



EUROPÄISCHE UNION

DAS EUROPÄISCHE PARLAMENT

DER RAT

Brüssel, den 14. Juni 2013
(OR. en)

2011/0308 (COD)

PE-CONS 20/13

DRS 73
COMPET 219
ECOFIN 276
OC 230
CODEC 852

GESETZGEBUNGSAKTE UND ANDERE RECHTSINSTRUMENTE

Betr.: RICHTLINIE DES EUROPÄISCHEN PARLAMENTS UND DES RATES über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates
GEMEINSAME LEITLINIEN
Konsultationsfrist für Kroatien: 19.6.2013

**RICHTLINIE 2013.../EU
DES EUROPÄISCHEN PARLAMENTS UND DES RATES**

vom

**über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte
von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG
des Europäischen Parlaments und des Rates
und zur Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates
(Text von Bedeutung für den EWR)**

DAS EUROPÄISCHE PARLAMENT UND DER RAT DER EUROPÄISCHEN UNION –

gestützt auf den Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union, insbesondere auf Artikel 50
Absatz 1,

auf Vorschlag der Europäischen Kommission,

nach Zuleitung des Entwurfs des Gesetzgebungsakts an die nationalen Parlamente,

nach Stellungnahme des Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschusses¹,

gemäß dem ordentlichen Gesetzgebungsverfahren²,

¹ ABl. C 181 vom 21.6.2012, S. 84.

² Standpunkt des Europäischen Parlaments vom 12. Juni 2013 (noch nicht im Amtsblatt
veröffentlicht) und Beschluss des Rates vom

in Erwägung nachstehender Gründe:

- (1) Diese Richtlinie trägt dem Programm der Kommission für eine bessere Rechtsetzung und insbesondere der Mitteilung "Intelligente Regulierung in der Europäischen Union" vom Oktober 2010 Rechnung, die das Ziel formuliert, Vorschriften zu konzipieren und zu erarbeiten, die den Grundsätzen der Subsidiarität und Verhältnismäßigkeit entsprechen und die höchstmögliche Qualität aufweisen, und gleichzeitig sicherzustellen, dass die Verwaltungslasten in angemessenem Verhältnis zum erzielten Nutzen stehen. In der Mitteilung der Kommission "Vorfahrt für KMU in Europa – Der 'Small Business Act' für Europa", die im Juni 2008 angenommen und im Februar 2011 überarbeitet wurde, wird die zentrale Rolle der kleinen und mittleren Unternehmen (KMU) für die Wirtschaft der Union anerkannt und das Ziel festgelegt, das Gesamtkonzept für das Unternehmertum zu verbessern und das Prinzip "Vorfahrt für KMU" ("think small first") von der Rechtsetzung bis hin zu den öffentlichen Diensten fest in der Politik zu verankern. Der Europäische Rat begrüßte auf seiner Tagung am 24./25. März 2011 die Absicht der Kommission, die Binnenmarktakte vorzustellen, deren Maßnahmen Wachstum und Arbeitsplätze schaffen und den Bürgern und Unternehmen greifbare Ergebnisse bringen sollen.

In der von der Kommission im April 2011 angenommenen Mitteilung "Binnenmarktakte" werden eine Vereinfachung der Vierten Richtlinie 78/660/EWG des Rates vom 25. Juli 1978 aufgrund von Artikel 54 Absatz 3 Buchstabe g des Vertrages über den Jahresabschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen¹ und der Siebten Richtlinie 83/349/EWG des Rates vom 13. Juni 1983 aufgrund von Artikel 54 Absatz 3 Buchstabe g des Vertrages über den konsolidierten Abschluss² (die Rechnungslegungsrichtlinien) in Bezug auf die Finanzberichterstattungspflichten und eine Verringerung des Verwaltungsaufwands, insbesondere für KMU, vorgeschlagen. Die Strategie Europa 2020 für intelligentes, nachhaltiges und integratives Wachstum zielt darauf ab, die Verwaltungslasten zu verringern, das Umfeld für Unternehmen und insbesondere KMU zu verbessern und die Internationalisierung von KMU zu fördern. Der Europäische Rat forderte auf seiner Tagung vom 24. und 25. März 2011 zudem, den Regelungsaufwand insgesamt – insbesondere für KMU – auf Unionsebene und auf einzelstaatlicher Ebene zu verringern, und regte Maßnahmen zur Steigerung der Produktivität an, wie etwa den Abbau übertriebener Bürokratie und die Verbesserung des Regelungsrahmens für KMU.

¹ ABl. L 222 vom 14.8.1978, S. 11.

² ABl. L 193 vom 18.7.1983, S. 1.

- (2) Das Europäische Parlament hat am 18. Dezember 2008 eine nichtlegislative Entschließung zu den Rechnungslegungsvorschriften für kleine und mittlere Unternehmen und insbesondere Kleinstbetriebe¹ angenommen und dabei festgestellt, dass die Anforderungen der Rechnungslegungsrichtlinien kleine und mittlere Unternehmen und insbesondere Kleinstbetriebe oft stark belasten, und die Kommission aufgefordert, mit der Überprüfung der beiden Richtlinien fortzufahren.
- (3) Der Koordinierung der einzelstaatlichen Vorschriften über die Gliederung und den Inhalt des Abschlusses und des Lageberichts, die heranzuziehenden Bewertungsgrundlagen und die Offenlegung dieser Informationen, insbesondere für bestimmte Rechtsformen von Unternehmen mit beschränkter Haftung, kommt im Hinblick auf den Schutz von Aktionären, Gesellschaftern und Dritten besondere Bedeutung zu. In den genannten Bereichen ist für die entsprechenden Rechtsformen von Unternehmen eine zeitgleiche Koordinierung erforderlich, da zum einen bestimmte Unternehmen in mehr als einem Mitgliedstaat tätig sind und da sie zum anderen über ihr Nettovermögen hinaus Dritten keinerlei Sicherheiten bieten.

¹ ABl. C 45 E vom 23.2.2010, S. 58.

- (4) Mit Jahresabschlüssen werden verschiedene Ziele verfolgt, und sie bieten nicht lediglich Informationen für Anleger in Kapitalmärkten, sondern enthalten auch Angaben über frühere Geschäfte und unterstützen die gute Unternehmensführung. Bei den Rechnungslegungsvorschriften der Union ist ein angemessenes Gleichgewicht zwischen den Interessen der Adressaten von Abschlüssen und dem Interesse von Unternehmen daran, nicht über Gebühr mit Berichtspflichten belastet zu werden, zu finden.
- (5) Der Anwendungsbereich dieser Richtlinie sollte bestimmte Unternehmen mit beschränkter Haftung einschließen, wie etwa Aktiengesellschaften oder Gesellschaften mit beschränkter Haftung. Darüber hinaus gibt es eine beträchtliche Anzahl von offenen Handelsgesellschaften oder Kommanditgesellschaften, bei denen jeweils sämtliche voll haftenden Gesellschafter Aktiengesellschaften oder Gesellschaften mit beschränkter Haftung sind, und die daher den in dieser Richtlinie vorgesehenen Koordinierungsmaßnahmen unterliegen sollten. Mit dieser Richtlinie sollte außerdem sichergestellt werden, dass Personengesellschaften in ihren Anwendungsbereich fallen, wenn ihre Gesellschafter keine Aktiengesellschaften oder Gesellschaften mit beschränkter Haftung sind, aber dennoch beschränkt für die Verpflichtungen dieser Personengesellschaft haften, da ihre Haftung durch andere von dieser Richtlinie erfasste Unternehmen beschränkt wird. Die Ausnahme von Einrichtungen ohne Erwerbszweck vom Anwendungsbereich dieser Richtlinie steht im Einklang mit Artikel 50 Absatz 2 Buchstabe g des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV).

- (6) Der Anwendungsbereich dieser Richtlinie sollte auf bestimmten Grundsätzen beruhen und gewährleisten, dass sich ein Unternehmen nicht selbst aus diesem Anwendungsbereich ausnehmen kann, indem es eine vielschichtige Gruppenstruktur schafft, die innerhalb und außerhalb der Union ansässige Unternehmen auf verschiedenen Ebenen umfasst.
- (7) Die Bestimmungen dieser Richtlinie sollten nur insofern gelten, als sie im Einklang mit oder nicht im Widerspruch zu den Rechnungslegungsvorschriften für Unternehmen bestimmter Rechtsformen oder mit den Bestimmungen über die Verteilung des Gesellschaftsvermögens eines Unternehmens gemäß den geltenden, von einem oder mehreren Organen der Union erlassenen Gesetzgebungsakten stehen.
- (8) Außerdem ist es erforderlich, in Bezug auf den Umfang der Finanzinformationen, die von miteinander im Wettbewerb stehenden Unternehmen zu veröffentlichen sind, auf Unions-ebene gleichwertige rechtliche Mindestanforderungen festzulegen.
- (9) Der Jahresabschluss sollte unter Beachtung des Vorsichtsprinzips erstellt werden und ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage eines Unternehmens vermitteln. Es ist in Ausnahmefällen möglich, dass ein Jahresabschluss kein solches, den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermittelt, wenn Bestimmungen dieser Richtlinie zur Anwendung kommen. In diesen Fällen sollte das Unternehmen von diesen Bestimmungen abweichen, um ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild zu vermitteln. Es sollte den Mitgliedstaaten gestattet sein, solche Ausnahmefälle zu definieren und die einschlägigen Ausnahmeregelungen für derartige Fälle festzulegen. Diese Ausnahmen sollten nur für äußerst ungewöhnliche Geschäfte und ungewöhnliche Umstände gelten und sollten beispielsweise nicht bestimmte Wirtschaftszweige insgesamt betreffen.

- (10) Mit dieser Richtlinie sollte dafür gesorgt werden, dass die Anforderungen für kleine Unternehmen innerhalb der Union weitgehend harmonisiert werden. Diese Richtlinie basiert auf dem Prinzip "Vorfahrt für KMU". Um einen unverhältnismäßigen Verwaltungsaufwand für diese Unternehmen zu vermeiden, sollte es den Mitgliedstaaten lediglich gestattet sein, im Wege von Anhangangaben ergänzend zu den in den Anhängen zu den Abschlüssen zwingend vorgeschriebenen Angaben einige wenige Informationen zu verlangen. Im Falle eines einheitlichen Einreichungssystems können die Mitgliedstaaten jedoch in bestimmten Fällen in beschränktem Umfang zusätzliche Angaben verlangen, sofern diese nach dem jeweiligen einzelstaatlichen Steuerrecht ausdrücklich vorgeschrieben und für die Zwecke der Steuererhebung unbedingt erforderlich sind. Es sollte den Mitgliedstaaten möglich sein, über die in dieser Richtlinie vorgesehenen Mindestanforderungen hinausgehende Anforderungen für mittlere und große Unternehmen vorzuschreiben.
- (11) Ist es den Mitgliedstaaten nach dieser Richtlinie beispielsweise gestattet, für kleine Unternehmen zusätzliche Anforderungen vorzuschreiben, so bedeutet dies, dass ein Mitgliedstaat von dieser Möglichkeit vollständig oder teilweise Gebrauch machen kann, indem er geringere Anforderungen stellt, als nach dieser Möglichkeit gestattet wäre. Ist es den Mitgliedstaaten nach dieser Richtlinie beispielsweise gestattet, in Bezug auf kleine Unternehmen eine Ausnahmeregelung anzuwenden, so gilt entsprechend, dass der jeweilige Mitgliedstaat diese Unternehmen vollständig oder teilweise ausnehmen kann.

(12) Kleine, mittlere und große Unternehmen sollten unter Bezugnahme auf Bilanzsumme, Nettoumsatzerlöse und durchschnittliche Zahl der während des Geschäftsjahres Beschäftigten definiert und voneinander unterschieden werden, da diese Kriterien in der Regel objektiven Aufschluss über die Größe eines Unternehmens geben. Legt jedoch das Mutterunternehmen keinen konsolidierten Abschluss für die Gruppe vor, so sollten die Mitgliedstaaten die von ihnen als erforderlich erachteten Maßnahmen ergreifen dürfen, um vorzuschreiben, dass ein solches Unternehmen als ein größeres Unternehmen eingestuft wird, indem seine Größe und daraus resultierende Kategorie auf konsolidierter oder aggregierter Grundlage bestimmt werden. Wendet ein Mitgliedstaat eine oder mehrere der fakultativen Ausnahmeregelungen für Kleinstunternehmen an, so sollten Kleinstunternehmen auch unter Bezugnahme auf Bilanzsumme, Nettoumsatzerlöse und durchschnittliche Zahl der während des Geschäftsjahres Beschäftigten definiert werden. Die Mitgliedstaaten sollten nicht verpflichtet sein, in ihren einzelstaatlichen Rechtsvorschriften gesonderte Kategorien für mittlere und große Unternehmen vorzusehen, wenn für mittlere Unternehmen dieselben Anforderungen wie für große Unternehmen gelten.

- (13) Kleinstunternehmen verfügen nur über begrenzte Mittel, um anspruchsvollen gesetzlichen Anforderungen nachzukommen. Gibt es keine speziellen Vorschriften für Kleinstunternehmen, so finden die für kleine Unternehmen geltenden Vorschriften auch auf Kleinstunternehmen Anwendung. Dadurch sehen sie sich mit einem in Bezug auf ihre Größe unverhältnismäßigen Verwaltungsaufwand konfrontiert, der für die kleinsten Unternehmen im Vergleich zu anderen kleinen Unternehmen belastender ist. Deshalb sollte es den Mitgliedstaaten möglich sein, Kleinstunternehmen von bestimmten für kleine Unternehmen geltenden Pflichten, die ihnen einen übermäßigen Verwaltungsaufwand auferlegen würden, auszunehmen. Allerdings sollten Kleinstunternehmen weiterhin etwaigen einzelstaatlichen Pflichten zur Führung von Aufzeichnungen unterliegen, aus denen ihre Geschäftstätigkeit und ihre finanzielle Lage hervorgehen, unterliegen. Darüber hinaus sollten Investmentunternehmen und Beteiligungsgesellschaften von den Vorteilen der für Kleinstunternehmen geltenden Vereinfachungen ausgenommen werden.
- (14) Die Mitgliedstaaten sollten die besonderen Gegebenheiten und Bedürfnisse ihres eigenen Marktes berücksichtigen, wenn sie beschließen, ob oder wie eine spezifische Regelung für Kleinstunternehmen im Rahmen dieser Richtlinie angewandt werden soll.

- (15) Die Offenlegung von Abschlüssen kann für Kleinstunternehmen aufwendig sein. Gleichzeitig müssen die Mitgliedstaaten die Einhaltung dieser Richtlinie sicherstellen. Dementsprechend sollte es Mitgliedstaaten, die von den in dieser Richtlinie enthaltenen Ausnahmeregelungen für Kleinstunternehmen Gebrauch machen, gestattet sein, Kleinstunternehmen von einer allgemeinen Offenlegungspflicht zu befreien, sofern die Informationen aus der Bilanz im Einklang mit den einzelstaatlichen Rechtsvorschriften bei mindestens einer benannten zuständigen Behörde ordnungsgemäß hinterlegt und an das Unternehmensregister übermittelt werden, so dass auf Antrag eine Abschrift erhältlich ist. In solchen Fällen findet die in dieser Richtlinie festgelegte Pflicht zur Offenlegung von Rechnungslegungsunterlagen gemäß Artikel 3 Absatz 5 der Richtlinie 2009/101/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. September 2009 zur Koordinierung der Schutzbestimmungen, die in den Mitgliedstaaten den Gesellschaften im Sinne des Artikels 48 Absatz 2 des Vertrags im Interesse der Gesellschafter sowie Dritter vorgeschrieben sind, um diese Bestimmungen gleichwertig zu gestalten¹, keine Anwendung.
- (16) Um zu gewährleisten, dass vergleichbare und gleichwertige Informationen angegeben werden, sollten die bei Ansatz und Bewertung zugrunde gelegten Grundsätze den Aspekt der Unternehmensfortführung, das Vorsichtsprinzip und das Konzept der Periodenabgrenzung einschließen. Eine Verrechnung zwischen Aktiv- und Passivposten sowie zwischen Aufwands- und Ertragsposten sollte nicht zulässig sein, und die Aktiv- und Passivposten sollten einzeln bewertet werden. In besonderen Fällen sollte es den Mitgliedstaaten allerdings gestattet sein, den Unternehmen die Verrechnung zwischen Aktiv- und Passivposten sowie zwischen Aufwands- und Ertragsposten zu erlauben oder vorzuschreiben. Bei der Darstellung der einzelnen Posten im Abschluss sollte der wirtschaftlichen Realität bzw. dem wirtschaftlichen Gehalt des zugrunde liegenden Geschäftsvorfalls oder der zugrunde liegenden Vereinbarung Rechnung getragen werden. Es sollte den Mitgliedstaaten allerdings gestattet sein, Unternehmen von der Anwendung dieses Grundsatzes zu befreien.

¹ ABl. L 258 vom 1.10.2009, S. 11.

- (17) Für Ansatz, Bewertung, Darstellung, Offenlegung und Konsolidierung im Abschluss sollte der Grundsatz der Wesentlichkeit gelten. Nach dem Grundsatz der Wesentlichkeit können Angaben, die als unwesentlich betrachtet werden, im Abschluss beispielsweise aggregiert werden. Während ein einzelner Posten möglicherweise als unwesentlich angesehen werden kann, können mehrere unwesentliche gleichartige Posten zusammen jedoch durchaus als wesentlich gelten. Es sollte den Mitgliedstaaten gestattet sein, die verbindliche Anwendung des Grundsatzes der Wesentlichkeit auf Darstellung und Offenlegung zu beschränken. Der Grundsatz der Wesentlichkeit sollte eine etwaige Pflicht nach einzelstaatlichen Rechtsvorschriften zur Führung vollständiger Aufzeichnungen, aus denen ihre Geschäftstätigkeit und die finanzielle Lage hervorgehen, nicht berühren.
- (18) Zur Gewährleistung der Zuverlässigkeit der im Abschluss enthaltenen Informationen sollten die im Abschluss angesetzten Posten auf der Basis des Anschaffungs- oder des Herstellungskostenprinzips bewertet werden. Die Mitgliedstaaten sollten jedoch befugt sein, den Unternehmen eine Neubewertung des Anlagevermögens zu erlauben oder vorzuschreiben, damit den Abschlussnutzern aussagekräftigere Informationen zur Verfügung gestellt werden können.

(19) Der Bedarf nach einer unionsweiten Vergleichbarkeit der Finanzinformationen macht es erforderlich, die Mitgliedstaaten zu verpflichten, für bestimmte Finanzinstrumente eine Rechnungslegung zum beizulegenden Zeitwert zuzulassen. Im Übrigen stellen Systeme einer Rechnungslegung zum beizulegenden Zeitwert Informationen bereit, die für die Nutzer von Abschlüssen von größerer Relevanz sein können als Informationen, die auf den Anschaffungs- oder den Herstellungskosten basieren. Entsprechend sollten die Mitgliedstaaten die Einführung einer Rechnungslegung zum beizulegenden Zeitwert durch alle Unternehmen bzw. Kategorien von Unternehmen – mit Ausnahme der Kleinstunternehmen, die von der in dieser Richtlinie enthaltenen Ausnahmeregelung Gebrauch machen – gestatten, und zwar sowohl in Bezug auf Jahresabschlüsse und konsolidierte Abschlüsse, als auch – je nach Wahl des Mitgliedstaats – nur in Bezug auf konsolidierte Abschlüsse. Darüber hinaus sollte es den Mitgliedstaaten gestattet sein, eine Rechnungslegung zum beizulegenden Zeitwert für Vermögensgegenstände, die keine Finanzinstrumente sind, zuzulassen oder zu verlangen.

- (20) Es ist erforderlich, die Anzahl der Gliederungsformen für Bilanzen zu beschränken, um es den Nutzern von Abschlüssen zu ermöglichen, die finanzielle Lage von Unternehmen innerhalb der Union besser zu vergleichen. Die Mitgliedstaaten sollten die Anwendung einer Gliederungsform für die Bilanz vorschreiben, und es sollte ihnen gestattet sein, eine Auswahl von erlaubten Gliederungen anzubieten. Es sollte den Mitgliedstaaten jedoch möglich sein, den Unternehmen zu erlauben oder vorzuschreiben, die Gliederung zu ändern und eine Bilanz vorzulegen, die zwischen kurz- und langfristigen Posten unterscheidet. Es sollte sowohl eine Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung nach Eigenart der Aufwendungen als auch eine Gewinn- und Verlustrechnung nach Funktion der Aufwendungen zulässig sein. Die Mitgliedstaaten sollten die Anwendung einer Gliederungsform für die Gewinn- und Verlustrechnung vorschreiben, und es sollte ihnen gestattet sein, die Auswahl von mehreren erlaubten Gliederungen anzubieten. Die Mitgliedstaaten sollten es Unternehmen ferner gestatten können, anstelle einer Gewinn- und Verlustrechnung, die entsprechend einer der zulässigen Gliederungen erstellt wird, eine Ergebnisrechnung ("statement of performance") vorzulegen. Für kleine und mittlere Unternehmen kann eine vereinfachte Fassung der vorgeschriebenen Gliederungsschemata zur Verfügung gestellt werden. Es sollte den Mitgliedstaaten allerdings gestattet sein, die Gliederungsformen der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung zu beschränken, sofern dies für die elektronische Einreichung von Abschlüssen erforderlich ist.
- (21) Im Interesse der Vergleichbarkeit sollte ein gemeinsamer Rahmen für Ansatz, Bewertung und Darstellung unter anderem von Wertberichtigungen, Geschäfts- oder Firmenwert, Rückstellungen, Vorratsvermögen und beweglichen Vermögensgegenständen sowie Ertrags- oder Aufwandsposten in außerordentlicher Größenordnung oder mit außerordentlichem Stellenwert vorgegeben werden.

- (22) Ansatz und Bewertung einiger Posten des Abschlusses beruhen nicht auf präzisen Darstellungen sondern vielmehr auf Schätzungen, Bewertungen und Modellen. Als Ergebnis der mit Geschäftstätigkeiten verbundenen Ungewissheiten können bestimmte Posten in den Abschlüssen nicht präzise bewertet, sondern nur geschätzt werden. Schätzungen umfassen Bewertungen anhand der jüngsten verfügbaren zuverlässigen Angaben. Schätzungen sind ein wesentlicher Bestandteil der Aufstellung von Abschlüssen. Dies gilt insbesondere im Falle von Rückstellungen, die naturgemäß unsicherer sind, als die meisten anderen Bilanzposten. Die Schätzungen sollten auf einer vorsichtigen Bewertung der Unternehmensleitung beruhen sowie auf einer objektiven Grundlage berechnet werden, ergänzt um Erfahrungen aus ähnlichen Geschäftsvorfällen sowie in einigen Fällen sogar um Berichte von unabhängigen Experten. Die berücksichtigten Nachweise sollten alle zusätzlichen Hinweise umfassen, die sich aufgrund von Ereignissen nach dem Bilanzstichtag ergeben.
- (23) Die in der Bilanz und in der Gewinn- und Verlustrechnung dargestellten Informationen sollten durch Angaben im Anhang zum Abschluss ergänzt werden. Die Nutzer von Abschlüssen haben üblicherweise lediglich begrenzten Bedarf an zusätzlichen Informationen kleiner Unternehmen, und für kleine Unternehmen kann es kostspielig sein, diese zusätzlichen Informationen zusammenzustellen. Eine spezielle Regelung für kleine Unternehmen, die lediglich eine begrenzte Offenlegungspflicht vorsieht, ist somit gerechtfertigt. Ist ein Kleinstunternehmen oder ein kleines Unternehmen allerdings der Auffassung, dass die Bereitstellung zusätzlicher Informationen der Art, wie sie von mittleren und großen Unternehmen verlangt wird, oder anderer in dieser Richtlinie nicht vorgesehener Informationen nützlich wäre, so sollte es nicht daran gehindert werden.

- (24) Die Angabe zu den Rechnungslegungsmethoden ist eines der Schlüsselemente des Anhangs zum Abschluss. Diese Angaben sollten insbesondere die Bewertungsgrundlage für die verschiedenen Posten, eine Angabe zur Übereinstimmung dieser Rechnungslegungsmethoden mit dem Konzept der Unternehmensfortführung und wesentliche Änderungen der Rechnungslegungsmethoden umfassen.
- (25) Nutzer der von mittleren und großen Unternehmen erstellten Abschlüsse haben in der Regel anspruchsvollere Bedürfnisse. Daher sollte in bestimmten Bereichen die Angabe weiterer Informationen vorgesehen werden. Ausnahmen von bestimmten Berichtspflichten sind gerechtfertigt, wenn bestimmten Personen oder dem Unternehmen aus dieser Angabe ein Nachteil erwachsen würde.
- (26) Der Lagebericht und der konsolidierte Lagebericht sind wichtige Elemente der Finanzberichterstattung. Es sollte ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild des Geschäftsverlaufs und des Geschäftsergebnisses vermittelt werden, und zwar in einer Weise, die Umfang und Komplexität der Geschäfte entspricht. Die Informationen sollten sich nicht auf die finanziellen Aspekte der Geschäfte des Unternehmens beschränken, sondern auch die ökologischen und sozialen Aspekte seiner Geschäftstätigkeit, die für das Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses oder der Lage des Unternehmens erforderlich ist, sollten analysiert werden. In den Fällen, in denen der konsolidierte Lagebericht und der Lagebericht des Mutterunternehmens als ein einziger Bericht vorgelegt werden, kann es angemessen sein, in besonderer Weise auf die Umstände einzugehen, die für die Gesamtheit der in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen von Bedeutung sind. Mit Blick auf die potenzielle Belastung für kleine und mittlere Unternehmen ist es jedoch angezeigt, die Möglichkeit für die Mitgliedstaaten vorzusehen, eine Ausnahme von der Verpflichtung zur Bereitstellung von Nichtfinanzinformationen im Lagebericht solcher Unternehmen zu gewähren.

- (27) Die Mitgliedstaaten sollten über die Möglichkeit verfügen, kleine Unternehmen von der Pflicht zur Erstellung eines Lageberichts zu befreien, sofern diese Unternehmen im Anhang zu ihrem Abschluss im Einklang mit Artikel 24 Absatz 2 der Richtlinie 2012/30/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 25. Oktober 2012 zur Koordinierung der Schutzbestimmungen, die in den Mitgliedstaaten den Gesellschaften im Sinne des Artikels 54 Absatz 2 des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union im Interesse der Gesellschafter sowie Dritter für die Gründung der Aktiengesellschaft sowie für die Erhaltung und Änderung ihres Kapitals vorgeschrieben sind, um diese Bestimmungen gleichwertig zu gestalten¹, die Daten zum Erwerb eigener Aktien angeben.
- (28) Da börsennotierte Unternehmen in den Volkswirtschaften, in denen sie operieren, eine herausragende Rolle spielen können, sollten die Bestimmungen dieser Richtlinie, die die Erklärung zur Unternehmensführung betreffen, für Unternehmen gelten, deren übertragbare Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt zugelassen sind.

¹ ABl. L 315 vom 14.11.2012, S. 74.

(29) Zahlreichen Unternehmen gehören andere Unternehmen; durch die Koordinierung der Rechtsvorschriften über konsolidierte Abschlüsse sollen die Interessen geschützt werden, die gegenüber Kapitalgesellschaften bestehen. Damit Finanzinformationen über derartige Unternehmen zur Kenntnis der Gesellschafter und Dritter gebracht werden können, sollte ein konsolidierter Abschluss erstellt werden. Daher wäre eine Koordinierung der einzelstaatlichen Rechtsvorschriften über den konsolidierten Abschluss angebracht, damit Vergleichbarkeit und Gleichwertigkeit der von Unternehmen in der Union zu veröffentlichten Informationen gewährleistet werden. Aufgrund des Fehlens eines Transaktionspreises zu Marktbedingungen sollte es den Mitgliedstaaten gestattet sein, die Bilanzierung von gruppeninternen Beteiligungsübertragungen – sogenannte Geschäftsvorfälle zwischen Unternehmen unter einheitlicher Leitung – unter Anwendung der Interessenzusammenführungsmethode zuzulassen, bei der der Buchwert von Anteilen an einem in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen lediglich mit dem entsprechenden Anteil am Gesellschaftskapital verrechnet wird.

- (30) Die Richtlinie 83/349/EWG enthielt eine Vorschrift, wonach ein konsolidierter Abschluss für Gruppen zu erstellen ist, wenn entweder das Mutterunternehmen oder ein oder mehrere Tochterunternehmen eine der in den Anhängen I oder II dieser Richtlinie genannten Rechtsformen hat. Die Mitgliedstaaten hatten die Möglichkeit, Mutterunternehmen von der Anforderung, einen konsolidierten Abschluss zu erstellen, zu befreien, sofern das Mutterunternehmen nicht eine der in den Anhängen I oder II genannten Rechtsformen hatte. Gemäß der vorliegenden Richtlinie sind lediglich Mutterunternehmen einer der in Anhang I oder, unter bestimmten Umständen, der in Anhang II genannten Rechtsform verpflichtet, konsolidierte Abschlüsse zu erstellen; allerdings werden die Mitgliedstaaten nicht daran gehindert, den Anwendungsbereich dieser Richtlinie auszudehnen, so dass er sich auch auf andere Situationen erstreckt. Demnach hat sich die Richtlinie inhaltlich nicht geändert, da es weiterhin den Mitgliedstaaten obliegt, zu entscheiden, ob Unternehmen, die nicht in den Anwendungsbereich dieser Richtlinie fallen, verpflichtet sind, einen konsolidierten Abschluss zu erstellen.
- (31) Konsolidierte Abschlüsse sollten die Tätigkeiten eines Mutterunternehmens und seiner Tochterunternehmen als die einer einzigen wirtschaftlichen Einheit (einer Gruppe) darstellen. Vom Mutterunternehmen kontrollierte Unternehmen sollten als Tochterunternehmen betrachtet werden. Die Kontrolle sollte darin bestehen, dass eine Mehrheit der Stimmrechte gehalten wird; eine Kontrolle kann aber auch gegeben sein, wenn entsprechende Vereinbarungen mit anderen Mitaktionären oder Mitgesellschaftern geschlossen wurden. Unter bestimmten Bedingungen kann eine tatsächliche Kontrolle ausgeübt werden, auch wenn das Mutterunternehmen nur eine Minderheitsbeteiligung oder keine Beteiligung am Tochterunternehmen hält. Die Mitgliedstaaten sollten befugt sein vorzuschreiben, dass Unternehmen, die nicht der Kontrolle unterliegen, die aber unter einheitlicher Leitung stehen oder ein gemeinsames Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgan haben, in den konsolidierten Abschluss einbezogen werden.

