



**RAT DER
EUROPÄISCHEN UNION**

**Brüssel, den 19. Juni 2012 (09.11)
(OR. en)**

11442/12

**Inte rinstitutionelles Dossier:
2011/0308 (COD)**

**DRS 94
COMPET 452
ECOFIN 613
CODEC 1683**

A-PUNKT-VERMERK

des Generalsekretariats
für den Rat

Nr. Vordok.: 11238/12 DRS 92 COMPET 419 ECOFIN 574 CODEC 1647

No. Nr. 16250/11 DRS 111 COMPET 475 ECOFIN 733 CODEC 1862

Komm.dok.: + ADD 1 + ADD 2 + ADD 3 + ADD 4

Betr.: Vorschlag für eine Richtlinie des Europäischen Parlaments und des Rates über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen
– Allgemeine Ausrichtung

I. EINLEITUNG

1. Die Kommission hat dem Rat und dem Europäischen Parlament am 27. Oktober 2011 einen Vorschlag für eine allgemeine Reform der Rechnungslegungsrichtlinien unterbreitet. Ziel des Vorschlags ist es, den Verwaltungsaufwand insbesondere für kleine Unternehmen zu reduzieren, Abschlüsse klarer zu gestalten und besser vergleichbar zu machen und mehr Transparenz hinsichtlich der von der mineralgewinnenden Industrie und der Industrie des Holzeinschlags in Primärwäldern geleisteten Zahlungen an staatliche Stellen zu schaffen.

2. Den Staats- und Regierungschefs zufolge gehört die Richtlinie zur Vereinfachung der Rechnungslegungsvorschriften zu den Vorschläge mit dem größten Wachstumspförderungspotenzial. Daher forderten sie in ihren Schlussfolgerungen vom 30. Januar 2012, diesen Vorschlag rasch zu prüfen und ihn noch vor Ende Juni 2012 anzunehmen. Dieser Termin wurde vom Europäischen Rat auf seiner Tagung vom 1./2. März 2012 bestätigt.
3. Der Ausschuss der Ständigen Vertreter hat sich am 19. Juni 2012 mit qualifizierter Mehrheit auf eine Allgemeinen Ausrichtung zu diesem Dossier verständigt; der vereinbarte Text ist in der Anlage wiedergegeben.

II. FAZIT

4. **Der Rat wird ersucht, auf der Grundlage des vom Ausschuss der Ständigen Vertreter am 19. Juni 2012 vereinbarten Textes eine allgemeine Ausrichtung zu dem Entwurf der Rechnungslegungsrichtlinie anzunehmen.**

Kompromisstext des Vorsitzes

Vorschlag für eine

RICHTLINIE DES EUROPÄISCHEN PARLAMENTS UND DES RATES

über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen

(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 Sozialausschusses,
gemäß dem ordentlichen Gesetzgebungsverfahren,

in Erwägung nachstehender Gründe:

- (1) In ihrer Mitteilung "Intelligente Regulierung in der Europäischen Union"¹ hat die Kommission das Ziel formuliert, Vorschriften von höchstmöglicher Qualität zu konzipieren und zu erarbeiten, die den Grundsätzen der Subsidiarität und Verhältnismäßigkeit entsprechen, und gleichzeitig sicherzustellen, dass der Verwaltungsaufwand in angemessenem Verhältnis zum erzielten Nutzen steht. In der Mitteilung der Kommission "Vorfahrt für KMU in Europa – Der 'Small Business Act' für Europa"², die im Juni 2008 angenommen und im Februar 2011 überarbeitet wurde³, 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 sollen⁴. In der im April 2011 angenommenen "Binnenmarktakte"⁵ werden eine Vereinfachung der Rechnungslegungsrichtlinien in Bezug auf die Finanzberichterstattungspflichten und eine Verringerung des Verwaltungsaufwands, insbesondere für KMU, vorgeschlagen. Die Strategie Europa 2020⁶ für intelligentes, nachhaltiges und integratives Wachstum zielt unter anderem darauf ab, die Verwaltungslasten zu verringern, das Umfeld für Unternehmen und insbesondere KMU zu verbessern und die Internationalisierung von KMU zu fördern.

¹ KOM(2010) 543.

² Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament, den Rat, den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss und den Ausschuss der Regionen: "Vorfahrt für KMU in Europa – Der 'Small Business Act' für Europa", {SEK(2008) 2101} {SEK(2008) 2102}.

³ Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament, den Rat, den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss und den Ausschuss der Regionen: "Überprüfung des 'Small Business Act' für Europa" (KOM(2011) 78 endg.).

⁴ Tagung des Europäischen Rates (24. und 25. März 2011) - Schlussfolgerungen, Dok. EUCO 10/1/11 (Brüssel, 25.3.2011).

⁵ Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament, den Rat, den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss und den Ausschuss der Regionen: "Binnenmarktakte – Zwölf Hebel zur Förderung von Wachstum und Vertrauen – 'Gemeinsam für neues Wachstum' " (KOM(2011) 206).

⁶ Mitteilung der Kommission: "EUROPA 2020 – Eine Strategie für intelligentes, nachhaltiges und integratives Wachstum" (KOM(2010) 2020).

Der Europäische Rat forderte auf seiner Tagung vom 24./25. März 2011 zudem, den Regelungsaufwand insgesamt – insbesondere für KMU – auf europäischer und einzelstaatlicher Ebene zu verringern, und regte Maßnahmen zur Steigerung der Produktivität an, wie etwa den Abbau von hohem Verwaltungsaufwand und die Verbesserung des Regelungsrahmens für KMU. Der vorliegende Vorschlag trägt dem Programm der Europäischen Kommission für eine bessere Rechtsetzung und insbesondere der Mitteilung "Intelligente Regulierung in der Europäischen Union" vom Oktober 2010⁷ Rechnung.

- (2) Das Europäische Parlament hat am 18. Dezember 2008 eine nicht-legislative Entschließung zu den Rechnungslegungsvorschriften für kleine und mittlere Unternehmen und insbesondere Kleinbetriebe⁸ angenommen und dabei festgestellt, dass die Anforderungen der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG kleine und mittlere Unternehmen und insbesondere Kleinbetriebe oft stark belasten, und die Kommission dazu 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 Veröffentlichung dieser Informationen, insbesondere für bestimmte Gesellschaften mit beschränkter Haftung, kommt im Hinblick auf den Schutz von Anteilseignern, Gesellschaftern und Dritten besondere Bedeutung zu. In den genannten Bereichen ist für die entsprechenden Kategorien 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.
- (3a) Die Ausnahme von Einrichtungen ohne Erwerbzweck vom Anwendungsbereich dieser Richtlinie steht im Einklang mit deren Zweck.

⁷ Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament, den Rat, den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss und den Ausschuss der Regionen: "Intelligente Regulierung in der Europäischen Union" (KOM(2010) 543 endg.). Siehe auch: http://ec.europa.eu/governance/better_regulation/index_de.htm.

⁸ ABl. 2010/C 45 E/10.

- (4) Der Anwendungsbereich dieser Richtlinie schließt bestimmte Unternehmen ein, die nur beschränkt haften, wie etwa Aktiengesellschaften oder Gesellschaften mit beschränkter Haftung. Darüber hinaus gibt es eine beträchtliche Anzahl von Personengesellschaften oder Personengesellschaften mit beschränkter Haftung, bei denen sämtliche voll haftenden Gesellschafter formell Aktiengesellschaften oder Gesellschaften mit beschränkter Haftung sind und die somit den in dieser Richtlinie vorgesehenen Koordinierungsmaßnahmen unterliegen sollten. Mit dieser Richtlinie sollte außerdem sichergestellt werden, dass solche Personengesellschaften in den Anwendungsbereich dieser Richtlinie fallen, wenn Gesellschafter von Personengesellschaften, die formell keine Aktiengesellschaften oder Gesellschaften mit beschränkter Haftung sind, tatsächlich beschränkt für die Verpflichtungen dieser Personengesellschaft haften, da diese Haftung durch andere von dieser Richtlinie erfasste Unternehmen beschränkt wird.
- (4a) Der Anwendungsbereich dieser Richtlinie sollte auf bestimmten Grundsätzen beruhen und gewährleisten, dass sich ein Unternehmen nicht selbst vom Anwendungsbereich ausnehmen kann, indem es eine vielschichtige Gruppenstruktur schafft, die innerhalb und außerhalb der Union ansässige Unternehmen auf verschiedenen Ebenen umfasst.
- (4b) Die Bestimmungen dieser Richtlinie sollten nur insofern gelten, als sie mit den spezifischen Rechnungslegungsvorschriften für Unternehmen bestimmter Rechtsformen oder mit den Bestimmungen über die Verteilung des Kapitals eines Unternehmens gemäß den geltenden, von einem oder mehreren Organen der Union erlassenen Rechtsakten im Einklang stehen oder nicht im Widerspruch zu diesen stehen.
- (5) 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.

- (6) Der Jahresabschluss sollte ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage eines Unternehmens vermitteln. In Ausnahmefällen kann ein Jahresabschluss nicht ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage eines Unternehmens vermitteln, wenn Bestimmungen dieser Richtlinie zur Anwendung kommen. Das Unternehmen sollte in solchen Fällen von diesen Bestimmungen abweichen, wenn ihre Anwendung dazu führt, dass ein Widerspruch zu dem den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bild entsteht. Es sollte den Mitgliedstaaten gestattet sein, solche Ausnahmefälle zu definieren und die einschlägigen Ausnahmeregelungen für derartige Fälle. Als Ausnahmen sollten nur äußerst ungewöhnliche Geschäfte und ungewöhnliche Umstände gelten und sie sollten beispielsweise nicht bestimmte Wirtschaftszweige insgesamt betreffen.
- (6a0) Mit dieser Richtlinie sollte dafür gesorgt werden, dass die Anforderungen für kleine Unternehmen innerhalb der EU weitgehend harmonisiert werden. Diese Richtlinie basiert auf dem Prinzip "Vorfahrt für KMU". Um eine unverhältnismäßig große Belastung für diese Unternehmen zu vermeiden, sollte es den Mitgliedstaaten lediglich gestattet sein, zusätzlich zu den zwingend vorgeschriebenen Angaben einige wenige Zusatzangaben zu verlangen. Im Falle eines einheitlichen Hinterlegungssystems können die Mitgliedstaaten in bestimmten Fällen in beschränktem Umfang zusätzliche Angaben verlangen, sofern diese nach dem jeweiligen nationalen Steuerrecht ausdrücklich vorgeschrieben und für die Zwecke der Steuererhebung unbedingt erforderlich sind. Die Mitgliedstaaten können über die in dieser Richtlinie vorgesehenen Mindestanforderungen hinaus für mittlere und große Unternehmen zusätzliche Anforderungen vorschreiben.
- (6a) 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 weniger Anforderungen stellt, als diese Möglichkeit erlaubt. Ist es den Mitgliedstaaten nach dieser Richtlinie beispielsweise gestattet, für kleine Unternehmen eine Ausnahmeregelung anzuwenden, so gilt entsprechend, dass der jeweilige Mitgliedstaat diese Unternehmen vollständig oder teilweise ausnehmen kann.

- (7) Kleine, mittlere und große Unternehmen sollten unter Bezugnahme auf Bilanzsumme, Nettoumsatz und durchschnittliche Zahl der Beschäftigten während des Geschäftsjahres definiert und voneinander unterschieden werden, da diese Kriterien in der Regel objektiven Aufschluss über die Größe eines Unternehmens geben. Unter bestimmten Umständen sollten die Mitgliedstaaten Maßnahmen ergreifen dürfen, die sie für notwendig erachten, damit Unternehmen als größere Unternehmen eingestuft werden können, als es normalerweise aufgrund der Standardberechnung der Kriterien der Fall wäre. Die Mitgliedstaaten können daher von verbundenen Unternehmen verlangen, die Kategorie zu bestimmen, der sie angehören, indem sie ihre Schwellenwerte auf konsolidierter oder aggregierter Basis berechnen, sofern das Mutterunternehmen keinen konsolidierten Abschluss für die Gruppe vorlegt. Wendet ein Mitgliedstaat einige oder alle der fakultativen Ausnahmeregelungen für Kleinstunternehmen an, so sollten Kleinstunternehmen anhand einheitlicher Kriterien definiert werden. Die Mitgliedstaaten sollten nicht verpflichtet sein, in ihrem nationalen Recht eine Kategorie für mittlere Unternehmen vorzusehen, wenn für mittlere und große Unternehmen dieselben Anforderungen gelten
- (7a) Kleinstunternehmen als spezielle Kategorie der kleinen Unternehmen verfügen nur über begrenzte Mittel, um anspruchsvollen gesetzlichen Anforderungen nachzukommen. Dennoch unterliegen sie häufig den gleichen Rechnungslegungsvorschriften wie größere Unternehmen. Dadurch sehen sie sich mit einem Aufwand konfrontiert, der ihrer Größe nicht angemessen ist und für die kleinsten Unternehmen im Vergleich zu den größeren unverhältnismäßig hoch ist. Deshalb sollte es möglich sein, Kleinstbetriebe von bestimmten Pflichten, die ihnen möglicherweise einen unnötig hohen Verwaltungsaufwand auferlegen, auszunehmen. Investmentunternehmen und Beteiligungsunternehmen sollten allerdings von den Vorteilen der für Kleinstunternehmen geltenden Erleichterungen ausgenommen werden.
- (7b) Die Mitgliedstaaten sollten die besonderen Gegebenheiten und Bedürfnisse ihres eigenen Marktes berücksichtigen, wenn sie beschließen, ob oder wie eine Regelung für Kleinstbetriebe im Rahmen dieser Richtlinie angewandt werden soll.

