

DANSKE OG FRANSKE ÅRSRAPPORTER

- håndbog for oversættere og sprogfolk

Indføring i danske og franske *årsrapporter/rapports annuels* på basis af international, dansk og fransk regnskabsregulering

Komparativ analyse af udvalgte centrale faglige og fagsproglige ændringer i Årsregnskabsloven i forhold til den franske regnskabsregulering Terminologisk analyse af udvalgte centrale danske og franske begreber

Af

Kristina Skjøtt Sørensen

Aarhus, 2005

Digitaliseret, revideret og delvist opdateret af

Jasmin Sayoudi Mørcke

Liselotte Kruse Balslev Hansen

INDHOLDSFORTEGNELSE

FORORD.....	5
I INTRODUKTION	6
1. Indledning.....	6
1.1 Metode	7
1.1.1 Håndbog	7
1.1.2 Faglig indledning.....	9
1.1.3 Terminologidel	10
1.1.4 Angivelse af ækvivalenter/oversættelsesforslag til danske og franske regnskabsbegreber	11
1.2 Emneafgrænsning.....	12
1.3 Håndbogens struktur	14
1.4 Tegn og anvendte konventioner.....	15
1.4.1 Anvendte forkortelser	16
II FAGLIG INDLEDNING	18
2. Formålet med dansk og fransk regnskabsvæsen/comptabilité ..	18
2.1 Eksternt regnskabsvæsen/comptabilité générale.....	18
2.2 Internt regnskabsvæsen/comptabilité analytique	20
3. International regnskabsregulering	21
3.1 Regnskabsregulering i EU	21
3.1.1 Fjerde direktiv.....	23
3.1.2 Syvende direktiv.....	23
3.1.3 IAS/IFRS-forordning/règlement IAS/IFRS	24
3.2 Internationale regnskabsstandarder/normes comptables internationales	27
3.1.2 International Accounting Standards Board (IASB).....	28
4. Dansk regnskabsregulering	31
4.1 Årsregnskabsloven af 2015	31
4.1.1 Baggrund for moderniseringen og ændringen af ÅRL af 2015.....	32

4.2.1 Årsregnskabslovens opbygning	37
4.2.2 Årsregnskabslovens indhold	37
4.2.3 Tilpasning af ÅRL til IAS/IFRS-fordordningen/règlement IAS/IFRS	38
4.3 Danske regnskabsvejledninger	40
4.3.1 Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)	40
5. Fransk regnskabsregulering.....	42
5.1 Code de commerce (CC)	43
5.2 Règlement CRC 99-02 (Règl. 99-02).....	44
5.3 Comité de la Réglementation Comptable (CRC)	46
5.4 Plan comptable général (PCG)/standardkontoplan	47
5.4.1 Plan comptable général (PCG)/standardkontoplanens* opbygning	48
5.4.2 Plan comptable général (PCG)/standardkontoplanens indhold	48
5.5 Tilpasning af den franske regnskabsregulering til <i>règlement IAS/IFRS/ IAS/IFRS-</i> <i>forordningen</i>	50
5.6 Franske regnskabsstandarter og vejledninger.....	51
5.6.1 Conseil national de la comptabilité (CNC)	51
5.5.2 Ordre des experts-comptables (OEC).....	53
5.5.3 Compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC)	54
5.5.4 Commission des opérations de bourse (COB).....	54
6. Sammenfatning - international, dansk og fransk regnskabsregulering	55
7. Komparativ analyse af faglige og fagsproglige forskelle	59
7.1 Begreberne årsrapport, årsregnskab, <i>rapport annuel</i> og <i>comptes annuels</i>	59
7.2 Årsregnskabslovens anvendelsesområde	63
7.2.1 Byggeklodsmodel/modèle de cubes*	63
7.3 PCG's anvendelsesområde	66
7.3.1 Franske regnskabssystemer	66
7.4 Formålet med en årsrapport og et <i>comptes annuels</i>	68
7.5 Et retvisende billede og <i>une image fidèle</i>	69
7.6 Bestanddelene i en <i>årsrapport</i> og en <i>rapport annuel</i>	72

III TERMINOLOGIDEL	75
8. Komparativ analyse dansk-fransk	75
8.1 Analysens opbygning	75
9. Bestanddelene i en <i>årsrapport</i> og en <i>rapport annuel</i>	79
9.1 Ledelsesberetning/rapport de gestion	81
9.2 Ledelsespåtegning/rapport de la direction*	83
9.3 Revisionspåtegning/rapport des commissaires aux comptes	83
9.4 Årsregnskab/comptes annuels	85
9.4.1 Resultatopgørelse/compte de résultat	86
9.4.2 Balance/bilan	96
9.4.3 Egenkapitalopgørelse/tableau des variations des capitaux propres	123
9.4.4 Pengestrømsopgørelse/tableau des flux de trésorerie	124
9.4.5 Anvendt regnskabspraksis/principes comptables	126
9.4.6 Noter/annexe	150
9.4.7 Supplerende beretninger/rapports complémentaires*	150
9.5 Sammenfatning af den terminologiske analyses resultat og ækvivalensskema.....	151
IV KONKLUSION	153
V RÉSUMÉ EN FRANÇAIS.....	156
BIBLIOGRAFI	160
Opdateret kildeliste	160
Skriftlige danske kilder.....	160
Franske skriftlige kilder	164
Opdateret kildeliste	164
BILAG	173

FORORD

Denne publikation er blevet til på baggrund af Kristina Skjøtt Sørensens specialeopgave på CLM: Håndbog for oversættere og sprogfolk. Indføring i danske og franske *årsrapporter/rapports annuels* (Sørensen, 2005) – samt bevillingsbrev af 24. maj 2019 fra Dekansektariatet om bevilling af midler fra AU's EDU-IT pulje og fra ARTS egne strategiske midler til digitalisering af undervisningsmaterialer i sprogfagene.

I forbindelse med digitaliseringen er materialet blevet opdateret jf. den gældende lovgivning på området, i den udstrækning det har været muligt i forhold de bevilgede midler.

Endvidere er materialets omfang blevet reduceret væsentligt, samtidig med at centrale dele er slået sammen for at sikre, at håndbogen blev effektiv og lettilgængelig som den sproginteresseredes opslagsværktøj, fx i forbindelse med oversættelse af årsrapporten mellem dansk og fransk, samt produktion eller reception af økonomiske tekster.

Endelig er et stikordsregister blevet generet med henblik på at give læseren en oversigt over relevante fagtermer. Digitalisering, stikordsregister og en stor del af opdateringen er udført ved studentermedhjælp Jasmin Sayoudi Mørcke IVK-studerende (6. semester).

Dette arbejde er udført under ledelse af Liselotte Kruse Balslev Hansen, videnskabelig assistent, fransk.

Stor tak til Kristina Skjøtt Sørensen for hendes tilladelse pr. mail af 11.11.2019 til at digitalisere og opdatere hendes publikation (Sørensen, 2005) til glæde for studerende og professionelle inden for arbejdet med franske og danske årsregnskaber.

Aarhus, december 2019, december 2020

Liselotte Kruse Balslev Hansen
Jasmin Sayoudi Mørcke

Redaktørens note:

Generelt er teksten kun delvist opdateret og ikke verificeret af en fagperson. Hele teksten skal derfor tages med forbehold, indtil dette er sket.

Øvrige bemærkninger, anvendte forkortelser, farvekoder m.v.:

Gul markering i håndbogen angiver de afsnit, der endnu bør opdateres jf. gældende lovgivning.

Der tages således forbehold for endnu ikke opdaterede regnskabsmæssige aspekter i håndbogen. Endvidere skal Bilagene tages med forbehold, særligt grundet tekniske og konverteringsmæssige udfordringer i forbindelse med digitaliseringen.

I INTRODUKTION

1. Indledning

I løbet af mit CLM-studium blev der i kurset fransk økonomisk fagsprog bl.a fokuseret på emnet *årsregnskab/ comptes annuels*. Det viste sig, at der i 2001 var blevet vedtaget en ny Årsregnskabslov, nærmere betegnet Årsregnskabsloven af 2001 (ÅRL).

Den nye ÅRL indeholder mange gennemgribende ændringer af både faglig og fagsproglig karakter, idet ÅRL har indført nye og ændrede begreber samt nye definitioner og nye regler, som fx begreberne dagsværdi og *årsrapport/ rapport annuel*. Begrebet årsrapport erstatter det tidligere anvendte begreb årsregnskab, som nu har fået en anden betydning. Den nye ÅRL indeholder et bilag (bilag 1 i ÅRL), hvori forskellige nye og ændrede begreber defineres. Hele strukturen i ÅRL er ligeledes blevet ændret, så den nu er mere brugervenlig. Derudover er der generelt sket en stor ændring i reglerne i ÅRL i forhold til Årsregnskabsloven af 1981 (ÅRL af 1981). De nye regler bevæger sig mere og mere i retning af den værdibaserede regnskabsteori i stedet for den tidligere anvendte transaktionsbaserede regnskabsteori i ÅRL af 1981. Denne ændring skal ses i sammenhæng med, at man fra lovgivers side ønskede, at der skulle ske en større tilpasning af de danske regler til de internationale regnskabsstandarder.

Der er ligeledes foretaget væsentlige ændringer i den franske regnskabsregulering, da der er vedtaget en ny Plan comptable général (PCG) i 1999. Reglerne for *koncernregnskaber/ comptes consolidés* var inkluderet i Plan comptable général de 1982 (PCG 1982), mens disse regler ved vedtagelsen af den nye PCG nu er underlagt deres egen administrative bestemmelse.

Der eksisterer ikke nogen fagbog eller noget speciale, der introducerer oversættere og sprogfolk for den danske og franske regnskabsregulering samt de danske og franske årsrapporter. Der eksisterer mange danske og franske fagbøger om henholdsvis danske og franske regnskabsforhold, men disse fagbøger henvender sig ikke til en målgruppe som oversættere og sprogfolk, der ikke har den store ekspertise inden for regnskabsområdet.

På baggrund af ændringerne i både den danske og den franske regnskabsregulering og manglen af en fagbog eller et speciale, der introducerer sprogfolk og oversættere for danske og franske årsrapporter, er der brug for at udarbejde et speciale, der forklarer og undersøger den danske regnskabsregulering og dens ændringer samt den franske regnskabsregulering. Der er ligeledes brug for, at et sådant speciale skal være brugervenligt, da sprogfolk og oversættere tit arbejder under et tidspres, som kræver, at de kan få direkte og hurtig adgang til aktuelle informationer.

1.1 Metode

1.1.1 Håndbog

For at gøre håndbogen brugervenlig har jeg undersøgt og ladet mig inspirere af strukturen i forskellige lærebøger og specialer¹ samt af de virkemidler, der anvendes for at gøre indholdet i disse lærebøger og specialer overskueligt. Hertil kommer mine egne erfaringer i løbet af mit studium med hensyn til hurtigt at finde relevante oplysninger i lærebøger og specialer. Håndbogen indeholder derfor følgende strukturer og virkemidler:

Fire hovedkapitler, som markeres i specialet ved at indføje et "sidehoved" øverst på hver side med navnet på det pågældende hovedkapitel. De fire hovedkapitler er:

- I INTRODUKTION
- II FAGLIG INDLEDNING
- III TERMINOLOGIDEL
- IV KONKLUSION

Indholdsfortegnelse på en særskilt side før hvert nyt kapitel med angivelse af kapitlets afsnit og underafsnit samt sidetal for de enkelte afsnit. Indholdsfortegnelsen er medtaget for at give læseren et hurtigt overblik over det pågældende kapitel. Den ser fx ud som nedenstående:

I INTRODUKTION		
1.	Indledning	1
1.1	Metode...	3
1.1.1	Håndbog...	3

¹ Det drejer sig især om følgende lærebog og speciale:

Christensen, John og Nielsen, Mogens: *Virksomhedens årsregnskab*, 4. udgave, 1. oplag, Odense: Syddansk Universitetsforlag, 2003

Schmidt, Betina: *Håndbog i oversættelse af økonomiske tekster mellem fransk og dansk*, HHÅ, Februar 2002

Opsummeringer af vigtige og nyttige informationer i højre side af margenen i den faglige indledning. Opsummeringerne er udvalgt ud fra, hvad jeg mener, der er relevant og vigtigt for målgruppen. Opsummeringerne ser ud som vist i højre side til dette punkt.

Nummererede overskrifter i terminologidelen til hvert af de undersøgte danske og franske begreber. Fx:

8.2.2.1 *Aktiv/ actif*

8.2.2.2 *Anlægsaktiv/ actif immobilisé*

Stikordsregister, der er udarbejdet på baggrund af hele håndbogen. De medtagne internationale, danske og franske regnskabsbegreber er udvalgt, så stikordsregistret består af de centrale emner og begreber, der er blevet undersøgt i håndbogen. Det kan fx være begreber som Årsregnskabslov, Plan comptable général, aktiver, *juste valeurs* osv.

Angivelse af ækvivalenter/oversættelsesforslag i *kursiv* til danske og franske regnskabsbegreber, som fx *årsregnskab/ comptes annuels* (jf. afsnit 1.3.4 og 1.6).

1.1.2 Faglig indledning

I den faglige indledning anvendes der følgende metoder:

- Redegørelse
- Sammenfatning
- Komparativ analyse

Ved metoden redegørelse beskrives det danske og franske regnskabsvæsen samlet i et kapitel, så eventuelle forskelle og ligheder behandles i det samme kapitel, mens den internationale, danske og franske regnskabsregulering beskrives i hvert deres kapitel med den internationale regnskabsregulering først, herefter den danske og til sidst den franske. Hvis der er eventuelle væsentlige forskelle og ligheder mellem den danske og franske regnskabsregulering, som skal tydeliggøres, præciseres disse i kapitlet om den franske regnskabsregulering. Tydeliggørelsen udmøntes i, at der i kapitlet om den franske regnskabsregulering ved redegørelsen af et givent fransk forhold, gøres opmærksom på, at der er tale om en eventuel forskel eller lighed på det danske forhold og det pågældende franske forhold.

Ved metoden sammenfatning sammendrages den internationale, danske og franske regnskabsregulering i et skema for at læseren hurtigt kan danne sig et overblik over regnskabsreguleringen i begge lande. Skemaet udarbejdes i to kolonner med den danske regnskabsregulering i den ene kolonne og den franske regnskabsregulering i den anden kolonne. Den internationale regnskabsregulering, der gør sig gældende i de to lande, angives under hvert land.

Til løsningen af problemet med de faglige og fagsproglige ændringer i ÅRL i forhold til den franske regnskabsregulering har jeg valgt at udarbejde en komparativ analyse med henblik på at konstatere forskelle og ligheder på de danske ændringer og de tilsvarende franske forhold. I analysen behandles de danske ændringer og de tilsvarende franske forhold samlet i afsnit, så de vigtige forskelle og ligheder analyseres og sammenlignes løbende. Et problem i den komparative analyse har dog været, at der er faglige og fagsproglige ændringer i den nye ÅRL, hvortil der ikke eksisterer tilsvarende forhold i den franske regnskabsregulering. I disse tilfælde gøres der i analysen af de pågældende danske ændringer opmærksom på denne forskel mellem ÅRL og den franske regnskabsregulering.

1.1.3 Terminologidel

Terminologidelen består af en terminologiske analyse af nye og ændrede centrale danske begreber i ÅRL. Denne analyse er delvist baseret på Bodil Nistrup Madsens "Terminologi – Principper og metoder". I henhold til Bodil Nistrup Madsens teori er nogle af de vigtigste informationakategorier i en terminologisk analyse bl.a. en definition, oplysning om ækvivalens og om kilder. Disse kategorier er medtaget i analysen. Dog skal kilder i henhold til Bodil Nistrup Madsen angives i et særligt felt til de enkelte oplysninger. Dette er dog ikke tilfældet i analysen, da kilderne til de enkelte oplysninger angives samlet i en fodnote til slut i analysen. Ifølge Bodil Nistrup Madsen skal en analyse ligeledes omfatte en oplysning om begrebssystemet for de to sprogs begreber. Der udarbejdes dog ikke et traditionelt begrebssystem i denne analyse, da håndbogens emne årsrapporter ikke behandles systematisk. Der er derfor ikke alle begreber i en årsrapport, der afdækkes og behandles i håndbogen. Der tages derimod udgangspunkt i ÅRL's nye og ændrede centrale begreber, som på den ene eller den anden måde forekommer i årsrapporter. Derudover kan en terminologisk analyse ifølge Bodil Nistrup Madsen indeholde ortografiske, grammatiske og administrative oplysninger, oplysninger om udtale og sprogbrugsoplysninger, men disse er ikke medtaget i analysen.

Analysen er desuden delvist baseret på Henning Bergenholtz og Sven Tarps "Manual i fagleksikografi – udarbejdelse af fagordbøger – problemer og løsningsforslag", idet der er medtaget informationskategorier fra denne bog i analysen. Derudover kan der på baggrund af denne teori forekomme flere franske ækvivalenter til et dansk begreb (se i øvrigt afsnit 8.1 for flere detaljer om teorierne og informationskategorierne i analysen).

Den terminologiske analyse benyttes til at finde mulige franske ækvivalente begreber til de nye og ændrede centrale danske begreber. Hvis der ikke er et muligt fransk ækvivalent begreb, angives der et oversættelsesforslag. I analysen undersøges forskellene og lighederne mellem de nye og ændrede danske begreber og de franske ækvivalente begreber samt mellem de nye danske regler og de franske regler om indregningen og målingen for at afgøre, om ændringerne i ÅRL skaber problemer ved oversættelse til fransk.

Analysen opstilles i to kolonner for henholdsvis det danske begreb og det franske ækvivalente begreb. Selve opbygningen med termerne som overskrifter er identisk i de to kolonner. For at gøre analysen brugervenlig indeholder den følgende oplysninger: en definition, en forklaring, kommentarer, synonymer, eksempler og en vurdering af ækvivalens. Analysens resultat sammenfattes til slut i kapitlet, og der udarbejdes et ækvivalensskema for de analyserede begreber. Ækvivalensskemaet indikerer, om der ved de enkelte begreber er tale om fuld, delvis eller nul ækvivalens.

1.1.4 Angivelse af ækvivalenter/oversættelsesforslag til danske og franske regnskabsbegreber

Når der i indholdsfortegnelsen, den faglige indledning og konklusionen nævnes og gøres rede for centrale internationale, danske eller franske regnskabsbegreber, vil der blive angivet en ækvivalent/oversættelsesforslag på enten dansk eller fransk til disse begreber. Ved ækvivalenter er der tale om ækvivalente officielle begreber, der er fundet i de danske eller franske kilder. Oversættelsesforslagene er derimod begreber, som jeg selv har konstrueret. Der angives ækvivalenter/oversættelsesforslag til de centrale reelle regnskabsbegreber i indholdsfortegnelsen, den faglige indledning og konklusionen, hvor jeg vurderer, at det er relevant for målgruppen at få denne information. Med en sådan angivelse imødekommes målgruppens behov i forbindelse med bl.a. oversættelsesopgaver.

Regnskabsbegreberne og ækvivalenterne markeres begge med *kursiv* og adskilles af en skråstreg /, som fx *årsregnskab/comptes annuels*. Regnskabsbegreber og konstruerede oversættelsesforslag anføres på samme måde, men det markeres, at der er tale om et konstrueret oversættelsesforslag ved at sætte * bagved, som fx *regnskabsklasser/classes de comptabilisation**. Internationale regnskabsbegreber på engelsk markeres ligeledes med *kursiv*. Der vil blive anført ækvivalenter/oversættelsesforslag til de engelske regnskabsbegreber på både dansk og fransk adskilt med /, som fx ved *international accounting standards/internationale regnskabsstandarder/normes comptables internationales*. Det er dog vigtigt at gøre opmærksom på, at i Danmark anvendes den engelske betegnelse ofte for sådanne begreber især ved de nye *International Financial Reporting Standards/internationale regnskabsstandarder/normes d'information financière internationales*.

Der angives kun ækvivalenter/oversættelsesforslag til regnskabsbegreberne første gang, de nævnes i et kapitel i den faglige indledning og i konklusionen. I den franske begrebsverden kan der efter den første forekomst af et regnskabsbegreb i et kapitel veksles mellem at anvende det pågældende begreb på enten fransk eller dansk.

Der angives ækvivalent/oversættelsesforslag til et regnskabsbegreb i et kapitels overskrift eller et afsnits overskrift, hvis jeg vurderer, at det er relevant for målgruppen, men de tæller ikke som den første forekomst i et kapitel. Et afsnits overskrift i et kapitel kan godt indeholde en ækvivalent/oversættelsesforslag, selv om det har været nævnt tidligere i et kapitel.

Danske og franske love, dekretter og *règlements* markeres i *kursiv*, som fx *Lov nr. 284 af 10. juni 1981 om visse selskabers aflæggelse af årsregnskab m.v.* Der angives ikke ækvivalenter/oversættelsesforslag til disse, da det kun er ved centrale regnskabsbegreber, som fx *bilan/balance* og *anlægsaktiver/actifs immobilisés*, at der anføres ækvivalenter/oversættelsesforslag.

Der vil blive anført ækvivalenter/oversættelsesforslag til centrale specifikke titler på de danske og franske love og regnskabsregler, som fx *Plan comptable général/standardkontoplan** og *Årsregnskabslov/Loi comptable danoise**. Titler på specifikke europæiske direktiver og forordninger vil blive angivet i *kursiv* adskilt med / på både dansk og fransk med den danske titel først. Disse er meget anvendelige ved bl.a. oversættelsesopgaver, idet de indeholder ækvivalenter til regnskabsbegreber.

Ved navne på internationale organisationer, som fx *International Accounting Standards Board* (IASB), vil der ikke blive anført en ækvivalent/oversættelsesforslag på dansk eller fransk, idet man både i Danmark og Frankrig anvender de engelske betegnelser for disse organisationer. Ved danske og franske organisationer, som fx *Ordre des experts-comptables* (OEC) angives der heller ikke ækvivalenter/oversættelsesforslag.

1.2 Emneafgrænsning

En undersøgelse af anvendelsen af begreberne årsrapport og årsregnskab i international, dansk og fransk regnskabsregulering viser, at begreberne har forskelligt begrebsindhold. I

den danske regnskabsregulering anvendes begrebet årsrapport til at betegne det samlede dokument, der udgives til offentligheden, og som består af en ledelsesberetning, en ledelsespåtegning, en revisionspåtegning, et årsregnskab og evt. supplerende beretninger. Den internationale og den franske regnskabsregulering benytter sig derimod ikke af et begreb som årsrapport til at betegne det samlede offentliggjorte dokument, da de kun gør brug af begrebet årsregnskab, der som minimum skal bestå af en resultatopgørelse, en balance og noter. Andre dokumenter, som fx en ledelsesberetning, er dokumenter, der skal offentliggøres **sammen med** årsregnskabet. Dog anvendes begrebet årsrapport i praksis i Frankrig. De franske virksomheder anvender begrebet til at betegne det offentliggjorte dokument, som består af en ledelsesberetning, en revisionspåtegning og et årsregnskab, og det har dermed den samme betydning som en årsrapport i Danmark.

At den internationale og franske regnskabsregulering ikke benytter sig af begrebet årsrapport, har betydning for anvendelsen af disse begreber i håndbogen. Begrebet årsrapport vil blive anvendt i den danske begrebsverden til at betegne det samlede offentliggjorte dokument, mens begrebet årsregnskab anvendes i den danske begrebsverden, når der er tale om selve årsregnskabet med fx resultatopgørelsen og balancen **samt i forbindelse med redegørelsen af ÅRL af 1981**. I den internationale regnskabsregulerings begrebsverden vil der blive brugt begrebet årsregnskab, da dette er det officielle begreb. I den franske regnskabsregulerings begrebsverden vil der blive brugt begrebet årsregnskab (som på fransk kaldes for *comptes annuels*), da dette er det officielle begreb i den franske regnskabsregulering. Dog vil begrebet årsrapport (som til fransk gengives med *rapport annuel*) ligeledes blive anvendt i den franske begrebsverden, når der er tale om det dokument, som virksomhederne offentliggør til omverdenen (jf. afsnit 7.1).

I håndbogen behandles emnet danske og franske årsrapporter på baggrund af den internationale, danske og franske regnskabsregulering. Den internationale regnskabsregulering omfatter regnskabsreguleringen i EU og de internationale regnskabsstandarder fra IASB. Dermed er regnskabsorganisationer, som fx FASB, udeladt i håndbogen. Derudover omhandler håndbogen udvalgte faglige og fagsproglige ændringer i ÅRL i forhold til den franske regnskabsregulering.

De analyserede begreber i den terminologiske analyse er udvalgt på baggrund af de nye og ændrede begreber i ÅRL. I ÅRL defineres disse begreber enten i paragrafferne eller i bilag 1. I bilag 1 inddeles begreberne og deres dertilhørende definitioner i følgende grupper: "Generelt", "Koncerner", "Årsrapportens elementer" og "Målegrundlag". Jeg har valgt at analysere begreberne under "Årsrapportens elementer" og "Målegrundlag" samt udvalgte begreber, der defineres i ÅRL's paragraffer, da jeg mener, at det netop er disse begreber, der er mest centrale og essentielle for målgruppen i forbindelse med indføring i og forståelse af danske og franske årsrapporter. (afsnit 1.2 bør opdateres/revideres)

1.3 Håndbogens struktur

Specialet består af ni kapitler og de førømtalte fire hovedkapitler.

Den faglige indledning begynder med kapitel 2 "Formålet med dansk og fransk *regnskabsvæsen/comptabilité*", hvori der redegøres for formålet med regnskabsvæsen og det *eksterne og interne regnskabsvæsen/comptabilité générale et analytique*. Herefter følger kapitel 3 "International regnskabsregulering", der omhandler regnskabsreguleringen i EU og de internationale regnskabsstandarder fra IASB.

I kapitel 4 "Dansk regnskabsregulering" behandles ÅRL af 1981, den nye ÅRL og baggrunden for vedtagelsen af den ny ÅRL. Herudover indeholder kapitlet en redegørelse af de danske regnskabsvejledninger.

Kapitel 5 "Fransk regnskabsregulering" omfatter den gældende franske regnskabsregulering med hensyn til *Code de commerce, Règlement CRC n° 99-02, Comité de la Réglementation Comptable* (CRC) og *Plan comptable général* (PCG). Kapitlet består også af en redegørelse af de organisationer og råd, der udarbejder de franske regnskabsstandarder og -vejledninger. Herefter følger kapitel 6, hvori den internationale, danske og franske regnskabsregulering sammenfattes i et skema.

I kapitel 7 "Faglige og fagsproglige ændringer i Årsregnskabsloven af 2001" i forhold til den franske regnskabsregulering" behandles og sammenlignes udvalgte centrale faglige og fagsproglige ændringer i ÅRL med de tilsvarende forhold i den franske regnskabsregulering.

Det drejer sig om begreberne årsrapport, årsregnskab, *rapport annuel* og *comptes annuels*, ÅRL's og PCG's anvendelsesområde, formålet med en årsrapport og et *comptes annuels*, kravet om et retvisende billede og *une image fidèle* samt bestanddelene i en årsrapport og en *rapport annuel*.

Terminologidelen består af kapitel 8 "Komparativ analyse dansk-fransk", hvori analysens opbygning beskrives, og herefter følger en terminologisk analyse af de nye og ændrede centrale danske begreber og de mulige franske ækvivalente begreber. Til slut i analysen gøres der rede for resultatet af analysen. Graden af ækvivalens for de danske begreber og de franske ækvivalente begreber vurderes og samles i et ækvivalensskema.

Håndbogen afsluttes med en samlet konklusion i kapitel 9, der efterfølges af et resumé på fransk, et stikordsregister, en bibliografi og til sidst bilagene. (afsnit 1.3 bør opdateres)

1.4 Tegn og anvendte konventioner

I indholdsfortegnelsen, introduktionen, den faglige indledning og konklusionen er alle franske og engelske begreber markeret med *kursiv* (med undtagelse af i figurer og tabeller), som fx *comptes annuels*, så brugeren lettere kan skelne mellem de danske og de franske og engelske begreber. Ved angivelse af ækvivalenter til danske, engelske eller franske begreber markeres begrebet og den dertilhørende danske eller franske ækvivalent ligeledes med *kursiv* og adskilles af en skråstreg /, som fx *noter/annexe* eller *tableau des flux de trésorerie/pengestrømsopgørelse*. Hvis der er tale om et konstrueret oversættelsesforslag angives det på samme måde. Det markeres dog, at der er tale om et konstrueret oversættelsesforslag, da der sættes * bagved oversættelsesforslaget, som fx *regnskabsklasser/classes de comptabilisation** (se i øvrigt afsnit 1.3.4). I opsummeringerne i margenen markeres franske begreber med *kursiv*. Danske og franske begreber og de dertilhørende ækvivalenter/oversættelsesforslag markeres med *kursiv* og adskilt af / i opsummeringerne. Hvis der er tale om et oversættelsesforslag sættes der * bagved dette. Der anvendes andre tegn og konventioner i terminologidelen (jf. afsnit 8.1).

Både danske og franske citater er i den faglige indledning indrykket og markeret med *kursiv*. Derudover anvendes der i introduktionen og den faglige indledning **fed skrift**, når meget vigtige informationer skal fremhæves.

1.4.1 Anvendte forkortelser

CC	Code de commerce
CNC	Conseil national de la comptabilité
CNCC	Compagnie nationale des commissaires aux comptes
COB	Commission des opérations de bourse
CRC	Comité de la Réglementation Comptable
CSOEC	Conseil Supérieur de l'Ordre des experts-comptables
E&S	Erhvervs- og Selskabsstyrelsen
EU	Den Europæiske Union
EØS	Det Europæiske Økonomiske Samarbejde
FASB	Financial Accounting Standards Board
FSR	Foreningen af Statsautoriserede Revisorer
IAS	International Accounting Standards
IASB	International Accounting Standards Board
IASC	International Accounting Standards Committee
IASCF	International Accounting Standards Committee Foundation
IFRIC	International Financial Reporting Interpretation Committee
IFRS	International Financial Reporting Standards
IUT	Institut universitaire de technologie
OEC	Ordre des experts-comptables
PCG 1982	Plan comptable général de 1982
PCG	Plan comptable général (fra 1999)
Règl. 99-02	Règlement CRC n° 99-02
RV	Regnskabsvejledning
SAC	Standards Advisory Council
SIC	Standard Interpretation Committee
ÅRL af 1981	Årsregnskabsloven af 1981
ÅRL	Årsregnskabsloven af 2001

1. "*Comptabilité générale*" af Gérard Melyon, der bl.a. er *docteur de troisième cycle ès sciences économiques* og har forsket i regnskabsvæsen, og Rémédios Noguera, der bl.a. er *professeur agrégé d'économie et gestion*. Bogen har været en meget anvendelig kilde, da den henvender sig til studerende på fx IUT, der gerne vil lære om de vigtigste principper og regler indenfor regnskabsområdet. Man får dermed en god indføring i det eksterne regnskabsvæsen og den franske regnskabsregulering.
2. "*Comptabilité générale*" af Béatrice og Francis Grandguillot, der begge er *professeurs de comptabilité et de gestion*. Bogen har været en meget brugbar kilde, da den behandler de vigtigste principper for det eksterne regnskabsvæsen. Den indeholder desuden mange gode figurer og tabeller, der er medvirkende til, at det eksterne regnskabsvæsen bliver mere forståeligt.

II FAGLIG INDLEDNING

2. Formålet med dansk og fransk regnskabsvæsen/comptabilité

Formålet med *regnskabsvæsen/ comptabilité* er både i Danmark og Frankrig at identificere, måle, kommunikere, registrere, ordne og præsentere økonomisk information til regnskabsbrugerne, således at de bliver oplyst om virksomhedens økonomiske situation. Regnskabsvæsen opdeles i to former, der hver har forskellige regnskabsbrugere: *eksternt regnskabsvæsen/ comptabilité générale* og *internt regnskabsvæsen/ comptabilité analytique*.²

2.1 Eksternt regnskabsvæsen/comptabilité générale

Det eksterne regnskabsvæsen (kaldes på fransk også for *comptabilité commerciale* eller *comptabilité financière*) registrerer både i Danmark og Frankrig virksomhedens økonomiske aktiviteter med andre virksomheder, ansatte, staten, banken osv. Disse aktiviteter præsenteres i det såkaldte *eksterne regnskab/ comptabilité externe*. I det eksterne regnskabsvæsen oplyses regnskabsbrugerne om virksomhedens indtjening, formue og finansieringsforhold, så de er i stand til at bedømme virksomhedens økonomiske situation. Det eksterne regnskab udgør *årsrapporten/ rapport annuel*.³

Regnskabsbrugerne for det eksterne regnskab omfatter i begge lande forskellige interessegrupper, fx:

- Nuværende aktionærer/anpartshavere,
- Potentielle aktionærer/anpartshavere,
- Banker,
- Kunder,
- Leverandører og
- Konkurrenter

² Andersson, John Eli et al.: *Grundlæggende erhvervsøkonomi*, 2002, p. 38 Dufils, Pierre et Lopater, Claude: *PCG – Refonte 1999*, 1999, p. 31 Christensen, John et al.: *Omkostningsteori og regnskab*, 2004, p. 188 Sauvageot, Georges: *Précis de comptabilité*, 2001, p. 8

³Elling, Jens O.: *Årsrapporten – teori og regulering*, 2002, pp. 18-19

Sauvageot, Georges: *Précis de comptabilité*, 2001, p. 8

Leclère, Didier: *L'essentiel de la comptabilité analytique*, 2002, p. 2

Duvå, Grete: *Årsregnskab dansk-fransk. Introduktion – terminologi*, 2001, pp. 6-7

Det eksterne regnskabsvæsen/eksterne regnskab påvirkes ikke direkte af regnskabsbrugerne. Derfor er både det danske og det franske eksterne regnskab omfattet af en offentlig regulering. I Danmark er der tale om *Årsregnskabsloven/ Loi comptable danoise* samt internationale og nationale standarder. I Frankrig drejer det sig om såkaldte *règles comptables/ regnskabsregler*, der udstedes af forskellige retskilder.⁴

2.2 Internt regnskabsvæsen/comptabilité analytique

Det *interne regnskabsvæsen* (kan på fransk også kaldes *comptabilité de gestion* eller *comptabilité managériale*), der ofte betegnes som økonomistyring på dansk, undersøger i begge lande de transaktioner, der sker internt i virksomheden. I det interne regnskabsvæsen sker der en løbende økonomisk planlægning og opfølgning (budgettering og budgetkontrol) af de mål og beslutninger, der er fastsat og truffet af virksomheden. Det interne regnskabsvæsen præsenteres i det *interne regnskab/comptabilité interne* og bruges af ledelsen til at træffe fremtidige beslutninger og til at evaluere tidligere opnåede mål.⁵

Regnskabsbrugerne for det interne regnskab består af virksomhedens medlemmer, dvs. bestyrelsen, direktionen, afdelingsledelsen og medarbejderne. Der er altså ikke tale om eksterne brugere som i det eksterne regnskabsvæsen. I modsætning til det eksterne regnskabs brugere kan brugerne af det interne regnskab påvirke dem, som udarbejder regnskabet, så de får netop den information, som de mener, er den rigtige i en given situation. Der eksisterer hverken i Danmark eller Frankrig nogen direkte offentlig regulering for det interne regnskabsvæsen, men i Danmark skal Bogføringslovens minimumsbestemmelser dog følges.⁶

⁴Christensen, John og Nielsen, Mogens: *Virksomhedens årsregnskab*, 2003, pp. 16-18 Leclère, Didier: *L'essentiel de la comptabilité analytique*, 2002, p. 2

Christensen, John et al.: *Omkostningsteori og regnskab*, 2004, p. 206 Sauvageot, Georges: *Précis de comptabilité*, 2001, p. 8

⁵Waarst, Jørgen og Bang, Knud Erik: *Internt regnskabsvæsen*, 1993, pp. 11-13 Sauvageot, Georges: *Précis de comptabilité*, 2001, p. 8

Andersson, John Eli et al.: *Grundlæggende erhvervsøkonomi*, 2002, p. 39

Duvå, Grete: *Årsregnskab dansk-fransk. Introduktion – terminologi*, 2001, pp. 7-8

⁶Christensen, John et al.: *Omkostningsteori og regnskab*, 2004, pp. 188 + 206 Andersson, John Eli et al.: *Grundlæggende erhvervsøkonomi*, 2002, p. 39

Elling, Jens O.: *Årsrapporten – teori og regulering*, 2002, p. 23 Sauvageot, Georges: *Précis de comptabilité*, 2001, p. 8

3. International regnskabsregulering

Den internationale regnskabsregulering har stor indflydelse på den danske og den franske regnskabsregulering. Forskellige organisationer forsøger at harmonisere regnskabsreglerne ved at udstede *internationale regnskabsstandards/ normes comptables internationales*, der kan følges af alle lande, mens andre organisationer bl.a. udarbejder direktiver, der skal følges af deres medlemslande. Der er for Danmark og Frankrig især tale om EU og *International Accounting Standards Board* (IASB).

3.1 Regnskabsregulering i EU

EU regulerer og harmoniserer medlemslandenes regnskabsaflæggelse ved hjælp af direktiver, forordninger og beslutninger/afgørelser, som alle befinder sig øverst i hierarkiet af de nationale love, idet de har forrang for medlemslandenes nationale lovgivning. Direktiverne skal implementeres i medlemslandenes nationale lovgivninger. Forordninger implementeres ikke i den nationale lovgivning, men de retter sig direkte mod og er bindende for medlemslandene. Forordninger træder i kraft fra det øjeblik, de offentliggøres i *Den Europæiske Unions Tidende/Journal officiel de l'Union Européenne*. Beslutninger/afgørelser er derimod kun bindende for det medlemsland, som de henvender sig til.⁷

Hvad angår reguleringen af regnskabsaflæggelsen i EU, findes der flere direktiver. De vigtigste regnskabsdirektiver er:

- *Rådets fjerde direktiv af 25. juli 1978 på grundlag af traktatens artikel 54, stk. 3, litra g), om årsregnskaberne og visse selskabsformer/ Quatrième directive du Conseil du 25 juillet 1978 fondée sur l'article 54 paragraphe 3 point g) du traité et concernant les comptes annuels de certaines formes de sociétés*, og
- *Rådets syvende direktiv af 13. juni 1983 på grundlag af traktatens artikel 54, stk. 3, litra g), om konsoliderede regnskaber/ Septième directive du Conseil du 13 juin 1983 fondée sur l'article 54 paragraphe 3 point g) du traité, concernant les comptes consolidés.*⁸

Disse direktiver er baseret på den såkaldte *transaktionsbaserede regnskabsteori/ principe du coût historique* (jf. afsnit 4.1.1.1).

⁷ Duvant, Marcel: *La comptabilité générale*, 2002, pp. 110-111

Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, pp. 30-31 + 50 [http://www.eu-
oplysningen.dk/upload/application/pdf/f713c15d/efret.pdf](http://www.eu-
oplysningen.dk/upload/application/pdf/f713c15d/efret.pdf)

Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, p. 93

⁸ Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, pp. 62 + 66-68 + 1135- 1171

Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, pp. 27 + 30
http://europa.eu.int/smartapi/cgi/sga_doc?smartapi!celexapi!prod!CELEXnumdoc&lg=FR&numdoc=31978L0660&model=guichett
http://europa.eu.int/smartapi/cgi/sga_doc?smartapi!celexapi!prod!CELEXnumdoc&lg=fr&numdoc=31983L0349&model=guichett

3.1.1 Fjerde direktiv

Det fjerde direktiv udgør hoveddirektivet med hensyn til selskabers regnskabsaflæggelse. Det blev vedtaget i 1978 og blev implementeret i Danmark med vedtagelsen af *Lov nr. 284 af 10. juni 1981 om visse selskabers aflæggelse af årsregnskab m.v. (Årsregnskabsloven af 1981/Loi Comptable danoise de 1981*)* og med ikrafttrædelse 1. februar 1982. I Frankrig blev direktivet implementeret i 1983 med vedtagelsen af den såkaldte *Loi Comptable/fransk regnskabslov* (Loi n° 83-353 du 30 avril 1983)*, der trådte i kraft 1. januar 1984. Det fjerde direktiv er gældende for de følgende selskabsformer:

- Aktieselskaber,
- Kommanditaktieselskaber,
- Anpartsselskaber,
- Interessentskaber og
- Kommanditselskaber.

Direktivet omhandler disse selskabers regnskabsaflæggelse og består bl.a. af bestemmelser om indhold og opstilling af *årsregnskab/comptes annuels*, indhold af *noter/annexe* og en *ledelsesberetning/rapport de gestion* samt offentliggørelsen og *revisionen/contrôle aux comptes* af årsregnskabet.

