

## EUROPAPARLAMENTS- OG RÅDS DIREKTIV 2013/34/EU

2021/EØS/17/91

av 26. juni 2013

**om årsregnskaper, konsernregnskaper og tilhørende rapporter for visse typer foretak, om endring av europaparlaments- og rådsdirektiv 2006/43/EF og om oppheving av rådsdirektiv 78/660/EØF og 83/349/EØF(\*)**

EUROPAPARLAMENTET OG RÅDET FOR DEN EUROPEISKE UNION HAR

under henvisning til traktaten om Den europeiske unions virkemåte, særlig artikkel 50 nr. 1,

under henvisning til forslag fra Europakommisjonen,

etter oversending av utkast til regelverksakt til de nasjonale parlamentene,

under henvisning til uttalelse fra Den europeiske økonomiske og sosiale komité<sup>(1)</sup>,

i samsvar med den ordinære regelverksprosedyren<sup>(2)</sup> og

ut fra følgende betraktninger:

1) Dette direktivet tar hensyn til Kommisjonens program for bedre regelverksutforming, særlig kommisjonsmeldingen med tittelen «Smart Regulation in the European Union», som tar sikte på å utforme og innføre regelverk av høyeste kvalitet samtidig som nærhetsprinsippet og forholdsmessighetsprinsippet overholdes og det sikres at de administrative byrdene står i forhold til de fordelene de gir. Kommisjonsmeldingen med tittelen «Think Small First – Small Business Act for Europe», som ble vedtatt i juni 2008 og revidert i februar 2011, aberkjenner den sentrale rollen små og mellomstore bedrifter (SMB-er) spiller i Unionens økonomi, og tar sikte på å forbedre den generelle tilnærmingen til entreprenørskap og forankre «tenk smått først»-prinsippet («think small first») i utformingen av politikk, fra regelverksutforming til offentlig tjenesteyting. På sitt møte 24. og 25. mars 2011 uttrykte Det europeiske råd tilfredshet med Kommisjonens intensjon om å legge fram en «akt for det indre

marked» («Single Market Act») med tiltak som skaper vekst og arbeidsplasser og fører til konkrete resultater for borgerne og næringslivet.

Kommisjonsmeldingen med tittelen «Single Market Act», som ble vedtatt i april 2011, foreslår å forenkle fjerde rådsdirektiv 78/660/EØF av 25. juli 1978 med hjemmel i traktatens artikkel 54 paragraf 3 bokstav g) om årsregnskaper for visse selskapsformer<sup>(3)</sup> og sjuende rådsdirektiv 83/349/EØF av 13. juni 1983 med hjemmel i traktatens artikkel 54 paragraf 3 bokstav g) om konsoliderte regnskaper<sup>(4)</sup> (regnskapsdirektivene) når det gjelder forpliktelser knyttet til finansiell informasjon, og å redusere de administrative byrdene, særlig for SMB-er. «Europa 2020-strategien» for intelligent, bærekraftig og inkluderende vekst tar sikte på å redusere de administrative byrdene og forbedre forretningsklimaet, særlig for SMB-er, og fremme internasjonaliseringen av SMB-er. På sitt møte 24. og 25. mars 2011 oppfordret Det europeiske råd også til å redusere den samlede regelverksbyrden, særlig for SMB-er, både på unionsplan og på nasjonalt plan, og foreslo tiltak for å øke produktiviteten, som fjerning av byråkratiske hindringer og forbedring av rammereglene for SMB-er.

2) Europaparlamentet vedtok 18. desember 2008 en ikke-regelverksresolusjon om regnskapskrav med hensyn til små og mellomstore selskaper, særlig svært små enheter<sup>(5)</sup>, som slo fast at regnskapsdirektivene ofte er en stor byrde for små og mellomstore selskaper, og særlig for svært små enheter, og anmodet Kommisjonen om å fortsette sitt arbeid med å revidere de nevnte direktivene.

3) Samordningen av nasjonale bestemmelser om oppstilling av og innhold i årsregnskaper og årsberetninger, målegrunnlagene som benyttes, samt offentliggjøring av dokumentene, særlig for visse typer foretak med begrenset ansvar, er spesielt viktig for å beskytte aksjeeiere, deltakere og tredjeparter. For disse foretakstypene er det nødvendig at samordningen skjer samtidig på disse områdene, dels ettersom visse foretak driver

(\*) Denne unionsrettsakten, kunngjort i EUT L 182 av 29.6.2013, s. 19, er omhandlet i EØS-komiteens beslutning nr. 293/2015 av 30. oktober 2015 om endring av EØS-avtalens vedlegg XXII (Selskapsrett), se EØS-tillegget til *Den europeiske unions tidende* nr. 38 av 22.6.2017, s. 89.

(1) EUT C 181 av 21.6.2012, s. 84.

(2) Europaparlamentets holdning av 12. juni 2013 (ennå ikke offentliggjort i EUT) og rådsbeslutning av 20. juni 2013.

(3) EFT L 222 av 14.8.1978, s. 11.

(4) EFT L 193 av 18.7.1983, s. 1.

(5) EUT C 45 E av 23.2.2010, s. 58.

virksomhet i mer enn én medlemsstat, og dels fordi slike foretak ikke gir tredjeparter annen sikkerhet enn selskapsformuen.

- 4) Årsregnskaper tjener flere formål og er ikke bare en kilde til opplysninger for investorer i kapitalmarkeder, men gjør også rede for tidligere transaksjoner og forbedrer foretaksstyringen. Unionens regnskapsregelverk må sikre en rimelig balanse mellom interessene til mottakerne av finansregnskaper og foretakenes interesse av ikke å bli belemret med urimelige rapporteringskrav.
- 5) Dette direktivets virkeområde bør omfatte visse foretak med begrenset ansvar, som allmennaksjeselskaper og private aksjeselskaper. I tillegg er det et betydelig antall ansvarlige selskaper og kommandittselskaper der alle deltakere med ubegrenset ansvar er stiftet som allmennaksjeselskaper eller private aksjeselskaper, og slike ansvarlige selskaper og kommandittselskaper bør derfor være underlagt samordningstiltakene fastsatt i dette direktivet. Dette direktivet bør også sikre at ansvarlige selskaper og kommandittselskaper omfattes av direktivets virkeområde når deltakere i slike selskaper som ikke er stiftet som private aksjeselskaper eller allmennaksjeselskaper, faktisk har begrenset ansvar for selskapets forpliktelser fordi dette ansvaret er begrenset av andre foretak innenfor dette direktivets virkeområde. Utelukkelsen av ideelle organisasjoner fra dette direktivets virkeområde er forenlig med dets formål, i samsvar med artikkel 50 nr. 2 bokstav g) i traktaten om Den europeiske unions virkemåte (TEUV).
- 6) Virkeområdet for dette direktivet bør være prinsippbasert og sikre at det ikke er mulig for et foretak å utelukke seg selv fra virkeområdet ved å opprette en konsernstruktur som inneholder flere lag av foretak som er etablert i eller utenfor Unionen.
- 7) Bestemmelsene i dette direktivet bør bare få anvendelse i den utstrekning de ikke er uforenlige eller i strid med bestemmelser om finansiell rapportering for visse typer foretak eller bestemmelser vedrørende fordelingen av et foretaks kapital som er fastsatt i andre gjeldende rettsakter vedtatt av en eller flere unionsinstitusjoner.
- 8) Det bør dessuten fastsettes likeverdige minstekrav på unionsplan med hensyn til hvilken finansiell informasjon konkurrerende foretak bør gjøre tilgjengelig for offentligheten.
- 9) Årsregnskaper bør utarbeides på et forsiktig grunnlag og bør gi et pålitelig bilde av et foretaks eiendeler og forpliktelser, finansielle stilling og resultat. I unntakstilfeller kan det hende at et finansregnskap ikke gir et slikt pålitelig bilde når bestemmelser i dette direktivet anvendes. For å gi et pålitelig bilde bør foretaket i slike tilfeller fravike slike bestemmelser. Medlemsstatene bør kunne definere slike unntakstilfeller og fastsette de relevante særlige reglene som får anvendelse i disse tilfellene. Slike unntakstilfeller bør bare forstås som svært uvanlige transaksjoner og uvanlige situasjoner og bør for eksempel ikke gjelde bestemte sektorer i sin helhet.
- 10) Dette direktivet bør sikre at kravene for små foretak i stor utstrekning blir harmonisert i hele Unionen. Dette direktivet er basert på «tenk smått først»-prinsippet. For å unngå uforholdsmessige administrative byrder for disse foretakene bør medlemsstatene bare ha adgang til å kreve et fåtall opplysninger i form av noter ut over de obligatoriske notene. Dersom det benyttes et felles rapporteringssystem, kan medlemsstatene imidlertid i visse tilfeller kreve et begrenset antall tilleggsopplysninger når disse uttrykkelig kreves i nasjonal skattelovgivning og er strengt nødvendige for skatteinnkrevingsformål. Det bør være mulig for medlemsstatene å pålegge mellomstore og store foretak krav som går lenger enn minstekravene fastsatt i dette direktivet.
- 11) I de tilfellene der dette direktivet gir medlemsstatene mulighet til å pålegge for eksempel små foretak tilleggskrav, betyr dette at medlemsstatene kan benytte denne muligheten helt eller delvis ved å kreve mindre enn denne muligheten gir rom for. I de tilfellene der dette direktivet gir medlemsstatene mulighet til å benytte et slikt unntak i forbindelse med for eksempel små foretak, betyr dette på samme måte at medlemsstatene kan gi slike foretak helt eller delvis unntak.
- 12) Små, mellomstore og store foretak bør defineres og skilles fra hverandre ut fra balansesum, nettoomsetning og gjennomsnittlig antall ansatte i løpet av regnskapsåret, ettersom disse kriteriene vanligvis gir en objektiv indikasjon på et foretaks størrelse. Dersom et morforetak ikke utarbeider et konsolidert finansregnskap for konsernet, bør medlemsstatene imidlertid kunne treffe de tiltakene de anser som nødvendige for å kreve at foretaket klassifiseres som et større foretak, ved at foretakets størrelse og tilhørende kategori fastsettes på konsolidert eller samlet grunnlag. Dersom en medlemsstat anvender ett eller flere av de mulige unntakene for svært små foretak, bør svært små foretak også være definert ut fra balansesum, nettoomsetning og gjennomsnittlig antall ansatte i løpet av regnskapsåret. Medlemsstatene bør ikke være forpliktet til å definere atskilte kategorier for mellomstore og store foretak i sin nasjonale lovgivning dersom mellomstore foretak er underlagt de samme kravene som store foretak.

- 13) Svært små foretak har begrensede ressurser til å overholde strenge regelverkskrav. Når det ikke finnes særlige regler for svært små foretak, får reglene som gjelder for små foretak, anvendelse på dem. Disse reglene pålegger dem administrative byrder som ikke står i forhold til deres størrelse, og som derfor er forholdsvis mer belastende for svært små foretak enn for andre små foretak. Det bør derfor være mulig for medlemsstatene å gi svært små foretak unntak fra visse forpliktelser som gjelder for små foretak, og som ville pålagt dem en urimelig stor administrativ byrde. Svært små foretak bør imidlertid fortsatt være underlagt eventuelle nasjonale krav om å holde oversikt over sine forretningstransaksjoner og sin finansielle stilling. Videre bør investeringsforetak og finansielle holdingforetak ikke få fordel av forenklingene som får anvendelse på svært små foretak.
- 14) Medlemsstatene bør ta hensyn til særlige vilkår og behov på sine egne markeder når de treffer beslutning om hvorvidt eller hvordan de vil gjennomføre en særskilt ordning for svært små foretak innenfor rammen av dette direktivet.
- 15) Offentliggjøring av finansregnskaper kan være en byrde for svært små foretak. Samtidig må medlemsstatene sikre at dette direktivet overholdes. Medlemsstater som benytter unntakene for svært små foretak som fastsatt i dette direktivet, bør følgelig kunne gi svært små foretak unntak fra et generelt offentliggjøringskrav, forutsatt at opplysningene om balansen er innsendt i henhold til nasjonal rett til minst én utpekt vedkommende myndighet, og at opplysningene er sendt til foretaksregisteret slik at det på anmodning er mulig å få et eksemplar. I slike tilfeller bør forpliktelsen som er fastsatt i dette direktivet til å offentliggjøre ethvert regnskapsdokument i samsvar med artikkel 3 nr. 5 i europaparlaments- og rådsdirektiv 2009/101/EF av 16. september 2009 om samordning av de garantier som kreves i medlemsstatene av selskaper som definert i traktatens artikkel 48 annet ledd for å verne selskapsdeltakeres og tredjemanns interesser, med det formål å gjøre garantiene likeverdige<sup>(1)</sup>, ikke få anvendelse.
- 16) For å sikre offentliggjøring av sammenlignbare og likeverdige opplysninger bør innregnings- og målingsprinsippene omfatte prinsippet om fortsatt drift, forsiktighetsprinsippet og periodiseringsprinsippet. Motregning mellom eiendeler og forpliktelser og mellom inntekter og kostnader bør ikke være tillatt, og de enkelte komponentene av eiendeler og forpliktelser bør verdsettes særskilt. I bestemte tilfeller bør medlemsstatene imidlertid kunne tillate eller kreve at foretak foretar motregning mellom eiendeler og forpliktelser og mellom inntekter og kostnader. Presentasjonen av poster i finansregnskaper bør ta hensyn til den økonomiske virkeligheten eller det forretningsmessige innholdet i den underliggende transaksjonen eller avtalen. Medlemsstatene bør imidlertid kunne gi foretak unntak fra anvendelsen av dette prinsippet.
- 17) Vesentlighetsprinsippet bør ligge til grunn for innregning, måling, presentasjon, offentliggjøring av opplysninger og konsolidering i finansregnskaper. I henhold til vesentlighetsprinsippet kan opplysninger som betraktes som uvesentlige, for eksempel presenteres samlet i finansregnskapet. Selv om en enkelt regnskapspost kan betraktes som uvesentlig, kan imidlertid flere uvesentlige regnskapsposter av tilsvarende art samlet sett betraktes som vesentlige. Medlemsstatene bør kunne begrense den obligatoriske anvendelsen av vesentlighetsprinsippet til presentasjon og offentliggjøring av opplysninger. Vesentlighetsprinsippet bør ikke påvirke noen nasjonale krav om å holde oversikt over forretningstransaksjoner og den finansielle stillingen.
- 18) Poster som innregnes i årsregnskap, bør måles på grunnlag av prinsippet om anskaffelseskostnad eller tilvirkningskostnad for å sikre påliteligheten av opplysninger som gis i finansregnskaper. Medlemsstatene bør imidlertid kunne tillate eller kreve at foretak verdiregulerer sine anleggsmidler slik at brukerne av finansregnskaper kan gis mer relevante opplysninger.
- 19) For at finansiell informasjon fra hele Unionen skal kunne sammenlignes, må medlemsstatene innføre et nytt system for regnskapsføring til virkelig verdi for visse finansielle instrumenter. Systemer for regnskapsføring til virkelig verdi gir dessuten opplysninger som kan være mer relevante for brukerne av finansregnskaper enn opplysninger basert på anskaffelseskostnad eller tilvirkningskostnad. Medlemsstatene bør derfor tillate at alle foretak eller visse kategorier av foretak med unntak av svært små foretak som benytter seg av unntakene fastsatt i dette direktivet, bruker et system for regnskapsføring til virkelig verdi både med hensyn til årsregnskaper og konsernregnskaper, eller dersom en medlemsstat ønsker det, bare med hensyn til konsernregnskaper. Videre bør medlemsstatene kunne tillate eller kreve regnskapsføring til virkelig verdi for eiendeler som ikke er finansielle instrumenter.
- 20) Et begrenset antall oppstillingsplaner for balansen er nødvendig for at brukerne av finansregnskaper bedre skal kunne sammenligne foretaks finansielle stilling i Unionen. Medlemsstatene bør kreve at det brukes en

(<sup>1</sup>) EUT L 258 av 1.10.2009, s. 11.

- oppstillingsplan for balansen, og de bør ha mulighet til å la foretakene velge mellom flere tillatte oppstillingsplaner. Medlemsstatene bør imidlertid kunne tillate eller kreve at foretak endrer på oppstillingsplanen og framlegger en balanse som skiller mellom kortsiktige og langsiktige poster. En oppstillingsplan for resultatregnskapet som viser kostnadenes art, og en oppstillingsplan for resultatregnskapet som viser kostnadenes funksjon, bør tillates. Medlemsstatene bør kreve at det brukes en oppstillingsplan for resultatregnskapet, og de bør ha mulighet til å la foretakene velge mellom flere tillatte oppstillingsplaner. Medlemsstatene bør også kunne tillate at foretak i stedet for et resultatregnskap framlegger en resultatrapport som er utarbeidet i samsvar med en av de tillatte oppstillingsplanene. Forenklete utgaver av de påkrevde oppstillingsplanene kan gjøres tilgjengelige for små og mellomstore foretak. Medlemsstatene bør imidlertid kunne begrense oppstillingsplanene for balansen og resultatregnskapet dersom dette er nødvendig med henblikk på elektronisk innsending av finansregnskaper.
- 21) Av hensyn til sammenlignbarheten bør det etableres en felles ramme for innregning, måling og presentasjon av blant annet verdireguleringer, goodwill, avsetninger, varebeholdninger og artsbestemte gjenstander samt inntekter og kostnader av ekstraordinær størrelse eller betydning.
- 22) Innregningen og målingen av visse poster i finansregnskaper er basert på anslag, vurderinger og modeller snarere enn på nøyaktige beskrivelser. Ettersom forretningsvirksomhet er forbundet med usikkerhet, kan visse poster i finansregnskapene ikke måles nøyaktig, men bare anslås. Anslag innebærer vurderinger som bygger på de seneste pålitelige opplysningene som er tilgjengelige. Bruk av anslag utgjør en vesentlig del av utarbeidingen av finansregnskaper. Dette er særlig tilfellet når det gjelder avsetninger, som av natur er mer usikre enn de fleste andre poster i balansen. Anslag bør bygge på foretaksledelsens forsiktige vurdering og beregnes på et objektivt grunnlag, supplert med erfaringer med lignende transaksjoner og i enkelte tilfeller også med rapporter fra uavhengige sakkyndige. Supplerende opplysninger som er framkommet som følge av hendelser etter balansedagen, bør også tas i betraktning.
- 23) Opplysningene som framlegges i balansen og resultatregnskapet, bør suppleres med opplysninger i form av noter til finansregnskapet. Brukere av finansregnskaper har vanligvis et begrenset behov for supplerende opplysninger fra små foretak, og det kan være kostnadskrevende for små foretak å sammenstille slike supplerende opplysninger. En ordning med begrenset opplysningsplikt for små foretak er derfor berettiget. Dersom et svært lite eller lite foretak anser det som fordelaktig å gi tilleggsopplysninger av den typen som kreves for mellomstore og store foretak, eller å gi andre opplysninger som ikke er omhandlet i dette direktivet, bør det imidlertid ikke hindres i å gjøre dette.
- 24) Opplysninger om regnskapsprinsipper er et av hovedelementene i notene til finansregnskapet. Slike opplysninger bør særlig omfatte målegrunnlagene som er benyttet på forskjellige poster, en erklæring om at regnskapsprinsippene er i samsvar med forutsetningen om fortsatt drift, og enhver vesentlig endring i regnskapsprinsippene som er benyttet.
- 25) Brukere av finansregnskaper som er utarbeidet av mellomstore og store foretak, har vanligvis mer sammensatte behov. Derfor bør det gis tilleggsopplysninger på visse områder. Unntak fra visse opplysningskrav er berettiget når offentliggjøring av slike opplysninger kan være til skade for visse personer eller for foretaket.
- 26) Årsberetningen og den konsoliderte årsberetningen er viktige deler av den finansielle rapporteringen. De bør gi en pålitelig oversikt over virksomhetens utvikling og stilling i samsvar med virksomhetens størrelse og kompleksitet. Opplysningene bør ikke være begrenset til de finansielle aspektene ved foretakets virksomhet, og det bør framlegges en analyse av de miljømessige og sosiale aspektene ved virksomheten som er nødvendige for å forstå selskapets utvikling, resultater og stilling. I tilfeller der den konsoliderte årsberetningen og morforetakets årsberetning framlegges som en samlet beretning, kan det være hensiktsmessig å legge større vekt på de forholdene som er av betydning for foretakene som omfattes av konsolideringen, som helhet. I betraktning av den byrden som kan bli pålagt små og mellomstore foretak, er det hensiktsmessig å fastsette at medlemsstatene kan velge ikke å kreve at det framlegges ikke-finansiell informasjon i slike foretaks årsberetninger.
- 27) Medlemsstatene bør ha mulighet til å unnta små foretak fra plikten til å utarbeide en årsberetning, under forutsetning av at slike foretak inntar i notene til finansregnskapet opplysningene om kjøp av egne aksjer som er omhandlet i artikkel 24 nr. 2 i europaparlaments- og rådsdirektiv 2012/30/EU av 25. oktober 2012 om samordning av de garantiene som kreves i medlemsstatene av selskaper som definert i artikkel 54 annet ledd i traktaten om Den europeiske unions virkemåte, for å verne selskapsdeltakeres og tredjeparters interesser når det gjelder stiftelsen av allmennaksjeselskaper og sikring og endring av deres kapital, med det formål å gjøre slike garantier likeverdige<sup>(1)</sup>.

<sup>(1)</sup> EUT L 315 av 14.11.2012, s. 74.

- 28) Ettersom børsnoterte foretak kan ha en framtreddende rolle i økonomiene der de driver virksomhet, bør bestemmelsene i dette direktivet om erklæringen om foretaksstyring få anvendelse på foretak hvis omsettelige verdipapirer er opptatt til handel på et regulert marked.
- 29) Mange foretak eier andre foretak, og samordningen av lovgivningen om konsernregnskaper har til formål å verne interesser knyttet til aksjeselskaper. Det bør utarbeides konsernregnskaper slik at deltakerne og tredjeparter kan få finansiell informasjon om disse foretakene. Det er derfor nødvendig å samordne nasjonal rett om konsernregnskaper for å oppnå målene om at opplysninger som offentliggjøres av foretak i Unionen, skal være sammenlignbare og likeverdige. På grunn av mangelen på transaksjonspriser etter armlengdeprinsippet bør medlemsstatene imidlertid kunne tillate at overdragelser av deltakerinteresser innenfor samme konsern, eller «transaksjoner mellom foretak under samme kontroll», regnskapsføres ved bruk av kontinuitetsmetoden, der den bokførte verdien av aksjer eller andeler som innehas i et foretak som omfattes av konsolideringen, bare motregnes mot den tilsvarende prosentandelen av kapitalen.
- 30) Direktiv 83/349/EØF fastsatte et krav om å utarbeide konsernregnskap for konserner i tilfeller der enten morforetaket eller et eller flere av datterforetakene var stiftet som en av foretakstypene oppført i vedlegg I eller vedlegg II til dette direktivet. Medlemsstatene hadde mulighet til å unnta morforetak fra kravet om å utarbeide konsernregnskap i tilfeller der morforetaket ikke var av en type oppført i vedlegg I eller vedlegg II. I henhold til dette direktivet er det bare morforetak av typene oppført i vedlegg I eller, under visse omstendigheter, vedlegg II som har plikt til å utarbeide konsernregnskap, men det hindrer ikke medlemsstatene i å utvide dette direktivs virkeområde til også å omfatte andre situasjoner. I det vesentlige er det derfor ingen endring, ettersom det fremdeles er opp til medlemsstatene å velge om de vil kreve at foretak som ikke faller inn under dette direktivets virkeområde, utarbeider konsernregnskap.
- 31) Konsernregnskaper bør presentere virksomheten til et morforetak og dets datterforetak som en enkelt økonomisk enhet (et konsern). Foretak som kontrolleres av morforetaket, bør betraktes som datterforetak. Kontroll bør være basert på besittelse av et flertall av stemmerettene, men kontroll kan også foreligge når det er inngått avtaler med andre aksjeeiere eller deltakere i foretaket. Under visse omstendigheter kan morforetaket utøve faktisk kontroll selv om det eier et mindretall eller ikke eier noen av aksjene eller andelene i datterforetaket. Medlemsstatene bør ha rett til å kreve at foretak som ikke er underlagt kontroll, men som har en felles ledelse eller et felles administrasjons-, ledelses- eller kontrollorgan, skal tas med i konsernregnskaper.
- 32) Et datterforetak som selv er et morforetak, bør utarbeide konsernregnskap. Medlemsstatene bør imidlertid under visse omstendigheter kunne unnta et slikt morforetak fra plikten til å utarbeide konsernregnskap, forutsatt at foretakets deltakere og tredjeparter har tilstrekkelig vern.
- 33) Små konserner bør være unntatt fra plikten til å utarbeide konsernregnskaper ettersom brukerne av små foretaks finansregnskaper ikke har behov for detaljerte opplysninger og det kan være kostnadskrevende å utarbeide et konsernregnskap i tillegg til årsregnskapet for morforetaket og datterforetakene. Medlemsstatene bør kunne unnta også mellomstore konserner fra plikten til å utarbeide konsernregnskaper med henvisning til samme nytte- og kostnadsvurdering, med mindre et eller flere av de tilknyttede foretakene er et foretak av allmenn interesse.
- 34) Konsolidering krever at konsernforetakenes eiendeler og forpliktelser samt inntekter og utgifter innarbeides fullt ut med separat opplysning om ikke-kontrollerende eierinteresser i den konsoliderte balansen under egenkapital og separat opplysning om ikke-kontrollerende eierinteresser i resultatregnskapet for konsernet i det konsoliderte resultatregnskapet. De nødvendige korrigeringene bør imidlertid foretas for å eliminere virkningene av de økonomiske forbindelsene mellom de konsoliderte foretakene.
- 35) Prinsippene for innregning og måling som anvendes ved utarbeiding av årsregnskap, bør også anvendes ved utarbeiding av konsernregnskaper. Medlemsstatene bør imidlertid kunne tillate at de generelle bestemmelsene og prinsippene i dette direktivet kan anvendes forskjellig i årsregnskaper og i konsernregnskaper.
- 36) Assosierte foretak bør tas med i konsernregnskaper ved egenkapitalmetoden. Bestemmelsene om måling av assosierte foretak bør i det vesentlige forbli uendret i forhold til direktiv 83/349/EØF, og metodene som er tillatt i henhold til nevnte direktiv, kan fremdeles anvendes. Medlemsstatene bør også kunne tillate eller kreve at et foretak med felles ledelse blir forholdsmessig konsolidert i konsernregnskapet.