- (7c) Die Offenlegung von Abschlüssen kann für Kleinunternehmen aufwendig sein. Gleichzeitig müssen die Mitgliedstaaten die Einhaltung dieser Richtlinie sicherstellen. Dementsprechend sollte es Mitgliedstaaten, die von den Ausnahmeregelungen des Artikels 42a Absätze 1 und 2 Gebrauch machen, gestattet sein, Kleinunternehmen von einer allgemeinen Offenlegungspflicht zu befreien, vorausgesetzt die Informationen aus der Bilanz werden im Einklang mit den nationalen Vorschriften bei mindestens einer benannten zuständigen Behörde ordnungsgemäß hinterlegt und an das Unternehmensregister übermittelt, so dass auf Antrag eine Abschrift erhältlich sein sollte. In solchen Fällen findet die in Artikel 30 dieser Richtlinie festgelegte Pflicht zur Veröffentlichung von Unterlagen der Rechnungslegung gemäß Artikel 3 Absatz 5 der Richtlinie 2009/101/EG keine Anwendung.
- (8) Um zu gewährleisten, dass vergleichbare und gleichwertige Informationen veröffentlicht werden, sollten die bei Ansatz und Bewertung zugrunde gelegten Grundsätze die Aspekte Unternehmensfortführung, Vorsicht und das Konzept der Periodenabgrenzung abdecken. Eine Verrechnung zwischen Aktiv- und Passivposten sowie zwischen Aufwands- und Ertragsposten sollte nicht zulässig sein, und die Bestandteile der 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 Geschäftsvorfalles oder der zugrunde liegenden Vereinbarung Rechnung getragen werden. Es sollte den Mitgliedstaaten allerdings gestattet sein, Unternehmen von der Anwendung dieses Grundsatzes zu befreien.
- (8a) 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. Allerdings kann ein einzelner Posten möglicherweise zwar als unwesentlich angesehen werden, mehrere unwesentliche gleichartige Posten zusammen können 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 einzelstaatlichem Recht zur Führung vollständiger Aufzeichnungen, aus denen der Geschäftsverkehr und die finanzielle Lage hervorgeht, nicht berühren.

- (9) Zur Gewährleistung der Zuverlässigkeit der in einem Abschluss enthaltenen Informationen sollten die im Abschluss angesetzten Posten auf der Basis des Anschaffungspreises oder der Herstellungskosten 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.
- (10) Angesichts der Notwendigkeit einer unionsweiten Vergleichbarkeit der Finanzinformationen müssen die Mitgliedstaaten verpflichtet werden, 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 dem Anschaffungspreis oder den Herstellungskosten basieren. Entsprechend sollten die Mitgliedstaaten die Einführung einer Rechnungslegung zum beizulegenden Zeitwert durch alle Unternehmen bzw. alle Kategorien von Unternehmen – mit Ausnahme der Kleinstunternehmen, die von der Ausnahmeregelung gemäß Artikel 42a Absätze 2 und 3 dieser Richtlinie Gebrauch machen – gestatten, und zwar sowohl in Bezug auf den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss, als auch – je nach Wahl des Mitgliedstaat es – nur in Bezug auf den konsolidierten Abschluss. Darüber hinaus sollte es den Mitgliedstaaten gestattet sein, eine Rechnungslegung zum beizulegenden Zeitwert für andere Vermögensgegenstände als Finanzinstrumente zuzulassen oder zu verlangen.

- (11) Es ist notwendig, die Anzahl der Gliederungsformen von Bilanzen zu beschränken, um es den Nutzern von Abschlüssen zu ermöglichen, die finanzielle Lage von Unternehmen innerhalb der Union zu vergleichen. 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. Die Mitgliedstaaten sollten die Anwendung einer oder mehrerer dieser Gliederungsformen für die Bilanz verbindlich vorschreiben. 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 oder beider dieser Gliederungsformen verbindlich vorschreiben. 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 notwendig ist, um die Abschlüsse elektronisch hinterlegen zu können.
- (12) 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.
- (12a) 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 Erstellung von Abschlüssen. Dies gilt insbesondere im Falle von Rückstellungen, die naturgemäß in höherem Maße unsicher sind, als die meisten anderen Bilanzposten.

Die Schätzungen sollten auf einer vorsichtigen Bewertung der Unternehmensführung beruhen und durch Erfahrungen mit ähnlichen Geschäftsvorfällen sowie in einigen Fällen sogar durch Berichte von unabhängigen Experten ergänzt werden. Die zugrunde liegenden substantziellen Hinweise umfassen alle zusätzlichen, durch Ereignisse nach dem Berichtszeitraum entstandenen substantziellen Hinweise.

- (13) 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 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.
- (14) 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 sollten als gerechtfertigt angesehen werden, wenn bestimmten Personen oder dem Unternehmen aus der Angabe ein Nachteil erwachsen würde.

- (15) 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, ist auf Umstände, die für die Gesamtheit der in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen von Bedeutung sind, gegebenenfalls in besonderer Weise aufmerksam zu machen. Mit Blick auf die potenzielle Belastung für 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.
- (16) 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 die Daten zum Erwerb eigener Aktien angeben im Einklang mit Artikel 22 Absatz 2 der Zweiten Richtlinie des Rates 77/91/EWG vom 13. Dezember 1976 zur Koordinierung der Schutzbestimmungen, die in den Mitgliedstaaten den Gesellschaften im Sinne des Artikels 58 Absatz 2 des Vertrags 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 gestalten⁹.

⁹ ABl. L 26 vom 31.1.1977, S. 1.

- (17) 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 alle Unternehmen gelten, deren übertragbare Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt zugelassen sind .
- (18) Zahlreiche Unternehmen sind Eigentümer von anderen Unternehmen. Damit Finanzinformationen über derartige Unternehmenszusammenschlüsse zur Kenntnis der Gesellschafter und Dritter gebracht werden können, sollte ein konsolidierter Abschluss erstellt werden. Daher wäre eine Koordinierung der nationalen Vorschriften über den konsolidierten Abschluss angebracht, damit Vergleichbarkeit und Gleichwertigkeit der von Unternehmen in der Union zu veröffentlichenden Informationen gewährleistet werden. Aufgrund des Fehlens eines unabhängigen Transaktionspreises ist es zweckmäßig, die Mitgliedstaaten zu ermächtigen, die Bilanzierung gruppeninterner Übertragungen von Beteiligungen – sogenannte Geschäftsvorfälle unter gemeinsamer Beherrschung – 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 werden sollte.
- (18a) Die Siebente Richtlinie 83/349/EWG des Rates über den konsolidierten Abschluss enthielt eine Vorschrift, wonach ein konsolidierter Abschluss für Gruppen zu erstellen ist, wenn entweder das Mutterunternehmen oder ein oder mehrere Tochterunternehmen einer der in den Anhängen I oder II genannten Rechtsformen von Unternehmen entspricht. (18a) Die Siebente Richtlinie 83/349/EWG des Rates über den konsolidierten Abschluss enthielt eine Vorschrift, wonach ein konsolidierter Abschluss für Gruppen zu erstellen ist, wenn entweder das Mutterunternehmen oder ein oder mehrere Tochterunternehmen in einer der in den Anhängen I oder II genannten Rechtsformen organisiert ist. Die Mitgliedstaaten hatten die Möglichkeit, Mutterunternehmen von der Anforderung, einen konsolidierten Abschluss zu erstellen, zu befreien, sofern das Mutterunternehmen nicht in einer der in den Anhängen I oder II genannten Rechtsformen organisiert war. Diese sind lediglich verpflichtet, Mutterunternehmen, die in einer der in den Anhängen I oder II genannten Rechtsformen organisiert sind, konsolidierte Abschlüsse zu erstellen, wobei es den Mitgliedstaaten weiterhin freisteht, den Anwendungsbereich dieser Richtlinie auszudehnen, um auch auf anderen genannten Fälle zu erfassen. Somit hat sich die Richtlinie inhaltlich nicht geändert, da es nach wie vor den Mitgliedstaaten obliegt, zu entscheiden, ob ein Unternehmen, das nicht in den Anwendungsbereich dieser Richtlinie fällt, einen konsolidierten Abschluss erstellen muss.

- (19) 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 Anteilseignern oder Gesellschaftern geschlossen wurden. Unter bestimmten Bedingungen kann effektiv eine Kontrolle ausgeübt werden, auch wenn das Mutterunternehmen nur eine Minderheitsbeteiligung oder keine Beteiligung am Tochterunternehmen hält. Das Konzept des Rechts auf Ausübung eines beherrschenden Einflusses oder dessen tatsächliche Ausübung wird als im Bedeutungsumfang des Konzepts der Kontrolle inbegriffen angesehen. Die Mitgliedstaaten sollten befugt sein vorzuschreiben, dass Unternehmen, die keiner Kontrolle unterliegen, aber unter einheitlicher Leitung stehen oder ein gemeinsames Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgan haben, in den konsolidierten Abschluss einbezogen werden.
- (20) 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.
- (21) 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.

- (22) 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 Beteiligungen in der konsolidierten Bilanz unter der Rubrik "Eigenkapital" sowie die gesonderte Angabe der nicht beherrschenden Anteile unter der Rubrik "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.
- (23) Die für die Erstellung der Jahresabschlüsse geltenden Grundsätze in Bezug auf Ansatz und Bewertung sollten auch für die Erstellung konsolidierter Abschlüsse gelten. Die Mitgliedstaaten können allerdings zulassen, dass die Grundsätze des Kapitels 2 dieser Richtlinie bei Jahresabschlüssen anders angewendet werden als bei konsolidierten Abschlüssen.
- (24) Assoziierte Unternehmen sollten mittels der Equity-Methode in den konsolidierten Abschluss einbezogen werden. Die Bestimmungen zur Bewertung von assoziierten Unternehmen sollten gegenüber denen der Siebenten Richtlinie 83/349/EWG des Rates im wesentlichen 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 nach der Quotenkonsolidierung bilanziert wird.
- (25) Konsolidierte Abschlüsse sollten alle Informationen enthalten, die in den Anhängen zu den Abschlüssen der in die Gesamtkonsolidierung einbezogenen Unternehmen offengelegt wurden. Name, Sitz und Gruppenbeteiligung am Kapital der Unternehmen sollten auch in Bezug auf Tochterunternehmen, assoziierte Unternehmen, gemeinsam geführte Unternehmen und Beteiligungen offengelegt werden.

- (26) Die Jahresabschlüsse sämtlicher Unternehmen, auf die diese Richtlinie anwendbar ist, sollten gemäß 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 gestalten¹⁰, offengelegt werden. Es ist jedoch angebracht, in diesem Bereich gewisse Ausnahmeregelungen für kleine und mittlere Unternehmen vorzusehen.
- (27) Die Mitgliedstaaten sind dringend aufgefordert, elektronische Veröffentlichungssysteme zu entwickeln, die es Unternehmen ermöglichen, Rechnungslegungsdaten, einschließlich Abschlüssen, lediglich einmal zu hinterlegen, und zwar in einer Form, die es einer Vielzahl von Nutzern ermöglicht, ohne Probleme auf die Daten zuzugreifen und sie zu verwenden. Entsprechende Systeme sollten jedoch keine Belastung für kleine und mittlere Unternehmen darstellen.
- (28) Die Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane eines Unternehmens sollten der Mindestanforderung genügen, dass sie dem Unternehmen gegenüber kollektiv 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 das nationale Recht übertragenen Zuständigkeiten. Für die Mitgliedstaaten sollte die Möglichkeit bestehen, darüber hinauszugehen und eine unmittelbare Rechenschaftspflicht gegenüber Anteilseignern oder anderen Beteiligten einzuführen.

¹⁰ ABl. L 258 vom 1.10.2009, S. 1. 11.

- (29) Die Haftung für die Erstellung und Offenlegung der Jahresabschlüsse und der konsolidierten Abschlüsse sowie der Lageberichte und der konsolidierten Lageberichte unterliegt nationalem Recht. Angemessene Haftungsregelungen, wie sie von jedem Mitgliedstaat nach dem jeweiligen nationalen Recht festgelegt werden, sollten für die Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane gelten. Den Mitgliedstaaten sollte es gestattet sein, den Haftungsumfang festzulegen.
- (30) Zur Förderung glaubwürdiger Rechnungslegungsprozesse in der gesamten Union sollte Mitgliedern desjenigen Organs eines Unternehmens, das für die Ausarbeitung der Finanzberichte eines Unternehmens verantwortlich ist, die Aufgabe haben, dafür zu sorgen, dass die im Jahresabschluss und im Lagebericht eines Unternehmens sowie die im konsolidierten Abschluss und im konsolidierten Lagebericht einer Gruppe enthaltenen Finanzinformationen ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermitteln.
- (31) Der Jahresabschluss und der konsolidierte Abschluss sollten einer Rechnungsprüfung unterzogen werden. Die Anforderung, dass in einem Bestätigungsvermerk 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 des Kontexts, 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 und der Nutzer ihrer Abschlüsse, eine Rechnungsprüfung für kleine Unternehmen vorzuschreiben.

(32) Im Interesse der 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 Primärwäldern gemäß der Definition in Artikel 17 Absatz 3 Buchstabe a der Richtlinie 2009/28/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 23. April 2009 zur Förderung der Nutzung von Energie aus erneuerbaren Quellen¹¹ tätig sind, in einem gesonderten jährlichen Bericht offenlegen, welche Zahlungen sie an staatliche Stellen in den Ländern geleistet haben, in denen sie tätig sind. 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 EU-Aktionsplan "Rechtsdurchsetzung, Politikgestaltung und Handel im Forstsektor" ("Forest Law Enforcement, Governance and Trade", FLEGT)¹² und die Holzverordnung¹³, die von Holzhändlern verlangt, alle gebotene Sorgfalt walten zu lassen, um zu verhindern, dass Holz aus illegalem Einschlag auf den EU-Markt gelangt.