3.1.2 Syvende direktiv

Syvende direktiv blev vedtaget i 1983 og blev implementeret i Danmark ved *Lov nr. 308 af 16. maj 1991* og trådte i kraft fra 1. april 1991. I Frankrig blev direktivet implementeret i 1985 med *Loi n° 85-11, du 3 janvier 1985, sur les Comptes consolidés* og med ikrafttrædelse i 1986. Direktivet omhandler *konsoliderede regnskaber/comptes consolidés* (kaldes også for *koncernregnskaber/comptes consolidés*). Direktivet består af bestemmelser om forudsætninger og metoder for udarbejdelsen af koncernregnskaber, om den konsoliderede beretning samt om revisionen og offentliggørelsen af koncernregnskaber.⁹

Begge direktiverne er løbende blevet ændret gennem årene, men i de seneste år har EU arbejdet meget på at modernisere regnskabsdirektiverne.¹⁰ EU-kommissionen fremsatte derfor i 2000 en regnskabsstrategi, der gik ud på at tilnærme sig de internationale regnskabsstandarder, dvs. de såkaldte *IAS/IFRS-standarder/normes IAS/IFRS*, der udstedes af IASB (jf. afsnit 3.2). Strategien gik ud på at harmonisere den globale regnskabsregulering, så

den ville blive mere gennemskuelig og sammenlignelig.¹¹ Strategien blev gennemført i 2002 med *Forordning (EF) nr. 1606/2002/Règlement (CE) N° 1606/2002* (den såkaldte *IAS/IFRS-forordning/règlement IAS/IFRS*).

3.1.3 IAS/IFRS-forordning/règlement IAS/IFRS

Følgende forordning er blevet vedtaget for at harmonisere de *børsnoterede selskabers/ sociétés cotées* koncernregnskaber i medlemslandene:

- *Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) Nr. 1606/2002 af 19. juli 2002 om anvendelse af internationale regnskabsstandarder/Règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales.*¹²

⁹ Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, pp. 63-64 + 66-67 + 1135- 1171

Melyon, Gérard et Nouguera, Rémédios: *Comptabilité générale*, 2001, pp. 37-38

Lassègue, Pierre et Baetche, Alexandre: *Lexique de comptabilité*, 2002, afsnittet om *Principaux textes législatifs et réglementaires* i starten af bogen

¹⁰ <http://www.eogs.dk/sw7301.asp> <http://www.eogs.dk/sw7303.aps>

¹¹ Damgaard, Jens Otto (red.): *Årbog 2001: Den nye Årsregnskabslov – udvalgte artikler fra Revision og Regnskabsvæsen*, 2001, pp. 9 + 177

<http://www.kpmg.dk/view.asp?ID=1271>

¹² http://europa.eu.int/eur-lex/pri/da/oj/dat/2002/L_243/L_24320020911da00010004.pdf

Da der er tale om en forordning, retter den sig direkte mod medlemslandenes børsnoterede selskaber. Der er derfor ikke brug for en egentlig implementering i medlemslandenes nationale lovgivning. Forordningen stiller krav til medlemslandene om, at:

- børsnoterede selskaber¹³ fra 1. januar 2005 skal aflægge deres koncernregnskaber efter de internationale regnskabsstandarde (IAS/IFRS-standarde);
- medlemslandene kan tillade eller kræve, at de børsnoterede selskabers årsregnskaber også aflægges efter IAS/IFRS-standarde;
- medlemslandene kan tillade eller kræve, at andre selskaber end de børsnoterede skal aflægge deres koncern- og/eller årsregnskaber efter IAS/IFRS-standarde.¹⁴

Forordningen kræver altså, at de børsnoterede selskaber fra 2005 skal anvende IAS/IFRS-standarde, når de aflægger koncernregnskab. Forordningen giver desuden medlemslandene valgmuligheden for at kunne anvende IAS/IFRS-standarde i de børsnoterede selskabers årsregnskaber og i andre selskabers koncern- og/eller årsregnskaber. Generelt udarbejdes et koncernregnskab både i Danmark og Frankrig for hele koncernen, dvs. for modervirksomheden og alle dens dattervirksomheder, der udgør koncernen. Et koncernregnskab er et årsregnskab, der udarbejdes for samtlige af koncernens selskaber, som om hele koncernen var én virksomhed. Koncernregnskabet udarbejdes ved at sammendrage moder- og dattervirksomhedernes årsregnskaber, så det kun er de forhold, der er relevante for omverdenen, der vises i koncernregnskabet.

Ved at anvende IAS/IFRS-standarde i regnskabsaflæggelsen er der regler i de nationale regnskabsreguleringer, der ikke længere skal følges. Virksomhederne skal i stedet følge de IAS/IFRS-standarde, som EU har vedtaget, da disse standarde har forrang for de nationale lovgivninger pga. forordningen. De regler, der ikke længere skal følges, er reglerne omkring *indregning/ comptabilisation* og *måling/ évaluation* (jf. afsnit 8.2.1.1 og 8.2.1.2). Derimod er der stadig bestemmelser i de nationale lovgivninger, som virksomhederne skal følge.

http://europa.eu.int/eur-lex/pri/fr/oj/dat/2002/l_243/l_24320020911fr00010004.pdf

¹³ Et børsnoteret selskab er et selskab, der har sine *aktier/titres* eller gældsinstrumenter (*finansielle instrumenter/ instruments financiers*) noteret på en fondsbørs eller en *autoriseret markedsplass/marché réglementé* i EU eller EØS (Kilde: <http://www.regnskabsordbogen.dk/DKGBRegn.aspx>: børsnoteret selskab)

¹⁴ Damgaard, Jens Otto et al.: *Supplement til Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2004, p. 74

Det drejer sig om bestemmelserne om ledelsesberetningen, *revisionen/ contrôle aux comptes* m.v., idet der ikke reguleres på disse områder i IAS/IFRS-standarderne.¹⁵

For at fjerne konflikter mellem IAS/IFRS-standardene og regnskabsdirektiverne blev en modernisering af direktiverne vedtaget i 2003. Det drejer sig om følgende direktiv:¹⁶

- *Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2003/51/EF af 18. juni 2003 om ændring af direktiv 78/660/EØF, 83/349/EØF og 91/674/EØF om årsregnskaber og konsoliderede regnskaber for visse selskabsformer, banker og andre penge- og finansieringsinstitutter samt forsikringsselskaber/ Directive 2003/51/CE du Parlement européen et du Conseil du 18 juin 2003 modifiant les directives 78/660/CEE, 83/349/CEE, 86/635/CEE et 91/674/CEE du Conseil sur les comptes annuels et les comptes consolidés de certaines catégories de sociétés, des banques et autres établissements financiers et des entreprises d'assurance.*¹⁷

I selve forordningen blev det også bestemt, at EU-Kommissionen skulle afgøre, hvilke IAS/IFRS-standarder og *SIC/IFRIC-fortolkninger/ interprétations SIC/IFRIC* (jf. afsnit 3.2.1.1) der skulle kunne anvendes. Derfor blev *Kommissionens forordning (EF) nr. 1725/2003/ Règlement (CE) n° 1725/2003 de la Commission* vedtaget i 2003.¹⁸ Denne forordning godkendte alle IAS-standarder og SIC/IFRIC-fortolkninger undtagen IAS 32 (*Financial instruments: Disclosure and Presentation/ Finansielle instrumenter: Oplysning og præsentation/ Instruments financiers/ Instruments financiers: Informations à fournir et présentation*) og IAS 39 (*Financial Instruments: Recognition and Measurement/ Finansielle instrumenter: Indregning og måling/ Instruments financiers: Comptabilisation et évaluation*).

¹⁵ Damgaard, Jens Otto et al.: *Supplement til Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2004, pp. 84 + 93

<http://rfcomptable.grouperf.com/>: Référentiel IAS: précisions de la Commission européenne (article paru le 6/2004)

Olufsen, Henriette Kühl et al.: *Knæk en årsrapport – specielt for journalister*, 2003, p. 19 Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, p. 1076

<http://www.regnskabsordbogen.dk/DKGBRegn.aspx>: koncernregnskab + modervirksomhed Lassègue, Pierre et Baetche, Alexandre: *Lexique de comptabilité*, 2002, pp. 174-176

Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, pp. 238-241

¹⁶ Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, p. 95

<http://www.eogs.dk/sw7301.asp>

<http://www.eogs.dk/sw7303.qps>

¹⁷ http://europa.eu.int/eur-lex/pri/da/oj/dat/2003/L_178/L_17820030717da00160022.pdf

http://europa.eu.int/eur-lex/pri/fr/oj/dat/2003/L_178/L_17820030717fr00160022.pdf

¹⁸ Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, p. 94

<http://www.eogs.dk/sw6861.asp>

http://europa.eu.int/eur-lex/pri/da/oj/dat/2003/l_261/l_26120031013da00010002.pdf

http://europa.eu.int/eur-lex/pri/fr/oj/dat/2003/l_261/l_26120031013fr00010002.pdf

Begge standarder er dog blevet godkendt og vedtaget i 2004 ved hjælp af andre forordninger, men med forbehold med hensyn til visse bestemmelser i IAS 39.¹⁹

De vedtagne og godkendte standarder i forordning nr. 1725/2003 er alle blevet oversat og udgivet på EU-medlemslandenes respektive sprog. De kan downloades på henholdsvis dansk og fransk fra hjemmesiden for Den Europæiske Unions Tidende:

http://europa.eu.int/eur-lex/da/archive/2003/l_26120031013da.html og http://europa.eu.int/eur-lex/fr/archive/2003/l_26120031013fr.html

IAS 32 kan downloades på dansk og fransk fra følgende hjemmesider: http://europa.eu.int/eur-lex/lex/LexUriServ/site/da/oj/2004/l_393/l_39320041231da00010041.pdf og http://europa.eu.int/eur-lex/lex/LexUriServ/site/fr/oj/2004/l_393/l_39320041231fr00010041.pdf

IAS 39 kan downloades på dansk og fransk fra følgende hjemmesider: http://europa.eu.int/eur-lex/lex/LexUriServ/site/da/oj/2004/l_363/l_36320041209da00010065.pdf og http://europa.eu.int/eur-lex/lex/LexUriServ/site/fr/oj/2004/l_363/l_36320041209fr00010065.pdf

Andre standarder og fortolkningsbidrag, der er blevet ændret, vedtaget og godkendt efter offentliggørelsen af Kommissionens forordning nr. 1725/2003 kan downloades på dansk på Erhvervs- og Selskabsstyrelsens hjemmeside: <http://www.eogs.dk/sw6861.asp>

3.2 Internationale regnskabsstandarder/normes comptables internationales

Som nævnt er der forskellige organisationer, der udsteder internationale regnskabsstandarder. Pga. IAS/IFRS-forordningen er *International Accounting Standards Board* (IASB), der udsteder internationale regnskabsstandarder (IAS/IFRS-standarder) på engelsk, den vigtigste stion for Danmark og Frankrig.

¹⁹ <http://www.eogs.dk/sw6861.asp>

http://europa.eu.int/eur-lex/lex/LexUriServ/site/da/oj/2004/l_363/l_36320041209da00010065.pdf

http://europa.eu.int/eur-lex/lex/LexUriServ/site/da/oj/2004/l_393/l_39320041231da00010041.pdf

http://europa.eu.int/eur-lex/lex/LexUriServ/site/fr/oj/2004/l_363/l_36320041209fr00010065.pdf

http://europa.eu.int/eur-lex/lex/LexUriServ/site/fr/oj/2004/l_393/l_39320041231fr00010041.pdf

3.1.2 International Accounting Standards Board (IASB)

Organisationen blev dannet i 1973 under navnet *International Accounting Standards Committee* (IASC) af revisorprofessioner fra 10 lande²⁰ med henblik på at harmonisere regnskabsaflæggelsen internationalt. I 2001 gennemgik organisationen en omstrukturering og navnet blev ændret fra IASC til *International Accounting Standards Board* (IASB). IASB er en frivillig organisation, der i dag består af 143 nationale regnskabs- og revisororganisationer i 104 lande.²¹

3.1.2.1 IASB's organer

Ved omstruktureringen af organisationen i 2001 blev de forskellige organer i organisationen ligeledes ændret, således at organisation i dag består af følgende organer:

International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF), der er Fondsbestyrelsen med 19 medlemmer (trustees);

International Accounting Standards Board (IASB), der er selve bestyrelsen, som består af 14 medlemmer;

International Financial Reporting Interpretation Committee (IFRIC), der er en fortolkningskomité på 12 medlemmer; og

Standards Advisory Council (SAC), som er Det Standardudstedende Råd på ca. 45 medlemmer.

Fondsbestyrelsen (IASCF) udnævner de 14 medlemmer til IASB's bestyrelse. IASB er ansvarlig for udarbejdelsen af de internationale regnskabsstandarde. ²² Fondsbestyrelsen udpeger også fortolkningskomiteen, IFRIC. IFRIC udfærdiger fortolkningsbidrag til standarderne ved at fortolke og kommentere problemfyldte områder i standarderne. Disse fortolkningsbidrag blev tidligere kaldt *SIC-fortolkninger/interprétations SIC* efter det tidligere navn på fortolkningskomiteen, *Standard Interpretations Committee* (SIC). Pga. omstruktureringen kaldes de nye fortolkninger for *IFRIC-fortolkninger/interprétations IFRIC* efter komiteens nye navn.

²⁰ Revisorprofessionerne kom fra de følgende 10 lande: Australien, Canada, Frankrig, Tyskland, Japan, Mexico, Holland, England, Irland og USA (Kilde: <http://www.iasb.org/about/history.asp>)

²¹ Elling, Jens O.: *Årsrapporten – teori og regulering*, 2002, p. 78

Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, p. 76

Christensen, John og Nielsen, Mogens: *Virksomhedens årsregnskab*, 2003, p. 71

<http://www.iasb.org/about/general.asp>

²² Elling, Jens O.: *Årsrapporten – teori og regulering*, 2002, p. 79

<http://www.iasb.org/about/structure.asp>

Fedders, Jan og Steffensen, Henrik: *Årsrapport efter internationale regnskabsstandarde – fra dansk praksis til IFRS*, 2003, pp. 39-45

Fondsbestyrelsen nedsætter også Det Standardudstedende Råd, SAC, der rådgiver IASB's bestyrelse om bestyrelsens dagsordener og prioriteringer af arbejdet i IASB.²³

3.2.1.2 IASB's formål

IASB's formål er:

*i offentlighedens interesse at udarbejde og udgive regnskabsstandards, der bør følges ved udarbejdelsen af regnskaber, samt at fremme disse standards anerkendelse og overholdelse i hele verden, og generelt at arbejde for en forbedring og harmonisering af de bestemmelser, regnskabsstandards og metoder, der knytter sig til aflæggelsen af regnskaber.*²⁴

Definitionen af IASB's formål betyder, at IASB arbejder for at harmonisere regnskabsaflæggelsen over hele verden og især i de lande, som er medlemmer af IASB. Dette gennemføres ved at udarbejde og udstede de såkaldte *International Accounting Standards/ internationale regnskabsstandards/ normes comptables internationales* eller, som de også kaldes, *IAS'er/ IAS-standards/ normes IAS*. En regnskabsstandard er generelt en anvisning til, hvordan en transaktion eller hændelse bør behandles og præsenteres i et årsregnskab.

I forbindelse med omstruktureringen af selve organisation i 2001 blev navnet på de internationale regnskabsstandards ændret. De nye standarder får navnet *International Financial Reporting Standards/ internationale regnskabsstandards/ normes d'information financière internationales* eller *IFRS-standards/ IFRS'er/ normes IFRS*. De nuværende og gældende IAS-standards vil beholde deres navn, indtil der foretages væsentlige ændringer i dem, hvorefter de vil få navnet IFRS.

²³ Elling, Jens O.: *Årsrapporten – teori og regulering*, 2002, p. 79

<http://www.iasb.org/about/structure.asp>

<http://www.etudes.ccip.fr/archrap/pdf04/iri0412.pdf>, p. 7

²⁴ *Internationale regnskabsstandards 1-39 – Framework med dansk oversættelse, Bind 1*, 2000, p. 23

IAS/IFRS-standarderne har i de seneste år bevæget sig mere og mere i retning af den værdibaserede regnskabsteori/concept de la juste valeur/concept de la création de valeur (jf. afsnit 4.1.1.2).²⁵

I IAS 1 "Præsentation af årsregnskaber" præciseres de internationale regnskabsstandards anvendelsesområde på følgende måde:

Internationale regnskabsstandards finder kun anvendelse på årsregnskaber og ikke på anden information, som præsenteres i en årsrapport eller andet dokument.²⁶

Dette citat præciserer, at de internationale regnskabsstandards kun anvendes i forbindelse med aflæggelse af et årsregnskab (og herunder også et koncernregnskab). De internationale regnskabsstandards fastsætter regler for, hvorledes virksomhedernes årsregnskaber skal udarbejdes og præsenteres for deres eksterne brugere.

Danmark blev medlem af IASB i 1976 ved Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR) (jf. afsnit 4.3.1). Frankrig er repræsenteret i IASB ved *Ordre des experts comptables* (OEC) og *Compagnie nationale des commissaires aux comptes* (CNCC) (jf. afsnit 5.6.2 og 5.6.3). Som medlemmer af IASB, skal FSR, OEC og CNCC støtte IASB's arbejde ved at udgive de internationale regnskabsstandards samt arbejde på at;

- sørge for, at disse standards overholdes;
- udbrede kendskabet til de internationale regnskabsstandards i deres respektive lande; og
- søge accept af de internationale regnskabsstandards i deres respektive lande.²⁷

I december 2004 var der udstedt i alt 36 IAS/IFRS-standarder og 12 SIC/IFRIC-fortolkninger (jf. bilag 1)

²⁵ Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, p.

76 Christensen, John og Nielsen, Mogens: *Virksomhedens årsregnskab*, 2003, pp. 71-

72 <http://www.eogs.dk/graphics/Regnskab/Regnrap.pdf.pdf>, pp. 17 + 24

Elling, Jens O.: *Årsrapporten – teori og regulering*, 2002, p. 78

²⁶ http://europa.eu.int/eur-lex/pri/da/oj/dat/2003/L_261/L_26120031013da00050053.pdf, p. 3

²⁷ Christensen, John og Nielsen, Mogens: *Virksomhedens årsregnskab*, 2003, p. 71 Melyon, Gérard et Nouguera, Rémi: *Comptabilité générale*, 2001, p. 37

Internationale regnskabsstandards 1-39 – Framework med dansk oversættelse, Bind 1, 2000, pp. 23 + 25 Mourier, Lise: *Translating Company Financial Statements – Study material and strategies*, efterår 2003, p. 98

Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre – Comptable 2002*, 2001, p. 48

4. Dansk regnskabsregulering

Ved aflæggelse af *årsrapporter/ rapports annuels* i Danmark er de to vigtigste lovtekster:

- Bogføringsloven
- *Årsregnskabsloven/ Loi comptable danoise** (den første blev vedtaget i 1981, men der blev vedtaget en helt ny Årsregnskabslov i 2001)

Bogføringsloven, *Lov nr. 1006 af 23. december 1998*, gælder for stort set alle erhvervsvirksomheder og indeholder primært bestemmelser om registrering og opbevaring af en virksomheds regnskabsinformation.

4.1 Årsregnskabsloven af 2015

De to vigtigste lovtekster for udarbejdelsen af en dansk årsrapport er Bogføringsloven og Årsregnskabsloven.

²⁸ Premer, Per: *Forstå et regnskab*, 2003, pp. 7-8

Christophersen, Flemming (red.): *Lovsamling til Eksternt regnskabsvæsen*, 2002, pp. 55-59 Christensen, John og Nielsen, Mogens: *Virksomhedens årsregnskab*, 2003, pp. 60-61 Elling, Jens O.: *Årsrapporten – teori og regulering*, 2002, p. 62

²⁹ Damgaard, Jens Otto (red.): *Årbog 2001: Den nye Årsregnskabslov – udvalgte artikler fra Revision og Regnskabsvæsen*, 2001, pp. 38 + 49

4.1.1 Baggrund for moderniseringen og ændringen af ÅRL af 2015

4.1.1.1 Transaktionsbaseret regnskabsteori/principe du coût historique

Som nævnt i afsnit 3.1.1 implementerede ÅRL af 1981 fjerde direktiv. Både direktivet og ÅRL af 1981 byggede på den transaktionsbaserede eller, som den også kaldes, den præstationsorienterede regnskabsteori.³²

Teoriens formål er at måle en virksomheds indtjeningsevne i forhold til dens hovedaktivitet ved slutningen af en regnskabsperiode. Teorien baserer sig på realiserede transaktioner, og derfor er definitionerne på *omkostninger/ charges* og *indtægter/ produits* transaktionsbaserede. Som en konsekvens heraf måles omkostninger til historiske kostpriser, mens indtægter måles til salgspris. Der opnås med disse målinger en sammenhæng mellem udgift, udbetaling og omkostning samt mellem indtægt og indbetaling. Teorien måler altså en virksomheds indtjeningsevne af et historisk begivenhedsforløb på baggrund af historiske kostpriser, dvs. der er tale om et bagudrettet målegrundlag.

³² <http://www.eogs.dk/graphics/Regnskab/Regnrap.pdf.pdf>, pp. 8 + 16-17 + 20-25 + 27
Christensen, John og Nielsen, Mogens: *Virksomhedens årsregnskab*, 2003, p. 73 Foreningen af Statsautoriserede Revisorer – FSR: *Regnskabsvejledninger 1-22*, 2002, p. 15

KPMG: *Den nye årsregnskabslov – Introduktion til ændringer og nyskabelser i Årsregnskabsloven vedtaget 22. maj 2001*, august 2001, p. 38

³³ <http://www.eogs.dk/graphics/Regnskab/Regnrap.pdf.pdf>, pp. 24-32

Damgaard, Jens Otto (red.): *Årbog 2001: Den nye Årsregnskabslov – udvalgte artikler fra Revision og Regnskabsvæsen*, 2001, pp. 9 + 28-29 + 62-65

Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, p. 63

³⁴ <http://www.eogs.dk/graphics/Regnskab/Regnrap.pdf.pdf>, p. 17
Elling, Jens O.: *Årsrapporten – teori og regulering*, 2002, p. 83

<http://www.educnet.education.fr/ecogest/veille/comptagegestion/compta08.htm>

Ved indregning af indtægter og omkostninger skal der være gennemført en transaktion. Derfor må *resultatopgørelsen/ compte de résultat* og *balancen/ bilan* i teorien ikke omfatte urealiserede værdiændringer på *aktiver/ actifs* og *forpligtelser/ passifs*. Dette betyder, at der er aktiver, som fx internt oparbejdede *immaterielle aktiver/ immobilisations incorporelles* (jf. i afsnit 8.2.2.2), der ikke indregnes.

Ifølge teorien er det resultatopgørelsen, der har størst informationsværdi for regnskabsbrugerne. Der lægges derfor størst vægt på definition, indregning og måling af indtægter og omkostninger, da disse er elementer i resultatopgørelsen. Balancen er sekundær i henhold til denne teori, idet balancen er en form for "brobygger" mellem to perioders resultatopgørelser. Balancen samler imellem perioderne udgifterne af de urealiserede transaktioner op som aktiver med det formål at blive indregnet som en omkostning i fremtidige resultatopgørelser.³⁵

4.1.1.2 Værdibaseret regnskabsteori/*concept de la juste valeur/concept de la création de valeur*

Som nævnt i afsnit 4.1.1 har den internationale udvikling medført, at værdiansættelsen (indregning og måling) generelt er begyndt at rette sig mere og mere mod den værdibaserede regnskabsteori og dens fremadrettede målegrundlag.³⁶

I modsætning til den transaktionsbaserede regnskabsteori er der i den værdibaserede regnskabsteori eller, som den også kaldes, den formueorienterede regnskabsteori ikke tale om realiserede transaktioner. Den værdibaserede regnskabsteoris formål er at måle værdierne af aktiverne og forpligtelserne på balancedagen.

³⁵ <http://www.eogs.dk/graphics/Regnskab/Regnrap.pdf.pdf>, p. 17-18 + 25 Elling, Jens O.: *Årsrapporten – teori og regulering*, 2002, p. 83

Elling, Jens O.: *Årsregnskabsteori i analytisk perspektiv*, 1996, pp. 105 + 108 + 116

Nielsen, Rikke Lilleris: *Den nye årsregnskabslov*, maj 2004, (<http://www.hba.dk/digital/open/130210.pdf>), p. 14-15

Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, pp. 1143-1147

³⁶ <http://www.eogs.dk/graphics/Regnskab/Regnrap.pdf.pdf>, p. 24

Damgaard, Jens Otto (red.): *Årbog 2001: Den nye Årsregnskabslov – udvalgte artikler fra Revision og Regnskabsvæsen*, 2001, pp. 38 + 40

Elling, Jens O.: *Årsrapporten – teori og regulering*, 2002, p. 84

Tournier, Jean-Claude: *La révolution comptable – Du coût historique à la juste valeur*, 2000, pp. 13 + 21
<http://www.educnet.education.fr/ecogest/veille/comptagegestion/compta08.htm>

Den pris, som fx aktiverne i sin tid er købt for, har ingen betydning. Det vigtigste er derimod at måle værdien af de økonomiske fordele, en virksomhed forventer at få af aktivet i fremtiden. Hermed har fortiden og de historiske kostpriser ingen betydning. Det er derimod fremtiden og et fremadrettet målegrundlag og dens dagsværdier, der fokuseres på.

For at et forhold kan indregnes i årsregnskabet, skal det opfylde definitionen på et aktiv eller en forpligtelse. I teorien er der derfor flere aktiver og forpligtelser, der skal indregnes i balancen i forhold til den transaktionsbaserede regnskabsteori. Ifølge den værdibaserede regnskabsteori måles aktiver og forpligtelser til dagsværdier eller til *kapitalværdi/ valeur d'utilité*. I modsætning til den transaktionsbaserede regnskabsteori skal ændringerne i disse værdier indregnes i balancen. Der behøver derfor ikke være gennemført en transaktion.

Balancen har den største informationsværdi for brugerne ifølge teorien. Der lægges derfor vægt på definition, indregning og måling af aktiver, forpligtelser og *egenkapital/ capitaux propres*, da disse er elementer i balancen. Dermed bliver resultatopgørelsen den sekundære, som skal forklare, hvorledes værdiændringerne i aktiverne, forpligtelserne og egenkapitalen er fremkommet.³⁷

³⁷ Elling, Jens O.: *Årsregnskabsteori i analytisk perspektiv*, 1996, pp. 113 + 116-117 + 157

Nielsen, Rikke Lilleris: *Den nye årsregnskabslov*, maj 2004, (<http://www.hba.dk/digital/open/130210.pdf>), p. 16

<http://www.eogs.dk/graphics/Regnskab/Regnrap.pdf.pdf>, pp. 18-19 + 24-25

Damgaard, Jens Otto (red.): *Årbog 2001: Den nye Årsregnskabslov – udvalgte artikler fra Revision og Regnskabsvæsen*, 2001, pp. 17-18

Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, pp. 1138-1143

³⁸ Christensen, John og Nielsen, Mogens: *Virksomhedens årsregnskab*, 2003, p. 61

4.2.1 Årsregnskabslovens opbygning

Den nye ÅRL er struktureret efter den såkaldte *byggeklodsmode//modèle de cubes** (jf. afsnit 7.2.1). ÅRL indeholder nu afsnit og titler på hovedkapitler, der direkte refererer til regnskabsklasserne A, B, C og D i byggeklodsmode//modèle. Med denne opbygning bliver ÅRL mere overskuelig, og det er lettere for virksomhederne at finde netop de regnskabsbestemmelser, som de skal følge, når de aflægger årsrapport (se ÅRL's opbygning i bilag 2).³⁹

4.2.2 Årsregnskabslovens indhold

Generelt består ÅRL af bestemmelser om lovens anvendelsesområde, indholdet af en årsrapport, indregning og måling samt selve præsentationen af årsrapporten og dens revision. Den nye ÅRL tilnærmer sig meget IAS/IFRS-standarderne. ÅRL bevæger sig derfor i retning af den værdibaserede regnskabsteori, da IAS/IFRS-standarderne også er blevet mere og mere værdibaserede. Dette betyder, at virksomhedens målegrundlag og regnskabsinformation bliver mere fremadrettet med den nye ÅRL. Den nye ÅRL's mere værdibaserede regnskabsteori er i overensstemmelse med tilgangen af ikke-regnskabskyndige brugere, da der i denne teori ikke fokuseres så meget på den egentlige regnskabsteknik. ÅRL indeholder nye og ændrede begreber og nye definitioner, således at det danske regnskabssprog bliver harmoniseret med det engelske regnskabssprog i IASB.

³⁹ Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, pp. 84 + 121 + 130 Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, pp. 112 + 150 + 152-154 + 159-160

Christensen, John og Nielsen, Mogens: *Virksomhedens årsregnskab*, 2003, pp. 62-63

⁴⁰ Damgaard, Jens Otto (red.): *Årbog 2001: Den nye Årsregnskabslov – udvalgte artikler fra Revision og KPMG: Den nye årsregnskabslov – Introduktion til ændringer og nyskabelser i Årsregnskabsloven vedtaget 22. maj 2001*, august 2001, pp. 14-16 + 49

<http://www.eogs.dk/graphics/Regnskab/Regnrap.pdf.pdf>, pp. 20-32

Christensen, John og Nielsen, Mogens: *Virksomhedens årsregnskab*, 2003, pp. 60-70

ÅRL er udarbejdet indenfor fjerde og syvende direktivs rummelighed. ÅRL er desuden blevet udarbejdet, så den kan tilpasse sig de fremtidige forandringer og den internationale udvikling. Dette har fx været tilfældet i 2004, hvor ÅRL blev ændret med *Lov nr. 99 af 18. februar 2004* for at gøre brug af valgmulighederne i *IAS/IFRS-forordningen/règlement IAS/IFRS*.⁴¹

4.2.3 Tilpasning af ÅRL til IAS/IFRS-forordningen/règlement IAS/IFRS

IAS/IFRS-forordningen blev vedtaget d. 19. juli 2002. Fjerde og syvende direktiv blev ændret ved et nyt direktiv d. 18. juni 2003 for at undgå konflikt mellem direktiverne og IAS/IFRS-standarden. Denne ændring af direktiverne har dog ikke haft den store indflydelse på ÅRL, da den allerede er meget baseret på IAS/IFRS-standarden. En lovændring har imidlertid været nødvendig for at implementere valgmulighederne i IAS/IFRS-forordningen. Ændringen blev vedtaget i 2004 med *Lov nr. 99 af 18. februar 2004*.⁴² Med lovændringen kan reglerne for anvendelse af IAS/IFRS-standarden i et dansk koncernregnskab og årsregnskab⁴³ skitseres på følgende måde:

⁴¹ <http://www.eogs.dk/graphics/Regnskab/Regnrap.pdf.pdf>, pp. 20 + 24

Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, p. 63

Damgaard, Jens Otto et al.: *Supplement til Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2004, p. 59

⁴² Damgaard, Jens Otto (red.): *Årbog 2001: Den nye Årsregnskabslov – udvalgte artikler fra Revision og Regnskabsvæsen*, 2001, pp. 9 + 177

<http://www.eogs.dk/sw6861.asp>

http://europa.eu.int/eur-lex/pri/da/oj/dat/2002/L_243/L_24320020911da00010004.pdf

http://europa.eu.int/eur-lex/pri/fr/oj/dat/2002/L_243/L_24320020911fr00010004.pdf

⁴³ I dette tilfælde er der kun tale om årsregnskabet (og herunder også koncernregnskabet), da IAS/IFRS-standarden kun finder anvendelse på årsregnskabet og altså ikke hele årsrapporten (jf. afsnit 3.2.1.2)

Figur 4.1

	Anvendelse af IAS/IFRS i koncernregnskabet	Anvendelse af IAS/IFRS i årsregnskabet
Børsnoterede virksomheder som har aktier noteret	SKAL anvendes fra 1. januar 2005 KAN evt. anvendes tidligere	SKAL anvendes fra 1. januar 2009 KAN anvendes fra 1. januar 2005, evt. tidligere
Børsnoterede virksomheder som alene har gældsbeviser noteret	SKAL anvendes fra 1. januar 2007 KAN anvendes fra 1. januar 2005, evt. tidligere	SKAL anvendes fra 1. januar 2009 KAN anvendes fra 1. januar 2005, evt. tidligere
Ikke-børsnoterede virksomheder	KAN anvende fra 1. januar 2005, evt. tidligere Standarderne skal i så fald anvendes både i årsregnskabet og i koncernregnskabet fra 1. januar 2009	KAN anvendes fra 1. januar 2005, evt. tidligere Standarderne skal i så fald anvendes både i årsregnskabet og i koncernregnskabet fra 1. januar 2009

Kilde: Damgaard, Jens Otto et al.: *Supplement til Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2004, p. 84

I figuren er det værd at bemærke, at man i Danmark har implementeret IAS/IFRS-forordningens valgmulighed om, at man kan tillade, at de børsnoterede selskaber kan anvende standarderne ved aflæggelse af deres årsregnskaber. Valgmuligheden er lovpligtig fra 2009. Det er ligeledes tilladt for andre virksomheder at aflægge årsregnskab efter IAS/IFRS-standarderne. Ved anvendelse af IAS/IFRS-standarderne er ÅRL's regler om indregning og måling ikke længere gældende for virksomhederne, da IAS/IFRS-standarderne omhandler indregningen og målingen i årsregnskaber.

ÅRL er udarbejdet som en såkaldt rammelov, hvilket betyder, at den udfyldes af regnskabsstandards. ÅRL indeholder de grundlæggende bestemmelser mht. udarbejdelsen og aflæggelsen af årsrapporter. *Regnskabsvejledninger/avis* udfylder og supplerer lovens enkelte bestemmelser mere i detaljer.⁴⁴

⁴⁴ Damgaard, Jens Otto et al.: *Supplement til Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2004, pp. 83- 84 + 93

<http://www.eogs.dk/sw3589.asp>

Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, pp. 951 + 957 + 959

4.3 Danske regnskabsvejledninger

4.3.1 Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)

Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR) er en privatretlig forening, der som navnet indikerer, består af *statsautoriserede revisorer/ experts comptables diplômés par l'État danois*. De danske Regnskabsvejledninger (RV'er) er siden 1988 blevet udarbejdet og udstedt af FSR's Regnskabstekniske Udvalg i samarbejde med en række organisationer, foreninger og råd.⁴⁵

RV'erne er udarbejdet inden for rammerne af ÅRL, men de tager også udgangspunkt i de internationale regnskabsstandarde. RV'erne henvender sig til virksomheder, der udarbejder årsrapporter efter ÅRL. De er samtidig bindende for de børsnoterede selskaber.⁴⁶ RV'ernes formål er:

*at bidrage til en mere ensartet regnskabspraksis (...), at omhandle især regnskabsmæssige områder, der ikke eller kun overordnet er reguleret i årsregnskabsloven (...), at medvirke til at reducere antallet af valgmuligheder (...) samt at medvirke til, at danske årsregnskaber aflægges på et passende højt internationalt niveau (...).*⁴⁷

Det er FSR's opgave at oversætte, bearbejde og udgive IAS/IFRS-standarderne, da de som medlem af IASB er forpligtet til at udføre dette arbejde.

Med den nye ÅRL har E&S nu fået ansvaret for udstedelsen af regnskabsstandarde. E&S kan dog lave en aftale med en uafhængig ekstern organisation om at udarbejde og udvikle kommende danske regnskabsvejledninger. Ændringen skyldes, at FSR ikke anses for at være en fuldstændig uafhængig forening. Med vedtagelsen af IAS/IFRS-forordningen i 2003 er der dog sat spørgsmålstegn ved, hvor vigtigt og nødvendigt det er at udvikle de danske RV'er, eftersom IAS/IFRS-standarderne, ligesom de danske RV'er, er gældende for de børsnoterede selskaber.

KPMG: *Lov om ændring af Årsregnskabsloven vedtaget 3. februar 2004 – Supplement til "Årsregnskabsloven af 2001 – Nye krav og særlige problemstillinger"*, februar 2004, p. 91

⁴⁵ Der er tale om følgende organisationer, foreninger og råd: Dansk Industri, Finansrådet, Danmarks Rederiforening, Foreningen af Danske Børsrådgivere, Arbejdsmarkedets Tillægspension,

Lønmodtagernes Dyrtidsfond, Assurandør-Societetet, Arbejdsmarkedspensionsområdet, Foreningen af Firmapensionskasser og Foreningen Registrerede Revisorer (FRR) (Kilde: Foreningen af Statsautoriserede Revisorer – FSR: *Regnskabsvejledninger 1-22*, 2002, pp. 12 + 15)

⁴⁶ Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, p. 72
<http://www.fsr.dk/41256B0500435720/no/01000059?OpenDocument>

Foreningen af Statsautoriserede Revisorer – FSR: *Regnskabsvejledninger 1-22*, 2002, pp. 12 + 15
Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, p. 98

⁴⁷ Foreningen af Statsautoriserede Revisorer – FSR: *Regnskabsvejledninger 1-22*, 2002, p. 13

Hertil kommer, at EU har godkendt IAS/IFRS-standarder, så de nu er udkommet på dansk, så de er tilgængelige for de danske virksomheder. Indtil marts 2003 er der udgivet 20 regnskabsvejledninger (jf. bilag 3).⁴⁸

⁴⁸ Christensen, John og Nielsen, Mogens: *Virksomhedens årsregnskab*, 2003, p. 73

Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, pp 100-101, 954 + 959-960

http://www.frr.dk/internet/images/customer/27_Danske%20regnskabsvejledninger.doc

5. Fransk regnskabsregulering

Som tidligere nævnt har EU's regler forrang for den nationale lovgivning i alle medlemslandene. Herefter følger så den nationale lovgivning, der for Frankrigs vedkommende omfatter først *lois/love* og *ordonnances/anordninger* og herefter *décrets/dekreter* og *arrêtés/bekendtgørelser*. *Arrêtés* er placeret under dekreterne i lovhierarkiet. I forbindelse med regnskabsreguleringen drejer det sig om *arrêtés interministériell/ bekendtgørelser, der stadfæstes af flere forskellige ministre*. De vigtigste lovtekster for den franske regnskabsregulering er følgende:

- *Code de commerce (CC)/ fransk handelslovbog** og
- *Plan Comptable Général (PCG)/ standardkontoplan**.

I 1998 kom der en ny retskilde for virksomhedernes regnskabsaflægning til. Det drejer sig om komiteen, *Comité de la Réglementation Comptable (CRC)*, der har ansvaret for at udarbejde alle de obligatoriske regnskabsregler. Reglerne for *consolidation/konsolideringen* er som noget nyt omfattet af deres helt egen *règlement/administrative bestemmelse*, nærmere betegnet *Règlement CRC 99-02*. I Frankrig eksisterer der desuden *normes comptables et avis/regnskabsstandarder og vejledninger*, som udstedes af forskellige råd og organisationer, men det ikke er obligatorisk at følge dem alle.

Det er vigtigt at gøre opmærksom på, at i modsætning til i Danmark, hvor virksomhederne udarbejder en *årsrapport/rapport annuel* og et *skatteregnskab/bilan fiscal** udgør *comptes annuels/årsregnskabet* i Frankrig også skatteregnskabet. Den franske regnskabsregulering er afhængig af *droit fiscal/fransk skattelovgivning**, idet det fremgår af *Code général des impôts/fransk skattelovsamling**.⁴⁹

*Les entreprises doivent respecter les définitions édictées par le Plan comptable général, sous réserve que celles-ci ne soient pas incompatibles avec les règles applicables pour l'assiette de l'impôt.*⁵⁰

⁴⁹ Lassègue, Pierre et Baetche, Alexandre: *Lexique de comptabilité*, 2002, pp. 52 + 414-415 Melyon, Gérard et Nouguera, Rémédios: *Comptabilité générale*, 2001, pp. 37 + 49-50

Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, pp. 30-35 + 37 + 45-50 Dufils, Pierre et al.: *Comptes consolidés*, 2002, pp. 9 + 18

⁵⁰ Lassègue, Pierre et Baetche, Alexandre: *Lexique de comptabilité*, 2002, p. 52

Virksomhederne skal derfor hele tiden respektere definitionerne i PCG og være sikker på, at disse definitioner ikke er i modstrid med de gældende skatteregler. Virksomhederne skal dermed ligeledes følge skattereglerne, når de aflægger deres *comptes annuels*.

5.1 Code de commerce (CC)

Code de commerce (CC) indeholder alle de generelle regnskabsregler, som er gældende for alle erhvervsdrivende, dvs. alle *personnes physiques ou morales/ fysiske eller juridiske personer* (dvs. privatpersoner og virksomheder). Reglerne for regnskabsaflæggelsen i CC er oprindeligt fra 1983, hvor fjerde direktiv blev implementeret med følgende lov:

- *Loi n° 83-353 du 30 avril 1983 (relative à la mise en harmonie des obligations comptables des commerçants et de certaines sociétés avec la IV^e directive adoptée par le Conseil des communautés européennes le 25 juillet 1987)*. Denne lov kaldes også for *Loi Comptable/ fransk regnskabslov**.⁵¹

Denne lov blev indført i CC med §§ 8 til 17, og selve loven blev gennemført med *Décret n° 83-1020 du 29 novembre 1983* (der også kaldes for *Décret comptable/ fransk regnskabsdekret**). CC blev ændret i 2000. I dag er det §§ L 123-12 til L 123-28 i CC, der er de vigtigste for virksomhedernes regnskabsaflæggelse.⁵² Disse paragraffer refererer ikke direkte til PCG (jf. afsnit 5.4.1), men de består af identiske regler. I dekretet er det alle paragrafferne, dvs. §§ 1 til 27, der finder anvendelse på *Loi Comptable*.