- (32) Ein Tochterunternehmen, das selbst Mutterunternehmen ist, sollte einen konsolidierten Abschluss erstellen. Nichtsdestoweniger sollten die Mitgliedstaaten befugt sein, ein solches Mutterunternehmen unter bestimmten Umständen von der Pflicht zur Erstellung eines konsolidierten Abschlusses zu befreien, sofern die Gesellschafter des Unternehmens und Dritte hinreichend geschützt sind.
- (33) Kleine Gruppen sollten von der Pflicht zur Erstellung eines konsolidierten Abschlusses befreit werden, da die Nutzer der Abschlüsse kleiner Unternehmen keinen spezifischen Informationsbedarf haben und es kostspielig sein kann, zusätzlich zum Jahresabschluss des Mutterunternehmens und des Tochterunternehmens noch einen konsolidierten Abschluss zu erstellen. Die Mitgliedstaaten sollten mittlere Unternehmen aus denselben Kosten-Nutzen-Erwägungen von der Pflicht zur Erstellung eines konsolidierten Abschlusses befreien können, es sei denn, bei einem verbundenen Unternehmen handelt es sich um ein Unternehmen von öffentlichem Interesse.
- (34) Eine Konsolidierung erfordert die vollständige Berücksichtigung der Aktiva und Passiva sowie der Erträge und Aufwendungen der Unternehmen der Gruppe und die gesonderte Angabe der nicht beherrschenden Anteile in der konsolidierten Bilanz unter "Eigenkapital" sowie die gesonderte Angabe der nicht beherrschenden Anteile unter "Ergebnis der Gruppe" in der konsolidierten Gewinn- und Verlustrechnung. Es sollten jedoch die erforderlichen Berichtigungen vorgenommen werden, um die Auswirkungen finanzieller Beziehungen zwischen den konsolidierten Unternehmen zu beseitigen.

- (35) Die für die Erstellung der Jahresabschlüsse geltenden Grundsätze in Bezug auf Ansatz und Bewertung sollten auch für die Erstellung konsolidierter Abschlüsse gelten. Es sollte den Mitgliedstaaten allerdings gestattet sein zuzulassen, dass die in dieser Richtlinie festgelegten allgemeinen Bestimmungen und Grundsätze bei Jahresabschlüssen anders angewendet werden als bei konsolidierten Abschlüssen.
- (36) Assoziierte Unternehmen sollten mittels der Equity-Methode in den konsolidierten Abschluss einbezogen werden. Die Bestimmungen zur Bewertung von assoziierten Unternehmen sollten gegenüber denen der Richtlinie 83/349/EWG inhaltlich unverändert bleiben, und die nach jener Richtlinie zulässigen Verfahren können weiterhin angewendet werden. Die Mitgliedstaaten sollten zudem gestatten oder vorschreiben können, dass ein gemeinsam geführtes Unternehmen im Rahmen des konsolidierten Abschlusses anteilig konsolidiert wird.
- (37) Konsolidierte Abschlüsse sollten alle Angaben zu der Gesamtheit der in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen in der Form von Anhangangaben zum Abschluss enthalten. Name, Sitz und Gruppenbeteiligung am Kapital der Unternehmen sollten auch in Bezug auf Tochterunternehmen, assoziierte Unternehmen, gemeinsam geführte Unternehmen und Beteiligungen angegeben werden.

- (38) Die Jahresabschlüsse sämtlicher Unternehmen, auf die diese Richtlinie anwendbar ist, sollten gemäß der Richtlinie 2009/101/EG offengelegt werden. Es ist jedoch angebracht, in diesem Bereich gewisse Ausnahmeregelungen für kleine und mittlere Unternehmen vorzusehen.
- (39) Die Mitgliedstaaten sind dringend aufgefordert, elektronische Systeme zur Offenlegung zu entwickeln, die es Unternehmen ermöglichen, Rechnungslegungsdaten, einschließlich verpflichtender Abschlüsse, lediglich einmal einzureichen, und zwar in einer Form, die es einer Vielzahl von Nutzern ermöglicht, ohne Probleme auf die Daten zuzugreifen und sie zu verwenden. Im Hinblick auf die Berichterstattung über Abschlüsse wird der Kommission empfohlen, die Möglichkeiten für ein harmonisiertes elektronisches Format zu erkunden. Entsprechende Systeme sollten jedoch keine Belastung für kleine und mittlere Unternehmen darstellen.
- (40) Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane eines Unternehmens sollten der Mindestanforderung genügen, dass sie dem Unternehmen gegenüber gemeinsam für die Erstellung und Veröffentlichung von Jahresabschlüssen und Lageberichten verantwortlich sind. Der gleiche Grundsatz sollte auch für Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane von Unternehmen gelten, die einen konsolidierten Abschluss erstellen. Diese Organe handeln im Rahmen der ihnen durch die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften übertragenen Zuständigkeiten. Für die Mitgliedstaaten sollte die Möglichkeit bestehen, darüber hinauszugehen und eine unmittelbare Rechenschaftspflicht gegenüber Aktionären, Gesellschaftern oder anderen Beteiligten einzuführen.

- (41) Die Haftung für die Erstellung und Veröffentlichung der Jahresabschlüsse und der konsolidierten Abschlüsse sowie der Lageberichte und der konsolidierten Lageberichte unterliegt einzelstaatlichen Rechtsvorschriften. Angemessene Haftungsregelungen, wie sie von jedem Mitgliedstaat nach den jeweiligen einzelstaatlichen Rechtsvorschriften festgelegt werden, sollten für die Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane eines Unternehmens gelten. Den Mitgliedstaaten sollte es gestattet sein, den Haftungsumfang festzulegen.
- (42) Zur Förderung glaubwürdiger Rechnungslegungsprozesse in der gesamten Union sollten die Mitglieder desjenigen Organs eines Unternehmens, das für die Ausarbeitung des Abschlusses eines Unternehmens verantwortlich ist, sicherstellen, dass die im Jahresabschluss und die im konsolidierten Abschluss einer Gruppe enthaltenen Finanzinformationen ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermitteln.

(43) Jahresabschlüsse und konsolidierte Abschlüsse sollten einer Abschlussprüfung unterzogen werden. Die Anforderung, dass in einem Prüfungsurteil festgestellt werden sollte, ob der Jahresabschluss bzw. der konsolidierte Abschluss im Einklang mit den einschlägigen Rechnungslegungsgrundsätzen ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermittelt, sollte nicht als Einschränkung der Geltung des Bestätigungsvermerks verstanden werden, sondern als Präzisierung zu dem Kontext, innerhalb dessen er erteilt wird. Für den Jahresabschluss kleiner Unternehmen sollte keine Prüfungspflicht bestehen, da eine solche Prüfung mit einem erheblichen Verwaltungsaufwand für diese Kategorie von Unternehmen verbunden sein kann, denn in vielen kleinen Unternehmen sind ein und dieselben Personen sowohl Anteilseigner als auch Mitglieder der Unternehmensleitung, weshalb die Notwendigkeit einer Bestätigung ihres Abschlusses durch Dritte begrenzt ist. Allerdings sollte diese Richtlinie die Mitgliedstaaten nicht daran hindern, unter Berücksichtigung der besonderen Gegebenheiten und Bedürfnisse kleiner Unternehmen sowie der Nutzer der Abschlüsse solcher Unternehmen, eine Abschlussprüfung für kleine Unternehmen vorzuschreiben. Außerdem ist es angemessener, den Inhalt des Bestätigungsvermerks in Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17. May 2006 über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen¹ festzulegen. Daher sollte jene Richtlinie entsprechend geändert werden.

¹ ABl. L 157 vom 9.6.2006, S. 87.

(44) Im Interesse einer größeren Transparenz hinsichtlich der an staatliche Stellen geleisteten Zahlungen sollten große Unternehmen und Unternehmen von öffentlichem Interesse, die in der mineralgewinnenden Industrie oder im Holzeinschlag in Primärwäldern¹ tätig sind, in einem separaten jährlichen Bericht offenlegen, welche wesentlichen Zahlungen sie an staatliche Stellen in den Ländern geleistet haben, in denen sie ihrer Tätigkeit nachgehen. Solche Unternehmen sind in Ländern tätig, die reich an natürlichen Ressourcen, insbesondere Erdöl, Erdgas und Primärwäldern, sind. In dem Bericht sollten Zahlungen aufgeführt werden, die mit denen vergleichbar sind, die von den an der Initiative für Transparenz in der Rohstoffwirtschaft (EITI) beteiligten Unternehmen offengelegt werden. Diese Initiative ergänzt ferner den Aktionsplan "Rechtsdurchsetzung, Politikgestaltung und Handel im Forstsektor" der Europäischen Union ("Forest Law Enforcement, Governance and Trade", FLEGT) und die Bestimmungen der Verordnung (EU) Nr. 995/2010 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 20. Oktober 2010 über die Verpflichtungen von Marktteilnehmern, die Holz und Holzerzeugnisse in Verkehr bringen², die von Holzhändlern verlangt, alle gebotene Sorgfalt walten zu lassen, um zu verhindern, dass Holz aus illegalem Einschlag auf den Markt der Union gelangt.

¹ Definiert in Richtlinie 2009/28/EG als "natürlich regenerierte Wälder mit einheimischen Arten, in denen es keine deutlich sichtbaren Anzeichen für menschliche Eingriffe gibt und die ökologischen Prozesse nicht wesentlich gestört sind"...".

² ABl. L 295 vom 12.11.2010, S. 23.

- (45) Zweck der Berichte sollte es sein, den Regierungen ressourcenreicher Länder dabei zu helfen, die EITI-Grundsätze und -Kriterien umzusetzen und ihren Bürgern Rechenschaft über die Zahlungen abzulegen, die sie von den in ihrem Hoheitsgebiet tätigen Unternehmen der mineralgewinnenden Industrie und der Industrie des Holzeinschlags in Primärwäldern erhalten. Der Bericht sollte Angaben nach Ländern und Projekten enthalten. Der Begriff "Projekt" sollte definiert werden als die operativen Tätigkeiten, die sich nach einem einzigen Vertrag, einer Lizenz, einem Mietvertrag, einer Konzession oder ähnlichen rechtlichen Vereinbarungen richten und die Grundlage für Zahlungsverpflichtungen gegenüber einer staatlichen Stelle bilden. Falls allerdings mehrere solche Vereinbarungen wesentlich miteinander verbunden sind, sollten diese als Projekte betrachtet werden. "Materiell miteinander verbundene" rechtliche Vereinbarungen sollte verstanden werden als ein Komplex von mit der staatlichen Stelle geschlossenen, operativ und geografisch verflochtenen Verträgen, Lizzenzen, Mitverträgen oder Konzessionen oder damit verbundenen Vereinbarungen mit im Wesentlichen ähnlichen Bedingungen, der bestimmte Zahlungsverpflichtungen begründet. Diese Vereinbarungen können durch einen einzigen Vertrag, eine Vereinbarung über ein gemeinsames Unternehmen, eine Vereinbarung über die gemeinsame Produktion oder andere übergeordnete rechtliche Vereinbarungen geregelt sein.
- (46) Zahlungen sind unabhängig davon, ob sie als Einmalzahlungen oder als eine Reihe verbundener Zahlungen geleistet werden, nicht in dem Bericht zu berücksichtigen, wenn sie im Laufe des Geschäftsjahres unter 100 000 EUR liegen. Dies bedeutet, dass das Unternehmen im Falle einer bestehenden Vereinbarung über regelmäßige Zahlungen oder Raten (z.B. Mietgebühren) den Gesamtbetrag der verbundenen regelmäßigen Zahlungen oder der Raten der verbundenen Zahlungen berücksichtigt, um festzustellen, ob die Schwelle für diese Reihe von Zahlungen erreicht ist und ob dementsprechend eine Offenlegung erforderlich ist.

- (47) Unternehmen, die in der mineralgewinnenden Industrie oder auf dem Gebiet des Holzeinschlags in Primärwäldern tätig sind, sollten nicht dazu verpflichtet werden, Zahlungen, die zur Erfüllung von Verpflichtungen auf der Ebene des Unternehmens und nicht auf der Ebene einzelner Projekte vorgenommen werden, nach Projekten aufzuschlüsseln oder einzelnen Projekten zuzuweisen. Falls beispielsweise ein Unternehmen über mehr als ein Projekt in einem Aufnahmeland verfügt und die staatlichen Stellen dieses Landes bei dem Unternehmen Körperschaftsteuern in Bezug auf seine gesamten Erträge in dem Land und nicht in Bezug auf ein bestimmtes Projekt oder einen bestimmten Vorgang innerhalb des Landes erheben, wäre das Unternehmen berechtigt, die entsprechend(en) Körperschaftssteuerzahlung(en) anzugeben, ohne dabei ein mit der betreffenden Zahlung verbundenes bestimmtes Projekt anzugeben.
- (48) Ein Unternehmen, das in der mineralgewinnenden Industrie oder auf dem Gebiet des Holzeinschlags in Primärwäldern tätig ist, braucht im Allgemeinen die an eine staatliche Stelle als Stammaktionär dieses Unternehmens gezahlten Dividenden nicht offenzulegen, solange die Dividenden unter denselben Bedingungen an die staatliche Stelle wie an die anderen Aktionäre gezahlt werden. Allerdings hat das Unternehmen alle anstelle von Produktionsrechten oder Nutzungsentgelten gezahlten Dividenden offenzulegen.

- (49) Um einer möglichen Umgehung von Offenlegungsanforderungen entgegenzuwirken, sollte diese Richtlinie präzisieren, dass Zahlungen in Bezug auf den Inhalt der Tätigkeit oder der betreffenden Zahlung offenzulegen sind. So sollte das Unternehmen die Offenlegung beispielsweise nicht dadurch umgehen können, dass es eine Tätigkeit, die sonst durch diese Richtlinie erfasst würde, neu umschreibt. Außerdem sollten Zahlungen oder Tätigkeiten nicht künstlich mit dem Ziel aufgeteilt oder zusammengefasst werden, diese Offenlegungsanforderungen zu umgehen.
- (50) Um zu bestimmen, unter welchen Umständen die Unternehmen von den Berichtspflichten nach Kapitel 10 ausgenommen werden sollten, sollte der Kommission die Befugnis übertragen werden, gemäß Artikel 290 AEUV delegierte Rechtsakte zur Festlegung der Kriterien zu erlassen, anhand deren bewertet wird, ob die Berichtspflichten von Drittländern den Anforderungen des genannten Kapitels entsprechen. Es ist von besonderer Bedeutung, dass die Kommission im Zuge ihrer Vorbereitungsarbeit angemessene Konsultationen, auch auf der Ebene von Sachverständigen, durchführt. Bei der Vorbereitung und Ausarbeitung delegierter Rechtsakte sollte die Kommission gewährleisten, dass die einschlägigen Dokumente dem Europäischen Parlament und dem Rat gleichzeitig, rechtzeitig und auf angemessene Weise übermittelt werden.

- (51) Zur Gewährleistung einer einheitlichen Anwendung des Artikels 46 Absatz 1 sollten der Kommission Durchführungsbefugnisse übertragen werden. Diese Befugnisse sollten gemäß der Verordnung (EU) Nr. 182/2011 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. Februar 2011 zur Festlegung der allgemeinen Regeln und Grundsätze, nach denen die Mitgliedstaaten die Wahrnehmung der Durchführungsbefugnisse durch die Kommission kontrollieren¹, ausgeübt werden.
- (52) Innerhalb von drei Jahren nach Ablauf der Frist für die Umsetzung dieser Richtlinie durch die Mitgliedstaaten sollte die Kommission das Berichterstattungssystem überprüfen und einen Bericht vorlegen. Bei der Überprüfung sollte die Wirksamkeit der Regelung analysiert und internationalen Entwicklungen, einschließlich Fragen der Wettbewerbsfähigkeit und der Energieversorgungssicherheit, Rechnung getragen werden. Bei der Überprüfung sollte auch auf die Frage einer Ausdehnung der Berichtspflichten auf zusätzliche Wirtschaftszweige sowie auf die Frage eingegangen werden, ob der Bericht geprüft werden sollte. Darüber hinaus sollten bei der Überprüfung die Erfahrungen von Erstellern und Nutzern der Zahlungsinformationen berücksichtigt und Überlegungen dazu angestellt werden, ob es sinnvoll wäre, zusätzliche Zahlungsinformationen, etwa zu den effektiven Steuersätzen, und nähere Angaben zum Empfänger, etwa Angaben zu seiner Bankverbindung, mit aufzunehmen.

¹ ABl. L 55 vom 28.2.2011, S. 13.

- (53) Im Einklang mit den Schlussfolgerungen des G8-Gipfels in Deauville vom Mai 2011 sollte die Kommission mit Blick auf die Schaffung einheitlicher internationaler Wettbewerbsbedingungen weiterhin bei allen internationalen Partnern darauf hinwirken, dass sie ähnliche Anforderungen betreffend der Berichterstattung über Zahlungen an staatliche Stellen einführen. Von besonderer Bedeutung ist in diesem Zusammenhang die Fortführung der Arbeiten am entsprechenden internationalen Rechnungslegungsstandard.
- (54) Damit sie künftigen Änderungen der für die verschiedene Unternehmenskategorien geltenden Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten und der Union Rechnung tragen kann, sollte der Kommission die Befugnis übertragen werden, gemäß Artikel 290 AEUV delegierte Rechtsakte zur Aktualisierung der Listen der Unternehmenskategorien in den Anhängen I und II zu erlassen. Der Rückgriff auf delegierte Rechtsakte ist auch erforderlich, um die Kriterien für die Bestimmung der Unternehmensgröße anzupassen, da der Realwert eines Unternehmens im Laufe der Zeit aufgrund der Inflation schrumpft. Es ist von besonderer Bedeutung, dass die Kommission im Zuge ihrer Vorbereitungsarbeit angemessene Konsultationen, auch auf der Ebene von Sachverständigen, durchführt. Bei der Vorbereitung und Ausarbeitung delegierter Rechtsakte sollte die Kommission gewährleisten, dass die einschlägigen Dokumente dem Europäischen Parlament und dem Rat gleichzeitig, rechtzeitig und auf angemessene Weise übermittelt werden.

- (55) Da die Ziele dieser Richtlinie, nämlich die Erleichterung grenzüberschreitender Investitionen und die Verbesserung der unionsweiten Vergleichbarkeit und des öffentlichen Vertrauens in Abschlüsse und Berichte durch umfassendere und kohärentere spezifische Angaben auf Ebene der Mitgliedstaaten nicht ausreichend verwirklicht werden können und daher wegen des Umfangs und der Wirkungen dieser Richtlinie besser auf Unionsebene zu verwirklichen sind, kann die Union im Einklang mit dem in Artikel 5 des Vertrags über die Europäische Union niedergelegten Subsidiaritätsprinzip tätig werden. Entsprechend dem in demselben Artikel genannten Grundsatz der Verhältnismäßigkeit geht diese Richtlinie nicht über das zur Erreichung dieser Ziele erforderliche Maß hinaus.
- (56) Diese Richtlinie ersetzt die Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG. Daher sollten jene Richtlinien aufgehoben werden.
- (57) Diese Richtlinie steht im Einklang mit den Grundrechten und Grundsätzen, die insbesondere mit der Charta der Grundrechte der Europäischen Union anerkannt wurden.

(58) Gemäß der Gemeinsamen Politischen Erklärung der Mitgliedstaaten und der Kommission zu erläuternden Dokumenten vom 28. September 2011 haben sich die Mitgliedstaaten verpflichtet, in begründeten Fällen zusätzlich zur Mitteilung ihrer Umsetzungsmaßnahmen ein oder mehrere Dokumente zu übermitteln, in dem bzw. denen der Zusammenhang zwischen den Bestandteilen einer Richtlinie und den entsprechenden Teilen einzelstaatlicher Umsetzungsinstrumente erläutert wird. In Bezug auf diese Richtlinie hält der Gesetzgeber die Übermittlung von Entsprechungstabellen für gerechtfertigt –

HABEN FOLGENDE RICHTLINIE ERLASSEN:

KAPITEL 1

ANWENDUNGSBEREICH, BEGRIFFSBESTIMMUNGEN UND RECHTSFORMEN VON UNTERNEHMEN UND GRUPPEN

Artikel 1

Anwendungsbereich

- (1) Die durch diese Richtlinie vorgeschriebenen Koordinierungsmaßnahmen gelten für die Rechts- und Verwaltungsvorschriften der Mitgliedstaaten für die Rechtsformen von Unternehmen,
- a) die in Anhang I genannt sind;
 - b) die in Anhang II genannt sind und bei denen alle unmittelbaren oder mittelbaren Gesellschafter des Unternehmens mit ansonsten unbeschränkter Haftung tatsächlich nur beschränkt haftbar sind, weil diese Gesellschafter
 - i) über eine in Anhang I aufgeführte Rechtsform verfügen oder
 - ii) nicht den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats unterliegen, aber über eine Rechtsform verfügen, die einer in Anhang I genannten vergleichbar ist.

- (2) Die Mitgliedstaaten unterrichten die Kommission innerhalb einer angemessenen Zeitspanne über Änderungen bei den Rechtsformen von Unternehmen in ihren einzelstaatlichen Rechtsvorschriften, die die Richtigkeit des Anhangs I oder des Anhangs II beeinträchtigen könnten. In diesem Fall ist die Kommission befugt, die Verzeichnisse der Rechtsformen von Unternehmen in den Anhängen I und II mittels delegierter Rechtsakte im Einklang mit Artikel 49 anzupassen.

Artikel 2
Begriffsbestimmungen

Im Sinne dieser Richtlinie bezeichnet der Ausdruck

1. "Unternehmen von öffentlichem Interesse" Unternehmen im Anwendungsbereich des Artikels 1,
 - a) die unter das Recht eines Mitgliedstaats fallen und deren übertragbare Wertpapiere zum Handel an einem geregelten Markt eines Mitgliedstaats im Sinne des Artikels 4 Absatz 1 Nummer 14 der Richtlinie 2004/39/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 21. April 2004 über Märkte für Finanzinstrumente¹ zugelassen sind,

¹ ABl. L 145 vom 30.4.2004, S. 1.

- b) die Kreditinstitute im Sinne des Artikels 4 Nummer 1 der Richtlinie 2006/48/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Juni 2006 über die Aufnahme und Ausübung der Tätigkeit der Kreditinstitute¹ – mit Ausnahme der in Artikel 2 jener Richtlinie genannten Kreditinstitute – sind,
 - c) die Versicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 der Richtlinie 91/674/EWG des Rates vom 19. Dezember 1991 über den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss von Versicherungsunternehmen² sind oder
 - d) die von den Mitgliedstaaten als Unternehmen von öffentlichem Interesse bestimmt werden, beispielsweise Unternehmen, die aufgrund der Art ihrer Tätigkeit, ihrer Größe oder der Zahl ihrer Beschäftigten von erheblicher öffentlicher Bedeutung sind.
2. "Beteiligung" Anteile an anderen Unternehmen, die dazu bestimmt sind, dem eigenen Geschäftsbetrieb durch Herstellung einer dauernden Verbindung zu jenen Unternehmen zu dienen. Dabei ist es gleichgültig, ob die Anteile in Wertpapieren verbrieft sind oder nicht. Es wird eine Beteiligung an einem anderen Unternehmen vermutet, wenn der Anteil am Gesellschaftskapital über einem prozentualen Schwellenwert liegt, der von den Mitgliedstaaten auf höchstens 20 % festgesetzt werden darf;

¹ ABl. L 177 vom 30.6.2006, S. 1.

² ABl. L 374 vom 31.12.1991, S. 7.

3. "nahestehende Unternehmen und Personen" Unternehmen und Personen im Sinne der gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19. Juli 2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards¹ übernommenen Internationalen Rechnungslegungsstandards;
4. "Anlagevermögen" diejenigen Vermögensgegenstände, die dazu bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen;
5. "Nettoumsatzerlöse" die Beträge, die sich aus dem Verkauf von Produkten und der Erbringung von Dienstleistungen nach Abzug von Erlösschmälerungen und der Mehrwertsteuer sowie sonstigen direkt mit dem Umsatz verbundenen Steuern ergeben;
6. "Anschaffungskosten" den Einkaufspreis samt Nebenkosten, verminder um alle zurechenbaren Anschaffungspreisminderungen;
7. "Herstellungskosten" die Anschaffungskosten der Rohstoffe, Hilfs- und Betriebsstoffe und die sonstigen dem einzelnen Erzeugnis unmittelbar zurechenbaren Kosten. Die Mitgliedstaaten gestatten oder schreiben vor, dass angemessene Teile dem einzelnen Erzeugnis nur mittelbar zurechenbarer fixer oder variabler Gemeinkosten in dem Maße berücksichtigt werden, wie sie auf den Zeitraum der Herstellung entfallen. Vertriebskosten sind nicht zu berücksichtigen;

¹ ABl. L 243 vom 11.9.2002, S. 1.

8. "Wertberichtigung" alle Wertanpassungen von Vermögensgegenständen, die zur Berücksichtigung am Bilanzstichtag festgestellter, endgültiger oder nicht endgültiger Wertänderungen dienen;
9. "Mutterunternehmen" ein Unternehmen, das ein oder mehrere Tochterunternehmen kontrolliert;
10. "Tochterunternehmen" ein von einem Mutterunternehmen kontrolliertes Unternehmen, einschließlich jedes mittelbar kontrollierten Tochterunternehmens eines Mutterunternehmens;
11. "Gruppe" ein Mutterunternehmen und alle Tochterunternehmen;
12. "verbundene Unternehmen" zwei oder mehrere Unternehmen innerhalb einer Gruppe;
13. "assoziiertes Unternehmen" ein Unternehmen, an dem ein anderes Unternehmen eine Beteiligung hält und dessen Geschäfts- und Finanzpolitik durch dieses andere Unternehmen maßgeblich beeinflusst wird. Es wird vermutet, dass ein Unternehmen einen maßgeblichen Einfluss auf ein anderes Unternehmen ausübt, sofern es 20 % oder mehr der Stimmrechte der Aktionäre oder Gesellschafter dieses anderen Unternehmens besitzt;

14. "Investmentunternehmen"

- a) Unternehmen, deren einziger Zweck darin besteht, ihre Mittel in Wertpapieren oder Immobilien verschiedener Art oder in anderen Werten anzulegen mit dem einzigen Ziel, das Risiko der Investitionen zu verteilen und ihre Aktionäre oder Gesellschafter an dem Gewinn aus der Verwaltung ihres Vermögens zu beteiligen;
 - b) Unternehmen, die mit Investmentunternehmen verbunden sind, die ein festes Kapital haben, sofern der einzige Zweck dieser verbundenen Unternehmen darin besteht, voll eingezahlte Anteile, die von diesen Investmentunternehmen ausgegeben worden sind, zu erwerben, unbeschadet des Artikels 22 Absatz 1 Buchstabe h der Richtlinie 2012/30/EU;
15. "Beteiligungsgesellschaft" Unternehmen, deren einziger Zweck darin besteht, Beteiligungen an anderen Unternehmen zu erwerben sowie die Verwaltung und Verwertung dieser Beteiligungen wahrzunehmen, ohne dass sie unmittelbar oder mittelbar in die Verwaltung dieser Unternehmen eingreifen, unbeschadet der Rechte, die ihnen in ihrer Eigenschaft als Aktionäre oder Gesellschafter zustehen.

16. "wesentlich" den Status von Informationen, wenn vernünftigerweise zu erwarten ist, dass ihre Auslassung oder fehlerhafte Angabe Entscheidungen beeinflusst, die Nutzer auf der Grundlage des Abschlusses des Unternehmens treffen. Die Wesentlichkeit einzelner Posten wird im Zusammenhang mit anderen ähnlichen Posten bewertet;

Artikel 3

Kategorien von Unternehmen und Gruppen

- (1) Mitgliedstaaten, die von einer oder mehreren der Möglichkeiten in Artikel 36 Gebrauch machen, definieren Kleinstunternehmen als Unternehmen, die am Bilanzstichtag die Grenzen von mindestens zwei der drei folgenden Größenmerkmale nicht überschreiten:
- a) Bilanzsumme: 350 000 EUR;
 - b) Nettoumsatzerlöse: 700 000 EUR;
 - c) durchschnittliche Zahl der während des Geschäftsjahres Beschäftigten: 10.

(2) Kleine Unternehmen sind Unternehmen, die am Bilanzstichtag die Grenzen von mindestens zwei der drei folgenden Größenmerkmale nicht überschreiten:

- a) Bilanzsumme: 4 000 000 EUR;
- b) Nettoumsatzerlöse: 8 000 000 EUR;
- c) durchschnittliche Zahl der während des Geschäftsjahres Beschäftigten: 50.

Die Mitgliedstaaten können Schwellenwerte festlegen, die über die Schwellenwerte in Unterabsatz 1 Buchstaben a und b hinausgehen. Diese Schwellenwerte dürfen jedoch 6 000 000 EUR für die Bilanzsumme und 12 000 000 EUR für die Nettoumsatzerlöse nicht überschreiten.

(3) Mittlere Unternehmen sind Unternehmen, bei denen es sich nicht um Kleinstunternehmen oder kleine Unternehmen handelt und die am Bilanzstichtag die Grenzen von mindestens zwei der drei folgenden Größenmerkmale nicht überschreiten:

- a) Bilanzsumme: 20 000 000 EUR;
- b) Nettoumsatzerlöse: 40 000 000 EUR;
- c) durchschnittliche Zahl der während des Geschäftsjahres Beschäftigten: 250.

