitsins og áhættustjórnunarkerfanna fyrir fyrirtækin í samstæðunni á heildina lítið.

3. Þegar krafist er samstæðuskýrslu framkvæmdastjórnar auk skýrslu framkvæmdastjórnar má leggja fram skýrslurnar tvær í einni skýrslu.

7. KAFLI

BIRTING

30. gr.

Almennar kröfur um birtingu

1. Aðildarríki skulu tryggja að fyrirtæki birti innan hæfilegs tíma, sem skal ekki vera lengri en tólf mánuðir frá dagsetningu efnahagsreiknings, árleg reikningsskil, samþykkt með tilhlýðilegum hætti og skýrslu framkvæmdastjórnar ásamt álitum sem löggiltur endurskoðandi eða endurskoðunarfyrirtæki, sem um getur í 34. gr. þessarar tilskipunar, hefur lagt fram eins og mælt er fyrir um í lögum hvers aðildarríkis í samræmi við 2. kafla tilskipunar 2009/101/EB.

Aðildarríki geta þó undanþegið fyrirtæki frá þeirri skyldu að birta skýrslu framkvæmdastjórnar ef auðvelt er að nálgast afrit af slíkri skýrslu í heild eða hluta hennar, ef þess er óskað, á verði sem er ekki hærra en sem nemur umsýslukostnaði.

2. Aðildarríki geta undanþegið fyrirtæki, sem um getur í II. viðauka, sem samræmingarráðstafanirnar, sem mælt er fyrir um í þessari tilskipun, gilda um, skv. b-lið 1. mgr. 1. gr., frá því að birta reikningsskil sín í samræmi við 3. gr. tilskipunar 2009/101/EB, svo fremi að þessi reikningsskil liggi frammi fyrir almenning á aðalskrifstofu fyrirtækisins, í eftirfarandi tilvikum:

- allir félagsaðilar viðkomandi fyrirtækis, sem hafa ótakmarkaða ábyrgð, eru fyrirtæki sem um getur í I. viðauka og starfa á grundvelli laga annarra aðildarríkja en laga aðildarríkisins sem fyrirtækið starfar eftir, og að ekkert þessara fyrirtækja birtir reikningsskil viðkomandi fyrirtækis með eigin reikningsskilum,
- allir félagsaðilar að viðkomandi fyrirtæki, sem bera ótakmarkaða ábyrgð, eru fyrirtæki sem starfa ekki á grundvelli

laga aðildarríkis en hafa lagalegt form, sambærilegt þeim sem um getur í tilskipun 2009/101/EB.

Eintök af reikningsskilunum eiga að vera fánleg sé um þau beðið. Verð á hverju eintaki má ekki vera hærra en sem nemur umsýslukostnaði.

3. Ákvæði 1. mgr. skulu gilda að því er varðar samstæðureikningsskil og samstæðuskýrslu framkvæmdastjórnar.

Þegar fyrirtækið sem semur samstæðureikningsskilin er stofnað sem ein þeirra tegunda fyrirtækja sem tilgreindar eru í II. viðauka og þess er ekki krafist í landslögum viðkomandi aðildarríkis að það birti skjölin, sem um getur í 1. mgr., á þann sama hátt og mælt er fyrir um í 3. gr. tilskipunar 2009/101/EB, skal það, að minnsta kosti, veita almenningi aðgang að þeim á aðalskrifstofu sinni og afrit skal veitt að fenginni beiðni og skal verðið á því ekki vera hærra en sem nemur umsýslukostnaði.

31. gr.

Einfaldanir fyrir lítil og meðalstór fyrirtæki

1. Aðildarríki geta undanskilið lítil fyrirtæki frá þeirri skyldu að birta rekstrarreikning sinn og skýrslu framkvæmdastjórnar.

2. Aðildarríki geta heimilað meðalstórum fyrirtækjum að birta:

a) styttn efnahagsreikning sem aðeins sýnir þá liði sem fara á eftir bókstöfum og rómverskum tölum í III. og IV. viðauka og birta skal sérstaklega, annaðhvort í efnahagsreikningi eða í skýringum með reikningsskilum:

i. 3. tölul. I. þáttar í C-lið, 1., 2., 3. og 4. tölul. II. þáttar í C-lið, 1., 2., 3. og 4. tölul. III. þáttar í C-lið, 2., 3. og 6. tölul. II. þáttar í D-lið, 1. og 2. tölul. III. þáttar í D-lið undir „Eignir“ og 1., 2., 6., 7. og 9. tölul. í C-lið undir „Hlutafé, annað eigið fé og skuldir“ í III. viðauka,

ii. 3. tölul. I. þáttar í C-lið, 1., 2., 3. og 4. tölul. II. þáttar í C-lið, 1., 2., 3. og 4. tölul. III. þáttar í C-lið, 2., 3. og 6. tölul. II. þáttar í D-lið, 1. og 2. tölul. III. þáttar í D-lið, 1., 2., 6., 7. og 9. tölul. í F-lið og 1., 2., 6., 7. og 9. tölul. I. þáttar í IV. viðauka,

iii. upplýsingar, sem krafist er í svigum í II. þætti í D-lið undir „Eignir“ og í C-lið undir „Hlutafé, annað eigið fé og skuldir“ í III. viðauka, í heild fyrir alla viðkomandi liði og sérstaklega fyrir 2. og 3. tölul. II. þáttar í D-lið undir „Eignir“ og 1., 2., 6., 7. og 9. tölul. í C-lið undir „Hlutafé, annað eigið fé og skuldir“,

iv. upplýsingarnar sem krafist er í svigum í II. þætti í D-lið í IV. viðauka, í heild fyrir alla viðkomandi liði og sérstaklega fyrir 2. og 3. tölul. II. þáttar í D-lið,

- b) stýtt útgáfa af skýringum með reikningsskilum án upplýsinganna sem krafist er í f- og j-lið 1. mgr. 17. gr.

Þessi málsgrein hefur þó ekki áhrif á 1. mgr. 30. gr. að því leyti sem sú grein varðar rekstrarreikning, skýrslu framkvæmdastjórnar og álit endurskoðanda.

32. gr.

Aðrar kröfur um birtingu

1. Þegar árleg reikningsskil og skýrsla framkvæmdastjórnar eru birt í heild skulu þau birt á sama formi og með sama texta og lá til grundvallar áliti löggilts endurskoðanda eða endurskoðunarfyrtækis. Áritun endurskoðanda skal fylgja með í heild.

2. Ef árleg reikningsskil eru ekki birt í heild skal í styttri útgáfu af þessum reikningsskilum, sem áritun endurskoðanda skal ekki fylgja:

- a) geta þess að birt útgáfa sé stýtt,
- b) vísa til skrárinnar þar sem reikningsskilin hafa verið skráð í samræmi við 3. gr. tilskipunar 2009/101/EB eða, ef reikningsskilin hafa ekki enn verið skráð, veita upplýsingar um það,
- c) koma fram hvort áritun löggilts endurskoðanda eða endurskoðunarfyrtækis var með eða án fyrirvara eða neikvæð eða hvort endurskoðandi eða endurskoðunarfyrtækis gátu ekki gefið áritun,
- d) koma fram hvort áritun endurskoðanda hafi að geyma tilvísun til mála sem löggilti endurskoðandinn eða endurskoðunarfyrtækisð vekur sérstaka athygli á án þess að gefa áritun með fyrirvara.

33. gr.

Ábyrgð og skylda að því er varðar að semja og birta reikningsskilin og skýrslu framkvæmdastjórnar

1. Aðildarríkin skulu tryggja að fulltrúar í stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn fyrirtækis, sem starfa innan þess valdsviðs sem þeim er falið samkvæmt landslögum, beri sameiginleg ábyrgð á því að tryggja að:

- a) árleg reikningsskil, skýrsla framkvæmdastjórnar og, þegar hún er lögð fram sérstaklega, yfirlýsing um stjórnarhætti fyrirtækja og

- b) samstæðureikningsskil, samstæðuskýrsla framkvæmdastjórnar og, þegar hún er lögð fram sérstaklega, samstæðuyfirlýsing um stjórnarhætti fyrirtækja,

séu samin og birt í samræmi við ákvæði þessarar tilskipunar og, eftir atvikum, alþjóðlega reikningsskilastaðla sem hafa verið samþykktir í samræmi við reglugerð (EB) nr. 1606/2002.

2. Aðildarríki skulu tryggja að lög og stjórnsýslufyrirmæli þeirra um ábyrgð, a.m.k. gagnvart fyrirtækinu, gildi um alla fulltrúa í stjórn, framkvæmdastjórn og eftirlitsstjórn fyrirtækisins ef þeir sinna ekki skyldunum sem um getur í 1. mgr.

8. KAFLI

ENDURSKOÐUN

34. gr.

Almennar kröfur

1. Aðildarríki skulu tryggja að einn eða fleiri löggiltir endurskoðendur eða endurskoðunarfyrtækis, sem aðildarríkin hafa samþykkt að annist lögboðna endurskoðun á grundvelli tilskipunar 2006/43/EB, endurskoði reikningsskil fyrirtækja sem varða hagsmuni almennings, meðalstórra og stórra fyrirtækja.

Endurskoðandi eða endurskoðendur eða endurskoðunarfyrtækis skulu einnig:

- a) skila áliti um:
- i. hvort skýrsla framkvæmdastjórnar er í samræmi við reikningsskil fyrir sama fjárhagsár og
 - ii. hvort skýrsla framkvæmdastjórnar hefur verið gerð í samræmi við gildandi lagaskilyrði,

b) skýra frá því hvort, í ljósi vitneskju um fyrirtækið og umhverfi þess og skilnings á því, sem fengist hefur í tengslum við endurskoðunina, hvort við endurskoðunina hafi greinst efnislegar rangfærslur í skýrslu framkvæmdastjórnarinnar og skal greina frá því hvers eðlis slíkar rangfærslur eru.

2. Fyrsta undirgrein 1. mgr. gildir að breyttu breytanda að því er varðar samstæðureikningsskil. Önnur undirgrein 1. mgr. gildir að breyttu breytanda að því er varðar samstæðureikningsskil og samstæðuskýrslur framkvæmdastjórnar.

35. gr.

Breyting á tilskipun 2006/43/EB að því er varðar áritun endurskoðanda

Í stað 28. gr. tilskipunar 2006/43/EB komi eftirfarandi:

„28. gr.

Áritun endurskoðanda

1. Áritun endurskoðanda skal hafa að geyma:

a) inngang, þar sem fram kemur a.m.k. hvaða reikningsskil falla undir lögboðna endurskoðun ásamt þeim reikningsskilaramma sem fylgt er við samningu þeirra,

b) lýsingu á umfangi lögboðinnar endurskoðunar, þar sem fram koma a.m.k. þeir endurskoðunarstaðlar sem notaðir voru við lögboðna endurskoðun,

c) áritun endurskoðanda, sem skal vera með fyrirvara, án fyrirvara eða neikvæð, þar sem kemur skýrt fram álit endurskoðanda að því er varðar:

i. hvort árleg reikningsskil gefa glögga mynd í samræmi við viðeigandi reikningsskilareglur og

ii. eftir því sem við á, hvort árleg reikningsskil uppfylla lögbundnar kröfur.