Hvad angår *comptes consolidés/ koncernregnskaber* gælder de førnævnte paragraffer i CC, men derudover gælder §§ L 233-16 til L 233-27 i CC. Disse paragraffer blev vedtaget ved implementeringen af syvende direktiv i 1985 og omhandler kravet om aflæggelsen og offentliggørelsen af *comptes consolidés*. Nogle af disse paragraffer er blevet ændret i forbindelse med tilpasningen af CC til *IAS/IFRS-forordningen/ règlement IAS/IFRS*. Tilpasningen er blevet gennemført med følgende *ordonnance*.

⁵¹ Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, pp. 3437 + 58-60 Melyon, Gérard et Nouguera, Rémédios: *Comptabilité générale*, 2001, pp. 37-38 + 40-41 Lassègue, Pierre et Baetche, Alexandre: *Lexique de comptabilité*, 2002, p. 415

⁵² Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, pp. 25-36

Lassègue, Pierre et Baetche, Alexandre: *Lexique de comptabilité*, 2002, pp. 214 + 414-415 + afsnittet om *Principaux textes législatifs et réglementaires* først i bogen

Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, pp. 34 + 60-64

- *Ordonnance n° 2004-1382 du 20 décembre 2004 portant adaptation de dispositions législatives relatives à la comptabilité des entreprises aux dispositions communautaires dans le domaine de la réglementation comptable.*

Foruden reglerne for *comptes consolidés* i CC har bestemmelserne omkring konsolideringen siden 1999 været omfattet af deres helt egen *règlement*.

5.2 Règlement CRC 99-02 (Règl. 99-02)

Der et tale om følgende *règlement*.

- *Règlement 99-02 du 29 avril 1999 relatif aux comptes consolidés des sociétés commerciales et entreprises publiques*

Règl. 99-02 blev vedtaget d. 29. april 1999 og stadfæstet med *Arrêté du 22 juin 1999 portant homologation du règlement CRC 99-02 du Comité de la réglementation comptable*. Règl. 99-02 indeholder reglerne for konsolideringen i handelsvirksomheders og offentlige virksomheders koncernregnskaber. Règl. 99-02 blev vedtaget for at adskille reglerne om konsolideringen i *comptes consolidés* fra PCG's generelle regler om *comptes annuels*. De generelle regler er der dog stadig gældende for *comptes consolidés*. De nye regler i Règl. 99-02 har inkorporeret lidt af den *værdibaserede regnskabsteori/concept de la juste valeur/concept de la création de valeur* og dens fremadrettede målegrundlag. Dermed lægger reglerne i Règl. 99-02 sig lidt op ad *IAS/IFRS-standarderne/normes IAS/IFRS*. Det er *Comité de la Réglementation Comptable* (CRC), der har haft ansvaret for udarbejdelsen og vedtagelsen af Règl. 99-02.⁵³

⁵³ Dufils, Pierre et al.: *Comptes consolidés*, 2002, pp. 18 + 20-24 + 1099

Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, pp. 34 + 58-64 + 1262 Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, pp. 295-296
<http://www.legifrance.gouv.fr/WAspad/Visu?cid=724279&indice=12&table=JORF&ligneDebut=1#> Tournier, Jean-Claude: *La révolution comptable – Du coût historique à la juste valeur*, 2000, pp. 4 + 13-14

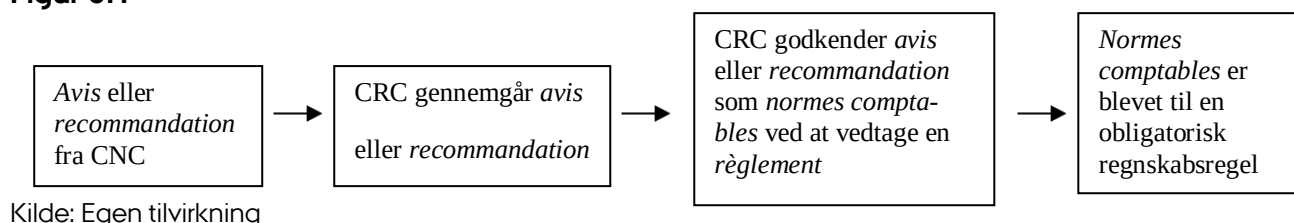
5.3 Comité de la Réglementation Comptable (CRC)

Comité de la Réglementation Comptable (CRC) er en lovregulerende organisation, der blev dannet i 1998 ved *Loi n° 98-261 du 6 avril 1998 - Loi portant réforme de la réglementation comptable et adaptation du régime de la publicité foncière*. CRC blev dannet for at samle regnskabsreguleringen og udarbejdelsen af nye *normes comptables/ regnskabsstandarder* og af *règles comptables/ regnskabsreglerne*, så regnskabsreguleringen blev mere ensartet. Indtil da var regnskabsreguleringen spredt ud over forskellige lovtekster som dekreter, ministeriers bekendtgørelser, *avis* fra CNC eller *rèlements* fra *Comité de la réglementation bancaire et financière*.

CRC's formål er i samarbejde med *Conseil national de la comptabilité* (CNC) (jf. afsnit 5.6.1) at udarbejde obligatoriske *normes comptables*, som virksomhederne skal følge. Det er dog CNC, der reelt står for udarbejdelsen af disse *normes comptables*. CNC fremlægger dens *avis* eller *recommandations/ anbefalinger* for CRC, der herefter gennemgår dem og godkender dem som *normes comptables* ved at vedtage *rèlements*. Når *normes comptables* vedtages som *rèlements* bliver de automatisk omdannet til obligatoriske regnskabsregler.

CRC kan i teorien ændre i de forslag, som CNC fremlægger. CRC's rolle er dog primært at undersøge, om der er en sammenhæng mellem dens egne *rèlements* og den internationale og nationale regnskabsregulering. Derfor er det i realiteten CNC, der på baggrund af dens *avis* eller *recommandations* udformer de nye *normes comptables* og regnskabsregler, da CRC reelt kun godkender disse med vedtagelse af en *règlement*.⁵⁴ Selve tilblivelsen af *normes comptables* som regnskabsregel kan beskrives og skitseres på følgende måde:

Figur 5.1



⁵⁴ Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, pp. 27 + 34-35 Dufils, Pierre et Lopater, Claude: *PCG - Refonte 1999*, 1999, p. 9

Lassègue, Pierre et Baetche, Alexandre: *Lexique de comptabilité*, 2002, pp. 112 + 438-439

<http://www.legifrance.gouv.fr/WAspad/Ajour?nor=ECOX9600087L&num=98->

[261&ind=1&laPage=1&demande=ajour](http://www.legifrance.gouv.fr/WAspad/Ajour?nor=ECOX9600087L&num=98-261&ind=1&laPage=1&demande=ajour)

Dannelsen af CRC hænger desuden sammen med moderniseringen af nogle af de franske regnskabsorganisationer i 1996, hvor CNC blev fornyet, og samtidig blev der skabt en ny komité, *Comité d'urgence*, indenfor CNC (jf. afsnit 5.6.1). Efter moderniseringen begyndte CNC at arbejde på at lave en ny *Plan comptable général* (PCG), som blev vedtaget i 1999 (*Plan comptable général de 1999*) efter dannelsen af CRC. Ved skabelsen af CRC i 1998 blev det også påpeget, at CRC skulle stå for udarbejdelsen af nye regler omkring konsolideringen. Disse regler blev vedtaget i 1999 med Règl. 99-02. CRC har derfor ansvaret for både PCG og Règl. 99-02.

En anden meget vigtig grund for CRC's dannelse var et ønske om, at regnskabsstandarden skulle kunne udvikle sig hurtigere end tidligere og dermed følge den udvikling, der konstant sker inden for *comptabilité/regnskabsvæsen*. Dette ønske opfyldes ved, at CNC's regnskabsstandards vedtages af CRC som *règlement*. De offentliggøres i *Journal officiel* (JO)/*det franske Lovtidende* efter at være blevet stadfæstet med en bekendtgørelse fra forskellige ministre, og de træder i kraft fra stadfæstelsens øjeblik. Samtidig gælder det, at CRC's nye stadfæstede *rèlements* CRC ajourfører PCG og Règl 99-02.

CRC består af 15 medlemmer. Fire af disse medlemmer er fra statsmagten⁵⁵, tre medlemmer fra domsmagten, formanden for CNC og syv andre medlemmer af CNC.⁵⁶

5.4 Plan comptable général (PCG)/standardkontoplan*

Den 29. april 1999 blev den nye *Plan comptable général* (PCG) vedtaget af CRC ved *Règlement n° 99-03 du 29 avril 1999 relatif à la réécriture du plan comptable général*, og den blev stadfæstet med *Arrêté du 22 juin 1999*. Denne PCG erstatter den tidligere PCG fra 1982, og er udarbejdet af CRC og CNC.

Den nye PCG blev vedtaget for at modernisere PCG 1982, der ikke var blevet ændret siden 1986 ved implementeringen af 7. direktiv. Desuden var der ikke altid overensstemmelse mellem indholdet af CC og PCG 1982. Der var heller ikke nogen lovtekst, der samlede de regnskabsstandards og vejledninger, som de franske standardudstedende organer havde udsendt siden 1986, hvor den seneste udgave af PCG blev stadfæstet. Der var altså brug for en mere harmoniseret regnskabsregulering.

⁵⁵ Medlemmerne er økonomiministeren, justitsministeren, ministeren for budgettet og formanden for *Commission des opérations de bourse* (COB), der er det franske børstilsyn. (Kilde: Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, pp. 35-36)

Francis Lefebvre - Comptable 2002, 2001, pp. 35-36)

⁵⁶ Medlemmerne er formanden for *Ordre des experts-comptable* (OEC), formanden for *Compagnie nationale des commissaires aux comptes* (CNCC), tre medlemmer, der repræsenterer virksomhederne og to medlemmer, der repræsenterer lønmodtagernes fagforeninger. (Kilde: Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique*

Endvidere skulle PCG kunne udvikle sig i takt med udarbejdelsen eller ændringerne af nye eller eksisterende regnskabsstandarder. På baggrund af behovet for moderniseringen blev den nye PCG udarbejdet således, at den inkluderer bestemmelserne fra CC, PCG 1982 (undtagen reglerne om konsolideringen) og de *avis*, som CNC har udsendt siden 1986 samt de *avis*, som CNC's *Comité d'urgence* har udstedt siden denne komités skabelse i 1996.⁵⁷

5.4.1 Plan comptable général (PCG)/standardkontoplanens* opbygning

Indholdet af den nye PCG er blevet struktureret mere brugervenligt. PCG består nu af titler, kapitler, afsnit og underafsnit, der alle indeholder paragraffer om regnskabsaflæggelsen. Med den nye opbygning kan fremtidige ændringer og nye vedtagne regnskabsstandarder hurtigt og nemt indarbejdes i PCG. PCG udvikler sig derfor hele tiden ved at blive ajourført med disse nye regnskabsstandarder og regnskabsregler. Se PCG's opbygning i bilag 4.⁵⁸

5.4.2 Plan comptable général (PCG)/standardkontoplanens indhold

PCG består af bestemmelser for et *comptes annuels* vedrørende *comptabilisation/ indregning* og *évaluation/ måling*, *cadre comptable/ kontoplan* og præsentation af *comptes annuels*. *Cadre comptable* (jf. bilag 5) og *Plan des comptes/ kontoplanen* anvendes i forbindelse med *enregistrements d'opérations/ registreringer af transaktioner** ved at klassificere, hvorledes transaktionerne skal indgå i *comptes de bilan/ balanceopgørelser** og *comptes de gestion/ opgørelser over driften**. Registreringen udføres ved at nummerere transaktionerne i *comptes de bilan* og *comptes de gestion*. *Cadre comptable* indeholder kun op til to chiffrer, mens *Plan des comptes* er den mere udførlige kontoplan, da den består af mange chiffrer for de enkelte transaktioner, som fx under *comptes de bilan*.

⁵⁷ Dufils, Pierre et al.: *Comptes consolidés*, 2002, p. 18

Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, pp. 34-39 + 47 Dufils, Pierre et Lopater, Claude: *PCG – Refonte 1999*, 1999, pp. 8-13

Melyon, Gérard et Nouguera, Rémédios: *Comptabilité générale*, 2001, pp. 72-73

⁵⁸ Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, p. 61

Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, pp. 37-39

Figur 5.2**CLASSE 2 – COMPTES D'IMMOBILISATIONS 20 –
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES****201 – Frais d'établissement**

2011 – Frais de constitution

203 – Frais de recherche et de développementKilde: Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, pp. 105-106

De forskellige *comptes* i kontoplanen og deres indhold udarbejdes desuden på baggrund af de tre regnskabssystemer *système de base*, *système abrégé* og *système développé* (jf. afsnit 7.2.1). Regnskabssystemerne afgør, hvor mange transaktioner der skal medtages i kontoplanen. Grunden til, at man i Frankrig har en PCG, er, at virksomhederne således gør brug af den samme terminologi i *comptes annuels*. Det er derfor lettere at sammenligne de franske virksomheders *comptes annuels*.⁵⁹

PCG 1982 bestod af bestemmelser for både *comptes individuels/årsregnskaber* og konsolideringen i *comptes consolidés*. Den nye PCG indeholder derimod kun bestemmelser for *comptes annuels*. Dette er en konsekvens af, at der nu eksisterer to *arrêtés*, der stadfæster de to *règlements* for *comptes annuels* og *comptes consolidés*.

- *Arrêté du 22 juin 1999 homologuant le règlement CRC n° 99-03*, der er den nye PCG for *comptes annuels*, og
- *Arrêté du 22 juin 1999 homologuant le règlement CRC n° 99-02*, der vedrører konsolideringen i *comptes consolidés*.

Adskillelsen af reglerne for *comptes annuels* og reglerne for konsolideringen i *comptes consolidés* skyldes, at man i Frankrig, som i Danmark og EU, havde et ønske om at følge udviklingen, der i større og større grad lagde sig op ad IAS/IFRS-standarderne. Selv om konsolideringen ikke længere er en del af PCG, er dette ikke ensbetydende med, at PCG ikke også gælder for *comptes consolidés*. PCG indeholder generelle regler omkring indregning og måling, som også er gældende for *comptes consolidés*. Disse regler skal dog ikke følges, hvis der foreligger en undtagelse i de andre bestemmelser i Règl. 99-02.

⁵⁹ Melyon, Gérard et Nouguera, Rémédios: *Comptabilité générale*, 2001, pp. 72 + 75-79 Duvant, Marcel: *La comptabilité générale*, 2002, p. 112

de Kerviler, Isabelle et Loïc: *La comptabilité générale à la portée de tous !*, 2002, p. 62 Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, pp. 101-124

PCG indeholder ikke længere regler om *comptabilité analytique/ internt regnskabsvæsen*, da det er frivilligt for en virksomhed at aflægge et *comptabilité interne/ internt regnskab*. PCG 1982 omfattede et særskilt kapitel med termer og dertilhørende definitioner. Dette kapitel er ikke medtaget i den nye PCG. Derimod er nogle af disse definitioner nu medtaget i de paragraffer, som omtaler den pågældende term. Der er dog mange af definitionerne fra PCG 1982, der ikke er blevet indarbejdet i PCG.⁶⁰

5.5 Tilpasning af den franske regnskabsregulering til *règlement IAS/IFRS/ IAS/IFRS-forordningen*

I Frankrig er det kun kravet i *règlement IAS/IFRS/ IAS/IFRS-forordningen* om, at de *sociétés cotées/ børsnoterede selskaber* fra 2005 skal anvende IAS/IFRS-standarden, når de aflægger *comptes consolidés*, der gør sig gældende. Valgmuligheden med hensyn til at tillade eller kræve, at de børsnoterede selskabers *comptes annuels* ligeledes skal aflægges efter IAS/IFRS-standarden er i modsætning til i Danmark ikke implementeret i den franske regnskabsregulering. Derfor skal de børsnoterede selskaber stadig følge den franske regnskabsregulering (CC, *Décret comptable* og PCG), når de aflægger *comptes annuels*. Den anden valgmulighed med hensyn til at tillade eller kræve, at andre virksomheder end de børsnoterede kan anvende IAS/IFRS-standarden ved aflæggelse af *comptes annuels* er heller ikke implementeret i den franske regnskabsregulering. De andre virksomheder end de børsnoterede skal stadig følge CC, *Décret comptable* og PCG ved aflæggelse af *comptes annuels*.

Det faktum, at Frankrig ikke har implementeret IAS/IFRS-forordningens valgmuligheder i regnskabsreguleringen skyldes, at CC, *Décret comptable* og PCG i mange år har været baseret på den *transaktionsbaserede regnskabsteori/ principe du coût historique*, hvorimod IAS/IFRS-standarden bevoeger sig i retning af den værdibaserede regnskabsteori. I Frankrig skal man derfor igennem en modernisering og ændring, så regnskabsreguleringen begynder at lægge sig mere op ad den værdibaserede regnskabsteori, inden man kan implementere IAS/IFRS-forordningen fuldstændigt.

⁶⁰ Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, pp. 37-39 Dufils, Pierre et Lopater, Claude: *PCG - Refonte 1999*, 1999, pp. 8-15 + 18

Melyon, Gérard et Nouguera, Rémédios: *Comptabilité générale*, 2001, pp. 72-73

I de seneste år er man i Frankrig begyndt at arbejde på at få PCG til at tilpasse sig IAS/IFRS-standarderne mere og mere.⁶¹ Det er CNC og CRC, der har stået for dette arbejde. De vigtigste ændringer af PCG, der er foretaget og som betyder, at PCG begynder at tilpasse sig IAS/IFRS-standarderne, er følgende:

- *Règlement du CRC 2000-06 du 7 décembre 2000 relatif aux passifs*, der er baseret på IAS 37 om *provisions/ hensatte forpligtelser, passifs éventuels/ eventualforpligtelser* og *actifs éventuels/ eventualaktiver*;
- *Règlement du CRC 2002-10 du 12 décembre 2002 relatif à l'amortissement et à la dépréciation des actifs*, der er baseret på IAS 16 om *immobilisations corporelles/ materielle anlægsaktiver* og IAS 36 om *dépréciation d'actifs/ værdiforringelse af aktiver*; og
- *Règlement du CRC 2004-06 du 23 novembre 2004 relatif à la définition, la comptabilisation et l'évaluation des actifs*, der integrerer IAS 16 om materielle anlægsaktiver, IAS 38 om *immobilisations incorporelles/ immaterielle anlægsaktiver*, IAS 2 om *stocks/ varebeholdninger* og IAS 23 om *coûts des emprunts/ låneomkostninger*.⁶²

5.6 Franske regnskabsstandards og vejledninger

De franske regnskabsstandards og vejledninger udarbejdes af råd og organisationer og består af fortolkninger eller vejledninger, der præciserer forskellige områder eller elementer i lovteksterne.

5.6.1 Conseil national de la comptabilité (CNC)

Conseil national de la comptabilité (CNC) er en rådgivende organisation under økonomiministeren med 58 medlemmer.⁶³ I 1996 blev CNC moderniseret med *Décret n° 96-749 du 26 août 1996*.

⁶¹ <http://www.iasplus.com/europe/0407ias-use-of-options.pdf>

<http://rfcomptable.grouperf.com/>: Les options ouvertes par le règlement européen (article paru le 7/2003) <http://www.egogesam.ac-aix-marseille.fr/revue/N3/normcomp/> <http://www.etudes.ccip.fr/archrap/pdf04/iri0412.pdf>, p. 8

Tournier, Jean-Claude: *La révolution comptable – Du coût historique à la juste valeur*, 2000, p. 2

⁶² <http://www.etudes.ccip.fr/archrap/pdf04/iri0412.pdf>, p. 11
<http://www.educnet.education.fr/ecogest/veille/comptagestion/compta07.htm>

<http://www.finances.gouv.fr/CNCompta/>

⁶³ Medlemmerne er en formand, 6 næstformænd (bl.a. formanden for *Conseil Supérieur de l'Ordre des experts-comptables* (CSOEC), formanden for *Compagnie nationale des commissaires aux comptes* (CNCC)), 40

personer, der arbejder med *comptabilité/ regnskabsvæsen* og som repræsenterer erhvervslivet, 11

En ny fremgangsmåde for processen med udarbejdelsen af de obligatoriske regnskabsregler blev vedtaget i det samme dekret (jf. afsnit 5.3). CNC har hovedsageligt til formål at:

- udstede *avis* og *recommandations* vedrørende nationale, internationale og europæiske regnskabsbestemmelser; og
- undersøge udkastene til de nye regnskabsstandarter og udarbejde en *avis* om de regnskabsstandarter, der udsendes af de internationale regnskabsorganisationer.

I forbindelse med moderniseringen af CNC i 1996 blev der samtidig skabt en ny komité indenfor CNC: *Comité d'urgence*. Komitéen får af formanden for CNC eller økonomiministeren alle de spørgsmål til behandling omkring fortolkning og anvendelse af en regnskabsstandard, der har brug for en *avis* med det samme, dvs. indenfor tre måneder. Disse *avis* offentliggøres i CNC's *bulletin/ tidsskrift* eller på organisationens hjemmeside.

Som nævnt i afsnit 5.3 vedtager CRC sine *règlements* på baggrund af CNC's *avis* og *recommandations*. Dog behøver CNC ikke at fremlægge alle dens *avis* for CRC. Der er ikke altid behov for at vedtage en *règlement* på baggrund af CNC's *avis* og *recommandations* samt *avis* fra *Comité d'urgence*. Det er dermed kun de *avis* og *recommandations*, der skal omdannes til nye regnskabsregler eller ændre de gældende regnskabsregler, som sendes videre til CRC.⁶⁴

5.5.2 Ordre des experts-comptables (OEC)

Ordre des experts-comptables (OEC) er den faglige forening for *experts comptables/ statsautoriserede revisorer*, der primært udfører *révision contractuelle/ aftalemæssig eller frivillig revision* for enkeltmandsvirksomheder eller virksomheder med flere ejere. OEC er organiseret i regionale råd, der er spredt ud over hele Frankrig. OEC repræsenteres udadtil af *Conseil Supérieur de l'Ordre des experts-comptables* (CSOEC), der består af 22 formænd fra de regionale råd. OEC har til opgave over for sine medlemmer at offentliggøre *avis* og *recommandations*, der forklarer regnskabsprincipper og forskellige regler på regnskabsområdet, således at medlemmerne anvender disse rigtigt. Herudover har OEC som medlem af CNC også indflydelse på udarbejdelsen af de franske regnskabsstandarter. OEC er medlem af IASB.⁶⁵

5.5.3 Compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC)

Compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC) er den faglige forening for *commissaires aux comptes/ statsautoriserede revisorer*, der især udfører *révision légale/ lovpligtig revision* for aktieselskaber og anpartsselskaber. CNCC udarbejder *normes comptables* vedrørende til sine.

5.5.4 Commission des opérations de bourse (COB)

Commission des opérations de bourse (COB) er det franske børstilsyn. COB har ansvaret for at varetage tilsynet med *Bourse de valeurs/ fondsbørserne* og de informationer, som de selskaber, der udbyder aktier til offentligheden, giver til aktionærerne, som det bl.a. er tilfældet med et *comptes annuels*. COB har indflydelse på regnskabsområdet, idet formanden for COB er medlem af CRC og CNC. Dermed har COB indflydelse på udarbejdelsen af de franske regnskabsstandarder, der vedtages som *règlements* af CRC.⁶⁶

⁶⁵ <http://www.experts-comptables.fr/html/pub/qui/lecsup.html>

Knudsen, Marianne Sperling: *Revisionspåtegningen i Danmark og Frankrig*, 2001, pp. 16-17 + 19 + 90 + 99- 100

Grandguillot, Béatrice et Francis: *Comptabilité générale*, 2002, p. 19

Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, pp. 47-48

⁶⁶ Knudsen, Marianne Sperling: *Revisionspåtegningen i Danmark og Frankrig*, 2001, pp. 18-19 + 89 + 100-101 Grandguillot, Béatrice et Francis: *Comptabilité générale*, 2002, p. 19

Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, pp. 31 + 35 + 48 Martinet, Alain-Ch. et Silem, Ahmed: *Lexique de gestion*, 2000, p. 89

6. Sammenfatning - international, dansk og fransk regnskabsregulering

I nedenstående skema sammenfattes de vigtigste retskilder og lovtekster for den danske regnskabsregulering i venstre kolonne og for den franske regnskabsregulering i højre kolonne. De *internationale regnskabsstandarder/normes comptables internationales*, der gør sig gældende for Danmark og Frankrig, anføres i skemaet under hvert land. De organisationer, foreninger og råd, der udsteder de nationale *regnskabsstandarder og vejledninger/normes comptables et avis* anføres ligeledes i skemaet under hvert land. De forskellige retskilder, lovtekster, internationale regnskabsstandarder og standardudstedende organer, der er angivet på linje med hinanden, er ikke alle identiske.

DANMARK	FRANKRIG
Direktiver:	Direktives:
<i>78/660/EØF – Rådets fjerde direktiv af 25. juli 1978 på grundlag af traktatens artikel 54, stk. 3, litra g), om årsregnskaberne og visse selskabsformer</i>	<i>78/660/CEE – Quatrième directive du Conseil du 25 juillet 1978 fondée sur l'article 54 paragraphe 3 g) du traité et concernant les comptes annuels de certaines formes de sociétés</i>
<i>83/349/EØF – Rådets syvende direktiv af 13. juni 1983 på grundlag af traktatens artikel 54, stk. 3, litra g), om konsoliderede regnskaber</i>	<i>83/349/CEE – Septième directive du Conseil du 13 juin 1983 fondée sur l'article 54 paragraphe 3 point g) du traité, concernant les comptes consolidés</i>
<i>Europa-Parlamentets og Rådets direktiv af 18. juni 2003 om ændring af direktiv 83/349/EØF og 91/674/EØF om konsoliderede regnskaber for visse banker og andre penge- og finansieringsinstitutter forsikringsselskaber</i>	<i>Directive 2003/51/CE du Parlement européen et du Conseil du 18 juin 2003 modifiant les directives 83/349/CEE, 83/349/CEE, 86/635/CEE et du Conseil sur les comptes annuels et les comptes consolidés de certaines catégories de sociétés, des banques et autres établissements financiers et entreprises d'assurance</i>
Forordning:	Règlement:
<i>Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 1606/2002 af 19. juli 2002 om anvendelse af internationale regnskabsstandarder (IAS/IFRS-forordning)</i>	<i>Règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement et du Conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales (IAS/IFRS)</i>

DANMARK	FRANKRIG
Nationale lovtekster: <i>Lov nr. 1006 af 23. december 1998</i> (Bogføringsloven) <i>Lov nr. 448 af 7. juni 2001</i>, Lov om erhvervsdrivende virksomheders aflæggelse af årsregnskaber (årsregnskabsloven) – er senest blevet ændret med lov nr. 302 af 30. april 2003 samt lov nr. 99 af 18. 2004.	Textes de loi nationaux: <i>Code de commerce</i> (les articles L 123-12 à L 123-28 et L 233-16 à L 233-27) <i>Loi n° 83-353 du 30 avril 1983</i> (relative à la mise en harmonie des obligations comptables des commerçants et de certaines sociétés avec la IV^e par le Conseil des communautés européennes juillet 1987) (Loi Comptable) <i>Décret n° 83-1020 du 29 novembre 1983</i> (Décret en application de la loi no 53-353 du 30 avril relatif aux obligations comptables des (Décret comptable) <i>Règlement n° 99-02 du 29 avril 1999</i> relatif comptes consolidés des sociétés entreprises publiques (homologué par arrêté du 22 juin 1999) <i>Loi n° 98-261 du 6 avril 1998</i> - Loi portant réforme la réglementation comptable et adaptation du de la publicité foncière (Loi créant le CRC) <i>Comité de la Réglementation Comptable</i> vedtager CNC's fremlagte <i>avis</i> eller som <i>normes comptables</i>, der efter vedtagelsen obligatoriske regnskabsregler. <i>Plan comptable général. (Règlement n° 99-03 du avril 1999</i> relatif à la réécriture du plan général (homologué par arrêté du 22 juin 1999). Le PCG a été modifié par les règlements du Comité Réglementation Comptable n° 99-08, n° 99-09 novembre 1999, n° 2000-06 du 7 décembre 2000, 2002-10 du 12 décembre 2002, n° 2003-01, n° 04 du 2 octobre 2003, n° 2003-05 du 20 novembre 2003 et n° 2003-07 décembre 2003 <i>Ordonnance n° 2004-1382 du 20 décembre</i> portant adaptation de dispositions législatives à la comptabilité des entreprises aux communautaires dans le domaine de la comptable <i>Règlement du CRC 2000-06 du 7 décembre</i> relatif aux passifs <i>Règlement du CRC 2002-10 du 12 décembre</i> relatif à l'amortissement et à la dépréciation des actifs <i>Règlement du CRC 2004-06 du 23 novembre</i> relatif à la définition, la comptabilisation et l'évaluation des actifs

DANMARK	FRANKRIG
Internationale regnskabsstandarder: <i>Internationale regnskabsstandarder (IAS/IFRS-standarder)</i>, der udarbejdes af IASB. Disse skal følge af IAS/IFRS-forordningen følges af de europæiske børsnoterede selskaber fra 2005, udarbejder koncernregnskab. Nationale regnskabsvejledninger: <i>Regnskabsvejledninger</i> udarbejdet af Foreningen Statsautoriserede Revisorer (FSR)	Normes comptables internationales: <i>Normes comptables internationales (normes élaborées par IASB. Les sociétés européennes sont tenues d'établir leurs comptes conformément à ces normes à compter de 2005</i> Normes comptables, avis et nationaux: <i>Conseil national de la comptabilité (CNC) avis og recommandations</i> vedrørende nationale, internationale og europæiske regnskabsbestemmelser. CNC udarbejder også <i>avis og recommandations</i>, der bliver til <i>normes comptables</i> og obligatoriske regnskabsregler, når de vedtages af CRC. <i>Ordre des experts-comptables (OEC)</i> offentliggør <i>avis og recommandations</i> til sine medlemmer om regnskabsprincipper og andre regnskabsregler. <i>Compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC)</i> udsteder <i>normes comptables</i> angående <i>contrôle aux comptes/revision</i> til sine medlemmer.

7. Komparativ analyse af faglige og fagsproglige forskelle

I det følgende foretages en komparativ analyse af faglige og fagsproglige forskelle mellem i Årsregnskabsloven af 2001 og den franske regnskabsregulering.

*Årsregnskabsloven af 2001/ Loi comptable danoise de 2001** er blevet ændret væsentligt i forhold til ÅRL af 1981. Nye og ændrede begreber, som fx det nye begreb *årsrapport/ rapport annuel*, er blevet introduceret. Derudover er der foretaget andre væsentlige ændringer i ÅRL's regnskabsbestemmelser. I dette kapitel undersøges og sammenlignes udvalgte centrale faglige og fagsproglige ændringer i ÅRL i forhold til den franske regnskabsregulering.

7.1 Begreberne årsrapport, årsregnskab, *rapport annuel* og *comptes annuels*

ÅRL har indført det nye begreb årsrapport, der er et samleudtryk for **hele** indholdet af årsrapporten. Begrebet årsrapport er dermed et overbegreb for alle bestanddelene i en årsrapport. Bestanddelene i en dansk årsrapport er et *årsregnskab/ comptes annuels*, et evt. *koncernregnskab/ comptes consolidés*, en *ledelsespåtegning/ rapport de la direction**, en *ledelsesberetning/ rapport de gestion* og en *revisionspåtegning/ rapport des commissaires aux comptes* samt eventuelle *supplerende beretninger/ rapports complémentaires** (jf. afsnit 7.6). Alle disse bestanddele af årsrapporten udgør den dokumentmæssige helhed. Årsrapporten udgør det endelige publicerede dokument, som virksomhederne offentliggør til omverdenen. Dokumentet skal kaldes "Årsrapport".

Begrebet årsrapport har dermed erstattet de tidligere anvendte samlede betegnelser: "Årsregnskab 20--", "Beretning og regnskab 20--/for året ...", "Regnskab 20--" og "Årsregnskab og beretning 20--".⁶⁷ Ved at erstatte disse betegnelser med det nye overbegreb årsrapport er der sket en begrebsudvikling i ÅRL. Begrebsudviklingen har betydning for anvendelsen af begreberne årsrapport og årsregnskab i praksis. I den nye ÅRL bruges begrebet årsregnskab ikke længere som et overbegreb og en titel på de dokumenter, som en virksomhed offentliggør til omverdenen ved regnskabsaflæggelsen.

Begrebsindholdet for årsregnskab er altså blevet ændret, idet begrebet årsregnskab nu anvendes i ÅRL, når der er tale om det egentlige årsregnskab, dvs. det årsregnskab, der bl.a. skal bestå af en *resultatopgørelse/ compte de résultat*, en *balance/ bilan* og *noter/ annexe*.

⁶⁷ Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, pp. 83 + 97 + 99-100 + 1041

KPMG: *Den nye årsregnskabslov – Introduktion til ændringer og nyskabelser i Årsregnskabsloven vedtaget 22. maj 2001*, august 2001, p. 31

Duvå, Grete: *Årsregnskab dansk-fransk. Introduktion – terminologi*, 2001, p. 7

Mourier, Lise: *Translating Company Financial Statements – Study material and strategies*, 2003, pp. 42-43+ 47

I *Code de commerce (CC)/ fransk handelslovbog**, *Décret comptable/ fransk regnskabsdekret** og *Plan comptable général (PCG)/ standardkontoplan** opererer man derimod ikke med et overbegreb og samleudtryk som årsrapport (på fransk *rapport annuel*). Man anvender stort set kun begrebet *comptes annuels*, dvs. årsregnskabet. I den franske regnskabsregulering betegner *comptes annuels* det dokument, der udarbejdes og offentliggøres, og som består af *bilan/ balancen*, *compte de résultat/ resultatopgørelsen* og *annexe/ noter*.

I modsætning til i Danmark, hvor det er årsrapporten, der er den dokumentmæssige helhed, er det i Frankrig alle bestanddelene i et *comptes annuels*, der udgør en *tout indissociable/ uadskillig helhed*. I PCG benyttes imidlertid også begrebet *documents de synthèse/ årsregnskab* som synonym for *comptes annuels*. *Documents de synthèse* bruges i PCG i bestemmelserne om selve præsentationen af årsregnskabet, men *comptes annuels* anvendes også i denne forbindelse. Begreberne *comptes annuels* og *documents de synthèse* anvendes altid i flertal på fransk.⁶⁸

Et er dog, hvad den franske regnskabsregulering anvender som betegnelse for begrebet årsregnskab, noget andet er, hvad virksomhederne i praksis gør brug af for at betegne det endelige samlede dokument, som offentliggøres til omverdenen. Mens begrebet *rapport annuel* ikke fremgår af den franske regnskabsregulering, benytter virksomhederne sig derimod i praksis af dette begreb. De anvender *rapport annuel* som betegnelse for det endelige samlede publicerede dokument til offentligheden, der udover et *comptes annuels* består af en *rapport de gestion/ ledelsesberetning*, et evt. *comptes consolidés/ koncernregnskab* og en *rapport des commissaires aux comptes/ revisionspåtegning*. Derfor er *rapport annuel* i praksis et overbegreb til alle disse bestanddele. Foruden *rapport annuel* anvender virksomhederne følgende overbegreber til at gengive det endelige samlede publicerede dokument, dvs. årsrapporten:

⁶⁸ Dufils, Pierre et Lopater, Claude: *PCG – Refonte 1999*, 1999, pp. 35 + 193-194

Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, p. 1042 Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, pp. 8-36 + 51-230

- *rapport financier*
- *rapport économique et financier*
- *compte rendu d'activité*
- *rapport et comptes*
- *rapport d'activité*
- *rapport sur l'exercice 20--*⁶⁹

Ved gengivelse af det danske begreb årsregnskab til fransk kan man på denne baggrund umiddelbart anvende *comptes annuels* eller *documents de synthèse*. Det danske overbegreb og samleudtrykket årsrapport kan til fransk umiddelbart gengives med bl.a. det franske overbegreb *rapport annuel*. I en dansk tekst, der skal oversættes til fransk, skal man som oversætter dog være opmærksom på konteksten.

Ændringen af begrebsindholdet for årsregnskab og indføringen af det nye overbegreb og samleudtrykket årsrapport samt anvendelsen af disse begreber i praksis på dansk kan nemlig skabe problemer og forvirring for en oversætter. Dette skyldes især, at faglitteraturen, regnskabsbrugere, forfattere og journalister ofte blander årsrapport og årsregnskab sammen, samt bruger dem synonymt. Forvirringen skyldes primært, at især regnskabsbrugere og journalister ikke kender til forskellene mellem de to specifikke fagudtryk, og de bruges derfor ofte forkert i fx artikler eller tv-indslag. Man hører fx ofte i TV2's Nyhederne under Finans, at nu har den og den virksomhed "aflagt årsregnskab", hvilket de selvfølgelig har gjort i og med, at årsregnskabet er en del af årsrapporten. Det burde imidlertid hedde sig, at virksomheden har "aflagt årsrapport", da årsrapporten udgør den dokumentmæssige helhed ifølge ÅRL. Hertil kommer også, at årsrapporten er det dokument som virksomhederne offentliggør til deres eksterne brugere. Forfattere, journalister og regnskabsbrugere har været vant til at benævne det samlede offentliggjorte dokument for bl.a. "Årsregnskab 20--", og det lægger stadig så fast i bevidstheden hos dem, at de har svært ved at vænne sig til at bruge årsrapport som et overbegreb.

En oversætter skal derfor hele tiden have tekstens kontekst for øje, når man skal oversætte årsrapport og årsregnskab til fransk.

⁶⁹ Regnard, Jean-François: *Lire un bilan c'est simple!*, 2001, p. 28

Duvå, Grete: *Årsregnskab dansk-fransk. Introduktion – terminologi*, 2001, p. 7

En oversætter skal tage stilling til, om der i den danske tekst er tale om årsregnskabet med balancen, resultatopgørelsen og noterne, som kan gengives til fransk med *comptes annuels* og *documents de synthèse*, eller om der i stedet er tale om en årsrapport og dens dokumentmæssige helhed, som til fransk kan gengives med *rapport annuel*. I en fransk tekst, der skal oversættes til dansk, skal en oversætter ved angivelse af det franske begreb *comptes annuels* eller *documents de synthèse* også hele tiden være opmærksom på konteksten. I en sådan oversættelse kan det være, at de franske begreber på dansk skal henvise til overbegrebet årsrapport.

Den internationale regnskabsregulering og især *IAS/IFRS-standarderne/normes IAS/IFRS* og EU's direktiver og forordninger spiller dog også ind på anvendelsen af begreberne årsrapport og årsregnskab i oversættelser. I IASB og EU anvendes for det meste kun begrebet årsregnskab (som i IASB-regi gengives på fransk med *états financiers* og i EU-regi gengives på fransk med *comptes annuels*).

I IASB-regi bruges begrebet årsregnskab til at betegne det egentlige årsregnskab, der bl.a. består af balancen og resultatopgørelsen. Af IAS 1 "Præsentation af årsregnskaber" fremgår det bl.a.:

*Årsregnskaber præsenteret til brug for offentligheden omfatter separat præsenterede årsregnskaber eller årsregnskaber præsenteret i forbindelse med andre offentlige dokumenter, eksempelvis årsrapporter eller prospekter.*⁷⁰

IASB anerkender altså, at årsregnskabet kan være en del af en årsrapport, men, som nævnt i afsnit 3.2.1.2, finder IAS/IFRS-standarderne kun anvendelse på selve årsregnskabet og ikke på alle de andre bestanddele i en årsrapport.

EU's fjerde direktiv præciserer, at årsregnskabet skal bestå af en balance, en resultatopgørelse og noter. Disse bestanddele udgør en helhed. Årsberetningen (der i henhold til ÅRL nu hedder ledelsesberetning) og revisionspåtegningen derimod nævnes og behandles for sig selv i fjerde direktiv. De indgår ikke som en del af et overordnet dokument, men de skal offentliggøres sammen med årsregnskabet. EU gør dermed ikke brug af et overbegreb til at betegne det samlede dokument, der offentliggøres til omverdenen.⁷¹

⁷⁰ http://europa.eu.int/eur-lex/pri/da/oj/dat/2003/l_261/l_26120031013da00050053.pdf, p. 3

⁷¹ Duvå, Grete: *Årsregnskab dansk-fransk. Introduktion – terminologi*, 2001, p. 7

Det er derfor som oversætter svært at vide, om der i franske EU-relaterede tekster, der fx beskriver nye tiltag og nye regler indenfor EU på regnskabsområdet, og hvori det franske begreb *comptes annuels* anvendes, er tale om anvendelsen af overbegrebet årsrapport i henhold til ÅRL eller om der henvises til det reelle årsregnskab. Som oversætter skal man derfor sætte sig ind i tekstens kontekst for at kunne gengive begrebet *comptes annuels* korrekt til dansk. Ved gengivelse af det danske begreb årsregnskab til fransk i en tilsvarende EU-relateret tekst vil der derimod ikke være de store problemer i at gengive begrebet med fx *comptes annuels*, da dette begreb anvendes i den franske regnskabsregulering. Samtidigt er det vigtigt at huske på, at de franske virksomheder gør brug af begrebet *rapport annue* til at betegne det samlede dokument, der udgives til omverdenen ved regnskabsaflæggelsen. Dermed er det igen vigtigt at kigge på tekstens kontekst ved gengivelse af årsregnskab og årsrapport til fransk.