- 37) Konsernregnskaper bør inneholde alle opplysninger i form av noter til finansregnskapet for foretakene som omfattes av konsolideringen, som helhet. Med hensyn til datterforetak, assosierte foretak, foretak med felles ledelse og deltakerinteresser bør det også gis opplysninger om navn, forretningskontor og konsernets andel i foretakets kapital.
- 38) Årsregnskapene for alle foretak som omfattes av dette direktivet, bør offentliggjøres i samsvar med direktiv 2009/101/EF. Det er imidlertid hensiktsmessig å fastsette at det kan gjøres visse unntak på dette området for små og mellomstore foretak.
- 39) Medlemsstatene oppfordres på det sterkeste til å utvikle elektroniske systemer for offentliggjøring som gjør det mulig for foretak å sende inn regnskapsdata, herunder lovpålagte finansregnskaper, bare én gang og i en form som gjør at flere brukere enkelt kan få tilgang til og bruke dataene. Når det gjelder rapportering av finansregnskaper, oppfordres Kommisjonen til å utforske mulighetene for å innføre et harmonisert elektronisk format. Slike systemer bør imidlertid ikke være en byrde for små og mellomstore foretak.
- 40) Medlemmene av et foretaks administrasjons-, ledelses- og kontrollorgan bør som et minstekrav være kollektivt ansvarlige overfor foretaket for å utarbeide og offentliggjøre årsregnskaper og årsberetninger. Samme prinsipp bør også gjelde for de medlemmene av administrasjons-, ledelses- og kontrollorganene i et foretak som utarbeider konsernregnskaper. Disse organene handler innenfor rammen av den myndigheten de er gitt i henhold til nasjonal rett. Dette bør ikke hindre medlemsstatene i å gå lenger og fastsette bestemmelser om direkte ansvar overfor aksjeeiere eller andre berørte parter.
- 41) Ansvar for å utarbeide og offentliggjøre årsregnskaper og konsernregnskaper samt årsberetninger og konsoliderte årsberetninger bygger på nasjonal rett. Medlemmene av et foretaks administrasjons- ledelses- og kontrollorganer bør være underlagt egnede ansvarsregler fastsatt av den enkelte medlemsstat i henhold til nasjonal rett. Medlemsstatene bør fritt kunne fastsette ansvarets omfang.
- 42) For å fremme en troverdig finansiell rapportering i hele Unionen bør medlemmene av det organet i et foretak som har ansvar for å utarbeide foretakets finansregnskap, sørge for at den finansielle informasjonen i foretakets årsregnskap og konsernets konsernregnskap gir et pålitelig bilde.
- 43) Årsregnskaper og konsernregnskaper bør revideres. Kravet om at det i en revisoruttalelse skal angis om årsregnskapet eller konsernregnskapet gir et pålitelig bilde i samsvar med den relevante rammen for finansiell rapportering, bør ikke forstås som en begrensning av denne uttalelsens omfang, men som en klargjøring av i hvilken sammenheng den er gitt. Små foretaks årsregnskaper bør ikke omfattes av denne revisjonsplikten ettersom revisjon kan utgjøre en betydelig administrativ byrde for denne kategorien foretak. I mange små foretak er de samme personene gjerne både aksjeeiere og medlemmer av ledelsen, og det er derfor et begrenset behov for at en tredjepart bekrefter finansregnskapene. Dette direktivet bør imidlertid ikke være til hinder for at medlemsstatene kan pålegge sine små foretak en revisjonsplikt, idet det tas hensyn til de særlige vilkårene og behovene små foretak og brukerne av deres finansregnskaper har. Videre er det mer hensiktsmessig at innholdet i revisjonsrapporten defineres i europaparlaments- og rådsdirektiv 2006/43/EF av 17. mai 2006 om lovfestet revisjon av årsregnskap og konsernregnskap<sup>(1)</sup>. Nevnte direktiv bør derfor endres.
- 44) For å sørge for bedre gjennomskiktighet når det gjelder betalinger som foretas til offentlige myndigheter, bør store foretak og foretak av allmenn interesse som driver utvinningsindustri eller skogsdrift i primærskoger<sup>(2)</sup>, på årlig basis og i en egen rapport gi opplysninger om vesentlige betalinger som er foretatt til offentlige myndigheter i landene der de driver virksomhet. Slike foretak driver virksomhet i land som er rike på naturressurser, særlig mineraler, olje, naturgass og primærskog. Rapporten bør omfatte typer av betalinger som kan sammenliknes med dem som foretak som deltar i Extractive Industries Transparency Initiative (EITI), offentliggjør opplysninger om. Initiativet supplerer også Forest Law Enforcement, Governance and Trade Action Plan of the European Union (EU FLEGT) og bestemmelsene i europaparlaments- og rådsforordning (EU) nr. 995/2010 av 20. oktober 2010 om fastsettelse av forpliktelser for virksomheter som bringer tømmer og treprodukter i omsetning<sup>(3)</sup>, som krever at forhandlere av treprodukter viser behørig aktsomhet for å hindre at ulovlig trevirke kommer inn på markedet i Unionen.

<sup>(1)</sup> EUT L 157 av 9.6.2006, s. 87.

<sup>(2)</sup> Definert i direktiv 2009/28/EF som «skog med hjemmehørende arter der det ikke er noen synlige tegn på menneskelig aktivitet, og de økologiske prosessene ikke er betydelig forstyrret».

<sup>(3)</sup> EUT L 295 av 12.11.2010, s. 23.

- 45) Rapporten bør hjelpe offentlige myndigheter i ressursrike land til å gjennomføre EITI-prinsippene og -kriteriene og overfor sine borgere gjøre rede for betalinger de mottar fra foretak som driver virksomhet innen utvinningsindustri eller skogsdrift i primærskoger i deres jurisdiksjon. Rapporten bør omfatte opplysninger på land- og prosjektnivå. Et prosjekt bør defineres som den virksomheten som reguleres av en enkelt kontrakt, lisens, leieavtale, konsesjon eller tilsvarende juridisk avtale, og som danner grunnlaget for betalingsforpliktelser overfor en statlig myndighet. Dersom flere slike avtaler i vesentlig grad er innbyrdes forbundet, bør de imidlertid anses å utgjøre et prosjekt. «I vesentlig grad innbyrdes forbundne» juridiske avtaler bør forstås som et sett driftsmessig og geografisk integrerte kontrakter, lisenser, leieavtaler eller konsesjoner eller tilknyttede avtaler med i det vesentlige samme vilkår, som er inngått med en offentlig myndighet, og som medfører betalingsforpliktelser. Slike avtaler kan reguleres gjennom en enkelt kontrakt, en felleskontrollert virksomhet, en produksjonsdelingsavtale eller en annen overordnet juridisk avtale.
- 46) Det er ikke krav om at en betaling, enten den foretas enkeltvis eller i en serie tilknyttede betalinger, tas i betraktning i rapporten dersom den ikke overskrider 100 000 euro i løpet av et regnskapsår. Dette innebærer at foretaket i forbindelse med enhver ordning som innebærer regelmessige betalinger eller avdrag (f.eks. leieavgifter), må vurdere det samlede beløpet for de tilknyttede regelmessige betalingene eller avdragene av de tilknyttede betalingene for å avgjøre om terskelen er nådd for den berørte serien av betalinger, og følgelig om det foreligger opplysningsplikt.
- 47) Det bør ikke kreves at foretak som driver utvinningsindustri eller skogsdrift i primærskoger, deler opp og tildeler betalinger på prosjektbasis når det gjelder betalinger knyttet til forpliktelser som foretakene er pålagt på enhetsnivå snarere enn på prosjektnivå. Dersom et foretak for eksempel har mer enn ett prosjekt i en vertsstat, og de offentlige myndighetene i nevnte stat beskatter foretakets inntekter i landet som helhet og ikke på grunnlag av et bestemt prosjekt eller en bestemt virksomhet i staten, vil det være tillatt for foretaket å opplyse om denne inntektsskatten uten å spesifisere hvilket prosjekt betalingen kan knyttes til.
- 48) Et foretak som driver utvinningsindustri eller skogsdrift i primærskoger, trenger generelt ikke å opplyse om utbytte som utbetales til en offentlig myndighet som eier ordinære aksjer i foretaket, så lenge utbyttet utbetales på samme vilkår til den offentlige myndigheten som til andre aksjeeiere. Foretaket vil imidlertid måtte opplyse om eventuelt utbytte som utbetales i stedet for produksjonsrettigheter eller royalties.
- 49) For å begrense mulighetene for omgåelse av opplysningskravene bør det i dette direktivet presiseres at opplysninger om betalinger skal angi innholdet i den berørte virksomheten eller betalingen. Foretaket bør derfor ikke kunne unngå å gi opplysninger ved for eksempel å gi en ny betegnelse til en virksomhet som ellers ville være omfattet av dette direktivet. I tillegg bør betalinger eller aktiviteter ikke kunstig deles opp eller slås sammen med sikte på å omgå slike opplysningskrav.
- 50) For å fastslå under hvilke omstendigheter foretak bør unntas fra rapporteringskravene fastsatt i kapittel 10, bør Kommissjonen delegeres myndighet til å vedta delegerte rettsakter i samsvar med artikkel 290 i TEUV når det gjelder å fastsette kriteriene som skal anvendes ved vurdering av hvorvidt tredjelands rapporteringskrav er likeverdige med kravene fastsatt i nevnte kapittel. Det er særlig viktig at Kommissjonen holder hensiktsmessige samråd under sitt forberedende arbeid, herunder på ekspertnivå. Kommissjonen bør ved forberedelse og utarbeiding av delegerte rettsakter sikre at relevante dokumenter oversendes til Europaparlamentet og Rådet samtidig, til rett tid og på en egnet måte.
- 51) For å sikre ensartede vilkår for gjennomføringen av artikkel 46 nr. 1 bør Kommissjonen gis gjennomføringsmyndighet. Denne myndigheten bør utøves i samsvar med europaparlaments- og rådsforordning (EU) nr. 182/2011 av 16. februar 2011 om fastsettelse av allmenne regler og prinsipper for medlemsstatenes kontroll med Kommissjonens utøvelse av gjennomføringsmyndighet<sup>(1)</sup>.
- 52) Innen tre år etter utløpet av fristen for medlemsstatenes innarbeiding av dette direktivet, bør Kommissjonen gjennomgå rapporteringsordningen på nytt og framlegge en rapport om dette. Gjennomgåelsen bør vurdere ordningens effektivitet og ta hensyn til den internasjonale utviklingen, blant annet forhold som konkurransevne og energisikkerhet. Gjennomgåelsen bør også vurdere om rapporteringskravene bør utvides til å omfatte andre industrisektorer, samt om rapporten bør revideres. I tillegg bør gjennomgåelsen ta hensyn til erfaringene til dem som utarbeider og bruker betalingsopplysningene, og vurdere om det ville være hensiktsmessig å ta med ytterligere betalingsopplysninger som effektive skattesatser og nærmere opplysninger om mottakeren, for eksempel bankkontoopplysninger.

<sup>(1)</sup> EUT L 55 av 28.2.2011, s. 13.

53) I tråd med konklusjonene fra G8-møtet i Deauville i mai 2011 og for å fremme like konkurransevilkår internasjonalt bør Kommisjonen fortsette å oppmuntre alle internasjonale partnere til å innføre tilsvarende krav når det gjelder rapportering om betalinger til offentlige myndigheter. I den forbindelse er det særlig viktig å fortsette arbeidet med de relevante internasjonale regnskapsstandardene.

54) For å ta hensyn til framtidige endringer i medlemsstatenes lovgivning og Unionens regelverk om selskapsformer bør Kommisjonen gis myndighet til å vedta delegerte rettsakter i samsvar med artikkel 290 i TEUV med henblikk på å oppdatere listene over foretak i vedlegg I og II. Bruken av delegerte rettsakter er også nødvendig for å tilpasse kriteriene for foretaksstørrelse ettersom inflasjonen over tid vil redusere deres faktiske verdi. Det er særlig viktig at Kommisjonen holder hensiktsmessige samråd under sitt forberedende arbeid, herunder på ekspertnivå. Kommisjonen bør ved forberedelse og utarbeiding av delegerte rettsakter sikre at relevante dokumenter oversendes til Europaparlamentet og Rådet samtidig, til rett tid og på en egnet måte.

55) Ettersom målene for dette direktivet, som er å lette investering over landegrensene og bedre sammenlignbarheten innenfor Unionen samt styrke offentlighetens tillit til finansregnskaper og rapporter gjennom forbedrede og ensartede særskilte opplysninger, ikke kan nås i tilstrekkelig grad av medlemsstatene og derfor på grunn av direktivets omfang og virkninger bedre kan nås på unionsplan, kan Unionen treffe tiltak i samsvar med nærhetsprinsippet som fastsatt i artikkel 5 i traktaten om Den europeiske union. I samsvar med forholdsmessighetsprinsippet fastsatt i nevnte artikkel går dette direktivet ikke lenger enn det som er nødvendig for å nå disse målene.

56) Dette direktivet erstatter direktiv 78/660/EØF og 83/349/EØF. Nevnte direktiver bør derfor oppheves.

57) Dette direktivet er forenlig med de grunnleggende rettighetene og de prinsippene som er anerkjent særlig i Den europeiske unions pakt om grunnleggende rettigheter.

58) I samsvar med den felles politiske erklæringen fra medlemsstatene og Kommisjonen av 28. september 2011 om forklarende dokumenter har medlemsstatene forpliktet seg til at underretningen om innarbeidings tiltakene i berettigede tilfeller skal følges av ett eller flere dokumenter som forklarer sammenhengen mellom et direktivs bestanddeler og de tilsvarende delene av de

nasjonale innarbeidingsdokumentene. Med hensyn til dette direktivet anser regelgiveren at oversendingen av sammenligningstabeller er berettiget.

VEDTATT DETTE DIREKTIVET:

#### KAPITTEL 1

### VIRKEOMRÅDE, DEFINISJONER OG KATEGORIER AV FORETAK OG KONSERNER

#### Artikkel 1

#### Virkeområde

1. Samordningstiltakene fastsatt ved dette direktivet får anvendelse på medlemsstatenes lover og forskrifter som gjelder for de typene foretak som er oppført

a) i vedlegg I,

b) i vedlegg II, når alle de direkte eller indirekte deltakerne i foretaket som ellers har ubegrenset ansvar, faktisk har begrenset ansvar som følge av at disse deltakerne er foretak som

i) er av en type oppført i vedlegg I, eller

ii) ikke hører inn under en medlemsstats lovgivning, men som har en selskapsform som rettslig kan sammenlignes med de formene som er oppført i vedlegg I.

2. Medlemsstatene skal innen en rimelig frist underrette Kommisjonen om endringer i typene av foretak i deres nasjonale rett som kan påvirke nøyaktigheten av vedlegg I eller II. I slike tilfeller skal Kommisjonen gis myndighet til å tilpasse, gjennom delegerte rettsakter i samsvar med artikkel 49, listene over foretak i vedlegg I og II.

#### Artikkel 2

#### Definisjoner

I dette direktivet menes med

1) «foretak av allmenn interesse» foretak som faller inn under virkeområdet for artikkel 1, og som er

a) underlagt en medlemsstats lovgivning og hvis omsettelige verdipapirer er opptatt til handel på et regulert marked i en medlemsstat som definert i artikkel 4 nr. 1 punkt 14) i europaparlaments- og rådsdirektiv 2004/39/EF av 21. april 2004 om markeder for finansielle instrumenter<sup>(1)</sup>,

<sup>(1)</sup> EUT L 145 av 30.4.2004, s. 1.



- b) kredittinstitusjoner som definert i artikkel 4 nr. 1 i europaparlaments- og rådsdirektiv 2006/48/EF av 14. juni 2006 om adgang til å starte og utøve virksomhet som kredittinstitusjon<sup>(1)</sup>, med unntak av dem som er nevnt i artikkel 2 i nevnte direktiv,
- c) forsikringsforetak som definert i artikkel 2 nr. 1 i rådsdirektiv 91/674/EØF av 19. desember 1991 om årsregnskapene for visse selskapsformer<sup>(2)</sup>, eller
- d) utpekt av medlemsstatene som foretak av allmenn interesse, for eksempel foretak som er av betydelig allmenn interesse ut fra virksomhetens art, størrelse eller antall ansatte,
- 2) «deltakerinteresse» rettigheter i andre foretaks kapital, i form av verdipapirer eller ikke, som ved å skape en varig forbindelse til foretakene er beregnet på å bidra til foretakets virksomhet. En eierandel i et annet foretaks kapital skal anses å utgjøre en deltakerinteresse når den overstiger en prosentandel fastsatt av medlemsstatene som er lavere enn eller lik 20 %,
- 3) «nærstående part» det samme som i de internasjonale regnskapsstandardene vedtatt i samsvar med europaparlaments- og rådsforordning (EF) nr. 1606/2002 av 19. juli 2002 om anvendelse av internasjonale regnskapsstandarder<sup>(3)</sup>,
- 4) «anleggsmidler» de eiendelene som er beregnet på vedvarende bruk innen foretakets virksomhet,
- 5) «nettoomsetning» det beløpet som framkommer ved salg av varer og tjenester med fradrag av salgsrabatter, merverdiavgift og andre avgifter som er direkte knyttet til omsetningen,
- 6) «anskaffelseskostnad» prisen som skal betales og eventuelle tilleggskostnader minus eventuelle fradrag fra kostprisen,
- 7) «tilvirkningskostnad» anskaffelseskostnaden for råvarer, forbruksvarer og andre kostnader som kan henføres direkte til det aktuelle produktet. Medlemsstatene skal tillate eller kreve at en rimelig del av de faste eller variable kostnadene som bare indirekte kan henføres til det aktuelle produktet,
- kan inngå i tilvirkningskostnaden, i den utstrekning de gjelder tilvirkningsperioden. Distribusjonskostnader skal ikke inngå i tilvirkningskostnaden,
- 8) «verdijustering» alle justeringer der hensikten er å ta hensyn til de enkelte eiendelenes verdiendring fastsatt på balansedagen, enten verdiendringen er endelig eller ikke,
- 9) «morforetak» et foretak som kontrollerer ett eller flere datterforetak,
- 10) «datterforetak» et foretak som kontrolleres av et morforetak, herunder ethvert datterforetak av et overordnet morforetak,
- 11) «konsern» et morforetak og alle dets datterforetak,
- 12) «tilknyttede foretak» to eller flere foretak innenfor et konsern,
- 13) «assosiert foretak» et foretak som et annet foretak har en deltakerinteresse i, og der dette andre foretaket utøver en betydelig innflytelse på driften og de økonomiske retningslinjene. Et foretak kan sies å utøve en betydelig innflytelse over et annet foretak når det innehar 20 % eller mer av aksjeeiernes eller deltakernes stemmeretter i dette andre foretaket,
- 14) «investeringsforetak»
- a) foretak som har som eneste formål å investere sine midler i forskjellige verdipapirer, fast eiendom og andre eiendeler, med det eneste mål å spre investeringsrisikoen og la aksjeeierne nyte godt av resultatene av forvaltningen av deres eiendeler,
- b) foretak som er tilknyttet investeringsforetak med fast kapital, dersom de tilknyttede foretakenes eneste formål er å erverve fullt innbetalte aksjer utstedt av disse investeringsforetakene, med forbehold for bestemmelsene i artikkel 22 nr. 1 bokstav h) i direktiv 2012/30/EU,
- 15) «finansielle holdingforetak» foretak som har som eneste formål å erverve eierandeler i andre foretak og å forvalte disse eierandelene slik at de gir avkastning, uten direkte eller indirekte å ta del i forvaltningen av disse foretakene, med forbehold for deres rettigheter som aksjeeiere,

<sup>(1)</sup> EUT L 177 av 30.6.2006, s. 1.

<sup>(2)</sup> EFT L 374 av 31.12.1991, s. 7.

<sup>(3)</sup> EFT L 243 av 11.9.2002, s. 1.

16) «vesentlig» den status opplysninger har når utelatelse av eller feil i slike opplysninger med rimelighet kan forventes å påvirke avgjørelser som treffes av brukere på grunnlag av foretakets finansregnskap. Enkeltposters vesentlighet skal vurderes i sammenheng med andre tilsvarende poster.

### Artikkel 3

#### Kategorier av foretak og konserner

1. Ved anvendelse av en eller flere av mulighetene i artikkel 36 skal medlemsstatene definere svært små foretak som foretak som på balansedagen ikke overskrider grensene for minst to av de tre følgende kriterier:

a) Balansesum: 350 000 euro.

b) Nettoomsætning: 700 000 euro.

c) Gjennomsnittlig antall ansatte i løpet av regnskapsåret: 10.

2. Små foretak skal være foretak som på balansedagen ikke overskrider grensene for minst to av de tre følgende kriterier:

a) Balansesum: 4 000 000 euro.

b) Nettoomsætning: 8 000 000 euro.

c) Gjennomsnittlig antall ansatte i løpet av regnskapsåret: 50.

Medlemsstatene kan definere terskler som overstiger tersklene i første ledd bokstav a) og b). Tersklene skal imidlertid ikke overstige 6 000 000 euro for balansen og 12 000 000 euro for nettoomsætningen.

3. Mellomstore foretak skal være foretak som ikke er svært små foretak eller små foretak, og som på balansedagen ikke overskrider grensene for minst to av de tre følgende kriterier:

a) Balansesum: 20 000 000 euro.

b) Nettoomsætning: 40 000 000 euro.

c) Gjennomsnittlig antall ansatte i løpet av regnskapsåret: 250.

4. Store foretak skal være foretak som på balansedagen overskrider grensene for minst to av de tre følgende kriterier:

a) Balansesum: 20 000 000 euro.

b) Nettoomsætning: 40 000 000 euro.

c) Gjennomsnittlig antall ansatte i løpet av regnskapsåret: 250.

5. Små konserner skal være konserner som består av morforetak og datterforetak som skal inngå i konsolideringen, og som på konsolidert grunnlag ikke overskrider grensene for minst to av de tre følgende kriteriene på balansedagen for morforetaket:

a) Balansesum: 4 000 000 euro.

b) Nettoomsætning: 8 000 000 euro.

c) Gjennomsnittlig antall ansatte i løpet av regnskapsåret: 50.

Medlemsstatene kan definere terskler som overstiger tersklene i første ledd bokstav a) og b). Tersklene skal imidlertid ikke overstige 6 000 000 euro for balansen og 12 000 000 euro for nettoomsætningen.

6. Mellomstore konserner skal være konserner som ikke er små konserner, som består av morforetak og datterforetak som skal inngå i konsolideringen, og som på konsolidert grunnlag ikke overskrider grensene for minst to av de tre følgende kriteriene på balansedagen for hovedforetaket:

a) Balansesum: 20 000 000 euro.

b) Nettoomsætning: 40 000 000 euro.

c) Gjennomsnittlig antall ansatte i løpet av regnskapsåret: 250.

7. Store konserner skal være konserner som består av morforetak og datterforetak som skal inngå i konsolideringen, og som på konsolidert grunnlag overskrider grensene for minst to av de tre følgende kriteriene på balansedagen for morforetaket:

a) Balansesum: 20 000 000 euro.

b) Nettoomsætning: 40 000 000 euro.

c) Gjennomsnittlig antall ansatte i løpet av regnskapsåret: 250.

8. Medlemsstatene skal tillate at det ved beregning av grensene i nr. 5–7 i denne artikkelen ikke foretas motregning som nevnt i artikkel 24 nr. 3 eller eliminering i henhold til artikkel 24 nr. 7. I slike tilfeller skal grensene for kriteriene for balansesum og nettoomsætning økes med 20 %.

9. Når det gjelder de medlemsstatene som ikke har innført euro, skal beløpene i nasjonal valuta som tilsvarer beløpene angitt i nr. 1–7, beregnes ved å anvende den valutakursen som er offentliggjort i *Den europeiske unions tidende* på ikraft-tredelsesdatoen for ethvert direktiv som fastsetter disse beløpene.

Ved omregning til de nasjonale valutaene til de medlemsstatene som ikke har innført euro, kan beløpene i euro angitt i nr. 1, 3, 4, 6 og 7 økes eller reduseres med høyst 5 % for å oppnå runde summer i de nasjonale valutaene.

10. Når et foretak eller et konsern på balansedagen overskrider eller ikke lenger overskrider grensene for to av de tre kriteriene angitt i nr. 1–7, skal dette bare få virkning for anvendelsen av unntakene fastsatt i dette direktivet dersom forholdet gjentar seg i to påfølgende regnskapsår.

11. Balansesummen angitt i nr. 1–7 i denne artikkelen skal omfatte den samlede verdien av eiendeler i A-E under «Eiendeler» i oppstillingsplanen fastsatt i vedlegg III eller av eiendeler i A-E i oppstillingsplanen fastsatt i vedlegg IV.