Ef löggiltur endurskoðandi getur ekki gefið áritun skal skýrslan vera án álits,

d) tilvísun til mála sem löggilti endurskoðandinn vekur sérstaka athygli á án þess að gefa áritun með fyrirvara,

e) álit og yfirlýsing, sem um getur í annarri undirgrein 1. mgr. 34. gr. tilskipunar Evrópuþingsins og ráðsins 2013/34/ESB frá 26. júní 2013 um árleg reikningsskil, samstæðureikningsskil og viðkomandi skýrslur tiltekinna tegunda fyrirtækja, um breytingu á tilskipun

Evrópuþingsins og ráðsins 2006/43/EB og niðurfellingu tilskipana ráðsins 78/660/EBE og 83/349/EBE (*).

2. Löggiltur endurskoðandi skal skrifa undir og dagsetja áritun endurskoðanda. Ef endurskoðunarfyrirtæki annast lögboðna endurskoðun skal a.m.k. endurskoðandinn eða endurskoðendurnir, sem annast lögboðnu endurskoðunina af hálfu endurskoðunarfyrirtækisins, skrifa undir áritun endurskoðanda. Í undantekningartilvikum geta aðildarríkin kveðið á um að ekki sé nauðsynlegt að slíkt undirskrift sé gerð opinber almenningi ef slíkar upplýsingar gætu haft í för með sér yfirvofandi og verulega ógnun gagnvart persónulegu öryggi einstaklingsins. Viðkomandi lögbærum yfirvöldum skal í öllum tilvikum vera kunnugt um nafn eða nöfn þeirra einstaklinga sem um er að ræða.

3. Áritun endurskoðanda á samstæðureikningsskilum skal uppfylla kröfurnar sem settar eru fram í 1. og 2. mgr. Þegar löggiltur endurskoðandi eða endurskoðunarfyrirtæki gefur skýrslu um samræmi í skýrslu framkvæmdastjórnar og reikningsskilum, eins og krafist er í e-lið 1. mgr., skal hann eða það taka til athugunar samstæðureikningsskilin og samstæðuskýrslu framkvæmdastjórnar. Þegar árleg reikningsskil móðurfyrirtækisins fylgja með samstæðureikningsskilunum má sameina áritanir endurskoðanda sem krafist er í þessari grein.

(*) Stjtið. ESB L 182, 29.6.2013, bls. 19.“

9. KAFLI

ÁKVÆÐI UM UNÐANÞÁGUR OG TAKMARKANIR Á UNÐANÞÁGUM

36. gr.

Undanþágur fyrir örfyrirtæki

1. Aðildarríki geta undanþegið örfyrirtæki frá einni eða öllum eftirfarandi skyldum:

a) skyldunni að leggja fram „fyrirframgreiðslur og áfallnar tekjur“ og „áfallin gjöld og fyrirframgreiddar tekjur“. noti aðildarríki þann valkost gæti það heimilað þessum fyrirtækjum, einungis að því er varðar aðrar breytingar sem um getur í vi.-lið b-liðar 2. mgr. þessarar greinar, að víkja frá d-lið 1. mgr. 6. gr., að því er varðar viðurkenningu á „fyrirframgreiðslum og áföllnum tekjum“ og „áföllnum gjöldum og fyrirframgreiddum tekjum“, að því tilskildu að þessar staðreyndir komi fram í skýringunum með ársreikningunum eða, í samræmi við b-lið þessarar málsgreinar, fyrir neðan efnahagsreikninginn,

b) skyldunni að útbúa skýringar með reikningsskilum í samræmi við 16. gr. að því tilskildu að upplýsingarnar, sem krafist er í d- og e-lið 1. mgr. 16. gr. þessarar tilskipunar og 2. mgr. 24. gr. tilskipunar 2012/30/ESB, komi fram fyrir neðan efnahagsreikninginn,

c) skyldunni að gera skýrslu framkvæmdastjórnar í samræmi við 5. kafla, að því tilskildu að upplýsingarnar, sem farið er fram á í 2. mgr. 24. gr. tilskipunar 2012/30/ESB, komi fram í skýringunum með reikningsskilunum eða, í samræmi við b-lið þessarar málsgreinar, fyrir neðan efnahagsreikninginn,

d) skyldunni að birta árleg reikningsskil í samræmi við 7. kafla í þessari tilskipun, að því tilskildu að upplýsingarnar um efnahagsreikninginn séu skráðar á viðeigandi hátt í samræmi við landslög hjá a.m.k. einu lögbæru yfirvaldi sem hlutaðeigandi aðildarríki tilnefnir. Þegar lögbæra yfirvaldið er ekki aðalskráin, fyrirtækjaskráin eða félagaskráin, eins og um getur í 1. mgr. 3. gr. tilskipunar 2009/101/EB, er þess krafist að lögbæra yfirvaldið afhendi skránni skráðu upplýsingarnar.

2. Aðildarríkjunum er heimilt að leyfa örfyrirtækjum:

a) að gera einungis stytta efnahagsreikning sem sýnir a.m.k. þá liði sem fara á eftir bókstöfum í III. eða IV. viðauka, á aðskilinn hátt eftir atvikum. Í þeim tilvikum þegar a-liður 1. mgr. gildir, skulu E-liður undir „Eignir“ og D-liður undir „Skuldir“ í III. viðauka eða E- og K-liðir í IV. viðauka undanþegnir frá efnahagsreikningnum,

b) að gera einungis stytta rekstrarreikning sem sýnir á aðskilinn hátt a.m.k., eftir atvikum, eftirfarandi þætti:

i. hreina veltu,

ii. aðrar tekjur,

iii. kostnað hráefnis og óvaranlegra rekstrarvara,

iv. starfsmannakostnað,

v. virðisbreytingar,

vi. önnur gjöld,

vii. skatta,

viii. hagnað eða tap.

3. Aðildarríki skulu ekki heimila eða gera kröfu um beitingu 8. gr. gagnvart neinu örfyrirtæki sem nýtir undanþágurnar sem kveðið er á um í 1. og 2. mgr. þessarar greinar.

4. Að því er varðar örfyrirtæki ber að líta svo á að árleg reikningsskil, sem eru gerð í samræmi við í 1., 2. og 3. mgr. þessarar greinar, gefi þá glöggu mynd sem krafist er skv. 3. mgr. 4. gr. og þar af leiðandi gildir 4. mgr. 4. gr. ekki um slík reikningsskil.

5. Ef a-liður 1. mgr. þessarar greinar gildir skal niðurstöðutala efnahagsreiknings, sem um getur í a-lið 1. mgr. 3. gr., samanstanda af eignunum, sem um getur í A- til D-lið undir „Eignir“ í III. viðauka eða A- til D-lið í IV. viðauka.

6. Með fyrirvara um þessa grein skulu aðildarríki tryggja að enn fremur sé litið á örfyrirtæki sem lítil fyrirtæki.

7. Aðildarríki skulu ekki gera fjárfestingarfyrirtækjum eða eignarhaldsfélögum á fjármálasviði kleift að nýta sér undanþágurnar sem kveðið er á um í 1., 2. og 3. mgr.

8. Aðildarríkjum, sem hafa 19. júlí 2013 samþykkt lög og stjórnsýslufyrirmæli í samræmi við tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2012/6/ESB frá 14. mars 2012 um breytingu á tilskipun ráðsins 78/660/EBE um ársreikninga félaga af tiltekinni gerð að því er varðar smáeiningar⁽¹⁸⁾ má veita undanþágu frá kröfunum, sem settar eru fram í 9. mgr. 3. gr., að því er varðar umreikning á viðmiðunarfjárhæðum, sem settar eru fram í 1. mgr. 3. gr. í innlenda gjaldmiðla þegar fyrsta málslið í 1. mgr. 53. gr. er beitt.

9. Eigi síðar en 20. júlí 2018 skal framkvæmdastjórnin leggja fyrir Evrópuþingið, ráðið og efnahags- og félagsmálanefnd Evrópusambandsins skýrslu um stöðu örfyrirtækja, einkum að teknu tilliti til aðstæðna á landsvísu að því er varðar fjölda fyrirtækja sem falla undir stærðarviðmiðunina og þess hvort dregið hefur úr stjórnsýsluálagi vegna undanþágunnar frá kröfunni um birtingu.

37. gr.

Undanþága fyrir dótturfyrirtæki

Þrátt fyrir ákvæði tilskipunar 2009/101/EB og 2012/30/ESB skal þess ekki krafist að aðildarríki beiti ákvæðum þessarar tilskipunar um efni, endurskoðun og birtingu árlegra reikningsskila og skýrslu framkvæmdastjórnar gagnvart fyrirtækjum, sem starfa á grundvelli landslaga þeirra og eru dótturfyrirtæki, að uppfylltum eftirtöldum skilyrðum:

1) móðurfyrirtækið lúti lögum aðildarríkis,

⁽¹⁸⁾ Stjtið. ESB L 81, 21.3.2012, bls. 3.

- 2) allir hluthafar eða aðilar að dótturfyrirtæki hafi, að því er varðar hvert fjárhagsár sem undanþágunni er beitt, veitt samþykki sitt fyrir undanþágu frá slíkri skyldu,
- 3) móðurfyrirtækið hafi lýst því yfir að það ábyrgist skuldbindingar sem dótturfyrirtækið hefur tekið á sig,
- 4) dótturfyrirtækið hafi birt yfirlýsingarnar sem um getur í 2. og 3. lið þessarar greinar eins og mælt er fyrir um í lögum aðildarríkisins í samræmi við 2. kafla tilskipunar 2009/101/EB,
- 5) dótturfyrirtækið sé fært inn í samstæðureikningsskil sem móðurfyrirtækið semur í samræmi við þessa tilskipun,
- 6) að undanþágunnar sé getið í skýringum með samstæðureikningsskilum, sem móðurfyrirtækið semur, og
- 7) samstæðureikningsskilin, sem um getur í 5. lið þessarar greinar, samstæðuskýrsla framkvæmdastjórnar og áritun endurskoðanda eru birt fyrir dótturfyrirtækið eins og mælt er fyrir um í lögum aðildarríkisins í samræmi við 2. kafla tilskipunar 2009/101/EB.
- b) hlutaðeigandi fyrirtæki er fært inn í samstæðureikningsskil sem eru samin, endurskoðuð og birt, í samræmi við þessa tilskipun, af:
- i. félagsaðila með ótakmarkaða ábyrgð eða
 - ii. móðurfyrirtæki sem heyrir undir lög aðildarríkis, þegar hlutaðeigandi fyrirtæki er fært með í samstæðureikningsskilum stærri fyrirtækjasamstæðu sem eru samin, endurskoðuð og birt í samræmi við þessa tilskipun, þessarar undanþágu skal getið í skýringum með samstæðureikningsskilum.
3. Í tilvikum sem um getur í 2. mgr. skal hlutaðeigandi fyrirtæki, ef þess er óskað, gefa upp nafn fyrirtækisins sem birtir reikningsskilin.