7.2 Årsregnskabslovens anvendelsesområde

Årsregnskabslovens anvendelsesområde er blevet præciseret i den nye ÅRL, da den nu er gældende for alle erhvervsdrivende virksomheder i Danmark undtagen finansielle virksomheder og statens og kommunernes virksomheder, der skal følge deres egen lovgivning. Derudover har ÅRL indført en såkaldt *byggeklodsmode*ll/ *modèle de cubes**.

7.2.1 Byggeklodsmodell/ *modèle de cubes**

Byggeklodsmodellen i den nye ÅRL inddeler virksomhederne i fire *regnskabsklasser/ classes de comptabilisation** efter deres virksomhedsformer og -størrelser. De fire regnskabsklasser benævnes A, B, C og D. Virksomhederne i klasse A skal følge meget få krav og bestemmelser, mens kravene og bestemmelserne vokser for hver regnskabsklasse. Derudover inddeles nogle af paragrafferne i ÅRL efter disse regnskabsklasser (jf. bilag 2).

http://europa.eu.int/smartapi/cgi/sga_doc?smartapi!celexapi!prod!CELEXnumdoc&lg=FR&numdoc=31978L0660&model=quichett

Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, pp. 1135-1155 http://europa.eu.int/eur-lex/pri/da/oj/dat/2003/L_178/L_17820030717da00160022.pdf
http://europa.eu.int/eur-lex/pri/fr/oj/dat/2003/L_178/L_17820030717fr00160022.pdf

ÅRL har fået en bedre og mere brugervenlig struktur, idet det med byggeklodsmodellen og dens regnskabsklasser er blevet lettere for virksomhederne at finde de regler, som de præcist skal følge, når de aflægger årsrapporter. Byggeklodsmodellen kan opstilles på følgende måde:

Figur 7.1

Klasse	Regnskabskrav	Virksomhedstyper	Størrelseskrav
D	supplerende krav til børsnoterede og statslige A/S'er	Børsnoterede og statslige aktieselskaber	Ingen
C	supplerende krav til mellemstore og store selskaber	Store C: Balancesum > DKK 119 mio. Nettoomsætning > DKK 238 mio. Alle øvrige virksomheder end klasse A og Antal ansatte > 250 B og som ikke er børsnoterede eller statslige aktieselskaber Mellemstore C: Balancesum > DKK 29 mio. Nettoomsætning > DKK 58 mio. Antal ansatte > 50	
B	supplerende krav til små selskaber m.v.	A/S, ApS, P/S og erhvervsdrivende fonde Balancesum: DKK 29 mio. samt øvrige virksomheder, der er omfattet af lov om visse erhvervsdrivende Nettoomsætning DKK 58 mio. Antal ansatte 50 virksomheder	
A	grundlæggende forudsætninger for aflæggelse af driftsøkonomiske årsregnskaber	Virksomheder med personligt ansvar Balancesum DKK 6 mio. uanset størrelse samt virksomheder, der er omfattet af lov om visse erhvervsdrivende Nettoomsætning DKK 12 mio. Antal ansatte 10 virksomheder, og som opfylder størrelseskravene	

Kilde: Damgaard, Jens Otto et al.: *Supplement til Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2004, p. 130

Som det fremgår af ovenstående figur, er det *balancesummen/total bilan*, *nettoomsætningen/chiffre d'affaires* og antallet af ansatte, der afgør, om virksomhederne tilhører klasse A, B, C eller D. Inddelingen i regnskabsklasser betyder desuden, at det i regnskabsbestemmelserne er fastsat, om virksomhederne skal aflægge årsrapport eller ej, idet følgende er gældende:

- Klasse A: frivillige årsrapporter, medmindre de benyttes over for omverdenen. Hvis en virksomhed ikke udarbejder en årsrapport, skal der i stedet udarbejdes et regnskab efter bestemmelserne i *Skatteloven/ Loi fiscale danoise**.
- Klasse B: lovpligtige årsrapporter for **små** virksomheder, dvs. statslige eller børsnoterede aktieselskaber er ikke omfattet af klasse B, mens bl.a. små aktie- og anpartsselskaber, små partnerselskaber (kommanditaktieselskaber), små interessentskaber og kommanditselskaber samt små erhvervsdrivende fonde er omfattet af klasse B.
- Klasse C: lovpligtige årsrapporter for **mellemstore** og **store** virksomheder, dvs. samme former for virksomheder som i klasse B.
- Klasse D: lovpligtige årsrapporter for **statslige** og **børsnoterede** aktieselskaber uanset størrelse.

Princippet i byggeklodsmodellen er, at man bygger videre ovenpå de enkelte klodser. Den laveste byggeklods i modellen er klasse A, der indeholder få bestemmelser for virksomhederne. Ovenpå klodsen med klasse A kommer den anden klods med klasse B. De virksomheder, der tilhører klasse B, skal udarbejde årsrapport efter reglerne i ÅRL for både klasse A og B. Virksomhederne i klasse C, der er den tredje klods, skal følge reglerne i ÅRL for klasse A, B og C. Virksomhederne i klasse D skal dermed, foruden reglerne for klasse D, følge reglerne i alle de andre klasser. Det er dog vigtigt i denne forbindelse at gøre opmærksom på, at virksomheder i klasse D, dvs. de *børsnoterede selskaber/ sociétés cotées*, pga. *IAS/IFRS-forordningen/ règlement IAS/IFRS* (jf. afsnit 3.1.3) fra og med 2005 kun skal følge få bestemmelser i ÅRL, når de aflægger koncernregnskab.

Virksomheder, der aflægger årsrapport efter klasse B, C eller D, skal i afsnittet om *anvendt regnskabspraksis/principes comptables* gøre opmærksom på den regnskabsklasse, som årsrapporten er aflagt efter. Det er muligt for en virksomhed at vælge at følge reglerne på et højere niveau i byggeklodsmodellen. Virksomheden behøver dog ikke at følge alle reglerne i den højere regnskabsklasse. Inddelingen af virksomhederne i regnskabsklasserne har også indflydelse på selve præsentationen af årsrapporterne, idet det fremgår af bestemmelser i de enkelte regnskabsklasser, hvilke skemaer virksomhederne skal opstille balancen og resultatopgørelsen efter (jf. afsnit 7.6.4.1 og 7.6.4.2).

Det er et krav i ÅRL, at sådanne skemaer skal anvendes, da kravet også fremgår af EU's fjerde direktiv. Anvendelsen af skemaerne er med til, at virksomhedernes årsrapporter bliver mere sammenlignelige. Derudover har regnskabsklasserne indflydelse på de oplysninger, der skal medtages i noterne til årsrapporten.⁷²

7.3 PCG's anvendelsesområde

Der er ikke den store forskel på anvendelsesområdet i ÅRL og i PCG, da de begge skal følges af erhvervsdrivende virksomheder i forbindelse med regnskabsaflæggelsen. I PCG bruges det juridiske udtryk *personnes physiques ou morales/fysiske eller juridiske personer* om anvendelsesområdet. Dvs. at alle privatpersoner, alle industri- og handelsvirksomheder samt alle virksomheder, der ifølge loven skal aflægge et *comptes annuels*, skal anvende reglerne i PCG. Dette medfører, at definitionerne, *principes généraux/de grundlæggende forudsætninger* og reglerne i PCG er gældende for disse virksomheder. De fysiske eller juridiske personer benævnes for *entités/enheder* i bestemmelserne i PCG, undtagen i § 110-1, hvori anvendelsesområdet præciseres. Ligesom i Danmark inddeles virksomhederne yderligere i PCG, da de inddeles i såkaldte regnskabssystemer.

7.3.1 Franske regnskabssystemer

I Frankrig opererer man med tre regnskabssystemer. I modsætning til de danske regnskabsklasser afgør de franske regnskabssystemer ikke hvilke bestemmelser, virksomhederne præcist skal følge i CC, *Décret comptable* eller PCG. De franske regnskabssystemer skal derimod benyttes ved *enregistrements d'opérations/registreringer af transaktioner** i *plan de comptes/kontoplanen*, da indholdet af *plan de comptes* afhænger af disse systemer. Som i Danmark anvendes regnskabssystemerne også ved præsentationen af et *comptes annuels*, da hvert system indeholder bestemte skemaer for opstillingen af *compte de résultat* og *bilan* (jf. afsnit 7.6.4.1 og 7.6.4.2). Derudover bestemmer de franske regnskabssystemer ligeledes hvilke oplysninger, der skal medtages i *annexe*.

⁷² Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, pp. 112 + 116 + 150-151 + 159-160 + 247 + 261 + 516-606 + 680-704 + 725-728

Elling, Jens O.: *Årsrapporten – teori og regulering*, 2002, pp. 75-76

Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, pp. 84-85 + 121-122 + 220 + 233 + 244-245 + 278 + 560 + 660-661 + 1042

Christensen, John og Nielsen, Mogens: *Virksomhedens årsregnskab*, 2003, pp. 62-63

De tre regnskabssystemer er:

- *système de base*,
- *système abrégé* og
- *système développé*

I den franske regnskabsregulering angives det i modsætning til i ÅRL's regnskabsklasser ikke direkte, at det er *total bilan/balancesummen*, *chiffre d'affaires/nettoomsætningen* og antallet af ansatte, der afgør, hvilket regnskabssystem virksomhederne skal anvende. For *système de base*, der er et standardsystem, gælder det, at der er tale om minimumsbestemmelserne for de mellemstore og store virksomheder. *Système abrégé* eller *système simplifié*, der er et forkortet eller forenklet system, skal benyttes af de små virksomheder. De små virksomheder, som normalt skal følge *système abrégé*, kan også vælge at anvende skemaerne i *système de base* for opstillingen af *compte de résultat* og *bilan*. Det sidste regnskabssystem, *système développé*, der er et valgfrit udvidet system, kan anvendes helt eller delvist af alle virksomheder. Dette regnskabssystem er mere detaljeret end de andre systemer, da dette system bl.a. også indeholder skemaer for en *tableau des soldes intermédiaires de gestion/ tabel over mellemresultaterne* og en *tableau des flux de trésorerie/ pengestrømsopgørelse*, der begge placeres i *annexe*. Virksomhederne behøver ikke at udarbejde alt i *système développé*, da det som sagt er valgfrit. Derfor kan virksomhederne vælge kun at supplere deres årsregnskab med nogle af dette systems skemaer.

Den eneste gang, at der i den franske regnskabsregulering angives, at *total bilan*, *chiffre d'affaires* og antallet af ansatte har betydning for tilhørsforholdet til et regnskabssystem, er i forbindelse med muligheden for en *présentation simplifiée/ forenklet præsentation* af et *comptes annuels* efter *système abrégé*. Udover de små virksomheder, der lovgivningsmæssigt skal følge *système abrégé*, kan andre virksomheder opstille *bilan* og *compte de résultat* samt udarbejde *annexe* efter *système abrégé*. Dog skal disse virksomheder ifølge *Décret comptable* opfylde to af kriterierne, nærmere betegnet beløbet på *total bilan*, *chiffre d'affaires* eller antallet af ansatte, i nedenstående skema:

Figur 7.2

	Bilan et compte de résultat	Annexe
Total bilan (net)	267 000 €	2 000 000 €
Montant net du chiffre d'affaires	534 000 €	4 000 000 €
Nombre moyen de salariés	10	50

Kilder: Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, p. 31 og Melyon, Gérard et Nouguera, Rémédios: *Comptabilité générale*, 2001, pp. 77 + 498

Kriterierne i ovenstående figur betyder, at hvis en virksomhed fx vil udarbejde alle bestanddelene i *comptes annuels* efter *système abrégé*, skal virksomheden opfylde to af kriterierne under **Bilan et compte de résultat**. Hvis en virksomhed derimod ønsker at bibeholde opstillingen af *bilan* og *compte de résultat* efter *système de base*, men ønsker at udarbejde *annexe* efter *système abrégé*, skal den opfylde to af kriterierne under **Annexe**.⁷³

7.4 Formålet med en årsrapport og et *comptes annuels*

I forhold til ÅRL af 1981 er det nu en årsrapports formål, der skal defineres i stedet for et årsregnskabs formål. I FSR's Regnskabsvejledning 1 defineres årsrapportens formål på følgende måde:

*Formålet med årsrapporten aflagt til brug for offentligheden er at give information om en virksomheds aktiver og forpligtelser, egenkapital, finansielle stilling, resultat og pengestrømme samt eventuelt sociale og miljømæssige forhold. Disse oplysninger er til nytte for en bred kreds af regnskabsbrugere, når regnskabsbrugerne foretager økonomiske beslutninger, idet årsrapporten blandt andet viser resultaterne af ledelsens forvaltning og fordeling af virksomhedens ressourcer.*⁷⁴

En årsrapports formål er altså at videregive information om virksomheden til omverdenen, hvad enten det drejer sig om information af en økonomisk karakter eller information af en social eller miljømæssig karakter. Af definitionen fremgår det også, at en årsrapport skal henvende sig til en bred kreds af brugere, hvilket er et nyt aspekt i ÅRL.

⁷³ Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, pp. 9 + 31 + 61 + 165-213
Lassègue, Pierre et Baetche, Alexandre: *Lexique de comptabilité*, 2002, pp. 638-639

Grandguillot, Béatrice et Francis: *Comptabilité générale*, 2002, p. 40

Martinet, Alain-Ch. et Silem, Ahmed: *Lexique de gestion*, 2000, p. 409

Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, pp. 1044-1045 + 1048 + 1051-1054

⁷⁴ Foreningen af Statsautoriserede Revisorer – FSR: *Regnskabsvejledninger 1-22*, 2002, p. 26

ÅRL af 1981 fokuserede på kreditorer som brugere, mens den nye ÅRL's regnskabsbrugere derimod er mere mangfoldige. ÅRL fokuserer ikke længere kun på investorer, men også på regnskabsbrugere såsom medarbejdere, alliancepartnere, kunder, leverandører og konkurrenter. Denne udvidelse af brugere ses fx i inddragelsen af de supplerende beretninger i ÅRL og i ovenstående definition. De supplerende beretninger er med til at gøre årsrapporterne mere forståelige for andre brugere end den tidligere gængse bruger.⁷⁵

I Frankrig er formålet med et *comptes annuels* som med en dansk årsrapport at formidle oplysninger til offentligheden og regnskabsbrugere, som de kan anvende i deres vurdering af virksomhederne. Disse oplysninger omfatter ligesom i en dansk årsrapport virksomhedernes:

- resultat
- *actifs/ aktiver* og *passifs/ forpligtelser*
- *situation financière/ finansielle stilling*⁷⁶

Der er dog en forskel på de to formål, idet der i Danmark tages udgangspunkt i formålet for en **årsrapport**, mens formålet i Frankrig fokuserer på et ***comptes annuels***, da den franske regnskabsregulering ikke anvender overbegrebet *rapport annuel*. Dette betyder, at en dansk årsrapports formål også omfatter de eventuelle supplerende beretninger, idet den danske definition inkluderer formidling af information om eventuelle sociale og miljømæssige forhold. Den franske regnskabsregulering indeholder ingen regler om sådanne beretninger.

7.5 Et retvisende billede og *une image fidèle*

Både det danske begreb "et retvisende billede" og det franske begreb "*une image fidèle*" stammer fra det engelske udtryk "true and fair view".

ÅRL indeholder i modsætning til den franske regnskabsregulering en såkaldt generalklausul, der er en form for almindelig bestemmelse. I ÅRL udgør generalklausulen en overordnet målsætning for virksomhedernes aflæggelse af en årsrapport.

⁷⁵ Christensen, John og Nielsen, Mogens: *Virksomhedens årsregnskab*, 2003, pp. 16-18
Elling, Jens O.: *Årsrapporten – teori og regulering*, 2002, pp. 72-73

Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, p. 192

⁷⁶ Duvant, Marcel: *La comptabilité générale*, 2002, pp. 453-454

Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, p. 165

Generalklausulen indeholder kravet om et retvisende billede. I ÅRL af 1981 blev kravet om et retvisende billede ikke defineret, og kravet tilgodeså ikke tilkomsten af nye regnskabsbrugere. I henhold til ÅRL af 1981 var det kun årsregnskabet, der skulle give et retvisende billede. Årsberetningen (som ledelsesberetningen blev kaldt i ÅRL af 1981) og *pengestrømsopgørelsen/ tableau des flux de trésorerie* var fx ikke omfattet af kravet. Kravet om et retvisende billede er med til at sikre, at en årsrapport er relevant og overskuelig for regnskabsbrugerne. Af ÅRL's § 11 fremgår det bl.a.:⁷⁷

*Årsrapporten skal give et retvisende billede af virksomhedens og, hvis der er udarbejdet koncernregnskab, koncernens aktiver og passiver, finansielle stilling samt resultatet.*⁷⁸

Kravet om et retvisende billede er dermed blevet ændret og udvidet i ÅRL, idet det, som det fremgår af definitionen, er **hele** årsrapporten (dermed er fx eventuelle supplerende beretninger også inkluderet i kravet), der skal give et retvisende billede. Virksomhederne skal derfor vurdere, om **hele** årsrapporten giver det reelle indtryk af virksomhederne. Grunden til, at ÅRL har udvidet kravet om et retvisende billede, er, at man fra lovgivers side gerne ville rette generalklausulen mere mod fremtiden, så de supplerende beretninger mere og mere vil blive en del af selve årsrapporten.

Begrebet *finansielle stilling/ situation financière* i ovenstående definition er et nyt og ændret begreb i ÅRL, idet det tidligere blev kaldt for "økonomisk stilling". Denne ændring er kun en sproglig tilpasning til fjerde direktiv, de andre medlemsstaters sprog og de *internationale regnskabsstandarder/ normes comptables internationales*. "Resultatet" i definitionen skal ses som det "finansielle resultat", der fremkommer i resultatopgørelsen og eventuelle egenkapitalbevægelser.⁷⁹

⁷⁷ <http://www.regnskabsordbogen.dk/DKGBRegn.aspx>: retvisende billede + generalklausul

Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, pp. 86-87 + 150 + 152-153
KPMG: *Den nye årsregnskabslov – Introduktion til ændringer og nyskabelser i Årsregnskabsloven vedtaget 22. maj 2001*, august 2001, p. 33

Melyon, Gérard et Nouguera, Rémi: *Comptabilité générale*, 2001, pp. 74-75

⁷⁸ Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, p. 19

⁷⁹ Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, pp. 150 + 153 + 155
Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, p. 184

KPMG: *Den nye årsregnskabslov – Introduktion til ændringer og nyskabelser i Årsregnskabsloven vedtaget 22. maj 2001*, august 2001, p. 33

I Frankrig fremgår det af CC, at:

*Les comptes annuels doivent être réguliers, sincères et donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise.*⁸⁰

Af PCG fremgår det desuden, at:

*La comptabilité (...) présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité à la date de clôture.*⁸¹

Til forskel fra i Danmark, hvor det er **hele** årsrapporten, der skal give et retvisende billede, er det altså i Frankrig kun et *comptes annuels*, der skal give *une image fidèle* af virksomhedens *patrimoine/aktiver og passiver, situation financière/finansielle situation* og resultatet. I modsætning til i Danmark, knyttes det franske krav om *une image fidèle* sammen med, at et *comptes annuels* også skal være *réguliers/lovformelig* og *sincères/autentisk*.

Da kravet om et retvisende billede i henhold til ÅRL også omfatter de supplerende beretninger, er der i modsætning til i Frankrig faktisk tale om to former for krav om "et retvisende billede" i ÅRL. Man kan tale om et "finansielt" retvisende billede for de lovpligtige bestanddele i en årsrapport og et "ikke-finansielt" retvisende billede for de frivillige bestanddele i en årsrapport, dvs. for de supplerende beretninger. Dette fremgår også af § 14 i ÅRL, der præciserer, at de supplerende beretninger skal give et retvisende billede inden for rammerne af almindeligt anerkendte retningslinier. Anvendelsen i ÅRL af udtrykket "almindeligt anerkendte retningslinier" skyldes, at der endnu ikke er udarbejdet anerkendte retningslinier for de supplerende beretninger.

I Danmark erklæres det i ledelsespåtegningen og revisionspåtegningen, om årsrapporten giver et retvisende billede af virksomhedens *aktiver/actifs og passiver/passifs*, finansielle stilling samt resultatet. I Frankrig er det derimod kun i *rapport des commissaires aux comptes*, at det af revisorer erklæres, at *comptes annuels* giver *une image fidèle* af virksomhedens *patrimoine, situation financière* samt resultatet, da ledelsespåtegningen er et ny bestanddel i en dansk årsrapport.

Damgaard, Jens Otto (red.): *Årbog 2001: Den nye Årsregnskabslov – udvalgte artikler fra Revision og Regnskabsvæsen*, 2001, pp. 67-68

KPMG: *Årsregnskabsloven af 2001 med lovbemærkninger til lovudkast og vedtagne ændringsforslag samt tilhørende bekendtgørelser og vejledning – Et opslagsværk*, december 2002, pp. 59-60

⁸⁰ Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, p. 8

⁸¹ Dufils, Pierre et Lopater, Claude: *PCG – Refonte 1999*, 1999, p. 31 ;
Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, p. 61

Af både den danske definition og de franske definitioner fremgår det, at man kun kan anvende den ubestemte artikel "et" eller "*une*", så det hedder "et retvisende billede" eller "*une image fidèle*". Man bruger dermed ikke den bestemte artikel "det" foran "retvisende billede" eller "/" foran "*image fidèle*". Man kan heller ikke anvende "retvisende billeder" eller "*les images fidèles*" i flertal, selv om der i realiteten eksisterer flere former for "retvisende billeder" eller "*images fidèles*" i forbindelse med anvendelsen af regnskabsmetoderne i en årsrapport eller et *comptes annuels*.⁸²

7.6 Bestanddelene i en årsrapport og en rapport annuel

Note til læser; Den franske regnskabsregulering gør ikke brug af overbegrebet *rapport annuel* til at betegne det samlede offentliggjorte dokument, men da det imidlertid anvendes af de franske virksomheder, bruges det her (jf. afsnit 7.1).

7.6.1 Bestanddelene afhænger af regnskabsklasse

I Danmark afhænger en årsrapports bestanddele af den regnskabsklasse, som virksomheden tilhører. Regnskabsklassen afgør, om der i årsrapporten skal udarbejdes fx en ledelsesberetning og en pengestrømsopgørelse. De franske regnskabssystemer har derimod ikke indflydelse på bestanddelene i en *rapport annuel*.

Nedenstående skema viser de lovpligtige og frivillige bestanddele for en dansk årsrapport. Skemaet viser de bestanddele af en årsrapport, som virksomhederne som minimum skal udarbejde afhængig af den regnskabsklasse, de tilhører. I skemaet er de bestanddele, som virksomhederne som minimum skal udarbejde og offentliggøre i årsrapporten markeret med et X under hver regnskabsklasse. I skemaet er klasse A medtaget. Det er vigtigt at gøre opmærksom på, at en årsrapport kun skal bestå af de afkrydsede bestanddele i klasse A, hvis virksomheden vælger at aflægge årsrapport, da det er valgfrit at aflægge en årsrapport i denne klasse.

⁸² Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, pp. 153 + 192-193 Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, pp. 172 + 175 + 225-226

Knudsen, Marianne Sperling: *Revisionspåtegningen i Danmark og Frankrig*, 2001, p. 33

KPMG: *Årsregnskabsloven af 2001 med lovbemærkninger til lovudkast og vedtagne ændringsforslag samt tilhørende bekendtgørelser og vejledning – Et opslagsværk*, december 2002, p. 60

Lassègue, Pierre et Baetche, Alexandre: *Lexique de comptabilité*, 2002, pp. 364-365

Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, pp. 124 + 1076 Duvant, Marcel: *La comptabilité générale*, 2002, p. 118

Melyon, Gérard et Nouguera, Rémédios: *Comptabilité générale*, 2001, pp. 40 + 74-75

Figur 7.3

	Årsrapportens bestanddele	Klasse A	Klasse B	Klasse C	Klasse D
Lovpligtig	Hoved- & nøgletalsoversigt			X	X
	Ledelsesberetning		X	X	X
	Ledelsespåtegning		X	X	X
	Revisionspåtegning	X	X	X	X
	Årsregnskab:	X	X	X	X
	- Resultatopgørelse	X	X	X	X
	- Balance	X	X	X	X
	- Egenkapitalopgørelse	X	X	X	X
	- Pengestrømsopgørelse			X	X
	- Redegørelse for anvendt regnskabspraksis	X	X	X	X
	- Noter	X	X	X	X
Mulige frivillige dele	Overblik over supplerende beretninger:				
	Hoved- & nøgletalsoversigt				
	Revisionspåtegning				
	Pengestrømsopgørelsen				
	Egenkapitalopgørelse				
	Miljøregnskab				
	Socialt regnskab				
	Etisk regnskab				
	Videnskabsregnskab				
	Øvrigt supplerende				

Kilder: Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, pp. 248-251 + 270-273 + 619-620 + 721-722, PricewaterhouseCoopers: *Regnskabshåndbogen 2003 – håndbog om ledelse, regnskab og skat*, 2002, pp. 67-68 og Premer, Per: *Forstå et regnskab*, 2003, pp. 18-19

Som det kan ses i figuren skal årsrapporten i de fleste klasser bestå af en ledelsesberetning, en ledelsespåtegning, en revisionspåtegning og et årsregnskab. I figuren er der ikke medtaget et koncernregnskab, da det kun er en modervirksomhed, der har bestemmende indflydelse over en anden virksomhed, der skal udarbejde et koncernregnskab.⁸³

Ifølge den franske regnskabsregulering skal virksomhederne offentliggøre følgende dokumenter til omverdenen ved regnskabsaflæggelsen, dvs. en *rapport annuel* indeholder følgende bestanddele:

⁸³ Olufsen, Henriette Kühl et al.: *Knæk en årsrapport – specielt for journalister*, 2003, p. 19

Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, p. 1076

<http://www.regnskabsordbogen.dk/DKGBRegn.aspx>: koncernregnskab + modervirksomhed

Figur 7.4 – *Eléments du rapport annuel*

- *Rapport de gestion* (for aktieselskaber kaldes ledelsesberetningen på fransk for *rapport du Conseil d'administration (ou du directoire)*)
- *Comptes annuels* som består af:
 - *Compte de résultat*-
 - *Bilan*- her beskrives følgende elementer:
 - En separat redegørelse for aktiver og passiver, samt egenkapital og anden kapital hvis relevant.
 - *Annexe* – heri placeres følgende elementer:
 - en redegørelse for *principes comptables/anvendt regnskabspraksis*,
 - en *tableau des variations des capitaux propres/egenkapitalopgørelse*, hvis virksomhederne mener, at den har betydning for *comptes annuels*.
 - en eventuel *tableau des flux de trésorerie*, som også kan kaldes for en *tableau de financement* (er dog kun lovpligtig i *comptes consolidés*, men virksomhederne kan vælge at supplere deres *comptes annuels* med informationer fra *système développé*, der omfatter et skema for en pengestrømsopgørelse).

Hvad angår den eventuelle udarbejdelse af et *comptes consolidés*, så er det i Frankrig som i Danmark et moderselskab, der har pligt til at udarbejde dette.⁸⁵

Der redegøres for de enkelte bestanddele i en dansk og fransk årsrapport i de nedenstående afsnit 7.6.1-7.6.5. I disse afsnit vil forskellene og ligheder på en dansk og fransk årsrapport samt dens bestanddele ligeledes blive belyst og analyseret vha. en skematisk oversigt over de terminologiske forskelle.⁸⁶

⁸⁴ Dufils, Pierre et Lopater, Claude: *PCG – Refonte 1999*, 1999, pp. 35 + 193 + 195 + 234

Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, pp. 982-984 + 1042 + 1044-1045 + 1047-1054 + 1056-1057 + 1071-1073

Grandguillot, Béatrice et Francis: *Comptabilité générale*, 2002, p. 40

Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, pp. 277 + 279 + 284-285

⁸⁵ Lassègue, Pierre et Baetche, Alexandre: *Lexique de comptabilité*, 2002, pp. 174-176
Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, pp. 238-241

⁸⁶ I den følgende analyse af en dansk årsrapports bestanddele gøres der ikke rede for klasse A, da det er frivilligt at aflægge årsrapport i denne regnskabsklasse.

III TERMINOLOGIDEL

8. Komparativ analyse dansk-fransk

Generelt er der med den nye ÅRL indført nye og ændrede begreber og nye regler for indregningen og målingen. Som nævnt i afsnit 1.4 tages der i den terminologiske analyse udgangspunkt i de nye og ændrede danske begreber, der defineres i ÅRL's bilag 1 under grupperne "Årsrapportens elementer" og "Målegrundlag" samt i vigtige nye og ændrede begreber, der ikke defineres i ÅRL's bilag 1, men i stedet defineres i ÅRL's paragraffer. Analysen afdækker de danske begreber og de tilsvarende franske ækvivalente begreber med det formål at vurdere, om de danske begreber og de nye regler skaber problemer ved oversættelse til fransk. Udgangspunktet for de danske begreber er generelt ÅRL, mens det for de franske ækvivalente begreber er den franske regnskabsregulering og de internationale regnskabsstandarder.

8.1 Analysens opbygning

I analysen inddeles begreberne i tre grupper med følgende overskrifter: "Nye begreber, der ikke defineres i ÅRL's bilag 1", "Årsrapportens elementer" og "Målegrundlag". Under "Nye begreber, der ikke defineres i ÅRL's bilag 1" og "Målegrundlag" opstilles begreberne i alfabetisk orden. Under "Årsrapportens elementer" opstilles begreberne derimod efter en systematisk opbygning med begrebet aktiv som det første begreb i analysen, mens underbegreber til begrebet aktiv følger efter i alfabetisk orden. Efter analysen af begrebet aktiv og dets underbegreber følger begrebet forpligtelse, hvis underbegreber ligeledes opstilles i alfabetisk orden. Til sidst følger der tre begreber i alfabetisk orden, der hverken er underbegreber til et aktiv eller en forpligtelse.

Som anført i afsnit 1.3.3 er analysen opdelt i to kolonner med de danske begreber i venstre kolonne og de mulige franske ækvivalente begreber i højre kolonne. Overskrifterne med **fed** øverst i hver kolonne udgør termene for de undersøgte begreber. Inde i kolonnerne er det pågældende undersøgte danske begreb og den pågældende franske ækvivalent markeret med **fed**. Hvis der i analysen er et dansk begreb, som ikke eksisterer på fransk, vil der blive angivet et oversættelsesforslag i **fed** og *kursiv* til dette begreb. Når der i analysen af et begreb indgår andre danske og franske begreber, som ligeledes indgår i en terminologisk analyse, er disse begreber markeret med *kursiv*.

Analyserne er identisk opbygget med følgende informationskategorier i nævnte rækkefølge:

Definition, Forklaring, Kommentarer, Synonymer, Eksempler og Vurdering af ækvivalens.

Informationskategorierne er baseret på Bodil Nistrup Madsens "Terminologi – Principper og metoder" og på Henning Bergenholtz og Sven Tarps "Manual i fagleksikografi – udarbejdelse af fagordbøger – problemer og løsningsforslag" (jf. afsnit 1.3.3 og nedenfor).

Under alle informationskategorierne angives oplysningerne på dansk undtagen de franske definitioner og citater. Der kan i den franske kolonne forekomme andre vigtige begreber på fransk. Det drejer sig om franske begreber, hvor jeg mener, at det er vigtigt for målgruppen, at der både angives det franske begreb og en dansk ækvivalent. Der vil blive angivet en dansk ækvivalent i parentes efter det pågældende begreb, som fx stocks (varebeholdninger), den første gang begrebet nævnes i analysen (begreberne i definitionen tæller dog ikke med som den første forekomst).

Efter angivelsen af den danske ækvivalent vil det franske begreb enten blive angivet på fransk eller dansk i resten af den franske kolonne. I nogle tilfælde er de franske begreber og danske ækvivalenter i *kursiv*, da der er tale om begreber, som indgår i den terminologiske analyse. Under informationskategorierne angives følgende:

- **Definition** indeholder en definition af det danske begreb på dansk og en definition af det mulige franske ækvivalente begreb på fransk.
- **Forklaring** er i analysen delvist baseret på Henning Bergenholtz og Sven Tarps teori om en faglig markering, da forklaring i analysen supplerer definitionen ved at give uddybende faglige oplysninger om:

Y de danske og franske definitioner. Definitionerne forklares nærmere hvis det skønnes nødvendigt for målgruppen for at opnå fuld forståelse af definitionerne, dvs. hvis jeg mener, at målgruppen har brug for en mere uddybende faglig oplysning. For den franske definition gælder det, at den forklares på eller oversættes til dansk. Hvis den danske og franske definition er meget identiske, vil den franske definition ikke blive oversat eller forklaret, men der henvises i stedet til den danske definition og/eller den danske forklaring.

Y andre danske og franske regnskabsbegreber i definitionen. Disse begreber defineres og/eller forklares nærmere.

Y henvisning til andre danske og franske regnskabsbegreber, der undersøges i analysen. Med henvisningerne får målgruppen uddybende og supplerende viden om begrebet.

- **Kommentarer** kan bestå af følgende:

Y Kommentering af ÅRL's ændringer, som kan skabe problemer ved oversættelse til fransk.

Y Oplysning om, at det franske begreb muligvis ikke defineres eller findes i den franske regnskabsregulering. Oplysningen har til formål at gøre brugeren opmærksom på, at der ikke er overensstemmelse mellem ÅRL og den franske regnskabsregulering. Der oplyses, hvor det franske begreb i givet fald stammer fra.

Y Oplysning om eventuelle over- og underbegreber, da de kan belyse graden af ækvivalens mellem begreberne og give målgruppen en begrebsafklaring.

Y Henvisning til andre danske og franske regnskabsbegreber i analysen og til andre vigtige afsnit i den faglige indledning. En henvisning giver brugeren uddybende og/eller supplerende viden om begrebet eller om anden information, der indgår i analysen.

Y Information om andre særlige regnskabsmæssige forhold, som knytter sig til det analyserede begreb, eller andre regnskabsmæssige aspekter, der er vigtige for målgruppen i en oversættelsessituation.

- **Synonymer** bygger på Henning Bergenholtz og Sven Tarps teori, da Bodil Nistrup Madsen ikke behandler denne form for oplysning i en terminologisk analyse. Der er tale om termer, der er synonymer til det pågældende analyserede danske eller franske begreb. Hvis der er vigtige oplysninger, der skal gives sammen med synonymet, kan der knyttes en kommentar hertil.
- **Eksempler** er en informationskategori fra Henning Bergenholtz og Sven Tarps teori, da denne informationskategori ikke indgår i en terminologisk analyse ifølge Bodil Nistrup Madsen. Kategorien skal give brugeren en faglig indsigt ved at oplyse om anvendelsen af begreberne, om hvorledes begreberne indgår i en balance eller en resultatopgørelse eller om begrebernes bestanddele. Der henvises evt. til andre afsnit i den faglige indledning eller til håndbogens bilag.

Vurdering af ækvivalens følger efter selve analysen af begreberne og omfatter både det danske begreb og den franske ækvivalent. Heri sammenfattes resultaterne af analysen ved at oplyse om graden af ækvivalens, forskelle og ligheder på det danske begreb og det franske ækvivalente begreb samt på de danske og franske regler om indregning og måling. Dermed vurderes det, om det danske begreb og de nye regler skaber problemer ved oversættelse til fransk, og om der er forhold ved det danske begreb og reglerne, som målgruppen skal være opmærksom på ved oversættelse til fransk.

Der skal gøres opmærksom på, at informationskategorierne kun udfyldes, hvis det er relevant for det enkelte begreb. Der kan derfor forekomme steder i den danske eller franske kolonne, hvor der er forskel på oplysningerne eller tomme felter. Hvis der gives en oplysning i en kolonne, og der er et tomt felt i den modsatte kolonne, betyder dette, at oplysningen kun gælder for det begreb, hvortil oplysningen gives. Hvis der derimod er tale om en forskel eller lighed, som er vigtig for vurderingen af graden af ækvivalens mellem det danske og franske begreb, vil der blive gjort opmærksom på dette under det danske eller det franske begreb.

Til slut i den terminologiske analyse gøres der ved en sammenfatning i afsnit 8.3 rede for analysens resultater, og der opstilles et ækvivalensskema for resultaterne.

9. Bestanddelene i en *årsrapport* og en *rapport annuel*

Selv om den franske regnskabsregulering ikke gør brug af overbegrebet *rapport annuel* til at betegne det samlede offentliggjorte dokument, anvendes dette overbegreb dog i dette afsnit til at gøre rede for dens bestanddele, da de franske virksomheder benytter sig af overbegrebet (jf. afsnit 8.1).

Bestanddelene afhænger af regnskabsklasse

I Danmark afhænger bestanddelene i en årsrapport af den regnskabsklasse, som virksomheden tilhører. Regnskabsklassen afgør, om der i årsrapporten skal udarbejdes fx. en ledelsesberetning og en pengestrømsopgørelse. De franske regnskabssystemer har derimod ikke indflydelse på bestanddelene i en *rapport annuel*.

Nedenstående skema viser de lovpligtige og frivillige bestanddele for en dansk årsrapport. Skemaet viser de bestanddele af en årsrapport, som virksomhederne som minimum skal udarbejde afhængig af den regnskabsklasse, de tilhører. I skemaet er de bestanddele, som virksomhederne som minimum skal udarbejde og offentliggøre i årsrapporten markeret med et X under hver regnskabsklasse. I skemaet er klasse A medtaget. Det er vigtigt at gøre opmærksom på, at en årsrapport kun skal bestå af de afkrydsede bestanddele i klasse A, hvis virksomheden vælger at aflægge årsrapport, da det er valgfrit at aflægge en årsrapport i denne klasse.

Figur 9.1

	Årsrapportens bestanddele	Klasse A	Klasse B	Klasse C	Klasse D
Lovpligtig	Hoved- & nøgletalsoversigt			X	X
	Ledelsesberetning		X	X	X
	Ledelsespåtegning		X	X	X
	Revisionspåtegning	X	X	X	X
	Årsregnskab:	X	X	X	X
	- Resultatopgørelse	X	X	X	X
	- Balance	X	X	X	X
	- Egenkapitalopgørelse	X	X	X	X
	- Pengestrømsopgørelse			X	X
	- Redegørelse for anvendt regnskabspraksis	X	X	X	X
	- Noter	X	X	X	X
Mulige frivillige dele	Overblik over supplerende beretninger:				
	Hoved- & nøgletalsoversigt				
	Revisionspåtegning				
	Pengestrømsopgørelsen				
	Egenkapitalopgørelse				
	Miljøregnskab				
	Socialt regnskab				
	Etisk regnskab				
	Videnskabsregnskab				
	Øvrigt supplerende				

Kilder: Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, pp. 248-251 + 270-273 + 619-620 + 721-722, PricewaterhouseCoopers: *Regnskabshåndbogen 2003 – håndbog om ledelse, regnskab og skat*, 2002, pp. 67-68 og Premer, Per: *Forstå et regnskab*, 2003, pp. 18-19

Som det kan ses i figuren skal årsrapporten i de fleste klasser bestå af en ledelsesberetning, en ledelsespåtegning, en revisionspåtegning og et årsregnskab. I figuren er der ikke medtaget et koncernregnskab, da det kun er en modervirksomhed, der har bestemmende indflydelse over en anden virksomhed, der skal udarbejde et koncernregnskab.⁸³

Ifølge den franske regnskabsregulering skal virksomhederne offentliggøre følgende dokumenter til omverdenen ved regnskabsaflæggelsen, dvs. en *rapport annuel* indeholder følgende bestanddele:

⁸³ Olufsen, Henriette Kühl et al.: *Knæk en årsrapport – specielt for journalister*, 2003, p. 19

Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, p. 1076

<http://www.regnskabsordbogen.dk/DKGBRegn.aspx>: koncernregnskab + modervirksomhed

Figur 9.2

- *Rapport de gestion* (for aktieselskaber kaldes ledelsesberetningen på fransk for *rapport du Conseil d'administration (ou du directoire)*)
- *Comptes annuels* som består af:
 - *Compte de résultat*-
 - *Bilan*- her beskrives følgende elementer:
 - En separat redegørelse for aktiver og passiver, samt egenkapital og anden kapital hvis relevant.
 - *Annexe* – heri placeres følgende elementer:
 - en redegørelse for *principes comptables/anvendt regnskabspraksis*,
 - en *tableau des variations des capitaux propres/egenkapitalopgørelse*, hvis virksomhederne mener, at den har betydning for *comptes annuels*.
 - en eventuel *tableau des flux de trésorerie*, som også kan kaldes for en *tableau de financement* (er dog kun lovpligtig i *comptes consolidés*, men virksomhederne kan vælge at supplere deres *comptes annuels* med informationer fra *système développé*, der omfatter et skema for en pengestrømsopgørelse).
- *Rapport des commissaires aux comptes* (dvs. en revisionspåtegning).⁸⁴

Hvad angår den eventuelle udarbejdelse af et *comptes consolidés*, så er det i Frankrig som i Danmark et moderselskab, der har pligt til at udarbejde dette.⁸⁵

Der redegøres for de enkelte bestanddele i en dansk og fransk årsrapport i de nedenstående afsnit 7.6.1-7.6.5. I disse afsnit vil forskellene og ligheder på en dansk og fransk årsrapport samt dens bestanddele ligeledes blive belyst og analyseret vha. en skematisk oversigt over de terminologiske forskelle.⁸⁶

I det følgende gennemgås hovedbestanddele samt udvalgt terminologi komparativt i årsrapporten/rapport annuel.