12. Ved beregning av tersklene i nr. 1–7 kan medlemsstatene kreve at inntekter fra andre kilder regnes med for foretak som «Nettoomsætning» ikke er relevant for. Medlemsstatene kan kreve at morforetak beregner sine terskler på konsolidert grunnlag snarere enn på individuelt grunnlag. Medlemsstatene kan også kreve at tilknyttede foretak beregner sine terskler på konsolidert eller samlet grunnlag når slike foretak er etablert utelukkende for å unngå rapportering av visse opplysninger.

13. For å justere for virkningene av inflasjon skal Kommisjonen minst hvert femte år gjennomgå og, dersom det er hensiktsmessig, endre, gjennom delegerte rettsakter i samsvar med artikkel 49, tersklene angitt i nr. 1–7 i denne artikkelen, idet det tas hensyn til inflasjonsmål offentliggjort i *Den europeiske unions tidende*.

## KAPITTEL 2

### ALMINNELIGE BESTEMMELSER OG PRINSIPPER

#### Artikkel 4

#### Alminnelige bestemmelser

1. Årsregnskapet skal utgjøre et hele og skal for alle foretak minst omfatte balansen, resultatregnskapet og notene til finansregnskapet.

Medlemsstatene kan kreve at foretak som ikke er små foretak, tar med andre erklæringer i årsregnskapet i tillegg til dokumentene nevnt i første ledd.

2. Årsregnskapet skal settes opp på en oversiktlig måte og i samsvar med bestemmelsene i dette direktivet.

3. Årsregnskapet skal gi et pålitelig bilde av foretakets eiendeler, forpliktelser, finansielle stilling og resultat. Når anvendelsen av dette direktivet ikke er tilstrekkelig til å gi et pålitelig bilde av foretakets eiendeler, forpliktelser, finansielle stilling og resultat, skal de tilleggsopplysningene som er nødvendige for å overholde dette kravet, gis i notene til finansregnskapet.

4. Når det i unntakstilfeller viser seg at anvendelsen av en bestemmelse i dette direktivet er uforenlig med plikten fastsatt i nr. 3, skal bestemmelsen fravikes for å gi et pålitelig bilde av foretakets eiendeler, forpliktelser, finansielle stilling og resultat. Ethvert slikt fravik skal angis i notene til finansregnskapet og behørig begrunnes, med opplysning om fravikets innvirkning på foretakets eiendeler, forpliktelser, økonomiske stilling og resultat.

Medlemsstatene kan definere unntakstilfellene og fastsette de særlige reglene som får anvendelse i disse tilfellene.

5. Medlemsstatene kan kreve at foretak som ikke er små foretak, gir opplysninger i sitt årsregnskap i tillegg til dem som kreves i henhold til dette direktivet.

6. Som unntak fra nr. 5 kan medlemsstatene kreve at små foretak utarbeider, gir og offentliggjør opplysninger i finansregnskapet som går ut over kravene i dette direktivet, under forutsetning av at slike opplysninger samles inn ved bruk av et felles rapporteringssystem, og at opplysningsplikten er nedfelt i den nasjonale skattelovgivningen utelukkende for skatteinnkrevingsformål. Opplysningene som kreves i henhold til dette nummeret, skal inntas i den relevante delen av finansregnskapet.

7. Medlemsstatene skal underrette Kommissjonen om eventuelle tilleggsopplysninger de krever i samsvar med nr. 6 ved innarbeidingen av dette direktivet og når de innfører nye krav i samsvar med nr. 6 i sin nasjonale rett.

8. Medlemsstater som benytter elektroniske løsninger for innsending og offentliggjøring av årsregnskaper, skal påse at små foretak ikke pålegges å offentliggjøre, i samsvar med kapittel 7, de tilleggsopplysningene som kreves i henhold til nasjonal skattelovgivning, som nevnt i nr. 6.

#### Artikkel 5

##### Generelle opplysninger

Dokumentet som inneholder finansregnskapet, skal angi navnet på foretaket og opplysningene som kreves i artikkel 5 bokstav a) og b) i direktiv 2009/101/EF.

#### Artikkel 6

##### Generelle prinsipper for finansiell rapportering

1. Poster som presenteres i årsregnskapet og konsernregnskapet, skal innregnes og måles i samsvar med følgende generelle prinsipper:

- a) Foretaket skal antas å oppfylle forutsetningen om fortsatt drift.
- b) Regnskapsprinsippene og målegrunnlagene skal anvendes konsekvent fra et regnskapsår til et annet.
- c) Innregning og måling skal foretas i henhold til forsiktighetsprinsippet, og dette innebærer særlig at
  - i) bare overskudd fastsatt på balansedagen kan innregnes,
  - ii) alle forpliktelser som har oppstått i løpet av regnskapsåret eller i et tidligere regnskapsår, skal innregnes, selv om forpliktelsene først blir kjent i tidsrommet mellom balansedagen og det tidspunktet da balansen settes opp, og
  - iii) alle negative verdjusteringer skal innregnes, uansett om resultatet for regnskapsåret er underskudd eller overskudd.
- d) Beløpene som innregnes i balansen og resultatregnskapet, skal beregnes ved bruk av periodiseringsprinsippet.
- e) Åpningsbalansen for hvert regnskapsår skal tilsvare sluttbalansen for det foregående regnskapsåret.
- f) De enkelte komponentene av postene for eiendeler og forpliktelser skal verdsettes særskilt.

g) Enhver motregning mellom eiendeler og forpliktelser eller mellom inntekter og utgifter skal være forbudt.

h) Poster i resultatregnskapet og balansen skal regnskapsføres og presenteres slik at det tas hensyn til innholdet i transaksjonen eller avtalen.

i) Poster som innregnes i årsregnskapet, skal måles på grunnlag av prinsippet om anskaffelseskostnad eller tilvirkningskostnad.

j) Kravene fastsatt i dette direktivet med hensyn til innregning, måling, presentasjon, offentliggjøring av opplysninger og konsolidering trenger ikke å oppfylles dersom virkningen av oppfyllelsen er uvesentlig.

2. Uten hensyn til nr. 1 bokstav g) kan medlemsstatene i særlige tilfeller tillate eller kreve at foretak foretar motregning mellom eiendeler og forpliktelser eller mellom inntekter og utgifter, forutsatt at beløpene som motregnes, angis som bruttobeløp i notene til finansregnskapet.

3. Medlemsstatene kan unnta foretak fra kravene i nr. 1 bokstav h).

4. Medlemsstatene kan begrense virkeområdet for nr. 1 bokstav j) til presentasjon og offentliggjøring av opplysninger.

5. I tillegg til beløpene som er innregnet i henhold til nr. 1 bokstav c) punkt ii), kan medlemsstatene tillate eller kreve at alle forventede forpliktelser og mulige tap som oppstår i løpet av det berørte regnskapsåret eller i et tidligere regnskapsår, innregnes selv om disse forpliktelsene eller tapene først blir kjent i tidsrommet mellom balansedagen og det tidspunktet da balansen settes opp.

#### Artikkel 7

##### Alternativt målegrunnlag for anleggsmidler til verdiregulerte beløp

1. Som unntak fra artikkel 6 nr. 1 bokstav i) kan medlemsstatene tillate eller kreve at alle foretak eller visse kategorier foretak måler anleggsmidler til verdiregulerte beløp. Når nasjonal rett fastsetter verdiregulering som målegrunnlag, skal den definere metodens innhold og begrensningene og reglene som gjelder for dens anvendelse.

2. Ved anvendelse av nr. 1 skal forskjellen mellom måling på grunnlag av anskaffelseskostnad eller tilvirkningskostnad og måling på grunnlag av verdiregulering føres i balansen, i fondet for verdsettelsesdifferanser under «Egenkapital».

Fondet for verdsettingsdifferanser kan balanseføres helt eller delvis på ethvert tidspunkt.

Fondet for verdsettingsdifferanser skal reduseres når beløpene overført til fondet ikke lenger er nødvendige for å benytte verdiregulering som målegrunnlag. Medlemsstatene kan fastsette regler for hvordan fondet for verdsettingsdifferanser kan anvendes, forutsatt at overføringer til resultatregnskapet fra fondet for verdsettingsdifferanser kan foretas bare når beløpene som er overført, har blitt kostnadsført i resultatregnskapet eller gjenspeiler verdiøkninger som faktisk er realisert. Ingen del av fondet for verdsettingsdifferanser kan deles ut, verken direkte eller indirekte, med mindre den tilsvarer en verdiøkning som faktisk er realisert.

Bortsett fra i tilfellene fastsatt i annet og tredje ledd i dette nummeret kan fondet for verdsettingsdifferanser ikke reduseres.

3. Verdijusteringene skal beregnes hvert år på grunnlag av det verdiregulerte beløpet. Som unntak fra artikkel 9 og 13 kan medlemsstatene imidlertid tillate eller kreve at bare det verdijusteringsbeløpet som framkommer ved måling på grunnlag av anskaffelseskostnad eller tilvirkningskostnad, føres under de aktuelle postene i oppstillingsplanene fastsatt i vedlegg V og VI, og at differansen som framkommer ved måling på grunnlag av verdiregulering i henhold til denne artikkelen, vises særskilt i oppstillingene.

#### Artikkel 8

##### Alternativt målegrunnlag for virkelig verdi

1. Som unntak fra artikkel 6 nr. 1 bokstav i) og med forbehold for vilkårene i denne artikkelen

- a) skal medlemsstatene tillate eller kreve at alle foretak eller visse kategorier foretak måler finansielle instrumenter, herunder derivater, til virkelig verdi, og
- b) kan medlemsstatene tillate eller kreve at alle foretak eller visse kategorier foretak måler bestemte kategorier av eiendeler som ikke er finansielle instrumenter, til virkelig verdi.

Slike tillatelser eller krav kan begrenses til konsernregnskaper.

2. I dette direktivet skal varebaserte avtaler som gir en av avtalepartene rett til kontant oppgjør eller oppgjør i et annet finansielt instrument, anses som finansielle derivater, unntatt avtaler som

a) ble inngått for å oppfylle og fremdeles oppfyller foretakets forventede behov med hensyn til kjøp, salg eller bruk, på og etter det tidspunktet de ble inngått,

b) ble betegnet som varebaserte avtaler ved inngåelsen, og

c) forventes oppgjort ved levering av varen.

3. Nr. 1 bokstav a) får bare anvendelse på følgende forpliktelser:

a) Forpliktelser som innehas som del av en handelsportefølje.

b) Finansielle derivater.

4. Målingen i henhold til nr. 1 bokstav a) får ikke anvendelse på følgende:

a) Finansielle instrumenter som ikke er derivater, og som innehas til forfall.

b) Lån og fordringer som er etablert av foretaket, og som ikke innehas for handelsformål.

c) Andeler i datterforetak, assosierte foretak og felleskontrollerte virksomheter, egenkapitalinstrumenter utstedt av foretaket, avtaler om betinget vederlag ved en foretaks-sammenslåing samt andre finansielle instrumenter med slike særlige egenskaper at instrumentene, i samsvar med det som er allment akseptert, regnskapsføres på en annen måte enn andre finansielle instrumenter.

5. Som unntak fra artikkel 6 nr. 1 bokstav i) kan medlemsstatene med hensyn til alle eiendeler og forpliktelser som kan betegnes som sikringsobjekter i henhold til et system for sikringsbokføring til virkelig verdi, eller bestemte deler av slike eiendeler eller forpliktelser, tillate måling til det bestemte beløpet som nevnte system krever.

6. Som unntak fra bestemmelsene i nr. 3 og 4 kan medlemsstatene tillate eller kreve innregning og måling av samt opplysning om finansielle instrumenter i overensstemmelse med internasjonale regnskapsstandarder vedtatt i samsvar med forordning (EF) nr. 1606/2002.

7. Virkelig verdi som definert i denne artikkelen skal fastsettes med henvisning til en av følgende verdier:

a) Markedsverdien, for finansielle instrumenter som det er enkelt å identifisere et pålitelig marked for. Når det ikke er enkelt å bestemme markedsverdien for et instrument, men derimot for dets bestanddeler eller for et lignende instrument, kan markedsverdien utledes av bestanddelene eller det lignende instrumentet.

- b) En verdi beregnet ut fra allment aksepterte verdsettingsmodeller og -metoder, forutsatt at slike verdsettingsmodeller og -metoder sikrer en rimelig tilnærming til markedsverdien, for finansielle instrumenter som det ikke er enkelt å identifisere et pålitelig marked for.

Finansielle instrumenter som ikke kan måles på en pålitelig måte med noen av metodene beskrevet i første ledd bokstav a) og b), skal måles på grunnlag av prinsippet om anskaffelseskostnad eller tilvirkningskostnad, i den grad måling på dette grunnlaget er mulig.

8. Uten hensyn til artikkel 6 nr. 1 bokstav c) skal det, når et finansielt instrument måles til virkelig verdi, resultatføres en endring i verdien, bortsett fra i følgende tilfeller, der en slik endring skal føres direkte i et fond for virkelig verdi:

- a) Instrumentet som regnskapsføres, er et sikringsinstrument i et system for sikringsbokføring som tillater at en del av eller hele verdiendringen ikke resultatføres.
- b) Verdiendringen skyldes en kursforskjell i forbindelse med en pengepost som utgjør en del av et foretaks nettoinvestering i en utenlandsk enhet.

Medlemsstatene kan tillate eller kreve at en endring i verdien av en finansiell eiendel som er tilgjengelig for salg, og som ikke er et finansielt derivat, skal føres direkte i et fond for virkelig verdi. Dette fondet for virkelig verdi skal justeres når beløpene ført under fondet ikke lenger er nødvendige for gjennomføringen av første ledd bokstav a) og b).

9. Når eiendeler som ikke er finansielle instrumenter, måles til virkelig verdi, kan medlemsstatene uten hensyn til artikkel 6 nr. 1 bokstav c) tillate eller kreve at alle foretak eller visse kategorier foretak fører verdiendringen i resultatregnskapet.

### KAPITTEL 3

#### BALANSE OG RESULTATREGNSKAP

##### Artikkel 9

#### Alminnelige bestemmelser om balansen og resultatregnskapet

1. Oppstillingsplanen for balansen og resultatregnskapet skal ikke endres fra et regnskapsår til et annet. Det skal imidlertid i unntakstilfeller være tillatt å fravike dette prinsippet for å gi et

pålitelig bilde av foretakets eiendeler, forpliktelser, finansielle stilling og resultat. Slike fravik skal angis i notene til finansregnskapet og behørig begrunnes.

2. Postene fastsatt i vedlegg III-VI skal angis særskilt i balansen og i resultatregnskapet i angitt rekkefølge. Medlemsstatene skal tillate en mer detaljert oppdeling av disse postene, under forutsetning av at de fastsatte oppstillingsplanene følges. Medlemsstatene skal tillate tilføyelse av delsummer og nye poster, under forutsetning av at innholdet i slike nye poster ikke dekkes av noen av postene i de fastsatte oppstillingsplanene. Medlemsstatene kan kreve slik oppdeling eller slike delsummer eller nye poster.

3. Oppstillingsplan, nomenklatur og betegnelser på poster i balansen og resultatregnskapet som innledes med arabiske tall, skal tilpasses når et foretaks særlige karakter krever det. Medlemsstatene kan kreve slike tilpasninger for foretak som utgjør en del av en bestemt økonomisk sektor.

Medlemsstatene kan tillate eller kreve at poster i balansen og resultatregnskapet som innledes med arabiske tall, slås sammen når deres beløp er uvesentlige i forhold til formålet om å gi et pålitelig bilde av foretakets eiendeler, forpliktelser, finansielle stilling og resultat, eller når slik sammenslåing gir bedre oversikt, forutsatt at postene som slås sammen, behandles særskilt i notene til finansregnskapet.

4. Som unntak fra nr. 2 og 3 i denne artikkelen kan medlemsstatene begrense foretakets mulighet til å fravike oppstillingsplanene fastsatt i vedlegg III-VI i den utstrekning det er nødvendig for at finansregnskapet skal kunne inngis elektronisk.

5. For hver post i balansen og resultatregnskapet skal tallet for det regnskapsåret som balansen og resultatregnskapet gjelder for, og tallet for tilsvarende post i foregående regnskapsår angis. Når disse tallene ikke er sammenlignbare, kan medlemsstatene kreve at tall for foregående regnskapsår justeres. Tilfeller av manglende sammenlignbarhet eller justeringer av tallene skal angis i notene til finansregnskapet og behørig forklares.

6. Medlemsstatene kan tillate eller kreve at oppstillingsplanene for balansen og resultatregnskapet tilpasses slik at de omfatter anvendelse av overskudd eller behandling av underskudd.

7. Når det gjelder behandlingen av deltakerinteresser i årsregnskaper, gjelder følgende:

- a) Medlemsstatene kan tillate eller kreve at deltakerinteresser regnskapsføres etter egenkapitalmetoden som fastsatt i artikkel 27, med de nødvendige justeringene som følger av særlige forhold som skiller et årsregnskap fra et konsernregnskap.
- b) Medlemsstatene kan tillate eller kreve at den andelen av resultatet som kan henføres til deltakerinteressen, skal innregnes i resultatet bare i den grad den tilsvarer allerede mottatt eller forfalt utbytte.
- c) Når overskuddet som kan henføres til deltakerinteressen og er innregnet i resultatregnskapet, er høyere enn beløpet for allerede mottatt eller forfalt utbytte, skal differansen overføres til en reserve som ikke kan utbetales til aksjeeierne.

#### *Artikkel 10*

##### **Oppstilling av balansen**

Ved oppstilling av balansen skal medlemsstatene fastsette at en av eller begge oppstillingsplanene fastsatt i vedlegg III og IV benyttes. Dersom en medlemsstat fastsetter at begge oppstillingsplanene kan benyttes, skal den tillate foretakene å velge mellom dem.

#### *Artikkel 11*

##### **Alternativ oppstilling av balansen**

Medlemsstatene kan tillate eller kreve at foretak eller visse kategorier av foretak fører opp poster på grunnlag av et skille mellom kortsiktige og langsiktige poster i en annen oppstillingsplan enn den som er fastsatt i vedlegg III og IV, forutsatt at innholdet i opplysningene som gis, minst tilsvarer det som ellers kreves i vedlegg III og IV.

#### *Artikkel 12*

##### **Særlige bestemmelser for visse poster i balansen**

1. Når en eiendel eller forpliktelse berører flere poster i oppstillingsplanen, skal det opplyses om forholdet til andre poster enten under posten der den føres, eller i notene til finansregnskapet.
2. Egne aksjer og andeler samt aksjer og andeler i tilknyttede foretak skal bare føres under poster bestemt for dette formålet.
3. Om eiendeler skal føres som anleggsmidler eller omløpsmidler, avhenger av formålet de er bestemt for.

4. Rettigheter til fast eiendom og andre lignende rettigheter definert i nasjonal rett skal føres under posten «Bygninger og annen fast eiendom».

5. Anskaffelseskostnaden eller tilvirkningskostnaden eller, dersom artikkel 7 nr. 1 får anvendelse, det verdiregulerte beløpet for anleggsmidler med begrenset forventet økonomisk levetid, skal reduseres gjennom verdijustering, beregnet slik at anleggsmidlene avskrives planmessig i løpet av sin økonomiske levetid.

6. For verdijusteringer av anleggsmidler skal følgende gjelde:

- a) Medlemsstatene kan tillate eller kreve at finansielle anleggsmidler verdijusteres slik at de gis den lavest mulige verdien som de kan ha på balansedagen.
- b) Anleggsmidler skal verdijusteres slik at de, uten hensyn til om deres økonomiske forventede levetid er begrenset eller ikke, gis den lavest mulige verdien som de kan ha på balansedagen, dersom det forventes at verdiforringelsen vil bli varig.
- c) Verdijusteringene nevnt i bokstav a) og b) skal føres i resultatregnskapet og angis særskilt i notene til finansregnskapet dersom de ikke er ført særskilt i resultatregnskapet.

d) Måling til laveste verdi angitt i bokstav a) og b) kan ikke lenger foretas dersom begrunnelsen for verdijusteringene ikke lenger er til stede; denne bestemmelsen får ikke anvendelse på verdijusteringer som foretas for goodwill.

7. Omløpsmidler skal verdijusteres slik at de føres med laveste markedspris eller, i spesielle tilfeller, med en annen lavere verdi som fastsettes for dem på balansedagen.

Måling til laveste verdi fastsatt i første ledd kan ikke lenger foretas dersom begrunnelsen for verdijusteringen ikke lenger gjelder.

8. Medlemsstatene kan tillate eller kreve at renter på kapital som er lånt for å finansiere produksjonen av anleggsmidler eller omløpsmidler, kan medregnes i tilvirkningskostnaden, i den utstrekning de gjelder tilvirkningsperioden. Anvendelsen av denne bestemmelsen skal angis i notene til finansregnskapet.

9. Medlemsstatene kan tillate at anskaffelseskostnad eller tilvirkningskostnad for varebeholdninger i samme gruppe og alle artsbestemte gjenstander, herunder finansinvesteringer, beregnes enten på grunnlag av vektete gjennomsnittspriser eller etter metodene «først inn, først ut» (first in, first out – FIFO) eller «sist inn, først ut» (last in, first out – LIFO) eller en metode som er alminnelig anerkjent som beste praksis.

10. Dersom beløpet som skal tilbakebetales på grunn av gjeld, er større enn det mottatte beløpet, kan medlemsstatene tillate eller kreve at differansen føres som en eiendel. Dette skal angis særskilt i balansen eller i notene til finansregnskapet. Denne differansen skal avskrives med et rimelig beløp hvert år og være helt avskrevet senest på tidspunktet da gjelden er tilbakebetalt.

11. Immaterielle eiendeler skal avskrives over eiendelenes forventede økonomiske levetid.

I unntakstilfeller der den forventede levetiden for goodwill og utviklingskostnader ikke kan anslås på en pålitelig måte, skal slike eiendeler avskrives i løpet av en maksimumsperiode fastsatt av medlemsstaten. Denne maksimumsperioden skal være på minst fem år og høyst ti år. Perioden for avskrivning av goodwill skal begrunnes i notene til finansregnskapet.

Når nasjonal rett tillater at utviklingskostnader tas med under «Eiendeler», og utviklingskostnadene ikke er avskrevet fullt ut, skal medlemsstatene kreve at det ikke finner sted noen utdeling av utbytte, med mindre midlene som er tilgjengelige for utdeling, og overføringer fra tidligere år minst tilsvarer ikke-avskrevne kostnader.

Når nasjonal rett tillater at stiftelseskostnader tas med under «Eiendeler», skal de avskrives i løpet av en periode på høyst fem år. I slike tilfeller skal medlemsstatene kreve at tredje ledd får tilsvarende anvendelse på stiftelseskostnader.

I unntakstilfeller kan medlemsstatene tillate unntak fra tredje og fjerde ledd. Slike unntak skal angis i notene til finansregnskapet og behørig begrunnes.

12. Avsetninger skal dekke forpliktelse som er klart definert etter sin art, og som på balansedagen anses for sannsynlige eller sikre, men usikre med hensyn til beløpets størrelse eller hvilket tidspunkt forpliktelsene vil oppstå.

Medlemsstatene kan også tillate at det foretas avsetninger som har som formål å dekke kostnader hvis art er klart definert, og

som på balansedagen anses for sannsynlige eller sikre, men usikre med hensyn til beløpets størrelse eller hvilket tidspunkt de vil påløpe.

På balansedagen skal en avsetning representere det beste estimatet for kostnadene som med sannsynlighet vil påløpe, eller, dersom det gjelder en forpliktelse, for det beløpet som trengs for å oppfylle denne forpliktelsen. Avsetninger skal ikke anvendes til å justere eiendelenes verdi.

#### Artikkel 13

##### Oppstilling av resultatregnskapet

1. Ved oppstilling av resultatregnskapet skal medlemsstatene fastsette at en av eller begge oppstillingsplanene fastsatt i vedlegg V og VI skal benyttes. Dersom en medlemsstat fastsetter at begge oppstillingsplanene kan benyttes, kan den tillate foretakene å velge mellom dem.

2. Som unntak fra artikkel 4 nr. 1 kan medlemsstatene tillate eller kreve at alle foretak eller visse kategorier av foretak framlegger en resultatrapport i stedet for å føre postene i resultatregnskapet i samsvar med vedlegg V og VI, forutsatt at innholdet i opplysningene som gis, minst tilsvarer det som ellers kreves i vedlegg V og VI.

#### Artikkel 14

##### Forenklinger for små og mellomstore foretak

1. Medlemsstatene kan tillate at små foretak setter opp sammendrag av balansen som bare viser de postene som innledes med bokstaver og romertall i vedlegg III og IV, med særskilt angivelse av

a) opplysningene som kreves i henhold til parentesene under D II under «Eiendeler» og under C under «Egenkapital og forpliktelser» i vedlegg III, men samlet for hver av de berørte postene, eller

b) opplysningene som kreves i henhold til parentesene under D II i vedlegg IV.

2. Medlemsstatene kan tillate at små og mellomstore foretak utarbeider et sammendrag av resultatregnskapet innenfor følgende grenser:

a) I vedlegg V kan post 1–5 slås sammen til en post betegnet «Bruttoresultat».

b) I vedlegg VI kan post 1, 2, 3 og 6 slås sammen til en post betegnet «Bruttoresultat».



## KAPITTEL 4

## NOTER TIL FINANSREGNSKAPET

## Artikkel 15

**Alminnelige bestemmelser om notene til finansregnskapet**

Når notene til balansen og resultatregnskapet framlegges i samsvar med dette kapitlet, skal notene framlegges i samme rekkefølge som postene er oppført i balansen og resultatregnskapet.