¹¹ ABl. L 140 vom 5.6.2009, S. 16.

¹² <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2005:347:0001:0006:DE:PDF>

¹³ Verordnung (EU) Nr. 995/2010 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 20. Oktober 2010. Von dieser Pflicht ausgenommen sind Unternehmen, die Holzzeugnisse auf der Grundlage freiwilliger EU-Vereinbarungen einführen.

(33) Der Bericht sollte den staatlichen Stellen ressourcenreicher Länder dabei helfen, die EITI-Grundsätze und -Kriterien¹⁴ anzuwenden, und diese Stellen dazu ermutigen, den Bürgern Rechenschaft über die Zahlungen – einschließlich Sachleistungen – abzulegen, die sie von den in ihrem Hoheitsgebiet tätigen Unternehmen der mineralgewinnenden Industrie und der Industrie des Holzeinschlags in Primärwäldern erhalten haben. Sachleistungen sollten als Zahlungen verstanden werden, die sich auf die Lieferung von Anlagegütern beziehen, die speziell im Zusammenhang mit Zahlungen aufgrund von Tätigkeiten in der mineralgewinnenden Industrie oder im Holzeinschlag stehen, wie etwa Krankenhäuser und Straßen. Zu den Sachleistungen sollten auch Öllieferungen gehören, die in diesem Fall ihrem Umfang nach angegeben werden sollten. Der Bericht sollte die Informationen nach Ländern sowie nach Projekten aufgeschlüsselt wiedergeben, sofern ein Projekt als berichterstattende Einheit der niedrigsten Ebene betrachtet wird, auf der das Unternehmen regelmäßig interne Lageberichte zur Überwachung der Unternehmenstätigkeit erstellt – wobei es sich im Falle eines bestimmten Unternehmens um eine Konzession, ein geografisches Gebiet o. Ä. handeln könnte – und sofern die betreffenden Zahlungen einem bestimmten Projekt zugeflossen sind. Sofern es sich um eine Projekt im obigen Sinne handelt, muss das Unternehmen seine Rechnungslegung nicht neu konzipieren. Liegt der Gesamtbetrag der Zahlungen an staatliche Stellen innerhalb eines Geschäftsjahres unter 500 000 EUR, so sollten keine Offenlegungspflichten für diese Zahlungen bestehen. Verstößt ein Unternehmen, das seinen Offenlegungspflichten nachkommt, damit gegen die strafrechtlichen Bestimmungen des Landes, das die Zahlungen oder Sachleistungen empfängt, sollte für diesen Fall eine streng geregelte Ausnahme vorgesehen werden. Ungeachtet dessen sollte ein Unternehmen verpflichtet sein anzugeben, dass es die Ausnahme in Anspruch nehmen musste, und das betreffende Land nennen, für das die Zahlungsinformation zurückgehalten wurde.

(33a) Die Kommission sollte innerhalb von fünf Jahren nach Inkrafttreten dieser Richtlinie das Berichterstattungssystem überprüfen und einen entsprechenden Bericht vorlegen.

¹⁴ EITI(2005), Extractive Industries Transparency Initiative, Source Book:
<http://eiti.org/document/sourcebook..>

Bei der Überprüfung sollte die Wirksamkeit der Regelung analysiert und internationalen Entwicklungen, einschließlich Fragen der Wettbewerbsfähigkeit und der Energieversorgungssicherheit, Rechnung getragen werden. Auch sollten die Erfahrungen von Verfassern und Nutzern der Berichte berücksichtigt und geprüft werden, ob es sinnvoll wäre, zusätzliche Zahlungsinformationen, etwa zu den effektiven Steuersätzen, und nähere Angaben zum Empfänger, etwa Angaben zu seiner Bankverbindung, mit aufzunehmen.

- (34) Im Einklang mit den Schlussfolgerungen des G8-Gipfels in Deauville vom Mai 2011 sollte die Kommission mit Blick auf die Schaffung weltweit einheitlicher Wettbewerbsbedingungen weiterhin bei allen internationalen Partnern darauf hinwirken, dass sie ähnliche Anforderungen einführen. Von besonderer Bedeutung sind in diesem Zusammenhang die Arbeiten am entsprechenden internationalen Rechnungslegungsstandard.
- (35) Damit die Kommission künftigen Änderungen der für die verschiedenen Rechtsformen von Unternehmen geltenden Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten und der Union Rechnung tragen kann, sollte ihr die Befugnis übertragen werden, gemäß Artikel 290 AEUV delegierte Rechtsakte zur Aktualisierung der Liste der Rechtsformen von Unternehmen in den Anhängen I und II dieser Richtlinie 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 inflationsbedingt schrumpft. Es ist von besonderer Bedeutung, dass die Kommission bei ihren vorbereitenden Arbeiten angemessene Konsultationen – auch mit Sachverständigen – führt.
- (36) Bei der Vorbereitung und Ausarbeitung delegierter Rechtsakte sollte die Kommission dafür sorgen, dass die einschlägigen Dokumente dem Europäischen Parlament und dem Rat zeitgleich, rechtzeitig und ordnungsgemäß übermittelt werden.

- (37) 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 erreicht werden können und daher aufgrund des Umfangs und der Wirkungen dieser Richtlinie besser auf Unionsebene zu erreichen 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 Verhältnismäßigkeitsprinzip geht diese Richtlinie nicht über das für die Erreichung dieser Ziele erforderliche Maß hinaus.
- (38) Die Richtlinie steht im Einklang mit den Grundrechten und Grundsätzen, die insbesondere mit der Charta der Grundrechte der Europäischen Union anerkannt wurden.
- (39) 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 Mitglieder des Unternehmens mit ansonsten unbeschränkter Haftung de facto nur beschränkt haftbar sind, weil diese Haftung dadurch beschränkt ist, dass die Rechtsformen der betreffenden Mitglieder,
 - i) in Anhang I genannt ist oder
 - ii) nicht unter die Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats fällt, aber eine Rechtsform ist, 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 gemäß Absatz 1, mittels delegierter Rechtsakte im Einklang mit Artikel 42 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 die Rechtsvorschriften 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 Finanzinstrumente¹⁵ zugelassen sind;
- b) die Kreditinstitute gemäß Artikel 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 Kreditinstitute¹⁶ sind;

¹⁵ ABl. L 145 vom 30.4.2004, S. 1.

¹⁶ ABl. L 177 vom 30.6.2006, S. 1.

- 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 Versicherungsunternehmen¹⁷ sind oder
 - d) die von den Mitgliedstaaten als Unternehmen von öffentlichem Interesse bezeichnet 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 x einem prozentualen Schwellenwert liegt, der von den Mitgliedstaaten auf höchstens 20 % festgesetzt werden darf;
- (3) "nahestehende Unternehmen und Personen" die 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 Rechnungslegungsstandards¹⁸ übernommenen Internationalen Rechnungslegungsstandards;
- (4) "Anlagevermögen" diejenigen Vermögensgegenstände, die dazu bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen;
- (5) "Nettoumsatz" die sich aus dem Verkauf von Produkten und der Erbringung von Dienstleistungen nach Abzug von Nachlässen und Mehrwertsteuer sowie sonstigen direkt mit dem Umsatz verbundenen Abgaben ergebenden Beträge;

¹⁷ ABl. L 374 vom 31.12.1991, S. 7.

¹⁸ ABl. L 243 vom 11.9.2002, S. 1.

- (6) "Anschaffungskosten" den Einkaufspreis samt Nebenkosten, vermindert um alle zurechenbaren Abzüge bei den Erwerbskosten;
- (7) "Herstellungskosten" die Anschaffungskosten der Rohstoffe, Hilfs- und Betriebsstoffe und die sonstigen dem einzelnen Erzeugnis unmittelbar zurechenbaren Kosten. Die Mitgliedstaaten können gestatten oder vorschreiben, dass angemessene Teile anderer dem einzelnen Erzeugnis nur mittelbar zurechenbarer fixer oder laufender Kosten in dem Maße berücksichtigt werden, wie sie auf den Zeitraum der Herstellung entfallen. Vertriebskosten sind nicht zu berücksichtigen;
- (8) "Wertberichtigung" alle Wertanpassungen von Vermögensgegenständen, die der Berücksichtigung endgültiger oder nicht endgültiger Wertänderungen dienen, die am Bilanzstichtag festgestellt werden;
- (9) "Mutterunternehmen" ein Unternehmen, das ein oder mehrere Tochterunternehmen kontrolliert;
- (10) "Tochterunternehmen" ein Unternehmen, das von einem Mutterunternehmen kontrolliert wird;
- (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 das 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 Anteilseigner oder Gesellschafter dieses 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 Anteilseigner 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 20 Absatz 1 Buchstabe h der Richtlinie 77/91/EWG;
- (15) "Beteiligungsunternehmen" 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 jener Unternehmen eingreifen, unbeschadet der Rechte, die ihnen in ihrer Eigenschaft als Anteilseigner oder Gesellschafter zustehen. Die Einhaltung der für die Tätigkeit von Beteiligungsunternehmen bestehenden Beschränkungen muss durch ein Gericht oder eine Verwaltungsbehörde überwacht werden können;
- (16) "wesentlich" den Status von Informationen, wenn deren Auslassung oder fehlerhafte Angabe nach allgemeinem Ermessen Entscheidungen beeinflussen könnte, die Nutzer auf der Grundlage des Abschlusses des Unternehmens treffen. Die Wesentlichkeit eines einzelnen Postens wird im Zusammenhang mit anderen ähnlichen Posten bewertet;

Kategorien von Unternehmen und Gruppen

- 0a. Mitgliedstaaten, die die Option nach Artikel 42a anwenden, definieren Kleinstunternehmen. Kleinstunternehmen sind Unternehmen, die am Bilanzstichtag die Grenzen von zwei der drei folgenden Größenmerkmale nicht überschreiten:
- a) Bilanzsumme: EUR 3 500 000;
 - b) Nettoumsatz: EUR 700 000;
 - c) durchschnittliche Zahl der Beschäftigten während des Geschäftsjahres: 10.
1. Kleine Unternehmen sind Unternehmen einschließlich Kleinstunternehmen, die am Bilanzstichtag die Grenzen von zwei der drei folgenden Größenmerkmale nicht überschreiten:
- a) Bilanzsumme: EUR 4 000 000;
 - b) Nettoumsatz: EUR 8 000 000;
 - c) durchschnittliche Zahl der Beschäftigten während des Geschäftsjahres: 50.

Die Mitgliedstaaten können Schwellenwerte festlegen, die über die Schwellenwerte in den Buchstaben a und b dieses Absatzes hinausgehen. Diese Schwellenwerte dürfen jedoch 6 000 000 EUR für die Bilanzsumme und 12 000 000 EUR für den Nettoumsatz nicht überschreiten.

2. Mittlere Unternehmen sind Unternehmen, bei denen es sich nicht um Kleinunternehmen oder kleine Unternehmen handelt und die am Bilanzstichtag die Grenzen von zwei der drei folgenden Größenmerkmale nicht überschreiten:
 - a) Bilanzsumme: EUR 20 000 000;
 - b) Nettoumsatz: EUR 40 000 000;
 - c) durchschnittliche Zahl der Beschäftigten während des Geschäftsjahres: 250.

3. Große Unternehmen sind Unternehmen, die am Bilanzstichtag zwei der drei folgenden Größenmerkmale überschreiten:
 - a) Bilanzsumme: EUR 20 000 000;
 - b) Nettoumsatz: EUR 40 000 000;
 - c) durchschnittliche Zahl der Beschäftigten während des Geschäftsjahres: 250.

4. 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 zwei der drei folgenden Größenmerkmale nicht überschreiten:
 - a) Bilanzsumme: EUR 4 000 000;
 - b) Nettoumsatz: EUR 8 000 000;
 - c) durchschnittliche Zahl der Beschäftigten während des Geschäftsjahres: 50.

Die Mitgliedstaaten können Schwellenwerte festlegen, die über die Schwellenwerte in den Buchstaben a und b dieses Absatzes hinausgehen. Diese Schwellenwerte dürfen jedoch 6 000 000 EUR für die Bilanzsumme und 12 000 000 EUR für den Nettoumsatz nicht überschreiten.

5. Mittlere Gruppen sind Gruppen, die keine kleinen Gruppen sind, die aus Mutter- und Tochterunternehmen bestehen, welche in eine Konsolidierung einzubeziehen sind, und die auf konsolidierter Basis am Bilanzstichtag des Mutterunternehmens die Grenzen von zwei der drei folgenden Größenmerkmale nicht überschreiten:
- a) Bilanzsumme: EUR 20 000 000;
 - b) Nettoumsatz: EUR 40 000 000;
 - c) durchschnittliche Zahl der Beschäftigten während des Geschäftsjahres: 250.
- 5a. 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 zwei der drei folgenden Größenmerkmale nicht überschreiten:
- a) Bilanzsumme: EUR 20 000 000;
 - b) Nettoumsatz: EUR 40 000 000;
 - c) durchschnittliche Zahl der Beschäftigten während des Geschäftsjahres: 250.
6. Die Mitgliedstaaten gestatten, dass bei der Berechnung der in den Absätzen 4 bis 5a genannten Größenmerkmale weder die Verrechnung nach Artikel 25 Absatz 3 Unterabsatz 1 noch die vorgenommen wird, dass infolge der Anwendung des Artikels 25 Absatz 7 Posten herausgenommen werden. In diesen Fällen werden die Größenmerkmale in Bezug auf die Bilanzsumme und den Nettoumsatz um 20 % erhöht.