39. gr.

Undanþága að því er varðar rekstrarreikning móðurfyrirtækja sem gera samstæðureikningsskil

Þess skal ekki krafist að aðildarríki beiti ákvæðum þessarar tilskipunar um endurskoðun og birtingu rekstrarreiknings gagnvart fyrirtækjum sem lúta landslögum þess og eru móðurfyrirtæki, að því tilskildu að eftirfarandi skilyrði séu uppfyllt:

38. gr.
- Fyrirtæki sem eru félagsaðilar að öðrum fyrirtækjum með ótakmarkaða ábyrgð**
1. Aðildarríki geta gert kröfu um að fyrirtæki, sem um getur í a-lið 1. mgr. 1. gr., sem starfa á grundvelli laga þeirra og eru félagsaðilar með ótakmarkaða ábyrgð í einhverju þeirra fyrirtækja sem um getur í b-lið 1. mgr. 1. gr. („hlutaðeigandi fyrirtæki“) semji, láti endurskoða og birti með eigin reikningsskilum, reikningsskil hlutaðeigandi fyrirtækis í samræmi við þessa tilskipun; í því tilviki skulu kröfurnar í þessari tilskipun ekki gilda um hlutaðeigandi fyrirtæki.
 2. Þess skal ekki krafist að aðildarríki láti ákvæði þessarar tilskipunar taka til hlutaðeigandi fyrirtækis þegar:
 - a) reikningsskil hlutaðeigandi fyrirtækis eru samin, endurskoðuð og birt í samræmi við ákvæði þessarar tilskipunar af fyrirtæki sem:
 - i. er félagsaðili með ótakmarkaða ábyrgð í hlutaðeigandi fyrirtæki og
 - ii. heyrir undir lög annars aðildarríkis,
 - 1) að móðurfyrirtækið semji samstæðureikningsskil í samræmi við þessa tilskipun og sé fært með í þessi samstæðureikningsskil,
 - 2) að undanþágunnar sé getið í skýringum með árlegum reikningsskilum móðurfyrirtækisins,
 - 3) að undanþágunnar sé getið í skýringum með samstæðureikningsskilum, sem móðurfyrirtæki semur, og
 - 4) hagnaður eða tap móðurfyrirtækis, reiknaður í samræmi við þessa tilskipun, komi fram í efnahagsreikningi þess.
40. gr.
- Takmörkun undanþágna fyrir fyrirtæki sem varða hagsmuni almennings**

Aðildarríki skulu ekki gera þær einfaldanir og undanþágur, sem settar eru fram í þessari tilskipun, aðgengilegar fyrirtækjum sem varða hagsmuni almennings nema sérstaklega sé kveðið á um það í þessari tilskipun. Farið skal með fyrirtæki sem varða hagsmuni almennings sem stórt fyrirtæki án tillits til hreinnar veltu, niðurstöðutölu efnahagsreiknings eða meðalfjölda starfsmanna á fjárhagsárinu.

10. KAFLI

SKÝRSLA UM GREIÐSLUR TIL STJÓRNVALDA

41. gr.

Skilgreiningar sem tengjast skýrslum um greiðslur til stjórnvalda

Í þessum kafla er merking eftirfarandi hugtaka sem hér segir:

- 1) „fyrirtæki með starfsemi á sviði námuíðnaðar“: fyrirtæki með starfsemi sem tengist rannsókn, leit, fundi, þróun og vinnslu steinefna, olíu, jarðgaslinda eða annarra efna innan atvinnugreinanna, sem tilgreindar eru í bálki B, deild 05 til 08 í I. viðauka við reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1893/2006 frá 20. desember 2006 um stofnun atvinnugreinaflokunar Evrópubandalaganna (NACE, 2. endursk.) (19);
- 2) „fyrirtæki með starfsemi á sviði skógarhöggs í frumskógum“: fyrirtæki með starfsemi, eins og um getur í bálki A, deild 02, flokki 02.2 í I. viðauka við reglugerð (EB) nr. 1893/2006, í frumskógum,
- 3) „stjórnvald“: lands-, svæðis- og staðbundið yfirvald aðildarríkis eða þriðja lands. Undir það fellur deild, stofnun eða fyrirtæki undir stjórn þess yfirvalds eins og mælt er fyrir um í 1. til 6. mgr. 22. gr. þessarar tilskipunar,
- 4) „verkefni“: rekstur sem fellur undir einn samning, leyfi, leigusamning, sérleyfi eða sambærilegt lagalegt samkomulag og myndar grunn að greiðsluskuldbindingum gagnvart hinu opinbera. Engu að síður ef margir slíkir samningar eru efnislega samtengdir skal lítið á þá sem verkefni,
- 5) „greiðsla“: fjárhæð greidd hvort heldur með fé eða í fríðu fyrir starfsemi, eins og lýst er í 1. og 2. lið, af eftirfarandi tegundum:
 - a) framleiðsluréttindi,
 - b) skattar lagðir á tekjur, framleiðslu eða hagnað fyrirtækja, að undanskildum sköttum sem lagðir eru á neyslu, s.s. virðisaukaskattur, tekjuskattur einstaklinga eða söluskattur,
 - c) réttshafagreiðslur,
 - d) arðgreiðslur,

- e) kaupauki vegna undirritunar, uppgötvunar og framleiðslu,
- f) leyfisgjöld, leigugjöld, aðgangsbóknanir og önnur endurgjöld vegna leyfa og/eða sérleyfa og
- g) greiðslur fyrir endurbætur á grunnvirkjum.

42. gr.

Fyrirtæki sem ber að gefa skýrslu um greiðslur til stjórnvalda

1. Aðildarríki skulu gera kröfu um að stór fyrirtæki og öll fyrirtæki sem varða hagsmuni almennings með starfsemi í námuíðnaði eða við skógarhöggi í frumskógum að þau geri og birti skýrslu um greiðslur til stjórnvalda á ársgrundvelli.
2. Þessi skuldbinding gildir ekki um fyrirtæki, sem lýtur lögum aðildarríkis og er dóttur- eða móðurfyrirtæki, þegar bæði eftirfarandi skilyrði eru uppfyllt:
 - a) móðurfyrirtækið lýtur lögum aðildarríkis og
 - b) greiðslur til stjórnvalda sem fyrirtækið innir af hendi eru innifaldar í samstæðuskýrslunni um greiðslur til hins opinbera, sem móðurfyrirtækið semur, í samræmi við 44. gr.

43. gr.

Efni skýrslunnar

1. Í skýrslunni þarf ekki að taka tillit til greiðslu ef hún er undir 100 000 evrum á fjárhagsári hvort sem um er að ræða eingreiðslu eða röð tengdra greiðslna.
2. Í skýrslunni skulu vera eftirfarandi upplýsingar í tengslum við starfsemi eins og lýst er í 1. og 2. lið 41. gr. að því er varðar viðkomandi fjárhagsár:
 - a) heildarfjárhæð greiðslna til stjórnvalda,
 - b) heildarfjárhæð fyrir hverja tegund greiðslu, eins og tilgreint er í a- til g-lið 5. lið 41. gr., til stjórnvalda,
 - c) þegar þessum greiðslum hefur verið skipt niður í tiltekin verkefni, heildarfjárhæðin fyrir hverja tegund greiðslu eins og tilgreint er í a- til g-lið 5. lið 41. gr. sem sett er í hvert slíkt verkefni og heildarfjárhæð greiðslna fyrir hvert slíkt verkefni.

(19) Stjtið. ESB L 393, 30.12.2006, bls. 1.

Greiðslur, sem fyrirtækið innir af hendi að því er varðar skuldbindingar sem eru lagðar á það á einingastigi, má gefa upplýsingar um á einingastigi fremur en á verkefnastigi.

3. Þegar stjórnvald fær greiðslur í fríðu skal gefa upp virði þeirra og, eftir atvikum, magn. Frekari skýringar skulu gefnar á því hvernig virði þeirra var ákveðið.

4. Upplýsingar um greiðslurnar, sem um getur í þessari grein, skulu endurspeglar efni fremur en form viðkomandi greiðslu eða starfsemi. Greiðslur og starfsemi má ekki skipta eða safna upp með óeðlilegum hætti til að komast hjá því að beita þessari tilskipun.

5. Ef um er að ræða þau aðildarríki sem hafa ekki tekið upp evru skal umreikna viðmiðunarfrárhæðina í evrum, sem tilgreind er í 1. mgr., í gjaldmiðil hvers ríkis með:

- a) genginu sem birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins* á þeim degi sem hver sú tilskipun tekur gildi þar sem sú viðmiðunarfrárhæð er fastsett og
- b) námundun að næsta hundraði.

44. gr.

Samtæðuskýrsla um greiðslur til stjórnvalda

1. Aðildarríki skal fara fram á að stórt fyrirtæki eða fyrirtæki sem varðar hagsmuni almennings með starfsemi á sviði námuðnaðar eða við skógarhögg í frumskógum og sem lýtur landslögum sínum við að semja samtæðuskýrslu um greiðslur til stjórnvalda í samræmi við 42. og 43. gr. ef því móðurfyrirtæki ber skylda til að gera samtæðureikningsskil eins og mælt er fyrir um í 1. til 6. mgr. 22. gr.

Móðurfyrirtæki telst vera með starfsemi á sviði námuðnaðar eða við skógarhögg í frumskógum ef eitthvert dótturfyrirtæki þess er með starfsemi á sviði námuðnaðar eða við skógarhögg í frumskógum.

Samtæðuskýrslan skal einungis fela í sér greiðslur vegna námuvinnslu og/eða starfsemi sem tengist skógarhöggi í frumskógum.

2. Sú skylda að semja samtæðuskýrslu eins og um getur í 1. mgr. gildir ekki um:

- a) móðurfyrirtæki lítillar fyrirtækjasamtæðu, eins og skilgreint er í 5. mgr. 3. gr. nema þegar eitthvert eignatengt fyrirtæki er fyrirtæki sem varðar hagsmuni almennings,

b) móðurfyrirtæki meðalstórrar fyrirtækjasamtæðu, eins og skilgreint er í 6. mgr. 3. gr. nema þegar eitthvert eignatengt fyrirtæki er fyrirtæki sem varðar hagsmuni almennings og

c) móðurfyrirtæki sem lýtur lögum aðildarríkis og er einnig dótturfyrirtæki ef móðurfyrirtæki þess lýtur lögum aðildarríkis.