## Artikkel 16

**Innhold i notene til finansregnskapet for alle foretak**

1. I tillegg til de opplysninger som kreves i henhold til andre bestemmelser i dette direktivet, skal notene til finansregnskapet for alle foretak inneholde opplysninger om

- a) regnskapsprinsippene som er benyttet,
- b) når anleggsmidler måles til verdiregulerte beløp, en tabell som viser
  - i) bevegelser i fondet for verdsettelsesdifferanser i regnskapsåret, med en forklaring på den skattemessige behandling av postene, og
  - ii) den balanseførte verdien som ville blitt innregnet dersom anleggsmidlene ikke var blitt verdiregulert,
- c) når finansielle instrumenter og/eller eiendeler som ikke er finansielle instrumenter, måles til virkelig verdi,
  - i) når virkelige verdier er fastsatt i samsvar med artikkel 8 nr. 7 bokstav b), de viktigste forutsetningene som ligger til grunn for verdsettelsesmodellene og -metodene,
  - ii) for hver kategori av finansielle instrumenter eller eiendeler som ikke er finansielle instrumenter, den virkelige verdien, verdiendringer som føres direkte i resultatregnskapet, og endringer som føres i fond for virkelig verdi,
  - iii) for hver kategori av finansielle derivater, opplysninger om instrumentenes omfang og art, herunder viktige vilkår som kan påvirke beløpet, tidspunktet og sikkerheten med hensyn til framtidige kontantstrømmer, og

iv) en tabell som viser endringer i fond for virkelig verdi i løpet av regnskapsåret,

- d) det samlede beløpet for de økonomiske forpliktelser, garantier eller betingede forpliktelser som ikke er balanseført, og en angivelse av arten og formen av enhver pantsikkerhet som er stilt; pensjonsforpliktelser og forpliktelser overfor tilknyttede eller assosierte foretak skal føres særskilt,
  - e) forskudd og kreditter som er gitt til medlemmer av administrasjons-, ledelses- eller kontrollorganer, med angivelse av rentesats, hovedvilkår og eventuelt tilbakebetalte, avskrevne eller frafalte beløp samt forpliktelser inngått på deres vegne i form av en eller annen garanti, med samlet beløp for hver kategori,
  - f) beløpet for og arten av individuelle inntekts- eller utgiftsposter som er av ekstraordinær størrelse eller betydning,
  - g) foretakets gjeld som forfaller etter mer enn fem år, samt foretakets samlede gjeld som er pantsikret fra foretakets side, med angivelse av sikkerhetens art og form, og
  - h) gjennomsnittlig antall ansatte i løpet av regnskapsåret.
2. Medlemsstatene kan tilsvarende kreve at små foretak framlegger opplysningene som kreves i artikkel 17 nr. 1 bokstav a), m), p), q) og r).
- Ved anvendelse av første ledd skal opplysningene som kreves i artikkel 17 nr. 1 bokstav p), være begrenset til arten av og det forretningsmessige formålet ved ordningene som er nevnt i bokstaven.
- Ved anvendelse av første ledd skal framleggelsen av opplysningene som kreves i artikkel 17 nr. 1 bokstav r) være begrenset til transaksjoner som foretaket har inngått med partene oppført i fjerde ledd i nevnte bokstav.
3. Medlemsstatene skal ikke kreve at små foretak framlegger opplysninger utover det som kreves eller tillates i denne artikkelen.

*Artikkel 17***Tilleggsopplysninger for mellomstore og store foretak og foretak av allmenn interesse**

1. I tillegg til de opplysningene som kreves i henhold til artikkel 16 og andre bestemmelser i dette direktivet, skal notene til finansregnskapet for mellomstore og store foretak og foretak av allmenn interesse inneholde opplysninger om

- a) for de forskjellige postene for anleggsmidler:
- i) anskaffelseskostnaden eller tilvirkningskostnaden eller, dersom et alternativt målegrunnlag er benyttet, den virkelige verdien eller det verdiregulerte beløpet ved inngangen og utgangen av regnskapsåret,
  - ii) tilgang, avgang og overføringer i løpet av regnskapsåret,
  - iii) akkumulerte verdjusteringer ved inngangen og utgangen av regnskapsåret,
  - iv) verdjusteringer belastet i løpet av regnskapsåret,
  - v) bevegelser i akkumulerte verdjusteringer med hensyn til tilgang, avgang og overføringer i løpet av regnskapsåret, og
  - vi) når renter balanseføres i samsvar med artikkel 12 nr. 8, det beløpet som er balanseført i løpet av regnskapsåret,
- b) dersom anleggsmidler eller omløpsmidler gjøres til gjenstand for verdjustering utelukkende av skattemessige grunner, justeringsbeløpet og begrunnelsen for justeringen,
- c) når finansielle instrumenter måles til anskaffelseskostnad eller tilvirkningskostnad,
- i) for hver kategori av finansielle derivater:
    - instrumentenes virkelige verdi, dersom denne kan fastsettes ved hjelp av en av metodene fastsatt i artikkel 8 nr. 7 bokstav a), og
    - opplysninger om instrumentenes omfang og art,
  - ii) for finansielle anleggsmidler som regnskapsføres til en verdi som overstiger den virkelige verdien:

— bokført verdi og virkelig verdi for enten de enkelte eiendelene eller for en hensiktsmessig gruppering av de enkelte eiendelene, og

— årsakene til at den bokførte verdien ikke er nedsatt, herunder holdepunktene for å anta at den bokførte verdien vil bli gjenvunnet,

d) lønn og godtgjøringer som i regnskapsåret er gitt til medlemmene av administrasjons-, ledelses- eller kontrollorganer for deres verv, og alle forpliktelser som er oppstått eller inngått om alderspensjon for tidligere medlemmer av slike organer, med samlet angivelse for hver kategori av organer.

Medlemsstatene kan unnlate å kreve at slike opplysninger framlegges, i tilfeller der slik framlegging ville gjøre det mulig å identifisere den finansielle stillingen til et bestemt medlem av et slikt organ,

e) det gjennomsnittlige antall ansatte i løpet av regnskapsåret, fordelt på grupper, og, dersom kostnadene ikke er angitt særskilt i resultatregnskapet, personalkostnadene for regnskapsåret fordelt på lønn, kostnader til trygd og pensjonskostnader,

f) når avsetninger for utsatt skatt er innregnet i balansen, beløp ved utsatt skatt ved utgangen av regnskapsåret og endringer i disse beløpene i løpet av regnskapsåret,

g) navn på og forretningskontor for alle foretak der foretaket enten selv eller gjennom en person som handler i eget navn, men for foretakets regning, innehar en deltakerinteresse, med angivelse av kapitalandelens størrelse, størrelsen på egenkapitalen samt det berørte foretakets resultat for seneste regnskapsår der regnskapet er vedtatt; opplysninger om egenkapital og resultat kan utelates dersom det berørte foretaket ikke offentliggjør sin balanse og ikke er kontrollert av foretaket.

Medlemsstatene kan tillate at opplysningene som kreves framlagt etter første ledd i denne bokstaven, gis i form av en erklæring innsendt i samsvar med artikkel 3 nr. 1 og 3 i direktiv 2009/101/EF; innsending av en slik erklæring skal angis i notene til finansregnskapet. Medlemsstatene kan også tillate at opplysninger utelates når de kan være til alvorlig skade for noen av foretakene de gjelder. Medlemsstatene kan gjøre denne utelatelsen avhengig av at en forvaltnings- eller rettsmyndighet på forhånd har gitt sin tillatelse til dette. Det skal angis i notene til finansregnskapet at disse opplysningene er utelatt,

- h) antall og pålydende verdi, eller bokført pariverdi når det ikke er pålydende verdi, av aksjer tegnet i løpet av regnskapsåret innenfor rammene av den autoriserte kapitalen, med forbehold for artikkel 2 bokstav e) i direktiv 2009/101/EF eller artikkel 2 bokstav c) og d) i direktiv 2012/30/EF i den utstrekning de gjelder kapitalbeløpets størrelse,
- i) antall og pålydende verdi, eller bokført pariverdi når det ikke er pålydende verdi, for hver aksjeklasse når det er flere aksjeklasser,
- j) opplysninger om det foreligger stifter-aksjer, konvertible obligasjoner, verdipapirer med tegningsretter eller opsjoner eller lignende verdipapirer eller rettigheter, med angivelse av antall og rettigheter knyttet til dem,
- k) navn på, hoved- eller forretningskontor for og juridisk form for alle foretak der foretaket er deltaker med ubegrenset ansvar,
- l) navn på og forretningskontor for det foretaket som setter opp det konsoliderte finansregnskapet for den foretaksgruppen som er størst av de foretaksgruppene der dette foretaket inngår som datterforetak,
- m) navn på og forretningskontor for det foretaket som setter opp det konsoliderte finansregnskapet for den foretaksgruppen som er minst av de foretaksgruppene der dette foretaket inngår som datterforetak, og som også inngår i foretaksgruppen nevnt i bokstav l),
- n) stedet der kopier av det konsoliderte finansregnskapet nevnt i bokstav l) og m) kan utleveres, dersom det foreligger,
- o) forslag til anvendelse av overskudd eller behandling av underskudd eller, der det er relevant, anvendelsen av overskuddet eller behandlingen av underskuddet,
- p) arten av og det forretningsmessige formålet ved de ordningene som foretaket ikke har balanseført, og disse ordningenes økonomiske innvirkning på foretaket, forutsatt at risikoene og fordelene med slike ordninger er vesentlige, og i den grad offentliggjøring av slike risikoer og fordeler er nødvendig for å vurdere foretakets finansielle stilling,
- q) arten og den finansielle virkningen av vesentlige hendelser som inntreffer etter balansedagen, og som ikke gjenspeiles i resultatregnskapet eller balansen, og
- r) transaksjoner som foretaket har inngått med nærstående parter, herunder beløpet for slike transaksjoner, arten av forholdet mellom de nærstående partene samt andre opplysninger om transaksjonene som er nødvendige for å forstå foretakets finansielle stilling. Opplysninger om enkeltstående transaksjoner kan grupperes etter art, med mindre særskilte opplysninger er nødvendige for å forstå hvilken innvirkning transaksjoner med nærstående parter har på foretakets finansielle stilling.
- Medlemsstatene kan tillate eller kreve at det bare gis opplysninger om transaksjoner med nærstående parter som ikke er inngått under normale markedsvilkår.
- Medlemsstatene kan tillate at det ikke gis opplysninger om transaksjoner som er inngått mellom ett eller flere medlemmer av et konsern, forutsatt at datterforetak som er part i transaksjonen, er heleid av et slikt medlem.
- Medlemsstatene kan tillate at opplysningene om transaksjoner med nærstående parter som gis av mellomstore foretak, begrenses til bare å gjelde transaksjoner med
- i) eiere som har en deltakerinteresse i foretaket,
- ii) foretak der foretaket selv har en deltakerinteresse, og
- iii) medlemmer av foretakets administrasjons-, ledelses- eller kontrollorgan.
2. Medlemsstatene skal i følgende tilfeller ikke være pålagt å anvende nr. 1 bokstav g) på et foretak som er et morforetak underlagt deres nasjonale rett, når
- a) foretaket der morforetaket har en deltakerinteresse i henhold til nr. 1 bokstav g), inngår i konsernregnskapet utarbeidet av dette morforetaket eller i konsernregnskapet til en større foretaksgruppe som nevnt i artikkel 23 nr. 4,
- b) denne deltakerinteressen er behandlet av dette morforetaket i dets årsregnskap i samsvar med artikkel 9 nr. 7 eller i konsernregnskapet som dette morforetaket har utarbeidet i samsvar med artikkel 27 nr. 1–8.

*Artikkel 18***Tilleggsopplysninger for store foretak og foretak av allmenn interesse**

1. I tillegg til de opplysninger som kreves i henhold til artikkel 16 og 17 og andre bestemmelser i dette direktivet, skal notene til finansregnskapet for store foretak og foretak av allmenn interesse inneholde opplysninger om

- a) nettoomssetningen, fordelt på virksomhetstyper og geografiske markeder, i den utstrekning disse virksomhetstypene og markedene er vesensforskjellige når det gjelder måten varesalget og tjenesteytelsene er organisert på, og
- b) størrelsen på det samlede honoraret som revisoren eller revisjonsselskapet i løpet av regnskapsåret innkrever for lovfestet revisjon av årsregnskapet, og det samlede honoraret som revisoren eller revisjonsselskapet innkrever for andre attestasjonstjenester, skatterådgivning og andre tjenester enn revisjon.

2. Medlemsstatene kan tillate at opplysningene nevnt i nr. 1 bokstav a) utelates når offentliggjøring av slike opplysninger kan være til alvorlig skade for foretaket. Medlemsstatene kan gjøre denne utelatelsen avhengig av at en forvaltnings- eller rettsmyndighet på forhånd har gitt sin tillatelse til dette. Det skal angis i notene til finansregnskapet at disse opplysningene er utelatt.

3. Medlemsstatene kan fastsette at nr. 1 bokstav b) ikke skal gjelde for årsregnskapet til et foretak dersom dette foretaket er omfattet av konsernregnskapet som skal utarbeides i henhold til artikkel 22, forutsatt at disse opplysningene gis i notene til konsernregnskapet.

## KAPITTEL 5

**ÅRSBERETNING***Artikkel 19***Årsberetningens innhold**

1. Årsberetningen skal inneholde en pålitelig oversikt over foretakets forretningsmessige utvikling og resultat og av dets stilling sammen med en beskrivelse av de vesentlige risikoene og usikkerhetsfaktorene det står overfor.

Oversikten skal være en balansert og fyllestgjørende analyse av foretakets forretningsmessige utvikling og resultat og av dets stilling, i overensstemmelse med virksomhetens størrelse og kompleksitet.

I den grad det er nødvendig for å forstå foretakets utvikling, resultat eller stilling, skal analysen inneholde både finansielle og eventuelt ikke-finansielle resultatnøkkeltall som er relevante for vedkommende virksomhet, herunder relevante opplysninger

om miljø- og personalspørsmål. Analysen i årsberetningen skal der det er relevant, inneholde henvisninger og tilleggsforklaringer til beløp oppført i årsregnskapet.

2. Årsberetningen skal også angi

- a) foretakets forventede utvikling,
- b) virksomhet på området forskning og utvikling,
- c) opplysninger om erverv av egne aksjer i henhold til artikkel 24 nr. 2 i direktiv 2012/30/EU,
- d) eventuelle filialer av foretaket, og
- e) i forbindelse med foretakets bruk av finansielle instrumenter og dersom det er viktig for vurderingen av dets eiendeler, forpliktelser, finansielle stilling og resultat,
  - i) foretakets mål og politikk for finansiell risikostyring, herunder dets sikringspolitikk for alle vesentlige typer planlagte transaksjoner der sikringsbokføring benyttes, og
  - ii) foretakets eksponering for prisrisiko, kredittrisiko, likviditetsrisiko og kontantstrømrisko.

3. Medlemsstatene kan unnta små foretak fra plikten til å utarbeide årsberetning, forutsatt at de krever at opplysningene nevnt i artikkel 24 nr. 2 i direktiv 2012/30/EU om et selskaps erverv av egne aksjer gis i notene til finansregnskapet.

4. Medlemsstatene kan unnta små og mellomstore foretak fra kravet i nr. 1 tredje ledd i den grad det gjelder ikke-finansiell informasjon.

*Artikkel 20***Erklæring om foretaksstyring**

1. Foretak nevnt i artikkel 2 nr. 1 bokstav a) skal ta med en erklæring om foretaksstyring i sin årsberetning. Denne erklæringen skal tas med i en egen del av årsberetningen og skal minst inneholde følgende opplysninger:

a) Der det er relevant, en henvisning til

- i) det regelverket for foretaksstyring som foretaket er underlagt,

ii) det regelverket for foretaksstyring som foretaket frivillig har besluttet å anvende,

iii) alle relevante opplysninger om foretaksstyringsmetodene som anvendes utover kravene i nasjonal rett.

Når det vises til et regelverk for foretaksstyring nevnt under punkt i) eller ii), skal foretaket også angi hvor de relevante tekstene er offentlig tilgjengelige. Når det vises til opplysningene nevnt under punkt iii), skal foretaket gjøre opplysninger om sine foretaksstyringsmetoder offentlig tilgjengelige.

b) Når et foretak i samsvar med nasjonal rett avviker fra det regelverket for foretaksstyring som er nevnt i bokstav a) punkt i) eller ii), en redegjørelse fra foretaket om hvilke deler av regelverket for foretaksstyring det avviker fra, og om grunnene til dette; dersom foretaket har besluttet ikke å vise til noen av bestemmelsene i et regelverk for foretaksstyring nevnt i bokstav a) punkt i) eller ii), skal det begrunne dette.

c) En beskrivelse av hovedtrekkene ved foretakets internkontrollordninger og risikostyringssystemer i forbindelse med den finansielle rapporteringen.

d) De opplysningene som kreves i henhold til artikkel 10 nr. 1 bokstav c), d), f), h) og i) i europaparlaments- og rådsdirektiv 2004/25/EF av 21. april 2004 om overtakelsestilbud<sup>(1)</sup>, dersom foretaket er omfattet av nevnte direktiv.

e) En beskrivelse av hvordan generalforsamlingen gjennomføres og dens viktigste myndighetsområder samt en beskrivelse av aksjeeiernes rettigheter og hvordan de kan utøves, med mindre disse opplysningene allerede i sin helhet finnes i nasjonal rett.

f) Sammensetningen av administrasjons-, ledelses- og kontrollorganene og deres komiteer og hvordan de fungerer.

2. Medlemsstatene kan tillate at de opplysningene som kreves i nr. 1 i denne artikkelen, framlegges i

a) en særskilt rapport som offentliggjøres sammen med årsberetningen på den måten som er angitt i artikkel 30, eller

b) et dokument som er offentlig tilgjengelig på foretakets nettsted, og som det vises til i årsberetningen.

Den særskilte rapporten eller dokumentet nevnt i henholdsvis bokstav a) og b) kan kryssreferere til årsberetningen når opplysningene som kreves i nr. 1 bokstav d) i denne artikkelen, er gjort tilgjengelige i nevnte årsberetning.

3. Revisoren eller revisjonsselskapet skal avgi en uttalelse i samsvar med artikkel 34 nr. 1 annet ledd om opplysningene nevnt i nr. 1 bokstav c) og d) i denne artikkelen og skal kontrollere at opplysningene nevnt i nr. 1 bokstav a), b), e) og f) i denne artikkelen er framlagt.

4. Medlemsstatene kan unnta foretak nevnt i nr. 1 som bare har utstedt andre verdipapirer enn aksjer som er opptatt til notering på et regulert marked som definert i artikkel 4 nr. 1 punkt 14) i direktiv 2004/39/EF, fra anvendelsen av nr. 1 bokstav a), b), e) og f) i denne artikkelen, med mindre slike foretak har utstedt aksjer som det handles med i et multilateralt handelssystem som definert i artikkel 4 nr. 1 punkt 15) i direktiv 2004/39/EF.

## KAPITTEL 6

### KONSERNREGNSKAPER OG KONSOLIDERTE ÅRSBERETNINGER

#### Artikkel 21

#### Virkeområde for konsernregnskapet og den konsoliderte årsberetningen

I henhold til dette kapitlet skal et morforetak og alle dets datterforetak utgjøre foretak som skal inngå i konsolideringen, dersom morforetaket er et foretak som samordningstiltakene fastsatt ved dette direktivet får anvendelse på i henhold til artikkel 1 nr. 1.

#### Artikkel 22

#### Kravet om utarbeiding av konsernregnskap

1. Medlemsstatene skal kreve at ethvert foretak som hører inn under nasjonal rett, utarbeider et konsernregnskap og en konsolidert årsberetning dersom dette foretaket (et morforetak)

a) innehar flertallet av aksjeeiernes eller deltakernes stemmeretter i et annet foretak (datterforetak),

b) har rett til å oppnevne eller avsette et flertall av medlemmene i et annet foretaks (datterforetaks) administrasjons-, ledelses- eller kontrollorgan og samtidig er aksjeeier eller deltaker i dette foretaket,

<sup>(1)</sup> EUT L 142 av 30.4.2004, s. 12.

c) har rett til å utøve en bestemmende innflytelse på et foretak (datterforetak) der det er aksjeeier eller deltaker, i henhold til en avtale med dette foretaket eller i henhold til en bestemmelse i foretakets vedtekter, når den lovgivningen dette datterforetaket hører inn under, tillater at det er underlagt slike avtaler eller vedtektsbestemmelser.

Medlemsstatene kan unnlate å bestemme at morforetaket skal være aksjeeier eller deltaker i datterforetaket. Medlemsstater hvis lovgivning ikke inneholder bestemmelser om slike avtaler eller vedtektsbestemmelser, skal ikke pålegges å anvende denne bestemmelsen, eller

d) er aksjeeier eller deltaker i et foretak og

i) flertallet av medlemmene i dette foretakets (datterforetakets) administrasjons-, ledelses- eller kontrollorgan som har fungert i løpet av regnskapsåret og i det foregående regnskapsåret og fram til tidspunktet for utarbeiding av konsernregnskapet, er blitt oppnevnt bare i kraft av å utøve morforetakets stemmeretter, eller

ii) foretaket, i henhold til en avtale med andre aksjeeiere eller deltakere i dette foretaket (datterforetaket), alene kontrollerer flertallet av aksjeeiernes eller deltakernes stemmeretter i dette foretaket. Medlemsstatene kan fastsette nærmere bestemmelser om avtalens form og innhold.

Medlemsstatene skal minst pålegge de ordningene som er nevnt under punkt ii). De kan gjøre anvendelsen av punkt i) avhengig av et krav om at stemmerettene må utgjøre minst 20 % av det samlede antall stemmeretter.

Punkt i) skal imidlertid ikke anvendes dersom en tredjepart har de rettighetene som er nevnt i bokstav a), b) eller c), overfor foretaket.

2. I tillegg til tilfellene nevnt i nr. 1 kan medlemsstatene pålegge ethvert foretak som hører inn under deres nasjonal rett, å utarbeide et konsernregnskap og en konsolidert årsberetning når

a) dette foretaket (morforetaket) har rett til å utøve eller faktisk utøver bestemmende innflytelse eller kontroll over et annet foretak (datterforetaket), eller

b) dette foretaket (morforetaket) og et annet foretak (datterforetaket) står under morforetakets felles ledelse.

3. Ved anvendelse av nr. 1 bokstav a), b) og d) skal ethvert annet datterforetaks stemmeretter og rett til oppnevning og avsettelse og rettighetene til den som handler i eget navn, men for hovedforetakets eller et annet datterforetaks regning, komme i tillegg til morforetakets rettigheter.

4. Ved anvendelse av nr. 1 bokstav a), b) og d) skal det fra de rettighetene som er nevnt i nr. 3, trekkes de rettighetene som

a) er knyttet til aksjer eller andeler som innehas for en annen persons regning enn morforetaket eller et datterforetak av morforetaket, eller

b) er knyttet til aksjer eller andeler

i) som innehas som sikkerhet, forutsatt at disse rettighetene utøves i samsvar med de instruksene som er mottatt, eller

ii) som innehas i forbindelse med utlån som et ledd i vanlig forretningsvirksomhet, forutsatt at stemmeretten utøves i sikkerhetstillers interesse.

5. Ved anvendelse av nr. 1 bokstav a) og d) skal det fra det samlede antall stemmeretter som disponeres av datterforetakets aksjeeiere eller deltakere, trekkes de stemmerettene som er knyttet til aksjer eller andeler som innehas av dette foretaket selv, av dets datterforetak eller av en som handler i eget navn, men for disse foretakenes regning.

6. Med forbehold for artikkel 23 nr. 9 skal et morforetak og alle dets datterforetak inngå i konsolideringen, uansett hvor datterforetakene har sitt forretningskontor.

7. Med forbehold for denne artikkelen og artikkel 21 og 23 kan medlemsstatene kreve at ethvert foretak som hører inn under nasjonal rett, utarbeider et konsernregnskap og en konsolidert årsberetning dersom

a) dette foretaket og ett eller flere andre foretak som ikke har en tilknytning som beskrevet i nr. 1 og 2, er underlagt en felles ledelse i henhold til

i) en avtale med dette foretaket eller

ii) vedtektene for disse andre foretakene, eller

b) administrasjons-, ledelses- eller kontrollorganene til dette foretaket og ett eller flere andre foretak som ikke har en tilknytning som beskrevet i nr. 1 eller 2, for flertallets vedkommende består av de samme personene som har fungert i løpet av regnskapsåret og fram til konsernregnskapet utarbeides.

8. Når medlemsstatene benytter seg av muligheten nevnt i nr. 7, skal foretakene beskrevet i dette nr. og alle deres datterforetak inngå i konsolideringen dersom ett eller flere av disse foretakene er stiftet som en av foretakstypene oppført i vedlegg I eller vedlegg II.

9. Nr. 6 i denne artikkelen, artikkel 23 nr. 1, 2, 9 og 10 og artikkel 24–29 skal få anvendelse på konsernregnskapet og den konsoliderte årsberetningen nevnt i nr. 7 i denne artikkelen, men med følgende endringer:

a) Henvisningene til morforetaket skal anses som henvisninger til alle foretak nevnt i nr. 1 i denne artikkelen.

b) Med forbehold for artikkel 24 nr. 3 skal postene «Egenkapital», «Overkurs», «Fond for verdsetningsdifferanser», «Fond», «Overføringer fra tidligere år» og «Resultat for regnskapsåret» i konsernregnskapet omfatte de samlede beløpene som kan henføres til hvert av foretakene angitt i nr. 7 i denne artikkelen.