7. Für jene Mitgliedstaaten, die den Euro nicht eingeführt haben, wird der Betrag in nationaler Währung, der den in den Absätzen 0a bis 5a 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.
8. Überschreitet ein Unternehmen zum Bilanzstichtag die Grenzen von zwei der drei in den Absätzen 0a bis 5a 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, sofern es sich nicht um das erste Geschäftsjahr eines Unternehmens oder einer Gruppe handelt.
9. Die Bilanzsumme im Sinne der Absätze 0a bis 5a setzt sich bei der Gliederung nach Artikel 9 aus dem Gesamtwert der Posten A bis D des Teils "Vermögenswerte" oder bei der Gliederung nach Artikel 9a aus dem Gesamtwert der Posten A bis E zusammen.
- 9a. Bei der Berechnung der Schwellenwerte in den Absätzen 0a bis 5a können die Mitgliedstaaten für Unternehmen, für die das Konzept des "Nettoumsatzes" nicht relevant 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, sofern ihr Mutterunternehmen keinen konsolidierten Abschluss vorlegt.
10. Um eine inflationsbedingte Bereinigung vorzunehmen, überprüft die Kommission alle fünf Jahre die in den Absätzen 0a bis 5a genannten Schwellenwerte unter Berücksichtigung der im *Amtsblatt der Europäischen Union* veröffentlichten Inflationsmaßnahmen und ändert sie erforderlichenfalls mittels delegierter Rechtsakte im Einklang mit Artikel 42.

KAPITEL 2

ALLGEMEINE BESTIMMUNGEN UND GRUNDSÄTZE

Artikel 4

Allgemeine Bestimmungen

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

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 muss dieser Richtlinie 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 Aufforderung zu erfüllen.

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 zu erwähnen und zu begründen und ihr Einfluss auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage darzulegen. Die Mitgliedstaaten können die Ausnahmefälle bezeichnen und die entsprechende Ausnahmeregelung, die in diesen Fällen zur Anwendung kommt, festlegen.
5. Die Mitgliedstaaten können Unternehmen, die keine kleinen Unternehmen sind, vorschreiben, dass sie im Anhang zu ihrem Jahresabschluss Angaben zu machen haben, die über die gemäß dieser Richtlinie geforderten hinausgehen.
6. Abweichend von Absatz 5 können die Mitgliedstaaten vorschreiben, dass Angaben erstellt und im Jahresabschluss offengelegt werden, die über die Anforderungen dieser Richtlinie hinausgehen, sofern diese Angaben im Rahmen eines einheitlichen Hinterlegungssystems erfasst werden und die Offenlegungspflicht nach dem nationalen Steuerrecht ausschließlich für die Zwecke der Steuererhebung vorgesehen ist.

- 6a. Die nach Absatz 6 geforderten Angaben bilden einen gesonderten Abschnitt im Anhang zum Jahresabschluss. In diesem Abschnitt ist anzugeben, dass die Angaben lediglich dem Zweck der Steuererhebung dienen. Bei der Umsetzung dieser Richtlinie in nationales Recht und wenn neue Anforderungen nach Absatz 6 in den nationalen Rechtsvorschriften festgelegt werden, unterrichten die Mitgliedstaaten die Kommission über die nach Absatz 6 geforderten zusätzlichen Angaben.
- 6b. Mitgliedstaaten, die für die Archivierung und Veröffentlichung 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 offenzulegen.

Artikel 4a

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 5

Allgemeine Grundsätze für die Rechnungslegung

1. Die in den Jahresabschlüssen und den konsolidierten Abschlüssen ausgewiesenen Posten werden gemäß folgenden allgemeinen Grundsätzen angesetzt und bewertet:
 - a) Es wird eine Fortsetzung der Unternehmenstätigkeit unterstellt.
 - b) In der Anwendung der Rechnungslegungsmethoden und Bewertungsgrundlagen soll in allen Geschäftsjahren Stetigkeit bestehen.
 - 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) Negative Wertberichtigungen sind unabhängig davon anzusetzen, 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 Geschäftsjahres muss der Schlussbilanz des vorhergehenden Geschäftsjahres entsprechen.
 - 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 zugrunde liegenden Geschäftsvorfalles oder der zugrunde liegenden Vereinbarung bilanziert und ausgewiesen.
 - i) Posten im Abschluss werden gemäß den Anschaffungs- oder den Herstellungskosten 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 unerheblich ist.
- 1a0. Unbeschadet 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.
- 1a. Die Mitgliedstaaten können Unternehmen von den Anforderungen des Absatzes 1 Buchstabe h ausnehmen.
- 1b. Die Mitgliedstaaten können den Anwendungsbereich von Absatz 1 Buchstabe j auf Darstellung und Offenlegung begrenzen.

2. 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 6

Alternative Bewertungsgrundlage für Anlagevermögen zu Neubewertungsbeträgen

1. Abweichend von Artikel 5 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 unter der Rubrik "Eigenkapital" zuzuführen.

Die Neubewertungsrücklage kann jederzeit ganz oder teilweise in Kapital umgewandelt werden.

Die Neubewertungsrücklage ist zu verringern, soweit die auf diese Rücklage übertragenen Beträge nicht mehr für die Anwendung der Neubewertungsgrundlage 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 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 8 und 12 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 der Artikel 13 und 14 ausgewiesen wird und dass die Differenz, die sich aus der nach diesem Artikel vorgenommenen Neubewertung ergibt, in den Gliederungen gesondert ausgewiesen wird.

Artikel 7

Alternative Bewertungsgrundlage des beizulegenden Zeitwerts

1. Abweichend von Artikel 5 Absatz 1 Buchstabe i und vorbehaltlich der Bedingungen dieses Artikels
 - a) können die Mitgliedstaaten für alle Unternehmen oder Unternehmenskategorien die Bewertung von Finanzinstrumenten, einschließlich derivativer Finanzinstrumente, zum beizulegenden Zeitwert gestatten oder vorschreiben und
 - b) können gestatten oder vorschreiben, dass alle Unternehmen oder Unternehmenskategorien bestimmte Arten von Vermögensgegenständen mit Ausnahme von Finanzinstrumenten 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 in anderer Form als andere Finanzinstrumente bilanziert werden.

5. Abweichend von Artikel 5 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 bewertet 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, wird der Marktwert zugrunde gelegt. 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 ein mit Hilfe allgemein anerkannter Bewertungsmodelle und -methoden bestimmter Wert zugrunde gelegt, sofern diese Modelle und Methoden eine angemessene Annäherung an den Marktwert gewährleisten.

Finanzinstrumente, die sich nach keiner der unter 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 Artikel 5 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 werden muss, oder
- b) sie 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 der Zeitwert-Rücklage erfasst wird. Die Zeitwert-Rücklage ist anzupassen, wenn die darin ausgewiesenen Beträge nicht mehr für die Anwendung der Buchstaben a und b erforderlich sind.

9. Ungeachtet Artikel 5 Absatz 1 Buchstabe c können die Mitgliedstaaten gestatten oder vorschreiben, dass alle Unternehmen oder 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 8

Allgemeine Vorschriften für die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung

1. Bei der Gliederung aufeinanderfolgender Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen muss Stetigkeit gewahrt werden. Abweichungen von diesem Grundsatz sind jedoch in Ausnahmefällen gestattet, um sicherzustellen, dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens vermittelt wird. Diese Abweichungen sind im Anhang zu erwähnen und hinreichend zu begründen.
2. In der Bilanz sowie in der Gewinn- und Verlustrechnung sind die in den Artikeln 9, 9a, 13 und 14 genannten Posten, und in der angegebenen Reihenfolge auszuweisen. Eine weitere Untergliederung der Posten ist gestattet, sofern die vorgeschriebene Hauptgliederung eingehalten wird. Neue Posten dürfen hinzugefügt werden, soweit ihr Inhalt nicht von einem der in der vorgeschriebenen Gliederung vorgesehenen Posten gedeckt wird. Die Mitgliedstaaten können eine solche weitere Untergliederung oder die Hinzufügung neuer Posten oder Zwischensummen 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 fördern, die in einem bestimmten Wirtschaftszweig tätig sind.

Die Mitgliedstaaten können gestatten, dass die mit arabischen Zahlen versehenen Posten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung zusammengefasst ausgewiesen werden, wenn sie in Bezug auf die Zielsetzung des Artikels 4 Absatz 3 Satz 1 einen nicht nennenswerten Betrag darstellen oder wenn dadurch die Klarheit vergrößert wird; die zusammengefassten Posten müssen jedoch gesondert im Anhang ausgewiesen werden. Eine solche Zusammenfassung kann durch die Mitgliedstaaten vorgeschrieben werden.

- 3a. Abweichend von Artikel 8 Absätze 2 und 3 können die Mitgliedstaaten die Möglichkeiten des Unternehmens von den Standardgliederungen gemäß den Artikeln 9, 9a, 13 und 14 abzuweichen, soweit einschränken, wie dies für eine elektronische Hinterlegung der Abschlüsse notwendig ist.
4. In der Bilanz sowie in der Gewinn- und Verlustrechnung wird zu jedem Posten die Zahl für das Geschäftsjahr, auf die sich die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung beziehen, und entsprechende Zahl des vorhergehenden Geschäftsjahres angegeben. Die Mitgliedstaaten können vorschreiben, dass die Zahl des vorhergehenden Geschäftsjahres angepasst werden muss, 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.
5. 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.
6. 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 den Artikeln 27 und 27a 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 Beteiligungen 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 Anteilseigner ausgeschüttet werden darf; es sei denn, die Zahlung dieses Teils des Ergebnisses lässt sich uneingeschränkt verwirklichen.

Artikel 8a

Gliederung der Bilanz

Für die Aufstellung der Bilanz schreiben die Mitgliedstaaten eine der Gliederungen nach den Artikeln 9 und 9a dargelegten vor; sie können jedoch auch beide Gliederungen vorschreiben. Schreibt ein Mitgliedstaat beide Gliederungen vor, so überlässt er es den Unternehmen, sich für eine der beiden Gliederungen zu entscheiden.

Artikel 9

Gliederung der Bilanz

Vermögenswerte

A. Ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital

davon eingefordert

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

A1. 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 der Rubrik "Immaterielle Anlagewerte" ausgewiesen werden.

B. 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 B.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. Ausleihungen an verbundene Unternehmen.
3. Beteiligungen.
4. Ausleihungen an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht.
5. Wertpapiere des Anlagevermögens.
6. Sonstige Ausleihungen.

C. 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 D. 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.

D. Rechnungsabgrenzungsposten

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

Eigenkapital und Verbindlichkeiten

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 Rücklagen für den beizulegenden Zeitwert.

V. Ergebnisvortrag.

VI. Ergebnis des Geschäftsjahres.

B. Rückstellungen

1. Rückstellungen für Altersversorgung 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 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 D. unter "Rechnungsabgrenzungsposten" auf der Passivseite vorsehen).

D. Rechnungsabgrenzungsposten

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

Gliederung der Bilanz

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 muss derjenige Teil des Kapitals, der eingefordert, aber noch nicht eingezahlt ist, entweder unter dem Posten A. oder unter dem Posten D. II. 5 ausgewiesen werden).

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 der Rubrik "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 geschafften 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. Ausleihungen an verbundene Unternehmen.
3. Beteiligungen.
4. Ausleihungen an 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. vorsehen).
6. Rechnungsabgrenzungsposten (sofern nicht die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften den Ausweis der Rechnungsabgrenzungsposten 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 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).

G. Umlaufvermögen (einschließlich der Rechnungsabgrenzungsposten, sofern unter Posten E angegeben), das die Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von bis zu einem Jahr (einschließlich der Rechnungsabgrenzungsposten, sofern unter Posten K angegeben) übersteigt.

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 Altersversorgungen 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 dem Posten I. 9 oder unter beiden Posten 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 22 Absatz 1 Buchstabe b der Richtlinie 77/91/EWG.

3. Satzungsmäßige Rücklagen.

4. Sonstige Rücklagen.

V. Ergebnisvortrag.

VI. Ergebnis des Geschäftsjahres.

Artikel 10

Alternative Darstellung der Bilanz

Die Mitgliedstaaten können Unternehmen oder bestimmten Unternehmenskategorien gestatten oder vorschreiben, bei der Gliederung anders als in den Artikeln 9 und 9a festgelegt zwischen kurz- und langfristigen Posten zu unterscheiden, sofern der vermittelte Informationsgehalt dem nach den Artikeln 9 und 9a geforderten mindestens gleichwertig ist.

Artikel 11

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 das nationale Recht festlegt.
 5. Bei den Gegenständen des Anlagevermögens, deren wirtschaftliche Nutzung zeitlich begrenzt ist, werden die Anschaffungs- und Herstellungskosten um Wertberichtigungen vermindert, die so berechnet sind, dass der Wert des Vermögensgegenstandes während dieser Nutzungszeit planmäßig zur Abschreibung gelangt.
- 5a. 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, vorausgesetzt, dass diese Bestimmung nicht für Wertberichtigungen in Bezug auf den Geschäfts- oder Firmenwert gilt.

6. 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 des ersten Unterabsatzes darf nicht beibehalten werden, wenn die Gründe der Wertberichtigungen nicht mehr bestehen.

7. 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.
8. 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 vergleichbaren Verfahrens berechnet werden.
9. Immaterielle Anlagewerte werden während der 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 darf nicht weniger als fünf und nicht mehr als zehn Jahre betragen.

Soweit die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften eine Aktivierung der Entwicklungskosten gestatten und diese Entwicklungskosten nicht vollständig abgeschrieben sind, können die Mitgliedstaaten vorschreiben, 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 Kosten sind.

- 9a. 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 Artikel 11 Absatz 9 Unterabsatz 2 auf die Aufwendungen für die Errichtung und Erweiterung des Unternehmens Anwendung findet.
10. Als Rückstellungen werden ihrem Wesen nach genau umschriebene Risiken 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 am Bilanzstichtag erforderlich ist. Rückstellungen werden nicht zur Wertberichtigung von Aktivposten verwendet.