- (4) Große Unternehmen sind Unternehmen, die am Bilanzstichtag mindestens zwei der drei folgenden Größenmerkmale überschreiten:
- a) Bilanzsumme: 20 000 000 EUR;
 - b) Nettoumsatzerlöse: 40 000 000 EUR;
 - c) durchschnittliche Zahl der während des Geschäftsjahres Beschäftigten: 250.
- (5) Kleine Gruppen sind Gruppen, die aus Mutter- und Tochterunternehmen bestehen, welche in eine Konsolidierung einzubeziehen sind, und die auf konsolidierter Basis am Bilanzstichtag des Mutterunternehmens die Grenzen von mindestens zwei der drei folgenden Größenmerkmale nicht überschreiten:
- a) Bilanzsumme: 4 000 000 EUR;
 - b) Nettoumsatzerlöse: 8 000 000 EUR;
 - c) durchschnittliche Zahl der während des Geschäftsjahres Beschäftigten: 50.

Die Mitgliedstaaten können Schwellenwerte festlegen, die über die Schwellenwerte in Unterabsatz 1 Buchstaben a und b hinausgehen. Diese Schwellenwerte dürfen jedoch 6 000 000 EUR für die Bilanzsumme und 12 000 000 EUR für die Nettoumsatzerlöse nicht überschreiten.

- (6) Mittlere Gruppen sind Gruppen, die keine kleinen Gruppen sind und die aus Mutter- und Tochterunternehmen bestehen, welche in eine Konsolidierung einzubeziehen sind, und die auf konsolidierter Basis am Bilanzstichtag des Mutterunternehmens die Grenzen von mindestens zwei der drei folgenden Größenmerkmale nicht überschreiten:
- a) Bilanzsumme: 20 000 000 EUR;
 - b) Nettoumsatzerlöse: 40 000 000 EUR;
 - c) durchschnittliche Zahl der während des Geschäftsjahres Beschäftigten: 250.

- (7) Große Gruppen sind Gruppen, die aus Mutter- und Tochterunternehmen bestehen, welche in eine Konsolidierung einzubeziehen sind, und die auf konsolidierter Basis am Bilanzstichtag des Mutterunternehmens die Grenzen von mindestens zwei der drei folgenden Größenmerkmale überschreiten:
- a) Bilanzsumme: 20 000 000 EUR;
 - b) Nettoumsatzerlöse: 40 000 000 EUR;
 - c) durchschnittliche Zahl der während des Geschäftsjahres Beschäftigten: 250.
- (8) Die Mitgliedstaaten gestatten, dass bei der Berechnung der in den Absätzen 5 bis 7 genannten Größenmerkmale weder die Verrechnung nach Artikel 24 Absatz 3 vorgenommen wird noch infolge der Anwendung des Artikels 24 Absatz 7 Posten herausgenommen werden. In diesen Fällen werden die Größenmerkmale in Bezug auf die Bilanzsumme und die Nettoumsatzerlöse um 20 % erhöht.
- (9) Für jene Mitgliedstaaten, die den Euro nicht eingeführt haben, wird der Betrag in nationaler Währung, der den in den Absätzen 1 bis 7 genannten Beträgen gleichwertig ist, durch die Anwendung des Umrechnungskurses ermittelt, der gemäß der Veröffentlichung im Amtsblatt der Europäischen Union am Tag des Inkrafttretens einer Richtlinie gilt, die diese Beträge festsetzt.

Bei der Umrechnung in die nationalen Währungen der Mitgliedstaaten, die den Euro nicht eingeführt haben, dürfen die in den Absätzen 1, 3, 4, 6 und 7 in Euro genannten Beträge um höchstens 5 % erhöht oder vermindert werden, so dass sich abgerundete Beträge in den nationalen Währungen ergeben.

- (10) Überschreitet ein Unternehmen oder eine Gruppe zum Bilanzstichtag die Grenzen von zwei der drei in den Absätzen 1 bis 7 genannten Größenmerkmale oder überschreitet es diese nicht mehr, so wirken sich diese Umstände auf die Anwendung der in dieser Richtlinie vorgesehenen Ausnahmen nur dann aus, wenn sie während zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren fortbestanden haben.
- (11) Die Bilanzsumme im Sinne der Absätze 1 bis 7 setzt sich bei der Gliederung in Anhang III aus dem Gesamtwert der Posten A bis E unter "Aktiva" oder bei der Gliederung in Anhang IV aus dem Gesamtwert der Posten A bis E zusammen.
- (12) Bei der Berechnung der Schwellenwerte in den Absätzen 1 bis 7 können die Mitgliedstaaten für Unternehmen, für die das Konzept der "Nettoumsatzerlöse" nicht einschlägig ist, die Einbeziehung von Einkommen aus anderen Quellen vorschreiben. Die Mitgliedstaaten können Mutterunternehmen vorschreiben, ihre Schwellenwerte auf konsolidierter statt auf individueller Basis zu berechnen. Die Mitgliedstaaten können zudem verbundenen Unternehmen vorschreiben, ihre Schwellenwerte auf konsolidierter oder aggregierter Basis zu berechnen, wenn diese Unternehmen ausschließlich zur Vermeidung der Berichterstattung über bestimmte Informationen gegründet worden sind.

- (13) Um eine inflationsbedingte Bereinigung vorzunehmen, überprüft die Kommission mindestens alle fünf Jahre die in den Absätzen 1 bis 7 dieses Artikels genannten Schwellenwerte unter Berücksichtigung der im Amtsblatt der Europäischen Union veröffentlichten Inflationsmaßnahmen und ändert sie gegebenenfalls mittels delegierter Rechtsakte im Einklang mit Artikel 49.

KAPITEL 2

ALLGEMEINE BESTIMMUNGEN UND GRUNDSÄTZE

Artikel 4

Allgemeine Bestimmungen

- (1) Der Jahresabschluss ist als eine Einheit anzusehen und enthält für Unternehmen zumindest die Bilanz, die Gewinn- und Verlustrechnung und den Anhang.

Die Mitgliedstaaten können Unternehmen, bei denen es sich nicht um kleine Unternehmen handelt, vorschreiben, dass der Jahresabschluss zusätzlich zu den in Unterabsatz 1 genannten Unterlagen weitere Bestandteile umfasst.

- (2) Der Jahresabschluss ist klar und übersichtlich aufzustellen; er hat dieser Richtlinie zu entsprechen.

- (3) Der Jahresabschluss hat ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens zu vermitteln. Reicht die Anwendung dieser Richtlinie nicht aus, um ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens zu vermitteln, so sind im Anhang zum Abschluss alle zusätzlichen Angaben zu machen, die erforderlich sind, um dieser Anforderung nachzukommen.
- (4) Ist in Ausnahmefällen die Anwendung einer Bestimmung dieser Richtlinie mit der Anforderung nach Absatz 3 unvereinbar, so wird die betreffende Bestimmung nicht angewandt, um sicherzustellen, dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens vermittelt wird. Die Nichtanwendung einer Bestimmung ist im Anhang anzugeben und zu begründen und ihr Einfluss auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens darzulegen.

Die Mitgliedstaaten können die Ausnahmefälle festlegen und die entsprechenden Ausnahmeregelungen vorgeben, die in diesen Fällen zur Anwendung kommen.

- (5) Die Mitgliedstaaten können Unternehmen, die keine kleinen Unternehmen sind, vorschreiben, dass sie in ihrem Jahresabschluss Angaben zu machen haben, die über die gemäß dieser Richtlinie geforderten hinausgehen.
- (6) Abweichend von Absatz 5 können die Mitgliedstaaten vorschreiben, dass kleine Unternehmen Informationen erstellen, im Abschluss angeben und offenlegen, die über die Anforderungen dieser Richtlinie hinausgehen, sofern diese Angaben im Rahmen eines einheitlichen Einreichungssystems erfasst werden und die Angabepflicht im nationalen Steuerrecht ausschließlich für Zwecke der Steuererhebung vorgesehen ist. Die nach diesem Absatz geforderten Angaben werden in den betreffenden Teil des Abschlusses aufgenommen.
- (7) Bei der Umsetzung dieser Richtlinie und wenn neue Anforderungen im Einklang mit Absatz 6 in den einzelstaatlichen Rechtsvorschriften festgelegt werden, unterrichten die Mitgliedstaaten die Kommission über die im Einklang mit Absatz 6 geforderten zusätzlichen Angaben.

- (8) Mitgliedstaaten, die für die Einreichung und Offenlegung der Jahresabschlüsse elektronische Lösungen nutzen, stellen sicher, dass kleine Unternehmen nicht verpflichtet sind, die zusätzlichen nach Absatz 6 aufgrund des nationalen Steuerrechts geforderten Angaben gemäß Kapitel 7 zu veröffentlichen.

Artikel 5

Allgemeine Angaben

In dem Dokument, das den Abschluss enthält, sind der Name des Unternehmens und die nach Artikel 5 Buchstaben a und b der Richtlinie 2009/101/EG vorgeschriebenen Informationen anzugeben.

Artikel 6

Allgemeine Grundsätze für die Rechnungslegung

- (1) Die im Jahresabschluss und im konsolidierten Abschluss ausgewiesenen Posten werden gemäß folgenden allgemeinen Grundsätzen angesetzt und bewertet:
- a) Es wird eine Fortsetzung der Unternehmenstätigkeit unterstellt.
 - b) Rechnungslegungsmethoden und Bewertungsgrundlagen sind von einem Geschäftsjahr zum nächsten stetig anzuwenden.
 - c) Bei Ansatz und Bewertung ist der Grundsatz der Vorsicht in jedem Fall zu beachten; das bedeutet insbesondere:

- i) Nur die am Bilanzstichtag realisierten Gewinne werden ausgewiesen.
 - ii) Es müssen alle Risiken berücksichtigt werden, die im Laufe des betreffenden Geschäftsjahres oder eines früheren Geschäftsjahres entstanden sind, selbst wenn diese Risiken erst zwischen dem Bilanzstichtag und dem Tag der Aufstellung der Bilanz bekannt geworden sind.
 - iii) Wertminderungen sind unabhängig davon zu berücksichtigen, ob das Geschäftsjahr mit einem Gewinn oder einem Verlust abschließt.
- d) In der Bilanz und in der Gewinn- und Verlustrechnung angesetzte Beträge werden nach dem Prinzip der Periodenabgrenzung berechnet.
 - e) Die Eröffnungsbilanz eines Geschäftsjahrs muss mit der Schlussbilanz des vorhergehenden Geschäftsjahrs übereinstimmen.
 - f) Die in den Aktiv- und Passivposten enthaltenen Vermögensgegenstände und Schulden sind einzeln zu bewerten.
 - g) Eine Verrechnung zwischen Aktiv- und Passivposten sowie zwischen Aufwands- und Ertragsposten ist unzulässig.

- h) Posten der Gewinn- und Verlustrechnung sowie der Bilanz werden unter Berücksichtigung des wirtschaftlichen Gehalts des betreffenden Geschäftsvorfalls oder der betreffenden Vereinbarung bilanziert und dargestellt.
 - i) Posten im Abschluss werden gemäß dem Anschaffungs- oder dem Herstellungskostenprinzip bewertet.
 - j) Die Anforderungen in dieser Richtlinie in Bezug auf Ansatz, Bewertung, Darstellung, Offenlegung und Konsolidierung müssen nicht erfüllt werden, wenn die Wirkung ihrer Einhaltung unwesentlich ist.
- (2) Ungeachtet von Absatz 1 Buchstabe g können die Mitgliedstaaten Unternehmen in besonderen Fällen eine Verrechnung zwischen Aktiv- und Passivposten sowie zwischen Aufwands- und Ertragsposten gestatten oder vorschreiben, sofern die verrechneten Beträge im Anhang zum Abschluss als Bruttobeträge angegeben sind.
- (3) Die Mitgliedstaaten können Unternehmen von den Anforderungen des Absatzes 1 Buchstabe h ausnehmen.
- (4) Die Mitgliedstaaten können den Anwendungsbereich von Absatz 1 Buchstabe j auf Darstellung und Offenlegung begrenzen.

- (5) Zusätzlich zu den nach Absatz 1 Buchstabe c Ziffer ii angesetzten Beträgen können die Mitgliedstaaten gestatten oder vorschreiben, dass alle voraussehbaren Verbindlichkeiten und potenziellen Verluste angesetzt werden, die im Laufe des betreffenden Geschäftsjahres oder eines früheren Geschäftsjahres entstanden sind, selbst wenn diese Verbindlichkeiten oder Verluste erst zwischen dem Bilanzstichtag und dem Tag der Aufstellung der Bilanz bekannt geworden sind.

Artikel 7

Alternative Bewertungsgrundlage für Anlagevermögen zu Neubewertungsbeträgen

- (1) Abweichend von Artikel 6 Absatz 1 Buchstabe i können die Mitgliedstaaten für alle Unternehmen oder Unternehmenskategorien die Bewertung des Anlagevermögens zu Neubewertungsbeträgen gestatten oder vorschreiben. Sehen die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften eine Bewertung auf Neubewertungsbasis vor, so sind der Inhalt, die Beschränkungen und der Anwendungsbereich festzulegen.
- (2) Findet Absatz 1 Anwendung, ist der Unterschiedsbetrag zwischen der Bewertung zu den Anschaffungs- oder den Herstellungskosten und der Bewertung auf Neubewertungsbasis der Neubewertungsrücklage in der Bilanz unter "Eigenkapital" zuzuführen.

Die Neubewertungsrücklage kann jederzeit ganz oder teilweise aktiviert werden.

Die Neubewertungsrücklage ist zu verringern, soweit die auf diese Rücklage übertragenen Beträge nicht mehr für die Anwendung der Neubewertungsmethode erforderlich sind. Die Mitgliedstaaten können Vorschriften über die Verwendung der Neubewertungsrücklage vorsehen, sofern Übertragungen aus der Neubewertungsrücklage auf die Gewinn- und Verlustrechnung nur insoweit vorgenommen werden dürfen, als die übertragenen Beträge als Aufwand in der Gewinn- und Verlustrechnung verbucht worden sind oder tatsächlich realisierte Wertsteigerungen darstellen. Die Neubewertungsrücklage darf, außer wenn sie einen tatsächlich realisierten Gewinn darstellt, weder unmittelbar noch mittelbar und auch nicht zum Teil ausgeschüttet werden.

Vorbehaltlich der Unterabsätze 2 und 3 dieses Absatzes darf die Neubewertungsrücklage nicht verringert werden.

- (3) Wertberichtigungen sind jedes Jahr auf der Grundlage des neu bewerteten Betrags vorzunehmen. Die Mitgliedstaaten können jedoch in Abweichung von den Artikeln 9 und 13 gestatten oder vorschreiben, dass nur der sich aus den Wertberichtigungen infolge der Bewertung zu den Anschaffungs- oder den Herstellungskosten ergebende Betrag unter den betreffenden Posten in den Gliederungen in den Anhängen V und VI ausgewiesen wird und dass die Differenz, die sich aus der nach diesem Artikel vorgenommenen Neubewertung ergibt, in den Gliederungen gesondert ausgewiesen wird.

Artikel 8

Alternative Bewertungsgrundlage des beizulegenden Zeitwerts

- (1) Abweichend von Artikel 6 Absatz 1 Buchstabe i und vorbehaltlich der Bedingungen dieses Artikels
- a) gestatten oder schreiben die Mitgliedstaaten für alle Unternehmen oder einzelne Unternehmenskategorien die Bewertung von Finanzinstrumenten, einschließlich derivativer Finanzinstrumente, zum beizulegenden Zeitwert vor und
 - b) können die Mitgliedstaaten gestatten oder vorschreiben, dass alle Unternehmen oder einzelne Unternehmenskategorien bestimmte Arten von Vermögensgegenständen, die keine Finanzinstrumenten sind, auf der Grundlage des beizulegenden Zeitwerts bewerten.
- Eine solche Genehmigung oder Vorschrift kann auf konsolidierte Abschlüsse beschränkt werden.
- (2) Für die Zwecke dieser Richtlinie gelten Warenkontrakte, bei denen jede der Vertragsparteien zur Abgeltung in bar oder durch ein anderes Finanzinstrument berechtigt ist, als derivative Finanzinstrumente, es sei denn, diese Kontrakte
- a) wurden geschlossen, um zum Zeitpunkt ihres Abschlusses und in der Folge den für den Kauf, Verkauf oder die eigene Verwendung erwarteten Bedarf des Unternehmens abzusichern, und dienen weiterhin dazu;

- b) waren von Anfang an als Warenkontrakte konzipiert und
 - c) gelten mit der Lieferung der Ware als abgegolten.
- (3) Absatz 1 Buchstabe a gilt nur für folgende Verbindlichkeiten:
- a) als Teil eines Handelsbestands gehaltene Verbindlichkeiten und
 - b) derivative Finanzinstrumente.
- (4) Die Bewertung gemäß Absatz 1 Buchstabe a wird nicht angewandt auf:
- a) bis zur Fälligkeit gehaltene nicht derivative Finanzinstrumente;
 - b) vom Unternehmen vergebene Darlehen und von ihm begründete Forderungen, die nicht für Handelszwecke gehalten werden, und
 - c) Anteile an Tochterunternehmen, assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen, vom Unternehmen ausgegebene Eigenkapitalinstrumente, Verträge über eventuelle Gegenleistungen bei einem Unternehmenszusammenschluss sowie andere Finanzinstrumente, die solch spezifische Merkmale aufweisen, dass sie nach gängiger Auffassung bilanzmäßig in anderer Form als andere Finanzinstrumente erfasst werden sollten.

- (5) Abweichend von Artikel 6 Absatz 1 Buchstabe i können die Mitgliedstaaten gestatten, dass Aktiv- oder Passivposten, die im Rahmen der Bilanzierung zum beizulegenden Zeitwert von Sicherungsgeschäften als gesichertes Grundgeschäft gelten, oder ein bestimmter Anteil an solchen Aktiv- oder Passivposten mit dem nach diesem System vorgeschriebenen spezifischen Wert angesetzt werden.
- (6) Abweichend von den Absätzen 3 und 4 können die Mitgliedstaaten den Ansatz, die Bewertung und die Offenlegung von Finanzinstrumenten im Einklang mit den gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 übernommenen internationalen Rechnungslegungsstandards gestatten oder vorschreiben.
- (7) Der beizulegende Zeitwert im Sinne dieses Artikels ermittelt sich unter Zugrundelegung eines der folgenden Werte:
- a) Im Fall von Finanzinstrumenten, für die sich ein verlässlicher Markt ohne weiteres ermitteln lässt, entspricht er dem Marktwert. Lässt sich der Marktwert für das Finanzinstrument als Ganzes nicht ohne weiteres bestimmen, wohl aber für seine einzelnen Bestandteile oder für ein gleichartiges Finanzinstrument, so kann der Marktwert des Instruments aus den jeweiligen Marktwerten seiner Bestandteile oder dem Marktwert des gleichartigen Finanzinstruments abgeleitet werden.

- b) Im Fall der Finanzinstrumente, für die sich ein verlässlicher Markt nicht ohne weiteres ermitteln lässt, wird der Wert mit Hilfe allgemein anerkannter Bewertungsmodelle und -methoden bestimmt, sofern diese Modelle und Methoden eine angemessene Annäherung an den Marktwert gewährleisten.

Finanzinstrumente, die sich nach keiner der unter Unterabsatz 1 Buchstabe a und b beschriebenen Methoden verlässlich bewerten lassen, werden zu den Anschaffungs- oder den Herstellungskosten bewertet, soweit eine Bewertung auf dieser Grundlage möglich ist.

- (8) Wird ein Finanzinstrument zum beizulegenden Zeitwert bewertet, so ist ungeachtet des Artikels 6 Absatz 1 Buchstabe c eine Wertänderung in der Gewinn- und Verlustrechnung auszuweisen, ausgenommen in folgenden Fällen, in denen die Wertänderung direkt in einer Zeitwert-Rücklage zu erfassen ist:
- a) Das Finanzinstrument stellt ein Sicherungsinstrument dar und wird im Rahmen einer Bilanzierung von Sicherungsgeschäften erfasst, bei der eine Wertänderung nicht oder nur teilweise in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesen wird, oder
 - b) die Wertänderung ist auf eine Wechselkursdifferenz zurückzuführen, von der ein monetärer Posten betroffen ist, der Teil der Nettobeteiligung eines Unternehmens an einer wirtschaftlich selbstständigen ausländischen Teileinheit ist.

Die Mitgliedstaaten können gestatten oder vorschreiben, dass eine Wertänderung einer zur Veräußerung verfügbaren Finanzanlage, die kein derivatives Finanzinstrument ist, direkt in einer Zeitwert-Rücklage erfasst wird. Die Zeitwert-Rücklage ist anzupassen, wenn die darin ausgewiesenen Beträge nicht mehr für die Anwendung des Unterabsatzes 1 Buchstaben a und b erforderlich sind.

- (9) Ungeachtet Artikel 6 Absatz 1 Buchstabe c können die Mitgliedstaaten gestatten oder vorschreiben, dass alle Unternehmen oder einzelne Unternehmenskategorien im Fall der Bewertung von Vermögensgegenständen, die keine Finanzinstrumente sind, zum beizulegenden Zeitwert eine Wertänderung in der Gewinn- und Verlustrechnung ausweisen.

KAPITEL 3

BILANZ UND GEWINN- UND VERLUSTRECHNUNG

Artikel 9

Allgemeine Vorschriften für die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung

- (1) Bei der Gliederung aufeinanderfolgender Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen ist Stetigkeit zu wahren. Abweichungen von diesem Grundsatz sind jedoch in Ausnahmefällen zulässig, um sicherzustellen, dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens vermittelt wird. Diese Abweichungen und die Gründe dafür sind im Anhang anzugeben.

- (2) In der Bilanz sowie in der Gewinn- und Verlustrechnung sind die in den Anhängen III bis VI genannten Posten, einzeln und in der angegebenen Reihenfolge auszuweisen. Die Mitgliedstaaten gestatten eine weitere Untergliederung dieser Posten, sofern die Gliederung der Schemata beachtet wird. Die Mitgliedstaaten gestatten das Hinzufügen neuer Zwischensummen und neuer Posten, soweit ihr Inhalt nicht von einem der in den Schemata vorgesehenen Posten abgedeckt wird. Die Mitgliedstaaten können eine solche weitere Untergliederung oder die Hinzufügung von Zwischensummen oder neuen Posten vorschreiben.
- (3) Die Gliederung, Nomenklatur und Terminologie bei mit arabischen Zahlen versehenen Posten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung wird angepasst, wenn dies aufgrund der Besonderheit des Unternehmens erforderlich ist. Die Mitgliedstaaten können solche Anpassungen für Unternehmen fordern, die in einem bestimmten Wirtschaftszweig tätig sind.

Die Mitgliedstaaten können gestatten oder verlangen, dass die mit arabischen Zahlen versehenen Posten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung zusammengefasst ausgewiesen werden, wenn sie in Bezug auf die Zielsetzung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens zu vermitteln einen unwesentlichen Betrag darstellen oder wenn dadurch die Klarheit vergrößert wird; die zusammengefassten Posten müssen jedoch gesondert im Anhang ausgewiesen werden.

- (4) Abweichend von Absatz 2 und 3 dieses Artikels können die Mitgliedstaaten die Möglichkeiten des Unternehmens, von den in den Anhängen III bis VI festgelegten Gliederungen abzuweichen, soweit einschränken, wie dies für eine elektronische Hinterlegung der Abschlüsse erforderlich ist.
- (5) In der Bilanz sowie in der Gewinn- und Verlustrechnung wird zu jedem Posten die Zahl für das Geschäftsjahr, auf das sich die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung beziehen, und die entsprechende Zahl des vorhergehenden Geschäftsjahres angegeben. Die Mitgliedstaaten können vorschreiben, dass die Zahl des vorhergehenden Geschäftsjahres anzupassen ist, wenn diese Zahlen nicht vergleichbar sind. Besteht diese Vergleichbarkeit nicht und werden die Zahlen gegebenenfalls angepasst, so ist dies im Anhang anzugeben und zu erläutern.
- (6) Die Mitgliedstaaten können gestatten oder vorschreiben, dass die Gliederung der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung für den Ausweis der Verwendung der Ergebnisse angepasst werden kann.

(7) In Bezug auf die Behandlung von Beteiligungen in Jahresabschlüssen gilt Folgendes:

- a) Die Mitgliedstaaten können gestatten oder vorschreiben, dass Beteiligungen unter Zugrundelegung der Equity-Methode gemäß Artikel 27 bilanziert werden, wobei den wesentlichen Anpassungen Rechnung zu tragen ist, die sich aus den Besonderheiten des Jahresabschlusses im Vergleich zum konsolidierten Abschluss ergeben;
- b) die Mitgliedstaaten können gestatten oder vorschreiben, dass der auf Beteiligungen entfallende Teil des Ergebnisses in der Gewinn- und Verlustrechnung nur ausgewiesen wird, soweit er Dividenden entspricht, die bereits eingegangen sind oder auf deren Zahlung ein Anspruch besteht; und
- c) übersteigt der auf die Beteiligung entfallende Teil des Ergebnisses in der Gewinn- und Verlustrechnung die Beträge, die als Dividenden bereits eingegangen sind oder auf deren Zahlung ein Anspruch besteht, so ist der Unterschied in eine Rücklage einzustellen, die nicht an die Aktionäre ausgeschüttet werden darf.

Artikel 10

Aufstellung der Bilanz

Für die Aufstellung der Bilanz schreiben die Mitgliedstaaten eine oder beide der in den Anhängen III und IV festgelegten Gliederungen vor. Schreibt ein Mitgliedstaat beide Gliederungen vor, so gestattet er es den Unternehmen, sich für eine der beiden Gliederungen zu entscheiden.

Artikel 11

Alternative Darstellung der Bilanz

Die Mitgliedstaaten können Unternehmen oder bestimmten Unternehmenskategorien gestatten oder vorschreiben, bei der Gliederung anders als in den Anhängen III und IV festgelegt zwischen kurz- und langfristigen Posten zu unterscheiden, sofern der vermittelte Informationsgehalt dem nach den Anhängen III und IV abzubildenden mindestens gleichwertig ist.

Artikel 12

Besondere Vorschriften zu einzelnen Posten der Bilanz

- (1) Fällt ein Vermögensgegenstand auf der Aktiv- oder Passivseite unter mehrere Posten des Gliederungsschemas, so ist die Mitzugehörigkeit zu den anderen Posten bei dem Posten, unter dem er ausgewiesen wird, oder im Anhang zu vermerken.
- (2) Eigene Aktien und Anteile sowie Anteile an verbundenen Unternehmen werden nur unter den dafür vorgesehenen Posten ausgewiesen.
- (3) Für die Zuordnung der Vermögensgegenstände zum Anlage- oder Umlaufvermögen ist ihre Zweckbestimmung maßgebend.
- (4) Unter dem Posten "Grundstücke und Bauten" sind Rechte an Grundstücken sowie grundstücksgleiche Rechte auszuweisen, wie sie die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften festlegen.
- (5) Bei den Gegenständen des Anlagevermögens, deren wirtschaftliche Nutzung zeitlich begrenzt ist, werden die Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder, sofern Artikel 7 Absatz 1 Anwendung findet, der Neubewertungsbetrag um Wertberichtigungen vermindert, die so berechnet sind, dass der Wert des Vermögensgegenstandes während dieser Nutzungszeit planmäßig zur Abschreibung gelangt.

- (6) Für Wertberichtigungen bei Gegenständen des Anlagevermögens müssen folgende Voraussetzungen erfüllt sein:
- a) Die Mitgliedstaaten können gestatten oder vorschreiben, dass Wertberichtigungen bei Finanzanlagen vorgenommen werden, um sie mit dem niedrigeren Wert anzusetzen, der ihnen am Bilanzstichtag beizulegen ist.
 - b) Bei einem Gegenstand des Anlagevermögens sind ohne Rücksicht darauf, ob seine Nutzung zeitlich begrenzt ist, Wertberichtigungen vorzunehmen, um ihn mit dem niedrigeren Wert anzusetzen, der ihm am Bilanzstichtag beizulegen ist, wenn es sich voraussichtlich um eine dauernde Wertminderung handelt.
 - c) Die unter den Buchstaben a und b genannten Wertberichtigungen sind in der Gewinn- und Verlustrechnung aufzuführen und gesondert im Anhang anzugeben, wenn sie nicht gesondert in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesen sind.
 - d) Der niedrigere Wertansatz nach den Buchstaben a und b darf nicht beibehalten werden, wenn die Gründe der Wertberichtigungen nicht mehr bestehen; diese Bestimmung gilt nicht bei Wertberichtigungen in Bezug auf den Geschäfts- oder Firmenwert.

- (7) Bei Gegenständen des Umlaufvermögens sind Wertberichtigungen vorzunehmen, um diese Gegenstände mit dem niedrigeren Marktpreis oder in Sonderfällen mit einem anderen niedrigeren Wert anzusetzen, der ihnen am Bilanzstichtag beizulegen ist.
- Der niedrigere Wertansatz im Sinne von Unterabsatz 1 darf nicht beibehalten werden, wenn die Gründe der Wertberichtigungen nicht mehr bestehen.
- (8) Die Mitgliedstaaten können gestatten oder vorschreiben, dass Zinsen für Fremdkapital, das zur Finanzierung der Herstellung von Gegenständen des Anlage- oder des Umlaufvermögens gebraucht wird, in die Herstellungskosten einbezogen werden, sofern sie auf den Zeitraum der Herstellung entfallen. Die Anwendung dieser Bestimmung ist im Anhang zu erwähnen.
- (9) Die Mitgliedstaaten können zulassen, dass die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichartiger Gegenstände des Vorratsvermögens sowie alle beweglichen Vermögensgegenstände einschließlich der Wertpapiere nach den gewogenen Durchschnittswerten oder aufgrund des "First in — First out (FIFO)"- oder "Last in — First out (LIFO)"-Verfahrens oder eines Verfahrens, das allgemein anerkannten bewährten Verfahren entspricht, berechnet werden.
- (10) Ist der Rückzahlungsbetrag von Verbindlichkeiten höher als der erhaltene Betrag, so können die Mitgliedstaaten gestatten oder vorschreiben, dass der Unterschiedsbetrag aktiviert wird. Er ist gesondert in der Bilanz oder im Anhang auszuweisen. Dieser Betrag ist jährlich mit einem angemessenen Betrag und spätestens bis zum Zeitpunkt der Rückzahlung der Verbindlichkeiten abzuschreiben.

- (11) Immaterielle Anlagewerte werden während ihrer Nutzungsdauer des jeweiligen immateriellen Anlagewerts abgeschrieben.