3. Fyrirtæki, þ.m.t. fyrirtæki sem varðar hagsmuni almennings, þarf ekki að tilgreina í samtæðuskýrslu um greiðslur til stjórnvalda ef a.m.k. einu af eftirfarandi skilyrðum er fullnægt:

- a) verulegar og langvarandi takmarkanir koma að miklu leyti í veg fyrir að móðurfyrirtækið nýti sér rétt sinn yfir eignum fyrirtækisins eða til að stjórna fyrirtækinu,
- b) í algjörum undantekningartilvikum þegar ekki er unnt að nálgast þær upplýsingar, sem eru nauðsynlegar við gerð samtæðuskýrslu um greiðslur til stjórnvalda í samræmi við tilskipun þessa, nema með miklum tilkostnaði og óeðlilegum tölum,
- c) eignarhlutanna í þessu fyrirtæki hefur eingöngu verið aflað með það í huga að endurselja þá síðar.

Undanþágurnar hér að framan gilda einungis ef þær eru einnig notaðar fyrir samtæðureikningsskilin.

45. gr.

Útgefið efni

1. Skýrslan, sem um getur í 42. gr., og samtæðuskýrslan um greiðslur til stjórnvalda, sem um getur í 44. gr., skulu birtar eins og mælt er fyrir um í lögum sérhvers aðildarríkis í samræmi við 2. kafla tilskipunar 2009/101/EB.

2. Aðildarríki skulu tryggja að stjórnarmenn stjórna, sem fara með ábyrgð í fyrirtæki, sem starfa innan þess valdsviðs sem þeim er falið í landslögum, beri ábyrgð á að tryggja að skýrslan um greiðslur til stjórnvalda sé samin og birt í samræmi við kröfunar í þessari tilskipun samkvæmt þeirra bestu vitund og getu.

46. gr.

Jafngildisviðmiðanir

1. Fyrirtæki, sem um getur í 42. og 44. gr., sem semja og birta skýrslu í samræmi við skýrslugjafarskyldu í þriðju löndum, sem metnar eru, í samræmi við 47. gr., jafngilda kröfunum í þessum kafla, eru undanþegin kröfunum í þessum kafla, að frátalinni þeirri skyldu að birta þessa skýrslu eins og mælt er fyrir um í lögum sérhvers aðildarríkis í samræmi við 2. kafla tilskipunar 2009/101/EB.

2. Framkvæmdastjórnin skal hafa heimild til að samþykkja framseldar gerðir í samræmi við 49. gr. með tilliti til þess að ákvarða þær viðmiðanir sem skal nota við að meta, að því er varðar 1. mgr. þessarar greinar, hvort skýrslugjafarskylda þriðju landa jafngildi kröfunum í þessum kafla.

3. Viðmiðanirnar, sem framkvæmdastjórnin ákvarðar, í samræmi við 2. mgr. skulu:

a) fela í sér eftirfarandi:

- i. markfyrirtæki,
- ii. markviðtakendur greiðslna,
- iii. bókaðar greiðslur,
- iv. úthlutun bókaðra greiðslna,
- v. sundurliðun bókaðra greiðslna,
- vi. þætti sem kalla á skýrslugjöf á samstæðugrundvelli,
- vii. miðil skýrslugjafar,
- viii. tíðni skýrslugjafa og
- ix. ráðstafanir gegn undanskotum,

b) að öðru leyti takmarkast við viðmiðanir sem auðvelda beinan samanburð á skýrslugjafarskyldu þriðju landa og kröfunum í þessum kafla.

47. gr.

Notkun jafngildisviðmiðana

Framkvæmdastjórnin skal hafa vald til að samþykkja framkvæmdargerðir þar sem skilgreind er þessi skýrslugjafarskylda þriðju landa sem, eftir að hafa beitt jafngildisviðmiðunum, sem skilgreindar eru í samræmi við 46. gr., hún telur jafngilda kröfunum í þessum kafla. Samþykkja skal þessar framkvæmdargerðir í samræmi við rannsóknarmálsmeðferðina sem um getur í 2. mgr. 50. gr.

48. gr.

Endurskoðun

Framkvæmdastjórnin skal endurskoða og gefa skýrslu um framkvæmd og skilvirkni þessa kafla, einkum að því er varðar

gildissvið, og uppfyllingu ákvæða hans, kvaðar um skýrslugjöf og fyrirkomulag skýrslugjafarinnar á verkefnisgrundvelli.

Við endurskoðunina skal taka tillit til þróunar á alþjóðavettvangi, einkum að því er varðar að auka gagnsæi greiðslna til stjórnvalda, og meta áhrif annarra alþjóðlegra lausna og taka til athugunar áhrif á samkeppnishæfni og öryggi í orkuafhendingu. Henni skal lokið eigi síðar en 21. júlí 2018.

Skýrslan skal lögð fyrir Evrópuþingið og ráðið ásamt tillögu að nýrri löggjöf, ef við á. Í þeirri skýrslu skal taka til athugunar rýmkun skýrslugjafarskyldunnar svo hún taki til fleiri atvinnugreina og hvort skýrslan um greiðslur til stjórnvalda skuli endurskoðuð. Í skýrslunni skal einnig taka til athugunar birtingu viðbótarupplýsinga um meðalfjölda starfsmanna, notkun undirverktaka og beitingu fjársektta í hverju landi.

Auk þess skal í skýrslunni vera greining á möguleikanum á því að taka upp skuldbindingu fyrir alla útgefendur í Sambandinu um að framkvæma áreiðanleikakönnun við jarðefnavinnslu til að tryggja að aðfangakeðja hafi enga tengingu við ágreiningsaðila og að tilmæli um að gagnsæisverkefnið í námuiðnaði (EITI) og tilmæli frá Efnahags- og framfarastofnunina um ábyrga aðfangakeðjustjórnun séu virt.

11. KAFLI

LOKAÁKVÆÐI

49. gr.

Framsal valds

1. Framkvæmdastjórninni skal falið vald til að samþykkja framseldar gerðir með fyrirvara um skilyrðin sem mælt er fyrir um í þessari grein.

2. Framkvæmdastjórninni skal falið vald til að samþykkja framseldar gerðir, sem um getur í 2. mgr. 1. gr., 13. mgr. 3. gr. og 2. mgr. 46. gr., í óákveðinn tíma sem hefst á þeirri dagsetningu sem um getur í 54. gr.

3. Evrópuþinginu eða ráðinu er hvenær sem er heimilt að afturkalla framsal valds sem um getur í 2. mgr. 1. gr., 13. mgr. 3. gr. og í 2. mgr. 46. gr. Með ákvörðun um afturköllun skal bundinn endir á framsal þess valds sem tilgreint er í þeirri ákvörðun. Ákvörðunin öðlast gildi daginn eftir birtingu hennar í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins* eða síðar, eftir því sem tilgreint er í ákvörðuninni. Hún skal ekki hafa áhrif á gildi framseldra gerða sem þegar eru í gildi.

4. Um leið og framkvæmdastjórnin samþykkir framselda gerð skal hún samtímis tilkynna það Evrópuþinginu og ráðinu.

5. Framseld gerð, sem er samþykkt skv. 2. mgr. 1. gr., 13. mgr. 3. gr. eða 2. mgr. 46. gr., skal því aðeins öðlast gildi að Evrópuþingið eða ráðið hafi ekki haft uppi nein andmæli innan tveggja mánaða frá tilkynningu um gerðina til Evrópuþingsins og ráðsins eða ef bæði Evrópuþingið og ráðið hafa upplýst framkvæmdastjórnina, áður en fresturinn er liðinn, um þá fyrirætlan sína að hreyfa ekki andmælum. Þetta tímabil skal framlengt um tvo mánuði að frumkvæði Evrópuþingsins eða ráðsins.

50. gr.

Nefndarmeðferð

1. Framkvæmdastjórnin skal njóta aðstoðar nefndar. Þessi nefnd skal vera nefnd í skilningi reglugerðar (ESB) nr. 182/2011.
2. Þegar vísað er til þessarar málsgreinar gilda ákvæði 5. gr. reglugerðar (ESB) nr. 182/2011.

51. gr.

Viðurlög

Aðildarríkin skulu ákveða viðurlög við brotum gegn lagaákvæðum hvers lands um sig sem eru samþykkt í samræmi við þessa tilskipun og gera allar nauðsynlegar ráðstafanir til að tryggja að þeim viðurlögum sé beitt. Viðurlögin, sem kveðið er á um, skulu vera skilvirk, í réttu hlutfalli við brotið og letjandi.

52. gr.

Niðurfelling tilskipana 78/660/EBE og 83/349/EBE

Tilskipanir 78/660/EBE og 83/349/EBE falli úr gildi.

Líta ber á tilvísanir í niðurfelldu tilskipanirnar sem tilvísanir í þessa tilskipun og skulu þær lesnar með hliðsjón af samsvörunartöflunni í VII. viðauka.

53. gr.

Lögleiðing

1. Aðildarríkin skulu samþykkja nauðsynleg lög og stjórnáskilfyrirmæli til að fara að tilskipun þessari eigi síðar

en 20. júlí 2015. Þau skulu tilkynna það framkvæmdastjórninni þegar í stað.

Aðildarríki er heimilt að kveða á um að ákvæðin sem um getur í fyrstu undirgrein skuli fyrst gilda um samstæðureikningsskil fyrir fjárhagsár sem hefst 1. janúar 2016 eða á almanaksárinu 2016.

Þegar aðildarríkin samþykkja þessi ákvæði skal vera í þeim tilvísun í þessa tilskipun eða þeim fylgi slík tilvísun þegar þau eru birt opinberlega. Aðildarríkin skulu setja nánari reglur um slíka tilvísun.

2. Aðildarríkin skulu senda framkvæmdastjórninni helstu ákvæði úr landslögum sem þau samþykkja um málefni sem tilskipun þessi nær til.

54. gr.

Gildistaka

Tilskipun þessi öðlast gildi á tuttugasta degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

55. gr.

Viðtakendur

Tilskipun þessari er beint til aðildarríkjanna.

Gjört í Brussel 26. júní 2013.

Fyrir hönd Evrópuþingsins,

forseti.

M. SCHULZ

Fyrir hönd ráðsins,

forseti.

A. SHATTER

I. VIÐAUKI

TEGUNDIR FYRIRTÆKJA SEM UM GETUR Í A-LIÐ 1. MGR. 1. GR.