Artikel 12

Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung

1. Für die Aufstellung der Gewinn- und Verlustrechnung schreiben die Mitgliedstaaten eine der Gliederungen nach den Artikeln 13 und 14 vor; sie können jedoch auch beide Gliederungen vorschreibt. Schreibt ein Mitgliedstaat beide Gliederungen vor, so kann er es den Unternehmen überlassen, sich für eine der beiden Gliederungen zu entscheiden.
2. Abweichend von Artikel 4 Absatz 1 können die Mitgliedstaaten allen Unternehmen oder Unternehmenskategorien gestatten oder vorschreiben, anstelle einer Gewinn- und Verlustrechnung nach den Artikeln 13 und 14 eine Ergebnisrechnung ("statement of performance") aufzustellen, sofern der darin vermittelte Informationsgehalt dem ansonsten nach den Artikeln 13 und 14 geforderten mindestens gleichwertig ist.

Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung – nach Eigenart der Aufwendung

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 von Aufwendungen für die Errichtung und Erweiterung des Unternehmens und von 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 Ausleihungen des Anlagevermögens, davon aus verbundenen Unternehmen.
11. Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen.
12. Wertberichtigungen von Finanzanlagen und Wertpapieren des Umlaufvermögens.
13. Zinsen und ähnliche Aufwendungen, davon an verbundene Unternehmen.

14. Steuern auf das außerordentliche Ergebnis.
15. Ergebnis nach Steuern.
16. Sonstige Steuern, soweit nicht unter den Posten 1-15 enthalten.
17. Ergebnis des Geschäftsjahres.

Artikel 14

Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung – nach Funktion der Aufwendung

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. Sonstige betriebliche Erträge. 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 zu Finanzanlagen und zu Wertpapieren des Umlaufvermögens.
11. Zinsen und ähnliche Aufwendungen, davon an verbundene Unternehmen.
12. Steuern auf das außerordentliche Ergebnis.
13. Ergebnis nach Steuern.
14. Sonstige Steuern, soweit nicht unter den Posten 1-13 enthalten.
15. Ergebnis des Geschäftsjahres.

Artikel 15

Sonderbestimmung zur Gewinn- und Verlustrechnung

Haben einzelne Ertrags- oder Aufwandspositionen eine außerordentliche Größenordnung oder einen außerordentlichen Stellenwert, so gibt ein Unternehmen sie gesondert in der Gewinn- und Verlustrechnung an und erläutert ihren Betrag und ihre Wesensart im Anhang.

Artikel 16

Vereinfachungen für kleine und mittlere Unternehmen

1. Die Mitgliedstaaten können kleinen Unternehmen gestatten, eine verkürzte Bilanz aufstellen, in die nur die in den Artikeln 9 und 9a vorgesehenen mit Buchstaben und römischen Zahlen versehenen Posten aufgenommen werden, wobei folgende Angaben gesondert zu machen sind:
 - a) die in Artikel 9 bei dem Posten C. II der Aktiva und dem Posten C unter dem Teil "Eigenkapital" verlangten Angaben, jedoch zusammengefasst für jeden betroffenen Posten, oder
 - b) die in Artikel 9a bei dem Posten D. II verlangten Angaben.

2. Die Mitgliedstaaten können kleinen und mittleren Unternehmen die Aufstellung einer verkürzten Gewinn- und Verlustrechnung unter Beachtung folgender Beschränkungen gestatten:
 - a) in Artikel 13: Zusammenfassung der Posten 1 bis 5 zu einem Posten unter der Bezeichnung "Rohergebnis";
 - b) in Artikel 14: Zusammenfassung der Posten 1, 2, 3 und 6 zu einem Posten unter der Bezeichnung "Rohergebnis".

KAPITEL 4

ANHANG

Artikel 17

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 zugrunde gelegten Rechnungslegungsmethoden, insbesondere die Bewertungsbasis für verschiedene Posten im Jahresabschluss;
 - 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, der bei Nichtneubewertung des Anlagevermögens ausgewiesen worden wäre;

- c) bei Bewertung von Finanzinstrumenten oder anderen Vermögenswerten als Finanzinstrumenten zum beizulegenden Zeitwert:
- i) die zentralen Annahmen, die den Bewertungsmodellen und -methoden bei einer Bestimmung des beizulegenden Zeitwerts nach Artikel 7 Absatz 7 Buchstabe b zugrunde gelegt wurden;
 - ii) für jede Gruppe von Finanzinstrumenten oder anderen Vermögenswerten als Finanzinstrumenten folgende Angaben: der beizulegende Zeitwert selbst, die direkt in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesenen Wertänderungen sowie die in der Zeitwert-Rücklage 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-Rücklage 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 gestellten dinglichen Sicherheit; etwaige Verpflichtungen betreffend Altersvorsorge und Verpflichtungen gegenüber verbundenen oder assoziierten Unternehmen, die gesondert zu vermerken sind;
- d1) 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;
- 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
- i) die durchschnittliche Zahl der während des Geschäftsjahres Beschäftigten.

- 1a. Die Mitgliedstaaten können verlangen, dass kleine Unternehmen die in Artikel 18 Absatz 1 Buchstaben a, n, r, s und t genannten Angaben machen.
2. Die Mitgliedstaaten verlangen von den kleinen Unternehmen keine weiteren Angaben, die über die in diesem Artikel verlangten oder gestatteten Angaben hinausgehen würden.
3. Wird der Anhang zur Bilanz und zur Gewinn- und Verlustrechnung im Sinne diesen Kapitels dargestellt, ist der Anhang in der Reihenfolge der Darstellung der Posten in der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung aufzustellen.

Artikel 18

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 zusätzlich zu den nach Artikel 17 und aufgrund anderer Bestimmungen dieser Richtlinie vorgeschriebenen Angaben folgende Angaben:
 - a) für die verschiedenen Posten des Anlagevermögens:
 - i) Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder, falls eine alternative Bewertungsgrundlage gewählt wurde, der beizulegende Zeitwert oder der Neubewertungsbetrag zu Beginn und Ende des Geschäftsjahrs;
 - ii) Zu- und Abgänge sowie Umbuchungen im Laufe des Geschäftsjahrs;
 - iii) akkumulierte Wertberichtigungen zu Beginn und Ende des Geschäftsjahrs;
 - iv) im Laufe des Geschäftsjahrs berechnete Wertberichtigungen;
 - v) Bewegungen in den akkumulierten Wertberichtigungen im Zusammenhang mit Zu- und Abgängen sowie Umbuchungen im Laufe des Geschäftsjahrs; und
 - vi) der im Laufe des Geschäftsjahrs kapitalisierte Betrag, wenn Zinsen gemäß Artikel 11 Absatz 7 kapitalisiert 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 Herstellungskosten:
- i) für jede Kategorie derivativer Finanzinstrumente:
- den beizulegenden Zeitwert der betreffenden Finanzinstrumente, soweit sich dieser nach einer der Methoden gemäß Artikel 7 Absatz 7 Buchstabe a ermitteln lässt; und
 - Angaben über Umfang und Art der Instrumente;
- ii) für Finanzanlagen, die mit einem höheren Betrag als ihrem beizulegenden Zeitwert ausgewiesen werden:
- den Buchwert und beizulegenden Zeitwert der einzelnen Vermögensgegenstände oder angemessener Gruppierungen dieser einzelnen Vermögensgegenstände und
 - die Gründe für die Nichtherabsetzung des Buchwerts einschließlich der Anhaltspunkte, die das Unternehmen zu der Überzeugung veranlassen, dass der Buchwert wieder erreicht wird;
- d) die den Mitgliedern der Verwaltungs-, Geschäftsführungs- oder Aufsichtsorgane für ihre Tätigkeit im Geschäftsjahr gewährten Bezüge sowie die gegenüber früheren Mitgliedern der genannten Organe entstandene oder eingegangenen Verpflichtungen betreffend Altersvorsorge. Diese Angaben sind zusammengefasst für jede dieser Organkategorie zu machen.

Die Mitgliedstaaten können von diesen Angaben absehen, wenn sich anhand der Angaben der finanzielle Status eines bestimmten Mitglieds dieser Organe feststellen ließe;

- f) die durchschnittliche Zahl der Beschäftigten während des Geschäftsjahres getrennt nach Gruppen, sowie, falls sie nicht gesondert in der Gewinn- und Verlustrechnung erscheinen, dem gesamten in dem Geschäftsjahr entstandenen Personalaufwand, aufgeschlüsselt nach Löhnen und Gehältern, Kosten der sozialen Sicherheit und Kosten der Altersvorsorgung;
- g) bei Berücksichtigung der latenten Steuerschulden in der Bilanz die latenten Steuersalden am Ende des Geschäftsjahres und die in den Bilanzen im Laufe des Geschäftsjahres erfolgten Bewegungen;
- (h) Name und Sitz jedes Unternehmens, bei denen das Unternehmen entweder selbst oder durch eine im eigenen Namen, aber für Rechnung des Unternehmens handelnde Person eine Beteiligung hält, aus der der am Kapital gehaltene Anteil, die Höhe des Eigenkapitals und das Ergebnis des letzten Geschäftsjahres hervorgehen, für das das betreffende Unternehmen einen Abschluss angenommen hat; die Angaben zu Eigenkapital und Ergebnis können unterbleiben, wenn das betreffende Unternehmen seine Bilanz nicht offenlegt und es sich nicht im Besitz der erwähnten Unternehmens befindet.

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 hinterlegt wird. Die Hinterlegung 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;

- i) Zahl und Nennbetrag oder, wenn ein Nennbetrag nicht vorhanden ist, den rechnerischen Wert der während des Geschäftsjahres im Rahmen des genehmigten Kapitals gezeichneter Aktien oder Anteile, unbeschadet der Bestimmungen des Artikels 2 Absatz 1 Buchstabe e der Richtlinie 2009/101/EG und des Artikels 2 Buchstabe c der Richtlinie 77/91/EWG über den Betrag dieses Kapitals;
- j) sofern es mehrere Kategorien von Aktien oder Anteilen gibt, Zahl und Nennbetrag oder, falls ein Nennbetrag nicht vorhanden ist, den rechnerischen Wert für jede von ihnen;
- k) Bestehen von Genussscheinen, Wandelschuldverschreibungen, Optionsscheinen, Optionen oder vergleichbaren Wertpapieren oder Rechten, unter Angabe der Zahl und der Rechte, die sie verbriefen;
- l) Name, Sitz und Rechtsform der Unternehmen, deren unbeschränkt haftender Gesellschafter das Unternehmen ist;
- m) Name und Sitz des Unternehmens, das den konsolidierten Abschluss für den größten Kreis von Unternehmen aufstellt, dem das Unternehmen als Tochterunternehmen angehört;
- n) Name und Sitz des Unternehmens, das den konsolidierten Abschluss für den kleinsten Kreis von Unternehmen aufstellt, der in den unter Buchstabe m bezeichneten Kreis von Unternehmen einbezogen ist und dem das Unternehmen als Tochterunternehmen angehört;
- o) den Ort, wo Kopien des unter den Buchstaben m und n genannten konsolidierten Abschlusses erhältlich sind, es sei denn, dass ein solcher nicht zur Verfügung steht;

- (p) den Vorschlag zur Verwendung des Ergebnisses oder gegebenenfalls Verwendung des Ergebnisses;
- (r) Art und Zweck der Geschäfte des Unternehmens, die nicht in der Bilanz enthalten sind und ihre finanziellen Auswirkungen auf das Unternehmen;
- (s) Art wesentlicher Ereignisse nach Ende des Jahres, die weder in der Gewinn- und Verlustrechnung noch in der Bilanz widergespiegelt sind und die finanziellen Auswirkungen solcher Ereignisse von besonderer Bedeutung; und
- (t) Geschäfte des Unternehmens mit nahe stehenden Unternehmen und Personen, einschließlich Angaben zu deren Wertumfang, zur Art der Beziehung zu den nahe stehenden Unternehmen und Personen sowie weitere Angaben zu den Geschäften, die für die Beurteilung der Vermögens-, Finanz und Ertragslage des Unternehmens notwendig sind. Angaben zu Einzelgeschäften können nach Geschäftsarten zusammengefasst werden, sofern keine getrennten Angaben für die Beurteilung der Auswirkungen von Geschäften mit nahe stehenden Unternehmen und Personen auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens benötigt werden.

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

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

Die Mitgliedstaaten können gestatten, dass mittlere Unternehmen die Angaben zu Geschäften mit nahe stehenden 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 nicht gehalten, Absatz 1 Buchstabe h auf ein Unternehmen anzuwenden, das in den folgenden Fällen ein unter ihr nationales Recht fallendes Mutterunternehmen ist:

- a) das Unternehmen, an dem das Mutterunternehmen eine Beteiligung für die Zwecke von Absatz 1 Buchstabe h hält, ist in den vom Mutterunternehmen erstellten konsolidierten Abschluss oder in den konsolidierten Abschluss eines größeren Kreises von Unternehmen nach Artikel 24 Absatz 5 einbezogen;
- b) diese Beteiligung wird entweder im Jahresabschluss des Mutterunternehmens gemäß Artikel 8 Absatz 6 oder in dem konsolidierten Abschluss des Mutterunternehmens nach Artikel 27 Absätze 1 bis 8 behandelt.

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 17 und 18 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 dem Abschlussprüfer oder der Prüfungsgesellschaft für die Prüfung des Jahresabschlusses berechnet wurden, aufgeschlüsselt nach der von dem Abschlussprüfer oder der Prüfungsgesellschaft berechneten Gesamthonorarsumme für andere Bestätigungsleistungen, der Gesamthonorarsumme für Steuerberatungsleistungen und der Gesamthonorarsumme für sonstige Leistungen.