In Ausnahmefällen, in denen die Nutzungsdauer des Geschäfts- oder Firmenwerts oder von Entwicklungskosten nicht verlässlich geschätzt werden kann, werden diese Werte innerhalb eines von dem Mitgliedstaat festzusetzenden höchstzulässigen Zeitraums abgeschrieben. Die Dauer dieses höchstzulässigen Zeitraums beträgt nicht weniger als fünf und nicht mehr als zehn Jahre. Im Anhang wird der Zeitraum erläutert, über den der Geschäfts- oder Firmenwert abgeschrieben wird.

Soweit die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften eine Aktivierung der Entwicklungskosten gestatten und diese Entwicklungskosten nicht vollständig abgeschrieben sind, schreiben die Mitgliedstaaten vor, dass keine Ausschüttung von Gewinnen stattfindet, es sei denn, dass die dafür verfügbaren Rücklagen und der Gewinnvortrag mindestens so hoch wie der nicht abgeschriebene Teil dieser Aufwendungen sind.

Soweit die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften eine Aktivierung der Aufwendungen für die Errichtung und Erweiterung des Unternehmens gestatten, müssen sie spätestens nach fünf Jahren abgeschrieben sein. In diesem Fall schreiben die Mitgliedstaaten vor, dass Unterabsatz 3 auf die Aufwendungen für die Errichtung und Erweiterung des Unternehmens entsprechend Anwendung findet.

Die Mitgliedstaaten können jedoch für Ausnahmefälle Abweichungen von den Unterabsätzen 3 und 4 gestatten. Diese Abweichungen sind im Anhang zu erwähnen und hinreichend zu begründen.

- (12) Als Rückstellungen werden ihrem Wesen nach genau umschriebene Verbindlichkeiten ausgewiesen, die am Bilanzstichtag wahrscheinlich oder sicher, aber hinsichtlich ihrer Höhe oder des Zeitpunkts ihres Eintritts unbestimmt sind.

Die Mitgliedstaaten können außerdem die Bildung von Rückstellungen für ihrer Eigenart nach genau umschriebene, dem Geschäftsjahr oder einem früheren Geschäftsjahr zuzuordnende Aufwendungen zulassen, die am Bilanzstichtag als wahrscheinlich oder sicher, aber hinsichtlich ihrer Höhe oder dem Zeitpunkt ihres Eintritts unbestimmt sind.

Am Bilanzstichtag stellt eine Rückstellung den besten Schätzwert von Aufwendungen dar, die wahrscheinlich eintreten werden, bzw. im Falle einer Verbindlichkeit den Betrag, der zu ihrer Abgeltung erforderlich ist. Rückstellungen dürfen keine Wertberichtigungen zu Aktivposten darstellen.

Artikel 13

Aufstellung der Gewinn- und Verlustrechnung

- (1) Für die Aufstellung der Gewinn- und Verlustrechnung schreiben die Mitgliedstaaten eine oder beide der in den Anhängen V und VI festgelegten Gliederungen vor. Schreibt ein Mitgliedstaat beide Gliederungen vor, so kann er den Unternehmen die Wahl überlassen, welche der vorgeschriebenen Gliederungen sie nutzen.

- (2) Abweichend von Artikel 4 Absatz 1 können die Mitgliedstaaten allen Unternehmen oder einzelnen Unternehmenskategorien gestatten oder vorschreiben, anstelle der Gliederung der Posten der Gewinn- und Verlustrechnung nach den Anhängen V und VI eine Ergebnisrechnung ("statement of performance") aufzustellen, sofern der vermittelte Informationsgehalt dem nach den Anhängen V und VI geforderten mindestens gleichwertig ist.

Artikel 14

Vereinfachungen für kleine und mittlere Unternehmen

- (1) Die Mitgliedstaaten können kleinen Unternehmen gestatten, eine verkürzte Bilanz aufzustellen, in die nur die in den Anhängen III und IV mit Buchstaben und römischen Zahlen versehenen Posten aufgenommen werden, wobei folgende Angaben gesondert zu machen sind:
- a) die in Anhang III bei dem Posten D.II der Aktiva und dem Posten C der Passiva in Klammern verlangten Angaben, jedoch zusammengefasst für alle betreffenden Posten, oder
 - b) die in Anhang IV bei dem Posten D.II in Klammern verlangten Angaben.

- (2) Die Mitgliedstaaten können kleinen und mittleren Unternehmen die Aufstellung einer verkürzten Gewinn- und Verlustrechnung unter Beachtung folgender Beschränkungen gestatten:
- a) in Anhang V: Zusammenfassung der Posten 1 bis 5 zu einem Posten unter der Bezeichnung "Rohergebnis";
 - b) in Anhang VI: Zusammenfassung der Posten 1, 2, 3 und 6 zu einem Posten unter der Bezeichnung "Rohergebnis".

KAPITEL 4

ANHANG

Artikel 15

Allgemeine Bestimmungen über den Anhang

Wird der Anhang zur Bilanz und zur Gewinn- und Verlustrechnung im Sinne dieses Kapitels dargestellt, sind die Anhangangaben in der Reihenfolge der Darstellung der Posten in der Bilanz und in der Gewinn- und Verlustrechnung darzustellen.

Artikel 16

Inhalt des für alle Unternehmen geltenden Anhangs

- (1) Die Unternehmen machen im Anhang zusätzlich zu den aufgrund anderer Bestimmungen dieser Richtlinie vorgeschriebenen Angaben folgende Angaben:
 - a) die angewandten Bewertungsmethoden;
 - b) bei Bewertung des Anlagevermögens zu neu bewerteten Beträgen eine Aufstellung, aus der
 - i) die Bewegungen in der Neubewertungsrücklage im Geschäftsjahr hervorgehen, einschließlich einer Erläuterung der steuerlichen Behandlung der dort aufgelisteten Posten, und

- ii) der Buchwert in der Bilanz hervorgeht, ausgewiesen worden wäre, wenn das Anlagevermögen nicht neu bewertet worden wäre;
- c) bei Bewertung von Finanzinstrumenten und/oder anderen Vermögenswerten, die keine Finanzinstrumente sind, zum beizulegenden Zeitwert:
 - i) die zentralen Annahmen, die den Bewertungsmodellen und -methoden bei einer Bestimmung des beizulegenden Zeitwerts nach Artikel 8 Absatz 7 Buchstabe b zugrunde gelegt wurden;
 - ii) für jede Gruppe von Finanzinstrumenten oder anderen Vermögenswerten, die keine Finanzinstrumente sind, der beizulegende Zeitwert selbst, die direkt in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesenen Wertänderungen sowie die in den Zeitwert-Rücklagen erfassten Änderungen;
 - iii) für jede Kategorie derivativer Finanzinstrumente Angaben zum Umfang und zur Art der Instrumente, einschließlich der wesentlichen Bedingungen, die Höhe, Zeitpunkt und Sicherheit künftiger Zahlungsströme beeinflussen können, und
 - iv) eine Übersicht über die Bewegungen innerhalb der Zeitwert-Rücklagen im Verlauf des Geschäftsjahres;
- d) den Gesamtbetrag etwaiger finanzieller Verpflichtungen, Garantien oder Eventualverbindlichkeiten, die nicht Gegenstand der Bilanz sind, sowie Angaben zur Wesensart und Form jeder gewährten dinglichen Sicherheit; etwaige Verpflichtungen betreffend Altersversorgung und Verpflichtungen gegenüber verbundenen oder assoziierten Unternehmen sind gesondert zu vermerken;

- e) die Beträge der den Mitgliedern der Verwaltungs- und Geschäftsführungs- oder Aufsichtsorgane gewährten Vorschüsse und Kredite unter Angabe der Zinsen, der wesentlichen Bedingungen und der gegebenenfalls zurückgezahlten oder erlassenen Beträge sowie die Garantieverpflichtungen zugunsten dieser Personen. Diese Angaben sind zusammengefasst für jede dieser Personengruppen zu machen;
- f) den Betrag und die Wesensart der einzelnen Ertrags- oder Aufwandsposten von außerordentlicher Größenordnung oder von außerordentlicher Bedeutung;
- g) die Höhe der Verbindlichkeiten des Unternehmens mit einer Restlaufzeit von mehr als fünf Jahren sowie die Höhe aller Verbindlichkeiten des Unternehmens, die dinglich gesichert sind, unter Angabe ihrer Art und Form, und
- h) die durchschnittliche Zahl der während des Geschäftsjahres Beschäftigten.

- (2) Die Mitgliedstaaten können im Wege der entsprechenden Anwendung verlangen, dass kleine Unternehmen die in Artikel 17 Absatz 1 Buchstaben a, m, p, q und r verlangten Angaben machen.

Bei der Anwendung von Unterabsatz 1 werden die nach Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe p erforderlichen Angaben auf Angaben zu Art und Zweck der unter diesem Buchstaben genannten Geschäfte begrenzt.

Bei der Anwendung von Unterabsatz 1 werden die nach Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe r erforderlichen Angaben auf Angaben zu Geschäften mit den genannten Parteien begrenzt, die in Unterabsatz 4 diese Buchstaben genannt sind.

- (3) Die Mitgliedstaaten verlangen von kleinen Unternehmen keine Angaben, die über die in diesem Artikel verlangten oder gestatteten Angaben hinausgehen.

Artikel 17

Zusätzliche Angaben für mittlere und große Unternehmen und Unternehmen von öffentlichem Interesse

(1) Mittlere und große Unternehmen sowie Unternehmen von öffentlichem Interesse machen im Anhang folgende Angaben zusätzlich zu den nach Artikel 16 und aufgrund anderer Bestimmungen dieser Richtlinie vorgeschriebenen Angaben:

- a) für die verschiedenen Posten des Anlagevermögens:
 - i) Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder, falls eine alternative Bewertungsgrundlage gewählt wurde, den beizulegenden Zeitwert oder den Neubewertungsbetrag zu Beginn und Ende des Geschäftsjahrs;
 - ii) Zu- und Abgänge sowie Umbuchungen im Laufe des Geschäftsjahres;
 - iii) akkumulierte Wertberichtigungen zu Beginn und Ende des Geschäftsjahres;
 - iv) im Laufe des Geschäftsjahres berechnete Wertberichtigungen;
 - v) Bewegungen in den akkumulierten Wertberichtigungen im Zusammenhang mit Zu- und Abgängen sowie Umbuchungen im Laufe des Geschäftsjahres und
 - vi) den im Laufe des Geschäftsjahrs aktivierten Betrag, wenn Zinsen gemäß Artikel 12 Absatz 8 aktiviert werden;

- b) wenn bei einem Gegenstand des Anlage- oder des Umlaufvermögens Wertberichtigungen allein für die Anwendung von Steuervorschriften vorgenommen werden, den Betrag dieser Wertberichtigungen und die Gründe dafür;
- c) bei Bewertung der Finanzinstrumente zu den Anschaffungs- oder Herstellungs-kosten:
 - i) für jede Kategorie derivativer Finanzinstrumente:
 - den beizulegenden Zeitwert der betreffenden Finanzinstrumente, soweit sich dieser nach einer der Methoden gemäß Artikel 8 Absatz 7 Buch-stabe a ermitteln lässt, und
 - Angaben über Umfang und Art der Instrumente;
 - ii) für Finanzanlagen, die mit einem höheren Betrag als ihrem beizulegenden Zeit-wert ausgewiesen werden:
 - den Buchwert und beizulegenden Zeitwert der einzelnen Vermögens-gegenstände oder angemessener Gruppierungen dieser einzelnen Vermö-gensgegenstände und
 - die Gründe für die Nichtherabsetzung des Buchwerts einschließlich der Natur der zugrundeliegenden Erkenntnisse, für die Annahme, dass der Buchwert wieder erreicht wird;

- d) die den Mitgliedern von Verwaltungs-, Geschäftsführungs- oder Aufsichtsorganen für ihre Tätigkeit im Geschäftsjahr gewährten Bezüge sowie die gegenüber früheren Mitgliedern der genannten Organe entstandene oder eingegangenen Verpflichtungen betreffend Altersversorgung. Diese Angaben sind zusammengefasst für jede Kategorie dieser Organe zu machen.

Die Mitgliedstaaten können zulassen, dass diese Angaben nicht gemacht werden, wenn sich anhand der Angaben der finanzielle Status eines bestimmten Mitglieds dieser Organe feststellen ließe;

- e) die durchschnittliche Zahl der Beschäftigten während des Geschäftsjahres getrennt nach Gruppen, sowie, falls er nicht gesondert in der Gewinn- und Verlustrechnung erscheint, den gesamten in dem Geschäftsjahr entstandenen Personalaufwand, aufgeschlüsselt nach Löhnen und Gehältern, Kosten der sozialen Sicherheit und Kosten der Altersversorgung;
- f) wenn latente Steuerschulden in der Bilanz angesetzt werden, die latenten Steuersalden am Ende des Geschäftsjahres und die in den Bilanzen im Laufe des Geschäftsjahres erfolgten Bewegungen dieser Salden;

- g) Name und Sitz der Unternehmen, an denen das Unternehmen entweder selbst oder durch eine im eigenen Namen, aber für Rechnung des Unternehmens handelnde Person eine Beteiligung hält, unter Angabe des Anteils am Kapital, der Höhe des Eigenkapitals und des Ergebnisses des letzten Geschäftsjahres, für das das betreffende Unternehmen einen Abschluss festgestellt hat; die Angaben zu Eigenkapital und Ergebnis können unterbleiben, wenn das betreffende Unternehmen seine Bilanz nicht offenlegt und es nicht von dem Unternehmen kontrolliert wird.

Die Mitgliedstaaten können gestatten, dass die Angaben gemäß dem voranstehenden Unterabsatz 1 in einer Aufstellung gemacht werden, die gemäß Artikel 3 Absätze 1 und 3 der Richtlinie 2009/101/EG eingereicht wird; die Einreichung einer solchen Aufstellung ist im Anhang zu erwähnen. Die Mitgliedstaaten können zudem gestatten, dass auf die Angaben verzichtet werden kann, soweit sie geeignet sind, einem Unternehmen einen erheblichen Nachteil zuzufügen. Die Mitgliedstaaten können dazu die vorherige Zustimmung einer Verwaltungsbehörde oder eines Gerichts verlangen. Das Weglassen dieser Angaben wird im Anhang erwähnt;

- h) Zahl und Nennbetrag oder, wenn ein Nennbetrag nicht vorhanden ist, den rechnerischen Wert der während des Geschäftsjahres im Rahmen des genehmigten Kapitals gezeichneter Aktien, unbeschadet der Bestimmungen des Artikels 2 Buchstabe e der Richtlinie 2009/101/EG und des Artikels 2 Buchstaben c und d der Richtlinie 2012/30/EU über den Betrag dieses Kapitals;
- i) sofern es mehrere Gattungen von Aktien gibt, Zahl und Nennbetrag oder, falls ein Nennbetrag nicht vorhanden ist, den rechnerischen Wert für jede von ihnen;
- j) Bestehen von Genussscheinen, Wandelschuldverschreibungen, Optionsscheinen, Optionen oder vergleichbaren Wertpapieren oder Rechten, unter Angabe der Zahl und der Rechte, die sie verbrieften;
- k) Name, Sitz und Rechtsform der Unternehmen, deren unbeschränkt haftender Gesellschafter das Unternehmen ist;
- l) Name und Sitz des Unternehmens, das den konsolidierten Abschluss für den größten Kreis von Unternehmen aufstellt, dem das Unternehmen als Tochterunternehmen angehört;

- m) Name und Sitz des Unternehmens, das den konsolidierten Abschluss für den kleinsten Kreis von Unternehmen aufstellt, der auch in den unter Buchstabe l bezeichneten Kreis von Unternehmen einbezogen ist und dem das Unternehmen als Tochterunternehmen angehört;
- n) den Ort, wo Kopien des unter den Buchstaben l und m genannten konsolidierten Abschlusses erhältlich sind, es sei denn, dass sie nicht zur Verfügung stehen;
- o) den Vorschlag zur Verwendung des Ergebnisses oder gegebenenfalls Verwendung des Ergebnisses;
- p) die Art und Zweck der Geschäfte des Unternehmens, die nicht in der Bilanz enthalten sind und ihre finanziellen Auswirkungen auf das Unternehmen, vorausgesetzt, dass die Risiken und Vorteile, die aus solchen Geschäften entstehen, wesentlich sind, und sofern die Offenlegung derartiger Risiken und Vorteile zum Zwecke der Beurteilung der finanzielle Lage des Unternehmens erforderlich ist;
- q) die Art und finanzielle Auswirkung wesentlicher Ereignisse nach dem Bilanzstichtag, die weder in der Gewinn- und Verlustrechnung noch in der Bilanz berücksichtigt sind, und

- r) Geschäfte des Unternehmens mit nahestehenden Unternehmen und Personen, einschließlich Angaben zu deren Wert, zur Art der Beziehung zu den nahestehenden Unternehmen und Personen sowie weitere Angaben zu den Geschäften, die für die Beurteilung der finanzielle Lage des Unternehmens erforderlich sind. Angaben zu Einzelgeschäften können nach Geschäftsarten zusammengefasst werden, sofern keine getrennten Angaben für die Beurteilung der Auswirkungen von Geschäften mit nahestehenden Unternehmen und Personen auf die finanzielle Lage des Unternehmens benötigt werden.

Die Mitgliedstaaten können gestatten oder vorschreiben, dass nur Geschäfte mit nahestehenden Unternehmen und Personen, die unter marktunüblichen Bedingungen zustande gekommen sind, angegeben werden.

Die Mitgliedstaaten können Geschäfte zwischen zwei oder mehr Mitgliedern der selben Unternehmensgruppe ausnehmen, sofern die an dem Geschäft beteiligten Tochtergesellschaften hundertprozentige Tochtergesellschaften sind.

Die Mitgliedstaaten können gestatten, dass mittlere Unternehmen die Angaben zu Geschäften mit nahestehenden Unternehmen und Personen auf Geschäfte beschränken, die getätigt wurden mit

- i) Eigentümern, die eine Beteiligung an dem Unternehmen halten,
- ii) Unternehmen, an denen das Unternehmen selbst eine Beteiligung hält, und
- iii) Mitgliedern der Verwaltungs-, Geschäftsführungs- oder Aufsichtsorgane eines Unternehmens.

- (2) Die Mitgliedstaaten sind in den folgenden Fällen nicht gehalten, Absatz 1 Buchstabe g auf ein Unternehmen anzuwenden, das ein unter ihre einzelstaatlichen Rechtsvorschriften fallendes Mutterunternehmen ist:
- a) das Unternehmen, an dem das Mutterunternehmen eine Beteiligung für die Zwecke von Absatz 1 Buchstabe g hält, ist in den vom Mutterunternehmen erstellten konsolidierten Abschluss oder in den konsolidierten Abschluss eines größeren Kreises von Unternehmen nach Artikel 23 Absatz 4 einbezogen;
 - b) diese Beteiligung wird entweder im Jahresabschluss des Mutterunternehmens gemäß Artikel 9 Absatz 7 oder in dem konsolidierten Abschluss des Mutterunternehmens nach Artikel 27 Absätze 1 bis 8 behandelt.

Artikel 18

Zusätzliche Angaben für große Unternehmen und Unternehmen von öffentlichem Interesse

- (1) Große Unternehmen sowie Unternehmen von öffentlichem Interesse machen im Anhang zusätzlich zu den nach den Artikeln 16 und 17 und den anderen Bestimmungen dieser Richtlinie vorgeschriebenen Angaben folgende Angaben:
- a) die Aufgliederung der Nettoumsatzerlöse nach Tätigkeitsbereichen sowie nach geografisch bestimmten Märkten, soweit sich – unter Berücksichtigung der Organisation des Verkaufs und der Erbringung von Dienstleistungen – die Tätigkeitsbereiche und geografisch bestimmten Märkte untereinander erheblich unterscheiden, und
 - b) die Gesamthonorare für das Geschäftsjahr, die von jedem Abschlussprüfer oder jeder Prüfungsgesellschaft für die Prüfung des Jahresabschlusses berechnet wurden, und die von jedem Abschlussprüfer oder jeder Prüfungsgesellschaft berechneten Gesamthonorarsumme für andere Bestätigungsleistungen, die Gesamthonorarsumme für Steuerberatungsleistungen und die Gesamthonorarsumme für sonstige Leistungen.
- (2) Die Mitgliedstaaten können gestatten, dass die Angaben nach Absatz 1 Buchstabe a nicht gemacht zu werden brauchen, soweit sie geeignet sind, dem Unternehmen einen erheblichen Nachteil zuzufügen. Die Mitgliedstaaten können dazu die vorherige Zustimmung einer Verwaltungsbehörde oder eines Gerichts verlangen. Das Unterlassen dieser Angaben ist im Anhang zu erwähnen.

- (3) Die Mitgliedstaaten können festlegen, dass Absatz 1 Buchstabe b nicht auf den Jahresabschluss eines Unternehmens angewandt wird, wenn dieses Unternehmen in den konsolidierten Abschluss einbezogen wird, der gemäß Artikel 22 zu erstellen ist, vorausgesetzt, eine derartige Information ist im Anhang zum konsolidierten Abschluss enthalten.

KAPITEL 5

LAGEBERICHT

Artikel 19

Inhalt des Lageberichts

- (1) Der Lagebericht stellt den Geschäftsverlauf, das Geschäftsergebnis und die Lage des Unternehmens so dar, dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild entsteht, und beschreibt die wesentlichen Risiken und Ungewissheiten, denen es ausgesetzt ist.

Der Lagebericht besteht in einer ausgewogenen und umfassenden Analyse des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses und der Lage des Unternehmens, die dem Umfang und der Komplexität der Geschäftstätigkeit angemessen ist.

Soweit dies für das Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses oder der Lage des Unternehmens erforderlich ist, umfasst die Analyse die wichtigsten finanziellen und - soweit angebracht - nichtfinanziellen Leistungsindikatoren, die für die betreffende Geschäftstätigkeit von Bedeutung sind, einschließlich Informationen in Bezug auf Umwelt- und Arbeitnehmerbelange. Im Rahmen der Analyse enthält der Lagebericht – soweit angebracht – auch Hinweise auf im Jahresabschluss ausgewiesene Beträge und zusätzliche Erläuterungen dazu.

(2) Der Lagebericht enthält außerdem Angaben zu Folgendem:

- a) voraussichtliche Entwicklung des Unternehmens;
- b) Tätigkeiten im Bereich Forschung und Entwicklung;
- c) Informationen nach Artikel 24 Absatz 2 der Richtlinie 2012/30/EU betreffend den Erwerb eigener Aktien;
- d) bestehende Zweigniederlassungen des Unternehmens und

- e) in Bezug auf die Verwendung von Finanzinstrumenten durch das Unternehmen, sofern dies für die Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage von Belang ist:
 - i) die Risikomanagementziele und -methoden des Unternehmens, einschließlich seiner Methoden zur Absicherung aller wichtigen Arten geplanter Geschäfte, die im Rahmen der Bilanzierung von Sicherungsgeschäften verbucht werden, und
 - ii) die Preisänderungs-, Ausfall-, Liquiditäts- und Cashflowrisiken, denen das Unternehmen ausgesetzt ist.
- (3) Die Mitgliedstaaten können gestatten, dass die kleinen Unternehmen nicht zur Erstellung eines Lageberichts verpflichtet sind, sofern sie vorschreiben, dass die Angaben nach Artikel 24 Absatz 2 der Richtlinie 2012/30/EU betreffend den Erwerb eigener Aktien im Anhang zu machen sind.
- (4) Die Mitgliedstaaten können kleine und mittlere Unternehmen von der Verpflichtung gemäß Absatz 1 Unterabsatz 3 ausnehmen, soweit sie nichtfinanzielle Informationen betrifft.

Artikel 20
Erklärung zur Unternehmensführung

- (1) Ein Unternehmen nach Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe a nimmt eine Erklärung zur Unternehmensführung in seinen Lagebericht auf. Diese Erklärung bildet einen gesonderten Abschnitt im Lagebericht und enthält zumindest die folgenden Angaben:
- a) soweit zutreffend einen Verweis auf:
- i) den Unternehmensführungskodex, dem das Unternehmen unterliegt,
 - ii) den Unternehmensführungskodex, den es gegebenenfalls freiwillig anzuwenden beschlossen hat,
 - iii) alle relevanten Angaben zu Unternehmensführungspraktiken, die es über die Anforderungen der einzelstaatlichen Rechtsvorschriften hinaus anwendet.

Wird auf einen Unternehmensführungskodex nach Ziffer i oder ii Bezug genommen, gibt das Unternehmen auch an, wo die entsprechenden Dokumente öffentlich zugänglich sind. Wird auf die Angaben nach Ziffer iii Bezug genommen, macht das Unternehmen Einzelheiten seiner Unternehmensführungspraktiken öffentlich zugänglich;

- b) soweit ein Unternehmen im Einklang mit den einzelstaatlichen Rechtsvorschriften von einem Unternehmensführungskodex im Sinne des Buchstabens a Ziffer i oder ii abweicht, eine Erklärung, in welchen Punkten und aus welchen Gründen es von dem Kodex abweicht; hat das Unternehmen beschlossen, nicht auf einen Unternehmensführungskodex im Sinne des Buchstabens a Ziffer i oder ii Bezug zu nehmen, so legt es die Gründe hierfür dar;
- c) eine Beschreibung der wichtigsten Merkmale des internen Kontroll- und des Risiko-managementsystems des Unternehmens im Hinblick auf den Rechnungslegungs-prozess;
- d) die gemäß Artikel 10 Absatz 1 Buchstaben c, d, f, h und i der Richtlinie 2004/25/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 21. April 2004 betreffend Über-nahmeangebote¹ geforderten Angaben, sofern das Unternehmen unter diese Richt-linie fällt;
- e) eine Beschreibung der Art und Weise der Durchführung der Hauptversammlung und deren wesentliche Befugnisse sowie eine Beschreibung der Aktionärsrechte und der Möglichkeiten ihrer Ausübung, sofern diese Angaben nicht bereits vollständig in den einzelstaatlichen Rechtsvorschriften enthalten sind, und
- f) die Zusammensetzung und Arbeitsweise der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichts-organe und ihrer Ausschüsse.

¹ ABl. L 142 vom 30.04.04, S. 12.

- (2) Die Mitgliedstaaten können gestatten, dass die Angaben nach Absatz 1 in
- a) einem gesonderten Bericht, der gemäß Artikel 30 zusammen mit dem Lagebericht offengelegt wird, oder
 - b) einem auf den Internetseiten des Unternehmens öffentlich zugänglichen Dokument, auf das im Lagebericht Bezug genommen wird,
- enthalten sind.

In dem gesonderten Bericht nach Buchstabe a oder in dem Dokument nach Buchstabe b kann auf den Lagebericht verwiesen werden, sofern die nach Absatz 1 Buchstabe d erforderlichen Angaben in dem Lagebericht enthalten sind.

- (3) Der Abschlussprüfer oder die Prüfungsgesellschaft gibt gemäß Artikel 34 Absatz 1 Unterabsatz 2 ein Urteil hinsichtlich der nach Absatz 1 Buchstaben c und d geforderten Angaben ab und überprüft, ob die in Absatz 1 Buchstaben a, b, e und f genannten Angaben gemacht wurden.

- (4) Die Mitgliedstaaten können Unternehmen nach Absatz 1, die ausschließlich andere Wertpapiere als zum Handel an einem geregelten Markt im Sinne des Artikels 4 Absatz 1 Nummer 14 der Richtlinie 2004/39/EG zugelassene Aktien emittiert haben, von der Anwendung des Absatzes 1 Buchstaben a, b, e und f ausnehmen, es sei denn, dass diese Unternehmen Aktien emittiert haben, die über ein multilaterales Handelssystem im Sinne des Artikels 4 Absatz 1 Nummer 15 der Richtlinie 2004/39/EG gehandelt werden.

KAPITEL 6

KONSOLIDIERTE ABSCHLÜSSE UND BERICHTE

Artikel 21

Anwendungsbereich für die konsolidierten Abschlüsse und Berichte

Ein Mutterunternehmen und alle seine Tochterunternehmen sind zu konsolidierende Unternehmen im Sinne dieses Kapitels, wenn das Mutterunternehmen ein Unternehmen ist, auf das die Koordinierungsmaßnahmen dieser Richtlinie kraft Artikel 1 Absatz 1 Anwendung finden.

Artikel 22

Pflicht zur Aufstellung konsolidierter Abschlüsse

- (1) Ein Mitgliedstaat schreibt einem seinem Recht unterliegenden Unternehmen vor, einen konsolidierten Abschluss und einen konsolidierten Lagebericht zu erstellen, wenn dieses Unternehmen (Mutterunternehmen):
- a) die Mehrheit der Stimmrechte der Aktionäre oder Gesellschafter eines anderen Unternehmens (Tochterunternehmens) hält;
 - b) das Recht hat, die Mehrheit der Mitglieder des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans eines anderen Unternehmens (Tochterunternehmens) zu bestellen oder abzuberufen und gleichzeitig Aktionär oder Gesellschafter dieses Unternehmens ist;
 - c) das Recht hat, auf ein Unternehmen (Tochterunternehmen), dessen Aktionär oder Gesellschafter es ist, einen beherrschenden Einfluss aufgrund eines mit diesem Unternehmen geschlossenen Vertrags oder aufgrund einer Satzungsbestimmung dieses Unternehmens auszuüben, sofern das Recht, dem dieses Tochterunternehmen unterliegt, es zulässt, dass dieses solchen Verträgen oder Satzungsbestimmungen unterworfen wird.

Die Mitgliedstaaten brauchen nicht vorzuschreiben, dass das Mutterunternehmen Aktionär oder Gesellschafter des Tochterunternehmens sein muss. Mitgliedstaaten, deren Recht derartige Verträge oder Satzungsbestimmungen nicht vorsieht, sind nicht gehalten, diese Bestimmungen anzuwenden; oder

- d) Aktionär oder Gesellschafter eines Unternehmens ist und
 - i) allein durch die Ausübung seiner Stimmrechte die Mehrheit der Mitglieder des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans dieses Unternehmens (Tochterunternehmens), die während des Geschäftsjahres sowie des vorhergehenden Geschäftsjahres bis zur Erstellung des konsolidierten Abschlusses im Amt sind, bestellt worden sind, oder
 - ii) aufgrund einer Vereinbarung mit anderen Aktionären oder Gesellschaftern dieses Unternehmens (Tochterunternehmens) allein über die Mehrheit der Stimmrechte der Aktionäre oder Gesellschafter dieses Unternehmens verfügt. Die Mitgliedstaaten können nähere Bestimmungen über Form und Inhalt einer solchen Vereinbarung treffen.