#### *Artikkel 23*

#### **Unntak fra konsolidering**

1. Små konsern skal unntas fra plikten til å utarbeide et konsernregnskap og en konsolidert årsberetning, med mindre et av de tilknyttede foretakene er et foretak av allmenn interesse.

2. Medlemsstatene kan unnta mellomstore konsern fra plikten til å utarbeide et konsernregnskap og en konsolidert årsberetning, med mindre et av de tilknyttede foretakene er et foretak av allmenn interesse.

3. Uten hensyn til nr. 1 og 2 i denne artikkelen skal medlemsstatene i følgende tilfeller unnta fra plikten til å utarbeide et konsernregnskap og en konsolidert årsberetning ethvert morforetak (foretaket med unntak) som hører inn under nasjonal rett og også er et datterforetak, herunder et foretak av allmenn interesse, med mindre dette foretaket av allmenn interesse omfattes av artikkel 2 nr. 1 bokstav a), dersom dets eget morforetak hører inn under en medlemsstats lovgivning og

a) morforetaket til foretaket med unntak eier alle aksjene eller andelene i foretaket med unntak. Aksjer og andeler i

foretaket med unntak som eies av medlemmer av dets administrasjons-, ledelses- eller kontrollorganer i henhold til lovfestet eller vedtektsfestet plikt, skal ikke medregnes, eller

b) morforetaket til foretaket med unntak eier 90 % eller mer av aksjene eller andelene i foretaket med unntak, og de andre aksjeeierne eller deltakerne i foretaket med unntak har godkjent unntaket.

4. Unntakene nevnt i nr. 3 skal oppfylle følgende vilkår:

a) Foretaket med unntak og, med forbehold for artikkel 9, alle dets datterforetak skal inngå i konsernregnskapet til en større foretaksgruppe dersom morforetaket hører inn under en medlemsstats lovgivning.

b) Konsernregnskapet nevnt i bokstav a) og den konsoliderte årsberetningen til den større foretaksgruppen utarbeides av morforetaket til denne foretaksgruppen i henhold til lovgivningen i medlemsstaten som morforetaket hører inn under, i samsvar med dette direktivet eller internasjonale regnskapsstandarder vedtatt i samsvar med forordning (EF) nr. 1606/2002.

c) I forbindelse med foretaket med unntak offentliggjøres følgende dokumenter på den måten som er bestemt i lovgivningen i medlemsstaten som dette foretaket hører inn under, i samsvar med artikkel 30:

i) Konsernregnskapet nevnt i bokstav a) og den konsoliderte årsberetningen nevnt i bokstav b).

ii) Revisjonsberetningen.

iii) Der det er relevant, tillegget nevnt i nr. 6.

Medlemsstaten kan kreve at dokumentene nevnt under punkt i), ii) og iii) offentliggjøres på medlemsstatens offisielle språk, og at oversettelsen av dokumentene blir bekreftet.

d) Notene til årsregnskapet til foretaket med unntak inneholder følgende opplysninger:

i) Navn på og forretningskontor for det morforetaket som utarbeider konsernregnskapet nevnt i bokstav a).

- ii) Unntaket fra plikten til å utarbeide et konsernregnskap og en konsolidert årsberetning.

5. I tilfeller som ikke omfattes av nr. 3, kan medlemsstatene, med forbehold for nr. 1, 2 og 3 i denne artikkelen, unnta fra plikten til å utarbeide et konsernregnskap og en konsolidert årsberetning ethvert morforetak (foretaket med unntak) som hører inn under nasjonal rett og også er et datterforetak, herunder et foretak av allmenn interesse, med mindre dette foretaket av allmenn interesse omfattes av artikkel 2 nr. 1 bokstav a), dersom dets morforetak hører inn under en medlemsstats lovgivning, forutsatt at vilkårene i nr. 4 er oppfylt, og videre forutsatt at

- a) aksjeeierne eller deltakerne i foretaket med unntak som eier aksjer eller andeler som utgjør en minsteprosent av foretakets tegnede kapital, senest seks måneder før regnskapsårets utgang ikke har krevd at det skal utarbeides et konsernregnskap,

- b) minsteprosenten nevnt i bokstav a) ikke overstiger følgende grenser:

- i) for allmennaksjeselskaper og kommandittaksjeselskaper, 10 % av den tegnede kapitalen, og

- ii) for andre foretakstyper, 20 % av den tegnede kapitalen,

- c) medlemsstaten ikke gjør unntaket betinget av

- i) at morforetaket som utarbeidet konsernregnskapet nevnt i nr. 4 bokstav a), er underlagt den nasjonale retten i medlemsstaten som innvilger unntaket, eller

- ii) krav knyttet til utarbeidningen og revisjonen av dette finansregnskapet.

6. Medlemsstatene kan gjøre unntakene angitt i nr. 3 og 5 betinget av at det gis tilleggsopplysninger i samsvar med dette direktivet i konsernregnskapet nevnt i nr. 4 bokstav a) eller i et vedlegg, dersom slike opplysninger kreves for de foretakene som hører inn under vedkommende medlemsstats nasjonale rett og under tilsvarende omstendigheter har plikt til å utarbeide konsernregnskaper.

7. Artikkel 3–6 skal ikke berøre medlemsstatenes lovgivning om utarbeiding av konsernregnskaper eller konsoliderte årsberetninger dersom disse dokumentene

- a) er nødvendige som informasjon for ansatte eller deres representanter, eller

- b) utarbeides etter anmodning fra en forvaltnings- eller rettsmyndighet for dennes eget bruk.

8. Med forbehold for nr. 1, 2, 3 og 5 i denne artikkelen kan medlemsstater som gir unntak i henhold til nr. 3 og 5, også unnta fra plikten til å utarbeide et konsernregnskap og en konsolidert årsberetning ethvert morforetak (foretaket med unntak) som hører inn under nasjonal rett og også er et datterforetak, herunder et foretak av allmenn interesse, med mindre dette foretaket av allmenn interesse omfattes av artikkel 2 nr. 1 bokstav a), dersom dets morforetak ikke hører inn under en medlemsstats lovgivning, når følgende vilkår er oppfylt:

- a) Foretaket med unntak og, med forbehold for artikkel 9, alle dets datterforetak skal inngå i konsernregnskapet til en større foretaksgruppe.

- b) Konsernregnskapet nevnt i bokstav a) og, der det er relevant, den konsoliderte årsberetningen utarbeides

- i) i samsvar med dette direktivet,

- ii) i samsvar med internasjonale regnskapsstandarder vedtatt i samsvar med forordning (EF) nr. 1606/2002,

- iii) på tilsvarende måte som konsernregnskaper og konsoliderte årsberetninger som er utarbeidet i samsvar med dette direktivet, eller

- iv) på en måte som er likeverdig med internasjonale regnskapsstandarder som fastsatt i samsvar med kommisjonsforordning (EF) nr. 1569/2007 av 21. desember 2007 om innføring av en ordning for fastsettelse av likeverdighet for regnskapsstandarder som anvendes av verdipapirutstedere fra tredjeland i henhold til europaparlaments- og rådsdirektiv 2003/71/EF og 2004/109/EF<sup>(1)</sup>.

- c) Konsernregnskapet nevnt i bokstav a) er revidert av en eller flere revisorer eller revisjonsselskaper som har tillatelse til å revidere finansregnskaper i henhold til den nasjonale retten som det foretak som har utarbeidet regnskapet, hører inn under.

<sup>(1)</sup> EUT L 340 av 22.12.2007, s. 66.



Nr. 4 bokstav c) og d) og nr. 5, 6 og 7 skal få anvendelse.

9. Det er ikke nødvendig at et foretak, herunder et foretak av allmenn interesse, inngår i konsernregnskapet dersom minst ett av følgende vilkår er oppfylt:

- a) I de ytterst sjeldne tilfellene der opplysningene som er nødvendige for å utarbeide konsernregnskaper i samsvar med dette direktivet, ikke kan innhentes uten uforholdsmessig store kostnader og innen en rimelig frist.
- b) Dette foretakets aksjer eller andeler eies utelukkende med sikte på senere avhendelse.
- c) Alvorlige og langvarige begrensninger er i vesentlig grad til hinder for
  - i) morforetakets utøvelse av sine rettigheter over dette foretakets eiendeler eller ledelse, eller
  - ii) utøvelsen av dette foretakets felles ledelse, når det har en slik tilknytning som nevnt i artikkel 22 nr. 7.

10. Med forbehold for artikkel 6 nr. 1 bokstav b), artikkel 21 og nr. 1 og 2 i denne artikkelen skal ethvert morforetak, herunder et foretak av allmenn interesse, unntas fra plikten fastsatt i artikkel 22 når

- a) det bare har datterforetak som både individuelt og samlet sett er uvesentlige, eller
- b) alle datterforetakene kan unntas fra konsolideringsplikten i henhold til nr. 9 i denne artikkelen.

#### *Artikkel 24*

##### **Utarbeidelse av konsernregnskaper**

1. Kapittel 2 og 3 får anvendelse på konsernregnskaper, idet det tas hensyn til de nødvendige justeringene som følger av de særlige forholdene som skiller konsernregnskaper fra årsregnskaper.

2. Eiendeler og forpliktelser til foretak som inngår i konsolideringen, skal i sin helhet tas med i den konsoliderte balansen.

3. Den bokførte verdien av aksjene eller andelene i kapitalen til foretakene som inngår i konsolideringen, skal motregnes mot den prosentandelen denne verdien representerer i vedkommende foretaks egenkapital, i samsvar med følgende:

a) Med unntak for aksjer eller andeler i morforetakets kapital som enten eies av morforetaket selv eller av et annet foretak som inngår i konsolideringen, som skal behandles som egne aksjer eller andeler i samsvar med kapittel 3, skal denne motregningen foretas på grunnlag av bokført verdi på det tidspunktet foretaket for første gang inngikk i konsolideringen. De differanser som framkommer ved motregningen, skal så langt det er mulig fordeles direkte på de postene i den konsoliderte balansen som har en høyere eller lavere verdi enn den bokførte verdien.

b) Medlemsstatene kan tillate eller kreve at motregningen foretas på grunnlag av verdien av påviselige eiendeler og forpliktelser på det tidspunktet aksjene eller andelene ble ervervet, eller, når disse er ervervet på forskjellige tidspunkter, på det tidspunktet da foretaket ble et datterforetak.

c) Eventuelle differanser som gjenstår etter anvendelsen av bokstav a) eller framkommer ved anvendelse av bokstav b), skal føres i den konsoliderte balansen.

d) De metodene som anvendes for å beregne verdien av goodwill og eventuelle vesentlige endringer i verdi i forhold til foregående regnskapsår, skal forklares i notene til finansregnskapet.

e) Dersom en medlemsstat tillater motregning mellom positiv og negativ goodwill, skal det gis en analyse av goodwill i notene til finansregnskapet.

f) Negativ goodwill kan overføres til det konsoliderte resultatregnskapet når slik behandling er i samsvar med prinsippene fastsatt i kapittel 2.

4. Når aksjer eller andeler i datterforetak som inngår i konsolideringen, eies av andre enn disse foretakene, skal beløpet som kan henføres til disse aksjene eller andelene, føres særskilt i den konsoliderte balansen som ikke-kontrollerende eierinteresser.

5. Inntektene og utgiftene til de foretakene som inngår i konsolideringen, skal i sin helhet tas med i det konsoliderte resultatregnskapet.

6. Det resultatet som kan henføres til aksjene eller andelene nevnt i nr. 4, skal føres særskilt i det konsoliderte resultatregnskapet som resultatet som kan henføres til ikke-kontrollerende eierinteresser.

7. Konsoliderte finansregnskaper skal vise eiendeler, forpliktelser, den finansielle stillingen og resultatet for de foretakene som inngår i konsolideringen, som om disse foretakene var et enkelt foretak. Særlig skal følgende elimineres fra konsernregnskapet:

- a) Gjeld og fordringer mellom foretakene.
- b) Inntekter og utgifter i forbindelse med transaksjoner mellom foretakene.
- c) Overskudd og tap etter transaksjoner mellom foretakene, når de er medregnet i eiendelenes bokførte verdi.

8. Konsernregnskap skal settes opp på samme dag som morforetakets årsregnskap.

Medlemsstatene kan likevel tillate eller kreve at konsernregnskapet utarbeides på en annen dag, for å ta hensyn til balansedagen for de fleste eller de mest betydningsfulle foretakene som inngår i konsolideringen, forutsatt at

- a) dette angis i notene til konsernregnskapet og behørig begrunnes,
- b) det tas hensyn til eller gis opplysning om viktige hendelser som berører eiendeler og forpliktelser, den finansielle stillingen og resultatet til et foretak som inngår i konsolideringen, og som har funnet sted mellom foretakets balansedag og den dagen konsernregnskapet ble avsluttet, og
- c) dersom balansedagen til et foretak er mer enn tre måneder før eller etter dagen for avslutningen av konsernregnskapet, inngår dette foretaket i konsolideringen på grunnlag av et delårsregnskap som er utarbeidet på den dagen konsernregnskapet ble avsluttet.

9. Dersom sammensetningen av foretakene som inngår i konsolideringen, har endret seg vesentlig i løpet av regnskapsåret, skal konsernregnskapet inneholde opplysninger som gjør det mulig å foreta en meningsfylt sammenligning av de på hverandre følgende konsernregnskaper. Denne plikten kan oppfylles ved at det utarbeides en justert sammenlignbar balanse og et justert sammenlignbart resultatregnskap.

10. Eiendeler og forpliktelser som inngår i konsernregnskapet, skal måles på et ensartet grunnlag og i samsvar med kapittel 2.

11. Et foretak som utarbeider et konsernregnskap, skal anvende de samme målegrunnlagene som dem som anvendes i foretakets årsregnskap. Medlemsstatene kan imidlertid tillate eller kreve at det i konsernregnskaper benyttes andre målegrunnlag i samsvar med kapittel 2. Anvendelse av dette unntaket skal angis i notene til konsernregnskapet og behørig begrunnes.

12. Når eiendeler og forpliktelser som inngår i konsernregnskapet, er målt av foretak som inngår i konsolideringen, ved bruk av grunnlag som avviker fra dem som brukes ved konsolideringen, skal slike eiendeler og forpliktelser måles på nytt i samsvar med grunnlaget som anvendes ved konsolideringen. Det kan i særskilte tilfeller være tillatt å fravike dette kravet. Slike fravik skal angis i notene til konsernregnskapet og behørig begrunnes.

13. Beløp ved utsatt skatt skal innregnes ved konsolidering dersom det er sannsynlig at et av foretakene som inngår i konsolideringen, får en slik utgift i overskuelig fremtid.

14. Dersom eiendeler som inngår i konsernregnskapet, er gjort til gjenstand for verdjustering utelukkende av skattemessige grunner, skal de ikke medregnes i konsernregnskapet før disse justeringene er eliminert.

#### Artikkel 25

#### **Virksomhetssammenslutninger innenfor et konsern**

1. Medlemsstatene kan tillate eller kreve at den bokførte verdien av aksjene eller andelene i kapitalen til et foretak som inngår i konsolideringen, bare skal motregnes mot den tilsvarende prosentandelen i kapitalen, forutsatt at foretakene i virksomhetssammenslutningen i siste hånd kontrolleres av den samme parten både før og etter virksomhetssammenslutningen, og at denne kontrollen ikke er av forbigående karakter.

2. Enhver differanse som framkommer ved anvendelse av bestemmelsene i nr. 1, skal henholdsvis legges til eller trekkes fra de konsoliderte reservene.

3. Anvendelse av metoden beskrevet i nr. 1, endringene i reservene dette medfører, og navn på og forretningskontor for de foretakene det gjelder, skal angis i notene til konsernregnskapet.

#### Artikkel 26

#### **Forholdsmessig konsolidering**

1. Når et foretak som inngår i konsolideringen, leder et annet foretak sammen med ett eller flere foretak som ikke inngår i konsolideringen, kan medlemsstatene tillate eller kreve at dette andre foretaket tas forholdsmessig med i konsernregnskapet sett i forhold til de rettighetene foretaket som inngår i konsolideringen, har i dets kapital.

2. Artikkel 23 nr. 9 og 10 og artikkel 24 får tilsvarende anvendelse på den forholdsmessige konsolideringen som er nevnt i nr. 1 i denne artikkelen.

#### *Artikkel 27*

##### **Anvendelse av egenkapitalmetoden for assosierte foretak**

1. Dersom et foretak som inngår i konsolideringen, har et assosiert foretak, skal dette assosierte foretaket føres i den konsoliderte balansen som egen post med en tilsvarende betegnelse.

2. Når denne artikkelen anvendes første gang på et assosiert foretak, skal dette assosierte foretaket føres i den konsoliderte balansen enten med

a) sin bokførte verdi beregnet i samsvar med reglene for måling i kapittel 2 og 3. Differansen mellom denne verdien og det beløpet som tilsvarer den andelen av egenkapitalen som deltakerinteressen i det assosiert foretaket representerer, skal angis særskilt i den konsoliderte balansen eller i notene til konsernregnskapet. Differansen skal beregnes på den dagen da metoden ble anvendt for første gang, eller med

b) det beløpet som tilsvarer den andelen av det assosierte foretakets egenkapital som deltakerinteressen i det assosiert foretaket representerer. Differansen mellom dette beløpet og den bokførte verdien beregnet i samsvar med reglene for måling i kapittel 2 og 3 skal angis særskilt i den konsoliderte balansen eller i notene til konsernregnskapet. Differansen skal beregnes på den dagen da metoden ble anvendt for første gang.

Medlemsstatene kan fastsette at enten bokstav a) eller b) skal anvendes. I slike tilfeller skal det angis i den konsoliderte balansen eller i notene til konsernregnskapet hvilken av disse som er anvendt.

Ved anvendelse av bokstav a) eller b) kan medlemsstatene dessuten tillate eller kreve at differansen beregnes på den dagen aksjene eller andelene ble ervervet, eller dersom de er ervervet på forskjellige tidspunkter, på den dagen foretaket ble et assosiert foretak.

3. Når et assosiert foretaks eiendeler eller forpliktelser verdifastsettes etter andre metoder enn dem som ble anvendt ved konsolideringen i samsvar med artikkel 24 nr. 11, kan det ved beregning av differansen nevnt i nr. 2 bokstav a) eller b) foretas en ny verdifastsettelse etter de metodene som ble anvendt ved konsolideringen. Dersom slik ny verdifastsettelse ikke er foretatt, skal dette angis i notene til konsernregnskapet. Medlemsstatene kan kreve at slik ny verdifastsettelse foretas.

4. Den bokførte verdien nevnt i nr. 2 bokstav a) eller beløpet som tilsvarer andelen av det assosierte foretakets egenkapital nevnt i nr. 2 bokstav b), skal økes eller reduseres med et beløp tilsvarende den endringen som har funnet sted i løpet av regnskapsåret, i den delen av det assosierte foretakets egenkapital som deltakerinteressen representerer; verdien skal reduseres med deltakerinteressens andel i utbyttet.

5. I den utstrekning en positiv differanse nevnt i nr. 2 bokstav a) og b) ikke kan knyttes til noen kategori av eiendeler eller forpliktelser, skal differansen behandles i samsvar med reglene som får anvendelse på posten «goodwill», som fastsatt i artikkel 12 nr. 6 bokstav d), artikkel 12 nr. 11 første ledd, artikkel 24 nr. 3 bokstav c) og vedlegg III og vedlegg IV.

6. Den andelen i det assosierte foretakets resultat som kan henføres til deltakerinteressen i slike assosierte foretak, skal føres i det konsoliderte resultatregnskapet som egen post med en tilsvarende betegnelse.

7. Elimineringene nevnt i artikkel 24 nr. 7 skal gjøres i den utstrekning de aktuelle opplysningene er kjente eller tilgjengelige.

8. Når et assosiert foretak utarbeider konsernregnskaper, får bestemmelsene i nr. 1–7 anvendelse på egenkapitalen som er ført i slike konsernregnskaper.

9. Det er ikke nødvendig å anvende denne artikkelen når deltakerinteressen i det assosierte foretakets kapital er av uvesentlig betydning.

#### *Artikkel 28*

##### **Noter til konsernregnskapet**

1. Notene til konsernregnskapet skal inneholde opplysningene som kreves i henhold til artikkel 16, 17 og 18, i tillegg til eventuelle opplysninger som kreves i henhold til andre bestemmelser i dette direktivet, og framlegges på en måte som letter vurderingen av den finansielle stillingen til de foretakene som inngår i konsolideringen som helhet, idet det tas hensyn til de nødvendige justeringene som følger av de særlige forholdene som skiller konsernregnskaper fra årsregnskaper for foretak, herunder de følgende:

a) Ved opplysning om transaksjoner mellom nærstående parter skal transaksjoner mellom nærstående parter som inngår i konsolideringen, som elimineres ved konsolidering, ikke tas med.

b) Ved opplysning om det gjennomsnittlige antall ansatte i løpet av regnskapsåret skal det gjennomsnittlige antall ansatte angis særskilt for foretak som er forholdsmessig konsolidert.

c) Ved opplysning om lønn og godtgjøringer og forskudd og kreditter som er gitt til medlemmer av administrasjons-, ledelses- eller kontrollorganer, skal det bare opplyses om beløp som er gitt av morforetaket og dets datterforetak til medlemmer av morforetakets administrasjons-, ledelses- eller kontrollorganer.

2. Notene til konsernregnskapet skal, i tillegg til de opplysninger som kreves i nr. 1, inneholde følgende opplysninger:

a) I forbindelse med foretak som inngår i konsolideringen:

- i) Navn på og forretningskontor for disse foretakene.
- ii) Den kapitalandelen i disse foretakene, bortsett fra morforetaket, som innehas av foretakene som inngår i konsolideringen, eller av en person som handler i eget navn, men for disse foretakenes regning.
- iii) Opplysning om hvilke av vilkårene nevnt i artikkel 22 nr. 1, 2 og 7 som etter anvendelse av artikkel 22 nr. 3, 4 og 5 har ligget til grunn for konsolideringen. Denne opplysningen kan imidlertid utelates når konsolideringen er foretatt på grunnlag av artikkel 22 nr. 1 bokstav a), og når andelen av kapitalen og andelen av stemmerettene er den samme.

De samme opplysningene skal gis om foretak som holdes utenfor konsolideringen fordi de er uvesentlige i henhold til artikkel 6 nr. 1 bokstav j) og artikkel 23 nr. 10, og det skal begrunnes hvorfor foretakene nevnt i artikkel 23 nr. 9 holdes utenfor.

b) Navn på og forretningskontor for assosierte foretak som inngår i konsolideringen som beskrevet i artikkel 27 nr. 1, samt opplysninger om den kapitalandelen i disse foretakene som eies av foretakene som inngår i konsolideringen, eller av en person som handler i eget navn, men for disse foretakenes regning.

c) Navn på og forretningskontor for foretak som er forholdsmessig konsolidert i henhold til artikkel 26, de forholdene som ligger til grunn for den felles ledelsen av

disse foretakene, og den kapitalandelen som innehas av foretakene som inngår i konsolideringen, eller av en person som handler i eget navn, men for disse foretakenes regning.

d) I forbindelse med hvert foretak, bortsett fra dem som er nevnt i bokstav a), b) og c), der foretakene som inngår i konsolideringen, innehar en deltakerinteresse, enten selv eller ved en person som handler i eget navn, men for disse foretakenes regning:

i) Navn på og forretningskontor for disse foretakene.

ii) Hvor stor del av kapitalen de eier.

iii) Størrelsen på egenkapitalen samt det berørte foretakets resultat for det seneste regnskapsåret som regnskapet er vedtatt for.

Opplysningene om egenkapitalen og om resultatet kan også utelates når det berørte foretaket ikke offentliggjør balansen.

3. Medlemsstatene kan tillate at opplysningene som kreves i nr. 2 bokstav a)–d), gis i form av en erklæring innsendt i samsvar med artikkel 3 nr. 3 i direktiv 2009/101/EF. Innsending av en slik erklæring skal angis i notene til konsernregnskapet. Medlemsstatene kan også tillate at opplysninger utelates når offentliggjøring av slike opplysninger kan være til alvorlig skade for noen av foretakene de gjelder. Medlemsstatene kan gjøre denne utelatelsen avhengig av at en forvaltnings- eller rettsmyndighet på forhånd har gitt sin tillatelse til dette. Det skal angis i notene til konsernregnskapet dersom disse opplysningene er utelatt.

#### Artikkel 29

#### Konsolidert årsberetning

1. Den konsoliderte årsberetningen skal som et minimum inneholde opplysningene som kreves i henhold til artikkel 19 og 20, i tillegg til eventuelle opplysninger som kreves i henhold til andre bestemmelser i dette direktivet, idet det tas hensyn til de nødvendige justeringene som følger av de særlige forholdene som skiller konsoliderte årsberetninger fra årsberetninger for foretak, og skal framlegges på en måte som letter vurderingen av den finansielle stillingen til de foretakene som inngår i konsolideringen som helhet.

2. Følgende justeringer skal gjøres med hensyn til opplysningene som kreves i artikkel 19 og 20:

a) Ved rapportering av opplysninger om egne aksjer eller andeler som er ervervet, skal den konsoliderte årsberetningen angi antall og pålydende verdi eller, i mangel av pålydende verdi, bokført pariverdi av alle aksjer eller

andeler i morforetaket som innehas av morforetaket selv, av datterforetak av dette morforetaket eller av en person som handler i eget navn, men for disse foretakenes regning. Medlemsstatene kan tillate eller kreve at disse opplysningene legges fram i notene til konsernregnskapet.

b) Ved rapportering om internkontrollordninger og risikostyringssystemer skal erklæringen om foretaksstyring vise til hovedtrekkene ved internkontrollordningene og risikostyringssystemene for foretakene som inngår i konsolideringen som helhet.