2. Die Mitgliedstaaten können zulassen, dass die Angaben nach Absatz 1 Buchstabe a nicht gemacht werden, 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 wird im Anhang erwähnt.

KAPITEL 5

LAGEBERICHT

Artikel 20

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) Ereignisse von besonderer Bedeutung, die nach Abschluss des Geschäftsjahres eingetreten sind, soweit sie nicht gemäß Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe s angegeben wurden;
 - b) voraussichtliche Entwicklung des Unternehmens;
 - c) Tätigkeiten im Bereich Forschung und Entwicklung;
 - d) Angaben nach Artikel 22 Absatz 2 der Richtlinie 77/91/EWG betreffend den Erwerb eigener Aktien;
 - e) bestehende Zweigniederlassungen des Unternehmens; und
 - f) in Bezug auf die Nutzung 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 Aufstellung eines Lageberichts verpflichtet sind, sofern sie die Angaben nach Artikel 22 Absatz 2 der Richtlinie 77/91/EWG betreffend den Erwerb eigener Aktien im Anhang machen.

4. Die Mitgliedstaaten können kleine und mittlere Unternehmen von der Verpflichtung gemäß Absatz 1 Unterabsatz 3 ausnehmen, soweit sie nichtfinanzielle Informationen betrifft.

Artikel 21

Erklärung zur Unternehmensführung

1. Ein Unternehmen im Sinne von 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) einen Verweis auf alle folgenden Angaben, soweit zutreffend:
- i) den Unternehmensführungskodex, dem das Unternehmen unterliegt;
 - ii) den Unternehmensführungskodex, den es gegebenenfalls freiwillig anzuwenden beschlossen hat;
 - iii) alle relevanten Angaben zu Unternehmensführungsgepflogenheiten, die es über die Anforderungen des nationalen Rechts hinaus anwendet.

Wird auf einen Unternehmensführungskodex nach Buchstabe i oder ii Bezug genommen, gibt das Unternehmen auch an, an welcher Stelle die einschlägigen Texte öffentlich zugänglich sind. Wird auf die Angaben nach Buchstabe iii Bezug genommen, veröffentlicht das Unternehmen Einzelheiten seiner Unternehmensführungsgepflogenheiten;

- b) soweit ein Unternehmen im Einklang mit nationalem Recht 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 entschieden, 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 Risikomanagementsystems des Unternehmens im Hinblick auf den Rechnungslegungsprozess;
 - 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 Übernahmeangebote¹⁹ geforderten Angaben, sofern das Unternehmen unter diese Richtlinie fällt;
 - e) eine Beschreibung der Art und Weise der Durchführung der Hauptversammlung und deren wesentliche Befugnisse sowie eine Beschreibung der Gesellschafterrechte und der Möglichkeiten ihrer Ausübung, sofern diese Angaben nicht bereits vollständig im nationalen Recht enthalten sind; und
 - f) die Zusammensetzung und Arbeitsweise der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane und ihrer Ausschüsse.
2. Die Mitgliedstaaten können gestatten, dass die Angaben nach Absatz 1 dieses Artikels in
- a) einem gesonderten Bericht, der gemäß Artikel 30 zusammen mit dem Lagebericht offen gelegt wird, oder
 - b) einem auf der Website 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.

¹⁹ ABl. L 142 vom 30.4.2004, S. 12.

- 2a. 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.
3. Unbeschadet Artikel 46 können die Mitgliedstaaten Unternehmen, 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 22

Anwendungsbereich

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 23

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 Anteilseigner oder Gesellschafter eines Unternehmens (Tochterunternehmens) hält;
 - b) das Recht hat, die Mehrheit der Mitglieder des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans eines Unternehmens (Tochterunternehmens) zu bestellen oder abzurufen und gleichzeitig Anteilseigner oder Gesellschafter dieses Unternehmens ist;

- c) das Recht hat, auf ein Unternehmen (Tochterunternehmen), dessen Anteilseigner 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 Anteilseigner oder Gesellschafter des Tochterunternehmens sein muss. Mitgliedstaaten, deren Recht derartige Verträge oder Satzungsbestimmungen nicht vorsieht, sind nicht gehalten, diese Bestimmungen anzuwenden; oder
- d) Anteilseigner oder Gesellschafter eines Unternehmens ist und
- aa) 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, allein aufgrund der Ausübung seiner Stimmrechte bestellt worden sind, oder
- bb) aufgrund einer Vereinbarung mit anderen Anteilseignern oder Gesellschaftern dieses Unternehmens allein über die Mehrheit der Stimmrechte der Anteilseigner oder Gesellschafter dieses Unternehmens (Tochterunternehmens) verfügt. Die Mitgliedstaaten können nähere Bestimmungen über Form und Inhalt einer solchen Vereinbarung treffen.

Die Mitgliedstaaten schreiben mindestens die Regelung nach Unterbuchstabe bb vor.

Sie können die Anwendung von Unterbuchstabe aa davon abhängig machen, dass auf die Beteiligung 20 % oder mehr der Stimmrechte der Anteilseigner oder Gesellschafter entfallen.

Unterbuchstabe aa findet jedoch keine Anwendung, wenn ein anderes Unternehmen gegenüber diesem Tochterunternehmen die Rechte im Sinne der Buchstaben a, b oder c hat.

- 1a. Außer in 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.

2. Bei der Anwendung von Absatz 1 Buchstaben a, b und d sind den Stimm-, Beststellungs- 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.

3. Bei der Anwendung von Absatz 1 Buchstaben a, b und d sind von den in Absatz 2 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) oder der Besitz dieser Anteile oder Aktien für das haltende Unternehmen ein laufendes Geschäft im Zusammenhang mit der Gewährung von Darlehen darstellt, sofern die Stimmrechte im Interesse des Sicherungsgebers ausgeübt werden.

4. Für die Anwendung von Absatz 1 Buchstaben a und d sind von der Gesamtheit der Stimmrechte der Anteilseigner 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.
5. Das Mutterunternehmen sowie alle seine Tochterunternehmen sind ohne Rücksicht auf deren Sitz zu konsolidieren; Artikel 24 Absatz 10 bleibt unberührt.
6. Für die Anwendung von Absatz 5 gilt jedes Tochterunternehmen eines Tochterunternehmens als das des Mutterunternehmens, das an der Spitze der zu konsolidierenden Unternehmen steht.
7. Unbeschadet dieses Artikels sowie der Artikel 22 bis 24 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 1a bezeichneten Beziehung stehen, aufgrund eines
 - i) mit diesem Unternehmen geschlossenen Vertrages oder
 - ii) einer Satzungsbestimmung dieser 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 1a bezeichneten Beziehung stehen, sich mehrheitlich aus denselben Personen zusammensetzen, die während des Geschäftsjahres und bis zur Aufstellung des konsolidierten Abschlusses im Amt sind.

8. Übt ein Mitgliedstaat die Option nach Absatz 7 aus, 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. Die Absätze 5 und 6, Artikel 24 Absätze 1 bis 3 und 10 sowie Artikel 25 bis 29 finden auf den konsolidierten Abschluss und den konsolidierten Lagebericht nach Absatz 7 mit folgenden Änderungen Anwendung:
 - a) Bezugnahmen auf Mutterunternehmen sind als Bezugnahmen auf alle in Absatz 7 bezeichneten Unternehmen zu verstehen; und
 - b) die in den konsolidierten Abschluss einzubeziehenden Posten "Kapital", "Agio", "Neubewertungsrücklage", "Rücklagen", "Ergebnisvortrag" und "Jahresergebnis" sind unbeschadet von Artikel 25 Absatz 3 Unterabsatz 2 die addierten Beträge der jeweiligen Posten sämtlicher in Absatz 7 bezeichneter Unternehmen.

Artikel 24

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.

4. Ungeachtet der Absätze 1 und 2 befreien die Mitgliedstaaten in den folgenden Fällen jedes ihrem Recht unterliegende Mutterunternehmen (das befreite Unternehmen), das gleichzeitig Tochterunternehmen ist, einschließlich der Unternehmen im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 Buchstaben b bis d, die nicht unter Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe a fallen, 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 Anteilseigner oder Gesellschafter des befreiten Unternehmens der Befreiung zugestimmt haben.
5. Die Ausnahmen nach Absatz 4 werden nur gewährt, wenn sämtliche nachfolgend genannten Bedingungen erfüllt sind:
- a) Das befreite Unternehmen sowie alle seine Tochterunternehmen werden unbeschadet Absatz 10 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 werden von dem Mutterunternehmen dieses Kreises von Unternehmen im Einklang mit dieser Richtlinie oder mit gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 angenommen internationalen Rechnungslegungsstandards nach dem Recht des Mitgliedstaats erstellt, dem das Mutterunternehmen unterliegt;
- c) bezüglich des befreiten Unternehmens werden folgende Unterlagen nach dem Recht des Mitgliedstaats, dem das befreite Unternehmen unterliegt, nach Artikel 30 offengelegt:
 - i) der konsolidierte Abschluss nach Buchstabe a und der konsolidierte Lagebericht nach Buchstabe b
 - ii) der Vermerk der mit der Prüfung dieses Abschlusses beauftragten Person und
 - iii) gegebenenfalls die in Artikel 7 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.

6. Die Mitgliedstaaten können in den von Absatz 4 nicht erfassten Fällen unbeschadet der Absätze 1, 2 und 4 jedes ihrem Recht unterliegende Mutterunternehmen, das gleichzeitig Tochterunternehmen ist, einschließlich eines Unternehmens im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 Buchstaben b bis d, 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 5 genannten Voraussetzungen erfüllt sind und wenn
- a) die Anteilseigner 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 5 Buchstabe a aufgestellt hat, dem Recht des die Befreiung gewährenden Mitgliedstaats unterliegt, oder
 - ii) Bedingungen im Zusammenhang mit der Aufstellung und Prüfung dieses Abschlusses erfüllt werden.

7. Die Mitgliedstaaten können die Befreiung nach den Absätzen 4 und 6 davon abhängig machen, dass in dem konsolidierten Abschluss nach Absatz 5 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.
8. Die Absätze 4 bis 7 gelten unbeschadet der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Aufstellung eines konsolidierten Abschlusses oder eines konsolidierten Lageberichts, sofern diese Unterlagen
 - i) zur Unterrichtung der Arbeitnehmer oder ihrer Vertreter verlangt oder
 - ii) von einer Verwaltungsbehörde oder einem Gericht für deren Zwecke angefordert werden.
9. Unbeschadet der Absätze 1, 2, 4 und 6 kann ein Mitgliedstaat, der Befreiungen nach den Absätzen 4 bis 8 gewährt, auch jedes seinem Recht unterliegende Mutterunternehmen, das gleichzeitig Tochterunternehmen eines nicht dem Recht eines Mitgliedstaats unterliegenden Mutterunternehmens ist, einschließlich eines Unternehmens im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 Buchstaben b bis d, das nicht unter Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe a fällt, von der Verpflichtung zur Erstellung eines konsolidierten Abschlusses und eines konsolidierten Lageberichts ausnehmen, wenn sämtliche nachfolgend genannten Voraussetzungen erfüllt sind:
 - a) Das befreite Unternehmen sowie alle seine Tochterunternehmen werden unbeschadet Absatz 10 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 oder
 - iii) derart, dass sie einem nach dieser Richtlinie erstellten konsolidierten Abschluss und konsolidierten Lagebericht gleichwertig sind, oder
 - iv) derart, dass sie internationalen Rechnungslegungsstandards, die gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1569/2007 festgelegt wurden, gleichwertig sind;
- c) der unter Buchstabe a bezeichnete konsolidierte Abschluss ist von einer oder mehreren Personen geprüft worden, die aufgrund des nationalen Rechts, dem das Unternehmen unterliegt, das diesen Abschluss aufgestellt hat, zur Prüfung von Jahresabschlüssen zugelassen sind.

Absatz 5 Buchstaben c und d sowie die Absätze 6 bis 8 finden Anwendung.

10. 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 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
 - 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 23 Absatz 7 bezeichneten Beziehung steht.
11. Unbeschadet des Artikels 22 und des Artikels 24 Absatz 2 wird jedes Mutterunternehmen, einschließlich eines Unternehmens von öffentlichem Interesse, von der Pflicht nach Artikel 23 befreit, wenn
- a) alle seine Tochterunternehmen sowohl einzeln als auch insgesamt von untergeordneter Bedeutung sind oder
 - b) gemäß Absatz 10 keines seiner Tochterunternehmen in den konsolidierten Abschluss einbezogen zu werden braucht.

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 von diesem Unternehmen selbst oder von einem anderen in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen gehalten werden und die gemäß Kapitel 3 als eigene Anteile oder Aktien zu behandeln sind, 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 des Wertes 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 muss der Anhang eine Analyse dieses Werts 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 aus den konsolidierten Abschlüssen herausgenommen:
- a) Verbindlichkeiten und Forderungen zwischen den Unternehmen;
 - b) Erträge und Aufwendungen im Zusammenhang mit Geschäften zwischen den Unternehmen und
 - c) Gewinne und Verluste aus Geschäften zwischen den Unternehmen, wenn sie 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 infolgedessen 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 zum Zwecke 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 25a

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. Der Unterschiedsbetrag nach Absatz 1 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 24 Absatz 10 und Artikel 25 finden sinngemäß auf die in Absatz 1 bezeichnete Quotenkonsolidierung Anwendung.