Die Mitgliedstaaten schreiben mindestens die unter Ziffer ii angeführte Regelung vor. Sie können die Anwendung von Ziffer i davon abhängig machen, dass die Beteiligungen mindestens 20 % der gesamten Stimmrechte ausmachen.

Ziffer i findet jedoch keine Anwendung, wenn ein Dritter gegenüber diesem Unternehmen die Rechte im Sinne der Buchstaben a, b oder c hat.

- (2) Zusätzlich zu den in Absatz 1 bezeichneten Fällen können die Mitgliedstaaten jedem ihrem Recht unterliegenden Unternehmen die Aufstellung eines konsolidierten Abschlusses und eines konsolidierten Lageberichts vorschreiben, wenn
- a) dieses Unternehmen (Mutterunternehmen) einen beherrschenden Einfluss auf oder die Kontrolle über ein anderes Unternehmen (Tochterunternehmen) ausüben kann oder tatsächlich ausübt oder
 - b) dieses Unternehmen (Mutterunternehmen) und ein anderes Unternehmen (Tochterunternehmen) unter einheitlicher Leitung des Mutterunternehmens stehen.
- (3) Bei der Anwendung von Absatz 1 Buchstaben a, b und d sind den Stimm-, Bestellungs- oder Abberufungsrechten des Mutterunternehmens die Rechte eines anderen Tochterunternehmens oder einer Person, die in eigenem Namen, aber für Rechnung des Mutterunternehmens oder eines anderen Tochterunternehmens handelt, hinzuzurechnen.

- (4) Bei der Anwendung von Absatz 1 Buchstaben a, b und d sind von den in Absatz 3 bezeichneten Rechten die Rechte abzuziehen,
- a) die mit Aktien oder Anteilen verbunden sind, die für Rechnung einer anderen Person als das Mutterunternehmen oder ein Tochterunternehmen dieses Mutterunternehmens gehalten werden, oder
 - b) die mit Aktien oder Anteilen verbunden sind,
 - i) die als Sicherheit gehalten werden, sofern diese Rechte nach erhaltenen Weisungen ausgeübt werden, oder
 - ii) deren Besitz für das haltende Unternehmen ein laufendes Geschäft im Zusammenhang mit der Gewährung von Darlehen darstellt, sofern die Stimmrechte im Interesse des Sicherungsgebers ausgeübt werden.
- (5) Für die Anwendung von Absatz 1 Buchstaben a und d sind von der Gesamtheit der Stimmrechte der Aktionäre oder Gesellschafter eines Tochterunternehmens die Stimmrechte abzuziehen, die mit Aktien oder Anteilen verbunden sind, die von diesem Unternehmen selbst, von einem seiner Tochterunternehmen oder von einer im eigenen Namen, aber für Rechnung dieser Unternehmen handelnden Person gehalten werden.
- (6) Das Mutterunternehmen sowie alle seine Tochterunternehmen sind ohne Rücksicht auf deren Sitz zu konsolidieren; Artikel 23 Absatz 9 bleibt unberührt.

- (7) Unbeschadet dieses Artikels sowie der Artikel 21 bis 23 können die Mitgliedstaaten jedem ihrem Recht unterliegenden Unternehmen vorschreiben, einen konsolidierten Abschluss und einen konsolidierten Lagebericht aufzustellen, wenn
- a) dieses Unternehmen sowie ein oder mehrere andere Unternehmen, die untereinander nicht in der in Absatz 1 oder Absatz 2 bezeichneten Beziehung stehen, aufgrund
 - i) eines mit diesem Unternehmen geschlossenen Vertrages oder
 - ii) der Satzungsbestimmungen dieser anderen Unternehmen einer einheitlichen Leitung unterstehen oder
 - b) das Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgan dieses Unternehmens sowie dasjenige eines oder mehrerer Unternehmen, die miteinander nicht in der in Absatz 1 oder Absatz 2 bezeichneten Beziehung stehen, sich mehrheitlich aus denselben Personen zusammensetzen, die während des Geschäftsjahres und bis zur Aufstellung des konsolidierten Abschlusses im Amt sind.
- (8) Nimmt ein Mitgliedstaat die Möglichkeit nach Absatz 7 wahr, sind die in diesem Absatz beschriebenen Unternehmen sowie alle ihre Tochterunternehmen zu konsolidierende Unternehmen, sofern eines oder mehrere dieser Unternehmen eine der in Anhang I oder Anhang II genannten Rechtsformen haben.

(9) Absatz 6 des vorliegenden Artikels, Artikel 23 Absätze 1, 2, 9 und 10 sowie die Artikel 25 bis 29 finden auf den konsolidierten Abschluss und den konsolidierten Lagebericht nach Absatz 7 des vorliegenden Artikels mit folgenden Änderungen Anwendung:

- a) Bezugnahmen auf Mutterunternehmen sind als Bezugnahmen auf alle in Absatz 7 des vorliegenden Artikels bezeichneten Unternehmen zu verstehen, und
- b) die in den konsolidierten Abschluss einzubeziehenden Posten "Kapital", "Agio", "Neubewertungsrücklage", "Rücklagen", "Ergebnisvortrag" und "Jahresergebnis" sind unbeschadet des Artikels 24 Absatz 3 die addierten Beträge der jeweiligen Posten sämtlicher in Absatz 7 des vorliegenden Artikels bezeichneter Unternehmen.

Artikel 23

Ausnahmen von der Konsolidierung

- (1) Kleine Gruppen sind von der Verpflichtung zur Erstellung eines konsolidierten Abschlusses und eines konsolidierten Lageberichts ausgenommen, es sei denn, eines der verbundenen Unternehmen ist ein Unternehmen von öffentlichem Interesse.
- (2) Die Mitgliedstaaten können mittlere Gruppen von der Verpflichtung zur Erstellung eines konsolidierten Abschlusses und eines konsolidierten Lageberichts befreien, es sei denn, eines der verbundenen Unternehmen ist ein Unternehmen von öffentlichem Interesse.

- (3) Ungeachtet der Absätze 1 und 2 befreien die Mitgliedstaaten in den folgenden Fällen jedes ihrem Recht unterliegende Mutterunternehmen (befreites Unternehmen), das gleichzeitig Tochterunternehmen ist, einschließlich eines Unternehmens von öffentlichem Interesse, das nicht unter Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe a fällt, von der Verpflichtung zur Erstellung eines konsolidierten Abschlusses und eines konsolidierten Lageberichts, sofern dessen Mutterunternehmen dem Recht eines Mitgliedstaats unterliegt und
- a) das Mutterunternehmen des befreiten Unternehmens sämtliche Aktien oder Anteile des befreiten Unternehmens besitzt. Die Aktien oder Anteile des befreiten Unternehmens, die aufgrund einer gesetzlichen oder satzungsmäßigen Verpflichtung von Mitgliedern des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans gehalten werden, werden nicht berücksichtigt, oder
 - b) das Mutterunternehmen des befreiten Unternehmens 90 % oder mehr der Aktien oder Anteile des befreiten Unternehmens besitzt und die anderen Aktionäre oder Gesellschafter des befreiten Unternehmens der Befreiung zugestimmt haben.
- (4) Die Ausnahmen nach Absatz 3 werden nur gewährt, wenn sämtliche nachfolgend genannte Bedingungen erfüllt sind:
- a) Das befreite Unternehmen sowie alle seine Tochterunternehmen sind unbeschadet Absatz 9 in den konsolidierten Abschluss eines größeren Kreises von Unternehmen einbezogen, dessen Mutterunternehmen dem Recht eines Mitgliedstaats unterliegt;

- b) der konsolidierte Abschluss nach Buchstabe a und der konsolidierte Lagebericht des größeren Kreises von Unternehmen sind von dem Mutterunternehmen dieses Kreises von Unternehmen nach dem Recht des Mitgliedstaats, dem das Mutterunternehmen unterliegt, im Einklang mit dieser Richtlinie oder mit gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 angenommenen internationalen Rechnungslegungsstandards erstellt;
- c) bezüglich des befreiten Unternehmens werden folgende Unterlagen nach dem Recht des Mitgliedstaats, dem das befreite Unternehmen unterliegt, im Einklang mit Artikel 30 veröffentlicht:
 - i) der konsolidierte Abschluss nach Buchstabe a und der konsolidierte Lagebericht nach Buchstabe b,
 - ii) der Bestätigungsvermerk und
 - iii) gegebenenfalls die in Artikel 6 bezeichneten Unterlagen.

Der betreffende Mitgliedstaat kann vorschreiben, dass die unter den Ziffern i, ii und iii genannten Unterlagen in seiner Amtssprache offengelegt werden und die Übersetzung dieser Unterlagen beglaubigt wird;

- d) im Anhang zum Jahresabschluss des befreiten Unternehmens werden folgende Angaben gemacht:

- i) Name und Sitz des Mutterunternehmens, das den konsolidierten Abschluss nach Buchstabe a aufstellt, und
 - ii) Hinweis auf die Befreiung von der Verpflichtung zur Erstellung eines konsolidierten Abschlusses und eines konsolidierten Lageberichts.
- (5) Die Mitgliedstaaten können in den von Absatz 3 nicht erfassten Fällen unbeschadet der Absätze 1, 2 und 3 jedes ihrem Recht unterliegende Mutterunternehmen (das befreite Unternehmen), das gleichzeitig Tochterunternehmen ist, einschließlich eines Unternehmens von öffentlichem Interesse, das nicht unter Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe a fällt, dessen eigenes Mutterunternehmen dem Recht eines Mitgliedstaats unterliegt, von der Verpflichtung zur Erstellung eines konsolidierten Abschlusses und eines konsolidierten Lageberichts ausnehmen, wenn alle in Absatz 4 genannten Voraussetzungen erfüllt sind und wenn
- a) die Aktionäre oder Gesellschafter des befreiten Unternehmens, die einen Mindestprozentsatz des gezeichneten Kapitals dieses Unternehmens besitzen, nicht spätestens sechs Monate vor dem Ablauf des Geschäftsjahres die Aufstellung eines konsolidierten Abschlusses verlangt haben;
 - b) der Mindestprozentsatz nach Buchstabe a folgende Grenzen nicht überschreitet:
 - i) 10 % des gezeichneten Kapitals im Falle von Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien und

- ii) 20 % des gezeichneten Kapitals im Falle von Unternehmen anderer Rechtsformen;
 - c) der Mitgliedstaat die Befreiung nicht davon abhängig macht, dass
 - i) das Mutterunternehmen, das den konsolidierten Abschluss nach Absatz 4 Buchstabe a aufgestellt hat, dem Recht des die Befreiung gewährenden Mitgliedstaats unterliegt, oder
 - ii) Bedingungen bezüglich der Aufstellung und Prüfung dieses Abschlusses erfüllt werden.
- (6) Die Mitgliedstaaten können die Befreiung nach den Absätzen 3 und 5 davon abhängig machen, dass in dem konsolidierten Abschluss nach Absatz 4 Buchstabe a oder in einer als Anhang beigefügten Unterlage zusätzliche Angaben im Einklang mit dieser Richtlinie gemacht werden, sofern diese Angaben auch von den dem Recht dieses Mitgliedstaats unterliegenden Unternehmen, die zur Aufstellung eines konsolidierten Abschlusses verpflichtet sind und sich in derselben Lage befinden, verlangt werden.
- (7) Die Absätze 3 bis 6 gelten unbeschadet der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Aufstellung eines konsolidierten Abschlusses oder eines konsolidierten Lageberichts, sofern diese Unterlagen
- a) zur Unterrichtung der Arbeitnehmer oder ihrer Vertreter verlangt werden oder

- b) von einer Verwaltungsbehörde oder einem Gericht für deren Zwecke angefordert werden.
- (8) Unbeschadet der Absätze 1, 2, 3 und 5 kann ein Mitgliedstaat, der Befreiungen nach den Absätzen 3 und 5 gewährt, auch jedes seinem Recht unterliegende Mutterunternehmen (das befreite Unternehmen), das gleichzeitig Tochterunternehmen eines nicht dem Recht eines Mitgliedstaats unterliegenden Mutterunternehmens ist, einschließlich eines Unternehmens von öffentlichem Interesse, das nicht unter Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe a fällt, von der Verpflichtung zur Erstellung eines konsolidierten Abschlusses und eines konsolidierten Lageberichts ausnehmen, wenn alle folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:
- a) Das befreite Unternehmen sowie alle seine Tochterunternehmen werden unbeschadet Absatz 9 in den konsolidierten Abschluss eines größeren Kreises von Unternehmen einbezogen;
 - b) der unter Buchstabe a bezeichnete konsolidierte Abschluss und gegebenenfalls der konsolidierte Lagebericht werden wie folgt erstellt:
 - i) im Einklang mit dieser Richtlinie oder
 - ii) im Einklang mit gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 angenommen internationalen Rechnungslegungsstandards,

- iii) derart, dass sie einem nach dieser Richtlinie erstellten konsolidierten Abschluss und konsolidierten Lagebericht gleichwertig sind,
 - iv) derart, dass sie internationalen Rechnungslegungsstandards, die gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1569/2007 der Kommission vom 21. Dezember 2007 über die Einrichtung eines Mechanismus zur Festlegung der Gleichwertigkeit der von Drittstaatemittenten angewandten Rechnungslegungsgrundsätze gemäß den Richtlinien 2003/71/EG und 2004/109/EG des Europäischen Parlaments und des Rates¹ festgelegt wurden, gleichwertig sind;
- c) der unter Buchstabe a bezeichnete konsolidierte Abschluss ist von einem oder mehreren Abschlussprüfern oder einer oder mehreren Prüfungsgesellschaften geprüft worden, die aufgrund der einzelstaatlichen Rechtsvorschriften denen das Unternehmen unterliegt, das diesen Abschluss aufgestellt hat, zur Prüfung von Jahresabschlüssen zugelassen sind.

Absatz 4 Buchstaben c und d sowie die Absätze 5, 6 und 7 finden Anwendung.

¹ ABl. L 340 vom 22.12.2007, S. 66.

- (9) Ein Unternehmen, einschließlich eines Unternehmens von öffentlichem Interesse, braucht nicht in den konsolidierten Abschluss einbezogen werden, wenn zumindest eine der nachfolgend genannten Bedingungen erfüllt ist:
- a) Es liegt der äußerst seltene Fall vor, dass die für die Aufstellung eines konsolidierten Abschlusses nach dieser Richtlinie erforderlichen Angaben nicht ohne unverhältnismäßig hohe Kosten oder ungebührliche Verzögerungen zu erhalten sind;
 - b) die Anteile oder Aktien dieses Unternehmens werden ausschließlich zum Zwecke ihrer Weiterveräußerung gehalten oder
 - c) erhebliche und andauernde Beschränkungen behindern nachhaltig
 - i) die Ausübung der Rechte des Mutterunternehmens in Bezug auf Vermögen oder Geschäftsführung dieses Unternehmens oder
 - ii) die Ausübung der einheitlichen Leitung dieses Unternehmens, wenn es in einer der in Artikel 22 Absatz 7 bezeichneten Beziehungen steht.

- (10) Unbeschadet des Artikels 6 Absatz 1 Buchstabe b, des Artikels 21 und der Absätze 1 und 2 dieses Artikels wird jedes Mutterunternehmen, einschließlich eines Unternehmens von öffentlichem Interesse, von der Pflicht nach Artikel 22 befreit, wenn
- a) alle seine Tochterunternehmen sowohl einzeln als auch insgesamt von untergeordneter Bedeutung sind oder
 - b) aufgrund von Absatz 9 dieses Artikels keines seiner Tochterunternehmen in den konsolidierten Abschluss einbezogen zu werden braucht.

Artikel 24

Aufstellung des konsolidierten Abschlusses

- (1) Die Kapitel 2 und 3 gelten für konsolidierte Abschlüsse unter Berücksichtigung der wesentlichen Anpassungen, die sich aus den besonderen Merkmalen eines konsolidierten Abschlusses im Vergleich zum Jahresabschluss zwangsläufig ergeben.

- (2) Die Gegenstände des Aktiv- und Passivvermögens der in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen werden vollständig in die konsolidierte Bilanz übernommen.
- (3) Die Buchwerte der Anteile oder Aktien am Kapital der in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen werden mit dem auf sie entfallenden Teil des Eigenkapitals der in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen verrechnet, wobei Folgendes zu berücksichtigen ist:
- a) Mit Ausnahme der Anteile oder Aktien am Kapital des Mutterunternehmens, die entweder sich im Besitz dieses Unternehmens selbst oder eines anderen in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmens befinden und die gemäß Kapitel 3 als eigene Anteile oder Aktien betrachtet werden, erfolgt die Verrechnung auf der Grundlage der Buchwerte zu dem Zeitpunkt, zu dem diese Unternehmen erstmalig in die Konsolidierung einbezogen werden. Die sich bei der Verrechnung ergebenden Unterschiedsbeträge werden, soweit möglich, unmittelbar unter den Posten der konsolidierten Bilanz verbucht, deren Wert höher oder niedriger ist als ihr Buchwert.
 - b) Die Mitgliedstaaten können gestatten oder vorschreiben, dass die Verrechnung auf der Grundlage der Werte der feststellbaren Aktiva und Passiva zum Zeitpunkt des Erwerbs der Anteile oder Aktien erfolgt oder, beim Erwerb zu verschiedenen Zeitpunkten, zu dem Zeitpunkt, zu dem das Unternehmen Tochterunternehmen geworden ist.

- c) Ein nach Buchstabe a verbleibender oder nach Buchstabe b entstehender Unterschiedsbetrag ist in der konsolidierten Bilanz unter dem Posten "Geschäfts- oder Firmenwert" auszuweisen.
 - d) Die Methoden zur Berechnung des Geschäfts- oder Firmenwerts und wesentliche Wertänderungen gegenüber dem Vorjahr sind im Anhang zu erläutern.
 - e) Lässt ein Mitgliedstaat eine Verrechnung von positivem mit negativem Geschäfts- oder Firmenwert zu, so hat der Anhang eine Analyse dieses Werts zu enthalten.
 - f) Ein negativer Geschäfts- oder Firmenwert kann auf die konsolidierte Gewinn- und Verlustrechnung übertragen werden, sofern ein solches Vorgehen den Grundsätzen des Kapitels 2 entspricht.
- (4) Befinden sich Anteile oder Aktien an konsolidierten Tochterunternehmen im Besitz von anderen Personen als diesen Unternehmen, so werden die Beträge, die diesen Anteilen oder Aktien entsprechen, in der konsolidierten Bilanz gesondert als nicht beherrschende Anteile ausgewiesen.
- (5) Die Erträge und Aufwendungen der in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen werden vollständig in die konsolidierte Gewinn- und Verlustrechnung übernommen.

- (6) Die den Aktien oder Anteilen nach Absatz 4 zurechenbaren Gewinn- oder Verlustbeträge, werden in der konsolidierten Gewinn- und Verlustrechnung gesondert als nicht beherrschende Anteile ausgewiesen.
- (7) Im konsolidierten Abschluss sind Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen so auszuweisen, als ob sie ein einziges Unternehmen wären. Insbesondere wird Folgendes im konsolidierten Abschluss weggelassen:
- a) Verbindlichkeiten und Forderungen zwischen den Unternehmen;
 - b) Erträge und Aufwendungen aus Geschäften zwischen den Unternehmen und
 - c) Gewinne und Verluste aus Geschäften zwischen den Unternehmen, die in den Buchwert der Aktiva eingehen.
- (8) Der konsolidierte Abschluss wird zum selben Stichtag wie der Jahresabschluss des Mutterunternehmens aufgestellt.

Jedoch können die Mitgliedstaaten mit Rücksicht auf den Bilanzstichtag der Mehrzahl oder der bedeutendsten der konsolidierten Unternehmen gestatten oder vorschreiben, dass der konsolidierte Abschluss zu einem anderen Zeitpunkt aufgestellt wird, sofern

- a) dies im Anhang zum konsolidierten Abschluss angegeben und hinreichend begründet wird;

- b) Vorgänge von besonderer Bedeutung für die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage eines konsolidierten Unternehmens, die zwischen dem Bilanzstichtag dieses Unternehmens und dem Stichtag des konsolidierten Abschlusses eingetreten sind, berücksichtigt oder angegeben werden und
 - c) der Bilanzstichtag eines Unternehmens um mehr als drei Monate vor oder nach dem Stichtag des konsolidierten Abschlusses liegt und dieses Unternehmen aufgrund eines auf den Stichtag des konsolidierten Abschlusses aufgestellten Zwischenabschlusses konsolidiert wird.
- (9) Hat sich die Zusammensetzung aller in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen im Laufe des Geschäftsjahres erheblich geändert, so sind in den konsolidierten Abschluss Angaben aufzunehmen, die es ermöglichen, die aufeinanderfolgenden konsolidierten Abschlüsse sinnvoll zu vergleichen. Dieser Verpflichtung kann nachgekommen werden, indem eine geänderte vergleichende Bilanz und eine geänderte vergleichende Gewinn- und Verlustrechnung aufgestellt werden.
- (10) In den konsolidierten Abschluss einbezogene Aktiva und Passiva werden einheitlich im Einklang mit Kapitel 2 bewertet.
- (11) Ein Unternehmen, das einen konsolidierten Abschluss erstellt, wendet die gleichen Bewertungsgrundlagen wie in seinem Jahresabschluss an. Allerdings können die Mitgliedstaaten gestatten oder vorschreiben, dass im konsolidierten Abschluss andere Bewertungsgrundlagen im Einklang mit Kapitel 2 verwendet werden. Wird von diesen Abweichungen Gebrauch gemacht, so sind sie im Anhang des konsolidierten Abschlusses anzugeben und hinreichend zu begründen.

- (12) Sofern in die Konsolidierung einbezogene Gegenstände des Aktiv- und Passivvermögens von in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen nach Methoden bewertet worden sind, die sich von den zu Zwecken der Konsolidierung angewandten Methoden unterscheiden, sind diese Vermögensgegenstände nach den letzteren Methoden neu zu bewerten. Abweichungen von dieser Vorschrift sind in Ausnahmefällen zulässig. Sie sind im Anhang zum konsolidierten Abschluss anzugeben und hinreichend zu begründen.
- (13) Latente Steuersalden werden bei der Konsolidierung ausgewiesen, soweit sich daraus wahrscheinlich für eines der konsolidierten Unternehmen in absehbarer Zukunft ein Aufwand ergibt.
- (14) Sofern bei einem in die Konsolidierung einbezogenen Gegenstand des Aktivvermögens eine Wertberichtigung allein für die Anwendung steuerlicher Vorschriften vorgenommen worden ist, darf dieser Vermögensgegenstand erst nach Wegfall dieser Berichtigung in den konsolidierten Abschluss übernommen werden.

Artikel 25

Unternehmenszusammenschlüsse innerhalb einer Gruppe

- (1) Die Mitgliedstaaten können gestatten oder vorschreiben, dass die Buchwerte von Aktien oder Anteilen am Kapital eines in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmens lediglich mit dem entsprechenden Anteil am Kapital verrechnet werden, sofern die am Unternehmenszusammenschluss beteiligten Unternehmen letztlich vor und nach dem Unternehmenszusammenschluss von derselben Partei kontrolliert werden und diese Kontrolle nicht vorübergehender Natur ist.
- (2) Ein nach Absatz 1 entstehender Unterschiedsbetrag wird je nach Lage des Falles den konsolidierten Rücklagen zugerechnet oder von ihnen abgezogen.
- (3) Die Anwendung der Methode nach Absatz 1, die sich daraus ergebenden Veränderungen der Rücklagen sowie der Name und Sitz der betreffenden Unternehmen sind im Anhang zum konsolidierten Abschluss anzugeben.

Artikel 26

Quotenkonsolidierung

- (1) Die Mitgliedstaaten können gestatten oder vorschreiben, dass, sofern ein in die Konsolidierung einbezogenes Unternehmen gemeinsam mit einem oder mehreren nicht in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen ein anderes Unternehmen leitet, dieses entsprechend dem Anteil der Rechte, die das in die Konsolidierung einbezogene Unternehmen an seinem Kapital hält, in den konsolidierten Abschluss einbezogen wird.
- (2) Artikel 23 Absätze 9 und 10 sowie Artikel 24 finden sinngemäß auf die in Absatz 1 bezeichnete Quotenkonsolidierung Anwendung.

Artikel 27

Rechnungslegung nach der Equity-Methode für assoziierte Unternehmen

- (1) Hat ein in die Konsolidierung einbezogenes Unternehmen ein assoziiertes Unternehmen, ist dieses assoziierte Unternehmen in der konsolidierten Bilanz als gesonderter Posten mit entsprechender Bezeichnung auszuweisen.

- (2) Bei der erstmaligen Anwendung dieses Artikels auf ein assoziiertes Unternehmen wird das assozierte Unternehmen in der konsolidierten Bilanz ausgewiesen
- a) entweder mit dem Buchwert im Einklang mit den Bewertungsregeln nach den Kapiteln 2 und 3. Dabei wird der Unterschiedsbetrag zwischen diesem Wert und dem Betrag, der dem auf diese Beteiligung an dem assoziierten Unternehmen entfallenden Teil des Eigenkapitals entspricht, in der konsolidierten Bilanz oder im Anhang zum konsolidierten Abschluss gesondert ausgewiesen. Dieser Unterschiedsbetrag wird zu dem Zeitpunkt berechnet, zu dem die Methode erstmalig angewendet wird; oder
 - b) mit dem Betrag, der dem auf die Beteiligung an dem assoziierten Unternehmen entfallenden Teil des Eigenkapitals des assoziierten Unternehmens entspricht. Der Unterschiedsbetrag zwischen diesem Wert und dem nach den Bewertungsregeln der Kapitel 2 und 3 ermittelten Buchwert wird in der konsolidierten Bilanz oder im Anhang zum konsolidierten Abschluss gesondert ausgewiesen. Dieser Unterschiedsbetrag wird zu dem Zeitpunkt berechnet, zu dem die Methode erstmalig angewendet wird.

Die Mitgliedstaaten können die Anwendung nur einer der in den Buchstaben a und b enthaltenen Möglichkeiten vorschreiben. In einem derartigen Fall ist in der konsolidierten Bilanz oder im Anhang des konsolidierten Abschlusses anzugeben, von welcher der Möglichkeiten Gebrauch gemacht worden ist.

Ferner können die Mitgliedstaaten für die Anwendung der Buchstaben a und b gestatten oder vorschreiben, dass die Berechnung des Unterschiedsbetrags zum Zeitpunkt des Erwerbs der Anteile oder Aktien erfolgt oder, beim Erwerb zu verschiedenen Zeitpunkten, zu dem Zeitpunkt, zu dem das Unternehmen ein assoziiertes Unternehmen geworden ist.

- (3) Sind Gegenstände des Aktiv- oder Passivvermögens des assoziierten Unternehmens nach Methoden bewertet worden, die sich von den auf die Konsolidierung nach Artikel 24 Absatz 11 angewendeten Methoden unterscheiden, so können diese Vermögenswerte für die Berechnung des Unterschiedsbetrags nach Absatz 2 Buchstabe a oder Buchstabe b nach den für die Konsolidierung angewandten Methoden neu bewertet werden. Wurde eine solche Neubewertung nicht vorgenommen, so ist dies im Anhang zum konsolidierten Abschluss zu erwähnen. Die Mitgliedstaaten können eine solche Neubewertung vorschreiben.
- (4) Der Buchwert nach Absatz 2 Buchstabe a oder der Betrag, der dem auf die Beteiligung entfallenden Teil des Eigenkapitals des assoziierten Unternehmens nach Absatz 2 Buchstabe b entspricht, wird um die während des Geschäftsjahres eingetretene Änderung des auf die Beteiligung entfallenden Teils des Eigenkapitals des assoziierten Unternehmens erhöht oder vermindert; er vermindert sich um den Betrag der auf die Beteiligung entfallenden Dividenden.

- (5) Kann ein positiver Unterschiedsbetrag nach Absatz 2 Buchstabe a und b nicht einer bestimmten Kategorie von Gegenständen des Aktiv- oder Passivvermögens zugerechnet werden, wird dieser Betrag nach den Vorschriften für den Posten, "Geschäfts- oder Firmenwert" gemäß Artikel 12 Absatz 6 Buchstabe d, Artikel 12 Absatz 11 Unterabsatz 1, Artikel 24 Absatz 3 Buchstabe c und Anhang III und Anhang IV behandelt.
- (6) Der auf die Beteiligungen an solchen assoziierten Unternehmen entfallende Teil des Ergebnisses der assoziierten Unternehmen wird unter einem gesonderten Posten mit entsprechender Bezeichnung in der konsolidierten Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesen.
- (7) Die Weglassungen nach Artikel 24 Absatz 7 werden nur insoweit vorgenommen, als die Tatbestände bekannt sind oder bestätigt werden können.
- (8) Stellt das assozierte Unternehmen einen konsolidierten Abschluss auf, so werden die Absätze 1 bis 7 auf das in diesem konsolidierten Abschluss ausgewiesene Eigenkapital angewandt.
- (9) Auf die Anwendung dieses Artikels kann verzichtet werden, wenn die Beteiligung am Kapital des assoziierten Unternehmens nur von untergeordneter Bedeutung sind.

Artikel 28

Anhang zum konsolidierten Abschluss

- (1) Im Anhang zum konsolidierten Abschluss werden die nach den Artikeln 16, 17 und 18 geforderten Informationen dargelegt; dies erfolgt zusätzlich zu den nach anderen Bestimmungen dieser Richtlinie geforderten Informationen in einer Weise, die die Bewertung der finanzielle Lage der Gesamtheit der in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen erleichtert, wobei den wesentlichen Berichtigungen Rechnung zu tragen ist, die sich aus den Besonderheiten des konsolidierten Abschlusses im Vergleich zum Jahresabschluss ergeben, einschließlich dem Folgenden:
- a) Bei der Angabe von Geschäften zwischen in eine Konsolidierung einbezogenen nahestehenden Unternehmen und Personen werden Geschäfte zwischen diesen, die bei der Konsolidierung weggelassen werden, nicht einbezogen,
 - b) bei der Angabe der durchschnittlichen Zahl der Beschäftigten während des Geschäftsjahrs wird die durchschnittliche Zahl der Beschäftigten von Unternehmen, die nach der Quotenkonsolidierung bilanziert werden, gesondert angegeben, und
 - c) bei der Angabe der Höhe der Vergütungen sowie der Vorschüsse und Kredite, die den Mitgliedern des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans gewährt worden sind, ist lediglich die Höhe der Beträge anzugeben, die das Mutterunternehmen und seine Tochterunternehmen den Mitgliedern des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans des Mutterunternehmens gewährt haben.