9.1 Ledelsesberetning/rapport de gestion

Begrebet ledelsesberetning præciserer selve beretningens karakter og form, da den udarbejdes af ledelsen. Ledelsesberetningen kan i klasse B placeres i en note hvorimod den hos øvrige klasser altid skal ses som en del af årsrapporten og er hermed en del af årsrapportens dokumentmæssige helhed. Ledelsesberetningen skal offentliggøres sammen

med årsregnskabet og det eventuelle koncernregnskab. I og med at ledelsesberetningen nu er en del af årsrapporten, er den som noget nyt også omfattet af kravet om et retvisende billede.

Selve indholdet af en dansk ledelsesberetning afhænger af virksomhedens regnskabsklasse. De små virksomheder skal ikke omtale så mange forhold som de større virksomheder i klasse C og D, hvor kravene til ledelsesberetningen er større.

Normalt placeres ledelsesberetningen i den danske årsrapport foran selve årsregnskabet.⁸⁷

Rapport de gestion er særskilt

I Frankrig er det alle virksomheder, der skal udarbejde en *rapport de gestion*. For de franske aktieselskabers vedkommende kaldes denne for *rapport du Conseil d'administration (ou du directoire)*. Der findes ikke nogen specifikke regler for udformningen af en *rapport de gestion*, men indholdet af ledelsesberetningen reguleres i CC. PCG indeholder derimod ingen regler om en *rapport de gestion*. I modsætning til i en dansk årsrapport, hvor ledelsesberetningen er en vigtig del af årsrapportens dokumentmæssige helhed, er en fransk *rapport de gestion* et "*document lié aux comptes annuels*", dvs. et dokument, der er knyttet til et *comptes annuels*.

De beskriver virksomhedsforhold

Ledelsesberetningen skal i begge lande beskrive forhold om virksomheden, og det er i denne, at man som bruger kan finde oplysninger om virksomheden, dens forretning og dens vilkår. Derudover indeholder ledelsesberetningen bl.a. redegørelser om regnskabsårets resultater og ledelsens vurdering af de opnåede resultater samt en redegørelse af virksomhedens forventninger til det kommende års udvikling. Ledelsesberetningen indeholder desuden en beskrivelse af virksomhedens idégrundlag, formål, hovedaktiviteter og forsknings- og udviklingsaktiviteterne.⁸⁸

⁸⁷ Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, pp. 52 + 152 + 542-543 + 642 + 1041

Premer, Per: *Forstå et regnskab*, 2003, pp. 53-54

Bang, Knud Erik et al.: *Eksternt regnskabsvæsen*, 2002, pp. 139+ 142-146

⁸⁸ Lassègue, Pierre et Baetche, Alexandre: *Lexique de comptabilité*, 2002, pp. 540-541 Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, pp. 12-13

Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, pp. 1071-1073 Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, pp. 542-543 + 642-643 + 651 + 1041

Premer, Per: *Forstå et regnskab*, 2003, pp. 53-54

Olufsen, Henriette Kühl et al.: *Knæk en årsrapport – specielt for journalister*, 2003, p. 13 Bang, Knud Erik et al.: *Eksternt regnskabsvæsen*, 2002, pp. 139-146

9.2 Ledelsespåtegning/rapport de la direction*

Ledelsespåtegningen er en særlig bestanddel i en dansk årsrapport, da den ikke eksisterer i den franske regnskabsregulering (på fransk kan ledelsespåtegningen også oversættes med *certification par le Conseil d'administration/par le directoire**). Ledelsespåtegningen er det dokument, hvori ledelsen og den eventuelle bestyrelse erklærer og underskriver, at årsrapporten er aflagt i overensstemmelse med kravene i ÅRL, og at årsrapporten giver et retvisende billede. Ledelsespåtegningen er indført i ÅRL, så ledelsens ansvar for årsrapporten klart fremtræder. ÅRL specificerer ikke, hvor ledelsespåtegningen skal placeres, men det mest praktiske er at placere den efter ledelsesberetningen. Hvad angår eventuelle supplerende beretninger, skal ledelsen og den eventuelle bestyrelse i ledelsespåtegningen erklære, hvorvidt disse beretninger giver et retvisende billede inden for rammerne af de almindeligt anerkendte retningslinier.⁸⁹

9.3 Revisionspåtegning/rapport des commissaires aux comptes

I Danmark erklærer statsautoriserede eller registrerede revisor i revisionspåtegningen med en såkaldt "blank revisionspåtegning" (dvs. en *revisionspåtegning uden forbehold/rapport des commissaires aux comptes - certification sans réserve*), at **hele** årsrapporten er aflagt i overensstemmelse med ÅRL og giver et retvisende billede. Revisionspåtegningen er det dokument, hvori revisors erklæring om den udførte revision og konklusionen herpå tilkendes. Hvis årsrapporten indeholder supplerende beretninger, skal disse ikke nødvendigvis revideres af en revisor. Det er kun virksomheder i regnskabsklasserne C og D, der skal udarbejde en revisionspåtegning. Revisionspåtegningen har ifølge ÅRL ikke en bestemt placering i årsrapporten, men det er mest praktisk, at den placeres lige efter ledelsespåtegningen.⁹⁰

I Frankrig er det **kun comptes annuels**, der revideres. I en *rapport des commissaires aux comptes* erklærer *commissaires aux comptes/ statsautoriserede revisorer*, at *comptes annuels* er lovformeligt og autentisk samt giver et retvisende billede af virksomhedens *actifs* og *passifs*, finansielle stilling samt resultatet, dvs. en *rapport des commissaires aux comptes - certification sans réserve/ revisionspåtegning uden forbehold*. Derudover kan en *rapport annuel* i Frankrig bestå af tre former for revisionspåtegninger, hvilket ikke er tilfældet for en dansk revisionspåtegning:

- *rapport sur les comptes annuels/revisionspåtegning*, hvori årsregnskabet vurderes og der foretages specifikke undersøgelser og gives specifikke oplysninger.
- *rapport sur les comptes consolidés/revisionspåtegning* (hvis der er udarbejdet et *comptes consolidés*), hvori et *comptes consolidés* revideres.
- *rapport spécial sur les conventions réglementées (fransk) revisionspåtegning om overtrædelser af beføjelser*, hvori der gøres opmærksom på eventuelle overtrædelser af beføjelser, der er opstået i forbindelse med revisionen.

Revisionspåtegning med forbehold

Hvis der er forhold i den danske årsrapport eller det franske *comptes annuels*, som revisor ikke mener, er i overensstemmelse med ÅRL eller den franske regnskabsregulering og ikke giver et retvisende billede, skal revisor tage nogle forbehold. Disse **forbehold skal klart fremgå af både den danske og franske revisionspåtegning** ved at forsyne årsrapporten og *comptes annuels* med en *revisionspåtegning med forbehold/ rapport des commissaires aux comptes avec certification avec réserve(s)*. En revisor kan i begge lande også forsyne en årsrapport og et *comptes annuels* med en såkaldt revisionspåtegning *med supplerende oplysninger/ rapport des commissaires aux comptes – avec certification avec informations supplémentaires*. De supplerende oplysninger vil i så fald fremgå af et særskilt afsnit i revisionspåtegningen.⁹¹

⁸⁹ Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, pp. 144-145 + 1041 Premer, Per: *Forstå et regnskab*, 2003, p. 53

Olufsen, Henriette Kühl et al.: *Knæk en årsrapport – specielt for journalister*, 2003, p. 11 Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, p. 221 Bang, K. E. et al.: *Eksternt regnskabsvæsen*, 2002, p. 145

rapport de la direction (management report): Rapport qui accompagne les états financiers présentés dans le rapport annuel d'une entité et dans lequel la direction fait état de sa responsabilité à l'égard des états financiers et des autres informations financières. <http://www.granddictionnaire.com/Resultat.aspx>

⁹⁰ Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, pp. 786-787 + 833-834 + 1041

Premer, Per: *Forstå et regnskab*, 2003, p. 54

Olufsen, Henriette Kühl et al.: *Knæk en årsrapport – specielt for journalister*, 2003, pp. 11-12

Knudsen, Marianne Sperling: *Revisionspåtegningen i Danmark og Frankrig*, 2001, pp. 24-27 + 36 + 84 + 94 Bang, Knud Erik et al.: *Eksternt regnskabsvæsen*, 2002, p. 146

⁹¹ Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, pp. 834 + 838-841 Olufsen, Henriette Kühl et al.: *Knæk en årsrapport – specielt for journalister*, 2003, pp. 11-12

Knudsen, Marianne Sperling: *Revisionspåtegningen i Danmark og Frankrig*, 2001, pp. 28-32 + 33-42 + 83-84 + 89 + 92 + 96-98

Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, p. 221 Bang, Knud Erik et al.: *Eksternt regnskabsvæsen*, 2002, p. 146

Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, pp. 142-143

9.4 Årsregnskab/comptes annuels

Et dansk årsregnskab kan defineres på følgende måde:

*Et årsregnskab, herunder et koncernregnskab, er den finansielle del af en årsrapport, der struktureret viser en virksomheds henholdsvis en koncerns økonomiske resultat af og pengestrømme fra regnskabsårets aktiviteter samt den finansielle stilling ved regnskabsårets slutning.*⁹²

På baggrund af denne definition og figur 9.1 er det tydeligt, at årsregnskabet er en bestanddel i årsrapporten og en vigtig del af den dokumentmæssige helhed. Af ovenstående definition fremgår det endvidere, at årsregnskabet er den finansielle del af en årsrapport. Dette betyder, at det er i årsregnskabet, at brugerne finder de økonomiske eller finansielle informationer, som de kan bruge i deres vurdering af virksomheden. Disse informationer er bl.a. nettoomsætningen, *årets resultat/résultat net/résultat de l'exercice*, virksomhedens *egenkapital/capitaux propres* osv.

Bestanddele i årsrapporten

Derudover fremgår det af figur 9.1, at årsregnskabet for de fleste danske virksomheder består af en redegørelse for anvendt regnskabspraksis, en balance, en resultatopgørelse, en *egenkapitalopgørelse/tableau des variations des capitaux propres*, en eventuel pengestrømsopgørelse og noter.

Bestanddele i rapport annuel

Som angivet i figur 9.2 om bestanddelene i en fransk *rapport annuel* består et *comptes annuels* af en *bilan*, en *compte de résultat* og *annexe*, herunder en evt. *tableau des variations des capitaux propres* og en evt. *tableau des flux de trésorerie*. Et *comptes annuels* udgør dermed ligesom et dansk årsregnskab den finansielle del af en *rapport annuel*, da det er i *comptes annuels*, at regnskabsbrugerne kan finde oplysninger om *chiffres d'affaires*, *capitaux propres/egenkapitalen* etc. I modsætning til en dansk årsrapport, der udgør den dokumentmæssige helhed, er det kun *comptes annuels*, der i henhold til CC og PCG udgør en uadskillig helhed.⁹³

⁹² <http://www.regnskabsordbogen.dk/DKGBRegn.aspx>: årsregnskab

⁹³ Olufsen, Henriette Kühl et al.: *Knæk en årsrapport – specielt for journalister*, 2003, pp. 15-17 Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, p. 1041

Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, pp. 8 + 62 + 169 + 175 Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, p. 1042

9.4 1 Resultatopgørelse/compte de résultat

I en dansk og fransk resultatopgørelse præsenteres virksomhedens indtjening for et regnskabsår ved at vise virksomhedens *indtægter/ produits* og *omkostninger/ charges* (jf. afsnit 8.2.2.11 og 8.2.2.13). Forskellen mellem indtægterne og omkostningerne udgør årets resultat for virksomheden ($\text{indtægter} \div \text{omkostninger} = \text{årets resultat}$). I begge lande skal resultatopgørelsen opstilles i skematisk form, dvs. at der er en bestemt struktur og en bestemt gruppering af regnskabsposterne, som virksomhederne skal anvende ved opstillingen af resultatopgørelsen.

Opstilling af dansk resultatopgørelse

I Danmark opstilles resultatopgørelsen i *beretningsform/ sous forme de liste*, hvilket betyder, at der i resultatopgørelsen tages udgangspunkt i nettoomsætningen, og herfra fratrækkes omkostningerne. På denne måde forklares, hvorledes årets resultat er fremkommet. Ved opstillingen af resultatopgørelsen i beretningsform kan virksomhederne vælge at opstille en *funktionsopdelt/ classement par fonction* eller en *artsopdelt/ classement par nature* resultatopgørelse. I den artsopdelte resultatopgørelse skal der medtages lidt flere poster end i den funktionsopdelte resultatopgørelse. Posterne i den artsopdelte resultatopgørelse opstilles efter indtægternes og omkostningernes art såsom materialer, personale osv. I den funktionsopdelte resultatopgørelse opstilles indtægterne og omkostningerne efter funktionerne produktion, distribution, administration osv. Begge former for resultatopgørelse giver den samme beskrivelse af virksomhedernes forhold og det samme årsresultat.

Opstillingen afhænger af regnskabsklasse

I ÅRL er der bilag, som indeholder skemaerne for opstillingen af resultatopgørelsen. Virksomhedernes regnskabsklasse har indflydelse på, hvilket skema resultatopgørelsen skal opstilles efter. Virksomhederne i klasse B, C og D skal enten opstille en artsopdelt resultatopgørelse efter skemaet i håndbogens bilag 6 eller en funktionsopdelt resultatopgørelse efter skemaet i håndbogens bilag 7. Virksomhederne i klasse C og D skal enten opstille en artsopdelt resultatopgørelse efter skemaet i specialets bilag 8 eller en funktionsopdelt resultatopgørelse efter skemaet i specialets bilag 9. Resultatopgørelsen placeres som regel som den første bestanddel i årsregnskabet.⁹⁴

⁹⁴Grandguillot, Béatrice et Francis: *Comptabilité générale*, 2002, pp. 27-30

Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, pp. 62 + 165-166 Sauvageot, Georges: *Précis de comptabilité*, 2001, p. 74 ; Premier, Per: *Forstå et regnskab*, 2003, pp. 19-21 + 29-31
Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, pp. 245-246 + 277-278

Opstilling af fransk resultatopgørelse

De franske virksomhederne kan ifølge PCG vælge mellem at opstille *compte de résultat* efter to former:

- *en tableau/ sous forme de compte/ en compte*, dvs. i kontoform eller
- *sous forme de liste/ en liste*, dvs. i beretningsform.

Opstillingen afhænger af regnskabsklasse

En *compte de résultat* kan altså ligesom en dansk resultatopgørelse opstilles i beretningsform, men en fransk *compte de résultat* kan i modsætning til en dansk resultatopgørelse også opstilles i kontoform. Man kan i Frankrig dog ikke opstille en funktions- eller en artsopdelt *compte de résultat*, som det er tilfældet i Danmark. Skemavalget i PCG afhænger, ligesom i Danmark, af virksomhedernes tilhørsforhold til regnskabssystemerne *système de base*, *système abrégé* og *système développé*, da hvert af disse systemer indeholder specifikke skemaer for *compte de résultat*. I *système développé* kan der dog kun opstilles en *compte de résultat* i kontoform. Skemaerne for en *compte de résultat* fremgår af følgende bilag i håndbogen:

- *Système de base*:
- *compte de résultat* i kontoform i bilag 10
- *compte de résultat* i beretningsform i bilag 11
- *Système abrégé*:
- *compte de résultat* i kontoform i bilag 12
- *compte de résultat* i beretningsform i bilag 13
- *Système développé*:
- *compte de résultat* i kontoform i bilag 14.⁹⁵

⁹⁵ Dufils, Pierre et Lopater, Claude: *PCG – Refonte 1999*, 1999, pp. 193-194

Indtægter	Produits
Definition: Indtægter er stigninger i økonomiske fordele i regnskabsperioden i form af tilgang af eller værdistigning i <i>aktiver</i> eller fald i <i>forpligtelser</i>, som medfører stigninger i egenkapitalen, bortset fra stigninger ved indskud fra ejere. Forklaring: Indtægter defineres ud fra <i>målingen</i> af balancens elementer, idet indtægter er baseret på tilgang af eller værdistigning i <i>aktiver</i> eller fald i <i>forpligtelser</i>. Dette betyder, at resultatopgørelsen, hvori indtægter <i>indregnes</i>, skal forklare, hvorledes værdiændringerne i <i>aktiverne</i>, <i>forpligtelserne</i> og egenkapitalen er fremkommet. Egenkapitalen er den forskelsværdi, der fremkommer, når man fra alle virksomhedens <i>aktiver</i> fratrækker alle <i>indregnede forpligtelser</i>. Egenkapitalen tilhører virksomhedens ejere. I indtægter indgår ikke indskud fra ejere, dvs. fx kapitalindskud (aktie- eller anpartskapital). Definitionen indeholder ikke indregningskriterierne for indtægter. Indtægter skal i forhold til de franske produits opfylde flere kriterier for at blive <i>indregnet</i> i resultatopgørelsen. Følgende kriterier skal opfyldes: Det er sandsynligt, at indtægterne medfører fremtidige økonomiske fordele. Fremtidige økonomiske fordele kan <i>måles</i> pålideligt. Indtægter skal være indtjent, dvs. at der først kan kræves indbetaling fra en kunde, når	Definition: Les produits comprennent les sommes ou valeurs reçues ou à recevoir: en contrepartie de la fourniture par l'entreprise de biens, travaux, services ainsi que des avantages qu'elle a consentis; en vertu d'une obligation légale existant à la charge d'un tiers; exceptionnellement, sans contrepartie. Forklaring: Den danske og franske definition er ikke identiske. I den franske definition omfatter produits i modsætning til i den danske definition de beløb eller værdier, der er modtaget eller forventes at blive modtaget: til gengæld for virksomhedens levering af varer, ydelser, service såvel som de ydelser, som virksomheden har bevilget (fx salg af brød for en bager), i henhold til en juridisk forpligtelse (jf. i afsnit 8.2.2.6), som en tredjemand har over for virksomheden (fx indbetaling af leje for en parkeringsplads, der tilhører virksomheden, men som er lejet ud til en privatperson), eller undtagelsesvis uden modydelse (fx salg af et <i>actif</i> (<i>aktiv</i>)). Angående indregning af produits i resultatopgørelsen, skal der <i>indregnes</i> de produits, der er indtjent i det pågældende regnskabsår, hvilket også er tilfældet med de danske indtægter. I Frankrig knytter der sig i modsætning til i Danmark eventuelt indtjente produits fra tidligere regnskabsår til disse indtjente produits, som ved en fejl eller

virksomheden har leveret den aftalte ydelse til kunden. Indtægterne skal være realiserede eller realisable. ad. 4: at en indtægt er realiseret, betyder, at virksomheden har opnået krav på modydelsen (ved fx kursgevinster på omsættelige værdipapirer). At en indtægt er realisable, betyder, at den hurtigt kan omsættes til likvider. <u>Kommentarer:</u> <u>Synonymer:</u> <u>Eksempler:</u> En virksomheds indtægter omfatter omsætningen af varer og tjenester samt andre indtægter, der udgør forskellige former for tilskud mv. Indtægter fremgår som poster i resultatopgørelsen og omfatter fx: "Andre driftsindtægter", "Indtægter af kapitalandele i tilknyttede og associerede virksomheder" og "Andre finansielle indtægter" (jf. bilag 6-9).	forglemmelse ikke er blevet <i>indregnet</i> i det tidligere regnskabsår. <u>Kommentarer:</u> Produits må ikke forveksles med en anden betydning af begrebet "produits", som på fransk også kan betyde "produkt". <u>Synonymer:</u> <u>Eksempler:</u> Produits inddeles i resultatopgørelsen i følgende poster (jf. bilag 10-14): produits d'exploitation (driftsindtægter) produits financiers (finansielle indtægter) produits exceptionnels (ekstraordinære indtægter).
---	--

Vurdering af ækvivalens:

På basis af ovenstående analyse konstateres der *fuld ækvivalens* mellem **indtægter** og **produits**. Definitionerne har dog ikke de samme karakteristiske træk, men dette skyldes, at ÅRL og PCG ikke definerer dem på samme måde. Både **indtægter** og **produits** omfatter overordnet de samme regnskabslementer i resultatopgørelsen, og begge begreber har derfor det samme betydningsmæssige indhold. For begge begreber gælder det, at der skal være tale om indtjente **indtægter** og **produits** for, at de kan *indregnes* i resultatopgørelsen. Dog skal **indtægter** i henhold til ÅRL opfylde flere kriterier for *indregningen* i forhold til **produits**. Dette har imidlertid heller ingen indflydelse på konstateringen af fuld ækvivalens, da reglerne om *indregning* og *måling* er af en mere regnskabsteknisk karakter. Man vil dermed kunne anvende den franske ækvivalent i en hvilken som helst kontekst i en oversættelse, uden at dette vil skabe misforståelser for en fransk læser.¹²⁰

Omkostninger	Charges
Definition: Ved omkostninger forstås i årsregnskabsmæssig sammenhæng fald i økonomiske fordele i regnskabsperioden i form af afgang eller værdiforringelse af <i>aktiver</i> eller stigning i <i>forpligtelser</i>, som medfører fald i egenkapitalen. I omkostninger indgår dog ikke udlodning eller uddelinger til ejere. Forklaring: Omkostninger er altså ud fra ovenstående definition en udgående monetær strøm, der formindsker egenkapitalens værdi. Egenkapitalen er den forskelsværdi, der fremkommer, når man fra alle virksomhedens <i>aktiver</i> fratækker alle <i>indregnede forpligtelser</i>. Egenkapitalen tilhører virksomhedens ejere. I omkostninger indgår ikke udlodning eller uddelinger til ejere, dvs. at fx en fordeling af et overskud til ejere ikke anses for at være en omkostning.	Definition: Les charges comprennent: • les sommes ou valeurs versées ou à verser: - en contrepartie de marchandises, approvisionnements, travaux et services consommés par l'entreprise ainsi que des avantages qui lui ont été consentis; - en exécution d'une obligation légale; - exceptionnellement, sans contrepartie; • les dotations aux amortissements et aux provisions; • la valeur d'entrée diminuée des amortissements des éléments <i>d'actifs</i> cédés, détruits ou disparus (sous réserve des règles spécifiques prévues pour les titres). Forklaring: Den franske definition adskiller sig fra den danske definition, da charges omfatter: beløb og værdier, der betales eller skal betales: - som modydelse for de handelsvarer, det udstyr, de ydelser og den service, der er blevet brugt af virksomheden såvel som de ydelser, som virksomheden har fået bevilget; - til gennemførelse af en juridisk forpligtelse (jf. i afsnit 8.2.2.6) - undtagelsesvis uden modydelse; • dotations aux amortissements et aux provisions (af- og nedskrivninger); valeur d'entrée (historisk kostpris) (jf. i afsnit 8.2.3.6), hvis værdi er blevet forringet pga. amortissements (afskrivninger) på overdragene, ødelagte eller ophørte <i>actifs</i> (<i>aktiver</i>) (med forbehold af specifikke regler om værdipapirer). Der er forskel på <i>indregningen</i> af charges i en franske resultatopgørelse og <i>indregningen</i> af omkostninger i en dansk resultatopgørelse.

Som udgangspunkt skal alle værdifald på <i>aktiver</i> og stigninger i <i>forpligtelser</i>, som bevirker, at der sker et fald i egenkapitalen, <i>indregnes</i> som omkostninger (herunder afskrivninger, nedskrivninger og hensættelser af forpligtelser) i resultatopgørelsen. Alle produktions-, administrations- og produktionsomkostninger skal dermed <i>indregnes</i> i resultatopgørelsen. Kommentarer: Begreberne omkostninger og udgifter bruges ofte med samme betydning, når de fx er en del af sammensætninger eller ordforbindelser, fx leasingomkostninger/leasingudgifter eller ordinære udgifter/ordinære omkostninger. Man skal i denne forbindelse dog være opmærksom på, at de to begreber er forskellige, da udgifter gælder det tidspunkt, hvor man pådrager sig en <i>forpligtelse</i>, mens omkostninger gælder et forbrug af ressourcer vurderet i penge, uanset hvornår anskaffelse og betaling finder sted. ÅRL anvender derfor kun begrebet omkostninger, da det er det relevante begreb i forbindelse med regnskabsaflæggelsen. Synonymer: Eksempler: Omkostninger fremgår af resultatopgørelsen. Hvorledes de forskellige omkostninger klassificeres i resultatopgørelsen afhænger dog af, om virksomheden opstiller en arts- eller en funktionsopdelt resultatopgørelse (jf afsnit 7.6.4.1). Omkostninger kan derudover fx	I Frankrig <i>indregnes</i> de charges, der er påløbet i regnskabsåret. Til disse charges knytter sig eventuelt charges, der er påløbet under tidligere regnskabsår, men som ved en fejl eller forglemmelse ikke er blevet <i>indregnet</i> i det tidligere regnskabsår. Kommentarer: Man skal ligesom ved de danske begreber omkostninger og udgifter passe på, at man ikke blander de to franske begreber charge og <i>dépense</i> (udgift) sammen. Sondringen mellem de to franske begreber er identisk med sondringen mellem de danske begreber. Charge er ligesom det danske begreb omkostning en værdiforringelse af <i>aktiverne</i> og <i>forpligtelserne</i> ved en udgående pengestrøm i form af betaling, som kan være af en regnskabsmæssig, juridisk eller monetær karakter. En <i>dépense</i> er ligesom det danske begreb udgift derimod en udbetaling, dvs. en udgående pengestrøm i form af en betaling, der kun kan være monetær. Synonymer: Eksempler: Da en fransk resultatopgørelse ikke opstilles arts- eller funktionsopdelt er der forskel på inddelingen af charges i resultatopgørelsen. Charges inddeles i følgende poster (jf. bilag 10- 14): • Charges d'exploitation (driftsomkostninger) • Charges financières
---	---

indgå som følgende poster i en resultatopgørelse (jf. bilag 6-9): • Eksterne omkostninger • Personaleomkostninger • Andre driftsomkostninger • Produktionsomkostninger • Distributionsomkostninger • Administrationsomkostninger • Omkostninger til råvarer og hjælpematerialer Af- og nedskrivninger, der <i>indregnes</i> som omkostninger i resultatopgørelsen, indgår som særskilte poster i resultatopgørelsen (jf. bilag 6- 9).	(finansielle omkostninger) • Charges exceptionnelles (ekstraordinære omkostninger). Dotations aux amortissements et aux provisions (af- og nedskrivninger), der også indgår i analysens definition på charges, vises ligesom i Danmark som en særskilt post i resultatopgørelsen.
--	--

Vurdering af ækvivalens:

På basis af ovenstående analyse konstateres der *fuld ækvivalens* mellem **omkostninger** og **charges**. De to definitioner, der er baseret på definitionerne i henholdsvis ÅRL og PCG, indeholder dog ikke helt de samme karakteristiske træk. Dette skaber dog ikke problemer ved brugen af **charges** som ækvivalent til **omkostninger**, idet begge begreber har det samme betydningsmæssige indhold. Begge begreber vises i en resultatopgørelsen som særskilte poster. Dog er der flere former for **omkostninger** i en dansk resultatopgørelse. Der er en forskel på reglerne om *indregningen* af henholdsvis **omkostninger** og **charges** i resultatopgørelsen. Forskellen har ingen betydning for anvendelsen af **charges** som ækvivalent.

Nettoomsætning	Chiffres d'affaires
Definition: Nettoomsætningen er <i>salgsværdien</i> af produkter og tjenesteydelser mv., der henhører under selskabets ordinære aktiviteter med fradrag af prisnedslag, merværdiafgift og anden skat, der er direkte forbundet med salgsbeløbet. Forklaring: Der er en mindre væsentlig forskel på den danske og franske definition. Det fremgår af den danske definition, at nettoomsætningen findes ved at trække <i>salgsværdien</i> for produkter, tjenesteydelser osv. fra prisnedslag, merværdiafgift og anden skat, der er direkte forbundet med salgsbeløbet, hvilket ikke fremgår af den franske definition. Merværdiafgift er et synonym for moms. Kommentarer: Begrebet nettoomsætning ændret, således at definitionen i ÅRL's bilag 1 (og dermed også analysens definition) bærer præg af Europa-Kommissionens fortolkningsmeddelelse af 20. januar 1998. Dermed betyder "anden skat, der er direkte forbundet med salgsbeløbet" i definitionen, at man ikke kan fradrage punktafgifter. Disse skal i stedet ses som en integreret del af produktets pris, og de indgår derfor direkte i nettoomsætningen. Virksomheder i klasse B og de mellemstore virksomheder i klasse C (jf. afsnit 7.2.1) kan sammendrage poster i resultatopgørelsen og dermed	Definition: Le chiffre d'affaires est constitué par les ventes de marchandises et la production vendue de biens et service et correspond au montant des affaires réalisées par l'entreprise avec les tiers, dans l'exercice de l'activité professionnelle normale et courante de l'entreprise. Forklaring: Chiffre d'affaires er dannet af salg af handelsvarer, solgte varer, der er produceret af virksomheden og solgte ydelser, og chiffre d'affaires svarer til det beløb på virksomhedens handel, der henhører under dens ordinære og løbende aktivitet, med tredjemand. Kommentarer: Det er ikke tilladt at sammendrage poster i en fransk resultatopgørelse i beretningsform. En fransk virksomhed kan dermed ikke undlade at vise chiffre d'affaires (jf. bilag 11 + 14). Dog er det ikke i alle de franske regnskabssystemer (jf. afsnit 7.3.1), at chiffre d'affaires vises (jf. bilag 10 + 12 + 13).

undlade at vise nettoomsætningen, men så skal ledelsen bevise, at udeladelsen skyldes konkurrencemæssige hensyn. De sammendragne poster fremgår af skemaerne for resultatopgørelsen i specialets bilag 6-9 og er markeret med en *. Hvis disse poster sammendrages indsættes der i stedet en post, der benævnes "Bruttofortjeneste" eller "Bruttotab". <u>Synonymer:</u> <u>Eksempler:</u> Nettoomsætningen fremgår af en særskilt post i resultatopgørelsen (jf. bilag 6-9).	<u>Synonymer:</u> Montant net du chiffre d'affaires <u>Eksempler:</u> Montant net du chiffre d'affaires er et synonym for chiffre d'affaires, og angives i henhold til PCG i skemaerne for opstillingen af resultatopgørelsen i beretningsform som en særskilt post (jf. bilag 11 + 14).
---	---

Vurdering af ækvivalens:

På basis af ovenstående analyse konstateres der at være *fuld ækvivalens* mellem **nettoomsætning** og **chiffre d'affaires**. De to begrebers definitioner har overordnet de samme karakteristiske træk. Der er imidlertid en mindre væsentlig forskel, idet der i den danske definition bl.a. medtages "fradrag af merværdiafgift og anden skat". Dog er graden af ækvivalens i forvejen så høj og det betydnings- og begrebsmæssige indhold på begreberne det samme, at denne forskel ikke skaber problemer ved oversættelse af **nettoomsætning** til **chiffre d'affaires**.¹²¹

9.4.2 Balance/bilan

En dansk og fransk balance er en opgørelse, der viser en virksomheds værdier (*aktiver/ actifs*, jf. afsnit 8.2.2.1), *gældsforpligtelser/ dettes* (jf. afsnit 8.2.2.8) og formue (egenkapital) på balancedagen, dvs. ved regnskabsårets afslutning. Balancen viser altså virksomhedens formue og giver et øjebliksbillede af virksomhedens værdier ved slutningen af regnskabsåret. Balancen er en opgørelse over virksomhedernes aktiver og *forpligtelser/ passifs* (jf. afsnit 8.2.2.6). Egenkapitalen repræsenterer forskellen mellem aktiverne og forpligtelserne, og virksomhedens nettoformue. Aktiverne opstilles i "omvendt likviditetsorden", dvs. at det er de aktiver, der er sværest at forvandle til likvider, og hvis værdi ikke kan måles på et sikkert grundlag, der placeres først i balancen.

Nationale forskelle i opdelingen

Balancen opdeles i Danmark i en aktivside og en passivside, mens den i Frankrig opdeles i *Actif* og *passifs*. Aktiverne i balancen består fx af *varebeholdninger/ stocks*, tilgodehavender hos kunder, ejendomme osv., dvs. aktiver udgør det, der har en værdi for virksomhederne. I begge lande opdeles aktiverne yderligere i *anlægsaktiver/ actifs immobilisés* og *omsætningsaktiver/ actifs circulants* (jf. afsnit 8.2.2.2 og 8.2.2.3). Passiverne opdeles i Danmark i egenkapital, *hensatte forpligtelser/ provisions* og i gældsforpligtelser (jf.

8.2.2.7 og 8.2.2.8). I Frankrig opdeles *passifs* i *capitaux propres, provisions pour risques et charges/ hensatte forpligtelser* (jf. i afsnit 8.2.2.7) og *dettes/ gældsforpligtelser*. Summen af aktivsiden og passivsiden giver i begge lande altid det samme beløb.

Opstilling af dansk balance

I Danmark kan virksomhederne i klasse B, C eller D i henhold til ÅRL og dens bilag om balancen vælge mellem to skemaer for opstillingen af balancens poster: en balance i kontoform (jf. håndbogens bilag 15) eller en balance i beretningsform (jf. håndbogens bilag 16). Balancen i kontoform opstiller aktiverne og passiverne i to kolonner (eller på to modstående sider) med aktiverne i den venstre side (debetsiden) og passiverne i den højre side (kreditsiden). Balancen i beretningsform opstiller posterne efter deres betalingsorden.⁹⁶

Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, pp. 174-177 + 182-183 + 188- 191

Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, pp. 1047-1048 Duvant, Marcel: *La comptabilité générale*, 2002, pp. 454-455

⁹⁶ Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten - Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, pp. 263-265 + 1041 + 1051-1055 1060-1061 + 1088-1089 + 1111; Premer, Per: *Forstå et regnskab*, 2003, pp. 35-36 + 38 + 43 + 48-50

Aktiv	Actif
Definition: Et aktiv er en ressource, som er under virksomhedens kontrol som et resultat af tidligere begivenheder, og hvorfra fremtidige økonomiske fordele forventes at tilflyde virksomheden. Forklaring: De generelle indregningskriterier, som et aktiv skal opfylde for at blive <i>indregnet</i> i balancen, beskrives ikke i definitionen. Et aktiv skal opfylde selve definitionen på et aktiv og følgende indregningskriterier for at blive <i>indregnet</i> i balancen: at sandsynlig fremtidige økonomiske fordele vil tilflyde virksomheden fra aktivet og værdien af aktivet kan <i>måles</i> pålideligt. Indregningskriterierne medfører, at der kan være nogle aktiver, som opfylder definitionen, men alligevel ikke kan <i>indregnes</i> i balancen, da de ikke lever op til indregningskriteriet om pålidelighed. Derfor skal aktiver kun <i>indregnes</i> i balancen, hvis det de kan opfylde selve definitionen og de ovenstående to indregningskriterier. Ud fra definitionen skal alle erhvervede – materielle, finansielle som immaterielle (jf. i øvrigt i afsnit 8.2.2.2) – anlægsaktiver som udgangspunkt nu <i>indregnes</i> i balancen som aktiver. Dog kan det være vanskeligt at afgøre om immaterielle anlægsaktiver opfylder begge indregningskriterier i og med, at de ikke altid opfylder det første indregningskriterium.	Definition: Un actif est un élément identifiable du patrimoine ayant une valeur économique positive pour l'entreprise, c'est-à-dire un élément générant une ressource que l'entreprise contrôle du fait d'événements passés et dont elle attend des avantages économiques futurs. Forklaring: Se den danske definition for at få en uddybende forklaring på og oversættelse af det franske begreb actif og dets definition. De danske indregningskriterier er identiske med indregningskriterierne for et fransk actif. Ligesom i Danmark er der actifs, som ikke kan opfylde begge indregningskriterier. Det drejer sig om visse immobilisations incorporelles (immaterielle anlægsaktiver) (jf. i øvrigt i afsnit 8.2.2.2), der ikke opfylder kriterierne, da det ikke er sikkert for disse, at fremtidige økonomiske fordele vil tilflyde virksomheden (der er fx forskningsprojekter, der ikke umiddelbart giver nogle fremtidige økonomiske fordele, men kun udgifter).

Mange immaterielle anlægsaktiver kan ikke <i>indregnes</i>, fordi det ikke er muligt at vurdere, om det er sandsynligt, at fremtidige økonomiske fordele vil tilflyde virksomheden (fx forskningsprojekter, der udføres for at skabe ny videnskabelig eller teknisk viden, og som dermed ikke kan bruges økonomisk fremover). <u>Kommentarer:</u> De ovenstående indregningskriterier er blevet indført med den nye ÅRL. De har haft den konsekvens, at der nu er flere aktiver, der skal <i>indregnes</i> i balancen i forhold til tidligere. Det er nyt, at der er medtaget en definition på et aktiv i ÅRL's bilag 1. <u>Synonymer:</u> <u>Eksempler:</u> Aktiver fremgår af balancens aktivside og opdeles heri i to hovedgrupper: <i>anlægsaktiver og omsætningsaktiver</i> (jf. bilag 15-16).	<u>Kommentarer:</u> <u>Synonymer:</u> <u>Eksempler:</u> Actifs indgår som en post i balancen og opdeles ligesom i en dansk balance i <i>actifs immobilisés</i> (<i>anlægsaktiver</i>) og <i>actifs circulants</i> (<i>omsætningsaktiver</i>) (jf. bilag 17-20).
---	---

Vurdering af ækvivalens:

På basis af ovenstående analyse konstateres der *fuld ækvivalens* mellem **aktiv** og **actif**. Begrebet skaber ingen problemer ved oversættelse til fransk, da begge definitioner indeholder de samme karakteriske træk, og begge begreber har identiske indregningskriterier. Desuden inddeles begge begreber i *anlægsaktiver* og *omsætningsaktiver*. Begge begreber har de samme regler med hensyn til *indregningen* af *immaterielle anlægsaktiver*.¹⁰⁶

Anlægsaktiv	Actif immobilisé
Definition: Ved et anlægsaktiv forstås et <i>aktiv</i>, der er bestemt til vedvarende eje eller brug for virksomheden. Et anlægsaktiv kan være immaterielt, materielt eller finansielt. Forklaring: Et anlægsaktiv er i definitionen betegnet ved, at det er til vedvarende eje eller brug for virksomheden. Dette er ensbetydende med, at brugen af anlægsaktivet på anskaffelsestidspunktet forventes at strække sig over en periode, som er længere en regnskabsår. Et immaterielt anlægsaktiv er et identificerbart, ikke-monetært <i>aktiv</i> uden fysisk substans til brug ved fremstilling eller levering af varer eller tjenesteydelser, til udlejning eller til andre administrative formål. Materielle anlægsaktiver er en virksomheds fysiske <i>aktiver</i>, der er anskaffet eller fremstillet til brug i virksomheden til produktion, udlejning eller administrative formål, og som forventes anvendt i mere end ét regnskabsår. Et finansielt anlægsaktiv er kapitalandele i tilknyttede og associerede virksomheder; tilgodehavender hos tilknyttede og associerede virksomheder; andre værdipapirer, kapitalandele og tilgodehavender hos virksomhedsdeltagere og ledelse.	Definition: Les éléments de <i>l'actif</i> destinés à servir de façon durable à l'activité de l'entreprise constituent l'actif immobilisé. L'actif immobilisé comprend les immobilisations incorporelles, les immobilisations corporelles et les immobilisations financières. Forklaring: Se den danske definition og forklaring for en uddybende forklaring på og oversættelse af det franske begreb actif immobilisé og dets definition. Et immobilisation incorporelle (immaterielt anlægsaktiv) er ligesom et dansk <i>aktiv</i> et ikke- monetært <i>actif</i> (<i>aktiv</i>) uden fysisk substans. Et immobilisation corporelle (materielt anlægsaktiv) er ligesom i Danmark et fysisk aktiv, der er anskaffet eller fremstillet for enten at blive brugt i produktionen, brugt i leveringen af produkter eller serviceydelser, udlejet til tredjemænd eller anvendt til administrative formål, og som forventes at blive brugt i mere end et regnskabsår. Et immobilisation financière (finansielt anlægsaktiv) er det samme som et dansk finansielt anlægsaktiv, da det består af titres (værdipapirer): titres de participation (kapitalandele), titres immobilisés (anlægs-investeringer) og créances (tilgodehavender).