Artikel 27

Rechnungslegung nach der Equity-Methode für assoziierte Unternehmen – erstmaliger Ansatz

1. Hat ein in die Konsolidierung einbezogenes Unternehmen assoziierte Unternehmen, so sind diese Unternehmen in der konsolidierten Bilanz als gesonderter Posten auszuweisen.
2. Wird ein assoziiertes Unternehmen erstmalig in der konsolidierten Bilanz angesetzt, werden der Wert der Aktiva und Passiva des assoziierten Unternehmens und der Geschäfts- oder Firmenwert gemäß Artikel 25 Absatz 3 berechnet.
 - 2a. Die Mitgliedstaaten können vorschreiben, dass der gemäß Absatz 2 berechnete Geschäfts- oder Firmenwert in der konsolidierten Bilanz oder im Anhang des konsolidierten Abschlusses gesondert ausgewiesen wird.
3. Stellt ein assoziiertes Unternehmen einen konsolidierten Abschluss auf, so wird Absatz 2 auf die in diesem konsolidierten Abschluss ausgewiesenen Gegenstände des Aktiv- und Passivvermögens angewandt.

Artikel 27a

Rechnungslegung nach der Equity-Methode für assoziierte Unternehmen – Bewertung nach erstmaligem Ansatz

1. Sind Gegenstände des Aktiv- oder Passivvermögens des assoziierten Unternehmens nach Methoden bewertet worden, die sich von den auf die Konsolidierung nach Artikel 25 Absatz 11 angewandten Methoden unterscheiden, so können diese Gegenstände nach den für die Konsolidierung angewandten Methoden neu bewertet werden. Wurde eine solche Neubewertung nicht vorgenommen, wird diese Tatsache im Anhang zum konsolidierten Abschluss erwähnt. Die Mitgliedstaaten können eine solche Neubewertung vorschreiben.

2. Der Buchwert oder der Betrag, der dem Wert des Eigenkapitals des assoziierten Unternehmens nach Artikel 27 entspricht, wird um die während des Geschäftsjahres eingetretene Änderung des auf die Beteiligung entfallenden Teils des Eigenkapitals des assoziierten Unternehmens erhöht oder vermindert. Dieser Betrag wird um den Betrag der vom assoziierten Unternehmen erhaltenen Dividenden gemindert.
3. Der auf die assoziierten Unternehmen entfallende Teil des Ergebnisses wird unter einen gesonderten Posten mit entsprechender Bezeichnung in der konsolidierten Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesen.
4. Sofern die Fakten bekannt sind oder bestätigt werden können, werden Gewinne und Verluste aus Geschäften zwischen assoziierten Unternehmen und anderen in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen im konsolidierten Abschluss nicht berücksichtigt, wenn sie in den Buchwert der Aktiva eingehen.
5. Stellt das assoziierte Unternehmen einen konsolidierten Abschluss auf, so werden die Absätze 1 bis 4 auf das in diesem konsolidierten Abschluss ausgewiesene Eigenkapital angewandt.

Artikel 28

Anhang zum konsolidierten Abschluss

1. Im Anhang zum konsolidierten Abschluss werden die nach Artikel 17, 18 und 19 geforderten Informationen dargelegt; dies erfolgt zusätzlich zu den nach anderen Bestimmungen dieser Richtlinie geforderten Informationen in einer Weise, die die Bewertung der Finanzlage der in die gesamte 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 und Folgendes einschließen:
 - a) Bei der Angabe von Geschäften zwischen nahe stehenden Unternehmen und Personen werden Geschäfte zwischen diesen, die Gegenstand einer Konsolidierung sind und bei einer Konsolidierung weggelassen werden, nicht einbezogen;

- b) bei der Angabe des durchschnittlichen Personalbestands während des Geschäftsjahrs wird die durchschnittliche Zahl des Personalbestands 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 23 Absätze 1, 1a und 7 nach Anwendung von Artikel 23 Absätze 2 bis 4, aufgrund deren die Konsolidierung erfolgt ist. Diese Angabe braucht jedoch nicht gemacht zu werden, wenn die Konsolidierung aufgrund von Artikel 23 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 5 Absatz 1 Buchstabe j und Artikel 24 Absatz 11 wegen ihrer untergeordneten Bedeutung nicht in die Konsolidierung einbezogen worden sind; der Ausschluss der in Artikel 24 Absatz 10 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 von 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 das betreffende Unternehmen einen Abschluss angenommen hat.

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 hinterlegt wird. Die Hinterlegung einer solchen Aufstellung wird im Anhang erwähnt. Die Mitgliedstaaten können zudem gestatten, dass auf die Angaben verzichtet werden kann, wenn ihre Offenlegung 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 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 20 und 21 geforderten Informationen, wobei den wesentlichen Berichtigungen, die sich aus den Besonderheiten des konsolidierten Lageberichts im Vergleich zu einem einfachen Lagebericht ergeben, dergestalt Rechnung zu tragen ist, dass die Bewertung der Finanzlage der in die gesamte Konsolidierung einbezogenen Unternehmen erleichtert wird.
2. Es gelten folgende Berichtigungen zu den nach Artikel 20 und 21 geforderten Informationen:
 - a) Unter den Meldeeinheiten zu den erworbenen eigenen Anteilen 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 Zeitspanne den ordnungsgemäß gebilligten Jahresabschluss und den Lagebericht sowie das Prüfungsurteil der gemäß Artikel 34 mit der Abschlussprüfung beauftragten Person 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 des Lageberichts ausnehmen, wenn eine vollständige oder teilweise Ausfertigung dieses Berichts auf Antrag erhältlich ist und das dafür berechnete Entgelt die Verwaltungskosten nicht übersteigt.

2. Die Mitgliedstaaten können ein in Anhang II genanntes Unternehmen von der Pflicht zur Offenlegung seines Abschlusses gemäß Absatz 1 ausnehmen, wenn dieser bei seiner Hauptverwaltung der Öffentlichkeit zugänglich gemacht wird, eine Ausfertigung des Abschlusses auf Antrag erhältlich ist und das dafür berechnete Entgelt die Verwaltungskosten nicht übersteigt.
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 in Bezug auf die in Absatz 1 genannten Unterlagen nach innerstaatlichem Recht nicht verpflichtend ist, diese in derselben Weise wie 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 sich mit folgenden Offenlegung mittlerer Unternehmen begnügen:
 - a) einer verkürzten Bilanz, welche nur die in den Artikeln 9 und 9a vorgesehenen mit Buchstaben und römischen Zahlen bezeichneten Posten enthält, wobei entweder in der Bilanz oder im Anhang gesondert anzugeben sind:
 - i) die Posten B. I.3, B. II. 1, 2, 3 und 4, B. III. 1, 2, 3, 4 und 7, C. II. 2, 3 und 6 und C. III. 1 und 2 unter dem Teil "Vermögenswerte" und C. 1, 2, 6, 7 und 9 unter dem Teil "Eigenkapital und Verbindlichkeiten" des Artikels 9,
 - ia) die Posten C. I.3, C. II. 1, 2, 3 und 4, C. III. 1, 2, 3, 4 und 7, 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 Artikels 9a,

- ii) die bei den Posten C. II unter dem Teil "Vermögenswerte" und C unter dem Teil "Eigenkapital und Verbindlichkeiten" des Artikels 9 in Klammern verlangten Angaben, jedoch zusammengefasst für alle betreffenden Posten und gesondert für die Posten C. II. 2 und 3 unter dem Teil "Vermögenswerte" sowie C. 1, 2, 6, 7 und 9 unter dem Teil "Eigenkapital und Verbindlichkeiten",
 - iii) die bei dem Posten D. II des Artikels 9a 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 18 Absatz 1 Buchstaben g und k geforderten Angaben.

Dieser Absatz berührt nicht die Bestimmungen des Artikels 30 Absatz 1 hinsichtlich der Gewinn- und Verlustrechnung, des Lageberichts sowie des Prüfungsurteils der mit der Abschlussprüfung beauftragten Person oder Gesellschaft.

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. Ihnen beigelegt wird der vollständige Text des Bestätigungsvermerks.

2. Bei nicht vollständiger Veröffentlichung des Jahresabschlusses wird in der verkürzten Fassung dieses Abschlusses
 - a) darauf hingewiesen, dass die veröffentlichte Fassung verkürzt ist;
 - b) auf das Register Bezug genommen, bei dem der Jahresabschluss nach Artikel 3 der Richtlinie 2009/101/EG hinterlegt wurde, bzw. im Falle der Nichthinterlegung 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 haben oder ob sie nicht in der Lage waren, ein Prüfungsurteil abzugeben;
 - d) angegeben, ob der Bestätigungsvermerk auf Umstände verweist, auf die der gesetzliche 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 der Jahresabschlüsse und des Lageberichts

1. Die Mitgliedstaaten sorgen dafür, dass die Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane eines Unternehmens im Rahmen der ihnen durch nationales Recht 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 Jahresabschluss, der konsolidierte Lagebericht und, soweit sie gesondert vorgelegt wird, die konsolidierte Erklärung zur Unternehmensführung

entsprechend den Anforderungen dieser Richtlinie oder 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 zumindest gegenüber dem Unternehmen auf die Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane der Unternehmen Anwendung finden, was die Haftung wegen Verletzung der in Absatz 1 genannten Pflicht 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 bzw. einer oder mehreren Abschlussprüfern oder Prüfungsgesellschaften geprüft werden, die von den Mitgliedstaaten zur Durchführung von Abschlussprüfungen auf der Grundlage der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates²⁰ zugelassen wurden.

Der Abschlussprüfer bzw. die Prüfungsgesellschaft gibt auch ein Urteil darüber ab, ob der Lagebericht mit dem Jahresabschluss des betreffenden Geschäftsjahres in Einklang steht oder nicht.

2. Absatz 1 erster Unterabsatz von findet auf konsolidierte Abschlüsse Anwendung. Absatz 1 zweiter Unterabsatz von findet auf konsolidierte Abschlüsse und konsolidierte Lageberichte Anwendung.

²⁰ ABl. L 157 vom 9.6.2006, S. 87.

Inhalt des Bestätigungsvermerks

Artikel 28 der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates wird wie folgt geändert:

Die Absätze 1 und 2 erhalten folgende Fassung:

"1. Der Bestätigungsvermerk umfasst:

- a) eine Einleitung, die zumindest angibt, welcher Jahresabschluss Gegenstand der Pflichtprüfung ist und nach welchen Rechnungslegungsgrundsätzen er aufgestellt wurde;
- b) eine Beschreibung der Art und des Umfangs der Pflichtprüfung, 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 gesetzlichen 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 gesetzliche Abschlussprüfer nicht in der Lage, ein Prüfungsurteil abzugeben, wird dieses verweigert;

- d) einen Hinweis auf alle Umstände, auf die der gesetzliche Abschlussprüfer in besonderer Weise aufmerksam macht, ohne den Bestätigungsvermerk einzuschränken;
 - e) ein Urteil darüber, ob der Lagebericht mit dem Jahresabschluss des betreffenden Geschäftsjahres in Einklang steht oder nicht.
2. Der Bestätigungsvermerk ist vom gesetzlichen Abschlussprüfer unter Angabe des Datums zu unterzeichnen. Wird eine Abschlussprüfung von einer Prüfungsgesellschaft durchgeführt, so wird der Bestätigungsvermerk zumindest von dem oder den gesetzlichen Abschlussprüfern, welche die Abschlussprüfung für die Prüfungsgesellschaft durchgeführt haben, unterzeichnet. Unter besonderen Umständen können die Mitgliedstaaten vorsehen, dass diese Unterschrift(en) nicht öffentlich bekannt gemacht werden muss, weil eine solche Offenlegung zu einer absehbaren und ernst zu nehmenden und beträchtlichen Gefahr für die persönliche Sicherheit einer Person führen würde. In jedem Fall müssen die jeweiligen zuständigen Stellen die Namen der beteiligten Personen kennen.
3. Der Bestätigungsvermerk des gesetzlichen Abschlussprüfers oder der Prüfungsgesellschaft zum konsolidierten Abschluss muss den Anforderungen nach Absatz 1 und Absatz 2 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 beigelegt, so können die nach diesem Artikel erforderlichen Bestätigungsvermerke der Abschlussprüfer bzw. Prüfungsgesellschaften kombiniert werden."

KAPITEL 9

Bericht über Zahlungen an staatliche Stellen

Artikel 36

Begriffsbestimmungen

Für die Zwecke dieser Richtlinie bezeichnet der Ausdruck

1. "Unternehmen der mineralgewinnenden Industrie" ein Unternehmen, das auf dem Gebiet der Exploration, Entdeckung, Weiterentwicklung und Gewinnung von Mineralien, Erdöl- und 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 Rates²¹ aufgeführt sind.
2. "Unternehmen des Holzeinschlags in Primärwäldern" ein Unternehmen, das auf dem Gebiet der unter Abschnitt A Gruppe 2.2 von Anhang I der Verordnung (EG) Nr. 1893/2006 des Europäischen Parlaments und des Rates²² genannten Tätigkeiten 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 23 Absätze 1 bis 6 dieser Richtlinie.
4. "Projekt" die berichtende Einheit der niedrigsten Ebene eines Unternehmens, die regelmäßig interne Lageberichte zur Überwachung der Unternehmenstätigkeit erstellt.

²¹ ABl. L 393 vom 30.12.2006, S. 1.

²² ABl. L 393 vom 30.12.2006, S. 1.

5. "Zahlungen" alle Produktionszahlungsansprüche, Steuern auf den Gewinn, Nutzungsentgelte, Dividenden, Unterzeichnungs-, Entdeckungs- und Produktionsboni, Lizenz- und Zugangsgebühren sowie sonstige Gegenleistungen für Lizenzen und/oder Konzessionen sowie sonstige Steuern oder Vorteile für staatliche Stellen der Gastgeberländer, einschließlich Steuern, die auf das Einkommen, die Produktion oder die Gewinne von Unternehmen erhoben werden, jedoch ausschließlich Steuern, die auf den Verbrauch erhoben werden, wie etwa Mehrwertsteuer, Einkommensteuer oder Umsatzsteuer, im Zusammenhang mit den unter den Nummern 1 und 2 genannten Tätigkeiten.