(2) Im Anhang zum konsolidierten Abschluss werden zusätzlich zu den nach Absatz 1 geforderten Informationen folgende Informationen veröffentlicht:

- a) bezüglich der in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen:
 - i) Name und Sitz dieser Unternehmen,
 - ii) der Anteil am Kapital dieser Unternehmen – außer dem Mutterunternehmen –, den die in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen oder in eigenem Namen, aber für Rechnung dieser Unternehmen handelnde Personen halten, sowie
 - iii) die Voraussetzungen nach Artikel 22 Absätze 1, 2 und 7 nach der Anwendung von Artikel 22 Absätze 3 bis 5, aufgrund deren die Konsolidierung erfolgt ist. Diese Angabe braucht jedoch nicht gemacht zu werden, wenn die Konsolidierung aufgrund von Artikel 22 Absatz 1 Buchstabe a erfolgt ist und außerdem Kapitalanteil und Anteil an den Stimmrechten übereinstimmen.

Die gleichen Angaben sind für die Unternehmen zu machen, die nach Artikel 6 Absatz 1 Buchstabe j und Artikel 23 Absatz 10 wegen ihrer untergeordneten Bedeutung nicht in die Konsolidierung einbezogen worden sind; der Ausschluss der in Artikel 23 Absatz 9 bezeichneten Unternehmen ist zu begründen;

- b) Name und Sitz assoziierter Unternehmen, die in die Konsolidierung gemäß Artikel 27 Absatz 1 einbezogen sind, sowie der Anteil an ihrem Kapital, den in die Konsolidierung einbezogene Unternehmen selbst oder in eigenem Namen, aber für Rechnung dieser Unternehmen handelnde Personen halten;
- c) Name und Sitz der Unternehmen, die Gegenstand einer Quotenkonsolidierung nach Artikel 26 sind, die Tatbestände, aus denen sich die gemeinsame Leitung dieser Unternehmen ergibt, sowie der Anteil am Kapital dieser Unternehmen, den in die Konsolidierung einbezogene Unternehmen selbst oder in eigenem Namen aber für Rechnung dieser Unternehmen handelnde Person halten, und
- d) bezüglich jedes nicht unter den Buchstaben a, b und c bezeichneten Unternehmens, an dem in die Konsolidierung einbezogene Unternehmen entweder selbst oder in eigenem Namen, aber für Rechnung dieser Unternehmen handelnde Personen eine Beteiligung halten:
 - i) Name und Sitz dieser Unternehmen,
 - ii) der am Kapital gehaltene Anteil,
 - iii) die Höhe des Eigenkapitals und das Ergebnis des letzten Geschäftsjahres des Unternehmens, für das ein Abschluss festgestellt wurde.

Eine Angabe des Eigenkapitals und des Ergebnisses kann ebenfalls unterbleiben, wenn das betreffende Unternehmen seine Bilanz nicht offenlegt.

- (3) Die Mitgliedstaaten können gestatten, dass die Angaben gemäß Absatz 2 Buchstaben a bis d in einer Aufstellung gemacht werden, die gemäß Artikel 3 Absatz 3 der Richtlinie 2009/101/EG eingereicht wird. Die Einreichung einer solchen Aufstellung wird im Anhang zum konsolidierten Abschluss angegeben. Die Mitgliedstaaten können zudem gestatten, dass auf die Angaben verzichtet werden kann, wenn ihre Angabe einem Unternehmen einen erheblichen Nachteil zufügen würde. Die Mitgliedstaaten können dazu die vorherige Zustimmung einer Verwaltungsbehörde oder eines Gerichts verlangen. Das Unterlassen dieser Angaben wird im Anhang zum konsolidierten Abschluss erwähnt.

Artikel 29
Konsolidierter Lagebericht

- (1) Der konsolidierte Lagebericht enthält zusätzlich zu den nach anderen Bestimmungen dieser Richtlinie geforderten Informationen zumindest die nach den Artikeln 19 und 120 geforderten Informationen, wobei den wesentlichen Anpassungen, die sich aus den Besonderheiten des konsolidierten Lageberichts im Vergleich zu einem Lagebericht ergeben, der gestalt Rechnung zu tragen ist, dass die Bewertung der Lage der insgesamt in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen erleichtert wird.

- (2) Es gelten folgende Berichtigungen zu den nach den Artikeln 19 und 20 geforderten Informationen:
- a) Bei der Berichterstattung über erworbene eigene Anteile oder Aktien sind im Lagebericht die Zahl und der Nennbetrag oder, wenn ein Nennbetrag nicht vorhanden ist, der rechnerische Wert aller Anteile oder Aktien des Mutterunternehmens, die entweder von diesem Mutterunternehmen, von Tochterunternehmen dieses Mutterunternehmens oder in eigenem Namen, aber für Rechnung eines dieser Unternehmen handelnden Person gehalten werden, anzugeben. Die Mitgliedstaaten können gestatten oder vorschreiben, dass diese Angaben im Anhang zum konsolidierten Abschluss gemacht werden.
 - b) Bei der Berichterstattung über die internen Kontroll- und Risikomanagementsysteme wird in der Erklärung zur Unternehmensführung auf die wesentlichen Merkmale dieser Systeme für die in die gesamte Konsolidierung einbezogenen Unternehmen Bezug genommen.
- (3) Ist zusätzlich zu einem Lagebericht ein konsolidierter Lagebericht vorgeschrieben, so können diese beiden Berichte in Form eines einheitlichen Berichts vorgelegt werden.

KAPITEL 7

OFFENLEGUNG

Artikel 30
Allgemeine Offenlegungspflicht

- (1) Die Mitgliedstaaten sorgen dafür, dass Unternehmen innerhalb einer angemessenen Frist, die 12 Monate nach dem Bilanzstichtag nicht überschreiten darf, den ordnungsgemäß gebilligten Jahresabschluss und den Lagebericht sowie den Bericht des Abschlussprüfers oder der Prüfungsgesellschaft gemäß Artikel 34 dieser Richtlinie nach den in den Rechtsvorschriften der einzelnen Mitgliedstaaten gemäß Kapitel 2 der Richtlinie 2009/101/EG vorgesehenen Verfahren offenlegen.

Die Mitgliedstaaten können jedoch Unternehmen von der Pflicht zur Offenlegung eines Lageberichts freistellen, wenn es möglich ist, eine vollständige oder teilweise Ausfertigung dieses Berichts einfach auf Antrag zu einem Entgelt zu erhalten, das die Verwaltungskosten nicht übersteigt.

- (2) Die Mitgliedstaaten können ein in Anhang II genanntes Unternehmen, auf das die durch diese Richtlinie vorgeschriebenen Koordinierungsmaßnahmen aufgrund von Artikel 1 Absatz 1 Buchstabe b Anwendung finden, von der Pflicht zur Offenlegung seines Abschlusses gemäß Artikel 3 der Richtlinie 2009/101/EG freistellen, sofern dieser Abschluss an seinem Sitz erhältlich ist und es sich um folgende Fälle handelt:
- a) Alle unbeschränkt haftenden Gesellschafter des betreffenden Unternehmens sind Unternehmen nach Anhang I, die dem Recht eines anderen Mitgliedstaats als dem Mitgliedstaat des betroffenen Unternehmens unterliegen, und keines dieser Unternehmen hat den Abschluss des betreffenden Unternehmens mit seinem eigenen Abschluss veröffentlicht;
 - b) alle unbeschränkt haftenden Gesellschafter des betreffenden Unternehmens sind Unternehmen, welche nicht dem Recht eines Mitgliedstaats unterliegen, deren Rechtsform jedoch den Rechtsformen im Sinne der Richtlinie 2009/101/EG vergleichbar ist.

Ausfertigungen des Abschlusses müssen auf Antrag erhältlich sein. Das dafür berechnete Entgelt darf die Verwaltungskosten nicht übersteigen.

- (3) Absatz 1 gilt für konsolidierte Abschlüsse und konsolidierte Lageberichte.

Sofern jedoch das Unternehmen, das den konsolidierten Abschluss aufstellt, in einer der in Anhang II genannten Rechtsformen organisiert ist und in Bezug auf die in Absatz 1 genannten Unterlagen nach dem Recht seines Mitgliedstaats nicht verpflichtet ist, diese in derselben Weise, wie in Artikel 3 der Richtlinie 2009/101/EG vorgeschrieben, offenzulegen, muss es diese Unterlagen zumindest an seinem Sitz zur Einsichtnahme für jedermann bereithalten und auf Antrag Ausfertigungen der Unterlagen bereitstellen, wobei das dafür berechnete Entgelt die Verwaltungskosten nicht übersteigen darf.

Artikel 31

Vereinfachungen für kleine und mittlere Unternehmen

- (1) Die Mitgliedstaaten können kleine Unternehmen von der Pflicht zur Offenlegung ihrer Gewinn- und Verlustrechnung sowie ihrer Lageberichte ausnehmen.
- (2) Die Mitgliedstaaten können gestatten, dass mittlere Unternehmen Folgendes offenlegen:
 - a) einer verkürzten Bilanz, welche nur die in den Anhängen III und IV vorgesehenen mit Buchstaben und römischen Zahlen bezeichneten Posten enthält, wobei entweder in der Bilanz oder im Anhang gesondert anzugeben sind:
 - i) die Posten C. I. 3, C. II. 1, 2, 3 und 4, C. III. 1, 2, 3 und 4, D. II. 2, 3 und 6 und D. III. 1 und 2 unter "Aktiva" und C. 1, 2, 6, 7 und 9 unter "Passiva" des Anhangs III,

- ii) die Posten C. I. 3, C.II.1, 2, 3 und 4, C. III. 1, 2, 3 und 4, D. II. 2, 3 und 6, D. III. 1 und 2, F. 1, 2, 6, 7 und 9 sowie I. 1, 2, 6, 7 und 9 des Anhangs IV,
 - iii) die bei den Posten D. II unter "Aktiva" und C unter "Passiva" des Anhangs III in Klammern verlangten Angaben, jedoch zusammengefasst für alle betreffenden Posten und gesondert für die Posten D. II. 2 und 3 unter "Aktiva" sowie C. 1, 2, 6, 7 und 9 unter "Passiva",
 - iv) die bei dem Posten D. II des Anhangs IV in Klammern verlangten Angaben, jedoch zusammengefasst für alle betreffenden Posten und gesondert für die Posten D. II. 2 und 3;
- b) einem verkürzten Anhang zum Abschluss ohne die in Artikel 17 Absatz 1 Buchstaben f und j geforderten Angaben.

Dieser Absatz berührt nicht die Bestimmungen des Artikels 30 Absatz 1 hinsichtlich der Gewinn- und Verlustrechnung, des Lageberichts sowie des Prüfungsurteils des Abschlussprüfers oder der Prüfungsgesellschaft.

Artikel 32
Sonstige Offenlegungspflichten

- (1) Jede vollständige Veröffentlichung des Jahresabschlusses und des Lageberichts wird in der Form und mit dem Wortlaut wiedergegeben, auf deren Grundlage der Abschlussprüfer oder die Prüfungsgesellschaft sein bzw. ihr Prüfungsurteil erstellt hat. Der Bestätigungsvermerk wird im vollen Wortlaut beigefügt.
- (2) Bei nicht vollständiger Veröffentlichung des Jahresabschlusses wird in der verkürzten Fassung dieses Abschlusses, der kein Bestätigungsvermerk beigefügt wird,
 - a) darauf hingewiesen, dass die offengelegte Fassung verkürzt ist;
 - b) auf das Register Bezug genommen, bei dem der Abschluss nach Artikel 3 der Richtlinie 2009/101/EG hinterlegt wurde, oder falls der Abschluss noch nicht hinterlegt ist, auf diesen Umstand hingewiesen;

- c) angegeben, ob der Abschlussprüfer oder die Prüfungsgesellschaft einen uneingeschränkten oder einen eingeschränkten Bestätigungsvermerk erteilt oder aber ein negatives Prüfungsurteil abgegeben hat oder ob der Abschlussprüfer oder die Prüfungsgesellschaft nicht in der Lage war, ein Prüfungsurteil abzugeben;
- d) angegeben, ob der Bestätigungsvermerk auf Umstände verweist, auf die der Abschlussprüfer oder die Prüfungsgesellschaft in besonderer Weise aufmerksam gemacht hat, ohne den Bestätigungsvermerk einzuschränken.

Artikel 33

Pflicht und Haftung hinsichtlich der Aufstellung und der Offenlegung des Abschlusses und des Lageberichts

- (1) Die Mitgliedstaaten sorgen dafür, dass die Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane eines Unternehmens im Rahmen der ihnen durch einzelstaatliche Rechtsvorschriften übertragenen Zuständigkeiten die gemeinsame Aufgabe haben, sicherzustellen, dass
 - a) der Jahresabschluss, der Lagebericht und, soweit sie gesondert vorgelegt wird, die Erklärung zur Unternehmensführung sowie
 - b) der konsolidierte Abschluss, der konsolidierte Lagebericht und, soweit sie gesondert vorgelegt wird, die konsolidierte Erklärung zur Unternehmensführung

entsprechend den Anforderungen dieser Richtlinie und gegebenenfalls entsprechend den internationalen Rechnungslegungsstandards, die gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 angenommen wurden, erstellt und offengelegt werden.

- (2) Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass die Bestimmungen ihrer Rechts- und Verwaltungsvorschriften über die Haftung auf die Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane der Unternehmen Anwendung finden, zumindest was die Haftung gegenüber dem Unternehmen wegen Verletzung der in Absatz 1 genannten Pflichten betrifft.

KAPITEL 8

ABSCHLUSSPRÜFUNG

Artikel 34

Allgemeine Anforderungen

- (1) Die Mitgliedstaaten sorgen dafür, dass die Abschlüsse von Unternehmen von öffentlichem Interesse, mittleren und großen Unternehmen von einem oder mehreren Abschlussprüfern oder einer oder mehreren Prüfungsgesellschaften geprüft werden, die von den Mitgliedstaaten zur Durchführung von Abschlussprüfungen auf der Grundlage der Richtlinie 2006/43/EG zugelassen worden sind.

Der/die Abschlussprüfer bzw. die Prüfungsgesellschaft(en) hat/haben ferner

- a) ein Urteil darüber abzugeben,
 - i) ob der Lagebericht mit dem Abschluss des betreffenden Geschäftsjahres in Einklang steht und
 - ii) ob der Lagebericht nach den geltenden rechtlichen Anforderungen aufgestellt wurde und
 - b) zu erklären, ob im Lichte der bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnisse und des gewonnenen Verständnisses über das Unternehmen und sein Umfeld wesentliche fehlerhafte Angaben im Lagebericht festgestellt wurden, wobei auf die Art dieser fehlerhaften Angaben einzugehen ist.
- (2) Absatz 1 Unterabsatz 1 findet sinngemäß auf konsolidierte Abschlüsse Anwendung.
Absatz 1 Unterabsatz 2 findet sinngemäß auf konsolidierte Abschlüsse und konsolidierte Lageberichte Anwendung.

Artikel 35

Änderung der Richtlinie 2006/43/EG hinsichtlich des Bestätigungsvermerks

Artikel 28 der Richtlinie 2006/43/EG erhält folgende Fassung:

"Artikel 28

Bestätigungsvermerk

(1) Der Bestätigungsvermerk umfasst:

- a) eine Einleitung, die zumindest angibt, welcher Abschluss Gegenstand der gesetzlichen Abschlussprüfung ist und nach welchen Rechnungslegungsgrundsätzen er aufgestellt wurde;
- b) eine Beschreibung der Art und des Umfangs der gesetzlichen Abschlussprüfung, die zumindest Angaben über die Prüfungsgrundsätze enthält, nach denen die Prüfung durchgeführt wurde;

- c) ein Prüfungsurteil, das entweder als uneingeschränkter oder als eingeschränkter Bestätigungsvermerk oder als negatives Prüfungsurteil erteilt wird und zweifelsfrei Auskunft darüber gibt, ob nach Auffassung des Abschlussprüfers
 - i) der Jahresabschluss im Einklang mit den jeweils maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätzen ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermittelt und
 - ii) gegebenenfalls, ob er den gesetzlichen Vorschriften entspricht.

Ist der Abschlussprüfer nicht in der Lage, ein Prüfungsurteil abzugeben, wird dieses verweigert;

- d) einen Hinweis auf alle Umstände, auf die der Abschlussprüfer in besonderer Weise aufmerksam macht, ohne den Bestätigungsvermerk einzuschränken;
- e) das Urteil und die Erklärung nach Artikel 34 Absatz 1 Unterabsatz 2 der Richtlinie ...
*+.

+ ABl.: Bitte die Nummer, Datum und Titel dieser Richtlinie einsetzen.

- (2) Der Bestätigungsvermerk ist vom Abschlussprüfer unter Angabe des Datums zu unterzeichnen. Wird eine Abschlussprüfung von einer Prüfungsgesellschaft durchgeführt, so wird der Bestätigungsvermerk zumindest von dem (den) Abschlussprüfer(n), welche(r) die Abschlussprüfung für die Prüfungsgesellschaft durchgeführt hat bzw. haben, unterzeichnet. Unter besonderen Umständen können die Mitgliedstaaten vorsehen, dass diese Unterschrift(en) nicht öffentlich bekannt gemacht zu werden braucht bzw. brauchen, weil eine solche Offenlegung zu einer absehbaren und ernst zu nehmenden Gefahr für die persönliche Sicherheit einer Person führen würde. In jedem Fall müssen die jeweiligen zuständigen Behörden die Namen der beteiligten Personen kennen.
- (3) Der Bestätigungsvermerk zum konsolidierten Abschluss hat den Anforderungen der Absätze 1 und 2 zu genügen. Bei der Beurteilung des Einklangs zwischen dem Lagebericht und dem Abschluss nach Absatz 1 Buchstabe e hat der Abschlussprüfer bzw. die Prüfungsgesellschaft den konsolidierten Abschluss und den konsolidierten Lagebericht zu berücksichtigen. Wird der Jahresabschluss des Mutterunternehmens dem konsolidierten Abschluss beigefügt, so können die nach diesem Artikel erforderlichen Bestätigungsvermerke kombiniert werden."

* ABl. L ...⁺".

⁺ ABl.: Bitte Verweis auf die Veröffentlichung dieser Richtlinie einfügen.

KAPITEL 9

VORSCHRIFTEN ÜBER BEFREIUNGEN

UND EINSCHRÄNKUNGEN DER BEFREIUNGEN

Artikel 36

Befreiung für Kleinstunternehmen

- (1) Die Mitgliedstaaten können Kleinstunternehmen von einer oder allen der nachstehend aufgeführten Pflichten befreien:
- a) Verpflichtung, die Rechnungsabgrenzungsposten auf der Aktivseite und die Rechnungsabgrenzungsposten auf der Passivseite auszuweisen. Macht ein Mitgliedstaat von dieser Möglichkeit Gebrauch, so darf er den betreffenden Unternehmen gestatten, lediglich im Hinblick auf sonstige Aufwendungen gemäß Absatz 2 Buchstabe b Ziffer vi dieses Artikels von Artikel 6 Absatz 1 Buchstabe d hinsichtlich der Berücksichtigung von Rechnungsabgrenzungsposten auf der Aktivseite und Rechnungsabgrenzungsposten auf der Passivseite abzuweichen, sofern dies im Anhang oder gemäß Buchstabe c des vorliegenden Absatzes unter der Bilanz ausgewiesen wird;
 - b) Verpflichtung, einen Anhang zum Abschluss gemäß Artikel 16 zu erstellen, sofern die nach Artikel 16 Absatz 1 Buchstaben d und e der vorliegenden Richtlinie und Artikel 16 Absatz 2 der Richtlinie 2012/30/EU geforderten Angaben unter der Bilanz ausgewiesen werden;

- c) Verpflichtung, einen Lagebericht gemäß Kapitel 5 zu erstellen, sofern die nach Artikel 24 Absatz 2 der Richtlinie 2012/30/EU geforderten Angaben im Anhang oder gemäß Buchstabe c des vorliegenden Absatzes unter der Bilanz ausgewiesen werden;
 - d) Verpflichtung, Jahresabschlüsse gemäß Kapitel 7 der vorliegenden Richtlinie offenzulegen, sofern die in der Bilanz enthaltenen Informationen im Einklang mit den einzelstaatlichen Rechtsvorschriften bei mindestens einer von dem betreffenden Mitgliedstaat benannten zuständigen Behörde ordnungsgemäß hinterlegt werden. Handelt es sich bei der zuständigen Behörde nicht um das zentrale Register oder das Handels- oder Gesellschaftsregister nach Artikel 3 Absatz 1 der Richtlinie 2009/101/EG, so hat die zuständige Behörde die bei ihr hinterlegten Informationen dem Register zu übermitteln.
- (2) Die Mitgliedstaaten können Kleinstunternehmen gestatten,
- a) nur eine verkürzte Bilanz aufzustellen, in der zumindest die in den Anhängen III oder IV mit Buchstaben bezeichneten Posten, soweit einschlägig, gesondert ausgewiesen werden. Bei Anwendung von Absatz 1 Buchstabe a werden die Posten D der "Aktiva" und E der "Passiva" in Anhang III bzw. die Posten E und K in Anhang IV aus der Bilanz ausgeklammert;

- b) nur eine verkürzte Gewinn- und Verlustrechnung zu erstellen, in der zumindest folgende Posten, soweit einschlägig, gesondert ausgewiesen werden:
- i) Nettoumsatzerlös,
 - ii) sonstige Erträge,
 - iii) Materialaufwand,
 - iv) Personalaufwand,
 - v) Wertberichtigungen,
 - vi) sonstige Aufwendungen,
 - vii) Steuern,
 - viii) Ergebnis.

- (3) Die Mitgliedstaaten dürfen die Anwendung von Artikel 8 auf Kleinstunternehmen, die Gebrauch von einer Befreiung nach den Absätzen 1 und 2 dieses Artikels machen, weder gestatten noch vorschreiben.
- (4) Bei Kleinstunternehmen wird davon ausgegangen, dass der gemäß den Absätzen 1, 2 und 3 dieses Artikels erstellte Jahresabschluss ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild gemäß Artikel 4 Absatz 3 vermittelt; infolgedessen findet Artikel 4 Absatz 4 auf derartige Jahresabschlüsse keine Anwendung.
- (5) Findet Absatz 1 Buchstabe a dieses Artikels Anwendung, so setzt sich die in Artikel 3 Absatz 1 Buchstabe a bezeichnete Bilanzsumme aus dem Wert der Posten A bis D unter "Aktiva" in Anhang III oder der Posten A bis D in Anhang IV zusammen.
- (6) Unbeschadet dieses Artikels stellen die Mitgliedstaaten sicher, dass Kleinstunternehmen im Übrigen als kleine Unternehmen angesehen werden.
- (7) Die Mitgliedstaaten gewähren die in den Absätzen 1, 2 und 3 dargelegten Ausnahmen weder Investmentgesellschaften noch Beteiligungsgesellschaften.

- (8) Die Mitgliedstaaten, die zum ... ^{*0} Rechts- und Verwaltungsvorschriften im Einklang mit der Richtlinie 2012/6/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. März 2012 zur Änderung der Richtlinie 78/660/EWG des Rates über den Jahresabschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen hinsichtlich Kleinstbetrieben¹ in Kraft gesetzt haben, können bei der Anwendung von Artikel 53 Absatz 1 Satz 1 von den Anforderungen nach Artikel 3 Absatz 9 hinsichtlich der Umrechnung der Höchstbeträge nach Artikel 3 Absatz 1 a in die nationale Währung ausgenommen werden.
- (9) Die Kommission legt dem Europäischen Parlament, dem Rat und dem Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss spätestens bis ... ^{**} einen Bericht über die Lage der Kleinstunternehmen vor und berücksichtigt dabei vor allem die Lage auf nationaler Ebene im Hinblick auf die Anzahl der Unternehmen, die unter die Größenkriterien fallen, und die Verringerung des Verwaltungsaufwands infolge der Befreiung von der Offenlegungspflicht.

^{*} AB1. Bitte das Datum des Inkrafttretens dieser Richtlinie einsetzen.

¹ AB1. L 81 vom 21.3.2012; S. 3.

^{**} AB1.: Bitte Datum einfügen: Fünf Jahre nach Inkrafttreten dieser Richtlinie.

Artikel 37
Befreiung für Tochterunternehmen

Ungeachtet der Richtlinien 2009/101/EG und 2012/30/EU brauchen die Mitgliedstaaten die Bestimmungen der vorliegenden Richtlinie über den Inhalt, die Prüfung und die Offenlegung des Jahresabschlusses sowie den Lagebericht nicht auf Unternehmen anwenden, die ihrem Recht unterliegen und Tochterunternehmen sind, sofern folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- (1) das Mutterunternehmen unterliegt dem Recht eines Mitgliedstaats;
- (2) alle Aktionäre oder Gesellschafter des Tochterunternehmens haben sich in Bezug auf jedes Geschäftsjahr, in dem die Befreiung Anwendung findet, mit der bezeichneten Befreiung einverstanden erklärt;
- (3) das Mutterunternehmen hat sich bereit erklärt, für die von dem Tochterunternehmen eingegangenen Verpflichtungen einzustehen;
- (4) die Erklärungen nach den Nummern 2 und 3 dieses Artikels sind nach den in den Rechtsvorschriften der einzelnen Mitgliedstaaten vorgesehenen Verfahren gemäß Kapitel 2 der Richtlinie 2009/101/EWG offenzulegen;

- (5) das Tochterunternehmen ist in den von dem Mutterunternehmen nach dieser Richtlinie aufgestellten konsolidierten Abschluss einbezogen;
- (6) die Befreiung wird im Anhang des vom Mutterunternehmen aufgestellten konsolidierten Abschlusses angegeben, und
- (7) der konsolidierte Abschluss nach Nummer 5 dieses Artikels, der konsolidierte Lagebericht sowie der Bestätigungsvermerk sind für das Tochterunternehmen nach den in den Rechtsvorschriften der einzelnen Mitgliedstaaten vorgesehenen Verfahren gemäß Kapitel 2 der Richtlinie 2009/101/EG offenzulegen.

Artikel 38

Unternehmen, die unbeschränkt haftende Gesellschafter anderer Unternehmen sind

- (1) Die Mitgliedstaaten können von in Artikel 1 Absatz 1 Buchstabe a genannten Unternehmen, die unter ihr Recht fallen und unbeschränkt haftende Gesellschafter eines in Artikel 1 Absatz 1 Buchstabe b genannten Unternehmens ("betreffendes Unternehmen") sind, verlangen, den Abschluss des betreffenden Unternehmens zusammen mit dem eigenen Abschluss gemäß dieser Richtlinie aufzustellen, zu prüfen und offenzulegen; in diesem Fall gelten die Anforderungen dieser Richtlinie nicht für das betreffende Unternehmen.
- (2) Die Mitgliedstaaten brauchen die Bestimmungen dieser Richtlinie nicht auf das betreffende Unternehmen anzuwenden, sofern
 - a) der Abschluss des betreffenden Unternehmens gemäß den Bestimmungen dieser Richtlinie von einem Unternehmen aufgestellt, geprüft und offengelegt wird, das
 - i) unbeschränkt haftender Gesellschafter des betreffenden Unternehmens ist und
 - ii) dem Recht eines anderen Mitgliedstaats unterliegt;

- b) das betreffende Unternehmen in einen konsolidierten Abschluss einbezogen ist, der im Einklang mit dieser Richtlinie aufgestellt, geprüft und offengelegt wird von
- i) einem unbeschränkt haftenden Gesellschafter oder
 - ii) einem Mutterunternehmen, das dem Recht eines Mitgliedstaats unterliegt, sofern das betreffende Unternehmen in den konsolidierten Abschluss einer größeren Gesamtheit von Unternehmen einbezogen ist, der im Einklang mit dieser Richtlinie aufgestellt, geprüft und offengelegt wird. Die Befreiung wird im Anhang zum konsolidierten Abschluss angegeben.
- (3) In den in Absatz 2 genannten Fällen nennt das betreffende Unternehmen auf Anfrage den Namen des den Abschluss offenlegenden Unternehmens.

Artikel 39

*Befreiung von der Gewinn- und Verlustrechnung für Mutterunternehmen,
die einen konsolidierten Abschluss aufstellen*

Die Mitgliedstaaten brauchen die Bestimmungen dieser Richtlinie über die Prüfung und Offenlegung der Gewinn- und Verlustrechnung nicht auf Unternehmen anzuwenden, die ihrem Recht unterliegen und Mutterunternehmen sind, sofern folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- (1) Das Mutterunternehmen stellt einen konsolidierten Abschluss gemäß dieser Richtlinie auf und ist in den konsolidierten Abschluss einbezogen;

- (2) die Befreiung wird im Anhang des vom Mutterunternehmen aufgestellten Jahresabschlusses angegeben;
- (3) die Befreiung wird im Anhang des vom Mutterunternehmen aufgestellten konsolidierten Abschlusses angegeben, und
- (4) das gemäß dieser Richtlinie ermittelte Ergebnis des Geschäftsjahres des Mutterunternehmens wird seiner Bilanz ausgewiesen.

Artikel 40

Einschränkung der Befreiungen für Unternehmen von öffentlichem Interesse

Sofern in dieser Richtlinie nicht ausdrücklich vorgesehen, gewähren die Mitgliedstaaten Unternehmen von öffentlichem Interesse keine der Vereinfachungen und Befreiungen im Sinne dieser Richtlinie. Ein Unternehmen von öffentlichem Interesse wird unabhängig von seinen Nettoumsatzerlösen, seiner Bilanzsumme oder der durchschnittlichen Zahl der während des Geschäftsjahrs Beschäftigten als großes Unternehmen behandelt.