<u>Kommentarer:</u> I den nye ÅRL er der medtaget en definition på et anlægsaktiv i ÅRL's bilag 1. Derudover gælder det nu, at der generelt er flere <i>aktiver</i>, der skal <i>indregnes</i> i balancen i forhold til tidligere. <u>Synonymer:</u> <u>Eksempler:</u> Anlægsaktiver og herunder de immaterielle, materielle og finansielle anlægsaktiver indgår som særskilte poster i balancen (jf. bilag 15-16). Eksempler på immaterielle anlægsaktiver er patent- og varemærkerettigheder samt goodwill. Materielle anlægsaktiver omfatter grunde og bygninger, maskiner, skibe (i rederivirkomheder), biler og andre transportmidler. Se under "Forklaring" for eksempler på et finansielt anlægsaktiv.	<u>Kommentarer:</u> <u>Synonymer:</u> Immobilisation <u>Eksempler:</u> Actif immobilisé og herunder immobilisations corporelles, incorporelles og financières er særskilte poster i balancen (jf. bilag 17-20), hvilket ligeledes er tilfældet i en dansk balance. Eksempler på immobilisations incorporelles er fonds commercial (goodwill) og frais de recherche et de développement (forsknings- og udviklingsomkostninger) Immobilisations corporelles består bl.a. af terrains (grunde), constructions (bygninger) og matériel industriel (produktionsanlæg og maskiner). Se under "Forklaring" for eksempler på et immobilisation financière.
--	---

Vurdering af ækvivalens:

På basis af ovenstående analyse af **anlægsaktiv** og **actif immobilisé** konstateres der at være *fuld ækvivalens* mellem de to begreber. Både **anlægsaktiver** og **actif immobilisé** kan være immaterielle anlægsaktiver, materielle anlægsaktiver og finansielle anlægsaktiver. Disse regnskabstekniske regler for *indregning* af aktiver er identiske i Danmark og Frankrig og påvirker derfor ikke vurderingen af fuld ækvivalens mellem **anlægsaktiver** og **actifs immobilisés**. Begge begreber har nemlig det samme betydnings- og begrebsmæssige indhold og defineres med de samme karakteristiske træk. Det franske ækvivalente begreb kan derfor indgå i en oversættelse i en hvilken som helst kontekst, uden at det skaber misforståelser for den franske læser.¹⁰⁷

Omsætningsaktiv	Actif circulant
Definition: Et <i>aktiv</i> skal klassificeres som et omsætningsaktiv, hvis det: forventes realiseret eller besiddes med henblik på videresalg eller forbrug i virksomhedens sædvanlige driftscyklus; primært besiddes med henblik på handel og ikke til vedvarende eje eller brug, og forventes realiseret inden for en overskuelig fremtid; eller består af likvide midler, som ikke umiddelbart er underlagt begrænsninger med hensyn til anvendelse. Forklaring: Ovenstående definition betyder, at et omsætningsaktiv er en værdi, der ændrer sig i takt med, at der sker aktivitet, dvs. omsætning, i virksomheden. Se også terminologisk analyse af et <i>aktiv</i>. Kommentarer: I ÅRL's bilag 1 defineres omsætningsaktiver på følgende måde: "Aktiver, der ikke er <i>anlægsaktiver</i>". Da denne definition ikke definerer omsætningsaktiver præcist er ovenstående definition anvendt. Synonymer: Eksempler: Omsætningsaktiver fremgår som en særskilt post i balancen og udgør bl.a. varebeholdninger, kunde- og andre tilgodehavender, værdipapirer og likvide beholdninger (jf. bilag 15-16).	Definition: Un actif circulant est un <i>actif</i> détenu par l'entreprise et dont la vocation n'est pas de rester durablement au sein de l'entreprise mais d'être consommé ou cédé dans le cadre du cycle d'exploitation. Forklaring: Et actif circulant er, ligesom et dansk <i>aktiv</i>, et <i>actif</i> (<i>aktiv</i>), der ikke forventes at forblive i virksomheden, men et actif circulant forventes i stedet at blive brugt eller solgt videre inden for virksomhedens driftscyklus. Til forskel fra den danske definition indeholder den franske definition ikke pkt. 2 og 3. Kommentarer: PCG indeholder ingen definition på actif circulant, men i de enkelte skemaer for opstillingen af balancen anvendes begrebet actif circulant (jf. bilag 17-20). Synonymer: Actif cyclique, actif de roulement. Eksempler: Actifs circulants indgår ligesom i Danmark som en særskilt post i balancen og omfatter stocks (varebeholdninger), créances clients et créances diverses (kunde- og andre tilgodehavender), valeurs mobilières de placement (værdipapirer) og disponibilités (likvide beholdninger) (jf. bilag 17-20).

Vurdering af ækvivalens:

På basis af ovenstående analyse konstateres der at være *fuld ækvivalens* mellem et **omsætningsaktiv** og et **actif circulant**. Begge begreber har overordnet de samme karakteriske træk i definitionen, da både et **omsætningsaktiv** og et **actif circulant** forventes at blive brugt eller solgt videre inden for virksomhedens driftscyklus.

Dog er der en mindre væsentlig forskel på begrebernes definitioner, idet der i den danske definition af **omsætningsaktiv** angives, at et **omsætningsaktiv** også "kan besiddes med henblik på handel" og "forventes realiseret inden for en overskuelig fremtid samt kan bestå af likvide midler".

Forskellen har dog ingen betydning for vurderingen af fuld ækvivalens mellem **omsætningsaktiv og actif circulant**. Graden af ækvivalens er i forvejen høj, idet begge begreber i balancen består af varebeholdninger, kunde- og andre tilgodehavender, værdipapirer og likvide beholdninger. Reglerne for *indregning af aktiver* er i øvrigt identiske i Danmark og Frankrig.

Desuden er disse regler af en langt mere regnskabsteknisk karakter, som ikke påvirker vurderingen af fuld ækvivalens mellem **omsætningsaktiver** og **actifs circulant**. **Actif circulant** kan dermed anvendes som ækvivalent i en hvilken som helst kontekst i en oversættelse, uden at det skaber misforståelser for den franske læser.¹¹⁰

Finansielt aktiv	Actif financier
Definition: Et finansielt aktiv er ethvert <i>aktiv</i>, der består af: - likvider; - en kontraktlig ret til at modtage likvider eller andre finansielle aktiver fra en anden virksomhed; - en kontraktlig ret til at udveksle finansielle aktiver eller <i>finansielle forpligtelser</i> med en anden virksomhed på potentielt gunstige betingelser; eller - en ret over en anden virksomheds egenkapitalinstrumenter. Forklaring: Likvider er likvide beholdninger (fx kassebeholdning, bank og giroindeståender), samt kortfristede værdipapirer, der uden hindring kan omsættes til likvide beholdninger, og hvorpå der kun er ubetydelig risiko for værdiændringer. Se desuden terminologiske analyser af et <i>aktiv</i> og en <i>finansiell forpligtelse</i>. Egenkapitalinstrumenter i punkt 4 ovenfor er enhver aftale, der giver en virksomhed en andel i en anden virksomheds nettoaktiver, dvs. i egenkapitalen. Et finansielt aktiv udgør et finansielt instrument. Definitionen af et finansielt aktiv i ÅRL, som i hovedtræk er identisk med ovenstående definition, og i IAS 32 er meget brede. Derfor er primære finansielle instrumenter (fx	Definition: Un actif financier désigne tout <i>actif</i> qui est: - de la trésorerie; - un droit contractuel de recevoir d'une autre entreprise de la trésorerie ou un autre actif financier; - Un droit contractuel d'échanger des actifs ou des <i>passifs financiers</i> avec une autre entreprise à des conditions potentiellement favorables à l'entreprise; ou - un instrument de capitaux propres d'une autre entreprise. Forklaring: Se den danske definition for at få en uddybende forklaring på og oversættelse af det franske begreb actif financier og dets definition. Se i øvrigt under "Forklaring" i den danske kolonne for yderligere forklaringer på begreberne trésorerie (likvide beholdninger) og instrument de capitaux propres (egenkapitalinstrumenter). Se desuden terminologiske analyser af et <i>actif (aktiv)</i> og en <i>passif financier (finansiell forpligtelse)</i> Et actif financier udgør et instrument financier (finansielt instrument). Ovenstående definition er baseret på definitionen i IAS 32, og definitionen er ligesom den danske definition derfor meget bred. Definitionen omfatter dermed instruments financiers primaires

tilgodehavender, gæld, værdipapirer, lån) og afledte finansielle instrumenter (terminsforretninger, futures, optioner, swaps) omfattet af analysens definition. Hvad angår de såkaldte indregningskriterier for et finansielt aktiv, er det de samme indregningskriterier, der gør sig gældende som ved et <i>aktiv</i>. Kommentarer: Reglerne om <i>indregning</i> og <i>måling</i> af et finansielt aktiv er følgende (disse regler tager udgangspunkt i IAS 39 om finansielle instrumenter): Ved første <i>indregning</i>, dvs. første gang de finansielle aktiver registreres, skal de <i>indregnes</i> og <i>måles</i> til <i>kostpris</i>, men ved den efterfølgende <i>indregning</i> er der foretaget markante ændringer for <i>indregningen</i> og <i>målingen</i> af finansielle aktiver i den nye ÅRL. Nu skal finansielle aktiver efter første <i>indregning</i> <i>indregnes</i> og <i>måles</i> til <i>dagsværdi</i> eller <i>amortiseret kostpris</i>. Finansielle aktiver skal <i>måles</i> til <i>dagsværdi</i> efter første <i>indregning</i>. Dette krav om <i>dagsværdi</i> er dog ikke gældende for de finansielle aktiver, der stammer fra virksomhedens egne aktiviteter (tilgodehavender opstået ved salgs- og udlånsaktiviteter) og de finansielle aktiver, der beholdes til udløb, idet de efter første <i>indregning</i> skal <i>måles</i> til <i>amortiseret kostpris</i>.	(primære finansielle instrumenter), som fx <i>créances</i> (tilgodehavender) og <i>dettes</i> (<i>gældsforpligtelser</i>), og instruments financiers <i>dérivés</i> (afledte finansielle instrumenter), som fx options financières (finansielle optioner) og <i>contrats à terme</i> (futures). Til forskel fra ÅRL, indeholder den franske regnskabsregulering ingen specifikke regler for actifs financiers, og har dermed ingen indregningskriterier for disse (se nedenfor). Kommentarer: CC, décret comptable, PCG og Règl. 99-02 indeholder ikke definitioner på eller regler om actifs financiers. Begrebet actif financier og dets definition i analysen stammer fra IAS 32, som skal anvendes i Frankrig pga. IAS/IFRS-forordningen (jf. afsnit 3.1.3 og 5.5). Der reguleres ikke direkte på området for instruments financiers i CC og décret comptable. Dog indeholder PCG og Règl. 99-02 enkelte bestemmelser om disse, men det er kun i de paragraffer, der omhandler oplysningerne i noterne, at instruments financiers kort behandles. IAS 39 har de samme regler for <i>målingen</i> af actifs financiers ved første <i>indregning</i>. Ved den efterfølgende <i>indregning</i> er der dog tale om en lille forskel på IAS 39 og ÅRL, da denne <i>indregningen</i> i IAS 39 afhænger af den kategori, som actifs financiers klassificeres under: handel, herunder <i>måles</i> actifs financiers til <i>juste valeur</i> (<i>dagsværdi</i>); hold til udløb, herunder <i>måles</i> actifs financiers til <i>coût amorti</i> (<i>amortiseret kostpris</i>); lån og tilgodehavender, som stammer fra selskabet selv. Under denne kategori <i>måles</i>
---	--

Synonymer: Eksempler: Eksempler på finansielle aktiver, der udgør en kontraktlig ret til at modtage likvide beholdninger i fremtiden er gældsbreve, der besiddes, og ydede lån. I en dansk balance anses følgende <i>anlægs- og omsætningsaktiver</i> for at være finansielle aktiver: Kapitalandele i tilknyttede virksomheder Tilgodehavender hos tilknyttede virksomheder Kapitalandele i associerede virksomheder Andre værdipapirer og kapitalandele Tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser (varedebitorer) Igangværende arbejder for fremmed regning Andre tilgodehavender Krav på indbetaling af virksomhedskapital Værdipapirer og kapitalandele Likvide beholdninger	actifs financiers til <i>amortiseret kostpris</i>, og salgbare <i>aktiver</i>, dvs. de <i>aktiver</i>, der ikke indgår i kategori 1-3. Under denne kategori <i>måles actifs financiers</i> til <i>dagsværdi</i>. Synonymer: Eksempler: Actifs financiers, som udgør en kontraktlig ret til at modtage likvide beholdninger i fremtiden, er fx ligesom i Danmark effets à recevoir (gældsbreve, der besiddes) og prêts (ydede lån).
---	--

Vurdering af ækvivalens:

På basis af ovenstående analyse vurderes der at være *fuld ækvivalens* mellem et **finansielt aktiv** og et **actif financier**. Begge definitioner har de samme karakteristiske træk og er meget identiske, da definitionen i ÅRL og dermed også analysens definition tager udgangspunkt i IAS 32 og IAS 39, som også den franske definition er baseret på. Den franske regnskabsregulering indeholder dog ingen specifikke regler om eller definitioner på et **actif financier**, men begrebet er udbredt og anvendes i Frankrig pga. IAS/IFRS- forordningen. Reglerne om *indregning* og *måling* af et **finansielt aktiv** i IAS 39 er dog mere detaljerede i forhold til ÅRL.¹⁰⁹

Forpligtelse	Passif
Definition: En forpligtelse er en aktuel forpligtelse, der er opstået som resultat af tidligere begivenheder, og hvis indfrielse forventes at medføre afståelse af fremtidige økonomiske fordele. Forklaring: Ligesom en fransk passif har en dansk forpligtelse også en negativ værdi for virksomheden. Ud fra definitionen skal der være gennemført begivenheder, som medfører en pligt på balancedagen, for at der kan være tale om en forpligtelse. "Afståelse af fremtidige økonomiske fordele" betyder, at virksomheden må indfri en forpligtelse ved at udligne med ressourcer, der reducerer de økonomiske fordele i fremtiden. En indfrielse af en aktuel forpligtelse kan tage form som fx kontant betaling og ved overførsel af andre <i>aktiver</i>. Definitionen præciserer ikke de generelle indregningskriterier for en forpligtelse. En forpligtelse skal opfylde selve definitionen og de følgende indregningskriterier for at blive <i>indregnet</i> i balancen: det er sandsynligt, at fremtidige økonomiske fordele vil fragå virksomheden; og værdien af forpligtelsen kan <i>males</i> pålideligt. Indregningskriterierne er medvirkende til, at alle forpligtelser, der opfylder disse kriterier skal <i>indregnes</i> i balancen.	Definition: Un passif est un élément du patrimoine ayant une valeur économique négative pour l'entreprise, c'est-à-dire une obligation de l'entreprise à l'égard d'un tiers dont il est probable ou certain qu'elle provoquera une sortie de ressources au bénéfice de ce tiers, sans contrepartie au moins équivalente attendue de celui-ci. Forklaring: En passif er altså en obligation (forpligtelse), der har en negativ værdi for virksomheden, dvs. der er tale om en forpligtelse, som virksomheden har over for en tredjemand, og det er sandsynligt eller sikkert, at forpligtelsen vil medføre sortie de ressources (afståelse af fremtidige økonomiske fordele). "Sortie de ressources" er identisk med dansk forklaring. En fransk passif skal i henhold til PCG opfylde de samme indregningskriterier som en dansk forpligtelse. En passif skal derudover ligesom en dansk forpligtelse opfylde dens definition, da en passif <i>indregnes</i> i balancen, når virksomheden har en forpligtelse over for en anden virksomhed, og det er sandsynligt eller sikkert, at denne forpligtelse vil medføre en afståelse af fremtidige økonomiske fordele.

<u>Kommentarer:</u> Forpligtelser er et fællesudtryk for samtlige forpligtelser i et årsregnskab. Forpligtelser omfatter dermed <i>gældsforpligtelser</i>, <i>hensatte forpligtelser</i> og <i>eventualforpligtelser</i>. Forpligtelser kan desuden betegnes som juridiske forpligtelser og faktiske forpligtelser. En juridisk forpligtelse er en forpligtelse, der opstår som følge af en aftale, lovgivning eller retspraksis, som fx gæld til realkreditinstitutter, leverandørgæld osv. En faktisk forpligtelse er en forpligtelse, der opstår, når virksomheden gennem sin handlemåde giver udtryk for, at den påtager sig bestemte forpligtelser, og virksomheden skaber dermed en berettiget forventning hos tredjemand om, at den vil afvikle disse forpligtelser. Et eksempel på en faktisk forpligtelse er en produktionsvirksomheds handlemåde mht. produktansvar over for brugerne af virksomhedens produkter. <u>Synonymer:</u> <u>Eksempler:</u> Forpligtelser indgår i balancen under passivside som <i>gældsforpligtelser</i> og <i>hensatte forpligtelser</i> (jf. bilag 15-16).	<u>Kommentarer:</u> Passifs kan opdeles i <i>dettes</i> (<i>gældsforpligtelser</i>), <i>provisions</i> (<i>hensatte forpligtelser</i>) og <i>passifs éventuels</i> (<i>eventualforpligtelser</i>). Passifs kan som de danske forpligtelser betegnes som juridiske forpligtelser eller faktiske forpligtelser (se under "Kommentarer" i modsatte kolonne). <u>Synonymer:</u> <u>Eksempler:</u> I balancen indgår passifs som <i>provisions pour risques et charges</i> (<i>hensatte forpligtelser</i>) (jf. fx i afsnit 8.2.2.10) og <i>dettes</i> (jf. bilag 17-20).
--	---

Vurdering af ækvivalens:

På basis af ovenstående analyse konstateres der *fuld ækvivalens mellem* begreberne **forpligtelse** og **passif**. Der er heller ikke forskel på indregningskriterierne for de to begreber. Det nye begreb **forpligtelse** i ÅRL skaber heller ingen problemer i en oversættelsessituation, da begreberne har det samme begrebs- og betydningsmæssige indhold. Begge begreber omfatter i balancen *gældsforpligtelser* (på fransk *dettes*) og *hensatte forpligtelser*, dvs. *provisions pour risques et charges* i en fransk balance.¹¹¹

Finansiel forpligtelse	Passif financier
Definition: En finansiel forpligtelse er en kontraktlig <i>forpligtelse</i> til at afgive likvider eller andre <i>finansielle aktiver</i> til en anden virksomhed eller til at udveksle <i>finansielle aktiver</i> eller finansielle forpligtelser med en anden virksomhed på vilkår, der kan være ugunstige. Forklaring: Likvider er likvide beholdninger (fx kassebeholdning, bank og giroindeståender), samt kortfristede værdipapirer, der uden hindring kan omsættes til likvide beholdninger, og hvorpå der kun er ubetydelig risiko for værdicændringer. Se terminologisk analyse af et <i>finansielt aktiv</i>. En finansiel forpligtelse udgør et finansielt instrument. Da ÅRL's og ovenstående definition er baseret på IAS 32, omfatter definitionen af en finansiel forpligtelse også primære finansielle instrumenter (fx tilgodehavender, gæld, værdipapirer, lån) og afledte finansielle instrumenter (terminsforretninger, futures, optioner, swaps). Indregningskriterier for en finansiel forpligtelse er de samme som ved en <i>forpligtelse</i>.	Definition: Un passif financier est tout <i>passif</i> qui est une obligation contractuelle: de remettre à une autre entreprise de la trésorerie ou un autre <i>actif financier</i>, ou d'échanger des <i>actifs financiers</i> ou des passifs financiers avec une autre entreprise à des conditions potentiellement défavorables à l'entreprise. Forklaring: Se den danske definition og forklaring for en uddybende forklaring på og oversættelse af det franske begreb passif financier og dets definition. Se i øvrigt under "Forklaring" i den danske kolonne for en forklaring på trésorerie (likvider). Se terminologisk analyse af et <i>actif financier</i> (<i>finansielt aktiv</i>). Et passif financier udgør ligesom det danske begreb et instrument financier (finansielt instrument). Ligesom den danske definition er den franske definition baseret på IAS 32. Derfor er den franske definition ligeledes meget bred og omfatter dermed instruments financiers (finansielle instrumenter), nærmere betegnet instruments financiers primaires (primære finansielle instrumenter), som fx créances (tilgodehavender) og <i>dettes</i> (<i>gældsforpligtelser</i>) og instruments financiers dérivés (afledte finansielle instrumenter), som fx options financières (finansielle optioner) og contrats à terme (futures).

Kommentarer: Finansielle forpligtelser skal <i>måles</i> til <i>kostpris</i> ved første <i>indregning</i>. Finansielle aktiver skal ved den efterfølgende <i>indregning</i>, <i>finansielle aktiver måles</i> til enten <i>dagsværdi</i> eller <i>amortiseret kostpris</i>. Hvis de finansielle forpligtelser forventes at holde til udløb, skal de <i>måles</i> til <i>amortiseret kostpris</i>, mens finansielle forpligtelser, der forventes at blive indfriet inden udløb, skal <i>måles</i> til <i>dagsværdi</i>. Synonymer:	Da den franske regnskabsregulering i modsætning til den danske ikke indeholder bestemmelser om passifs financiers (se nedenfor), er der ingen indregningskriterier for disse i den franske regnskabsregulering. Kommentarer: CC, décret comptable, PCG og Règl. 99-02 indeholder ingen specifikke regler om passifs financiers. Begrebet passif financier og dets krav er ligesom det danske begreb og reglerne i ÅRL baseret på IAS 32 og 39, som indeholder bestemmelser om dette begreb. Disse standarder anvendes i Frankrig pga. IAS/IFRS-forordningen (jf. afsnit 3.1.3 og 5.5). Hvad angår instruments financiers reguleres der heller ikke på dette område i CC og décret comptable. Dog indeholder PCG og Règl. 99-02 enkelte bestemmelser om disse, men det er kun i de paragraffer, der omhandler oplysningerne i noterne. <i>Måling af passifs financiers</i> ved den første <i>indregning</i> sker ifølge IAS 39 til <i>kostpris</i>, hvilket også er tilfældet i ÅRL. I IAS 39 opdeles passifs financiers yderligere i "Handelsforpligtelser", der <i>måles</i> til <i>dagsværdi</i> og "andre forpligtelser", der <i>måles</i> til <i>amortiseret kostpris</i>. Synonymer:
--	---

Eksempler: Finansielle forpligtelser, der udgør en kontraktlig ret til at overdrage likvide beholdninger i fremtiden, er fx gældsbreve, der er udstedt, og optagne lån. De finansielle forpligtelse kan i balancen omfatte: - Gæld til realkreditinstitutter - Anden gæld, der er optaget ved udstedelse af obligationer - Kreditinstitutter i øvrigt - Konvertible- og udbyttegivende gældsbreve - Leverandører af varer og tjenesteydelser - Gæld til tilknyttede virksomheder - Gæld til associerede virksomheder - Anden gæld	Eksempler: Eksempler på passifs financiers, der udgør en kontraktlig ret til at overdrage likvide beholdninger i fremtiden, er ligesom i Danmark <i>effets à payer</i> (gældsbreve, der er udstedt), og <i>emprunts</i> (optagne lån).
---	--

Vurdering af ækvivalens:

På basis af ovenstående analyse vurderes der at være *fuld ækvivalens* mellem begreberne **finansiell forpligtelse** og **passif financier**. Den franske regnskabsregulering indeholder dog ingen specifikke regler om **passifs financiers**, men begrebet eksisterer alligevel i Frankrig pga. IAS/IFRS-forordningen. *Indregningen* og *målingen* af **finansielle forpligtelser**, skaber ingen problemer ved oversættelse til fransk, da begge begrebers definitioner har de samme karakteristiske træk. Hertil kommer, at reglerne om **finansielle forpligtelser** er meget ens, da der i ÅRL tages udgangspunkt i IAS 32 og 39, mens bestemmelserne om **passif financier** i Frankrig reguleres af de samme to IAS-standarder pga. IAS/IFRS-forordningen.¹¹⁴

Hensat forpligtelse	Provision
Definition: En hensat forpligtelse er en <i>forpligtelse</i>, der er uvis med hensyn til størrelse eller forfaldstid, og som vedrører regnskabsåret eller tidligere regnskabsår. Forklaring: Der er forskel på definitionen af en hensat forpligtelse og en provision. De er dog begge usikre mht. beløb eller tidspunktet for betaling. Som en følge af ovenstående definition kan der kun <i>indregnes</i> hensatte forpligtelser vedr. forhold, der kan henføres til det pågældende eller det tidligere regnskabsår. Desuden skal en hensat forpligtelse opfylde indregningskriterierne for en <i>forpligtelse</i> for at blive <i>indregnet</i> i balancen	Definition: Une provision est la constatation comptable d'une dépréciation de valeur d'un élément <i>d'actif</i> (provision pour dépréciation), ou d'une augmentation du <i>passif</i> exigible à plus ou moins long terme (provision pour risques et charges), précise quant à sa nature, mais incertaine quant à sa réalisation, que des événements survenus ou en cours rendent prévisible. Forklaring: En provision er den regnskabsmæssige konstatering af en værdiforringelse af et <i>actif</i> (<i>aktiv</i>) (provision pour dépréciation, dvs. en hensat forpligtelse til en værdiforringelse/nedskrivning af et <i>aktiv</i>) eller en stigning i de <i>passifs</i> (<i>forpligtelser</i>), der kan indløses med kort eller lang frist (provision pour risques et charges, dvs. en hensat forpligtelse). En provision skal desuden være sandsynlig men uvis mht. forfaldstid, som tidligere eller igangværende begivenheder gør beregnelige. En provision skal som i Danmark opfylde indregningskriterierne for en <i>passif</i> (<i>forpligtelse</i>) for at blive <i>indregnet</i> i balancen. Se i øvrigt nedenfor under "Kommentarer" for de særlige regler for indregningen af en provision.

Kommentarer:

Der er tale om en *forpligtelse* på balancedagen, da de forhold, der kan og skal *indregnes* som en **hensat forpligtelse** skal opfylde ÅRL's definition på en *forpligtelse*. Dvs. en **hensat forpligtelse** skal være en eksisterende pligt for virksomheden opstået som resultat af tidligere begivenheder, og hvis indfrielse forventes at medføre afståelse af fremtidige økonomiske fordele.

Der gælder andre regler for indregningen og målingen af danske **hensatte forpligtelser** i forhold til de franske **provisions**, da **provisions** består af andre underbegreber. **Hensatte forpligtelser måles** ved første *indregning* til *kostpris*, mens de ved den efterfølgende *indregning* måles til *nettorealisationsværdi*. De kan også *måles* til *dagsværdi*, men så finder ÅRL's § 37 anvendelse.

Kommentarer:

Provision er ligesom i Danmark et overbegreb til mange andre former for **provisions**.

Begrebet **provision** bruges derfor ofte i ordforbindelser. Dog er der forskel på de danske og franske underbegreber. De vigtigste **provisions** er (to af dem fremgår også af analysens definition):

provisions pour dépréciation, der kan påvirke både *actifs immobilisés* (*anlægsaktiver*) (herunder fx terrains/grunde og prêts/lån) og *actifs circulants* (*omsætningsaktiver*) (herunder fx stocks (varebeholdninger) og créances (tilgodehavender)). Provisions pour dépréciation *indregnes* i balancen ud for hvert af de pågældende *actifs* på en særskilt post, der kaldes "Amortissement et provisions (à déduire)". Denne post er placeret øverst i balancen (jf. i øvrigt bilag 17-20):

ACTIF	Brut	Amortissement et provisions (à déduire)	NET	NET-1
<i>Actif immobilisé</i>				

valeur brute

Valeur nette comptable/
valeur résiduelle

montant des postes à la clôture de l'exercice N-1

Provisions pour dépréciation *indregnes* på følgende måde: valeur brute (historisk kostpris, jf. i øvrigt i afsnit 8.2.3.6) ÷

provisions = valeur nette comptable (den regnskabsmæssige værdi¹¹⁸), som alle indskrives i balancen som ovenfor i den viste model.

Synonymer: Hensættelse fx "hensættelser til udskudt skat", som dog også kan kaldes for "hensatte forpligtelser til udskudt skat". Eksempler: Der findes tre former for hensatte forpligtelser i balancen (jf. bilag 15-16): Hensættelser til pensioner og lignende forpligtelser; Hensættelser til udskudt skat; og Andre hensatte forpligtelser.	provisions pour risques et charges (hensatte forpligtelser, der skal dække over tab, og som er sandsynlige pga. aktuelle begivenheder, og som er uvisse mht. forfaldstid og beløb). Provisions pour risques og charges <i>indregnes</i> i balancen og <i>måles</i> til det beløb, der svarer til den bedste beregning af det nødvendige træk på virksomhedens økonomiske ressourcer som betaling for <i>forpligtelsen</i>. De skal også <i>måles</i> før udbytteskattens virkning. Provisions pour risques et charges deles op i provisions pour risques og provisions pour charges i passivside af balancen (jf. bilag 17-20). provisions réglementées (lovregulerede hensatte forpligtelser svarer egentlig ikke til rigtige provisions. De <i>indregnes</i> især i forbindelse med skattefordele. Provisions réglementées fremgår af passivside i balancen under capitaux propres (egenkapitalen) (jf. bilag 17-20). Synonymer: Eksempler: Se under "Kommentarer" for provisions i balancen.
--	---

Vurdering af ækvivalens:

På basis af ovenstående analyse konstateres der *delvis ækvivalens* mellem de to begreber, og der er således en lille begrebsmæssig forskel på en **hensat forpligtelse** og en **provision**. Begge definitioner har de samme karakteristiske træk og det samme betydningsmæssige indhold. I Frankrig opererer man med mange former for **provisions**, og dermed bruges begrebet **provisions** ofte i ordforbindelser. De vigtigste **provisions** er provisions pour dépréciation, provisions pour risques et charges og provisions réglementées, og disse former for **hensatte forpligtelser** findes ikke i Danmark.

I Danmark indgår **hensatte forpligtelse** dog ligeledes i ordforbindelser, da de i balancen tager form som fx "Andre hensatte forpligtelser". Man kan som ækvivalent til en **hensat forpligtelse** altså bruge begrebet **provision**. I en oversættelse kan der imidlertid være tale om en af de tre former for danske underbegreber af **hensatte forpligtelser** i balancen. Der er også forskel på *indregningen* og *målingen* af en **hensat forpligtelse** og en **provision**, men dette skaber ingen problemer ved oversættelse til fransk. Reglerne er af en langt mere regnskabsteknisk karakter, som ikke har indflydelse på det betydnings- og begrebsmæssige indhold af begreberne. Derfor kan **provision** indgå i en hvilken som helst kontekst i en oversættelse, uden at den franske læser vil misforstå begrebet.¹¹⁹

Gældsforpligtelser	Dette
Definition: En gældsforpligtelse er en nuværende <i>forpligtelse</i>, der hidrører fra tidligere begivenheder, hvis indfrielse forventes at medføre et træk på virksomhedens økonomiske ressourcer. Karakteristisk for gældsforpligtelser er, at skyldneren kender fordringshavers identitet, fordragens nøjagtige størrelse og dens forfaldstidspunkt. Forklaring: Det fremgår altså af ovenstående definition, at en gældsforpligtelse, ligesom en fransk dette, er en <i>forpligtelse</i>, som den pågældende virksomhed, der aflægger årsregnskab, med stor sikkerhed kender størrelsen og forfaldstidspunktet på. Gældsforpligtelser skal opfylde indregningskriterierne for <i>forpligtelser</i>.	Definition: Une dette est un <i>passif</i> certain dont l'échéance et le montant sont fixés de façon précise. Une dette est une obligation contractée à l'égard d'un tiers de payer une somme d'argent. Forklaring: En dette er altså en <i>passif</i> (<i>forpligtelse</i>), der er sikker med hensyn til forfaldstidspunktet, og hvis beløb kan opgøres på en sikker måde. En dette er desuden en <i>forpligtelse</i> om at betale et beløb til en tredjemand. Da dette er en <i>passif</i>, skal dette opfylde de indregningskriterier, der gør sig gældende for <i>indregningen</i> i balancen af en <i>passif</i> i henhold til PCG. Disse kriterier er de samme som de danske kriterier. Dog er der i Frankrig også et andet kriterium, der gør sig gældende for <i>indregningen</i> af en dette over for en leverandør. En sådan dette <i>indregnes</i>, når varen er blevet leveret eller servicen er ydet.

<u>Kommentarer:</u> Gældsforpligtelser er en <i>forpligtelse</i> på balancedagen. De forhold, der kan og skal <i>indregnes</i> som en gældsforpligtelse, skal opfylde ÅRL's nye definition på en <i>forpligtelse</i> i bilag 1. Selv om det tidligere anvendte begreb "gæld" er blevet erstattet med det nye begreb gældsforpligtelse, anvendes begrebet "gæld" dog stadig i et årsregnskab. Af ÅRL's skemaer for balancen fremgår under posterne, der vedrører gældsforpligtelser (se mere herom under "Eksempler"), fx "Gæld til realkreditinstitutter" (jf. bilag 15-16). <u>Synonymer:</u> Gæld <u>Eksempler:</u> I balancen placeres gældsforpligtelser ligesom dettes som en særskilt post. I balancen i kontoform samles de kort- og langfristede gældsforpligtelser under en post under overskriften "Gældsforpligtelser (kort- og langfristet)" (jf. bilag 15), hvilket også er tilfældet i Frankrig.	<u>Kommentarer:</u> Der findes to former for dettes: <i>dettes financières/dettes à long term/dettes à plus d'un an</i> (langfristede gældsforpligtelser) (fx <i>emprunts obligataires</i> (obligationslån) og <i>emprunts et dettes auprès des établissements de crédit</i> (lån og gæld til kreditinstitutter)) og <i>autres dettes</i> (fx <i>dettes fournisseurs/gæld til kreditorer</i> og <i>dettes fiscales/gæld til staten</i>). <u>Synonymer:</u> Obligation <u>Eksempler:</u> I bilan en tableau (balancen i kontoform) angives dettes som en særskilt post og en overskrift, hvorunder de forskellige kategorier af dettes anføres (jf. bilag 17).
--	--

I balancen i beretningsform opdeles gældsforpligtelserne derimod i de særskilte poster "Kortfristede gældsforpligtelser" og "Langfristede gældsforpligtelser" ¹¹⁶ (jf. bilag 16), hvilket ligeledes er tilfældet med de franske dettes .	I bilan en liste (balance i beretningsform) opdeles dettes derimod i følgende særskilte poster og overskrifter: "Dettes à moins d'un an" (kortfristede gældsforpligtelser (kan på fransk også kaldes for <i>dettes à court terme</i>) og "Dettes à plus d'un an", og under disse poster angives kategorierne af dettes , der hører til posterne (jf. bilag 19)
---	---

Vurdering af ækvivalens:

På basis af ovenstående analyse konstateres der at være *fuld ækvivalens* mellem begreberne **gældsforpligtelse** og **dette**. Indførelsen af det nye begreb **gældsforpligtelse** i ÅRL skaber ingen problemer ved oversættelse til fransk, idet **dette** og **gældsforpligtelse** defineres med de samme karakteristiske træk. De har dermed det samme betydnings- og begrebsmæssige indhold. I både en dansk og fransk balance inddeles **gældsforpligtelser** og **dettes** desuden i kort- og langfristede gældsforpligtelser.

Af ovenstående analyse fremgår der dog en lille forskel med hensyn til de nye indregningskriterier for en *forpligtelse* og de kriterier, der gør sig gældende for *indregningen* af en **dette**. Forskellene på indregningskriterierne har dog ingen indflydelse på vurderingen af fuld ækvivalens, da reglerne om disse kriterier er af en mere regnskabsteknisk karakter, der ikke påvirker det betydnings- og begrebsmæssige indhold af de to begreber. **Dette** kan derfor indgå i enhver kontekst i en oversættelse, uden at skabe misforståelser for den franske læser.¹¹⁷

Eventualaktiv	Actif-éventuel
Definition: Et eventualaktiv er et forhold, der eksisterer på balancedagen, som resultat af tidligere begivenheder, og som kan medføre fremtidige økonomiske fordele, men hvor <i>aktivets</i> eksistens først kan bekræftes af en eller flere usikre fremtidige begivenheder, som er uden for virksomhedens kontrol. Forklaring: Ved et eventualaktiv er der dermed tale om mulige fremtidige økonomiske fordele, som muligvis kan opstå som følge af begivenheder, der allerede har fundet sted. Et eventualaktiv udgør ikke en økonomisk ressource, som på nuværende tidspunkt er under virksomhedens kontrol. Et eventualaktiv kan derfor ikke opfylde definitionen på et <i>aktiv</i>. Selv om det vurderes sandsynligt, at fremtidige økonomiske fordele vil tilflyde virksomheden i forbindelse med et eventualaktiv, kan man ikke med sikkerhed opgøre værdien af eventualaktivet. Derfor må et eventualaktiv ikke <i>indregnes</i> i balancen, men skal i stedet oplyses i noterne. I noterne gives der en kort beskrivelse af eventualaktivets art.	Definition: Un actif éventuel est un <i>actif</i> potentiel résultant d'événements passés et dont l'existence ne sera confirmée que par la survenance (ou non) d'un ou plusieurs événements futurs incertains qui ne sont pas totalement sous le contrôle de l'entreprise. Forklaring: Se den danske definition og forklaring for en uddybende forklaring på og oversættelse af det franske begreb actif éventuel og dets definition. Et actif éventuel må ligesom i Danmark ikke <i>indregnes</i> i balancen, men hvis det er sandsynligt at fremtidige økonomiske fordele vil tilflyde virksomheden fra et actif éventuel, skal virksomheden derimod give en beskrivelse af arten på det pågældende actif éventuel i noterne.

<u>Kommentarer:</u> Kravene i ÅRL til et eventualaktiv er baseret på IAS 37. <u>Synonymer:</u> <u>Eksempel:</u> Et eksempel på et eventualaktiv er, hvis virksomheden vurderer, at der er en chance for at vinde et søgsmål i en verserende erstatningssag	<u>Kommentarer:</u> CC, décret comptable, PCG og Règl. 99-02 indeholder ingen bestemmelser om et actif éventuel. Begrebet og dets krav i analysen er baseret på IAS 37, hvilket også er tilfældet for reglerne i ÅRL. IAS 37 skal anvendes i Frankrig pga. IAS/IFRS-forordningen (jf. afsnit 3.1.3 og 5.5). <u>Synonymer:</u> <u>Eksempel:</u> Et actif éventuel er ligesom det danske begreb fx, hvis virksomheden er i gang med en retssag, der ikke er sikker mht. udfald.
--	---

Vurdering af ækvivalens:

På basis af ovenstående analyse vurderes der at være *fuld ækvivalens* mellem de to begreber. I den franske regnskabsregulering er der dog ingen regler, der omhandler et **actif éventuel**. Dette skaber imidlertid ikke problemer ved oversættelse til fransk af et **eventualaktiv**, da begrebet **eventualaktiv** og kravene til dette begreb i ÅRL er baseret på IAS 37, som det franske begreb **actif éventuel** ligeledes er baseret på. IAS 37 skal anvendes i Frankrig som en følge af IAS/IFRS- forordningen.¹⁰⁸

Eventualforpligtelser	Passif-éventuel
Definition: En eventualforpligtelse er: et forhold, der eksisterer på balancedagen som resultat af en tidligere begivenhed, og som kan medføre afståelse af fremtidige økonomiske fordele, men hvor <i>forpligtelsens</i> eksistens først kan bekræftes af en eller flere usikre fremtidige begivenheder, som er uden for virksomhedens kontrol; en <i>forpligtelse</i>, der eksisterer på balancedagen som resultat af tidligere begivenheder, men hvor det ikke er sandsynligt, at afviklingen vil medføre afståelse af fremtidige økonomiske fordele; eller en <i>forpligtelse</i>, hvis beløbsmæssige størrelse ikke kan <i>måles</i> med tilstrækkelig pålidelighed. Forklaring: Se terminologiske analyser af <i>forpligtelse</i> og <i>måling</i>. En eventualforpligtelse opfylder ikke indregningskriterierne for en <i>forpligtelse</i>. En eventualforpligtelse må derfor ikke <i>indregnes</i> i balancen. Der gives i stedet oplysninger om arten af eventualforpligtelsen i noterne.	Definition: Un passif éventuel est: soit une obligation potentielle de l'entreprise à l'égard d'un tiers résultant d'événements dont l'existence ne sera confirmée que par la survenance, ou non, d'un ou plusieurs événements futurs incertains qui ne sont pas totalement sous le contrôle de l'entreprise, soit une obligation de l'entreprise à l'égard d'un tiers dont il n'est pas probable ou certain qu'elle provoquera une sortie de ressources sans contrepartie au moins équivalente attendue de celui-ci. Forklaring: Se terminologisk analyse af en <i>passif</i> (<i>forpligtelse</i>). Se den danske definition for en uddybende forklaring på og oversættelse af det franske begreb passif éventuel og dets definition. Det eneste punkt, som ikke er medtaget i den franske definition er pkt. 3 i den danske definition (se mere herom under "Vurdering af ækvivalens"). Ligesom i Danmark må en passif éventuel ikke <i>indregnes</i> i balancen, da den ikke opfylder indregningskriterierne for en <i>passif</i>. Der gives derimod oplysninger om den i noterne ved bl.a. at beskrive arten af den pågældende passif éventuel.