Artikel 37

Unternehmen, die einen Bericht über Zahlungen an staatliche Stellen zu erstatten 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, einschließlich Sachleistungen, 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 jenem Mutterunternehmen gemäß Artikel 39 ausgearbeitet wird.

Inhalt des Berichts

1. In dem nach Artikel 37 vorgeschriebenen Bericht wird gemäß den Absätzen 2 bis 5 aufgeführt, welche Zahlungen an staatliche Stellen geleistet wurden, und gemäß Absatz 6 angegeben, woher sie stammen.
2. In dem Bericht werden die an staatliche Stellen geleisteten Zahlungen wie folgt aufgeführt:
 - a) Gesamtbetrag der Zahlungen, einschließlich Sachleistungen, die an jede staatliche Stelle im Laufe eines Geschäftsjahrs geleistet wurden;
 - c) Gesamtbetrag je Art der Zahlung, einschließlich Sachleistungen, die an jede staatliche Stelle im Laufe eines Geschäftsjahrs geleistet wurden.
3. Werden an eine staatliche Stelle Sachleistungen getätigt, werden sie nach ihrem Wert oder nach ihrem Umfang gemeldet. Werden sie nach ihrem Wert gemeldet, sind ergänzende Erläuterungen zur Festlegung ihres Werts beizufügen.
4. Wenn der Gesamtbetrag der Zahlungen an eine staatliche Stelle im Laufe eines Geschäftsjahrs 500 000 EUR nicht überschreitet, müssen diese Zahlungen nicht offengelegt werden.
5. Der Bericht schließt Zahlungen an staatliche Stellen in einem Land aus, in dem die Offenlegung dieser Zahlungen durch in diesem Land geltende Strafrechtsbestimmungen verboten ist. In diesen Fällen gibt das Unternehmen an, dass es Zahlungen nach den Absätzen 1 bis 3 nicht gemeldet hat und nennt den Namen der betreffenden staatlichen Stelle.

6. Stammen die gemäß den Absätzen 2 bis 5 offengelegten Zahlungen von bestimmten Projekten, so sind diese Projekte für jede staatliche Stelle in dem Bericht aufzulisten.
7. Für jene Mitgliedstaaten, die den Euro nicht eingeführt haben, wird der in Absatz 4 festgelegte Euro-Höchstbetrag in die Landeswährung umgerechnet, indem
 - a) der Umrechnungskurs angewendet wird, der gemäß der Veröffentlichung im *Amtsblatt der Europäischen Union* am Tag des Inkrafttretens einer Richtlinie gilt, die diesen Betrag festsetzt, und
 - b) auf die nächste Hunderterstelle auf- oder abgerundet wird.

Artikel 39

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 ihr jeweiliges nationales Recht fallen, vor, einen konsolidierten Bericht über Zahlungen an staatliche Stellen gemäß Artikel 37 und 38 zu erstellen, wenn das besagte Mutterunternehmen einen konsolidierten Abschluss nach Artikel 23 Absätze 1 bis 6 dieser Richtlinie erstellen muss.

Ein Mutterunternehmen wird auch 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.

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 4, es sei denn, ein verbundenes Unternehmen ist ein Unternehmen von öffentlichem Interesse;

- b) ein Mutterunternehmen einer mittleren Gruppe im Sinne von Artikel 3 Absatz 5, es sei denn, ein verbundenes Unternehmen ist ein Unternehmen von öffentlichem Interesse, und
 - c) ein unter die Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats fallendes Mutterunternehmen, das auch ein Tochterunternehmen ist, wenn das eigene Mutterunternehmen unter das Recht eines anderen Mitgliedstaats fällt.
3. Unternehmen, einschließlich Unternehmen von öffentlichem Interesse, brauchen nicht in einen konsolidierten Bericht über Zahlungen an staatliche Stellen 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 Berichts über Zahlungen an staatliche Stellen nach dieser Richtlinie erforderlichen Angaben nicht ohne unverhältnismäßig hohe Kosten oder Verzögerungen zu erhalten sind, oder
 - b) die Anteile oder Aktien dieses Unternehmens werden ausschließlich zum Zwecke ihrer Weiterveräußerung gehalten.

Artikel 40

Offenlegung

Der in Artikel 37 genannte Bericht sowie der konsolidierte Bericht im Sinne von Artikel 39 über Zahlungen an staatliche Stellen werden gemäß den Rechtsvorschriften jedes Mitgliedstaats im Sinne von Kapitel 2 der Richtlinie 2009/101/EG offengelegt.

Artikel 41

Überprüfung

Die Kommission überprüft die Anwendung und Wirksamkeit dieses Kapitels, insbesondere im Hinblick auf den Anwendungsbereich der jeweiligen Meldepflichten und der Meldeverfahren auf Projektbasis, und erstattet darüber Bericht. Im Rahmen der Überprüfung sollte auch über internationale Entwicklungen berichtet und den Auswirkungen auf die Wettbewerbsfähigkeit und Sicherheit der Energieversorgung Rechnung getragen werden. Die Überprüfung sollte spätestens fünf Jahre nach Inkrafttreten dieser Richtlinie abgeschlossen sein. Der Bericht wird an das Europäische Parlament und den Rat, gegebenenfalls zusammen mit einem Legislativvorschlag, weitergeleitet.

KAPITEL 10

SCHLUSSBESTIMMUNGEN

Artikel 42

Ausübung übertragener Befugnisse

1. Die Befugnis zum Erlass delegierter Rechtsakte wird der Kommission unter den in diesem Artikel festgelegten Bedingungen übertragen.
2. Die Übertragung der in Artikel 1 Absatz 2 und Artikel 3 Absatz 10 genannten Befugnis auf die Kommission erfolgt auf unbestimmte Zeit ab dem in Artikel 50 genannten Termin.
3. Die Befugnisübertragung gemäß Artikel 1 Absatz 2 und Artikel 3 Absatz 10 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 und Artikel 3 Absatz 10 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 Rates wird diese Frist um zwei Monate verlängert.

Ausnahmen für Kleinunternehmen

1. Die Mitgliedstaaten können in Artikel 3 Absatz 0a genannte Unternehmen von einer oder allen der nachstehend aufgeführten Pflichten ausnehmen:
 - a) Verpflichtung, die Rechnungsabgrenzungsposten auf der Aktivseite und die Rechnungsabgrenzungsposten auf der Passivseite auszuweisen;
 - b) macht ein Mitgliedstaat von der Möglichkeit nach Buchstabe a Gebrauch, so darf er den betreffenden Unternehmen gestatten, lediglich im Hinblick auf sonstige Aufwendungen gemäß Absatz 2 Buchstabe b Ziffer vi von Artikel 5 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;
 - c) Verpflichtung, einen Anhang gemäß Artikel 17 zu erstellen, sofern die folgenden Angaben unter der Bilanz ausgewiesen werden:
 - i) die nach Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe d1 geforderten Angaben;
 - ii) die nach Artikel 22 Absatz 2 der Richtlinie 77/91/EWG geforderten Angaben; und
 - iii) alle Garantieverpflichtungen, sofern sie nicht auf der Passivseite auszuweisen sind, gegliedert nach den Garantiearten, die die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften vorsehen, und unter Angabe der gestellten dinglichen Sicherheiten. Bestehen die Garantieverpflichtungen gegenüber verbundenen Unternehmen, so ist dies gesondert anzugeben.

- d) Verpflichtung, einen Lagebericht gemäß Kapitel 5 zu erstellen, sofern die nach Artikel 22 Absatz 2 der Richtlinie 77/91/EWG geforderten Angaben im Anhang oder gemäß Buchstabe c des vorliegenden Absatzes unter der Bilanz ausgewiesen werden;
- e) Verpflichtung, Jahresabschlüsse gemäß Kapitel 7 der vorliegenden Richtlinie offenzulegen, sofern die in der Bilanz enthaltenen Informationen im Einklang mit den nationalen Vorschriften 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 den in Artikel 3 Absatz 0a genannten Unternehmen gestatten,

- a) gegebenenfalls nur eine verkürzte Bilanz aufzustellen, in der zumindest die in den Artikeln 9 und 9a mit Buchstaben bezeichneten Posten gesondert ausgewiesen werden. Bei Anwendung von Absatz 1 Buchstabe a werden die Posten D der Rubrik "Aktiva" und D der Rubrik "Passiva" in Artikel 9 bzw. die Posten E und K in Artikel 9a aus der Bilanz ausgeklammert;
- b) gegebenenfalls nur eine verkürzte Gewinn- und Verlustrechnung zu erstellen, in der zumindest folgende Posten 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 7 auf Kleinunternehmen, die Gebrauch von einer Befreiung nach den Absätzen 1 und 2 machen, weder gestatten noch verlangen.
4. Bei den in Artikel 3 Absatz 0a genannten Unternehmen wird davon ausgegangen, dass der gemäß den Absätzen 1, 2 und 3 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 Anwendung, so setzt sich die in Artikel 3 Absatz 0a Buchstabe a bezeichnete Bilanzsumme aus dem Wert der Posten A bis D der Rubrik "Vermögenswerte" in Artikel 9 oder der Posten A bis D in Artikel 9a zusammen.
6. Die Mitgliedstaaten gewähren weder Investmentunternehmen noch Beteiligungsunternehmen Ausnahmen nach den Absätzen 1, 2 und 3.
7. Die Kommission legt dem Europäischen Parlament, dem Rat und dem Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss spätestens bis ... *. einen Bericht über die Lage der Kleinunternehmen 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.

* ABL: Bitte Datum einfügen: Fünf Jahre nach Inkrafttreten dieser Richtlinie.

Befreiung für Tochterunternehmen

Unbeschadet der Richtlinien 2009/101/EG und 77/91/EWG 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 Anteilseigner 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 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 Jahresabschluss 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 Bericht des Abschlussprüfers bzw. der Prüfungsgesellschaft werden für das Tochterunternehmen nach den in den Rechtsvorschriften der einzelnen Mitgliedstaaten vorgesehenen Verfahren gemäß Kapitel 2 der Richtlinie 2009/101/EWG offenzulegen.

Unternehmen, deren Mitglieder unbeschränkt für andere Unternehmen haften

1. Die Mitgliedstaaten können von in Anhang I 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 den Bestimmungen 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 mit 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 Mitgliedstaates 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) von einem Mutterunternehmen, das dem Recht eines Mitgliedstaates 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 Anfragen den Namen des den Abschluss offenlegenden Unternehmens.

Artikel 45

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

Artikel 46

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 Sinne dieser Richtlinie. Ein Unternehmen von öffentlichem Interesse wird unabhängig von seinem Nettoumsatzerlös, seiner Bilanzsumme oder der durchschnittlichen Zahl seiner Beschäftigten während des Geschäftsjahres als großes Unternehmen behandelt.

Artikel 47

Sanktionen

Die Mitgliedstaaten legen Sanktionen für Verstöße gegen die aufgrund dieser Richtlinie erlassenen nationalen Vorschriften fest und treffen alle zu ihrer Anwendung erforderlichen Maßnahmen. Die vorgesehenen Sanktionen müssen wirksam, verhältnismäßig und abschreckend sein.

Artikel 48

Aufhebung

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 III zu lesen.

Artikel 49

Umsetzung

1. Die Mitgliedstaaten setzen die Rechts- und Verwaltungsvorschriften in Kraft, die erforderlich sind, um dieser Richtlinie spätestens bis zum [...] nachzukommen. Sie setzen die Kommission unverzüglich davon in Kenntnis.

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.

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

Artikel 50

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

Artikel 51

Diese Richtlinie ist an die Mitgliedstaaten gerichtet.

Geschehen zu Brüssel am [...]

Im Namen des Europäischen Parlaments
Der Präsident

Im Namen des Rates
Der Präsident

Rechtsformen von Unternehmen gemäß Artikel 1 Absatz 1 Unterabsatz 1

- *Belgien:*

la société anonyme/de naamloze vennootschap, la société en commandite par actions / de commanditaire vennootschap op aandelen, la société de personnes à responsabilité limitée/de personenvennootschap met beperkte aansprakelijkheid, *cooperative company with limited liability (CVBA)*;

- *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;
- *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, uždaroji akcinės bendrovės;
- *Luxemburg:*
la société anonyme, la société en commandite par actions, la société à responsabilité limitée;
- *Ungarn:*
résztvénytársaság, korlátolt felelősségű társaság;
- *Malta:*
kumpanija pubblika —public limited liability company, kumpanija privata —private limited liability company,

soċjeta in akkomandita bil-kapital maqsum fazzjonijiet —partnership en commandite with the capital divided into shares;

- *Niederlande:*
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:*
osakeyhtiö/aktiebolag;
 - *Schweden:*
aktiebolag;
 - *Vereinigtes Königreich:*
public companies limited by shares or by guarantee, private companies limited by shares or by guarantee
-

Rechtsformen von Unternehmen gemäß Artikel 1 Absatz 1 Unterabsatz 2

- *Belgien*
la société en nom collectif/de vennootschap onder firma, la société en commandité simple/de gewone commanditaire vennootschap, *cooperative company with unlimited liability (CVOA)*;
- *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, komandinės 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 f'isem kollettiv jew soċjeta in akkomandita, bil-kapital li mhux maqsum f'azzjonijiet meta s-soċji kollha li għandhom responsabbilita' llimitata huma soċjetajiet in akkomandita bil-kapital maqsum f'azzjonijiet —Partnership en nom collectif or partnership en commandite with capital that is not divided into shares, when all the partners with unlimited liability are partnership en commandite with the capital divided into shares;
- *Niederlande:*
de vennootschap onder firma, de commanditaire vennootschap;

- *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.

=====