3. Når det kreves en konsolidert årsberetning i tillegg til en årsberetning for foretaket, kan de to beretningene framlegges som en samlet beretning.

## KAPITTEL 7

### OFFENTLIGGJØRING

#### Artikkel 30

#### Generelt krav om offentliggjøring

1. Medlemsstatene skal sikre at foretakene offentliggjør, innen et rimelig tidsrom som ikke skal overstige 12 måneder etter balansedagen, det behørig godkjente årsregnskapet og årsberetningen sammen med uttalelsen avgitt av revisoren eller revisjonsselskapet nevnt i artikkel 34, som fastsatt i den enkelte medlemsstats lovgivning i samsvar med kapittel 2 i direktiv 2009/101/EF.

Medlemsstatene kan imidlertid unnta foretak fra plikten til å offentliggjøre årsberetningen dersom en kopi av hele eller deler av årsberetningen enkelt kan fås utlevert på forespørsel til en pris som ikke overstiger de tilknyttede administrative kostnadene.

2. Medlemsstatene kan i følgende tilfeller unnta et foretak nevnt i vedlegg II som samordningstiltakene fastsatt i dette direktivet får anvendelse på i henhold til artikkel 1 nr. 1 bokstav b), fra å offentliggjøre sitt finansregnskap i samsvar med artikkel 3 i direktiv 2009/101/EF, forutsatt at finansregnskapet er tilgjengelig for offentligheten på foretakets hovedkontor:

a) Alle deltakere med ubegrenset ansvar i det berørte foretaket er foretak oppført i vedlegg I som hører inn under lovgivningen til andre medlemsstater enn den medlemsstaten hvis lovgivning det berørte foretaket hører inn under, og ingen av disse foretakene offentliggjør det berørte foretakets finansregnskap sammen med sitt eget finansregnskap.

b) Alle deltakere med ubegrenset ansvar i det berørte foretaket er foretak som ikke hører inn under en medlemsstats lovgivning, men har en juridisk form som kan sammenlignes med de som er nevnt i direktiv 2009/101/EF.

Kopier av finansregnskapet skal være tilgjengelig på forespørsel. Prisen for en slik kopi må ikke overstige de tilknyttede administrative kostnadene.

3. Nr. 1 skal få anvendelse på konsernregnskaper og konsoliderte årsberetninger.

Når foretaket som utarbeider konsernregnskapet, er stiftet som en av foretakstypene oppført i vedlegg II og ikke er pålagt ved nasjonal rett i medlemsstaten å offentliggjøre dokumentene nevnt i nr. 1 på samme måte som fastsatt i artikkel 3 i direktiv 2009/101/EF, skal det som et minimum gjøre disse dokumentene tilgjengelige for offentligheten på sitt hovedkontor, og det skal på forespørsel utlevere en kopi til en pris som ikke overstiger de tilknyttede administrative kostnadene.

#### Artikkel 31

#### Forenklinger for små og mellomstore foretak

1. Medlemsstatene kan unnta små foretak fra plikten til å offentliggjøre resultatregnskaper og årsberetninger.

2. Medlemsstatene kan tillate at mellomstore foretak offentliggjør

a) sammendrag av balansen som viser bare de postene i vedlegg III og IV som innledes med bokstaver og romertall, med særskilt angivelse enten i balansen eller i notene til finansregnskapet av

i) C I post 3, C II post 1, 2, 3 og 4, C III post 1, 2, 3 og 4, D II post 2, 3 og 6 og D III post 1 og 2 under «Eiendeler» og C post 1, 2, 6, 7 og 9 under «Egenkapital og forpliktelser» i vedlegg III,

ii) C I post 3, C II post 1, 2, 3 og 4, C III post 1, 2, 3 og 4, D II post 2, 3 og 6, D III post 1 og 2, F post 1, 2, 6, 7 og 9 og I post 1, 2, 6, 7 og 9 i vedlegg IV,

iii) opplysningene som kreves i henhold til parentesene under D II under «Eiendeler» og under C under «Egenkapital og forpliktelser» i vedlegg III, samlet for alle berørte poster og særskilt for D II post 2 og 3 under «Eiendeler» og C post 1, 2, 6, 7 og 9 under «Egenkapital og forpliktelser»,

iv) opplysningene som kreves i henhold til parentesene under D II i vedlegg IV, samlet for alle berørte poster og særskilt for D II post 2 og 3,

b) sammendrag av notene til finansregnskapet, uten de opplysningene som kreves i artikkel 17 nr. 1 bokstav f) og j).

Bestemmelsene i dette nummeret skal ikke berøre artikkel 30 nr. 1, i den utstrekning den artikkelen gjelder resultatregnskapet, årsberetningen og uttalelsen fra revisoren eller revisjonsselskapet.

#### *Artikkel 32*

##### **Andre krav om offentliggjøring**

1. Når årsregnskapet og årsberetningen offentliggjøres i sin helhet, skal de gjengis i den formen og med den teksten som ligger til grunn for uttalelsen utarbeidet av revisoren eller revisjonsselskapet. De skal være ledsaget av den fullstendige revisjonsberetningen.

2. Når årsregnskapet ikke offentliggjøres i sin helhet, skal sammendraget av finansregnskapet, som ikke skal være ledsaget av revisjonsberetningen,

- a) angi at den offentliggjorte versjonen er et sammendrag,
- b) vise til det registeret som finansregnskapet er innsendt til i samsvar med artikkel 3 i direktiv 2009/101/EF; dersom finansregnskapet ikke ennå er inngitt, skal sammendraget opplyse om dette,
- c) opplyse om revisoruttalelsen ble avgitt med eller uten forbehold eller om den ble nektet avgitt, eller om revisoren eller revisjonsselskapet ikke var i stand til å avgi en slik uttalelse,
- d) opplyse om revisjonsberetningen inneholdt en henvisning til forhold som revisoren eller revisjonsselskapet særlig har påpekt uten å ta forbehold i revisoruttalelsen.

#### *Artikkel 33*

##### **Ansvar og forpliktelse med hensyn til utarbeiding og offentliggjøring av finansregnskapet og årsberetningen**

1. Medlemsstatene skal sørge for at medlemmene av administrasjons-, ledelses- og kontrollorganene til et foretak, som handler innenfor rammen av den myndighet de er tillagt ved nasjonal rett, har kollektivt ansvar for å sikre at

- a) årsregnskapet, årsberetningen og, når den framlegges for seg, erklæringen om foretaksstyring og

b) konsernregnskapet, den konsoliderte årsberetningen og, når den framlegges for seg, den konsoliderte erklæringen om foretaksstyring

utarbeides og offentliggjøres i samsvar med kravene i dette direktivet og eventuelt i samsvar med de internasjonale regnskapsstandardene vedtatt i samsvar med forordning (EF) nr. 1606/2002.

2. Medlemsstatene skal sørge for at deres lover og forskrifter om ansvar, i det minste overfor foretaket, får anvendelse på medlemmene av administrasjons-, ledelses- og kontrollorganene ved manglende overholdelse av forpliktelsene nevnt i nr. 1.

#### KAPITTEL 8

##### **REVISJON**

#### *Artikkel 34*

##### **Generelt krav**

1. Medlemsstatene skal sikre at finansregnskapet til foretak av allmenn interesse, mellomstore foretak og store foretak blir revidert av en eller flere revisorer eller revisjonsselskaper som er godkjent av medlemsstatene til å foreta lovfestet revisjon i henhold til direktiv 2006/43/EF.

Revisorene eller revisjonsselskapene som foretar revisjonen, skal også

- a) avgi en uttalelse om
  - i) hvorvidt årsberetningen er i samsvar med finansregnskapet for samme regnskapsår, og
  - ii) hvorvidt årsberetningen er utarbeidet i samsvar med gjeldende lovfestede krav,

b) angi hvorvidt han, hun eller det, i lys av den kunnskap om og forståelse av foretaket og dets miljø som er ervervet i løpet av revisjonen, har avdekket alvorlige feilopplysninger i årsberetningen, og skal opplyse om arten av eventuelle slike feilopplysninger.

2. Første ledd i nummer 1 skal få tilsvarende anvendelse på konsernregnskaper. Annet ledd i nummer 1 skal få tilsvarende anvendelse på konsernregnskaper og konsoliderte årsberetninger.

*Artikkel 35***Endring av direktiv 2006/43/EF med hensyn til revisjonsberetningen**

I direktiv 2006/43/EF skal artikkel 28 lyde:

*«Artikkel 28***Revisjonsberetning**

1. Revisjonsberetningen skal omfatte

a) en innledning som minst skal opplyse om hvilket finansregnskap den lovfestede revisjonen omfatter, samt hvilken ramme for finansiell rapportering som er brukt ved utarbeidingen av det,

b) en beskrivelse av omfanget av den lovfestede revisjonen, som minst skal opplyse om hvilke revisjonsstandarder som er anvendt ved den lovfestede revisjonen,

c) en revisoruttalelse, som skal være enten uten forbehold, med forbehold eller negativ, og som skal gi klart uttrykk for revisorens oppfatning av

i) hvorvidt årsregnskapet gir et pålitelig bilde i samsvar med den relevante rammen for finansiell rapportering, og

ii) eventuelt hvorvidt årsregnskapet oppfyller lovfestede krav.

Dersom revisoren ikke er i stand til å avgi en revisoruttalelse, skal revisjonsberetningen inneholde en erklæring om at en uttalelse ikke kunne avgis,

d) en henvisning til eventuelle forhold som revisoren særlig har påpekt uten å ta forbehold i revisoruttalelsen,

e) uttalelsen og erklæringen nevnt i artikkel 34 nr. 1 annet ledd i europaparlaments- og rådsdirektiv 2013/34/EU av 26. juni 2013 om årsregnskaper, konsernregnskaper og tilhørende rapporter for visse typer foretak, om endring av europaparlaments- og rådsdirektiv 2006/43/EF og om oppheving av rådsdirektiv 78/660/EØF og 83/349/EØF(\*).

2. Revisjonsberetningen skal være underskrevet og datert av revisoren. Dersom et revisjonsselskap foretar lovfestet revisjon, skal revisjonsberetningen minst være undertegnet av den eller de revisorene som foretar lovfestet revisjon på vegne av revisjonsselskapet. I unntakstilfeller kan medlemsstatene bestemme at det ikke er nødvendig å offentliggjøre denne eller disse underskriften(e) dersom slik offentliggjøring kan innebære en overhengende og betydelig trussel mot en persons sikkerhet. Under alle omstendigheter skal navnet eller navnene på personen(e) som er involvert, være kjent for berørte vedkommende myndigheter.

3. Revisjonsberetningen og konsernregnskapet skal oppfylle kravene fastsatt i nr. 1 og 2. Ved rapportering om samsvaret mellom revisjonsberetningen og finansregnskapet som kreves i nr. 1 bokstav e), skal revisoren eller revisjonsselskapet ta i betraktning konsernregnskapet og den konsoliderte årsberetningen. Dersom morforetakets årsregnskap er knyttet til konsernregnskapet, kan revisjonsberetningene som kreves i denne artikkelen, kombineres.

---

(\*) EUT L 182 av 29.6.2013, s. 19.

## KAPITTEL 9

**BESTEMMELSER OM UNNTAK OG BEGRENSNINGER I UNNTAK***Artikkel 36***Unntak for svært små foretak**

1. Medlemsstatene kan unnta svært små foretak fra noen av eller alle følgende forpliktelser:

a) Forpliktelsen til å presentere «Forskuddsbetalinger og påløpt inntekt» og «Påløpte kostnader og forskuddsbetalte inntekter». Dersom en medlemsstat benytter denne muligheten, kan den tillate disse foretakene å fravike artikkel 6 nr. 1 bokstav d) når det gjelder kravet om å innregne «Forskuddsbetalinger og påløpt inntekt» og «Påløpte kostnader og forskuddsbetalte inntekter», men bare for andre kostnader som nevnt i nr. 2 bokstav b) punkt vi) i denne artikkelen, forutsatt at dette er angitt i notene til finansregnskapet eller under balansen i samsvar med bokstav b) i dette nummeret.

b) Forpliktelsen til å utarbeide noter til finansregnskapet i samsvar med artikkel 16, forutsatt at opplysningene som kreves i artikkel 16 nr. 1 bokstav d) og e) i dette direktivet og artikkel 24 nr. 2 i direktiv 2012/30/EU, er angitt under balansen.

c) Forpliktelsen til å utarbeide en årsberetning i samsvar med kapittel 5, forutsatt at opplysningene som kreves i artikkel 24 nr. 2 i direktiv 2012/30/EU, er angitt i notene til finansregnskapet eller under balansen i samsvar med bokstav b) i dette nummeret.

d) Forpliktelsen til å offentliggjøre årsregnskapet i samsvar med artikkel 7 i dette direktivet, forutsatt at opplysningene om balansen som det inneholder, er innsendt i henhold til nasjonal rett til minst én vedkommende myndighet som den berørte medlemsstaten har utpekt. Når vedkommende myndighet ikke er det sentrale registeret eller et handels- eller selskapsregister som nevnt i artikkel 3 nr. 1 i direktiv 2009/101/EF, skal vedkommende myndighet gi de innsendte opplysningene til registeret.

## 2. Medlemsstatene kan tillate svært små foretak

a) å utarbeide bare et sammendrag av balansen, der minst de postene som innledes med bokstaver i vedlegg III eller IV, føres særskilt, når det er relevant. I tilfeller der nr. 1 bokstav a) i denne artikkelen får anvendelse, skal post E under «Eiendeler» og post D under «Forpliktelser» i vedlegg III eller post E og K i vedlegg IV holdes utenfor balansen,

b) å utarbeide bare et sammendrag av resultatregnskapet, der minst følgende poster føres særskilt, når det er relevant:

i) Nettoomsætning.

ii) Andre inntekter.

iii) Råvarer og forbruksvarer.

iv) Personalkostnader.

v) Verdijusteringer.

vi) Andre kostnader.

vii) Skatt.

viii) Resultat.

3. Medlemsstatene skal ikke tillate eller kreve at artikkel 8 får anvendelse på svært små foretak som benytter et av unntakene i nr. 1 og 2 i denne artikkelen.

4. Når det gjelder svært små foretak, skal årsregnskaper som er utarbeidet i samsvar med nr. 1, 2 og 3 i denne artikkelen, anses å gi et pålitelig bilde i henhold til artikkel 4 nr. 3, og artikkel 4 nr. 4 får dermed ikke anvendelse på slike regnskaper.

5. Dersom nr. 1 bokstav a) i denne artikkelen får anvendelse, skal balansesummen nevnt i artikkel 3 nr. 1 bokstav a) utgjøres av eiendelene nevnt i post A–D under «Eiendeler» i vedlegg III eller post A–D i vedlegg IV.

6. Uten at denne artikkelen berøres, skal medlemsstatene sikre at svært små foretak ellers blir betraktet som små foretak.

7. Medlemsstatene skal ikke gjøre unntakene i nr. 1, 2 og 3 tilgjengelige for investeringsforetak og finansielle holdingforetak.

8. Medlemsstater som per 19. juli 2013 har satt i kraft lover eller forskrifter i samsvar med europaparlaments- og rådsdirektiv 2012/6/EU av 14. mars 2012 om endring av rådsdirektiv 78/660/EØF om årsregnskapene for visse selskapsformer hva angår svært små foretak<sup>(1)</sup>, kan unntas fra kravene i artikkel 3 nr. 9 med hensyn til omregning til nasjonal valuta av tersklene i artikkel 3 nr. 1 ved anvendelse av artikkel 53 nr. 1 første punktum.

9. Senest 20. juli 2018 skal Kommisjonen framlegge for Europaparlamentet, Rådet og Den europeiske økonomiske og sosiale komité en rapport om situasjonen for svært små foretak, der det særlig tas hensyn til situasjonen på nasjonalt plan når det gjelder antall foretak som omfattes av størrelseskriteriene, og reduksjonen av administrative byrder som følge av unntaket fra offentliggjøringskravet.

### Artikkel 37

#### Unntak for datterforetak

Med forbehold for bestemmelsene i direktiv 2009/101/EF og 2012/30/EF skal medlemsstatene ikke være pålagt å anvende bestemmelsene i dette direktivet vedrørende innhold, revisjon og offentliggjøring av årsregnskaper og årsberetninger på foretak som hører inn under nasjonal rett og er datterforetak, dersom følgende vilkår er oppfylt:

1) Morforetaket er underlagt en medlemsstats lovgivning.

<sup>(1)</sup> EUT L 81 av 21.3.2012, s. 3.



- 2) Alle aksjeeiere eller deltakere i datterforetaket har, for hvert regnskapsår der unntaket anvendes, erklært at de samtykker til unntaket fra denne forpliktelsen.
  - 3) Morforetaket har erklært at det garanterer for de forpliktelser som datterforetaket har inngått.
  - 4) Erklæringene nevnt i nr. 2 og 3 i denne artikkelen er offentliggjort av datterforetaket etter de bestemmelser som er fastsatt i medlemsstatens lovgivning i samsvar med artikkel 2 i direktiv 2009/101/EF.
  - 5) Datterforetaket inngår i konsernregnskapet som er utarbeidet av morforetaket i samsvar med dette direktivet.
  - 6) Unntaket er angitt i notene til konsernregnskapet som er utarbeidet av morforetaket.
  - 7) Konsernregnskapet nevnt i nr. 5 i denne artikkelen, den konsoliderte årsberetningen og revisjonsberetningen er offentliggjort for datterforetaket etter de bestemmelser som er fastsatt i medlemsstatens lovgivning i samsvar med artikkel 2 i direktiv 2009/101/EF.
- b) det berørte foretaket inngår i et konsernregnskap som er utarbeidet, revidert og offentliggjort i samsvar med dette direktivet av
- i) en deltaker med ubegrenset ansvar, eller
  - ii) dersom det berørte foretaket inngår i en større foretaksgruppes konsernregnskap som er utarbeidet, revidert og offentliggjort i samsvar med dette direktivet, et morforetak som hører inn under en medlemsstats lovgivning. Dette unntaket skal angis i notene til konsernregnskapet.
3. I tilfellene nevnt i nr. 2 skal det berørte foretaket på anmodning oppgi navnet på foretaket som offentliggjør finansregnskapet.

#### *Artikkel 39*

##### **Unntak med hensyn til resultatregnskap for morforetak som utarbeider konsernregnskaper**

Medlemsstatene skal ikke være pålagt å anvende bestemmelsene i dette direktivet om revisjon og offentliggjøring av resultatregnskapet på foretak som hører inn under nasjonal rett og er morforetak, dersom følgende vilkår er oppfylt:

- 1) Morforetaket utarbeider et konsernregnskap i samsvar med dette direktivet og inngår i dette konsernregnskapet.
- 2) Unntaket er angitt i notene til morforetakets årsregnskap.
- 3) Unntaket er angitt i notene til konsernregnskapet som er utarbeidet av morforetaket.
- 4) Morforetakets resultat beregnet i samsvar med dette direktivet er ført i dets balanse.

#### *Artikkel 40*

##### **Begrensning av unntak for foretak av allmenn interesse**

Med mindre det er uttrykkelig fastsatt i dette direktivet, skal medlemsstatene ikke la forenklingene og unntakene fastsatt i dette direktivet gjelde for foretak av allmenn interesse. Et foretak av allmenn interesse skal behandles som et stort foretak uavhengig av dets nettoomsætning, balansesum og gjennomsnittlig antall ansatte i løpet av regnskapsåret.

#### *Artikkel 38*

##### **Foretak som er deltakere med ubegrenset ansvar i andre foretak**

1. Medlemsstatene kan kreve at foretakene nevnt i artikkel 1 nr. 1 bokstav a) som hører inn under deres lovgivning og er deltakere med ubegrenset ansvar i et foretak nevnt i artikkel 1 nr. 1 bokstav b) («det berørte foretaket»), utarbeider, får revidert og offentliggjør finansregnskapet til det berørte foretaket sammen med sitt eget finansregnskap i samsvar med dette direktivet; i slike tilfeller skal kravene i dette direktivet ikke få anvendelse på det berørte foretaket.
2. Medlemsstatene skal ikke være pålagt å anvende kravene i dette direktivet på det berørte foretaket dersom
  - a) finansregnskapet til det berørte foretak er utarbeidet, revidert og offentliggjort i samsvar med bestemmelsene i dette direktivet av et foretak som
    - i) er en deltaker med ubegrenset ansvar i det berørte foretaket og
    - ii) hører inn under en annen medlemsstats lovgivning,

## KAPITTEL 10

**RAPPORTERING OM BETALINGER TIL OFFENTLIGE MYNDIGHETER***Artikkel 41***Definisjoner vedrørende rapportering om betalinger til offentlige myndigheter**

I dette kapitlet menes med

- 1) «foretak som driver virksomhet innen utvinningsindustri» et foretak som driver enhver virksomhet som innebærer undersøkelse, prospektering, oppdagelse, utvikling og utvinning av mineral-, olje- og naturgassforekomster eller andre råstoffer innenfor næringsvirksomhetene oppført i næringshovedområde B hovedgruppe 05–08 i vedlegg I til europaparlaments- og rådsforordning (EF) nr. 1893/2006 av 20. desember 2006 om innføring av en standard for næringsgruppering NACE Revisjon 2<sup>(1)</sup>,
- 2) «foretak som driver skogsdrift i primærskoger» et foretak som driver virksomhet som nevnt i næringshovedområde A hovedgruppe 02 gruppe 02.2 i vedlegg I til europaparlaments- og rådsforordning (EF) nr. 1893/2006 i primærskoger,
- 3) «offentlig myndighet» enhver nasjonal, regional eller lokal myndighet i en medlemsstat eller et tredjeland. Det omfatter en avdeling, et byrå eller et foretak som kontrolleres av denne myndigheten i henhold til artikkel 22 nr. 1–6,
- 4) «prosjekt» den operative virksomheten som reguleres av en enkelt kontrakt, lisens, leieavtale, konsesjon eller tilsvarende juridisk avtale, og som danner grunnlaget for betalingsforpliktelser overfor en offentlig myndighet. Dersom flere slike avtaler i vesentlig grad er innbyrdes forbundet, skal de imidlertid anses å utgjøre et prosjekt,
- 5) «betaling» et beløp som betales, enten i form av penger eller naturalytelser, for virksomhet som beskrevet i nr. 1 og 2, av følgende typer:
  - a) Produksjonsrettigheter.
  - b) Skatter og avgifter på selskapers inntekter, produksjon eller overskudd, unntatt skatter og avgifter på forbruk, som merverdiavgift, skatt på fysiske personers inntekt og omsetningsavgift.
  - c) Royalty.
  - d) Utbytte.

- e) Signatur-, funn- og produksjonsbonuser.
- f) Lisensgebyrer, leieavgifter, inngangsgebyrer og andre godtgjørelser knyttet til lisenser og/eller konsesjoner.
- g) Betalinger for infrastrukturforbedringer.

*Artikkel 42***Foretak som er pålagt å rapportere om betalinger til offentlige myndigheter**

1. Medlemsstatene skal kreve at store foretak og alle foretak av allmenn interesse som driver utvinningsindustri eller skogsdrift i primærskoger på årlig basis utarbeider og offentliggjør en rapport om betalinger som er foretatt til offentlige myndigheter.
2. Denne plikten skal ikke gjelde for et foretak som hører inn under en medlemsstats lovgivning og er et datterforetak eller morforetak, når begge følgende vilkår er oppfylt:
  - a) Morforetaket er underlagt en medlemsstats lovgivning.
  - b) Betalingene foretaket har foretatt til offentlige myndigheter, inngår i den konsoliderte rapporten om betalinger foretatt til offentlige myndigheter som morforetaket har utarbeidet i samsvar med artikkel 44.

*Artikkel 43***Rapportens innhold**

1. Det er ikke krav om at en betaling, enten den foretas enkeltvis eller i en serie tilknyttede betalinger, tas i betraktning i rapporten dersom den ikke overskrider 100 000 euro i løpet av et regnskapsår.
2. Rapporten skal gi følgende opplysninger vedrørende virksomheten beskrevet i artikkel 41 nr. 1 og 2 med hensyn til det relevante regnskapsåret:
  - a) Det samlede beløpet for betalinger som er gjort til hver offentlige myndighet.
  - b) Det samlede beløpet for hver type betaling som angitt i artikkel 41 nr. 5 bokstav a)–g) som er foretatt til hver offentlige myndighet.
  - c) Når disse betalingene er knyttet til et bestemt prosjekt, det samlede beløpet for hver type betaling som angitt i artikkel 41 nr. 5 bokstav a)–g) som er foretatt for hvert slikt prosjekt, og det samlede beløpet for betalinger foretatt for hvert slikt prosjekt.

<sup>(1)</sup> EUT L 393 av 30.12.2006, s. 1.

Betalinger foretatt av foretaket for forpliktelser som er pålagt på foretaksnivå, kan angis på foretaksnivå i stedet for på prosjektnivå.

3. Når betalinger foretas til en offentlig myndighet i form av naturalytelser, skal disse rapporteres til deres verdi og, eventuelt, omfang. Det skal forklares ved bruk av noter hvordan verdien av betalingene er fastsatt.

4. Opplysninger om betalingene nevnt i denne artikkelen skal gjenspeile innholdet i, snarere enn formen på, den berørte betalingen eller aktiviteten. Betalinger og aktiviteter kan ikke deles opp eller slås sammen på en kunstig måte for å unngå anvendelse av dette direktivet.