— í Belgíu:

la société anonyme/de naamloze vennootschap, la société en commandite par actions/de commanditaire vennootschap op aandelen, la société privée à responsabilité limitée/de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid, la société coopérative à responsabilité limitée/de coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid;

— í Búlgaríu:

акционерно дружество, дружество с ограничена отговорност, командитно дружество с акции;

— í Lýðveldinu Tékklandi:

společnost s ručením omezeným, akciová společnost;

— í Danmörku:

aktieselskaber, kommanditaktieselskaber, anpartsselskaber;

— í Þýskalandi:

die Aktiengesellschaft, die Kommanditgesellschaft auf Aktien, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung;

— í Eistlandi:

aktsiaselts, osaúhing;

— á Írlandi:

public companies limited by shares or by guarantee, private companies limited by shares or by guarantee;

— í Grikklandi:

η ανώνυμη εταιρία, η εταιρία περιορισμένης ευθύνης, η ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρία;

— á Spáni:

la sociedad anónima, la sociedad comanditaria por acciones, la sociedad de responsabilidad limitada;

— í Frakklandi

la société anonyme, la société en commandite par actions, la société à responsabilité limitée, la société par actions simplifiée;

— á Ítalíu:

la società per azioni, la società in accomandita per azioni, la società a responsabilità limitata;

— á Kýpur:

Δημόσιες εταιρείες περιορισμένης ευθύνης με μετοχές ή με εγγύηση, ιδιωτικές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης με μετοχές ή με εγγύηση;

— í Lettlandi:

akciju sabiedrība, sabiedrība ar ierobežotu atbildību;

— í Litháen:

akcinės bendrovės, uždariosios akcinės bendrovės;

- í Lúxemborg:
la société anonyme, la société en commandite par actions, la société à responsabilité limitée;
 - í Ungverjalandi:
részvénytársaság, korlátolt felelősségű társaság;
 - á Möltu:
kumpanija pubblika —public limited liability company, kumpannija privata —private limited liability company,
soċjeta in akkomandita bil-kapital maqsum f'azzjonijiet —partnership en commandite with the capital divided into shares;
 - í Hollandi:
de naamloze vennootschap, de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid;
 - í Austurríki:
die Aktiengesellschaft, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung;
 - í Póllandi:
spółka akcyjna, spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, spółka komandytowo-akcyjna;
 - í Portúgal:
a sociedade anónima, de responsabilidade limitada, a sociedade em comandita por ações, a sociedade por quotas de responsabilidade limitada;
 - í Rúmeníu:
societate pe acțiuni, societate cu răspundere limitată, societate în comandită pe acțiuni;
 - í Slóveníu:
delniška družba, družba z omejeno odgovornostjo, komanditna delniška družba;
 - í Slóvakíu:
akciová spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným;
 - í Finnlandi:
yksityinen osakeyhtiö/privat aktiebolag, julkinen osakeyhtiö/publikt aktiebolag;
 - í Svíþjóð:
aktiebolag;
 - í Breska konungsríkinu:
public companies limited by shares or by guarantee, private companies limited by shares or by guarantee.
-

*II. VIÐAUKI***TEGUNDIR FYRIRTÆKJA SEM UM GETUR Í B-LIÐ 1. MGR. 1. GR.**

— í Belgíu

la société en nom collectif/de vennootschap onder firma, la société en commandite simple/de gewone commanditaire vennootschap, la société coopérative à responsabilité illimitée/de coöperatieve vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid;

— í Búlgaríu:

събирателно дружество, командитно дружество;

— í Lýðveldinu Tékklandi:

veřejná obchodní společnost, komanditní společnost;

— í Danmörku:

interessentskaber, kommanditselskaber;

— í Þýskalandi:

die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft;

— í Eistlandi:

täisühing, usaldusühing;

— á Írlandi:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies;

— í Grikklandi:

η ομόρρυθμος εταιρία, η ετερόρρυθμος εταιρία;

— á Spáni:

sociedad colectiva, sociedad en comandita simple;

— í Frakklandi:

la société en nom collectif, la société en commandite simple;

— á Ítalíu:

la società in nome collettivo, la società in accomandita semplice;

— á Kýpur:

Ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες (συνεταιρισμοί);

— í Lettlandi:

pilnsabiedrība, komandītsabiedrība;

— í Litháen:

tikrosios ūkinės bendrijos, komanditinės ūkinės bendrijos;

— í Lúxemborg:

la société en nom collectif, la société en commandite simple;

— í Ungverjalandi:

közkereseti társaság, betéti társaság, közös vállalat, egyesülés, egyéni cég;

- á Móltu:
soċjeta f'isem kollettiv jew soċjeta in akkomandita, bil-kapital li mhux maqsum f'azzjonijiet meta s-soċji kollha li għandhom responsabbilita' llimitata huma soċjetajiet in akkomandita bil-kapital maqsum f'azzjonijiet — partnership en nom collectif or partnership en commandite with capital that is not divided into shares, when all the partners with unlimited liability are partnership en commandite with the capital divided into shares;
 - í Hollandi:
de vennootschap onder firma, de commanditaire vennootschap;
 - í Austurríki:
die offene Gesellschaft, die Kommanditgesellschaft;
 - í Póllandi:
spółka jawna, spółka komandytowa;
 - í Portúgal:
sociedade em nome colectivo, sociedade em comandita simples;
 - í Rúmeníu:
societate în nume colectiv, societate în comandită simplă;
 - í Slóveníu:
družba z neomejeno odgovornostjo, komanditna družba;
 - í Slóvakíu:
verejná obchodná spoločnosť, komanditná spoločnosť;
 - í Finnlandi:
avoin yhtiö/öppet bolag, kommandiittiyhtiö/kommanditbolag,
 - í Svíþjóð:
handelsbolag, kommanditbolag;
 - í Breska konungsríkinu:
partnerships, limited partnerships, unlimited companies.
-

*III. VIÐAUKI***LÁRÉTT UPSETNING EFNAHAGSREIKNINGS SEM KVEÐIÐ ER Á UM Í 10. GR.****Eignir****A. Skráð hlutafé sem enn er ógreitt**

þar af innkallað hlutafé

(nema landslög kveði á um að innkallað hlutafé komi fram undir „Hlutafé og annað eigið fé“, í því tilviki skal sá hluti hlutafjárins, sem er innkallaður en hefur enn ekki verið greiddur, koma fram sem eign annaðhvort undir 5. tölul. II. þáttar undir eignalið A eða D).

B. Stofnkostnaður

eins og hann er skilgreindur að landslögum og að svo miklu leyti sem landslög heimila að hann sé talinn til eigna. Landslög geta einnig kveðið á um að stofnkostnaður sé sýndur sem fyrsti liður í „óefnislegum eignum“.

C. Fastafjármunir**I. Óefnislegar eignir**

1. Þróunarkostnaður, að svo miklu leyti sem landslög heimila að hann sé talinn til eigna.
2. Sérleyfi, einkaleyfi og önnur leyfi, réttur til vörumerkja og sambærileg réttindi og eignir, ef:
 - a) þetta er fengið gegn endurgjaldi og ekki þarf að tilgreina í 3. tölul. I. þáttar eignalið C eða
 - b) er upprunnið hjá fyrirtækinu sjálfu, og að svo miklu leyti sem landslög heimila að þetta sé talið til eigna.
3. Viðskiptavild, að því leyti sem hennar hefur verið aflað gegn endurgjaldi.
4. Fyrirframgreiðslur.

II. Efnislegar eignir

1. Lóðir og húseignir.
2. Verksmiðjur og vélakostur.
3. Innréttingar og búnaður, verkfæri og áhöld.
4. Fyrirframgreiðslur og efnislegar eignir í byggingu.

III. Fjáreignir

1. Hlutir í tengdum fyrirtækjum.
2. Lán til eignatengdra fyrirtækja.
3. Hlutdeild í öðrum fyrirtækjum.
4. Lán til fyrirtækja sem fyrirtækið á hlutdeild í.
5. Verðbréf sem vegna eðlis síns teljast til fastafjármuna.
6. Önnur lán.

D. Veltufjármunir**I. Vörubirgðir**

1. Hráefni og óvaranlegar neysluvörur.
2. Vörur í vinnslu.
3. Fullunnar vörur og vörur til endursölu.
4. Fyrirframgreiðslur.

II. Skuldunautar

(Kröfur sem falla í gjalddaga og koma til greiðslu eftir eitt ár eða meira skal tilgreina sérstaklega fyrir hvern lið.)

1. Viðskiptakröfur.
2. Innstæður hjá eignatengdum fyrirtækjum.
3. Innstæður hjá fyrirtækjum sem félagið á hlutdeild í.
4. Aðrar kröfur.
5. Innkallað skráð hlutafé sem enn er ógreitt (nema landslög kveði á um að innkallað hlutafé sé sýnt sem eign undir A-lið).
6. Fyrirframgreidd gjöld og áfallnar ógreiddar tekjur (nema landslög kveði á um að slíkt sé talið til eigna undir E-lið).

III. Verðbréf

1. Hlutir í eignatengdum fyrirtækjum.
2. Eigin hlutir (ásamt upplýsingum um nafnverð þeirra, eða bókfært verð, ef nafnverð er ekki fyrir hendi) að því marki sem landslög heimila að þeir séu sýndir í efnahagsreikningi.
3. Önnur verðbréf.

IV. Innstæður í bönkum og sjóður

E. Fyrirframgreidd gjöld og áfallnar tekjur

(Nema landslög kveði á um að slíkt sé talið til eigna í 6. tölul. II. þáttar undir D-lið).

Hlutafé, annað eigið fé og skuldir

A. Hlutafé og annað eigið fé

I. Skráð hlutafé

(Nema landslög kveði á um að innkallað hlutafé sé sýnt undir þessum lið, en í því tilviki skal tilgreina fjárhæð skráðs hlutafjár og innborgaðs hlutafjár sérstaklega.)

II. Yfirverðsreikningur hlutafjár

III. Endurmatssjóður

IV. Annað eigið fé

1. Lögbundinn varasjóður, ef landslög kveða á um slíkan sjóð.
2. Varasjóður fyrir eigið hlutafé ef landslög kveða á um slíkan sjóð, sbr. þó ákvæði b-liðar 1. mgr. 24. gr. tilskipunar 2012/30/ESB.
3. Varasjóðir sem kveðið er á um í stofnsamþykktum.
4. Aðrir varasjóðir, þ.m.t. gangvirðisvarasjóðurinn.

V. Hagnaður eða tap frá fyrra ári

VI. Hagnaður eða tap á fjárhagsárinu

B. Varúðarniðurfærslur

1. Varúðarniðurfærslur vegna lifeyrisgreiðslna og svipaðra skuldbindinga.
2. Varúðarniðurfærslur vegna skatta.
3. Aðrar varúðarniðurfærslur.

C. Lánardrotnar

(Skuldir, sem falla í gjalddaga innan eins árs og skuldir sem falla í gjalddaga og koma til greiðslu eftir meira en eitt ár, skal tilgreina hverja fyrir sig fyrir hvern af eftirfarandi liðum og fyrir liðina sameiginlega.)

1. Skuldabréfalán, þar sem breytanleg lán eru sýnd sérstaklega.
2. Skuldir við lánastofnanir.
3. Móttekna greiðslur inn á pantanir ef þær eru ekki sýndar sérstaklega sem frádráttur frá birgðum.
4. Viðskiptaskuldir.
5. Vixilskuldir.
6. Skuldir við tengd fyrirtæki.
7. Skuldir við fyrirtæki sem fyrirtækið á hlutdeild í.
8. Aðrar skuldir, þ.m.t. ógreiddir skattar og almannatryggingagjöld.
9. Áfallin, ógreidd gjöld og fyrirframgreiddar tekjur (nema landslög mæli fyrir um að slíkir liðir séu sýndir undir D-lið).