<u>Kommentarer:</u> Det skal være "sandsynligt, at fremtidige begivenheder ville bekræfte, at virksomheden har lidt et tab på en eventualforpligtelse, og at tabet med rimelighed kan opgøres". ÅRL's bestemmelser om eventualforpligtelser er baseret på 4. direktiv og IAS 37. <u>Synonymer:</u> <u>Eksempler:</u> Eksempler på eventualforpligtelser er: pensions, kautions- og garantiforpligtelser leasingaftaler (operationel leasing) verserende retssag.	<u>Kommentarer:</u> I modsætning til ved et <i>actif éventuel</i>, så indeholder PCG faktisk bestemmelser om en passif éventuel. Disse bestemmelser er ligesom de danske baseret på 4. direktiv og IAS 37. <u>Synonymer:</u> <u>Eksempler:</u> Det er de samme eksempler, der gør sig gældende for en passif éventuel som for en dansk eventualforpligtelse.
---	---

Vurdering af ækvivalens:

På basis af ovenstående analyse vurderes der at være *fuld ækvivalens* mellem en **eventualforpligtelse** og en **passif éventuel** på baggrund af ovenstående analyse. De afgrænsninger, der er blevet indføjet i ÅRL's definition skaber ingen problemer i en oversættelsessituation, da den danske og den franske definition har de samme karakteristiske træk. Dog er der i den danske definition tilføjet, at en **eventualforpligtelse** også kan være "en forpligtelse, hvis beløbsmæssige størrelse ikke kan måles med tilstrækkelig pålidelighed". Denne tilføjelse indgår ikke i PCG's og ovenstående definition af **passif éventuel**. Dette har imidlertid ingen betydning for vurderingen af fuld ækvivalens, da begreberne overordnet har det samme betydnings- og begrebsmæssige indhold.¹¹³

Opstilling af fransk balance

De franske virksomheder opstiller ligeledes deres *bilan* efter skemaer fra PCG. *Bilan* kan som i Danmark opstilles i kontoform eller beretningsform, men derudover kan en fransk bilan opstilles *avant affectation/ répartition du résultat/ før fordeling af periodens disponible beløb* eller *après affectation/ répartition du résultat/ efter fordeling af periodens disponible beløb*. Virksomhederne opstiller en *bilan* efter de tre regnskabssystemers skemaer. Disse skemaer fremgår af følgende bilag i håndbogen:

- *Système de base:*
 - *bilan* i kontoform i bilag 17
 - *bilan* i beretningsform i bilag 18
- *Système abrégé:*
 - *bilan* i bilag 19
- *Système développé:*
 - *bilan* i bilag 20.

Balancen placeres normalt umiddelbart efter resultatopgørelsen i en dansk og fransk årsrapport.⁹⁷

⁹⁷ Dufils, Pierre et Lopater, Claude: *PCG – Refonte 1999*, 1999, pp. 193-194

Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, pp. 165 + 167-173 + 178-181 + 184-187

Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, pp. 1047-1048

Duvant, Marcel: *La comptabilité générale*, 2002, pp. 454-455 + 486

Lassègue, Pierre et Baetche, Alexandre: *Lexique de comptabilité*, 2002, p.

9.4.3 Egenkapitalopgørelse/tableau des variations des capitaux propres

De danske virksomheder skal udarbejde en egenkapitalopgørelse i årsregnskabet, mens det kun vurderes obligatorisk af PGC for de franske virksomheder. Danske virksomheder skal, afhængigt af deres regnskabsklasse udarbejde en egenkapitalopgørelse. En dansk og fransk egenkapitalopgørelse er en supplerende opgørelse til resultatopgørelsen. Egenkapitalopgørelsen viser regnskabsårets "totalindkomst", dvs. den viser ændringerne eller bevægelserne på virksomhedernes egenkapital. Ifølge ÅRL, skal disse bevægelser indregnes direkte på egenkapitalen.

Christensen, John og Nielsen, Mogens: *Virksomhedens årsregnskab*, 2003, p. 30
Grandguillot, Béatrice et Francis: *Comptabilité générale*, 2002, pp. 21-24 Dufils,
Pierre et Lopater, Claude: *PCG – Refonte 1999*, 1999, p. 35

Sauvageot, Georges: *Précis de comptabilité*, 2001, p. 76
Duvant, Marcel: *La comptabilité générale*, 2002, p. 485

Egenkapitalsopgørelserne har samme formål

Egenkapitalopgørelsen viser egenkapitalens størrelse ved regnskabsårets begyndelse (primo) og slutning (ultimo). For hver post oplyses endvidere regnskabsårets til- og afgang på egenkapitalen. De danske virksomheder skal udarbejde egenkapitalopgørelsen i en særskilt opstilling, der foreskrives dog ikke nogen specifik opstilling i ÅRL, umiddelbart i forlængelse af pengestrømsopgørelsen.

Nationale forskelle mellem kravene

PCG dikterer som sagt, at de franske virksomheder skal udarbejde en såkaldt *tableau des divergences constatées entre la variation des capitaux propres au cours de l'exercice et le résultat dudit exercice*, dvs. en egenkapitalopgørelse, hvis de mener, at den har betydning for *comptes annuels*. Dog er der som i Danmark ikke nogen specifik model for *tableau des variations des capitaux propres*, som en fransk egenkapitalopgørelse også kan kaldes, i PCG. Som det fremgår af figur 7.4, placeres *tableau des variations des capitaux propres* i *annexe*.¹

98

9.4.4 Pengestrømsopgørelse/tableau des flux de trésorerie

I Danmark skal virksomheder fra klasse C og D udarbejde og præsentere en pengestrømsopgørelse i årsregnskabet. I ÅRL findes der ingen skemaer for selve opstillingen af resultatopgørelsen. Det kræves kun, at dens opstilling skal være overskuelig samt opstillingen og klassifikationen skal være den samme for hvert regnskabsår.

Nationale forskelle mellem kravene

I Frankrig er det derimod kun virksomheder, der udarbejder et *comptes consolidés*, der skal udarbejde en *tableau des flux de trésorerie* (kaldes også for *tableau de financement*) i årsregnskabet. I modsætning til ÅRL indeholder Règl. 99-02 to skemaer for opstillingen af *tableau des flux de trésorerie* (jf. håndbogens bilag 21). Dog kan andre franske virksomheder også vælge at udarbejde en *tableau des flux de trésorerie*, idet PCG's *système développé* indeholder skemaer til opstillingen af en *tableau des flux de trésorerie*. I henhold til PCG kan

⁹⁹ Hasselager, Olaf et al.: Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven, 2001, pp. 612 + 658-659 KPMG: Den nye årsregnskabslov – Introduktion til ændringer og nyskabelser i Årsregnskabsloven vedtaget 22. maj 2001, august 2001, p. 139

Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, pp. 166 + 208-211 + 285-288 Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002, 2001*, pp. 1048 + 1056-1057

en *tableau des flux de trésorerie* efter *système développé* opstilles i kontoform (jf. håndbogens bilag 22) eller i beretningsform (jf. håndbogens bilag 23).⁹⁹

Pengestrømsopgørelserne har samme formål

En dansk og fransk pengestrømsopgørelse knytter forbindelse mellem resultatopgørelsen og balancen. Den forklarer virksomhedens ind- og udbetalinger for et regnskabsår, dvs. virksomhedens pengestrømme eller cash-flow. Derudover viser pengestrømsopgørelsen størrelsen på en virksomhed likvider, dvs. de kontanter og kortfristede værdipapirer, der nemt kan omsættes til *likvider/ trésorerie*. Mens regnskabsbrugerne i resultatopgørelsen kan vurdere virksomhedens indtjening, kan de i pengestrømsopgørelsen vurdere virksomhedens evne til at skabe likviditet, dvs. hvilken evne virksomheden har til at imødekomme betalingsfordringer. Dermed anses pengestrømsopgørelsen for at være en vigtig bestanddel i virksomheders årsrapporter, og den er med til at give et grundlag for regnskabsbrugerne til at vurdere virksomhedernes levedygtighed. Virksomhedernes pengestrømme vises i begge lande ved at opdele dem i følgende rækkefølge og hovedgrupper:

1. *Driftsaktiviteter/ activités d'exploitation*, der består af betalinger fra virksomhedens hovedaktiviteter og andre aktiviteter, der ikke indgår i investerings- og finansieringsaktiviteten.
2. *Investeringsaktiviteter/ activités d'investissement*, der omfatter betalinger fra køb og salg af anlægsaktiver og andre investeringer, der ikke er en del af likvider.
3. *Finansieringsaktiviteter/ activités de financement*, som består af betalinger fra ændringer i størrelsen eller sammensætningen af virksomhedernes egenkapital og lån.

Til slut i pengestrømsopgørelsen vises regnskabsårets ændring i likvider og likviderne ved regnskabsårets begyndelse og afslutning. Pengestrømsopgørelsen placeres almindeligvis efter balancen i en dansk årsregnskab. I et fransk *comptes annuels* eller *comptes consolidés* placeres den i *annexe*.¹⁰⁰

¹⁰⁰ Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, pp. 612-615 + 1041
Christensen, John og Nielsen, Mogens: *Virksomhedens årsregnskab*, 2003, pp. 298-299 + 306-307

9.4.5 Anvendt regnskabspraksis/*principes comptables*

Ifølge ÅRL og som det fremgår af figur 7.3 skal der i alle regnskabsklasser udarbejdes en redegørelse for den anvendte regnskabspraksis. Der er dog ingen krav til, hvor denne redegørelse skal placeres i en dansk årsrapport, men almindelig praksis er, at den enten placeres i årsregnskabet før resultatopgørelsen og balancen eller før noterne. ÅRL kræver dog som noget nyt, at redegørelsen for den anvendte regnskabspraksis samles i et særskilt afsnit, men dette har dog allerede været praksis i mange år. De franske virksomheder skal ligeledes udarbejde en redegørelse for *principes comptables/ anvendt regnskabspraksis*, der anbringes i *annexe*.

Der skal redegøres for regnskabspraksis

I redegørelsen for anvendt regnskabspraksis redegøres der både i Danmark og Frankrig for de indregningsmetoder og målegrundlag, der er anvendt for posterne i årsregnskabet. Virksomhederne skal vælge og forklare den regnskabspraksis, der bedst muligt giver et retvisende billede af virksomhedernes økonomiske forhold og situation.

Danske virksomheder, som ifølge regnskabsklasse C og D skal udarbejde en pengestrømsopgørelse, skal i redegørelsen for anvendt regnskabspraksis oplyse om de indregningsmetoder og målegrundlag, der er anvendt i pengestrømsopgørelsen. Derudover skal de danske virksomheder generelt oplyse, hvilken regnskabsklasse deres årsrapporter er aflagt efter. Hvis der er blevet udarbejdet supplerende beretninger i årsrapporten, skal der også redegøres for den anvendte regnskabspraksis i disse beretninger. Disse oplysninger skal ikke medtages i en fransk redegørelse for den anvendte regnskabspraksis, idet den franske regnskabsregulering ikke har de samme regnskabsklasser og ikke regulerer på området for supplerende beretninger.¹⁰¹

Indregning	Comptabilisation
Definition: Ved indregning forstås medtagelse i de relevante regnskabsposter i årsregnskabet af en virksomheds <i>aktiver</i> og <i>forpligtelser</i>, indtægter og <i>omkostninger</i>, der er opstået som følge af gennemførte transaktioner og stedfundne begivenheder. Forklaring: Ligesom ved det franske begreb er der ved indregning tale om en proces, der har til formål at medtage <i>aktiver</i>, <i>forpligtelser</i>, <i>indtægter</i> og <i>omkostninger</i> i et årsregnskab. Ved begrebet indregning er det vigtigt at gøre opmærksom på de såkaldte indregningskriterier. For <i>aktiver</i> og <i>forpligtelser</i> gælder det, at de, udover at skulle opfylde deres definitioner, skal opfylde følgende kriterier for at blive indregnet i balancen: at sandsynlig fremtidige økonomiske fordele vil tilflyde eller fragå virksomheden og værdien af aktivet <i>eller</i> forpligtelsen kan måles pålideligt For <i>indtægter</i> og <i>omkostninger</i> gælder der andre regler for indregningen i resultatopgørelsen.	Definition: La comptabilisation est le processus consistant à incorporer dans les comptes annuels les <i>actifs</i>, les <i>passifs</i>, les <i>produits</i> et les <i>charges</i>. Forklaring: Ved comptabilisation er der altså tale om proces, der har til formål at medtage <i>actifs</i> (<i>aktiver</i>), <i>passifs</i> (<i>forpligtelser</i>), <i>produits</i> (<i>indtægter</i>) og <i>charges</i> (<i>omkostninger</i>) i et årsregnskab. Der gælder de samme indregningkriterier for et fransk <i>actif</i> (<i>aktiv</i>) og <i>passif</i> (<i>forpligtelse</i>), som for et dansk <i>aktiv</i> og <i>forpligtelse</i> (se under "Forklaring" i den danske kolonne). Der gælder ligesom i Danmark andre kriterier for comptabilisation af <i>produits</i> (<i>indtægter</i>) og <i>charges</i> (<i>omkostninger</i>).

<u>Kommentarer:</u> Indregning er en dansk tilpasning til og oversættelse af det engelske begreb "recognition", der bl.a. anvendes i IAS/IFRS-standarderne. Som verbum bruges indregne i stedet for de tidligere anvendte verber "postere", "optage" og "medtage". Indregning har erstattet de tidligere anvendte begreber "indtægtsførsel" eller "udgiftsførsel", som blev brugt ved <i>indtægter</i> og <i>omkostninger</i>. <u>Synonymer:</u> <u>Eksempler:</u> Når der i årsrapporter eller regnskabstekster omtales fx indregnede aktiver og <i>forpligtelser</i>, <i>indtægter</i> og <i>omkostninger</i> er det altså et udtryk for de regnskabsposter, der er medtaget i henholdsvis balancen og resultatopgørelsen.	<u>Kommentarer:</u> Begrebet comptabilisation defineres ikke i PCG, men anvendes i den betydning, som det fremgår af ovenstående definition. Af PCG fremgår det fx: "..., un <i>passif</i> est comptabilisé lorsque l'entité a une obligation à l'égard d'un tiers, et...". Dermed er det verbet comptabiliser, der benyttes, når der fx anvendes det danske verbum indregne. Comptabilisation er ligesom det danske begreb måling en fransk oversættelse af det engelske begreb "recognition", der anvendes i IAS/IFRS-standarderne. <u>Synonymer:</u> <u>Eksempler:</u>
--	---

Vurdering af ækvivalens:

På basis af ovenstående analyse konstateres der *fuld ækvivalens* mellem **indregning** og **comptabilisation**. Begrebet **indregning** skaber ingen problemer ved oversættelse til fransk, da definitionerne har de samme karakteristiske træk. Både **indregning** og **comptabilisation** er desuden begge oversatte ækvivalente begreber til det engelske anerkendte begreb "recognition".¹⁰⁴

Måling	Évaluation
Definition: Ved måling forstås fastsættelse af den værdi, hvormed virksomhedens enkelte <i>aktiver</i> og <i>forpligtelser</i>, <i>indtægter</i> og <i>omkostninger indregnes</i> i årsregnskabet enkelte regnskabsposter. Måling kan foretages på grundlag af flere målegrundlag, eksempelvis historisk kostpris, <i>dagsværdi</i> mv. Forklaring: Når man i årsregnskaber anvender begrebet måling, er der altså tale om, at man fastsætter den værdi som <i>aktiver</i> og <i>forpligtelser</i>, <i>indtægter</i> og <i>omkostninger</i> skal <i>indregnes</i> til i årsregnskabet. Se terminologiske analyser af <i>indregning</i> og <i>dagsværdi</i>. Se også afsnit 8.2.3.6 for flere detaljer om den historiske kostpris. Kommentarer: Begrebet måling har erstattet begrebet "værdiansættelse", som blev anvendt tidligere. Denne ændring skyldes, at man har ønsket at tilpasse ÅRL mere til den internationale udvikling. Som en følge af denne ændring bruger man som verbum nu	Definition: L'évaluation est le processus de détermination des montants monétaires auxquels les <i>actifs</i>, les <i>passifs</i>, les <i>produits</i> et les <i>charges</i> sont comptabilisés dans les comptes annuels. Elle implique le choix d'une base d'évaluation comme <i>coût historique</i> ou <i>juste valeur</i>. Forklaring Se den danske definition og forklaring for en uddybende forklaring på og oversættelse af det franske begreb évaluation og dets definition. Se terminologiske analyser af <i>actifs</i> (<i>aktiver</i>), <i>passifs</i> (<i>forpligtelser</i>), <i>produits</i> (<i>indtægter</i>) og <i>charges</i> (<i>omkostninger</i>), <i>juste valeur</i> (<i>dagsværdi</i>). Se også afsnit 8.2.3.6 for flere detaljer om <i>coût historique</i> (historisk kostpris). Kommentarer: Begrebet évaluation defineres ikke i PCG, men begrebet anvendes, idet det heri bl.a. fremgår: "Une immobilisation corporelle, incorporelle ou un stock acquis en échange... est évalué à la <i>valeur vénale</i> à moins que...". Som verbum for évaluation

måle i stedet for det hidtil anvendte verbum værdiansætte. I Danmark er der to tidspunkter for målingen af <i>aktiver</i> og <i>forpligtelser</i>. Ved den første <i>indregning</i>, dvs. på transaktionstidspunktet Ved den efterfølgende <i>indregning</i> eller efter første <i>indregning</i>. <u>Synonymer:</u> Værdiansættelse anvendes stadig. <u>Eksempler:</u> <i>Aktiver</i> og <i>forpligtelser</i> måles fx til <i>kostpris</i> ved første <i>indregning</i>.	anvendes på fransk verbet évaluer. I Frankrig opererer man ligesom i Danmark med to tidspunkter for évaluation af <i>actifs</i> og <i>passifs</i>. "à la date d'entrée dans le patrimoine", som kan betegnes som den første gang fx et <i>actif</i> indgår i en virksomheds formue, dvs. der som i Danmark er tale om den første <i>indregning</i>. Ved date d'entrée er der reelt tale om, at de generelle regler anvendes. "à des dates postérieures", som indikerer, at <i>målingen</i> sker på senere tidspunkter, nærmere betegnet efter den første <i>indregning</i>, dvs. ved den efterfølgende <i>indregning</i>. Ved dates postérieures er det mere specielle franske regler, der skal tages i brug. <u>Synonymer:</u> <u>Eksempler:</u> <i>Actifs</i>, der er anskaffet mod vederlag, og som <i>indregnes</i> for første gang i virksomhedens formue, skal fx måles til <i>coût d'acquisition</i> (anskaffelsespris/ <i>kostpris</i>).
---	--

Vurdering af ækvivalens:

På basis af ovenstående analyse vurderes der at være *fuld ækvivalens* mellem begreberne **måling** og **évaluation**. Begrebet **måling** i ÅRL giver ingen problemer ved oversættelse til fransk, da det franske begreb **évaluation** har det tilsvarende betydnings- og begrebsmæssige indhold som det danske begreb **måling**.¹⁰

Målegrundlag

Amortiseret kostpris	Coût amorti
Definition: Den amortiserede kostpris er den værdi, til hvilken et <i>finansielt aktiv</i> eller en <i>finansiell forpligtelse</i> blev <i>målt</i> ved første <i>indregning</i> med fradrag af afdrag, tillæg eller fradrag af den samlede afskrivning på forskellen mellem det oprindeligt indregnede beløb og det beløb, der forfalder ved udløb, og fradrag af nedskrivninger. Forklaring: Den amortiserede kostpris beregnes ved at tage udgangspunkt i værdien af det <i>finansielle aktiv</i> eller den <i>finansielle forpligtelse</i>, dvs. <i>kostprisen</i>. Herfra trækker man så afdrag og nedskrivninger (dvs. en sandsynlig værdiforringelse) samt lægger eller trækker den samlede afskrivning (dvs. en endelig værdiforringelse) til eller fra forskellen mellem det oprindeligt indregnede beløb og det beløb, der forfalder ved udløb. Amortiseret kostpris er en form for <i>kostpris</i>. Derudover er amortiseret kostpris en "værdi", der kun beregnes én gang. Amortiseret kostpris fastsættes kun på det tidspunkt, hvor det <i>finansielle aktiv</i> anskaffes eller den <i>finansielle forpligtelse</i> påtages.	Definition: Le coût amorti d'un <i>actif</i> ou un <i>passif financier</i> est le montant auquel est évalué l'<i>actif</i> ou le <i>passif financier</i> lors de sa <i>comptabilisation</i> initiale, diminué des remboursements en principal, majoré ou diminué de l'amortissement cumulé calculé par la méthode du taux d'intérêt effectif, de toute différence entre ce montant initial et le montant à l'échéance, et diminué de toute réduction (opérée directement ou par le biais d'un compte de correction de valeur) pour dépréciation ou irrécouvrabilité. Forklaring: Se den danske definition og forklaring for en uddybende forklaring på og oversættelse af det franske begreb coût amorti og dets definition.

<u>Kommentarer:</u> Amortiseret kostpris er baseret på og stammer fra IAS 39. Der er derfor tale om en dansk oversættelse af det engelske begreb "amortised cost" Som hovedregel måles <i>finansielle aktiver og forpligtelser</i> til kostpris ved første indregning. <i>Finansielle aktiver og finansielle forpligtelser</i> skal ved den efterfølgende indregning måles til enten <i>dagsværdi</i> eller amortiseret kostpris (se under "Eksempler"). <u>Synonymer:</u> <u>Eksempler:</u> Efter første indregning skal <i>finansielle aktiver</i> og de <i>finansielle forpligtelser</i>, der forventes at blive indfriet inden udløb, måles til <i>dagsværdi</i>. Dette gør sig dog ikke gældende for de <i>finansielle aktiver</i>, der stammer fra virksomhedens egne aktiviteter, da disse skal måles til amortiseret kostpris efter første indregning. De <i>finansielle aktiver</i> og <i>finansielle forpligtelser</i>, der beholdes til udløb, skal ligeledes måles til amortiseret kostpris efter første indregning.	<u>Kommentarer:</u> CC, décret comptable, PCG og Règl. 99-02 indeholder ingen regler om eller definitioner på coût amorti. Begrebet er dog ikke ukendt i Frankrig, da coût amorti fremgår af IAS 39, som også det danske begreb er baseret på i ÅRL. IAS 39 og dermed også begrebet coût amorti finder anvendelse i Frankrig IAS/IFRS-forordningen (jf. afsnit 3.1.3 og 5.5). Reglerne i IAS 39 om anvendelsen af coût amorti er hovedsageligt de samme som i ÅRL. Se derfor under "Kommentarer" og "Eksempler" i den danske kolonne for flere detaljer om denne anvendelse. <u>Synonymer:</u> <u>Eksempler:</u>
--	---

Vurdering af ækvivalens:

På basis af ovenstående analyse konstateres der *fuld ækvivalens* mellem **amortiseret kostpris** og **coût amorti**. Begrebet **amortiseret kostpris**, dens definition og reglerne om indregning og måling af *finansielle aktiver og forpligtelser* skaber ingen problemer ved oversættelse til fransk. Dette skyldes, at det franske ækvivalente begreb **coût amorti** og dens anvendelse findes i IAS 39, som også det danske begreb er baseret på i ÅRL. Det franske ækvivalente begreb er dog ikke at finde i den franske regnskabsregulering, men takket være IAS/IFRS-forordningen eksisterer og anvendes begrebet i Frankrig.¹²³

Dagsværdi	Juste valeur
Definition: Dagsværdien er det beløb, hvormed et <i>aktiv</i> kan udveksles eller en <i>forpligtelse</i> kan udlignes ved transaktioner mellem uafhængige parter. Forklaring: Dagsværdien er generelt og ud fra ovenstående definition et meget bredt udtryk for værdimålingen. Fastsættelsen af dagsværdien for et <i>aktiv</i> eller en <i>forpligtelse</i> kan tage mange forskellige former. <i>Måling</i> til dagsværdi er nemlig ikke et fast målegrundlag, men en proces, der har til formål at finde frem til det mest relevante og rimeligt pålidelige målegrundlag for <i>aktivet</i> eller <i>forpligtelsen</i>, nærmere betegnet den reelle eller "rigtige" <i>salgsværdi</i> for <i>aktivet</i> eller <i>forpligtelsen</i>. Dagsværdien kan dermed forekomme på flere forskellige måder afhængigt af, hvilke <i>aktiver</i> eller <i>forpligtelser</i> der skal <i>indregnes</i> og <i>måles</i>. Der eksisterer flere former for dagsværdier, som anvendes som målegrundlag ved selve <i>målingen</i> af dagsværdien: <i>Salgsværdi</i> <i>Nettorealisationsværdi</i> <i>Kapitalværdi</i> <i>Genanskaffelsesværdi</i>	Definition: La juste valeur est le montant pour lequel un actif pourrait être échangé, ou un <i>passif</i> éteint, entre parties bien informées, consentantes, et agissant dans des conditions de concurrence normale. Forklaring: Se den danske definition og forklaring for en uddybende forklaring på og oversættelse af det franske begreb juste valeur og dets definition. Juste valeur er som i Danmark ikke noget fast målegrundlag, da juste valeur omfatter flere forskellige former for målebegreber. Disse målebegreber udgør følgende: <i>Valeur d'utilité/valeur des flux à venir</i> (<i>kapitalværdi</i>/nytteværdi) <i>Valeur de marché/ valeur vénale</i> (<i>salgsværdi</i>) <i>Valeur de remplacement</i> (<i>genanskaffelsesværdi</i>) Til forskel fra i Danmark anses <i>valeur nette de réalisation</i> (<i>nettorealisationsværdi</i>) ikke for at være en <i>dagsværdi</i>. Dette skyldes, at PCG ikke gør brug af dette begreb (jf. afsnit 8.2.3.7).

Kommentarer:

Dagsværdi er et målebegreb. Definitionen på begrebet i ÅRL skyldes, at man har ønsket et fremadrettet målegrundlag. Der lægge sig mere og mere op ad IAS/IFRS-standarderne og den værdibaserede regnskabsteori (jf. afsnit 4.1.1.2). **Dagsværdi** er den danske ækvivalent til det engelske begreb "fair value", som anvendes i IAS/IFRS-standarderne.

Derudover er det værdien på et velfungerende marked, der er afgørende for, om det er **dagsværdien**, der skal anvendes ved *målingen* af et *aktiv* eller en *forpligtelse*. Et velfungerende marked for *aktiver* er fx markedet for børsnoterede aktier og obligationer, mens et velfungerende marked for *forpligtelser* fx er markeder for obligationslån og fastforrentede gældsbreve. Hvis der ikke eksisterer noget velfungerende marked skal **dagsværdien** fastsættes efter alternative metoder (jf. analyse af *kapitalværdi* i afsnit 8.2.3.5 og ÅRL's § 37).

Kommentarer:

Begrebet **juste valeur** anvendes ikke i CC og décret comptable. I Règl. 99-02 anvendes **juste valeur** i en enkel paragraf, men begrebet defineres ikke. I PCG anvendes begrebet i forbindelse med oplysningerne af instrument financier (finansielle instrumenter) i noterne, men det defineres ikke i PCG. Ovenstående definition er baseret på IAS/IFRS-standardernes definition af **juste valeur**.

Juste valeur er som det danske begreb **dagsværdi** ækvivalent til det engelske begreb "fair value", som anvendes i IAS/IFRS-standarderne.

I PCG eksisterer et målebegreb, som er en form for **juste valeur**. Det drejer sig om begrebet *valeur vénale*.

Selv om **juste valeur** ikke er et så udbredt begreb i den franske regnskabsregulering, er begrebet dog ikke ukendt, da **juste valeur** findes i IAS 39, som skal anvendes i Frankrig pga. IAS/IFRS-forordningen (jf. afsnit 3.1.3 og 5.5).

Ligesom ved det danske **dagsværdi** er det afgørende for det franske **juste valeur**, at der er tale om et velfungerende marked (se mere herom i den danske kolonne under "Kommentarer").

<u>Synonymer:</u> Markedsværdi. Ofte anses dagsværdier eller markedsværdier internationalt for at være <i>salgsværdier</i>. <u>Eksempler:</u> Efter første <i>indregning</i>, dvs. efter første gang et <i>aktiv</i> eller en <i>forpligtelse</i>, er registreret, skal de <i>finansielle aktiver</i> og de <i>finansielle forpligtelser</i>, der forventes at blive indfriet inden udløb, <i>måles</i> til dagsværdi. Desuden kan virksomhederne efter § 41 i ÅRL vælge at opskrive materielle anlægsaktiver til dagsværdi, hvilket betyder, at virksomheden ændrer målegrundlag fra <i>kostpris</i> til dagsværdi, og virksomheden skal frem over følge dagsværdien.	<u>Synonymer:</u> Valeur de marché, <i>valeur vénale</i> <u>Eksempler:</u> I henhold til IAS 39 skal <i>actifs financiers</i>, der hører under kategorien "handel", og <i>passifs financiers</i>, der er såkaldte "Handelsforpligtelser", <i>måles</i> til dagsværdi.
--	--

Vurdering af ækvivalens:

På basis af ovenstående analyse konstateres der at være *fuld ækvivalens* mellem begreberne. Definitionerne har de samme karakteristiske træk. I CC og décret comptable anvendes begrebet **juste valeur** ikke, mens det er i anvendt Règl 99-02 og PCG. **Juste valeur** defineres dog ikke i disse to. Indførelsen af det nye målebegreb **dagsværdi** i ÅRL skaber ingen problemer ved oversættelse til fransk, idet **juste valeur** eksisterer i Règl. 99-02 og PCG. Hertil kommer, at det danske begreb **dagsværdi** stammer fra og er baseret på IAS 39, som skal anvendes i Frankrig pga. IAS/IFRS-forordningen. Derudover er reglerne om *indregning* og *måling* i henholdsvis ÅRL og IAS 39 overordnet de samme.¹²⁴

Genskaffelsesværdi	Valeur de remplacement
Definition: For et <i>aktiv</i> er genanskaffelsesværdien den pris, der skal betales for at erhverve et tilsvarende aktiv på balancedagen. Forklaring: Som selve begrebet indikerer, er genanskaffelsesværdien for et <i>aktiv</i> den pris, som en virksomhed skal betale for at "genanskaffe" et tilsvarende <i>aktiv</i>. Genanskaffelsesværdien er et begreb, der anvendes som målegrundlag i forbindelse med <i>målingen</i> af <i>dagsværdien</i> ved <i>aktiver</i>. Kommentarer: Da genanskaffelsesværdien er en form for <i>dagsværdi</i>, er det også muligt at opskrive et <i>aktiv</i> til genanskaffelsesværdien. Typisk er det varebeholdninger, der opskrives til	Definition: La valeur de remplacement est le montant de l'investissement que l'entreprise consolidante devrait réaliser pour remplacer un <i>actif</i> existant avec un nouvel <i>actif</i>, éventuellement différent, mais permettant à l'entreprise le maintien de sa production dans son secteur. Forklaring: Den danske og franske definition er næsten identiske. Af den franske definition fremgår det dog til forskel fra i den danske definition, at valeur de remplacement anvendes i en konsolideret virksomhed: valeur de remplacement er det investeringsbeløb som en konsolideret virksomhed må betale for at erstatte et <i>actif</i> (<i>aktiv</i>) med et nyt <i>actif</i>, der måske ikke er et tilsvarende <i>actif</i>, men som gør det muligt for virksomheden at fortsætte sin produktion. Valeur de remplacement anses ligesom det danske genanskaffelsesværdi for at være et målegrundlag, der anvendes i forbindelse med <i>målingen</i> af <i>juste valeur</i> (<i>dagsværdien</i>) ved <i>actifs</i>. Kommentarer: PCG indeholder ingen regler eller definitioner på valeur de remplacement. I ovenstående definition, der er baseret på Règl. 99-02, anvendes begrebet "entreprise

genanskaffelsesværdi (se nedenfor under "Eksempler"). Ved en opskrivning forøges den regnskabsmæssige værdi¹²⁵ af <i>aktivet</i>. Synonymer: Genanskaffelsespris Eksempler: En virksomhed kan vælge at opskrive varebeholdninger. Denne form for opskrivning skal ske til en højere genanskaffelsesværdi, og dermed forøges varebeholdningernes regnskabsmæssige værdi. Varebeholdninger udgør et <i>aktiv</i> i og med, at de hører under <i>omsætningsaktiver</i>.	consolidante". Dermed er det kun i et koncernregnskab, at det i Frankrig er muligt at gøre brug af valeur de remplacement ved måling af <i>actifs</i>, der er bestemt til vedvarende eje eller brug i virksomheden. Desuden anvendes begrebet valeur de remplacement i CC's § L. 233-23, men denne paragraf omhandler også kun aflæggelsen af et koncernregnskab. Synonymer: Coût de remplacement Eksempler: Ved <i>måling</i> af immobilisations corporelles amortissables (materielle anlægsaktiver, der kan afskrives) og stocks (varebeholdninger) kan man i et fransk koncernregnskab anvende valeur de remplacement.
--	--

Vurdering af ækvivalens:

På basis af ovenstående analyse konstateres der at være *fuld ækvivalens* mellem **genanskaffelsesværdi** og **valeur de remplacement**. Der er dog en enkelt forskel på de to begreber, idet **valeur de remplacement** kun anvendes i et koncernregnskab ved *måling* af immobilisations corporelles amortissables og stocks, mens **genanskaffelsesværdien** i Danmark anvendes i et årsregnskab ved opskrivning af varebeholdninger. Denne forskel har dog ingen betydning for vurderingen af fuld ækvivalens, da graden af ækvivalens i forvejen er høj. Grunden hertil er, at definitionerne har de samme karakteristiske træk, og begreberne har dermed det samme betydnings- og begrebsmæssige indhold. Derfor kan **valeur de remplacement** anvendes i enhver kontekst i en oversættelse, uden at den franske læser vil misforstå begrebet.¹²⁶

Genindvindingsværdi	Valeur recouvrable
Definition: For et <i>aktiver</i> genindvindingsværdien den højeste værdi af <i>kapitalværdien</i> og <i>salgsværdien</i> fratrukket forventede omkostninger ved et salg. Forklaring: <i>Aktiv</i> i ovenstående definition henviser til <i>anlægsaktiver</i>, idet genindvindings-værdien især benyttes i forbindelse med nedskrivningen (dvs. en sandsynlig værdiforringelse) af <i>anlægsaktiver</i>. Der er mere præcist tale om, at de <i>anlægaktiver</i>, der ikke <i>måles</i> til <i>dagsværdi</i>, som hovedregel skal nedskrives til genind-vindingsværdien, hvis denne er lavere end den regnskabsmæssige værdi.¹²⁷ Se i øvrigt terminologiske analyser af <i>kapitalværdi</i> og <i>salgsværdi</i>. Kommentarer: Genindvindingsværdi har erstattet det tidligere anvendte begreb "nytteværdi" eller "værdi". Begrebet genindvindings-værdi stammer fra det internationale engelsk udtryk "recoverable amount", der bl.a. anvendes i IAS 36. Genindvindingsværdien er nedskrivningsmålet for <i>anlægsaktiver</i> i ÅRL.	Definition: La valeur recouvrable est évaluée comme la valeur la plus élevée entre la valeur de marché de <i>l'actif</i> et sa <i>valeur d'utilité</i>. Forklaring: Se den danske definition og forklaring for en uddybende forklaring på og oversættelse af det franske begreb valeur recouvrable og dets definition. Se i øvrigt terminologiske analyser af et <i>actif</i> (<i>aktiv</i>) og <i>valeur d'utilité</i> (<i>kapitalværdi</i>). Kommentarer: CC, décret comptable, PCG og Règl. 99-02 indeholder ikke nogen regler om valeur recouvrable. Begrebet valeur recouvrable og dets definition er ligesom i Danmark baseret på IAS 36, der omhandler Dépréciation des actifs (værdiforringelse/nedskrivning af aktiver), og det engelske begreb "recoverable amount". IAS 36 og valeur recouvrable skal anvendes i Frankrig pga. IAS/IFRS-forordningen (jf. afsnit 3.1.3 og 5.5).

<u>Synonymer:</u> <u>Eksempler:</u> De <i>anlægsaktiver</i>, der kan nedskrives til en lavere genindvindingsværdi er i henhold til ÅRL følgende: Alle poster under "Immaterielle anlægsaktiver" Poster under "Materielle anlægsaktiver", der ikke skal <i>måles</i> til <i>dagsværdi</i>. Kapitalandele i dattervirksomheder og associerede virksomheder.	<u>Synonymer:</u> <u>Eksempler:</u> For at et <i>actif</i> skal kunne nedskrives i henhold til IAS 36, skal valeur recouvrable af det pågældende <i>actif</i> være lavere end den regnskabsmæssige værdi.¹²⁸
--	---

Vurdering af ækvivalens:

På basis af ovenstående analyse konstateres der at være *fuld ækvivalens* mellem **genindvindingsværdi** og **valeur recouvrable**. Begrebet **genindvindingsværdi** i ÅRL skaber ingen problemer i en oversættelsessituation, da **valeur recouvrable** stammer fra IAS 36. Denne standard gør sig gældende i Frankrig pga. IAS/IFRS- forordningen. Dermed er begrebet kendt i Frankrig, selv om den franske regnskabsregulering ikke omfatter nogen regler om **valeur recouvrable**.¹²⁹

Kapitalværdi	Valeur d'utilité
Definition: Kapitalværdien for et aktiv er dentilbagediskonterede værdi (nutidsværdien) af de fremtidige nettoindbetalinger, som <i>aktivet</i> på balancedagen forventes at indbringe ved fortsat benyttelse i den nuværende funktion. Kapitalværdien for en <i>forpligtelse</i> er den tilbagediskonterede værdi (nutidsværdien) af de fremtidige nettoudbetalinger, der skal ydes i <i>forpligtelsens</i> levetid. Forklaring: I ovenstående definition anvendes begreberne "den tilbagediskonterede værdi" og "nutidsværdi", mens disse ikke anvendes i den franske definition. At "tilbagediskontere" betyder overordnet, at fremtidige ind- og udbetalinger tilbageføres ved hjælp af en diskonteringsfaktor, nærmere betegnet en rente. Den tilbagediskonterede værdi medfører, at et beløb er blevet tilbageført med diskonteringsfaktoren, og ved denne tilbageførsel fremkommer nutidsværdien. Den fremkomne <i>nutidsværdi</i> er dermed den øjeblikkelige værdi af de fremtidige nettopengestrømme, dvs. nettoind- og nettoudbetalinger af likvider. Begreberne nettoind- og nettoudbetalinger henviser til de positive eller negative pengestrømme, der tilflyder eller fragår virksomheden fra et givet <i>aktiv</i> eller en given <i>forpligtelse</i>.	Definition: La valeur d'utilité d'un actif est la valeur des avantages économiques futurs attendus de son utilisation et de sa sortie. La valeur d'utilité est déterminée en fonction des flux nets de trésorerie attendus. Forklaring: Til forskel fra den danske definition er der ikke medtaget en definition på valeur d'utilité for en <i>passif</i> (<i>forpligtelse</i>) i den franske definition. Valeur d'utilité af et <i>actif</i> (<i>aktiv</i>) er værdien af de fremtidige økonomiske fordele, der forventes at hidrøre fra den fortsatte anvendelse eller afhændelsen af det pågældende <i>actif</i>. Valeur d'utilité fastsættes ud fra de forventede pengestrømme, dvs. nettoind- og nettoudbetalingerne af likvider. Se i den danske kolonne under "Forklaring" for en definition på nettoind- og udbetalinger.