5. Når det gjelder de medlemsstatene som ikke har innført euro, skal terskelen i euro angitt i nr. 1 omregnes til nasjonal valuta ved å

a) anvende den valutakursen som er offentliggjort i *Den europeiske unions tidende* på ikrafttredelsesdatoen for ethvert direktiv om fastsettelse av denne terskelen, og

b) avrunde til nærmeste hundretall.

#### Artikkel 44

##### **Konsolidert rapport om betalinger til offentlige myndigheter**

1. Medlemsstatene skal kreve at ethvert stort foretak eller foretak av allmenn interesse som driver utvinningsindustri eller skogsdrift i primærskoger og hører inn under deres nasjonale rett, utarbeider en konsolidert rapport om betalinger til offentlige myndigheter i samsvar med artikkel 42 og 43 dersom morforetaket er pålagt å utarbeide konsernregnskaper som fastsatt i artikkel 22 nr. 1–6.

Et morforetak anses å drive utvinningsindustri eller skogsdrift i primærskoger dersom et av dets datterforetak driver utvinningsindustri eller skogsdrift i primærskoger.

Den konsoliderte rapporten skal bare inneholde opplysninger om betalinger som følger av utvinningsaktiviteter og/eller aktiviteter knyttet til skogsdrift i primærskoger.

2. Kravet om å utarbeide den konsoliderte rapporten nevnt i nr. 1 skal ikke få anvendelse på

a) morforetaket i et lite konsern, som definert i artikkel 3 nr. 5, bortsett fra når et av de tilknyttede foretakene er et foretak av allmenn interesse,

b) morforetaket i et mellomstort konsern, som definert i artikkel 3 nr. 6, bortsett fra når et av de tilknyttede foretakene er et foretak av allmenn interesse, og

c) et morforetak som hører inn under en medlemsstats lovgivning og samtidig er et datterforetak, når dets eget morforetak hører inn under en medlemsstats lovgivning.

3. Det er ikke nødvendig at et foretak, herunder et foretak av allmenn interesse, inngår i en konsolidert rapport om betalinger til offentlige myndigheter når minst ett av følgende vilkår er oppfylt:

a) Alvorlige og langvarige begrensninger hindrer i vesentlig grad morforetakets utøvelse av dets rettigheter over dette foretakets eiendeler eller ledelse.

b) Ytterst sjeldne tilfeller der opplysningene som er nødvendige for å utarbeide den konsoliderte rapporten om betalinger til offentlige myndigheter i samsvar med dette direktivet, ikke kan innhentes uten uforholdsmessig store kostnader og innen en rimelig frist.

c) Dette foretakets aksjer eller andeler innehas utelukkende med sikte på senere avhendelse.

Unntakene over skal bare få anvendelse når de også benyttes for konsernregnskapet.

#### Artikkel 45

##### **Offentliggjøring**

1. Rapporten nevnt i artikkel 42 og den konsoliderte rapporten nevnt i artikkel 44 om betalinger til offentlige myndigheter skal offentliggjøres som fastsatt i den enkelte medlemsstats lovgivning i samsvar med kapittel 2 i direktiv 2009/101/EF.

2. Medlemsstatene skal sørge for at medlemmene av et foretaks ansvarlige organer, som handler innenfor rammen av den myndighet de er tillagt ved nasjonal rett, har ansvar for å sikre at rapporten om betalinger til offentlige myndigheter, så langt de kjenner til, er utarbeidet og offentliggjort i samsvar med kravene i dette direktivet.

#### Artikkel 46

##### **Likeverdighetskriterier**

1. Foretak nevnt i artikkel 42 og 44 som utarbeider og offentliggjør en rapport som oppfyller tredjelands rapporteringskrav som i samsvar med artikkel 47 vurderes som likeverdige med kravene i dette kapitlet, er unntatt fra kravene i dette kapitlet, bortsett fra plikten til å offentliggjøre denne rapporten, som fastsatt i den enkelte medlemsstats lovgivning i samsvar med artikkel 2 i direktiv 2009/101/EF.

2. Kommisjonen skal gis myndighet til å vedta delegerte rettsakter i samsvar med artikkel 49 for å fastsette kriteriene som skal anvendes ved vurderingen, for formålene i nr. 1 i denne artikkelen, av hvorvidt tredjelands rapporteringskrav er likeverdige med kravene i dette kapitlet.

3. Kriteriene som fastsettes av Kommisjonen i samsvar med nr. 2, skal

a) omfatte følgende:

i) Målforetak.

ii) Betalingsmottakere.

iii) Registrerte betalinger.

iv) Registrerte betalingers anvendelse.

v) Registrerte betalingers inndeling.

vi) Forhold som utløser rapportering på konsolidert grunnlag.

vii) Rapporteringsmedium.

viii) Rapporteringshyppighet.

ix) Tiltak for å hindre skatteunndragelse,

b) ellers være begrenset til kriterier som gjør det lettere å foreta en direkte sammenligning mellom tredjelands rapporteringskrav og kravene i dette kapitlet.

#### *Artikkel 47*

#### **Anvendelse av likeverdighetskriterier**

Kommisjonen skal gis myndighet til å vedta gjennomføringsrettsakter som fastsetter hvilke av tredjelands rapporteringskrav den, etter anvendelse av likeverdighetskriteriene fastsatt i samsvar med artikkel 46, anser som likeverdige med kravene i dette kapitlet. Disse gjennomføringsrettsaktene skal vedtas etter framgangsmåten med undersøkelsesprosedyre nevnt i artikkel 50 nr. 2.

#### *Artikkel 48*

#### **Gjennomgåelse**

Kommisjonen skal gjennomgå og rapportere om gjennomføringen og effektiviteten av dette kapitlet, særlig med hensyn

til omfanget og overholdelsen av rapporteringspliktene og reglene for rapportering på prosjektbasis.

Gjennomgåelsen skal ta hensyn til den internasjonale utviklingen, særlig i forbindelse med økt innsyn i betalinger til offentlige myndigheter, vurdere innvirkningen av andre internasjonale ordninger og vurdere virkningene med hensyn til konkurransevne og sikker energiforsyning. Den skal ferdigstilles senest 21. juli 2018.

Rapporten skal framlegges for Europaparlamentet og Rådet, eventuelt sammen med et forslag til regelverk. Rapporten skal vurdere om rapporteringskravene bør utvides til å omfatte andre industrisektorer, og om rapporten om betalinger til offentlige myndigheter bør revideres. Rapporten skal også vurdere hvorvidt det bør kreves tilleggsopplysninger om gjennomsnittlig antall ansatte, bruk av underleverandører og eventuelle økonomiske sanksjoner som er ilagt av et land.

I tillegg skal rapporten analysere muligheten for å innføre en plikt for alle utstedere fra Unionen til å gjennomføre en aktsomhetsvurdering når de anskaffer mineraler, for å sikre at forsyningskjeden ikke har noen tilknytning til parter i en konflikt og følger EITI- og OECD-anbefalingene om ansvarlig forvaltning av forsyningskjeden.

#### KAPITTEL 11

#### **SLUTTBESTEMMELSER**

#### *Artikkel 49*

#### **Utøvelse av delegert myndighet**

1. Myndigheten til å vedta delegerte rettsakter gis Kommisjonen med forbehold for vilkårene fastsatt i denne artikkelen.

2. Myndigheten til å vedta delegerte rettsakter nevnt i artikkel 1 nr. 2, artikkel 3 nr. 13 og artikkel 46 nr. 2 skal gis Kommisjonen på ubestemt tid fra datoen nevnt i artikkel 54.

3. Den delegerte myndigheten nevnt i artikkel 1 nr. 2, artikkel 3 nr. 13 og artikkel 46 nr. 2 kan når som helst tilbakekalles av Europaparlamentet eller Rådet. Beslutningen om tilbakekalling innebærer at den delegerte myndigheten som angis i beslutningen, opphører å gjelde. Den får virkning dagen etter at den er offentliggjort i *Den europeiske unions tidende*, eller på et senere tidspunkt angitt i beslutningen. Den berører ikke gyldigheten av delegerte rettsakter som allerede er trådt i kraft.

4. Så snart Kommisjonen har vedtatt en delegert rettsakt, skal den underrette Europaparlamentet og Rådet samtidig om dette.

5. En delegert rettsakt vedtatt i henhold til artikkel 1 nr. 2, artikkel 3 nr. 13 eller artikkel 46 nr. 2 skal tre i kraft bare dersom verken Europaparlamentet eller Rådet har gjort innsigelse innen en frist på to måneder etter at rettsakten ble meddelt Europaparlamentet og Rådet, eller dersom Europaparlamentet og Rådet innen utløpet av denne fristen begge har underrettet Kommisjonen om at de ikke kommer til å gjøre innsigelse. Fristen skal forlenges med to måneder på Europaparlamentets eller Rådets initiativ.

#### *Artikkel 50*

#### **Komitéprosedyre**

1. Kommisjonen skal bistås av en komité. Nevnte komité skal være en komité i henhold til forordning (EU) nr. 182/2011.
2. Når det vises til dette nummeret, får artikkel 5 i forordning (EU) nr. 182/2011 anvendelse.

#### *Artikkel 51*

#### **Sanksjoner**

Medlemsstatene skal fastsette sanksjoner som får anvendelse ved overtredelse av nasjonale bestemmelser vedtatt i henhold til dette direktivet, og skal treffe alle nødvendige tiltak for å sikre at disse sanksjonene håndheves. De fastsatte sanksjonene skal være virkningsfulle, stå i forhold til overtredelsen og virke avskrekkende.

#### *Artikkel 52*

#### **Oppheving av direktiv 78/660/EØF og 83/349/EØF**

Direktiv 78/660/EØF og 83/349/EØF oppheves.

Henvisninger til de opphevede direktivene skal forstås som henvisninger til dette direktivet og leses som angitt i sammenligningstabellen i vedlegg VII.

#### *Artikkel 53*

#### **Innarbeiding i nasjonal lovgivning**

1. Medlemsstatene skal innen 20. juli 2015 sette i kraft de lovene og forskriftene som er nødvendige for å etterkomme

dette direktivet. De skal umiddelbart underrette Kommisjonen om dette.

Medlemsstatene kan fastsette at bestemmelsene nevnt i første ledd første gang får anvendelse på finansregnskap for det regnskapsåret som begynner 1. januar 2016 eller i løpet av kalenderåret 2016.

Når disse bestemmelsene vedtas av medlemsstatene, skal de inneholde en henvisning til dette direktivet, eller det skal vises til direktivet når de kunngjøres. Nærmere regler for henvisningen fastsettes av medlemsstatene.

2. Medlemsstatene skal oversende Kommisjonen teksten til de viktigste internrettslige bestemmelser som de vedtar på det området dette direktivet omhandler.

#### *Artikkel 54*

#### **Ikrafttredelse**

Dette direktivet trer i kraft den 20. dagen etter at det er kunngjort i *Den europeiske unions tidende*.

#### *Artikkel 55*

#### **Adressater**

Dette direktivet er rettet til medlemsstatene.

Utferdiget i Brussel 26. juni 2013.

*For Europaparlamentet*

M. SCHULZ

*President*

*For Rådet*

A. SHATTER

*Formann*

## VEDLEGG I

## FORETAKSTYPER NEVNT I ARTIKKEL 1 NR. 1 BOKSTAV A)

## — Belgia:

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,

## — Bulgaria:

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

## — Tsjekkia:

společnost s ručením omezeným, akciová společnost,

## — Danmark:

aktieselskaber, kommanditaktieselskaber, anpartsselskaber,

## — Tyskland:

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

## — Estland:

aktsiaselts, osuühing,

## — Irland:

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

## — Hellas:

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

## — Spania:

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

## — Frankrike:

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

## — Italia:

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

## — Kypros:

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

## — Latvia:

akciju sabiedrība, sabiedrība ar ierobežotu atbildību,

## — Litauen:

akcinės bendrovės, uždariosios akcinės bendrovės,

- Luxembourg:  
la société anonyme, la société en commandite par actions, la société à responsabilité limitée,
- Ungarn:  
részvénytársaság, korlátolt felelősségű társaság,
- Malta:  
kumpanija pubblika —public limited liability company, kumpanija privata —private limited liability company,  
soċjeta in akkomandita bil-kapital maqsum f'azzjonijiet —partnership en commandite with the capital divided into shares,
- Nederland:  
de naamloze vennootschap, de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid,
- Østerrike:  
die Aktiengesellschaft, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung,
- Polen:  
spółka akcyjna, spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, spółka komandytowo-akcyjna,
- Portugal:  
a sociedade anónima, de responsabilidade limitada, a sociedade em comandita por ações, a sociedade por quotas de responsabilidade limitada,
- Romania:  
societate pe acțiuni, societate cu răspundere limitată, societate în comandită pe acțiuni,
- Slovenia:  
delniška družba, družba z omejeno odgovornostjo, komanditna delniška družba,
- Slovakia:  
akciová spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným,
- Finland:  
yksityinen osakeyhtiö/privat aktiebolag, julkinen osakeyhtiö/publikt aktiebolag,
- Sverige:  
aktiebolag,
- Det forente kongerike:  
public companies limited by shares or by guarantee, private companies limited by shares or by guarantee.

## VEDLEGG II

## FORETAKSTYPER NEVNT I ARTIKKEL 1 NR. 1 BOKSTAV B)

## — Belgia:

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,

## — Bulgaria:

събирателно дружество, командитно дружество,

## — Tsjekia:

veřejná obchodní společnost, komanditní společnost,

## — Danmark:

interessentskaber, kommanditselskaber,

## — Tyskland:

die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft,

## — Estland:

täisühing, usaldusühing,

## — Irland:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies,

## — Hellas:

η ομόρρυθμος εταιρία, η ετερόρρυθμος εταιρία,

## — Spania:

sociedad colectiva, sociedad en comandita simple,

## — Frankrike:

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

## — Italia:

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

## — Kypros:

Ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες (συνεταιρισμοί),

## — Latvia:

pilnsabiedrība, komandītsabiedrība,

## — Litauen:

tikrosios ūkinės bendrijos, komandinės ūkinės bendrijos,

## — Luxembourg:

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

## — Ungarn:

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



## — Malta:

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,

## — Nederland:

de vennootschap onder firma, de commanditaire vennootschap,

## — Østerrike:

die offene Gesellschaft, die Kommanditgesellschaft,

## — Polen:

spółka jawna, spółka komandytowa,

## — Portugal:

sociedade em nome colectivo, sociedade em comandita simples,

## — Romania:

societate în nume colectiv, societate în comandită simplă,

## — Slovenia:

družba z neomejeno odgovornostjo, komanditna družba,

## — Slovakia:

verejná obchodná spoločnosť, komanditná spoločnosť,

## — Finland:

avoin yhtiö / öppet bolag, kommandiittiyhtiö/kommanditbolag,

## — Sverige:

handelsbolag, kommanditbolag,

## — Det forente kongerike:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies.

\_\_\_\_\_

## VEDLEGG III

**HORISONTAL OPPSTILLINGSPLAN FOR BALANSEN I SAMSVAR MED ARTIKKEL 10****Eiendeler**

## A. Tegnet, ikke innbetalt kapital

hvorav innkalt

(med mindre nasjonal rett fastsetter at innkalt kapital skal føres under «Egenkapital», og i så fall skal den delen av kapitalen som er innkalt, men ennå ikke innbetalt, føres som en eiendel enten under A eller under D II post 5).

## B. Stiftelseskostnader

som definert i nasjonal rett og i den utstrekning nasjonal rett tillater at de føres som en eiendel. Nasjonal rett kan også fastsette at stiftelseskostnader føres som første post under «Immaterielle eiendeler».

## C. Anleggsmidler

## I. Immaterielle eiendeler

1. Utviklingskostnader, i den utstrekning nasjonal rett tillater at de føres som eiendeler.
2. Konesjoner, patenter, lisenser, varemerker samt lignende rettigheter og eiendeler, dersom de er
  - a) ervervet mot vederlag og ikke skal føres under C I post 3, eller
  - b) er skapt eller innehas av foretaket selv, i den utstrekning nasjonal rett tillater at de føres som eiendeler.
3. Goodwill, i den utstrekning den er ervervet mot vederlag.
4. A konto-betalinger.

## II. Materielle eiendeler

1. Bygninger og annen fast eiendom.
2. Anlegg og maskiner.
3. Andre anlegg, innretninger og utstyr.
4. A konto-betalinger og materielle eiendeler under oppføring.

## III. Finansielle eiendeler

1. Aksjer i tilknyttede foretak.
2. Lån til tilknyttede foretak.
3. Deltakerinteresser.
4. Lån til foretak som foretaket er tilknyttet gjennom deltakerinteresser.
5. Investeringer som innehas som anleggsmidler.
6. Andre lån.

## D. Omløpsmidler

## I. Varelager og andre beholdninger

1. Råvarer og forbruksvarer.
2. Varer under tilvirkning.
3. Ferdig tilvirkede varer og varer beregnet for videresalg.
4. A konto-betalinger.

**II. Fordringer**

(Beløp som forfaller etter mer enn ett år, skal angis særskilt for hver post.)

1. Kundefordringer.
2. Fordringer i tilknyttede foretak.
3. Fordringer i foretak som foretaket er tilknyttet gjennom deltakerinteresser.
4. Andre fordringer.
5. Tegnet kapital, innkalt, men ikke innbetalt (med mindre nasjonal rett fastsetter at innkalt kapital skal føres som eiendeler under A).
6. Forskuddsbetalinger og påløpt inntekt (med mindre nasjonal rett fastsetter at slike poster skal føres som eiendeler under E).

**III. Investeringer**

1. Aksjer i tilknyttede foretak.
2. Egne aksjer eller andeler (med angivelse av deres pålydende verdi, eller bokført pariverdi når det ikke er pålydende verdi), i den utstrekning nasjonal rett tillater at de føres i balansen.
3. Andre finansinvesteringer.

**IV. Bankinnskudd og kassabeholdning****E. Forskuddsbetalinger og påløpt inntekt**

(med mindre nasjonal rett fastsetter at slike poster skal føres som eiendeler under D II post 6).

**Egenkapital og forpliktelser****A. Egenkapital****I. Tegnet kapital**

(med mindre nasjonal rett fastsetter at innkalt kapital skal føres under denne posten, og i så fall skal beløpene for tegnet kapital og innbetalt kapital føres særskilt).

**II. Overkurs****III. Fond for verdsettingsdifferanser****IV. Fond**

1. Reservefond, i den utstrekning nasjonal rett krever slik reserve.
2. Fond for egne aksjer eller andeler, i den utstrekning nasjonal rett krever slikt fond, med forbehold for artikkel 24 nr. 1 bokstav b) i direktiv 2012/30/EU.
3. Vedtektsbestemte fond.
4. Andre fond, herunder fondet for virkelig verdi.

**V. Overføringer fra tidligere år****VI. Resultat for regnskapsåret****B. Avsetninger**

1. Avsetninger til pensjoner og lignende forpliktelser.
2. Avsetninger til utsatt skatt.
3. Andre avsetninger.

**C Gjeld**

(Beløp som forfaller før ett år, og beløp som forfaller etter mer enn ett år, skal føres særskilt for hver post og samlet for disse postene.)

1. Obligasjonslån, hvorav konvertible lån føres særskilt.
2. Gjeld til kredittinstitusjoner.
3. Mottatte a konto-betalinger på ordrer, i den utstrekning de ikke er ført særskilt som fradrag i varelager og andre beholdninger.
4. Leverandørgjeld og varekreditorer.
5. Vekselgjeld.
6. Gjeld til tilknyttede foretak.
7. Gjeld til foretak som foretaket er tilknyttet gjennom deltakerinteresser.
8. Annen gjeld, herunder skatt og skyldige trygdeavgifter.
9. Påløpte kostnader og forskuddsbetalte inntekter (med mindre nasjonal rett fastsetter at slike poster skal føres under D).

**D. Påløpte kostnader og forskuddsbetalte inntekter**

(med mindre nasjonal rett fastsetter at slike poster skal føres under C post 9 under «Gjeld»).

---

## VEDLEGG IV

**VERTIKAL OPPSTILLINGSPLAN FOR BALANSEN I SAMSVAR MED ARTIKKEL 10**

## A. Tegnet, ikke innbetalt kapital

hvorav innkalt

(med mindre nasjonal rett fastsetter at innkalt kapital skal føres under L, og i så fall skal den delen av kapitalen som er innkalt, men ennå ikke innbetalt, føres enten under A eller under D II post 5).

## B. Stiftelseskostnader

som definert i nasjonal rett og i den utstrekning nasjonal rett tillater at de føres som en eiendel. Nasjonal rett kan også fastsette at stiftelseskostnader føres som første post under «Immaterielle eiendeler».

## C. Anleggsmidler

## I. Immaterielle eiendeler

1. Utviklingskostnader, i den utstrekning nasjonal rett tillater at de føres som eiendeler.
2. Konesjoner, patenter, lisenser, varemerker samt lignende rettigheter og eiendeler, dersom de er
  - a) ervervet mot vederlag og ikke skal føres under C I post 3, eller
  - b) er skapt eller innehas av foretaket selv, i den utstrekning nasjonal rett tillater at de føres som eiendeler.
3. Goodwill, i den utstrekning den er ervervet mot vederlag.
4. A konto-betalinger.

## II. Materielle eiendeler

1. Bygninger og annen fast eiendom.
2. Anlegg og maskiner.
3. Andre anlegg, innretninger og utstyr.
4. A konto-betalinger og materielle eiendeler under oppføring.

## III. Finansielle eiendeler

1. Aksjer i tilknyttede foretak.
2. Lån til tilknyttede foretak.
3. Deltakerinteresser.
4. Lån til foretak som foretaket er tilknyttet gjennom deltakerinteresser.
5. Investeringer som innehas som anleggsmidler.
6. Andre lån.

## D. Omløpsmidler

## I. Varelager og andre beholdninger

1. Råvarer og forbruksvarer.
2. Varer under tilvirkning.
3. Ferdig tilvirkede varer og varer beregnet for videresalg.
4. A konto-betalinger.

## II. Fordringer

(Beløp som forfaller etter mer enn ett år, skal angis særskilt for hver post.)

1. Kundefordringer.
2. Fordringer i tilknyttede foretak.
3. Fordringer i foretak som foretaket er tilknyttet gjennom deltakerinteresser.
4. Andre fordringer.
5. Tegnet kapital, innkalt, men ikke innbetalt (med mindre nasjonal rett fastsetter at innkalt kapital skal føres som eiendeler under A).
6. Forskuddsbetalinger og påløpt inntekt (med mindre nasjonal rett fastsetter at slike poster skal føres som eiendeler under E).

## III. Investeringer

1. Aksjer i tilknyttede foretak.
2. Egne aksjer eller andeler (med angivelse av deres pålydende verdi, eller bokført pariverdi når det ikke er pålydende verdi), i den utstrekning nasjonal rett tillater at de føres i balansen.
3. Andre finansinvesteringer.

## IV. Bankinnskudd og kassabeholdning

## E. Forskuddsbetalinger og påløpt inntekt

(med mindre nasjonal rett fastsetter at slike poster skal føres under D II post 6).

## F. Gjeld: Beløp som forfaller til betaling innen ett år

1. Obligasjonslån, hvorav konvertible lån føres særskilt.
2. Gjeld til kredittinstitusjoner.
3. Mottatte a konto-betalinger på ordrer, i den utstrekning de ikke er ført særskilt som fradrag i varelager og andre beholdninger.
4. Leverandørgjeld og varekreditorer.
5. Vekselgjeld.
6. Gjeld til tilknyttede foretak.
7. Gjeld til foretak som foretaket er tilknyttet gjennom deltakerinteresser.
8. Annen gjeld, herunder skatt og skyldige trygdeavgifter.
9. Påløpte kostnader og forskuddsbetalte inntekter (med mindre nasjonal rett fastsetter at slike poster skal føres under K).

## G. Netto omløpsmidler og kortsiktige forpliktelser

(Medregnet forskuddsbetalinger og påløpt inntekt når de føres under E, og medregnet påløpte kostnader og forskuddsbetalte inntekter når de føres under K).