D. Áfallin gjöld og fyrirframgreiddar tekjur.

(Nema landslög kveði á um að slíkir liðir séu sýndir í 9. tölul. í C-lið undir „Lánardrotnar“.)

IV. VIÐAUKI

LÓÐRÉTT UPPSETNING EFNAHAGSREIKNINGS SEM KVEÐIÐ ER Á UM Í 10. GR.

A. Skráð hlutafé sem enn er ógreitt

þar af innkallað hlutafé

(nema landslög kveði á um að innkallað hlutafé komi fram undir L-lið, en í því tilviki skal sá hluti hlutafjárins, sem er innkallaður en hefur enn ekki verið greiddur, koma fram annaðhvort undir A-lið eða 5. tölul. II. þáttar undir D-lið).

B. Stofnkostnaður

eins og hann er skilgreindur að landslögum og að svo miklu leyti sem landslög heimila að hann sé talinn til eigna. Landslög geta einnig kveðið á um að stofnkostnaður sé sýndur sem fyrsti liður í „Óefnislegum eignum“.

C. Fastafjármunir

I. Óefnislegar eignir

1. Þróunarkostnaður, að svo miklu leyti sem landslög heimila að hann sé talinn til eigna.
2. Sérleyfi, einkaleyfi og önnur leyfi, réttur til vörumerkja og sambærileg réttindi og eignir, ef:
 - a) þetta er fengið gegn endurgjaldi og ekki þarf að tilgreina það í 3. tölul. I. þáttar í C-lið eða
 - b) er upprunnið hjá fyrirtækinu sjálfu, og að svo miklu leyti sem landslög heimila að þetta sé talið til eigna.
3. Viðskiptavild, að því leyti sem hennar hefur verið aflað gegn endurgjaldi.
4. Fyrirframgreiðslur.

II. Efnislegar eignir

1. Lóðir og húseignir.
2. Verksmiðjur og vélakostur.
3. Innréttingar og búnaður, verkfæri og áhöld.
4. Fyrirframgreiðslur og efnislegar eignir í byggingu.

III. Fjáreignir

1. Hlutir í tengdum fyrirtækjum.
2. Lán til tengdra fyrirtækja.
3. Hlutdeild í öðrum fyrirtækjum.
4. Lán til fyrirtækja sem fyrirtækið á hlutdeild í.
5. Verðbréf sem vegna eðlis síns teljast til fastafjármuna.
6. Önnur lán.

D. Veltufjármunir

I. Vörubirgðir

1. Hráefni og óvaranlegar neysluvörur.
2. Vörur í vinnslu.
3. Fullunnar vörur og vörur til endursölu.
4. Fyrirframgreiðslur.

II. Skuldunautar

(Kröfur, sem falla í gjalddaga og koma til greiðslu eftir eitt ár eða meira, skal tilgreina sérstaklega fyrir hvern lið.)

1. Viðskiptakröfur.
2. Innstæður hjá tengdum fyrirtækjum.
3. Innstæður hjá fyrirtækjum sem félagið á hlutdeild í.
4. Aðrar kröfur.
5. Innkallað skráð hlutafé sem enn er ógreitt (nema landslög kveði á um að innkallað hlutafé sé talið til eignar undir A-lið).
6. Fyrirframgreidd gjöld og áfallnar ógreiddar tekjur (nema landslög kveði á um að slíkt sé talið til eigna undir E-lið).

III. Verðbréf

1. Hlutir í tengdum fyrirtækjum.
2. Eigin hlutir (ásamt upplýsingum um nafnverð þeirra, eða bókfært verð, ef nafnverð er ekki fyrir hendi) að því marki sem landslög heimila að þau séu sýnd í efnahagsreikningi.
3. Önnur verðbréf.

IV. Innstæður í bönkum og sjóður

E. Fyrirframgreidd gjöld og áfallnar, ógreiddar tekjur

(Nema landslög kveði á um að slíkir liðir séu sýndir í 6. tölul. II. þáttar undir D-lið)

F. Lánardrottnar: skuldir sem falla í gjalddaga innan eins árs

1. Skuldabréfalán, þar sem breytanleg lán eru sýnd sérstaklega.
2. Skuldir við lánastofnanir.
3. Mótteknar greiðslur inn á pantanir, ef þær eru ekki sýndar sérstaklega sem frádráttur frá birgðum.
4. Viðskiptaskuldir.
5. Vixilskuldir.
6. Skuldir við tengd fyrirtæki.
7. Skuldir við fyrirtæki sem félagið á hlutdeild í.
8. Aðrar skuldir, þ.m.t. ógreiddir skattar og almannatryggingagjöld.
9. Áfallin, ógreidd gjöld og fyrirframgreiddar tekjur (nema landslög mæli fyrir um að slíkir liðir séu sýndir undir K-lið).

G. Hreinir veltufjármunir/skammtímaskuldir

(Að teknu tilliti til annars vegar fyrirframgreiddra gjalda og áfallinna, ógreiddra tekna, ef þær eru sýndar undir E-lið, og hins vegar áfallinna, ógreiddra gjalda og fyrirframgreiddra tekna, ef þær eru sýndar undir K-lið).

H. Heildareignir að frádrögnum skammtímaskuldum

- I. Lánardrottnar: skuldir sem falla í gjalddaga eftir meira en eitt ár
 1. Skuldabréfalán, þar sem breytanleg lán eru sýnd sérstaklega.

2. Skuldir við lánastofnanir.
3. Móttækna greiðslur inn á pantanir, ef þær eru ekki sýndar sérstaklega sem frádráttur frá birgðum.
4. Viðskiptaskuldir.
5. Vixilskuldir.
6. Skuldir við tengd fyrirtæki.
7. Skuldir við fyrirtæki sem félagið á hlutdeild í.
8. Aðrar skuldir, þ.m.t. ógreiddir skattar og almannatryggingagjöld.
9. Áfallin, ógreidd gjöld og fyrirframgreiddar tekjur (nema landslög mæli fyrir um að slíkir liðir séu sýndir undir K-lið).

J. Varúðarniðurfærslur

1. Varúðarniðurfærslur vegna lífeyrisgreiðslna og svipaðra skuldbindinga.
2. Varúðarniðurfærslur vegna skatta.
3. Aðrar varúðarniðurfærslur.

K. Áfallin, ógreidd gjöld og fyrirframgreiddar tekjur

(Nema landslög kveði á um að slíkir liðir séu sýndir í 9. tölul. F-lið eða 9. tölul. I-lið eða á báðum stöðum).

L. Hlutfé og annað eigið fé

I. Skráð hlutfé

(Nema landslög kveði á um að innkallað hlutfé sé sýnt undir þessum lið, en í því tilvikum skal tilgreina fjárhæð skráðs hlutfjár og innborgaðs hlutfjár sérstaklega.)

II. Yfirverðsreikningur hlutfjár

III. Endurmatssjóður

IV. Annað eigið fé

1. Lögbundinn varasjóður, ef landslög kveða á um slíkan sjóð.
2. Varasjóður fyrir eigið hlutfé, ef landslög kveða á um slíkan sjóð, sbr. þó ákvæði b-liðar 1. mgr. 24. gr. tilskipunar 2012/30/ESB.
3. Varasjóðir sem kveðið er á um í stofnsamþykktum.
4. Aðrir varasjóðir, þ.m.t. gangvirðisvarasjóðurinn.

V. Hagnaður eða tap frá fyrra ári

VI. Hagnaður eða tap á fjárhagsárinu

*V. VIÐAUKI***UPPSETNING Á REKSTRARREIKNINGI – EFTIR TEGUND KOSTNAÐAR SEM KVEÐIÐ ER Á UM Í 13. GR.**

1. Hrein velta.
 2. Breytingar á birgðum fullunninna vara og vörum í vinnslu.
 3. Verk unnið af fyrirtæki í eigin þágu og fært þar til eignar.
 4. Aðrar rekstrartekjur.
 5. a) Hráefni og óvaranlegar neysluvörur.
b) Önnur ytri gjöld.
 6. Kostnaður vegna starfsfólks:
 - a) launakostnaður,
 - b) almannatryggingakostnaður með sérstökum upplýsingum um lífeyriskostnað.
 7. a) Virðisbreytingar á stofnkostnaði, rekstrarfjármunum og óefnislegum fastafjármunum.
b) Virðisbreytingar á veltufjármunum ef þær fara fram úr almennum virðisbreytingum innan viðkomandi fyrirtækis.
 8. Önnur rekstrargjöld.
 9. Tekjur af hlutdeild í öðrum fyrirtækjum, og skal tilgreina sérstaklega þær sem eiga rætur að rekja til tengdra fyrirtækja.
 10. Tekjur af öðrum verðbréfum og útistandandi kröfum sem teljast til fastafjármuna, og skal tilgreina sérstaklega þær sem eiga rætur að rekja til tengdra fyrirtækja.
 11. Aðrar vaxtatekjur og hliðstæðar tekjur, og skal tilgreina sérstaklega þær sem eiga rætur að rekja til tengdra fyrirtækja.
 12. Virðisbreytingar á fjáreignum og verðbréfum sem teljast til veltufjármuna.
 13. Vaxtagjöld og hliðstæð gjöld og skal tilgreina sérstaklega þau sem snerta tengd fyrirtæki.
 14. Skattur á hagnað eða tap.
 15. Hagnaður eða tap eftir skatt.
 16. Annar skattur sem ekki kemur fram undir 1. til 15. lið.
 17. Hagnaður eða tap á fjárhagsárinu.
-

*VI. VIÐAUKI***UPPSETNING Á REKSTRARREIKNINGI – EFTIR STARFSEMISKOSTNAÐARFLOKKUN SEM KVEÐIÐ ER Á UM Í 13. GR.**

1. Hrein velta.
 2. Kostnaðarverð seldra vara (með virðisbreytingum).
 3. Vergur hagnaður eða vergt tap.
 4. Dreifingarkostnaður (með virðisbreytingum).
 5. Stjórnunarkostnaður (með virðisbreytingum).
 6. Aðrar rekstrartekjur.
 7. Tekjur af hlutdeild í öðrum fyrirtækjum, og skal tilgreina sérstaklega þær sem eiga rætur að rekja til tengdra fyrirtækja.
 8. Tekjur af öðrum verðbréfum og kröfum sem teljast til fastafjármuna, og skal tilgreina sérstaklega þær sem eiga rætur að rekja til tengdra fyrirtækja.
 9. Aðrar vaxtatekjur og hliðstæðar tekjur, og skal tilgreina sérstaklega þær sem eiga rætur að rekja til tengdra fyrirtækja.
 10. Virðisbreytingar á fjáreignum og verðbréfum sem teljast til veltufjármuna.
 11. Vaxtagjöld og hliðstæð gjöld og skal tilgreina sérstaklega þau sem snerta tengd fyrirtæki.
 12. Skattur á hagnað eða tap.
 13. Hagnaður eða tap eftir skatt.
 14. Annar skattur sem ekki kemur fram undir 1. til 13. lið.
 15. Hagnaður eða tap á fjárhagsárinu.
-