KAPITEL 10

BERICHT ÜBER ZAHLUNGEN AN STAATLICHE STELLEN

Artikel 41

Begriffsbestimmungen in Bezug auf die Berichterstattung über Zahlungen an staatliche Stellen

Im Sinne dieses Kapitels bezeichnet der Ausdruck

- (1) "Unternehmen der mineralgewinnenden Industrie" ein Unternehmen, das auf dem Gebiet der Exploration, Prospektion, Entdeckung, Weiterentwicklung und Gewinnung von Mineralien, Erdöl-, Erdgasvorkommen oder anderen Stoffen in den Wirtschaftszweigen tätig ist, die in Abschnitt B Abteilungen 05 bis 08 von Anhang I der Verordnung (EG) Nr. 1893/2006 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 20. Dezember 2006 zur Aufstellung der statistischen Systematik der Wirtschaftszweige NACE Revision 2¹ aufgeführt sind;
- (2) "Unternehmen des Holzeinschlags in Primärwäldern" ein Unternehmen, das auf den Zweigen, die in Abschnitt A Abteilung 02 Gruppe 02.2 von Anhang I der Verordnung (EG) Nr. 1893/2006 aufgeführt sind, in Primärwäldern tätig ist;
- (3) "staatliche Stelle" nationale, regionale oder lokale Behörden eines Mitgliedstaats oder eines Drittlands. Dazu zählen auch von dieser Behörde kontrollierte Abteilungen oder Agenturen bzw. von ihr kontrollierte Unternehmen im Sinne von Artikel 22 Absätze 1 bis 6 dieser Richtlinie;

¹ ABl. L 393 vom 30.12.2006, S. 1.

- (4) "Projekt" die operativen Tätigkeiten, die sich nach einem einzigen Vertrag, einer Lizenz, einem Mietvertrag, einer Konzession oder ähnlichen rechtlichen Vereinbarungen richten und die Grundlage für Zahlungsverpflichtungen gegenüber einer staatlichen Stelle bilden. Falls allerdings mehrere solche Vereinbarungen materiell miteinander verbunden sind, werden diese als ein Projekt betrachtet.
- (5) "Zahlung" einen als Geld- oder Sachleistung entrichteten Betrag für folgende Arten von Tätigkeiten im Sinne der Nummern 1 und 2:
- a) Produktionszahlungsansprüche,
 - b) Steuern, die auf die Erträge, die Produktion oder die Gewinne von Unternehmen erhoben werden, ausschließlich Steuern, die auf den Verbrauch erhoben werden, wie etwa Mehrwertsteuern, Einkommensteuern oder Umsatzsteuern,
 - c) Nutzungsentgelte,
 - d) Dividenden,
 - e) Unterzeichnungs-, Entdeckungs- und Produktionsboni,
 - f) Lizenz-, Miet- und Zugangsgebühren sowie sonstige Gegenleistungen für Lizenzen und/ oder Konzessionen und
 - g) Zahlungen für die Verbesserung der Infrastruktur.

Artikel 42

Unternehmen, die über Zahlungen an staatliche Stellen zu berichten haben

- (1) Die Mitgliedstaaten schreiben großen Unternehmen und allen Unternehmen von öffentlichem Interesse, die in der mineralgewinnenden Industrie oder auf dem Gebiet des Holzeinschlags in Primärwäldern tätig sind, vor, jährlich einen Bericht über Zahlungen an staatliche Stellen zu erstellen und zu veröffentlichen.
- (2) Diese Pflicht gilt nicht für ein unter die Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats fallendes Unternehmen, das ein Tochter- oder Mutterunternehmen ist, sofern beide nachfolgend genannten Bedingungen erfüllt sind:
 - a) Das Mutterunternehmen unterliegt dem Recht eines Mitgliedstaats, und
 - b) die Zahlungen des Unternehmens an staatliche Stellen sind im konsolidierten Bericht über Zahlungen an staatliche Stellen enthalten, der von dem Mutterunternehmen gemäß Artikel 44 erstellt wird.

Artikel 43

Inhalt des Berichts

- (1) Zahlungen müssen unabhängig davon, ob sie als eine Einmalzahlung oder als eine Reihe verbundener Zahlungen geleistet werden, nicht in dem Bericht berücksichtigt werden, wenn sie im Geschäftsjahrs unter 100 000 EUR liegen.

- (2) In dem Bericht werden im Zusammenhang mit den Tätigkeiten im Sinne des Artikels 41 Nummern 1 und 2 folgende Angaben zum betreffenden Geschäftsjahr gemacht:
- a) der Gesamtbetrag der Zahlungen, die an jede staatliche Stelle geleistet wurden;
 - b) der Gesamtbetrag je Art der an jede staatliche Stelle geleisteten Zahlung gemäß Artikel 41 Nummer 5 Buchstaben a bis g;
 - c) wenn diese Zahlungen für ein bestimmtes Projekt getätigt wurden, der Gesamtbetrag je Art der Zahlung gemäß Artikel 41 Nummer 5 Buchstaben a bis g, für jedes Projekt, und der Gesamtbetrag der Zahlungen für jedes Projekt.

Zahlungen des Unternehmens zur Erfüllung von Verpflichtungen, die auf Ebene des Unternehmens auferlegt werden, können auf Ebene des Unternehmens statt auf Projektebene angegeben werden.

- (3) Werden Zahlungen an eine staatliche Stelle in Sachleistungen getätigt, so werden sie ihrem Wert und gegebenenfalls ihrem Umfang nach gemeldet. Ergänzende Erläuterungen sind beizufügen, um darzulegen, wie ihr Wert festgelegt worden ist.
- (4) Bei der Angabe der Zahlungen gemäß diesem Artikel wird auf den Inhalt der betreffenden Zahlung oder Tätigkeit, und nicht auf deren Form, Bezug genommen. Zahlungen und Tätigkeiten dürfen nicht künstlich mit dem Ziel aufgeteilt oder zusammengefasst werden, die Anwendung dieser Richtlinie zu umgehen.

- (5) Für die Mitgliedstaaten, die den Euro nicht eingeführt haben, wird der in Absatz 1 festgelegte Euro-Höchstbetrag in die Landeswährung umgerechnet, indem
- der Umrechnungskurs angewendet wird, der gemäß der Veröffentlichung im Amtsblatt der Europäischen Union am Tag des Inkrafttretens einer Richtlinie gilt, die diesen Höchstbetrag festsetzt, sowie
 - auf die nächste Hunderterstelle auf- oder abgerundet wird.

Artikel 44

Konsolidierter Bericht über Zahlungen an staatliche Stellen

- (1) Die Mitgliedstaaten schreiben großen Unternehmen und Unternehmen von öffentlichem Interesse, die in der mineralgewinnenden Industrie oder auf dem Gebiet des Holzeinschlags in Primärwäldern tätig sind und unter ihre jeweiligen einzelstaatlichen Rechtsvorschriften fallen, vor, einen konsolidierten Bericht über Zahlungen an staatliche Stellen gemäß den Artikeln 42 und 43 zu erstellen, wenn das Mutterunternehmen einen konsolidierten Abschluss nach Artikel 22 Absätze 1 bis 6 zu erstellen hat.

Ein Mutterunternehmen wird als in der mineralgewinnenden Industrie oder auf dem Gebiet des Holzeinschlags in Primärwäldern tätig angesehen, wenn eines seiner Tochterunternehmen in der mineralgewinnenden Industrie oder auf dem Gebiet des Holzeinschlags in Primärwäldern tätig ist.

Der konsolidierte Bericht erstreckt sich nur auf Zahlungen, die sich aus der Geschäftstätigkeit in der mineralgewinnenden Industrie oder auf dem Gebiet des Holzeinschlags in Primärwäldern ergeben.

- (2) Die Pflicht zur Erstellung eines konsolidierten Berichts gemäß Absatz 1 gilt nicht für:
- a) ein Mutterunternehmen einer kleinen Gruppe im Sinne von Artikel 3 Absatz 5, es sei denn, ein verbundenes Unternehmen ist ein Unternehmen von öffentlichem Interesse;
 - b) ein Mutterunternehmen einer mittleren Gruppe im Sinne von Artikel 3 Absatz 6, es sei denn, ein verbundenes Unternehmen ist ein Unternehmen von öffentlichem Interesse, und
 - c) ein den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats unterliegendes Mutterunternehmen, das zugleich ein Tochterunternehmen ist, wenn das eigene Mutterunternehmen dem Recht eines anderen Mitgliedstaats unterliegt.
- (3) Ein Unternehmen, einschließlich eines Unternehmens von öffentlichem Interesse, braucht nicht in einen konsolidierten Bericht über Zahlungen an staatliche Stellen einbezogen werden, wenn zumindest eine der nachfolgend genannten Bedingungen erfüllt ist:
- a) Erhebliche und andauernde Beschränkungen behindern das Mutterunternehmen nachhaltig an der Ausübung seiner Rechte in Bezug auf Vermögen oder Geschäftsführung dieses Unternehmens;

- b) es liegt der äußerst seltene Fall vor, dass die für die Aufstellung eines konsolidierten Berichts über Zahlungen an staatliche Stellen nach dieser Richtlinie erforderlichen Angaben nicht ohne unverhältnismäßig hohe Kosten oder ungebührliche Verzögerungen zu erhalten sind;
- c) die Anteile oder Aktien dieses Unternehmens werden ausschließlich zum Zwecke ihrer Weiterveräußerung gehalten.

Die vorgenannten Ausnahmen gelten nur, wenn sie für die Zwecke des konsolidierten Abschlusses angewandt werden.

Artikel 45

Offenlegung

- (1) Der in Artikel 42 genannte Bericht sowie der konsolidierte Bericht im Sinne von Artikel 44 über Zahlungen an staatliche Stellen werden gemäß den Rechtsvorschriften jedes Mitgliedstaats im Sinne von Kapitel 2 der Richtlinie 2009/101/EG offengelegt.
- (2) Die Mitgliedstaaten sorgen dafür, dass die Mitglieder der zuständigen Organe eines Unternehmens im Rahmen der ihnen durch einzelstaatliche Rechtsvorschriften übertragenen Zuständigkeiten die Verantwortung haben, zu gewährleisten, dass der Bericht über Zahlungen an staatliche Stellen nach ihrem bestem Wissen und Vermögen entsprechend den Anforderungen dieser Richtlinie erstellt und offengelegt wird.

Artikel 46
Gleichwertigkeitsmechanismus

- (1) Unternehmen nach den Artikeln 42 und 44, die einen Bericht erstellen und offenlegen, der die Berichtspflichten eines Drittlands erfüllt, die gemäß Artikel 47 als mit den Anforderungen dieses Kapitels gleichwertig bewertet wurden, sind von den Anforderungen dieses Kapitels ausgenommen; hiervon ausgenommen ist die Pflicht zur Offenlegung dieses Berichts gemäß den Rechtsvorschriften des jeweiligen Mitgliedstaats im Einklang mit Kapitel 2 der Richtlinie 2009/101/EG.
- (2) Der Kommission wird die Befugnis übertragen, gemäß Artikel 49 delegierte Rechtsakte zu erlassen, um die Kriterien festzulegen, die bei der Bewertung der Gleichwertigkeit der Berichtspflichten eines Drittlands und der Anforderungen dieses Kapitels für die Zwecke des Absatzes 1 dieses Artikels anzuwenden sind.
- (3) Die von der Kommission gemäß Absatz 2 festgelegten Kriterien
 - a) beinhalten Folgendes:
 - i) zu erfassendes Unternehmen,
 - ii) zu erfassende Empfänger von Zahlungen,
 - iii) erfasste Zahlungen,

- iv) Bestimmung der erfassten Zahlungen,
 - v) Aufschlüsselung der erfassten Zahlungen,
 - vi) Auslöser für eine Berichterstattung auf konsolidierter Basis,
 - vii) Medium der Berichterstattung,
 - viii) Häufigkeit der Berichterstattung und
 - ix) Maßnahmen zur Bekämpfung der Umgehung
- b) und sind ansonsten auf Kriterien beschränkt, die einen direkten Vergleich der Berichtspflichten eines Drittlands mit den Anforderungen dieses Kapitels erleichtern.

Artikel 47

Anwendung von Gleichwertigkeitskriterien

Der Kommission wird die Befugnis übertragen, Durchführungsrechtsakte zu erlassen, um die Berichtspflichten eines Drittlands festzulegen, die sie nach Anwendung der gemäß Artikel 46 festgelegten Gleichwertigkeitskriterien als den Anforderungen dieses Kapitels gleichwertig erachtet. Diese Durchführungsrechtsakte werden nach dem Prüfverfahren gemäß Artikel 50 Absatz 2 erlassen.

Artikel 48
Überprüfung

Die Kommission überprüft die Anwendung und Wirksamkeit dieses Kapitels, insbesondere im Hinblick auf den Anwendungsbereich und die Einhaltung der jeweiligen Berichtspflichten sowie der Modalitäten des Berichtsverfahrens auf Projektbasis, und erstattet darüber Bericht.

Die Überprüfung trägt internationalen Entwicklungen Rechnung, insbesondere hinsichtlich mehr Transparenz bei Zahlungen an staatliche Stellen, beurteilt die Auswirkungen anderer internationaler Regelungen und berücksichtigt die Folgen für die Wettbewerbsfähigkeit und Sicherheit der Energieversorgung. Die Überprüfung wird spätestens zum ...⁺ abgeschlossen.

Der Bericht wird dem Europäische Parlament und dem Rat, gegebenenfalls zusammen mit einem Gesetzgebungsvorschlag, vorgelegt. Dieser Bericht geht auf die Frage einer Ausdehnung der Berichtspflichten auf zusätzliche Wirtschaftszweige ein sowie auf die Frage, ob der Bericht über Zahlungen an staatliche Stellen einer Abschlussprüfung unterzogen werden sollte. Der Bericht geht auch auf die Frage der Angabe zusätzlicher Informationen zur durchschnittlichen Zahl der Beschäftigten, zur Einschaltung von Unterauftragnehmern und auf etwaige von einem Land angeordnete Geldbußen ein.

Außerdem wird im Bericht untersucht, ob es machbar ist, eine Verpflichtung für alle Emittenten aus der Union einzuführen, wonach beim Abbau von Mineralien mit der gebotenen Sorgfalt vorzugehen ist, um sicherzustellen, dass die Lieferketten keine Verbindung zu Konfliktparteien haben und die EITI- und OECD-Empfehlungen über verantwortliches Lieferkettenmanagement einhalten.

⁺ AB1.: bitte Datum einfügen: drei Jahre nach dem Ablauf der Frist für die Umsetzung dieser Richtlinie.

KAPITEL 11

SCHLUSSBESTIMMUNGEN

Artikel 49
Ausübung der Befugnisübertragung

- (1) Die Befugnis zum Erlass delegierter Rechtsakte wird der Kommission unter den in diesem Artikel festgelegten Bedingungen übertragen.
- (2) Die Befugnis zum Erlass delegierter Rechtsakte gemäß Artikel 1 Absatz 2, Artikel 3 Absatz 13 und Artikel 46 Absatz 2 wird der Kommission auf unbestimmte Zeit ab dem in Artikel 54 genannten Zeitpunkt übertragen.
- (3) Die Befugnisübertragung gemäß Artikel 1 Absatz 2, Artikel 3 Absatz 13 und Artikel 46 Absatz 2 kann vom Europäischen Parlament oder vom Rat jederzeit widerrufen werden. Der Beschluss über den Widerruf beendet die Übertragung der in diesem Beschluss angegebenen Befugnis. Er wird am Tag nach seiner Veröffentlichung im Amtsblatt der Europäischen Union oder zu einem im Beschluss über den Widerruf angegebenen späteren Zeitpunkt wirksam. Die Gültigkeit von delegierten Rechtsakten, die bereits in Kraft sind, wird von dem Beschluss über den Widerruf nicht berührt.
- (4) Sobald die Kommission einen delegierten Rechtsakt erlässt, übermittelt sie ihn gleichzeitig dem Europäischen Parlament und dem Rat.

- (5) Ein delegierter Rechtsakt, der gemäß Artikel 1 Absatz 2, Artikel 3 Absatz 13 oder Artikel 46 Absatz 2 erlassen wurde, tritt nur in Kraft, wenn weder das Europäische Parlament noch der Rat innerhalb einer Frist von zwei Monaten nach Übermittlung dieses Rechtsakts an das Europäische Parlament und den Rat Einwände erhoben haben oder wenn vor Ablauf dieser Frist das Europäische Parlament und der Rat beide der Kommission mitgeteilt haben, dass sie keine Einwände erheben werden. Auf Initiative des Europäischen Parlaments oder des Rats wird diese Frist um zwei Monate verlängert.

Artikel 50

Ausschussverfahren

- (1) Die Kommission wird von einem Ausschuss unterstützt. Dieser Ausschuss ist ein Ausschuss im Sinne der Verordnung (EU) Nr. 182/2011.
- (2) Wird auf diesen Absatz Bezug genommen, so gilt Artikel 5 der Verordnung (EU) Nr. 182/2011.

Artikel 51

Sanktionen

Die Mitgliedstaaten legen Sanktionen für Verstöße gegen die aufgrund dieser Richtlinie erlassenen einzelstaatlichen Vorschriften fest und treffen alle erforderlichen Maßnahmen, um sicherzustellen, dass die Sanktionen durchgesetzt werden. Die vorgesehenen Sanktionen müssen wirksam, verhältnismäßig und abschreckend sein.

Artikel 52

Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG

Die Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG werden aufgehoben.

Bezugnahmen auf die aufgehobenen Richtlinien gelten als Bezugnahmen auf die vorliegende Richtlinie und sind nach Maßgabe der Entsprechungstabelle in Anhang VII zu lesen.

Artikel 53

Umsetzung

- (1) Die Mitgliedstaaten setzen die Rechts- und Verwaltungsvorschriften in Kraft, die erforderlich sind, um dieser Richtlinie bis zum ...^{*} nachzukommen. Sie unterrichten die Kommission unverzüglich darüber.

Die Mitgliedstaaten können vorsehen, dass die Bestimmungen nach Unterabsatz 1 erstmals auf Abschlüsse für die Geschäftsjahre angewandt werden, die am 1. Januar 201x^{**} oder während des Kalenderjahres 201x^{**} beginnen.

Wenn die Mitgliedstaaten diese Vorschriften erlassen, nehmen sie in den Vorschriften selbst oder durch einen Hinweis bei der amtlichen Veröffentlichung auf diese Richtlinie Bezug. Die Mitgliedstaaten regeln die Einzelheiten der Bezugnahme.

^{*} AB1.: Bitte Datum einfügen: Zwei Jahre nach Inkrafttreten dieser Richtlinie.

^{**} AB1.: Bitte Datum einfügen: Das auf den Ablauf der Umsetzungsfrist folgende Jahr.

- (2) Die Mitgliedstaaten teilen der Kommission den Wortlaut der wichtigsten innerstaatlichen Rechtsvorschriften mit, die sie auf dem unter diese Richtlinie fallenden Gebiet erlassen.

Artikel 54

Inkrafttreten

Diese Richtlinie tritt am zwanzigsten Tag nach ihrer Veröffentlichung im Amtsblatt der Europäischen Union in Kraft.

Artikel 55

Adressaten

Diese Richtlinie ist an die Mitgliedstaaten gerichtet.

Geschehen zu ... am ...

Im Namen des Europäischen Parlaments

Der Präsident

Im Namen des Rates

Der Präsident

ANHANG I

Rechtsformen von Unternehmen gemäß Artikel 1 Absatz 1 Buchstabe a

- Belgien:
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;
- Bulgarien:
акционерно дружество, дружество с ограничена отговорност, командитно дружество с акции;
- Tschechische Republik:
společnost s ručením omezeným, akciová společnost;

- Dänemark:
 - aktieselskaber, kommanditaktieselskaber, anpartsselskaber;
- Deutschland:
 - die Aktiengesellschaft, die Kommanditgesellschaft auf Aktien, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung;
- Estland:
 - aktsiaselts, osaühing;
- Irland:
 - public companies limited by shares or by guarantee, private companies limited by shares or by guarantee;
- Griechenland:
 - η ανώνυμη εταιρία, η εταιρία περιορισμένης ευθύνης, η ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρία;

- Spanien:
la sociedad anónima, la sociedad comanditaria por acciones, la sociedad de responsabilidad limitada;
- Frankreich:
la société anonyme, la société en commandite par actions, la société à responsabilité limitée, la société par actions simplifiée;
- Italien:
la società per azioni, la società in accomandita per azioni, la società a responsabilità limitata;
- Zypern:
Δημόσιες εταιρείες περιορισμένης ευθύνης με μετοχές ή με εγγύηση, ιδιωτικές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης με μετοχές ή με εγγύηση;

- Lettland:
 - akciju sabiedrība, sabiedrība ar ierobežotu atbildību;
- Litauen:
 - akcinės bendrovės, uždarosios akcinės bendrovės;
- Luxemburg:
 - la société anonyme, la société en commandite par actions, la société à responsabilité limitée;
- Ungarn:
 - részvénytársaság, korlátolt felelősséggű társaság;

- Malta:
 - kumpanija pubblika —public limited liability company, kumpannija privata —private limited liability company,
 - soċjeta in akkomandita bil-kapital maqsum f'azzjonijiet —partnership en commandite with the capital divided into shares;
- Nederlande:
 - de naamloze vennootschap, de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid;
- Österreich:
 - 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;
- Rumänien:
societate pe acțiuni, societate cu răspundere limitată, societate în comandită pe acțiuni.
- Slowenien:
delniška družba, družba z omejeno odgovornostjo, komanditna delniška družba;

- Slowakei:
 - akciová spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným;
- Finnland:
 - yksityinen osakeyhtiö/privat aktiebolag, julkinen osakeyhtiö/publikt aktiebolag;
- Schweden:
 - aktiebolag;
- Vereinigtes Königreich:
 - public companies limited by shares or by guarantee, private companies limited by shares or by guarantee

ANHANG II

Rechtsformen von Unternehmen gemäß Artikel 1 Absatz 1 Buchstabe b

- Belgien:
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;
- Bulgarien:
събирателно дружество, командитно дружество;
- Tschechische Republik:
veřejná obchodní společnost, komanditní společnost;
- Dänemark:
interessentskaber, kommanditselskaber;

- Deutschland:
 - die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft;
- Estland:
 - täisühing, usaldusühing;
- Irland:
 - partnerships, limited partnerships, unlimited companies;
- Griechenland:
 - η ομόρρυθμος εταιρία, η ετερόρρυθμος εταιρία;
- Spanien:
 - sociedad colectiva, sociedad en comandita simple;

- Frankreich:
 - la société en nom collectif, la société en commandite simple;
- Italien:
 - la società in nome collettivo, la società in accomandita semplice;
- Zypern:
 - Ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες (συνεταιρισμοί);
- Lettland:
 - pilnsabiedrība, komanditsabiedrība;
- Litauen:
 - tikrosios ūkinės bendrijos, komanditinės ūkinės bendrijos;

- Luxemburg:
la société en nom collectif, la société en commandite simple;
- Ungarn:
közkereseti társaság, betéti társaság, közös vállalat, egyesülés, egyéni cég;
- Malta:
soċjeta fisem kollettiv jew soċjeta in akkomandita, bil-kapital li mhux maqsum fazzjonijiet meta s-soċċi kollha li għandhom responsabbilita' llimitata huma soċjetajiet in akkomandita bil-kapital maqsum fazzjonijiet – 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;
- Niederlande:
de venootschap onder firma, de commanditaire venootschap;

- Österreich:
 - die offene Gesellschaft, die Kommanditgesellschaft;
- Polen:
 - spółka jawna, spółka komandytowa;
- Portugal:
 - sociedade em nome colectivo, sociedade em comandita simples;
- Rumänien:
 - societate în nume colectiv, societate în comandită simplă;
- Slowenien:
 - družba z neomejeno odgovornostjo, komanditna družba;

- Slowakei:
verejná obchodná spoločnosť, komanditná spoločnosť;
 - Finnland:
avoin yhtiö/ öppet bolag, kommandiittiyhtiö/kommanditbolag;
 - Schweden:
handelsbolag, kommanditbolag;
 - Vereinigtes Königreich:
partnerships, limited partnerships, unlimited companies.
-

ANHANG III

Horizontale Gliederung der Bilanz nach Artikel 10

Aktiva

A. Ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital

davon eingefordert

(sofern nicht die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften den Ausweis des eingeforderten Kapitals auf der Passivseite unter "Eigenkapital" vorsehen; in diesem Fall wird derjenige Teil des Kapitals, der eingefordert, aber noch nicht eingezahlt ist, entweder unter dem Posten A oder unter dem Posten D. II. 5 auf der Aktivseite ausgewiesen).

B. Aufwendungen für die Errichtung und Erweiterung des Unternehmens

wie in den entsprechenden einzelstaatlichen Rechtsvorschriften festgelegt und soweit diese eine Aktivierung gestatten. Die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften können ebenfalls vorsehen, dass die Aufwendungen für die Errichtung und Erweiterung des Unternehmens als erster Posten unter "Immaterielle Anlagewerte" ausgewiesen werden.

C. Anlagevermögen

I. Immaterielle Anlagewerte

1. Entwicklungskosten, soweit die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften eine Aktivierung gestatten.
2. Konzessionen, Patente, Lizenzen, Warenzeichen und ähnliche Rechte und Werte, soweit sie
 - a) entgeltlich erworben wurden und nicht unter dem Posten C.I.3 auszuweisen sind oder
 - b) von dem Unternehmen selbst geschaffen wurden, soweit die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften eine Aktivierung gestatten.
3. Geschäfts- oder Firmenwert, sofern er entgeltlich erworben wurde.
4. Geleistete Anzahlungen.

II. Sachanlagen

1. Grundstücke und Bauten.
2. Technische Anlagen und Maschinen.
3. Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung.
4. Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau.

III. Finanzanlagen

1. Anteile an verbundenen Unternehmen.
2. Forderungen gegen verbundene Unternehmen.
3. Beteiligungen.
4. Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht.
5. Wertpapiere des Anlagevermögens.
6. Sonstige Ausleihungen.

D. Umlaufvermögen

I. Vorräte

1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe.
2. Unfertige Erzeugnisse.
3. Fertige Erzeugnisse und Waren.
4. Geleistete Anzahlungen.

II. Forderungen

(Bei den folgenden Posten ist jeweils gesondert anzugeben, in welcher Höhe Forderungen mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr enthalten sind.)

1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen.
2. Forderungen gegen verbundene Unternehmen.
3. Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht.

4. Sonstige Forderungen.
5. Gezeichnetes Kapital, das eingefordert, aber noch nicht eingezahlt ist (sofern nicht die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften den Ausweis des eingeforderten Kapitals unter dem Posten A auf der Aktivseite vorsehen).
6. Rechnungsabgrenzungsposten (sofern nicht die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften den Ausweis der Rechnungsabgrenzungsposten unter dem Posten E auf der Aktivseite vorsehen).

III. Wertpapiere

1. Anteile an verbundenen Unternehmen.
2. Eigene Aktien oder Anteile (unter Angabe ihres Nennbetrages oder, wenn ein Nennbetrag nicht vorhanden ist, ihres rechnerischen Wertes), soweit die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften eine Bilanzierung gestatten.
3. Sonstige Wertpapiere.

IV. Guthaben bei Kreditinstituten, Postscheckguthaben, Schecks und Kassenbestand.

E. Rechnungsabgrenzungsposten

(sofern nicht die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften den Ausweis der Rechnungsabgrenzungsposten unter den Posten D. II. 6 auf der Aktivseite vorsehen).

Passiva

A. Eigenkapital

I. Gezeichnetes Kapital

(sofern nicht einzelstaatliche Rechtsvorschriften den Ausweis des eingeforderten Kapitals unter diesem Posten vorsehen; in diesem Fall werden das gezeichnete und das eingezahlte Kapital gesondert ausgewiesen).

II. Agio

III. Neubewertungsrücklage

IV. Rücklagen

1. Gesetzliche Rücklage, soweit einzelstaatliche Rechtsvorschriften die Bildung einer derartigen Rücklage vorschreiben.
2. Rücklage für eigene Aktien oder Anteile, soweit einzelstaatliche Rechtsvorschriften die Bildung einer derartigen Rücklage vorschreiben, unbeschadet des Artikels 22 Absatz 1 Buchstabe b der Richtlinie 77/91/EWG.

3. Satzungsmäßige Rücklagen.
4. Sonstige Rücklagen, einschließlich der Zeitwert-Rücklage.

V. Ergebnisvortrag.

VI. Ergebnis des Geschäftsjahres.

B. Rückstellungen

1. Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen.
2. Steuerrückstellungen.
3. Sonstige Rückstellungen.

C. Verbindlichkeiten

(Bei den folgenden Posten wird jeweils gesondert und für diese Posten insgesamt angegeben, in welcher Höhe Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von bis zu einem Jahr und Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr enthalten sind.)

1. Anleihen, davon konvertibel.
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten.
3. Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen, soweit diese nicht vom Posten "Vorräte" gesondert abgesetzt werden.

4. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen.
5. Verbindlichkeiten aus Wechseln.
6. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen.
7. Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht.
8. Sonstige Verbindlichkeiten, einschließlich Verbindlichkeiten gegenüber Steuerbehörden und Sozialversicherungsträgern.
9. Rechnungsabgrenzungsposten (sofern nicht die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften den Ausweis der Rechnungsabgrenzungsposten unter dem Posten D unter "Rechnungsabgrenzungsposten" auf der Passivseite vorsehen).

D. Rechnungsabgrenzungsposten

(sofern nicht die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften den Ausweis der Rechnungsabgrenzungsposten unter dem Posten C. 9 unter "Verbindlichkeiten" auf der Passivseite vorsehen).

ANHANG IV

Vertikale Gliederung der Bilanz nach Artikel 10

- A. Ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital
 - davon eingefordert
 - (sofern nicht die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften den Ausweis des eingeforderten Kapitals unter dem Posten L vorsehen; in diesem Fall wird derjenige Teil des Kapitals, der eingefordert, aber noch nicht eingezahlt ist, entweder unter dem Posten A oder unter dem Posten D. II. 5 ausgewiesen.)
- B. Aufwendungen für die Errichtung und Erweiterung des Unternehmens
 - wie in den entsprechenden einzelstaatlichen Rechtsvorschriften festgelegt und soweit diese eine Aktivierung gestatten. Die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften können ebenfalls vorsehen, dass die Aufwendungen für die Errichtung und Erweiterung des Unternehmens als erster Posten unter "Immaterielle Anlagewerte" ausgewiesen werden.
- C. Anlagevermögen
 - I. Immaterielle Anlagewerte
 - 1. Entwicklungskosten, soweit die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften eine Aktivierung gestatten.