## H. Samlede eiendeler fratrukket kortsiktige forpliktelser

## I. Gjeld: Beløp som forfaller til betaling etter mer enn ett år

1. Obligasjonslån, hvorav konvertible lån føres særskilt.

2. Gjeld til kredittinstitusjoner.
  3. Mottatte konto-betalinger på ordrer, i den utstrekning de ikke er ført særskilt som fradrag i varelager og andre beholdninger.
  4. Leverandørgjeld og varekreditorer.
  5. Vekselgjeld.
  6. Gjeld til tilknyttede foretak.
  7. Gjeld til foretak som foretaket er tilknyttet gjennom deltakerinteresser.
  8. Annen gjeld, herunder skatt og skyldige trygdeavgifter.
  9. Påløpte kostnader og forskuddsbetalte inntekter (med mindre nasjonal rett fastsetter at slike poster skal føres under K).
- J. Avsetninger
1. Avsetninger til pensjoner og lignende forpliktelser.
  2. Avsetninger til utsatt skatt.
  3. Andre avsetninger.
- K. Påløpte kostnader og forskuddsbetalte inntekter
- (med mindre nasjonal rett fastsetter at slike poster skal føres under F post 9 eller I post 9 eller begge steder).
- L. Egenkapital
- I. Tegnet kapital
- (med mindre nasjonal rett fastsetter at innkalt kapital skal føres under denne posten, og i så fall skal beløpene for tegnet kapital og innbetalt kapital føres særskilt).
- II. Overkurs
  - III. Fond for verdsettingsdifferanser
  - IV. Fond
1. Reservefond, i den utstrekning nasjonal rett krever slik reserve.
  2. Fond for egne aksjer eller andeler, i den utstrekning nasjonal rett krever slikt fond, med forbehold for artikkel 24 nr. 1 bokstav b) i direktiv 2012/30/EU.
  3. Vedtektsbestemte fond.
  4. Andre fond, herunder fondet for virkelig verdi.
- V. Overføringer fra tidligere år
  - VI. Resultat for regnskapsåret
-

## VEDLEGG V

**OPPSTILLINGSPLAN FOR RESULTATREGNSKAPET – ETTER KOSTNADENES ART, SOM FASTSATT  
I ARTIKKEL 13**

1. Nettoomsætning.
  2. Endringer i beholdning av ferdig tilvirkede varer og varer under tilvirkning.
  3. Arbeid utført av foretaket for egne formål som er balanseført.
  4. Andre driftsinntekter.
  5. a) Råvarer og forbruksvarer.  
b) Andre eksterne kostnader.
  6. Personalkostnader:
    - a) lønn,
    - b) kostnader til trygd, med særskilt angivelse av dem som gjelder pensjoner.
  7. a) Verdijusteringer av stiftelseskostnader og av materielle og immaterielle anleggsmidler.  
b) Verdijusteringer av omløpsmidler, i den utstrekning de overstiger det vanlige beløpet for verdijusteringer i det berørte foretaket.
  8. Andre driftskostnader.
  9. Inntekter fra deltakerinteresser, med særskilt angivelse av dem som kommer fra tilknyttede foretak.
  10. Inntekter fra andre finansinvesteringer og lån som tilhører anleggsmidlene, med særskilt angivelse av dem som kommer fra tilknyttede foretak.
  11. Andre renteinntekter og lignende inntekter, med særskilt angivelse av dem som kommer fra tilknyttede foretak.
  12. Verdijusteringer av finansielle eiendeler og finansinvesteringer som tilhører omløpsmidlene.
  13. Rentekostnader og lignende kostnader, med særskilt angivelse av beløp som skal betales til tilknyttede foretak.
  14. Skatt på resultat.
  15. Resultat etter skatt.
  16. Andre skatter og avgifter til det offentlige som ikke framkommer under post 1–15.
  17. Resultat for regnskapsåret.
-



*VEDLEGG VI***OPPSTILLINGSPLAN FOR RESULTATREGNSKAPET – ETTER KOSTNADENES FUNKSJON, SOM  
FASTSATT I ARTIKKEL 13**

1. Nettoomsætning.
  2. Salgskostnader (inkludert verdijusteringer).
  3. Bruttoresultat.
  4. Distribusjonskostnader (inkludert verdijusteringer).
  5. Administrasjonskostnader (inkludert verdijusteringer).
  6. Andre driftsinntekter.
  7. Inntekter fra deltakerinteresser, med særskilt angivelse av dem som kommer fra tilknyttede foretak.
  8. Inntekter fra andre finansinvesteringer og lån som tilhører anleggsmidlene, med særskilt angivelse av dem som kommer fra tilknyttede foretak.
  9. Andre renteinntekter og lignende inntekter, med særskilt angivelse av dem som kommer fra tilknyttede foretak.
  10. Verdijusteringer av finansielle eiendeler og finansinvesteringer som tilhører omløpsmidlene.
  11. Rentekostnader og lignende kostnader, med særskilt angivelse av beløp som skal betales til tilknyttede foretak.
  12. Skatt på resultat.
  13. Resultat etter skatt.
  14. Andre skatter og avgifter til det offentlige som ikke framkommer under post 1–13.
  15. Resultat for regnskapsåret.
-

## VEDLEGG VII

## Sammenligningstabell

Direktiv 78/660/EØF	Direktiv 83/349/EØF	Dette direktivet
Artikkel 1 nr. 1 første ledd innledende tekst	—	Artikkel 1 nr. 1 bokstav a)
Artikkel 1 nr. 1 første ledd strekpunkt 1–27	—	Vedlegg I
Artikkel 1 nr. 1 annet ledd	—	Artikkel 1 nr. 1 bokstav b)
Artikkel 1 nr. 1 annet ledd bokstav a)–aa)	—	Vedlegg II
Artikkel 1 nr. 1 tredje ledd	—	—
Artikkel 1 nr. 2	—	—
Artikkel 2 nr. 1	—	Artikkel 4 nr. 1
Artikkel 2 nr. 2	—	Artikkel 4 nr. 2
Artikkel 2 nr. 3	—	Artikkel 4 nr. 3
Artikkel 2 nr. 4	—	Artikkel 4 nr. 3
Artikkel 2 nr. 5	—	Artikkel 4 nr. 4
Artikkel 2 nr. 6	—	Artikkel 4 nr. 5
Artikkel 3	—	Artikkel 9 nr. 1
Artikkel 4 nr. 1	—	Artikkel 9 nr. 2
Artikkel 4 nr. 2	—	Artikkel 9 nr. 3
Artikkel 4 nr. 3	—	Artikkel 9 nr. 3
Artikkel 4 nr. 4	—	Artikkel 9 nr. 5
Artikkel 4 nr. 5	—	—
Artikkel 4 nr. 6	—	Artikkel 6 nr. 1 bokstav h) og artikkel 6 nr. 3
Artikkel 5 nr. 1	—	—
Artikkel 5 nr. 2	—	Artikkel 2 nr. 14
Artikkel 5 nr. 3	—	Artikkel 2 nr. 15
Artikkel 6	—	Artikkel 9 nr. 6
Artikkel 7	—	Artikkel 6 nr. 1 bokstav g)
Artikkel 8	—	Artikkel 10
Artikkel 9 bokstav A	—	Vedlegg III bokstav A
Artikkel 9 bokstav B	—	Vedlegg III bokstav B
Artikkel 9 bokstav C	—	Vedlegg III bokstav C
Artikkel 9 bokstav D	—	Vedlegg III bokstav D
Artikkel 9 bokstav E	—	Vedlegg III bokstav E
Artikkel 9 bokstav F	—	—

Direktiv 78/660/EØF	Direktiv 83/349/EØF	Dette direktivet
Forpliktelser	—	Egenkapital og forpliktelser
Artikkel 9 bokstav A	—	Vedlegg III bokstav A
Artikkel 9 bokstav B	—	Vedlegg III bokstav B
Artikkel 9 bokstav C	—	Vedlegg III bokstav C
Artikkel 9 bokstav D	—	Vedlegg III bokstav D
Artikkel 9 bokstav E	—	—
Artikkel 10	—	Vedlegg IV
Artikkel 10a	—	Artikkel 11
Artikkel 11 første ledd	—	Artikkel 3 nr. 2 og artikkel 14 nr. 1
Artikkel 11 annet ledd	—	—
Artikkel 11 tredje ledd	—	Artikkel 3 nr. 9 første ledd
Artikkel 12 nr. 1	—	Artikkel 3 nr. 10
Artikkel 12 nr. 2	—	Artikkel 3 nr. 9 annet ledd
Artikkel 12 nr. 3	—	Artikkel 3 nr. 11
Artikkel 13 nr. 1	—	Artikkel 12 nr. 1
Artikkel 13 nr. 2	—	Artikkel 12 nr. 2
Artikkel 14	—	Artikkel 16 nr. 1 bokstav d)
Artikkel 15 nr. 1	—	Artikkel 12 nr. 3
Artikkel 15 nr. 2	—	Artikkel 2 nr. 4
Artikkel 15 nr. 3 bokstav a)	—	Artikkel 17 nr. 1 bokstav a)
Artikkel 15 nr. 3 bokstav b)	—	—
Artikkel 15 nr. 3 bokstav c)	—	Artikkel 17 nr. 1 bokstav a) punkt i)
Artikkel 15 nr. 4	—	—
Artikkel 16	—	Artikkel 12 nr. 4
Artikkel 17	—	Artikkel 2 nr. 2
Artikkel 18	—	—
Artikkel 19	—	Artikkel 2 nr. 8
Artikkel 20 nr. 1	—	Artikkel 12 nr. 12 første ledd
Artikkel 20 nr. 2	—	Artikkel 12 nr. 12 annet ledd
Artikkel 20 nr. 3	—	Artikkel 12 nr. 12 tredje ledd
Artikkel 21	—	—
Artikkel 22 første ledd	—	Artikkel 13 nr. 1
Artikkel 22 annet ledd	—	Artikkel 13 nr. 2
Artikkel 23 post 1–15	—	Vedlegg V post 1–15
Artikkel 23 post 16–19	—	—
Artikkel 23 post 20 og 21	—	Vedlegg V post 16 og 17

Direktiv 78/660/EØF	Direktiv 83/349/EØF	Dette direktivet
Artikkel 24	—	—
Artikkel 25 post 1–13	—	Vedlegg VI post 1–13
Artikkel 25 post 14–17	—	—
Artikkel 25 post 18 og 19	—	Vedlegg VI post 14 og 15
Artikkel 26	—	—
Artikkel 27 første ledd innledende tekst	—	Artikkel 3 nr. 3
Artikkel 27 første ledd bokstav a) og c)	—	Artikkel 14 nr. 2 bokstav a) og b)
Artikkel 27 første ledd bokstav b) og d)	—	—
Artikkel 27 annet ledd	—	Artikkel 3 nr. 9 første ledd
Artikkel 28	—	Artikkel 2 nr. 5
Artikkel 29	—	—
Artikkel 30	—	—
Artikkel 31 nr. 1	—	Artikkel 6 nr. 1 innledende tekst og bokstav a)–f)
Artikkel 31 nr. 1a	—	Artikkel 6 nr. 5
Artikkel 31 nr. 2	—	Artikkel 4 nr. 4
Artikkel 32	—	Artikkel 6 nr. 1 bokstav i)
Artikkel 33 nr. 1 innledende tekst	—	Artikkel 7 nr. 1
Artikkel 33 nr. 1 bokstav a) og b) og annet og tredje ledd	—	—
Artikkel 33 nr. 1 bokstav c)	—	Artikkel 7 nr. 1
Artikkel 33 nr. 2 bokstav a) første ledd og artikkel 33 nr. 2 bokstav b), c) og d)	—	Artikkel 7 nr. 2
Artikkel 33 nr. 2 bokstav a) annet ledd	—	Artikkel 16 nr. 1 bokstav b)
Artikkel 33 nr. 3	—	Artikkel 7 nr. 3
Artikkel 33 nr. 4	—	Artikkel 16 nr. 1 bokstav b) punkt ii)
Artikkel 33 nr. 5	—	—
Artikkel 34	—	Artikkel 12 nr. 11 fjerde ledd
Artikkel 35 nr. 1 bokstav a)	—	Artikkel 6 nr. 1 bokstav i)
Artikkel 35 nr. 1 bokstav b)	—	Artikkel 12 nr. 5
Artikkel 35 nr. 1 bokstav c)	—	Artikkel 12 nr. 6
Artikkel 35 nr. 1 bokstav d)	—	Artikkel 17 nr. 1 bokstav b)
Artikkel 35 nr. 2	—	Artikkel 2 nr. 6
Artikkel 35 nr. 3	—	Artikkel 2 nr. 7

Direktiv 78/660/EØF	Direktiv 83/349/EØF	Dette direktivet
Artikkel 35 nr. 4	—	Artikkel 12 nr. 8 og artikkel 17 nr. 1 bokstav a) punkt vi)
Artikkel 36	—	—
Artikkel 37 nr. 1	—	Artikkel 12 nr. 11 første, tredje og femte ledd
Artikkel 37 nr. 2	—	Artikkel 12 nr. 11 første og annet ledd
Artikkel 38	—	—
Artikkel 39 nr. 1 bokstav a)	—	Artikkel 6 nr. 1 bokstav i)
Artikkel 39 nr. 1 bokstav b)	—	Artikkel 12 nr. 7 første ledd
Artikkel 39 nr. 1 bokstav c)	—	—
Artikkel 39 nr. 1 bokstav d)	—	Artikkel 12 nr. 7 annet ledd
Artikkel 39 nr. 1 bokstav e)	—	Artikkel 17 nr. 1 bokstav b)
Artikkel 39 nr. 2	—	Artikkel 2 nr. 6
Artikkel 40 nr. 1	—	Artikkel 12 nr. 9
Artikkel 40 nr. 2	—	—
Artikkel 41	—	Artikkel 12 nr. 10
Artikkel 42 første ledd	—	Artikkel 12 nr. 12 tredje ledd
Artikkel 42 annet ledd	—	—
Artikkel 42a nr. 1	—	Artikkel 8 nr. 1 bokstav a)
Artikkel 42a nr. 2	—	Artikkel 8 nr. 2
Artikkel 42a nr. 3	—	Artikkel 8 nr. 3
Artikkel 42a nr. 4	—	Artikkel 8 nr. 4
Artikkel 42a nr. 5	—	Artikkel 8 nr. 5
Artikkel 42a nr. 5a	—	Artikkel 8 nr. 6
Artikkel 42b	—	Artikkel 8 nr. 7
Artikkel 42c	—	Artikkel 8 nr. 8
Artikkel 42d	—	Artikkel 16 nr. 1 bokstav c)
Artikkel 42e	—	Artikkel 8 nr. 1 bokstav b)
Artikkel 42f	—	Artikkel 8 nr. 9
Artikkel 43 nr. 1 innledende tekst	—	Artikkel 16 nr. 1 innledende tekst
Artikkel 43 nr. 1 punkt 1)	—	Artikkel 16 nr. 1 bokstav a)
Artikkel 43 nr. 1 punkt 2) første ledd	—	Artikkel 17 nr. 1 bokstav g) første ledd
Artikkel 43 nr. 1 punkt 2) annet ledd	—	Artikkel 17 nr. 1 bokstav k)
Artikkel 43 nr. 1 punkt 3)	—	Artikkel 17 nr. 1 bokstav h)
Artikkel 43 nr. 1 punkt 4)	—	Artikkel 17 nr. 1 bokstav i)

Direktiv 78/660/EØF	Direktiv 83/349/EØF	Dette direktivet
Artikkel 43 nr. 1 punkt 5)	—	Artikkel 17 nr. 1 bokstav j)
Artikkel 43 nr. 1 punkt 6)	—	Artikkel 16 nr. 1 bokstav g)
Artikkel 43 nr. 1 punkt 7)	—	Artikkel 16 nr. 1 bokstav d)
Artikkel 43 nr. 1 punkt 7a)	—	Artikkel 17 nr. 1 bokstav p)
Artikkel 43 nr. 1 punkt 7b)	—	Artikkel 2 nr. 3 og artikkel 17 nr. 1 bokstav r)
Artikkel 43 nr. 1 punkt 8)	—	Artikkel 18 nr. 1 bokstav a)
Artikkel 43 nr. 1 punkt 9)	—	Artikkel 17 nr. 1 bokstav e)
Artikkel 43 nr. 1 punkt 10)	—	—
Artikkel 43 nr. 1 punkt 11)	—	Artikkel 17 nr. 1 bokstav f)
Artikkel 43 nr. 1 punkt 12)	—	Artikkel 17 nr. 1 bokstav d) første ledd
Artikkel 43 nr. 1 punkt 13)	—	Artikkel 16 nr. 1 bokstav e)
Artikkel 43 nr. 1 punkt 14) bokstav a)	—	Artikkel 17 nr. 1 bokstav c) punkt i)
Artikkel 43 nr. 1 punkt 14) bokstav b)	—	Artikkel 17 nr. 1 bokstav c) punkt ii)
Artikkel 43 nr. 1 punkt 15)	—	Artikkel 18 nr. 1 bokstav b) og artikkel 18 nr. 3
Artikkel 43 nr. 2	—	—
Artikkel 43 nr. 3	—	Artikkel 17 nr. 1 bokstav d) annet ledd
Artikkel 44	—	—
Artikkel 45 nr. 1	—	Artikkel 17 nr. 1 bokstav g) annet ledd Artikkel 28 nr. 3
Artikkel 45 nr. 2	—	Artikkel 18 nr. 2
Artikkel 46	—	Artikkel 19
Artikkel 46a	—	Artikkel 20
Artikkel 47 nr. 1 og 1a	—	Artikkel 30 nr. 1 og 2
Artikkel 47 nr. 2	—	Artikkel 31 nr. 1
Artikkel 47 nr. 3	—	Artikkel 31 nr. 2
Artikkel 48	—	Artikkel 32 nr. 1
Artikkel 49	—	Artikkel 32 nr. 2
Artikkel 50	—	Artikkel 17 nr. 1 bokstav o)
Artikkel 50a	—	—
Artikkel 50b	—	Artikkel 33 nr. 1 bokstav a)
Artikkel 50c	—	Artikkel 33 nr. 2
Artikkel 51 nr. 1	—	Artikkel 34 nr. 1
Artikkel 51 nr. 2	—	—
Artikkel 51 nr. 3	—	—

Direktiv 78/660/EØF	Direktiv 83/349/EØF	Dette direktivet
Artikkel 51a	—	Artikkel 35
Artikkel 52	—	—
Artikkel 53 nr. 2	—	Artikkel 3 nr. 13
Artikkel 53a	—	Artikkel 40
Artikkel 55	—	—
Artikkel 56 nr. 1	—	—
Artikkel 56 nr. 2	—	Artikkel 17 nr. 1 bokstav l), m) og n)
Artikkel 57	—	Artikkel 37
Artikkel 57a	—	Artikkel 38
Artikkel 58	—	Artikkel 39
Artikkel 59 nr. 1	—	Artikkel 9 nr. 7 bokstav a)
Artikkel 59 nr. 2–6 bokstav a)	—	Artikkel 9 nr. 7 bokstav a) og artikkel 27
Artikkel 59 nr. 6 bokstav b) og c)	—	Artikkel 9 nr. 7 bokstav b) og c)
Artikkel 59 nr. 7 og 8	—	Artikkel 9 nr. 7 bokstav a) og artikkel 27
Artikkel 59 nr. 9	—	Artikkel 27 nr. 9
Artikkel 60	—	—
Artikkel 60a	—	Artikkel 51
Artikkel 61	—	Artikkel 17 nr. 2
Artikkel 61a	—	—
Artikkel 62	—	Artikkel 55
—	Artikkel 1 nr. 1	Artikkel 22 nr. 1
—	Artikkel 1 nr. 2	Artikkel 22 nr. 2
—	Artikkel 2 nr. 1, 2 og 3	Artikkel 22 nr. 3, 4 og 5
—	Artikkel 3 nr. 1	Artikkel 22 nr. 6
—	Artikkel 3 nr. 2	Artikkel 2 nr. 10
—	Artikkel 4 nr. 1	Artikkel 21
—	Artikkel 4 nr. 2	—
—	Artikkel 5	—
—	Artikkel 6 nr. 1	Artikkel 23 nr. 2
—	Artikkel 6 nr. 2	Artikkel 3 nr. 8
—	Artikkel 6 nr. 3	Artikkel 3 nr. 9 annet ledd og artikkel 3 nr. 10 og 11
—	Artikkel 6 nr. 4	Artikkel 23 nr. 2
—	Artikkel 7 nr. 1	Artikkel 23 nr. 3
—	Artikkel 7 nr. 2	Artikkel 23 nr. 4
—	Artikkel 7 nr. 3	Artikkel 23 nr. 3 innledende tekst

Direktiv 78/660/EØF	Direktiv 83/349/EØF	Dette direktivet
—	Artikel 8	Artikel 23 nr. 5
—	Artikel 9 nr. 1	Artikel 23 nr. 6
—	Artikel 9 nr. 2	—
—	Artikel 10	Artikel 23 nr. 7
—	Artikel 11	Artikel 23 nr. 8
—	Artikel 12 nr. 1	Artikel 22 nr. 7
—	Artikel 12 nr. 2	Artikel 22 nr. 8
—	Artikel 12 nr. 3	Artikel 22 nr. 9
—	Artikel 13 nr. 1 og 2	Artikel 2 nr. 16 og artikel 6 nr. 1 bokstav j)
—	Artikel 13 nr. 2a	Artikel 23 nr. 10
—	Artikel 13 nr. 3	Artikel 23 nr. 9
—	Artikel 15	—
—	Artikel 16	Artikel 4
—	Artikel 17 nr. 1	Artikel 24 nr. 1
—	Artikel 17 nr. 2	—
—	Artikel 18	Artikel 24 nr. 2
—	Artikel 19	Artikel 24 nr. 3 bokstav a)–e)
—	Artikel 20	—
—	Artikel 21	Artikel 24 nr. 4
—	Artikel 22	Artikel 24 nr. 5
—	Artikel 23	Artikel 24 nr. 6
—	Artikel 24	—
—	Artikel 25 nr. 1	Artikel 6 nr. 1 bokstav b)
—	Artikel 25 nr. 2	Artikel 4 nr. 4
—	Artikel 26 nr. 1	Artikel 24 nr. 7
—	Artikel 26 nr. 2	—
—	Artikel 26 nr. 3	Artikel 6 nr. 1 bokstav j)
—	Artikel 27	Artikel 24 nr. 8
—	Artikel 28	Artikel 24 nr. 9
—	Artikel 29 nr. 1	Artikel 24 nr. 10
—	Artikel 29 nr. 2	Artikel 24 nr. 11
—	Artikel 29 nr. 3	Artikel 24 nr. 12
—	Artikel 29 nr. 4	Artikel 24 nr. 13
—	Artikel 29 nr. 5	Artikel 24 nr. 14
—	Artikel 30 nr. 1	Artikel 24 nr. 3 bokstav c)



Direktiv 78/660/EØF	Direktiv 83/349/EØF	Dette direktivet
—	Artikel 30 nr. 2	—
—	Artikel 31	Artikel 24 nr. 3 bokstav f)
—	Artikel 32 nr. 1 og 2	Artikel 26
—	Artikel 32 nr. 3	—
—	Artikel 33	Artikel 27
—	Artikel 34 indledende tekst og artikel 34 nr. 1 første punktum	Artikel 16 nr. 1 bokstav a) og artikel 28 nr. 1
—	Artikel 34 nr. 1 andet punktum	—
—	Artikel 34 nr. 2	Artikel 28 nr. 2 bokstav a)
—	Artikel 34 nr. 3 bokstav a)	Artikel 28 nr. 2 bokstav b)
—	Artikel 34 nr. 3 bokstav b)	—
—	Artikel 34 nr. 4	Artikel 28 nr. 2 bokstav c)
—	Artikel 34 nr. 5	Artikel 28 nr. 2 bokstav d)
—	Artikel 34 nr. 6	Artikel 16 nr. 1 bokstav g) og artikel 28 nr. 1
—	Artikel 34 nr. 7	Artikel 16 nr. 1 bokstav d) og artikel 28 nr. 1
—	Artikel 34 nr. 7a	Artikel 17 nr. 1 bokstav p)
—	Artikel 34 nr. 7b	Artikel 17 nr. 1 bokstav r)
—	Artikel 34 nr. 8	Artikel 18 nr. 1 bokstav a)
—	Artikel 34 nr. 9 bokstav a)	Artikel 17 nr. 1 bokstav e)
—	Artikel 34 nr. 9 bokstav b)	Artikel 28 nr. 1 bokstav b)
—	Artikel 34 nr. 10	—
—	Artikel 34 nr. 11	Artikel 17 nr. 1 bokstav f) og artikel 28 nr. 1
—	Artikel 34 nr. 12 og 13	Artikel 28 nr. 1 bokstav c)
—	Artikel 34 nr. 14	Artikel 16 nr. 1 bokstav c) og artikel 28 nr. 1
—	Artikel 17 nr. 1 bokstav c)	Artikel 17 nr. 1 bokstav c) og artikel 28 nr. 1
—	Artikel 34 nr. 16	Artikel 18 nr. 1 bokstav b) og artikel 28 nr. 1
—	Artikel 35 nr. 1	Artikel 28 nr. 3
—	Artikel 35 nr. 2	—
—	Artikel 36 nr. 1	Artikel 19 nr. 1 og artikel 29 nr. 1
—	Artikel 36 nr. 2 bokstav a)	—
—	Artikel 36 nr. 2 bokstav b) og c)	Artikel 19 nr. 2 bokstav b) og c)
—	Artikel 36 nr. 2 bokstav d)	Artikel 29 nr. 2 bokstav a)

Direktiv 78/660/EØF	Direktiv 83/349/EØF	Dette direktivet
—	Artikel 36 nr. 2 bokstav e)	Artikel 19 nr. 2 bokstav e) og artikel 29 nr. 1
—	Artikel 36 nr. 2 bokstav f)	Artikel 29 nr. 2 bokstav b)
—	Artikel 36 nr. 3	Artikel 29 nr. 3
—	Artikel 36a	Artikel 33 nr. 1 bokstav b)
—	Artikel 36b	Artikel 33 nr. 2
—	Artikel 37 nr. 1	Artikel 34 nr. 1 og 2
—	Artikel 37 nr. 2	Artikel 35
—	Artikel 37 nr. 4	Artikel 35
—	Artikel 38 nr. 1	Artikel 30 nr. 1 første ledd og artikel 30 nr. 3 første ledd
—	Artikel 38 nr. 2	Artikel 30 nr. 1 andet ledd
—	Artikel 38 nr. 3	—
—	Artikel 38 nr. 4	Artikel 30 nr. 3 andet ledd
—	Artikel 38 nr. 5 og 6	—
—	Artikel 38 nr. 7	Artikel 40
—	Artikel 38a	—
—	Artikel 39	—
—	Artikel 40	—
—	Artikel 41 nr. 1	Artikel 2 nr. 12
—	Artikel 41 nr. 1a	Artikel 2 nr. 3
—	Artikel 41 nr. 2–5	—
—	Artikel 42	—
—	Artikel 43	—
—	Artikel 44	—
—	Artikel 45	—
—	Artikel 46	—
—	Artikel 47	—
—	Artikel 48	Artikel 51
—	Artikel 49	—
—	Artikel 50	—
—	Artikel 50a	—
—	Artikel 51	Artikel 55