VII. VIÐAUKI

Samsvörunartafla

Tilskipun 78/660/EBE	Tilskipun 83/349/EBE	Þessi tilskipun
Inngangsorð fyrstu undirgreinar 1. mgr. 1. gr.	—	a-liður 1. mgr. 1. gr.
Fyrsti til tuttugasti og sjöundi undir- liður fyrstu undirgreinar 1. mgr. 1. gr.	—	I. viðauki
Önnur undirgrein 1. mgr. 1. gr.	—	b-liður 1. mgr. 1. gr.
a- til aa-liður annarrar undirgreinar 1. mgr. 1. gr.	—	II. viðauki
Þriðja undirgrein 1. mgr. 1. gr.	—	—
2. mgr. 1. gr.	—	—
1. mgr. 2. gr.	—	1. mgr. 4. gr.
2. mgr. 2. gr.	—	2. mgr. 4. gr.
3. mgr. 2. gr.	—	3. mgr. 4. gr.
4. mgr. 2. gr.	—	3. mgr. 4. gr.
5. mgr. 2. gr.	—	4. mgr. 4. gr.
6. mgr. 2. gr.	—	5. mgr. 4. gr.
3. gr.	—	1. mgr. 9. gr.
1. mgr. 4. gr.	—	2. mgr. 9. gr.
2. mgr. 4. gr.	—	3. mgr. 9. gr.
3. mgr. 4. gr.	—	3. mgr. 9. gr.
4. mgr. 4. gr.	—	5. mgr. 9. gr.
5. mgr. 4. gr.	—	—
6. mgr. 4. gr.	—	h-liður 1. mgr. 6. gr. og 3. mgr. 6. gr.
1. mgr. 5. gr.	—	—
2. mgr. 5. gr.	—	14. liður 2. gr.
3. mgr. 5. gr.	—	15. liður 2. gr.
6. gr.	—	6. mgr. 9. gr.
7. gr.	—	g-liður 1. mgr. 6. gr.
8. gr.	—	10. gr.
A-liður 9. gr.	—	A-liður III. viðauka
B-liður 9. gr.	—	B-liður III. viðauka
C-liður 9. gr.	—	C-liður III. viðauka
D-liður 9. gr.	—	D-liður III. viðauka
E-liður 9. gr.	—	E-liður III. viðauka
F-liður 9. gr.	—	—

Tilskipun 78/660/EBE	Tilskipun 83/349/EBE	Þessi tilskipun
Skuldir A-liður 9. gr.	—	Hlutafé, annað eigið fé og skuldir A-liður III. viðauka
B-liður 9. gr.	—	B-liður III. viðauka
C-liður 9. gr.	—	C-liður III. viðauka
D-liður 9. gr.	—	D-liður III. viðauka
E-liður 9. gr.	—	—
10. gr.	—	IV. viðauki
10. gr. a	—	11. gr.
Fyrsta undirgrein 11. gr.	—	2. mgr. 3. gr. og 1. mgr. 14. gr.
Önnur undirgrein 11. gr.	—	—
Þriðja undirgrein 11. gr.	—	Fyrsta undirgrein 9. mgr. 3. gr.
1. mgr. 12. gr.	—	10. mgr. 3. gr.
2. mgr. 12. gr.	—	Önnur undirgrein 9. mgr. 3. gr.
3. mgr. 12. gr.	—	11. mgr. 3. gr.
1. mgr. 13. gr.	—	1. mgr. 12. gr.
2. mgr. 13. gr.	—	2. mgr. 12. gr.
14. gr.	—	d-liður 1. mgr. 16. gr.
1. mgr. 15. gr.	—	3. mgr. 12. gr.
2. mgr. 15. gr.	—	4. liður 2. gr.
a-liður 3. mgr. 15. gr.	—	a-liður 1. mgr. 17. gr.
b-liður 3. mgr. 15. gr.	—	—
c-liður 3. mgr. 15. gr.	—	i. liður a-liðar 1. mgr. 17. gr.
4. mgr. 15. gr.	—	—
16. gr.	—	4. mgr. 12. gr.
17. gr.	—	2. liður 2. gr.
18. gr.	—	—
19. gr.	—	8. liður 2. gr.
1. mgr. 20. gr.	—	Fyrsta undirgrein 12. mgr. 12. gr.
2. mgr. 20. gr.	—	Önnur undirgrein 12. mgr. 12. gr.
3. mgr. 20. gr.	—	Þriðja undirgrein 12. mgr. 12. gr.
21. gr.	—	—
Fyrsta undirgrein 22. gr.	—	1. mgr. 13. gr.
Önnur undirgrein 22. gr.	—	2. mgr. 13. gr.
1.–15. liður 23. gr.	—	1.–15. liður V. viðauka
16.–19. liður 23. gr.	—	—
20. og 21. liður 23. gr.	—	16. og 17. liður V. viðauka

Tilskipun 78/660/EBE	Tilskipun 83/349/EBE	Þessi tilskipun
24. gr.	—	—
1.–13. liður 25. gr.	—	1.–13. liður VI. viðauka
14.–17. liður 25. gr.	—	—
18. og 19 liður 25. gr.	—	14. og 15. liður VI. viðauka
26. gr.	—	—
Inngangsorð fyrstu undirgreinar 27. gr.	—	3. mgr. 3. gr.
a- og c-liður fyrstu undirgreinar 27. gr.	—	a- og b-liður 2. mgr. 14. gr.
b- og d-liður fyrstu undirgreinar 27. gr.	—	—
Önnur undirgrein 27. gr.	—	Fyrsta undirgrein 9. mgr. 3. gr.
28. gr.	—	5. liður 2. gr.
29. gr.	—	—
30. gr.	—	—
1. mgr. 31. gr.	—	Inngangsorð og a- til f-liður 1. mgr. 6. gr.
1. mgr. a í 31. gr.	—	5. mgr. 6. gr.
2. mgr. 31. gr.	—	4. mgr. 4. gr.
32. gr.	—	i-liður 1. mgr. 6. gr.
Inngangsorð 1. mgr. 33. gr.	—	1. mgr. 7. gr.
a- og b-liður og önnur og þriðja undirgrein 1. mgr. 33. gr.	—	—
c-liður 1. mgr. 33. gr.	—	1. mgr. 7. gr.
Fyrsta undirgrein a-liðar 2. mgr. 33. gr. og b-, c- og d-liður 2. mgr. 33. mgr.	—	2. mgr. 7. gr.
Önnur undirgrein a-liðar 2. mgr. 33. gr.	—	b-liður 1. mgr. 16. gr.
3. mgr. 33. gr.	—	3. mgr. 7. gr.
4. mgr. 33. gr.	—	ii. liður b-liðar 1. mgr. 16. gr.
5. mgr. 33. gr.	—	—
34. gr.	—	Fjórða undirgrein 11. mgr. 12. gr.
a-liður 1. mgr. 35. gr.	—	i-liður 1. mgr. 6. gr.
b-liður 1. mgr. 35. gr.	—	5. mgr. 12. gr.
c-liður 1. mgr. 35. gr.	—	6. mgr. 12. gr.
d-liður 1. mgr. 35. gr.	—	b-liður 1. mgr. 17. gr.
2. mgr. 35. gr.	—	6. liður 2. gr.
3. mgr. 35. gr.	—	7. liður 2. gr.

Tilskipun 78/660/EBE	Tilskipun 83/349/EBE	Þessi tilskipun
4. mgr. 35. gr.	—	8. mgr. 12. gr og vi. liður a-liðar 1. mgr. 17. gr.
36. gr.	—	—
1. mgr. 37. gr.	—	Fyrsta, þriðja og fimmta undirgrein 11. mgr. 12. gr.
2. mgr. 37. gr.	—	Fyrsta og önnur undirgrein 11. mgr. 12. gr.
38. gr.	—	—
a-liður 1. mgr. 39. gr.	—	i-liður 1. mgr. 6. gr.
b-liður 1. mgr. 39. gr.	—	Fyrsti undirliður 7. mgr. 12. gr.
c-liður 1. mgr. 39. gr.	—	—
d-liður 1. mgr. 39. gr.	—	Önnur undirgrein 12. mgr. 7. gr.
e-liður 1. mgr. 39. gr.	—	b-liður 1. mgr. 17. gr.
2. mgr. 39. gr.	—	6. liður 2. gr.
1. mgr. 40. gr.	—	9. mgr. 12. gr.
2. mgr. 40. gr.	—	—
41. gr.	—	10. mgr. 12. gr.
Fyrsta undirgrein 42. gr.	—	Þriðja undirgrein 12. mgr. 12. gr.
Önnur undirgrein 42. gr.	—	—
1. mgr. 42. gr. a	—	a-liður 1. mgr. 8. gr.
2. mgr. 42. gr. a	—	2. mgr. 8. gr.
3. mgr. 42. gr. a	—	3. mgr. 8. gr.
4. mgr. 42. gr. a	—	4. mgr. 8. gr.
5. mgr. 42. gr. a	—	5. mgr. 8. gr.
5. liður a í 42. gr. a	—	6. mgr. 8. gr.
42. gr. b	—	7. mgr. 8. gr.
42. gr. c	—	8. mgr. 8. gr.
42. gr. d	—	c-liður 1. mgr. 16. gr.
42 gr. e	—	b-liður 1. mgr. 8. gr.
42. gr. f	—	9. mgr. 8. gr.
Inngangsorð 1. mgr. 43. gr.	—	Inngangsorð 1. mgr. 16. gr.
1. liður 1. mgr. 43. gr.	—	a-liður 1. mgr. 16. gr.
Fyrsta undirgrein 2. liðar 1. mgr. 43. gr.	—	Fyrsta undirgrein g-liðar 1. mgr. 17. gr.
Önnur undirgrein 2. liðar 1. mgr. 43. gr.	—	k-liður 1. mgr. 17. gr.
3. liður 1. mgr. 43. gr.	—	h-liður 1. mgr. 17. gr.
4. liður 1. mgr. 43. gr.	—	i-liður 1. mgr. 17. gr.