2. Konzessionen, Patente, Lizenzen, Warenzeichen und ähnliche Rechte und Werte, soweit sie
 - a) entgeltlich erworben wurden und nicht unter dem Posten C.I.3 auszuweisen sind oder
 - b) von dem Unternehmen selbst geschaffen wurden, soweit die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften eine Aktivierung gestatten.
3. Geschäfts- oder Firmenwert, sofern er entgeltlich erworben wurde.
4. Geleistete Anzahlungen.

II. Sachanlagen

1. Grundstücke und Bauten.
2. Technische Anlagen und Maschinen.
3. Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung.
4. Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau.

III. Finanzanlagen

1. Anteile an verbundenen Unternehmen.
2. Forderungen gegen verbundene Unternehmen.
3. Beteiligungen.
4. Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht.
5. Wertpapiere des Anlagevermögens.
6. Sonstige Ausleihungen.

D. Umlaufvermögen

I. Vorräte

1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe.
2. Unfertige Erzeugnisse.
3. Fertige Erzeugnisse und Waren.
4. Geleistete Anzahlungen.

II. Forderungen

(Bei den folgenden Posten ist jeweils gesondert anzugeben, in welcher Höhe Forderungen mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr enthalten sind)

1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen.
2. Forderungen gegen verbundene Unternehmen.
3. Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht.
4. Sonstige Forderungen.
5. Gezeichnetes Kapital, das eingefordert, aber noch nicht eingezahlt ist (sofern nicht die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften den Ausweis des eingeforderten Kapitals als Aktiva unter dem Posten A vorsehen).
6. Rechnungsabgrenzungsposten (sofern nicht die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften den Ausweis der Rechnungsabgrenzungsposten als Aktiva unter dem Posten E vorsehen).

III. Wertpapiere

1. Anteile an verbundenen Unternehmen.
2. Eigene Aktien oder Anteile (unter Angabe ihres Nennbetrages oder, wenn ein Nennbetrag nicht vorhanden ist, ihres rechnerischen Wertes), soweit die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften eine Bilanzierung gestatten.
3. Sonstige Wertpapiere.

IV. Guthaben bei Kreditinstituten, Postscheckguthaben, Schecks und Kassenbestand.

E. Rechnungsabgrenzungsposten

(sofern nicht die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften den Ausweis der Rechnungsabgrenzungsposten unter dem Posten D. II. 6 vorsehen.)

F. Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr

1. Anleihen, davon konvertibel.
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten.
3. Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen, soweit diese nicht von dem Posten "Vorräte" gesondert abgesetzt werden.

4. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen.
5. Verbindlichkeiten aus Wechseln.
6. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen.
7. Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht.
8. Sonstige Verbindlichkeiten, davon Verbindlichkeiten gegenüber Steuerbehörden und Sozialversicherungsträgern.
9. Rechnungsabgrenzungsposten (sofern nicht die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften den Ausweis der Rechnungsabgrenzungsposten unter dem Posten K vorsehen).

G. Umlaufvermögen

(einschließlich der Rechnungsabgrenzungsposten, sofern unter Posten E angegeben und einschließlich der Rechnungsabgrenzungsposten, sofern unter Posten K angegeben).

H. Gesamtbetrag des Vermögens nach Abzug der Verbindlichkeiten

- I. Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr.
1. Anleihen, davon konvertibel.
 2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten.
 3. Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen, soweit sie nicht von den Vorräten gesondert abgezogen werden.
 4. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen.
 5. Verbindlichkeiten aus Wechseln.
 6. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen.
 7. Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht.
 8. Sonstige Verbindlichkeiten, davon Verbindlichkeiten gegenüber Steuerbehörden und Sozialversicherungsträgern.
 9. Rechnungsabgrenzungsposten (sofern nicht die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften den Ausweis der Rechnungsabgrenzungsposten unter dem Posten K vorsehen).

J. Rückstellungen

1. Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen.
2. Steuerrückstellungen.
3. Sonstige Rückstellungen.

K. Rechnungsabgrenzungsposten

(Sofern nicht die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften den Ausweis der Rechnungsabgrenzungsposten unter dem Posten F. 9 oder I. 9 oder beiden vorsehen.)

L. Eigenkapital

I. Gezeichnetes Kapital

(Sofern nicht einzelstaatliche Rechtsvorschriften den Ausweis des eingeforderten Kapitals unter diesem Posten vorsehen; in diesem Fall müssen das gezeichnete und das eingezahlte Kapital gesondert ausgewiesen werden.)

II. Agio

III. Neubewertungsrücklage

IV. Rücklagen

1. Gesetzliche Rücklage, soweit einzelstaatliche Rechtsvorschriften die Bildung einer derartigen Rücklage vorschreiben.
2. Rücklage für eigene Aktien oder Anteile, soweit einzelstaatliche Rechtsvorschriften die Bildung einer derartigen Rücklage vorschreiben, unbeschadet des Artikels 24 Absatz 1 Buchstabe b der Richtlinie 2012/30/EU.
3. Satzungsmäßige Rücklagen.
4. Sonstige Rücklagen, einschließlich der Zeitwert-Rücklage.

V. Ergebnisvortrag

VI. Ergebnis des Geschäftsjahres

ANHANG V

Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung – nach Eigenart der Aufwendung, nach Artikel 13

1. Nettoumsatzerlöse.
2. Veränderung des Bestandes an fertigen und unfertigen Erzeugnissen.
3. Andere aktivierte Eigenleistungen.
4. Sonstige betriebliche Erträge.
5.
 - a) Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe.
 - b) Sonstige externe Aufwendungen.
6. Personalaufwand:
 - a) Löhne und Gehälter.
 - b) Soziale Aufwendungen, davon für Altersversorgung.
7.
 - a) Wertberichtigungen zu Aufwendungen für die Errichtung und Erweiterung des Unternehmens und zu Sachanlagen und immateriellen Anlagewerten.
 - b) Wertberichtigungen von Gegenständen des Umlaufvermögens, soweit diese die in den Unternehmen üblichen Wertberichtigungen überschreiten.

8. Sonstige betriebliche Aufwendungen.
 9. Erträge aus Beteiligungen, davon aus verbundenen Unternehmen.
 10. Erträge aus sonstigen Wertpapieren und Forderungen des Anlagevermögens, davon aus verbundenen Unternehmen.
 11. Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen.
 12. Wertberichtigungen zu Finanzanlagen und zu Wertpapieren des Umlaufvermögens.
 13. Zinsen und ähnliche Aufwendungen, davon an verbundene Unternehmen.
 14. Steuern auf das Ergebnis.
 15. Ergebnis nach Steuern.
 16. Sonstige Steuern, soweit nicht unter den Posten 1-15 enthalten.
 17. Ergebnis des Geschäftsjahres.
-

ANHANG VI

Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung –
nach Funktion der Aufwendung, nach Artikel 13

1. Nettoumsatzerlöse.
2. Herstellungskosten der zur Erzielung der Umsatzerlöse erbrachten Leistungen (einschließlich der Wertberichtigungen).
3. Bruttoergebnis vom Umsatz.
4. Vertriebskosten (einschließlich der Wertberichtigungen).
5. Allgemeine Verwaltungskosten (einschließlich der Wertberichtigungen).
6. Sonstige betriebliche Erträge.
7. Erträge aus Beteiligungen, davon aus verbundenen Unternehmen.

8. Erträge aus sonstigen Wertpapieren und Forderungen des Anlagevermögens, davon aus verbundenen Unternehmen.
 9. Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen.
 10. Wertberichtigungen von Finanzanlagen und Wertpapieren des Umlaufvermögens.
 11. Zinsen und ähnliche Aufwendungen, davon an verbundene Unternehmen.
 12. Steuern auf das Ergebnis.
 13. Ergebnis nach Steuern.
 14. Sonstige Steuern, soweit nicht unter den Posten 1-13 enthalten.
 15. Ergebnis des Geschäftsjahres.
-

ANHANG VII

ENTSPRECHUNGSTABELLE

Richtlinie 78/660/EWG	Richtlinie 83/349/EWG	Vorliegende Richtlinie
Artikel 1 Absatz 1 Unterabsatz 1 einleitende Worte	-	Artikel 1 Absatz 1 Buchstabe a Anhang I
Artikel 1 Absatz 1 Unterabsatz 1 erster bis siebenundzwanzigster Gedankenstrich	-	Artikel 1 Absatz 1 Buchstabe b Anhang II
Artikel 1 Absatz 1 Unterabsatz 2	-	-
Artikel 1 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstaben a bis aa	-	-
Artikel 1 Absatz 1 Unterabsatz 3	-	-
Artikel 1 Absatz 2	-	-
Artikel 2 Absatz 1	-	Artikel 4 Absatz 1
Artikel 2 Absatz 2	-	Artikel 4 Absatz 2
Artikel 2 Absatz 3	-	Artikel 4 Absatz 3
Artikel 2 Absatz 4	-	Artikel 4 Absatz 3
Artikel 2 Absatz 5	-	Artikel 4 Absatz 4
Artikel 2 Absatz 6	-	Artikel 4 Absatz 5
Artikel 3	-	Artikel 9 Absatz 1
Artikel 4 Absatz 1	-	Artikel 9 Absatz 2

Richtlinie 78/660/EWG	Richtlinie 83/349/EWG	Vorliegende Richtlinie
Artikel 4 Absatz 2	-	Artikel 9 Absatz 3
Artikel 4 Absatz 3	-	Artikel 9 Absatz 3-
Artikel 4 Absatz 4	-	Artikel 9 Absatz 5
Artikel 4 Absatz 5	-	-
Artikel 4 Absatz 6	-	Artikel 6 Absatz 1 Buchstabe h und Artikel 6 Absatz 3
Artikel 5 Absatz 1	-	-
Artikel 5 Absatz 2	-	Artikel 2 Nummer 14
Artikel 5 Absatz 3		Artikel 2 Nummer 15
Artikel 6		Artikel 9 Absatz 6
Artikel 7	-	Artikel 6 Absatz 1 Buchstabe g
Artikel 8	-	Artikel 10-
Artikel 9 Buchstabe A	-	Anhang III Posten A
Artikel 9 Buchstabe B	-	Anhang.III Posten B-
Artikel 9 Buchstabe C	-	Anhang III Posten C
Artikel 9 Buchstabe D	-	Anhang III Posten D
Artikel 9 Buchstabe E	-	Anhang III Posten E
Artikel 9 Buchstabe F	-	-
Passiva	-	Passiva
Artikel 9 Buchstabe A		Anhang III Posten A

Richtlinie 78/660/EWG	Richtlinie 83/349/EWG	Vorliegende Richtlinie
Artikel 9 Buchstabe B	-	Anhang III Posten B
Artikel 9 Buchstabe C	-	Anhang III Posten C
Artikel 9 Buchstabe D	-	Anhang III Posten D
Artikel 9 Buchstabe E	-	-
Artikel 10	-	Anhang IV
Artikel 10a	-	Artikel 11
Artikel 11 Unterabsatz 1	-	Artikel 3 Absatz 2 und Artikel 14 Absatz 1
Artikel 11 Unterabsatz 2	-	-
Artikel 11 Unterabsatz 3	-	Artikel 3 Absatz 9 Unterabsatz 1
Artikel 12 Absatz 1	-	Artikel 3 Absatz 10
Artikel 12 Absatz 2	-	Artikel 3 Absatz 9 Unterabsatz 2
Artikel 12 Absatz 3	-	Artikel 3 Absatz 11
Artikel 13 Absatz 1	-	Artikel 12 Absatz 1
Artikel 13 Absatz 2	-	Artikel 12 Absatz 2
Artikel 14	-	Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe d
Artikel 15 Absatz 1	-	Artikel 12 Absatz 3
Artikel 15 Absatz 2	-	Artikel 2 Nummer 4
Artikel 15 Absatz 3 Buchstabe a	-	Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe a
Artikel 15 Absatz 3 Buchstabe b	-	-
Artikel 15 Absatz 3 Buchstabe c	-	Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe a Ziffer i

Richtlinie 78/660/EWG	Richtlinie 83/349/EWG	Vorliegende Richtlinie
Artikel 15 Absatz 4	-	-
Artikel 16	-	Artikel 12 Absatz 4
Artikel 17	-	Artikel 2 Absatz 2
Artikel 18	-	-
Artikel 19		Artikel 2 Absatz 8
Artikel 20 Absatz 1	-	Artikel 12 Absatz 12 Unterabsatz 1
Artikel 20 Absatz 2	-	Artikel 12 Absatz 12 Unterabsatz 2
Artikel 20 Absatz 3	-	Artikel 12 Absatz 12 Unterabsatz 3
Artikel 21	-	-
Artikel 22 Unterabsatz 1	-	Artikel 13 Absatz 1
Artikel 22 Unterabsatz 2	-	Artikel 13 Absatz 2
Artikel 23 Ziffern 1 bis 15	-	Anhang V Ziffern 1 bis 15
Artikel 23 Ziffern 16 bis 19	-	-
Artikel 23 Ziffern 20 und 21	-	Anhang V Ziffern 16 und 17
Artikel 24	-	-
Artikel 25 Ziffern 1 bis 13	-	Anhang VI Ziffern 1 bis 13
Artikel 25 Ziffern 14 bis 17	-	-

Richtlinie 78/660/EWG	Richtlinie 83/349/EWG	Vorliegende Richtlinie
Artikel 25 Ziffern 18 und 19	-	Anhang VI Ziffern 14 und 15
Artikel 26	-	-
Artikel 27 Unterabsatz 1 einleitende Worte	-	Artikel 3 Absatz 3
Artikel 27 Unterabsatz 1 Buchstaben a und c	-	Artikel 14 Absatz 2 Buchstaben a und b
Artikel 27 Unterabsatz 1 Buchstaben b und d	-	-
Artikel 27 Unterabsatz 2	-	Artikel 3 Absatz 9 Unterabsatz 1
Artikel 28	-	Artikel 2 Nummer 5
Artikel 29	-	-
Artikel 30	-	-
Artikel 31 Absatz 1	-	Artikel 6 Absatz 1 einleitende Worte und Buchstaben a bis f
Artikel 31 Absatz 1a	-	Artikel 6 Absatz 5
Artikel 31 Absatz 2	-	Artikel 4 Absatz 4
Artikel 32	-	Artikel 6 Absatz 1 Buchstabe i
Artikel 33 Absatz 1 einleitende Worte	-	Artikel 7 Absatz 1

Richtlinie 78/660/EWG	Richtlinie 83/349/EWG	Vorliegende Richtlinie
Artikel 33 Absatz 1 Buchstaben a und b und zweiter und dritter Unterabsatz	-	-
Artikel 33 Absatz 1 Buchstabe c	-	Artikel 7 Absatz 1
Artikel 33 Absatz 2 Buchstabe a Unterabsatz 1 und Artikel 33 Absatz 2 Buchstaben b, c und d	-	Artikel 7 Absatz 2
Artikel 33 Absatz 2 Buchstabe a Unterabsatz 2	-	Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe b
Artikel 33 Absatz 3	-	Artikel 7 Absatz 3
Artikel 33 Absatz 4	-	Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe b Ziffer ii
Artikel 33 Absatz 5	-	-
Artikel 34	-	Artikel 12 Absatz 11 Unterabsatz 4
Artikel 35 Absatz 1 Buchstabe a	-	Artikel 6 Absatz 1 Buchstabe i
Artikel 35 Absatz 1 Buchstaben b	-	Artikel 12 Absatz 5
Artikel 35 Absatz 1 Buchstabe c	-	Artikel 12 Absatz 6
Artikel 35 Absatz 1 Buchstabe d	-	Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe b
Artikel 35 Absatz 2	-	Artikel 2 Nummer 6
Artikel 35 Absatz 3	-	Artikel 2 Nummer 7
Artikel 35 Absatz 4	-	Artikel 12 Absatz 8 und Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe a Ziffer vi
Artikel 36	-	-

Richtlinie 78/660/EWG	Richtlinie 83/349/EWG	Vorliegende Richtlinie
Artikel 37 Absatz 1	-	Artikel 12 Absatz 11 Unterabsätze 1, 3 und 5
Artikel 37 Absatz 2	-	Artikel 12 Absatz 11 Unterabsätze 1 und 2
Artikel 38	-	-
Artikel 39 Absatz 1 Buchstabe a	-	Artikel 6 Absatz 1 Buchstabe i
Artikel 39 Absatz 1 Buchstabe b	-	Artikel 2 Absatz 7 Unterabsatz 1
Artikel 39 Absatz 1 Buchstabe c	-	-
Artikel 39 Absatz 1 Buchstabe d	-	Artikel 12 Absatz 7 Unterabsatz 2
Artikel 39 Absatz 1 Buchstabe e	-	Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe b
Artikel 39 Absatz 2	-	Artikel 2 Nummer 6
Artikel 40 Absatz 1	-	Artikel 12 Absatz 9
Artikel 40 Absatz 2	-	-
Artikel 41	-	Artikel 12 Absatz 10
Artikel 42 Absatz 1	-	Artikel 12 Absatz 12 Unterabsatz 3
Artikel 42 Absatz 2	-	-
Artikel 42a Absatz 1	-	Artikel 8 Absatz 1 Buchstabe a
Artikel 42a Absatz 2	-	Artikel 8 Absatz 2
Artikel 42a Absatz 3	-	Artikel 8 Absatz 3
Artikel 42a Absatz 4	-	Artikel 8 Absatz 4

Richtlinie 78/660/EWG	Richtlinie 83/349/EWG	Vorliegende Richtlinie
Artikel 42a Absatz 5	-	Artikel 8 Absatz 5
Artikel 42a Absatz 5a	-	Artikel 8 Absatz 6
Artikel 42b	-	Artikel 8 Absatz 7
Artikel 42c	-	Artikel 8 Absatz 8
Artikel 42d	-	Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe c
Artikel 42e	-	Artikel 8 Absatz 1 Buchstabe b
Artikel 42f	-	Artikel 8 Absatz 9
Artikel 43 Absatz 1 einleitende Worte	-	Artikel 16 Absatz 1 einleitende Worte
Artikel 43 Absatz 1 Nummer 1	-	Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe a
Artikel 43 Absatz 1 Nummer 2 Unterabsatz 1	-	Artikel 17 Buchstabe g Unterabsatz 1
Artikel 43 Absatz 1 Nummer 2 Unterabsatz 2	-	Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe k
Artikel 43 Absatz 1 Nummer 3	-	Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe h
Artikel 43 Absatz 1 Nummer 4	-	Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe i
Artikel 43 Absatz 1 Nummer 5	-	Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe j
Artikel 43 Absatz 1 Nummer 6	-	Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe g
Artikel 43 Absatz 1 Nummer 7	-	Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe d
Artikel 43 Absatz 1 Nummer 7a	-	Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe p
Artikel 43 Absatz 1 Nummer 7b	-	Artikel 2 Absatz 3 und Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe r
Artikel 43 Absatz 1 Nummer 8	-	Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe a

Richtlinie 78/660/EWG	Richtlinie 83/349/EWG	Vorliegende Richtlinie
Artikel 43 Absatz 1 Nummer 9	-	Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe f
Artikel 43 Absatz 1 Nummer 10	-	-
Artikel 43 Absatz 1 Nummer 11	-	Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe f
Artikel 43 Absatz 1 Nummer 12	-	Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe d Unterabsatz 1
Artikel 43 Absatz 1 Nummer 13	-	Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe e
Artikel 43 Absatz 1 Nummer 14 Buchstabe a	-	Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe c Ziffer i
Artikel 43 Absatz 1 Nummer 14 Buchstabe b	-	Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe c Ziffer ii
Artikel 43 Absatz 1 Nummer 15	-	Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe b und Artikel 18 Absatz 3
Artikel 43 Absatz 2	-	-
Artikel 43 Absatz 3	-	Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe d Unterabsatz 2
Artikel 44	-	-
Artikel 45 Absatz 1	-	Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe g Unterabsatz 2
		Artikel 28 Absatz 3

Richtlinie 78/660/EWG	Richtlinie 83/349/EWG	Vorliegende Richtlinie
Artikel 45 Absatz 2	-	Artikel 18 Absatz 2
Artikel 46	-	Artikel 19
Artikel 46a	-	Artikel 20
Artikel 47 Absätze 1 und 1a	-	Artikel 30(1) und (2)
Artikel 47 Absatz 2	-	Artikel 31 Absatz 1
Artikel 47 Absatz 3	-	Artikel 31 Absatz 2
Artikel 48	-	Artikel 32 Absatz 1
Artikel 49	-	Artikel 32 Absatz 2
Artikel 50	-	Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe o
Artikel 50a	-	-
Artikel 50b	-	Artikel 33 Absatz 1 Buchstabe a
Artikel 50c	-	Artikel 33 Absatz 2
Artikel 51 Absatz 1	-	Artikel 34 Absatz 1
Artikel 51 Absatz 2	-	-
Artikel 51 Absatz 3	-	-
Artikel 51a	-	Artikel 35
Artikel 52	-	-
Artikel 53 Absatz 2	-	Artikel 3 Absatz 13
Artikel 53a	-	Artikel 40
Artikel 55	-	-
Artikel 56 Absatz 1	-	-

Richtlinie 78/660/EWG	Richtlinie 83/349/EWG	Vorliegende Richtlinie
Artikel 56 Absatz 2	-	Artikel 17 Absatz 1 Buchstaben l, m und n
Artikel 57	-	Artikel 37
Artikel 57a	-	Artikel 38
Artikel 58	-	Artikel 39
Artikel 59 Absatz 1	-	Artikel 9 Absatz 7 Buchstabe a
Artikel 59 Absätze 2 bis 6 Buchstabe a	-	Artikel 9 Absatz 7 Buchstabe a und Artikel 27
Artikel 59 Absatz 6 Buchstaben b und c	-	Artikel 9 Absatz 7 Buchstaben b und c
Artikel 59(7) und (8)	-	Artikel 9 Absatz 7 Buchstabe a und Artikel 27
Artikel 59 Absatz 9	-	-
Artikel 60	-	-
Artikel 60a	-	Artikel 51
Artikel 61	-	Artikel 17 Absatz 2
Artikel 61a	-	-
Artikel 62	-	Artikel 55
-	Artikel 1 Absatz 1	Artikel 22 Absatz 1
-	Artikel 1 Absatz 2	Artikel 23 Absatz 1 Buchstabe f
-	Artikel 1 Absatz 2	Artikel 22 Absatz 2
-	Artikel 2 Absätze 1, 2 und 3	Artikel 23 Absätze 3, 4 und 5

Richtlinie 78/660/EWG	Richtlinie 83/349/EWG	Vorliegende Richtlinie
-	Artikel 3 Absatz 1	Artikel 22 Absatz 6
-	Artikel 3 Absatz 2	Artikel 2 Nummer 10
-	Artikel 4 Absatz 1	Artikel 21
-	Artikel 4 Absatz 2	-
-	Artikel 5	-
-	Artikel 6 Absatz 1	Artikel 23 Absatz 2
-	Artikel 6 Absatz 2	Artikel 3 Absatz 8
-	Artikel 6(3)	Artikel 3 Absatz 9 Unterabsatz 2, Artikel 3 Absätze 10 und 11
-	Artikel 6 Absatz 4	Artikel 23 Absatz 2
-	Artikel 7 Absatz 1	Artikel 23 Absatz 3
-	Artikel 7 Absatz 2	Artikel 23 Absatz 4
-	Artikel 7 Absatz 3	Artikel 23 Absatz 3 einleitende Worte
-	Artikel 8	Artikel 23 Absatz 5
-	Artikel 9 Absatz 1	Artikel 23 Absatz 6
-	Artikel 9 Absatz 2	-
-	Artikel 10	Artikel 23 Absatz 7
-	Artikel 11	Artikel 23 Absatz 8
-	Artikel 12 Absatz 1	Artikel 22 Absatz 7
-	Artikel 12 Absatz 2	Artikel 22 Absatz 8
-	Artikel 12 Absatz 3	Artikel 22 Absatz 9

Richtlinie 78/660/EWG	Richtlinie 83/349/EWG	Vorliegende Richtlinie
-	Artikel 13 Absätze 1 und 2	Artikel 2, Nummer 16 und Artikel 6 Absatz 1 Buchstabe j
-	Artikel 13 Buchstabe 2a	Artikel 23 Absatz 10
-	Artikel 13 Absatz 3	Artikel 23 Absatz 9
-	Artikel 15	-
-	Artikel 16	Artikel 4
-	Artikel 17 Absatz 1	Artikel 24 Absatz 1
-	Artikel 17 Absatz 2	-
-	Artikel 18	Artikel 24 Absatz 2
-	Artikel 19	Artikel 24 Absatz 3 Buchstaben a bis e
-	Artikel 20	-
-	Artikel 21	Artikel 24 Absatz 4
-	Artikel 22	Artikel 24 Absatz 5
-	Artikel 23	Artikel 24 Absatz 6
-	Artikel 24	-
-	Artikel 25 Absatz 1	Artikel 6 Absatz 1 Buchstabe b
-	Artikel 25 Absatz 2	Artikel 4 Absatz 4
-	Artikel 26 Absatz 1	Artikel 24 Absatz 7
-	Artikel 26 Absatz 1	-
-	Artikel 26 Absatz 2	-

Richtlinie 78/660/EWG	Richtlinie 83/349/EWG	Vorliegende Richtlinie
-	Artikel 26 Absatz 3	Artikel 6 Absatz Buchstabe j
-	Artikel 27	Artikel 24 Absatz 8
-	Artikel 28	Artikel 24 Absatz 9
-	Artikel 29 Absatz 1	Artikel 24 Absatz 10
-	Artikel 29 Absatz 2	Artikel 24 Absatz 11
-	Artikel 29 Absatz 3	Artikel 24 Absatz 12
-	Artikel 29 Absatz 4	Artikel 24 Absatz 13
-	Artikel 29 Absatz 5	Artikel 24 Absatz 14
-	Artikel 30 Absatz 1	Artikel 24 Absatz 3 Buchstabe c
-	Artikel 30 Absatz 2	
-	Artikel 31	Artikel 24 Absatz 3 Buchstabe f
-	Artikel 32 Absätze 1 und 2	Artikel 26
-	Artikel 32 Absatz 3	-
-	Artikel 33	Artikel 27
-	Artikel 34 einleitende Worte und Artikel 34 Absatz 1 einleitender Satz	Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe a und Artikel 28 Absatz 1
-	Artikel 34 Absatz 1 Satz 2	-
-	Artikel 34 Absatz 2	Artikel 28 Absatz 2 Buchstabe a
-	Artikel 34 Absatz 3 Buchstabe a	Artikel 28 Absatz 2 Buchstabe b

Richtlinie 78/660/EWG	Richtlinie 83/349/EWG	Vorliegende Richtlinie
-	Artikel 34 Absatz 3 Buchstabe b	-
-	Artikel 34 Absatz 4	Artikel 28 Absatz 2 Buchstabe c
-	Artikel 34 Absatz 5	Artikel 28 Absatz 2 Buchstabe d
-	Artikel 34 Absatz 6	Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe g und Artikel 28 Absatz 1
-	Artikel 34 Absatz 7	Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe d und Artikel 28 Absatz 1
-	Artikel 34 Absatz 7a	Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe p
-	Artikel 34 Absatz 7b	Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe r
-	Artikel 34 Absatz 8	Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe a
-	Artikel 34 Absatz 9 Buchstabe a	Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe e
-	Artikel 34 Absatz 9 Buchstabe b	Artikel 28 Absatz 1 Buchstabe b
-	Artikel 34Absatz 10	-
-	Artikel 34Absatz 11	Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe f und Artikel 28 Absatz 1
-	Artikel 24 Absätze 12 und 13	Artikel Buchstabe c
-	Artikel 34 Absatz 14	Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe c und Artikel 28 Absatz 1
-	Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe c	Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe c und Artikel 28 Absatz 1
-	Artikel 34 Absatz 16	Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe b und Artikel 28 Absatz 1

Richtlinie 78/660/EWG	Richtlinie 83/349/EWG	Vorliegende Richtlinie
-	Artikel 35 Absatz 1	Artikel 28 Absatz 3
-	Artikel 35 Absatz 2	-
-	Artikel 36 Absatz 1	Artikel 19 Absatz 1 und Artikel 29 Absatz 1
-	Artikel 36 Absatz 2 Buchstabe a	
	Artikel 36 Absatz 2 Buchstaben b und c	Artikel 19 Absatz 2 Buchstaben b und c
-	Artikel 36 Absatz 2 Buchstabe d	Artikel 29 Absatz 2 Buchstabe a
-	Artikel 36 Absatz 2 Buchstabe e	Artikel 19 Absatz 2 Buchstabe e und Artikel 29 Absatz 1
-	Artikel 36 Absatz 2 Buchstabe f	Artikel 29 Absatz 2 Buchstabe b
-	Artikel 36 Absatz 3	Artikel 29 Absatz 3
-	Artikel 36a	Artikel 33 Absatz 1 Buchstabe b
-	Artikel 36b	Artikel 33 Absatz 2
-	Artikel 37 Absatz 1	Artikel 34 Absätze 1 und 2
-	Artikel 37 Absatz 2	Artikel 35
-	Artikel 37 Absatz 4	Artikel 35
-	Artikel 38 Absatz 1	Artikel 30 Absatz 1 Unterabsatz 1 und Artikel 30 Absatz 3 Unterabsatz 1
-	Artikel 38 Absatz 2	Artikel 30 Absatz 1 Unterabsatz 2
-	Artikel 38 Absatz 3	-

Richtlinie 78/660/EWG	Richtlinie 83/349/EWG	Vorliegende Richtlinie
-	Artikel 38 Absatz 4	Artikel 30 Absatz 3 Unterabsatz 2
-	Artikel 38 Absätze 5 und 6	-
-	Artikel 38 Absatz 7	Artikel 40
-	Artikel 38a	-
-	Artikel 39	-
-	Artikel 40	-
-	Artikel 41 Absatz 1	Artikel 2 Nummer 12
-	Artikel 41 Absatz 1a	Artikel 2 Nummer 3
-	Artikel 41 Absätze 2 bis 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