Tilskipun 78/660/EBE	Tilskipun 83/349/EBE	Þessi tilskipun
5. liður 1. mgr. 43. gr.	—	j-liður 1. mgr. 17. gr.
6. liður 1. mgr. 43. gr.	—	g-liður 1. mgr. 16. gr.
7. liður 1. mgr. 43. gr.	—	d-liður 1. mgr. 16. gr.
7. liður a í 1. mgr. 43. gr.	—	p-liður 1. mgr. 17. gr.
7. liður b í 1. mgr. 43. gr.	—	3. liður 2. gr. og r-liður 1. mgr. 17. gr.
8. liður 1. mgr. 43. gr.	—	a-liður 1. mgr. 18. gr.
9. liður 1. mgr. 43. gr.	—	e-liður 1. mgr. 17. gr.
10. liður 1. mgr. 43. gr.	—	—
11. liður 1. mgr. 43. gr.	—	f-liður 1. mgr. 17. gr.
12. liður 1. mgr. 43. gr.	—	Fyrsta undirgrein d-liðar 1. mgr. 17. gr.
13. liður 1. mgr. 43. gr.	—	e-liður 1. mgr. 16. gr.
a-liður 14. liðar 1. mgr. 43. gr.	—	i. liður c-liðar 1. mgr. 17. gr.
b-liður 14. tölul. 1. mgr. 43. gr.	—	ii. liður c-liðar 1. mgr. 17. gr.
15. liður 1. mgr. 43. gr.	—	b-liður 1. mgr. 18. gr. og 3. mgr. 18. gr.
2. mgr. 43. gr.	—	—
3. mgr. 43. gr.	—	Önnur undirgrein d-liðar 1. mgr. 17. gr.
44. gr.	—	—
1. mgr. 45. gr.	—	Önnur undirgrein g-liðar 1. mgr. 17. gr. 3. mgr. 28. gr.
2. mgr. 45. gr.	—	2. mgr. 18. gr.
46. gr.	—	19. gr.
46. gr. a	—	20. gr.
1. mgr. og 1. mgr. a í 47. gr.	—	1. og 2. mgr. 30. gr.
2. mgr. 47. gr.	—	1. mgr. 31. gr.
3. mgr. 47. gr.	—	2. mgr. 31. gr.
48. gr.	—	1. mgr. 32. gr.
49. gr.	—	2. mgr. 32. gr.
50. gr.	—	o-liður 1. mgr. 17. gr.
50. gr. a	—	—
50. gr. b	—	a-liður 1. mgr. 33. gr.
50. gr. c	—	2. mgr. 33. gr.
1. mgr. 51. gr.	—	1. mgr. 34. gr.
2. mgr. 51. gr.	—	—
3. mgr. 51. gr.	—	—

Tilskipun 78/660/EBE	Tilskipun 83/349/EBE	Þessi tilskipun
51. gr. a	—	35. gr.
52. gr.	—	—
2. mgr. 53. gr.	—	13. mgr. 3. gr.
53. gr. a	—	40. gr.
55. gr.	—	—
1. mgr. 56. gr.	—	—
2. mgr. 56. gr.	—	l-, m- og n-liður 1. mgr. 17. gr.
57. gr.	—	37. gr.
57. gr. a	—	38. gr.
58. gr.	—	39. gr.
1. mgr. 59. gr.	—	a-liður 7. mgr. 9. gr.
a-liður 2.–6. mgr. 59. gr.	—	a-liður 7. mgr. 9. gr. og 27. gr.
b- og c-liður 6. mgr. 59. gr.	—	b- og c-liður 7. mgr. 9. gr.
7. og 8. mgr. 59. gr.	—	a-liður 7. mgr. 9. gr. og 27. gr.
9. mgr. 59. gr.	—	9. mgr. 27. gr.
60. gr.	—	—
60. gr. a	—	51. gr.
61. gr.	—	2. mgr. 17. gr.
61. gr. a	—	—
62. gr.	—	55. gr.
—	1. mgr. 1. gr.	1. mgr. 22. gr.
—	2. mgr. 1. gr.	2. mgr. 22. gr.
—	1., 2. og 3. mgr. 2. gr.	3., 4. og 5. mgr. 22. gr.
—	1. mgr. 3. gr.	6. mgr. 22. gr.
—	2. mgr. 3. gr.	10. liður 2. gr.
—	1. mgr. 4. gr.	21. gr.
—	2. mgr. 4. gr.	—
—	5. gr.	—
—	1. mgr. 6. gr.	2. mgr. 23. gr.
—	2. mgr. 6. gr.	8. mgr. 3. gr.
—	3. mgr. 6. gr.	önnur undirgrein 9. mgr. 3. gr. og 10. og 11. mgr. 3. gr.
—	4. mgr. 6. gr.	2. mgr. 23. gr.
—	1. mgr. 7. gr.	3. mgr. 23. gr.
—	2. mgr. 7. gr.	4. mgr. 23. gr.
—	3. mgr. 7. gr.	Inngangsorð 3. mgr. 23. gr.

Tilskipun 78/660/EBE	Tilskipun 83/349/EBE	Þessi tilskipun
—	8. gr.	5. mgr. 23. gr.
—	1. mgr. 9. gr.	6. mgr. 23. gr.
—	2. mgr. 9. gr.	—
—	10. gr.	7. mgr. 23. gr.
—	11. gr.	8. mgr. 23. gr.
—	1. mgr. 12. gr.	7. mgr. 22. gr.
—	2. mgr. 12. gr.	8. mgr. 22. gr.
—	3. mgr. 12. gr.	9. mgr. 22. gr.
—	1. og 2. mgr. 13. gr.	16. liður 2. gr. og j-liður 1. mgr. 6. gr.
—	13. mgr. a í 2. gr.	10. mgr. 23. gr.
—	3. mgr. 13. gr.	9. mgr. 23. gr.
—	15. gr.	—
—	16. gr.	4. gr.
—	1. mgr. 17. gr.	1. mgr. 24. gr.
—	2. mgr. 17. gr.	—
—	18. gr.	2. mgr. 24. gr.
—	19. gr.	a- til e-liður 3. mgr. 24. gr.
—	20. gr.	—
—	21. gr.	4. mgr. 24. gr.
—	22. gr.	5. mgr. 24. gr.
—	23. gr.	6. mgr. 24. gr.
—	24. gr.	—
—	1. mgr. 25. gr.	b-liður 1. mgr. 6. gr.
—	2. mgr. 25. gr.	4. mgr. 4. gr.
—	1. mgr. 26. gr.	7. mgr. 24. gr.
—	2. mgr. 26. gr.	—
—	3. mgr. 26. gr.	j-liður 1. mgr. 6. gr.
—	27. gr.	8. mgr. 24. gr.
—	28. gr.	9. mgr. 24. gr.
—	1. mgr. 29. gr.	10. mgr. 24. gr.
—	2. mgr. 29. gr.	11. mgr. 24. gr.
—	3. mgr. 29. gr.	12. mgr. 24. gr.
—	4. mgr. 29. gr.	13. mgr. 24. gr.
—	5. mgr. 29. gr.	14. mgr. 24. gr.
—	1. mgr. 30. gr.	c-liður 3. mgr. 24. gr.

Tilskipun 78/660/EBE	Tilskipun 83/349/EBE	Þessi tilskipun
—	2. mgr. 30. gr.	—
—	31. gr.	f-liður 3. mgr. 24. gr.
—	1. og 2. mgr. 32. gr.	26. gr.
—	3. mgr. 32. gr.	—
—	33. gr.	27. gr.
—	Inngangsorð 34. gr. og fyrsti málslíður 1. mgr. 34. gr.	a-liður 1. mgr. 16. gr. og 1. mgr. 28. gr.
—	Annar málslíður 1. mgr. 34. gr.	—
—	2. mgr. 34. gr.	a-liður 2. mgr. 28. gr.
—	a-liður 3. mgr. 34. gr.	b-liður 2. mgr. 28. gr.
—	b-liður 3. mgr. 34. gr.	—
—	4. mgr. 34. gr.	c-liður 2. mgr. 28. gr.
—	5. mgr. 34. gr.	d-liður 2. mgr. 28. gr.
—	6. mgr. 34. gr.	g-liður 1. mgr. 16. gr. og 1. mgr. 28. gr.
—	7. mgr. 34. gr.	d-liður 1. mgr. 16. gr. og 1. mgr. 28. gr.
—	7. mgr. a í 34. gr.	p-liður 1. mgr. 17. gr.
—	7. liður b 34. gr.	r-liður 1. mgr. 17. gr.
—	8. mgr. 34. gr.	a-liður 1. mgr. 18. gr.
—	a-liður 9. mgr. 34. gr.	e-liður 1. mgr. 17. gr.
—	b-liður 9. mgr. 34. gr.	b-liður 1. mgr. 28. gr.
—	10. mgr. 34. gr.	—
—	11. mgr. 34. gr.	f-liður 1. mgr. 17. gr. og 1. mgr. 28. gr.
—	12. og 13. mgr. 34. gr.	c-liður 1. mgr. 28. gr.
—	14. mgr. 34. gr.	c-liður 1. mgr. 16. gr. og 1. mgr. 28. gr.
—	c-liður 1. mgr. 17. gr.	c-liður 1. mgr. 17. gr. og 1. mgr. 28. gr.
—	16. mgr. 34. gr.	b-liður 1. mgr. 18. gr. og 1. mgr. 28. gr.
—	1. mgr. 35. gr.	3. mgr. 28. gr.
—	2. mgr. 35. gr.	—
—	1. mgr. 36. gr.	1. mgr. 19. gr. og 1. mgr. 29. gr.
—	a-liður 2. mgr. 36. gr.	—
—	b- og c-liður 2. mgr. 36. gr.	b- og c-liður 2. mgr. 19. gr.
—	d-liður 2. mgr. 36. gr.	a-liður 2. mgr. 29. gr.

Tilskipun 78/660/EBE	Tilskipun 83/349/EBE	Þessi tilskipun
—	e-liður 2. mgr. 36. gr.	e-liður 2. mgr. 19. gr. og 1. mgr. 29. gr.
—	f-liður 2. mgr. 36. gr.	b-liður 2. mgr. 29. gr.
—	3. mgr. 36. gr.	3. mgr. 29. gr.
—	36. gr. a	b-liður 1. mgr. 33. gr.
—	36. gr. b	2. mgr. 33. gr.
—	1. mgr. 37. gr.	1. og 2. mgr. 34. gr.
—	2. mgr. 37. gr.	35. gr.
—	4. mgr. 37. gr.	35. gr.
—	1. mgr. 38. gr.	Fyrsta undirgrein 1. mgr. 30. gr. og Fyrsta undirgrein 3. mgr. 30. gr.
—	2. mgr. 38. gr.	Önnur undirgrein 1. mgr. 30. gr.
—	3. mgr. 38. gr.	—
—	4. mgr. 38. gr.	Önnur undirgrein 3. mgr. 30. gr.
—	5. og 6. mgr. 38. gr.	—
—	7. mgr. 38. gr.	40. gr.
—	38. gr. a	—
—	39. gr.	—
—	40. gr.	—
—	1. mgr. 41. gr.	12. liður 2. gr.
—	1. mgr. a í 41. gr.	3. liður 2. gr.
—	2.–5. mgr. 41. gr.	—
—	42. gr.	—
—	43. gr.	—
—	44. gr.	—
—	45. gr.	—
—	46. gr.	—
—	47. gr.	—
—	48. gr.	51. gr.
—	49. gr.	—
—	50. gr.	—
—	50. gr. a	—
—	51. gr.	55. gr.