Kapitalværdien er en af de fire former for målebegreber, der benyttes som målegrundlag i forbindelse med <i>dagsværdien</i>. Kapitalværdien anses desuden for at være den mest rigtige teoretiske implementering af <i>dagsværdien</i>. <u>Kommentarer:</u> Begrebet kapitalværdi stammer fra IAS 36 og er en dansk ækvivalent til de engelske internationale begreber "value in use" og "net present value" (NPV). I de EU-godkendte IAS/IFRS-standarder, der er blevet oversat til dansk, anvendes dog stadig det gamle begreb "nytteværdi". <u>Synonymer:</u> Brugsværdi, nytteværdi	Valeur d'utilité anses som det danske kapitalværdi for at være en form for <i>juste valeur</i> (<i>dagsværdi</i>) og anvendes derfor som målegrundlag ved <i>målingen</i> af <i>juste valeur</i>. <u>Kommentarer:</u> I PCG anvendes både begrebet <i>valeur d'usage</i> og valeur d'utilité, mens der i Règl. 99-02, kun gøres brug af valeur d'utilité. I analysen er begrebet valeur d'utilité valgt som ækvivalent for det danske begreb, da valeur d'utilité også anvendes i IAS/IFRS-standarderne. Valeur d'utilité stammer ligesom det danske begreb fra IAS 36 og er ækvivalent til de engelsk internationale begreber "value in use" og "net present value" (NPV). I henhold til Règl. 99-02 svarer valeur d'utilité af immobilisations incorporelles (immaterielle anlægsaktiver) og immobilisations corporelles (materielle anlægsaktiver) (jf. i afsnit 8.2.2.2) til <i>valeur de marché</i> (<i>salgsværdien</i>), når der eksisterer et velfungerende marked. <u>Synonymer:</u> Valeur d'exploitation, valeur d'utilisation, valeur d'usage, valeur des flux à venir.
---	---

Eksempler: Normalt <i>måles dagsværdien</i> for <i>finansielle aktiver</i> og <i>finansielle forpligtelser</i> til <i>salgsværdien</i> på et velfungerende marked. Hvis der ikke eksisterer et velfungerende marked for <i>målingen</i> af <i>dagsværdien</i> skal <i>finansielle aktiver</i> og <i>forpligtelser</i> så vidt muligt <i>måles</i> til en tilnærmet <i>salgsværdi</i>. Dette gøres ved at anvende kapitalværdien som målegrundlag for de pågældende <i>aktiver</i> eller <i>forpligtelser</i>. Kapitalværdien anvendes desuden kun, hvis den kan beregnes ved hjælp af accepterede værdiansættelsesmodeller og -teknikker.	Eksempler: Efter første <i>indregning</i> anvendes valeur d'utilité i et fransk årsregnskab i forbindelse med <i>målingen</i> af titres de participation (kapitalandele). I dette tilfælde udgør valeur d'utilité den værdi, som virksomheden ville acceptere at betale for kapitalandelen, hvis virksomheden skulle købe den. I ÅRL anses kapitalandele anses for at være <i>finansielle aktiver</i> (<i>actifs financiers</i>), og derfor er der ikke tale om en forskel på <i>indregningen</i> og <i>målingen</i>, da de danske <i>finansielle aktiver</i> <i>måles</i> til kapitalværdi. I et koncernregnskab <i>måles</i> de <i>actifs</i>, der fortsat forventes at blive anvendt i virksomheden, til valeur d'utilité.
--	---

Vurdering af ækvivalens:

På basis af ovenstående analyse konstateres der *fuld ækvivalens* mellem **kapitalværdi** og **valeur d'utilité**. Begrebet skaber ingen problemer ved oversættelse til fransk, da **valeur d'utilité** også anvendes i den franske regnskabsregulering og defineres med de samme karakteristiske træk. Hvad angår anvendelsen af begreberne ved *indregning* og *måling*, anvendes **kapitalværdi** især i forbindelse med *indregning* og *måling* af *finansielle aktiver* og *forpligtelser*, mens **valeur d'utilité** fx anvendes i et fransk årsregnskab ved *indregning* og *måling* af specielt titres de participation (kapitalandele). Den franske regnskabsregulering lovgiver ikke direkte på området for *finansielle aktiver* og *forpligtelser*, men dette er ikke ensbetydende med, at der er tale om en forskel på anvendelsen af de to begreber ved *indregning* og *måling* af en årsrapports elementer. Kapitalandele anses i henhold til ÅRL for at være netop *finansielle aktiver*. Dermed *indregnes* og *måles* både kapitalandele og titres de participation i begge lande til henholdsvis **kapitalværdi** og **valeur d'utilité**.¹³⁰

Kostpris	Coût de production
Definition: For et <i>aktiver</i> kostprisen det beløb, der er ydet som vederlag for <i>aktivet</i>, uanset dette er anskaffet fra en ekstern part eller internt fremstillet, mens kostprisen for en <i>forpligtelse</i> er det beløb, der er modtaget som vederlag for <i>forpligtelsen</i>. Forklaring: Ved vederlag skal der i ovenstående analyse forstås den betaling for en ydelse, som et selskab eller en person har ydet eller modtaget. Se i øvrigt terminologiske analyser af <i>aktiver</i> og <i>forpligtelser</i>.	Definition: A leur date d'entrée dans le patrimoine de l'entreprise, la valeur des <i>actifs</i> est déterminée dans les conditions suivantes : les <i>actifs</i> acquis à titre onéreux sont <i>comptabilisés</i> à leur coût d'acquisition ; les <i>actifs</i> produits par l'entreprise sont <i>comptabilisés</i> à leur coût de production. Forklaring: Der er forskel på den danske og den franske definition. I Frankrig gælder det, at første gang <i>actifs</i> (<i>aktiver</i>) indgår i virksomhedens formue, skal de <i>actifs</i>, der er anskaffet mod vederlag, <i>indregnes</i> og <i>måles</i> til coût d'acquisition (anskaffelsespris/kostpris). Det gælder ligeledes, at når <i>actifs</i> første gang indgår i virksomhedens formue, skal de <i>actifs</i>, som virksomheden selv har fremstillet, <i>indregnes</i> og <i>måles</i> til coût de production (produktionspris/kostpris). I den franske definition er der ikke medtaget <i>passifs</i> (<i>forpligtelser</i>), da der gælder andre regler for målingen af <i>passifs</i> i den franske regnskabsregulering.
Kommentarer: <i>Aktiver</i> og <i>forpligtelser</i> skal som hovedregel <i>måles</i> til kostpris ved første <i>indregning</i>, dvs. de <i>måles</i> til kostpris første gang, de registreres, nærmere betegnet på transaktionstidspunktet. Ligesom i Frankrig er det danske begreb kostpris en historisk kostpris.¹³¹	Kommentarer: Coût d'acquisition og coût de production anses i Frankrig for at være såkaldte "coûts historiques" (historiske kostpriser).¹³² Coûts historiques anvendes i Frankrig som basis for <i>målingen</i> i et årsregnskab. Dermed benytter man sig i Frankrig for det meste af den transaktionsbaserede regnskabsteori, men man er dog begyndt at bevæge sig mere i retningen af den værdibaserede regnskabsteori (jf. afsnit 4.1.1.1 og 4.1.1.2) og IAS/IFRS-

Synonymer: Fremstillingspris. Ofte anvendes også historisk kostpris som synonym for kostpris, men det er kun i forbindelse med selve <i>målingen af aktiver og forpligtelser</i>. Eksempler: Se under "Kommentarer" for <i>måling af et aktiv</i> og en <i>forpligtelse</i>.	standarderne. Coût historique er den pris, der er betalt for et <i>actif</i> eller en service på anskaffelses- eller produktionstidspunktet. Der er desuden andre begreber, der hører under coûts historiques, som fx valeur d'entrée (som også kan kaldes valeur d'origine og valeur brute, og som alle oversættes til "historisk kostpris" på dansk) og valeur comptable nette (regnskabsmæssig værdi).¹³³ Synonymer: Eksempler: Se under "Definition" for <i>måling af et actif</i>.
---	---

Vurdering af ækvivalens:

På basis af ovenstående analyse vurderes der at være *delvis ækvivalens* mellem **kostpris** og de to franske begreber **coût d'acquisition** og **coût de production**. Der er dermed en lille begrebsmæssig forskel på begreberne. I ÅRL anvendes kun begrebet **kostpris**, mens der i Frankrig opereres med de følgende to begreber for at angive **kostprisen**: **coût d'acquisition** og **coût de production**. Oversættelse af **kostpris** til fransk kan dermed skabe et problem i og med, at det i Frankrig er typen på et *actif*, der bestemmer, hvilken form for **kostpris**, et *actif* skal *måles* til. Det er derfor vigtigt i forbindelse med oversættelse til fransk at tage stilling til præcis hvilken type *actifs*, der skal *måles*. Hvis det er *aktiver*, der er anskaffet mod vederlag, skal de måles til **coût d'acquisition** (anskaffelsespris/**kostpris**), og det er hermed dette franske ækvivalente begreb, der skal benyttes ved oversættelse af **kostpris** til fransk. Hvis der derimod er tale om egne fremstillede *aktiver*, skal de *måles* til **coût de production** (produktionspris/**kostpris**), og det er dermed dette franske ækvivalente begreb, der skal anvendes ved oversættelse af **kostpris** til fransk.¹³⁴

Nettorealisation sværdi	Valeur nette de réalisation
Definition: For et <i>aktiv</i> er nettorealisation sværdien summen af de fremtidige nettoindbetalinger, som <i>aktivet</i> på balancedagen forventes at indbringe som led i normal drift. Nettorealisation sværdien for en <i>forpligtelse</i> er summen af de fremtidige nettoudbetalinger, der skal ydes i <i>forpligtelsens</i> levetid. Forklaring: Begreberne nettoind- og nettoudbetalinger i ovenstående definition er de positive eller negative pengestrømme, der tilflyder eller fragår virksomheden fra et givet <i>aktiv</i> eller en given <i>forpligtelse</i>. Nettorealisation sværdien er en form for <i>dagsværdi</i>, da denne benyttes i forbindelse med <i>målingen</i> af <i>dagsværdien</i> ved <i>aktiver</i> eller <i>forpligtelser</i>. Kommentarer:	Definition: La valeur nette de réalisation est le prix de vente estimé dans le cours normal de l'activité, diminué des coûts estimés pour l'achèvement et des coûts estimés nécessaires pour réaliser la vente. Forklaring: Der er en forskel på den danske og franske definition, idet valeur nette de réalisation er den i det normale forretningsforløb skønnede salgpris med fradrag af skønnede færdiggørelsesomkostninger samt de omkostninger, som skønnes at være nødvendige for at effektuere salget. Derudover er der i den franske definition ikke medtaget valeur nette de réalisation for en <i>passif</i> (<i>forpligtelse</i>). I modsætning til i Danmark er valeur nette de réalisation ikke en <i>juste valeur</i> (<i>dagsværdi</i>), da begrebet ikke længere er en del af PCG (se under "Kommentarer"). Kommentarer: Begrebet valeur nette de réalisation anvendes ikke længere i PCG. Begrebet blev anvendt i PCG 1982. I Règl. 99-02 anvendes målebegrebet dog i § 21121, men det defineres ikke i denne paragraf eller i resten af Règl. 99-02. Begrebet valeur nette de réalisation anvendes desuden i IAS 2, der omhandler stocks (varebeholdninger). I Frankrig anvendes IAS 2 pga. IAS/IFRS-forordningen (jf. afsnit 3.1.3 og 5.5).

<u>Synonymer:</u> <u>Eksempler:</u> Efter første <i>indregning</i>, dvs. ved den efterfølgende <i>indregning</i> og efter første gang, at <i>forpligtelsen</i> er blevet registreret, <i>måles forpligtelsen</i> som hovedregel til nettorealisationsværdien. Derudover anvendes nettorealisationsværdien bl.a. som målegrundlag, når de omsætningsaktiver (fx varebeholdninger), der ikke løbende reguleres til <i>dagsværdi</i>, skal nedskrives til en lavere nettorealisationsværdi, dvs. værdien på <i>omsætningsaktiverne</i> bliver forringet.	<u>Synonymer:</u> Valeur de réalisation nette <u>Eksempler:</u> Der er forskel i den danske og franske regnskabsregulering på anvendelsen af valeur nette de réalisation og nettorealisationsværdien ved <i>måling</i>. Ifølge Règl. 99-02 skal de <i>actifs</i>, der skal sælges eller som ikke skal bruges i driften, <i>måles</i> til valeur nette de réalisation, når der ikke eksisterer noget marked. I henhold til IAS 2 kan varelagre nedskrives til en lavere valeur nette de réalisation, hvilket ligeledes er tilfældet i ÅRL. Der skal ske nedskrivning (dvs. en værdiforringelse), hvis der er tale om fx beskadigede eller forældede varer og forøgede salgsomkostninger.
--	--

Vurdering af ækvivalens:

På basis af ovenstående analyse vurderes der at være *fuld ækvivalens* mellem **nettorealisationsværdi** og **valeur nette de réalisation** på baggrund af ovenstående analyse. Definitionerne har ikke overordnet de samme karakteristiske træk. Definitionen på **nettorealisationsværdi** i ÅRL skaber til trods herfor ingen problemer i forhold til anvendelsen af **valeur nette de réalisation** som ækvivalent, idet begrebet eksisterer i Règl. 99-02, men det defineres dog ikke heri. Der er ligeledes forskel på anvendelsen af de to begreber i den danske og franske regnskabsregulering, idet **valeur nette de réalisation** anvendes ved *måling* af *actifs*, der skal sælges eller som ikke skal bruges i driften. Forskellen skaber dog ikke problemer ved oversættelse til fransk, da ovenstående franske definition svarer til definitionen i IAS 2, som har de samme regler som ÅRL for anvendelsen af **nettorealisationsværdien** ved nedskrivning af varebeholdninger. I Frankrig anvendes IAS 2 som en følge af IAS/IFRS-forordningen. På denne baggrund gør definitionen på og anvendelsen af **valeur nette de réalisation** efter IAS 2 sig gældende i Frankrig.¹³⁵

Salgsværdi	Valeur vénale
Definition: For et <i>aktiv</i> er salgsværdien den pris, <i>aktivet</i> kan sælges til på balancedagen. Salgsværdien for en <i>forpligtelse</i> er den pris, der skal betales for at frigøre sig af <i>forpligtelsen</i> på balancedagen. Forklaring: På baggrund af ovenstående definition er salgsværdien for et <i>aktiv</i> den bruttopris, som en virksomhed modtager, hvis et <i>aktiv</i> sælges til aktuelle markedspriser på nuværende tidspunkt. For en <i>forpligtelse</i> er salgsværdien den pris, som skal betales for at kunne frigøre sig af <i>forpligtelsen</i> på nuværende tidspunkt. Salgsværdi er desuden et begreb, der anvendes som målegrundlag i forbindelse med <i>målingen</i> af <i>dagsværdien</i> ved <i>aktiver</i> eller <i>forpligtelser</i>. Kommentarer: Salgsværdien anvendes, hvor der eksisterer et velfungerende marked (fx en fondsbørs eller en autoriseret markedsplads) for <i>aktivet</i> eller <i>forpligtelsen</i>. Der findes velfungerende markeder for børsnoterede aktier og obligationer, valuta, fastforrentede	Definition: La valeur vénale est le montant qui pourrait être obtenu, à la date de clôture, de la vente d'un <i>actif</i> lors d'une transaction conclue à des conditions normales de marché. Forklaring: Den danske og franske definition er overordnet ens, da valeur vénale ligesom salgsværdi er den pris, som et <i>actif</i> (<i>aktiv</i>) kan sælges til på balancedagen ved en gennemført transaktion under normale markedsforhold. Dog er der ikke med valeur vénale for en <i>passif</i> (<i>forpligtelse</i>) i den franske definition, da der eksisterer andre regler for <i>målingen</i> af en <i>passif</i> i den franske regnskabsregulering. Valeur vénale anses ligesom i Danmark for at være en form for <i>juste valeur</i> og anvendes derfor som målegrundlag ved <i>målingen</i> af <i>juste valeur</i> ved <i>actifs</i>. Kommentarer: Inden for den franske regnskabsverden og den franske regnskabsregulering anses valeur vénale for at være både en <i>coût historique</i> (historisk kostpris) (jf. i afsnit 8.2.3.6) og en form for <i>juste valeur</i>. I den terminologiske analyse betragtes valeur vénale for at være en form for

gældsbreve, futures m.v. <u>Synonymer:</u> Markedsværdi, <i>dagsværdi</i> <u>Eksempler:</u> Når der i forbindelse med <i>målingen</i> af <i>finansielle aktiver</i> og <i>finansielle forpligtelser</i> anvendes <i>dagsværdi</i>, måler man denne <i>dagsværdi</i> til den salgsværdi, som eksisterer på et velfungerende marked.	<i>juste valeur</i>, da man i Frankrig er begyndt at lægge sig mere op ad den værdibaserede regnskabsteori (jf. afsnit 4.1.1.2, 5.2 og 5.5) og IAS/IFRS-standarderne. Ifølge IAS/IFRS-standarderne er <i>valeur vénale</i> en form for <i>juste valeur</i>. Ligesom i Danmark anvendes valeur vénale på et velfungerende marked (se mere herom i modsatte kolonne). <u>Synonymer:</u> Valeur de revente, valeur actuelle, cours du jour, valeur de marché, <i>juste valeur</i>. <u>Eksempler:</u> Valeur vénale og salgsværdi anvendes ikke på samme måde. Salgsværdi anvendes især ved <i>måling</i> af <i>finansielle aktiver og forpligtelser</i> (<i>actifs et passifs financiers</i>), men der reguleres ikke på dette område i den franske regnskabsregulering. Derimod gælder det, at første gang <i>actifs</i> indgår i virksomhedens formue, skal de <i>actifs</i>, som virksomheden modtager à titre gratuit (uden vederlag), <i>indregnes</i> og <i>måles</i> til valeur vénale. Når <i>actifs</i> første gang indgår i virksomhedens formue, skal de <i>actifs</i>, der er anskaffet par voie d'échange (ved en byttehandel), ligeledes <i>indregnes</i> og <i>måles</i> til valeur vénale.
--	---

Vurdering af ækvivalens:

På basis af ovenstående analyse vurderes der at være *fuld ækvivalens* mellem **salgsværði** og **valeur vénale**. Begrebet skaber ingen problemer ved oversættelse til fransk, da begrebernes definitioner består af de samme karakteristiske træk. Dog er der en forskel på selve anvendelsen af de analyserede begreber i forbindelse med reglerne for *indregningen* og *målingen*. **Salgsværði** anvendes især ved *måling* af *finansielle aktiver og forpligtelser*, mens **valeur vénale** anvendes ved *måling* af *actifs*, der er modtaget uden vederlag, og *actifs*, der er anskaffet ved en byttehandel. Denne forskel i anvendelsen er dog af en langt mere regnskabsteknisk karakter, som ikke påvirker vurderingen af fuld ækvivalens, da begreberne overordnet har det samme betydnings- og begrebsmæssige indhold. **Valeur vénale** kan dermed anvendes i en hvilken som helst kontekst i en oversættelse, uden at det vil skabe misforståelser for den franske læser.¹³⁶

Foreningen af Statsautoriserede Revisorer – FSR: *Regnskabsvejledninger 1-22*, 2002, pp. 190-193

<http://www.regnskabsordbogen.dk/DKGBRegn.aspx>: pengestrømsopgørelse + pengestrømme + likvide midler + likvider

Bang, Knud Erik et al.: *Eksternt regnskabsvæsen*, 2002, pp. 173-174

Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, pp. 166 + 208-211 + 279 + 285- 288

Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, pp. 1056-1057 + 1094- 1097

Lassègue, Pierre et Baetche, Alexandre: *Lexique de comptabilité*, 2002, pp. 641-642

¹⁰¹ Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, pp. 214-215 + 240-241 + 459 + 620 + 1041

Bang, Knud Erik et al.: *Eksternt regnskabsvæsen*, 2002, p. 147

PricewaterhouseCoopers: *Regnskabshåndbogen 2003 – håndbog om ledelse, regnskab og skat*, 2002, p. 83

9.4.6 Noter/annexe

I både Danmark og Frankrig specificeres de enkelte regnskabsposter for bl.a. **resultatopgørelsen og balancen i noterne**. Heri kan de kritiske brugere finde interessante oplysninger, idet noterne supplerer og kommenterer informationerne i resultatopgørelsen, balancen, egenkapitalopgørelsen og den eventuelle pengestrømsopgørelse. Som en følge heraf får årsrapporten og *comptes annuels* en større informationsværdi. I Danmark afhænger oplysningerne i noterne af virksomhedernes regnskabsklasse. *Annexe* skal i Frankrig indeholde mange forskellige informationer. Disse informationer fremgår bl.a. af §§ 531-1 og 531-3 i PCG. Hertil kommer også, at PCG indeholder skemaer, som skal anvendes i *annexe* alt efter virksomhedernes tilhørsforhold til en af de tre regnskabssystemer. Det drejer sig om skemaer for fx *immobilisations*/anlægsaktiver, *provisions*/hensatte forpligtelser og *tableau des flux de trésorerie*/pengestrømsopgørelse (jf. §§ 532-1 – 532-10 i PCG). Noterne placeres til sidst i et dansk og fransk årsregnskab.¹⁰²

9.4.7 Supplerende beretninger/rapports complémentaires*

Nationale forskelle mellem kravene

Den franske regnskabsregulering har ingen bestemmelser om supplerende beretninger, såsom *viden-regnskaber/ rapports sur le capital intellectuel* eller *miljøregnskaber/ rapports sur l'environnement**. I Danmark har ÅRL derimod indført regler om de supplerende beretninger. Det er imidlertid frivilligt for virksomhederne at udarbejde sådanne beretninger (jf. i øvrigt figur 7.3). ÅRL indeholder ikke bestemte krav til udarbejdelsen og indholdet af disse beretninger, idet der endnu ikke er vedtaget specifikke retningslinjer. ÅRL regulerer kun de supplerende beretninger meget overordnet. Et af de eneste krav er, at en supplerende beretning ligesom resten af årsrapporten skal give et retvisende billede. Derudover er det frivilligt for virksomhederne at lade de supplerende beretninger revidere.

Olufsen, Henriette Kühl et al.: *Knæk en årsrapport – specielt for journalister*, 2003, p. 13 Premier, Per: *Forstå et regnskab*, 2003, pp. 51-52

Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, pp. 1051-1054 + 1057- 1058

Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, pp. 33-34 + 192-213

¹⁰² Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, pp. 618-620 + 1041

Olufsen, Henriette Kühl et al.: *Knæk en årsrapport – specielt for journalister*, 2003, p. 18

Premier, Per: *Forstå et regnskab*, 2003, p. 52

Foreningen af Statsautoriserede Revisorer – FSR: *Regnskabsvejledninger 1-22*, 2002, p. 48 Bang, Knud Erik et al.: *Eksternt regnskabsvæsen*, 2002, p. 171

Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, pp. 62 + 192-211

Dufils, Pierre et al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, pp. 1051-1054 + 1057-

Beskriver miljø, vide, sociale og etiske forhold

De supplerende beretninger kan beskrive miljø, viden, sociale og etiske forhold osv. Grunden til, at ÅRL behandler de supplerende beretninger, er, at regnskabsbrugerne mere og mere er begyndt at efterspørge disse beretninger. I beretningerne får brugerne en bedre forståelse af virksomhedernes visioner, strategier, behandling af personalet, værdigrundlag, videnressourcer og miljøforhold. De supplerende beretninger kan tage form som videnregnskaber, *sociale regnskaber/bilans sociaux** og miljøregnskaber alt efter hvilket område eller emne, der behandles af virksomheden i den supplerende beretning.

I henhold til ÅRL skal de supplerende beretninger, der knyttes til årsrapporten, placeres for sig selv i årsrapporten for at fremhæve forskellen mellem de lovpligtige dele og de frivillige bestanddele i årsrapporten. De placeres derfor efter de lovpligtige bestanddele.¹⁰³

9.5 Sammenfatning af den terminologiske analyses resultat og ækvivalensskema

På baggrund af den terminologiske analyse af de udvalgte nye centrale begreber opstilles og samles resultaterne af begrebernes ækvivalensgrad i følgende ækvivalensskema:

DK	Ækvivalens (fuld/delvis)	FR
Indregning	Fuld	Comptabilisation
Måling	Fuld	Évaluation
Aktiv	Fuld	Actif
Anlægsaktiv	Fuld	Actif immobilisé
Omsætningsaktiv	Fuld	Actif circulant
Finansielt aktiv	Fuld	Actif financier
Forpligtelse	Fuld	Passif
Finansiell forpligtelse	Fuld	Passif financier
Hensat forpligtelse	Delvis	Provision
Gældsforpligtelse	Fuld	Dette
Eventualaktiv	Fuld	Actif éventuel
Eventualforpligtelse	Fuld	Passif éventuel
Indtægter	Fuld	Produits
Nettoomsætning	Fuld	Chiffre d'affaires
Omkostninger	Fuld	Charges
Amortiseret kostpris	Fuld	Coût amorti
Dagsværdi	Fuld	Juste valeur
Genanskaffelsesværdi	Fuld	Valeur de remplacement
Genindvindingsværdi	Fuld	Valeur recouvrable
Kapitalværdi	Fuld	Valeur d'utilité
Kostpris	Delvis	Coût d'acquisition Coût de réduction
Nettorealiseringsværdi	Fuld	Valeur nette de réalisation
Salgsværdi	Fuld	Valeur vénale

Som det fremgår af ækvivalensskemaet er der fuld ækvivalens mellem de fleste begreber. Der er dog tale om delvis ækvivalens ved to af de danske begreber og de franske ækvivalenter, og i disse tilfælde kan der derfor opstå enkelte problemer ved oversættelse til fransk. Der er delvis ækvivalens mellem begreberne *hensat forpligtelse* og *provision*. *Provision* består af andre underbegreber og ordforbindelser, som fx *provisions pour dépréciation* og *provisions pour risques et charges*, end en *hensat forpligtelse*. Denne forskel skaber dog ikke et decideret problem ved oversættelse til fransk, da man altid kan anvende *provision* som ækvivalent, men i nogle tilfælde skal man dog være opmærksom på, at også en *hensat forpligtelse* indgår i ordforbindelser. Der er ligeledes delvis ækvivalens mellem *kostpris* og de to ækvivalenter *coût d'acquisition* og *coût de production*. Konstateringen af den delvise ækvivalens skyldes, at man i Danmark ikke længere skelner mellem, om et aktiv er eksternt anskaffet, hvor man tidligere *målte* til anskaffelsespris, eller om aktivet er internt fremstillet, hvor man tidligere *målte* til *kostpris*. Denne adskillelse har man i Frankrig. Man skelner mellem, om aktivet er eksternt anskaffet, så det skal *måles* til *coût d'acquisition* (anskaffelsespris/*kostpris*), eller om det er internt fremstillet, så det skal *måles* til *coût de production* (produktionspris/*kostpris*).

Generelt skaber de nye og ændrede danske begreber ikke problemer ved oversættelse til fransk (undtagen ved en *hensat forpligtelse* og *kostpris*). Der er dog begreber, som ikke eksisterer i den franske regnskabsregulering, som fx *finansielle aktiver og forpligtelser* (*actifs et passifs financiers*). Der findes dog franske ækvivalenter til de danske begreber, da både de danske og franske begreber findes i IAS/IFRS-standarderne, som de franske børsnoterede selskaber skal anvende ved aflæggelse af koncernregnskaber pga. IAS/IFRS-forordningen. De nye regler i ÅRL om *indregningen* og *målingen* skaber heller ikke problemer ved oversættelse til fransk, selv om der visse steder er forskel på reglerne. Reglerne er af en mere regnskabsteknisk karakter, som ikke har indflydelse på det betydnings- og begrebsmæssige indhold af begreberne, og begreberne har for det meste de samme karakteristiske træk i deres definitioner. På trods af forskellene på reglerne om *indregningen* og *målingen* kan man anvende de franske ækvivalenter til de danske begreber i en hvilken som helst kontekst i en oversættelse, uden at det vil skabe problemer for den franske læser.

¹⁰³ Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, pp. 221-225 Elling, Jens O.: *Årsrapporten – teori og regulering*, 2002, pp. 243 + 312

IV KONKLUSION

Det overordnede formål med dette speciale har været at udarbejde en brugervenlig håndbog for oversættere og sprogfolk, som kan bruges af målgruppen som et opslagsværktøj i forbindelse med oversættelses- og forståelsesmæssige problemer i danske og franske *årsrapporter/rapports annuels* og andre regnskabstekster. Derfor indeholder håndbogen brugervenlige strukturer og virkemidler. For at give målgruppen en generel introduktion til danske og franske årsrapporter og til udvalgte centrale faglige og fagsproglige ændringer i ÅRL i forhold til den franske regnskabsregulering fokuseres der i håndbogen på det danske og franske *regnskabsvæsen/comptabilité*, den internationale, danske og franske regnskabsregulering, udvalgte centrale faglige og fagsproglige ændringer i ÅRL i forhold til den franske regnskabsregulering og udvalgte nye og ændrede centrale danske begreber i ÅRL.

Det danske og franske regnskabsvæsen har til formål at identificere, måle, kommunikere, registrere, ordne og præsentere økonomisk information til regnskabsbrugere.

De internationale organisationer, der har indflydelse på den danske og franske regnskabsregulering er EU og *International Accounting Standards Board* (IASB). EU påvirker medlemslandenes regnskabsreguleringer ved at udstede direktiver, som skal implementeres i medlemslandenes regnskabsreguleringer, og forordninger, der henvender sig direkte til og er bindende for medlemslandene. IASB har i mange år harmoniseret og påvirket den internationale regnskabsaflæggelse ved at udstede *IAS/IFRS-standarderne/normes IAS/IFRS*. Inden for EU er det især fjerde direktiv, syvende direktiv og direktiv 2003/51/EF, der har påvirket de nationale regnskabsreguleringer. I 2002 vedtog Europa-Parlamentet *IAS/IFRS-forordningen/règlement IAS/IFRS*, der kræver, at de *børsnoterede selskabers/sociétés cotées* fra 2005 skal aflægge *koncernregnskab/comptes consolidés* efter godkendte IAS/IFRS-standarderne.

De vigtigste danske lovtekster for regnskabsreguleringen er Bogføringsloven og den nye Årsregnskabslov, der blev vedtaget i 2001. ÅRL blev vedtaget for at tilpasse sig den internationale udvikling inden for teknologien, globalseringen og harmoniseringen samt for at gøre ÅRL mere overskuelig og for at imødekomme fremsatte kritikpunkter vedrørende anvendelsesområdet, *et retvisende billede/une image fidèle*, reglerne om *indregning/comptabilisation* og *måling/évaluation*.

Der var generelt et ønske om, at reglerne om indregning og måling skulle lægge sig mere op ad den *værdibaserede regnskabsteori/ concept de la juste valeur/ concept de la création de valeur*. I Danmark udsteder FSR *Regnskabsvejledninger/ avis*.

Den franske regnskabsregulering er spredt ud over følgende lovtekster: *Code de commerce* (CC)/ *fransk handelslovbog**, *Loi Comptable/ fransk regnskabslov**, *Décret comptable/ fransk regnskabsdekret**, *Plan comptable général* (PCG)/ *standardkontoplan** og *Règlement CRC 99-02* (Règl. 99-02). *Comité de la réglementation* (CRC) er en lovregulerende organisation, der udsteder obligatoriske *normes comptables/ regnskabsstandarder*, som vedtages som regnskabsregler på baggrund af *avis/ vejledninger* og *recommandations/ anbefalinger* fra CNC. CRC har i samarbejde med CNC udarbejdet PCG og Règl. 99-02. Råd og organisationer, som CNC, OEC, CNCC og COB, udgiver *normes comptables, avis* og *recommandations*.

Den internationale, danske og franske regnskabsregulering er sammenfattet i et skema med Danmark i den ene kolonne og Frankrig i den anden kolonne. Den gældende internationale regnskabsregulering er angivet under hvert land.

Der er i håndbogen konstateret både forskelle og ligheder på de centrale faglige og fagsproglige ændringer i ÅRL og de tilsvarende forhold i den franske regnskabsregulering. De vigtigste ligheder er, at både ÅRL og PCG skal anvendes af erhvervsdrivende virksomheder, og at disse virksomheder inddeles yderligere i både ÅRL og PCG. De danske virksomheder inddeles i *regnskabsklasserne/ classes de comptabilisation** A, B, C og D i *byggeklodsmodellen/ modèle de cubes**, mens de franske virksomheder inddeles i regnskabssystemerne *système de base, système abrégé* og *système développé*. Derudover er formålet med en årsrapport og et *comptes annuels/ årsregnskab* overordnet det samme, og de skal begge give *et retvisende billede/ une image fidèle*.

En vigtig forskel er, at overbegrebet årsrapport, der er nyt i ÅRL, ikke anvendes i den franske regnskabsregulering, da der kun anvendes *comptes annuels/ årsregnskab*. De franske virksomheder gør dog i praksis brug af et overbegreb som årsrapport ved at betegne det samlede offentliggjorte dokument *rapport annuel*. En anden vigtig forskel er bestanddelene i en årsrapport og en *rapport annuel*. En dansk årsrapports bestanddele afhænger af regnskabsklasserne, hvorimod bestanddelene i en *rapport annuel* ikke afhænger af de franske regnskabssystemer. Generelt indeholder både en dansk og fransk årsrapport en *ledelsesberetning/ rapport de gestion*, en *ledelsespåtegning/ certification par la gestion**, en

revisionspåtegning/rapport des commissaires aux comptes og et årsregnskab. Dog indeholder en dansk årsrapport også en *ledespåtegning/certification par la gestion* og evt. *supplerende beretninger/rapports complémentaires**, hvilket ikke er tilfældet for en fransk årsrapport. Både et dansk og fransk årsregnskab indeholder en *resultatopgørelse/compte de résultat*, en *balance/bilan*, en redegørelse for *anvendt regnskabspraksis/principes comptables* og *noter/annexe*. Forskellen på det danske og franske årsregnskab er, at i Danmark skal en *egenkapitalopgørelse/tableau des variations des capitaux propres* medtages, mens det i Frankrig kun anbefales, og at virksomheder i klasse C og D skal udarbejde en *pengestrømsopgørelse/tableau des flux de trésorerie*, hvilket kun er lovpligtigt i de franske koncernregnskaber.

ÅRL har introduceret mange nye og ændrede begreber, som fx aktiv, forpligtelse, dagsværdi og genindvindingsværdi (jf. i øvrigt kapitel 8). I den terminologiske analyse har det været muligt at finde franske ækvivalente begreber til alle danske begreber, da de franske begreber enten eksisterer i den franske regnskabsregulering eller i IAS/IFRS-standarderne. Der vurderes at være fuld ækvivalens mellem de fleste begreber, og dermed skaber de ikke problemer ved oversættelse til fransk. Der er dog konstateret delvis ækvivalens mellem begreberne *hensat forpligtelse/provision* og *kostpris/coût d'acquisition/coût de production*. Disse begreber kan skabe enkelte problemer ved oversættelse til fransk, og man skal som oversætter derfor være opmærksom på konteksten i den danske tekst. Der er forskelle på reglerne om indregning og måling i ÅRL og den franske regnskabsregulering. Forskellene skaber dog ikke problemer ved oversættelse til fransk, da de danske og franske begreber overordnet har det samme betydnings- og begrebsmæssige indhold. De franske begreber kan derfor indgå i en hvilken som helst kontekst i en oversættelse, uden at det vil skabe misforståelser for den franske læser.

V RÉSUMÉ EN FRANÇAIS

La mise à jour de ce mémoire a pour but principal d'élaborer un manuel facile à utiliser et à consulter aux traducteurs et aux étudiants de langue française et danoise qui traitent la réglementation comptable. De ce fait, le manuel contient une structure claire et des moyens d'action :

Dans le chapitre deux est décrite et comparée la comptabilité danoise et française. Au Danemark et en France, la comptabilité a pour objectif d'identifier, d'évaluer, d'enregistrer et de présenter l'information économique de l'entreprise.

Le chapitre trois comprend un examen de la réglementation comptable internationale et son influence sur les réglementations comptables nationales. L'UE harmonise la présentation des comptes annuels en arrêtant les directives et les règlements. L'*International Accounting Standards Board* (IASB) influence la présentation des comptes annuels en élaborant et publiant les normes comptables internationales (les normes IAS/IFRS) applicables dans le monde entier.

Le chapitre quatre présente la réglementation comptable danoise. La réglementation danoise a vécu une évolution parce qu'il y'avait un désir sur le plan international et national, d'adapter la réglementation comptable de plus en plus aux normes IAS/IFRS et au concept de la juste valeur. Quant aux facultés du règlement IAS/IFRS, l'*Årsregnskabsloven* autorise que les sociétés cotées et les sociétés non cotées peuvent appliquer les normes IAS/IFRS dans leurs comptes annuels.

Le chapitre cinq traite la réglementation comptable française qui comporte de différentes sources législatives et réglementaires : le Code de commerce, le Règlement CRC 99-02 applicable aux comptes consolidés, le Comité de la Réglementation Comptable (CRC) et le Plan comptable général (PCG) applicable aux comptes annuels. En France, les facultés du règlement IAS/IFRS n'est pas implémentées. Il n'est donc qu'obligatoire pour les sociétés cotées d'élaborer leurs comptes consolidés selon les normes IAS/IFRS.

Le chapitre six contient un schéma récapitulant la réglementation comptable internationale, française et danoise. Le schéma est construit en deux colonnes avec le Danemark et la France des deux côtés. La réglementation comptable internationale applicable aux deux pays est inscrite sous chaque pays.

Dans le chapitre sept est présentée l'analyse comparative des modifications professionnelles

et spécialisées de l'*Årsregnskabsloven* par rapport à la réglementation comptable en France. L'analyse comparative montre des différences et des analogies entre les modifications danoises et les sujets similaires français.

Le chapitre huit constitue l'analyse comparative et terminologique de nouvelles notions de l'*Årsregnskabsloven* et des équivalents français possibles ainsi que des règles de la comptabilisation et de l'évaluation. Le résultat de l'analyse indique que presque toutes les notions danoises et françaises sont équivalentes ; Même si les règles de la comptabilisation et de l'évaluation au Danemark et en France sont parfois différentes, elles ne posent pas de problèmes à propos d'une traduction en français vu que les notions ont le contenu identique en tant que la signification.

STIKORDSREGISTER

A

actif · 97
actif circulant · 101
actif éventuel · 118
actif financier · 103
actif immobilisé · 99
aktiv · 97
amortiserede kostpris · 131
anlægsaktiv · 99

B

bestanddelene i en årsrapport · 79
bestanddelene i en *rapport annuel* · 79

C

charges · 91
chiffre d'affaires · 94
comptabilisation · 127
coût amorti · 131
coût de production · 143

D

Dagsværdi · 133
dette · 115

E

évaluation · 129
eventualaktiv · 118
eventualforpligtelse · 120

F

finansiell forpligtelse · 108
finansielt aktiv · 103
forpligtelse · 106

G

gældsforpligtelse · 115
genanskaffelsesværdi · 136
genindvindingsværdi · 138

H

hensat forpligtelse · 111

I

indregning · 127
Indtægter · 88

J

juste valeur · 133

K

Kapitalværdi · 140
kostpris · 143

M

måling · 129

N

Nettoomsætning · 94
nettorealiseringsværdi · 145

O

omkostninger · 91
omsætningsaktiv · 101

P

passif · 106
passif éventuel · 120
passif financier · 108
produits · 88
provision · 111

S

salgsværdi · 147

V

valeur d'utilité · 140
valeur de remplacement · 136
valeur nette de réalisation · 145
valeur recouvrable · 138
valeur vénale · 147

BIBLIOGRAFI

Opdateret kildeliste

Deloitte. (2018). IFRS Introduktion til de internationale regnskabsstandarde. Hentet fra: <https://publications.deloitte.dk/aa/ifrs/ifrs-bogen-2018/#/> Tilset d.10.11-2019

Erhvervsstyrelsen. (2019). Krav til årsrapportens indhold. Hentet fra: <https://erhvervsstyrelsen.dk/krav-til-aarsrapportens-indhold> Tilset d.10/11-2019

PwC. (2020). Regnskabshåndbogen 2020 Hentet fra: <https://www.pwc.dk/da/publikationer/2020/regnskabshaandbogen-2020.pdf> Tilset d.10/01-2020

Skriftlige danske kilder

Direktiver, forordninger, lovmateriale:

78/660/EØF – Rådets fjerde direktiv af 25. juli 1978 på grundlag af traktatens artikel 54, stk. 3, litra g), om årsregnskaberne og visse selskabsformer

83/349/EØF – Rådets syvende direktiv af 13. juni 1983 på grundlag af traktatens artikel 54, stk. 3, litra g), om konsoliderede regnskaber

Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2003/51/EF af 18. juni 2003 om ændring af direktiv 78/660/EØF, 83/349/EØF og 91/674/EØF om årsregnskaber og konsoliderede regnskaber for visse selskabsformer, banker og andre penge- og finansieringsinstitutter samt forsikringsselskaber

Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) Nr. 1606/2002 af 19. juli 2002 om anvendelse af internationale regnskabsstandarde

Kommissionens forordning (EF) nr. 1725/2003 af 29. september 2003 om vedtagelse af visse internationale regnskabsstandarde i overensstemmelse med Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 1606/2002

Kommissionens forordning (EF) nr. 2086/2004 af 19. november 2004 om ændring af forordning (EF) nr. 1725/2003 om vedtagelse af visse internationale regnskabsstandarde i overensstemmelse med Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 1606/2002 for så vidt angår indføjele af IAS 39

Kommissionens forordning (EF) Nr. 2237/2004 af 29. december 2004 om ændring af forordning (EF) nr. 1725/2003 om vedtagelse af visse internationale regnskabsstandarde i overensstemmelse med Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 1606/2002 for så vidt angår IAS nr. 32 og IFRIC 1

Lov nr. 1006 af 23. december 1998 (Bogføringsloven)

Lov nr. 448 af 7. juni 2001, Lov om erhvervsdrivende virksomheders aflæggelse af årsregnskab m.v. (årsregnskabsloven), Erhvervsministeriet, maj 2001

Fagbøger:

Andersson, John Eli; Hedegaard, Ove og Lauritsen, Helle:

Grundlæggende erhvervsøkonomi, 2. udgave, 1. oplag, København: Jurist- og Økonomforbundets Forlag, 2002

Bang, Knud Erik; Jacobsen, Anker og Waarst, Jørgen:

Eksternt regnskabsvæsen, 3. udgave, 1. oplag, Århus: Systime og ØKNOM, 2002

Christensen, John; Christensen, Ole; Jørgensen, Steffen og Nielsen, Mogens:

Omkostningsteori og regnskab, 2. udgave, 1. oplag, Odense: Syddansk Universitetsforlag, 2004

Christensen, John og Nielsen, Mogens:

Virksomhedens årsregnskab, 4. udgave, 1. oplag, Odense: Syddansk Universitetsforlag, 2003

Christophersen, Flemming (red.):

Lovsamling til Eksternt regnskabsvæsen, 4. udgave, 1. oplag, Merko Gyldendal Uddannelse, 2002

Damgaard, Jens Otto (red.):

Årbog 2001: Den nye Årsregnskabslov – udvalgte artikler fra Revision og Regnskabsvæsen, 1. udgave/1. oplag, København: Forlaget Thomson A/S, 2001

Damgaard, Jens Otto; Steffensen, Henrik; Jensen, Lykke og Nilsen, Jan-Christian:

Supplement til Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven, 1. udgave, 1. oplag, København: Forlaget Thomson A/S og GadJura, 2004
Duvå, Grete: *Årsregnskab dansk-fransk. Introduktion – terminologi*, HHÅ, 2001

Elling, Jens O.: *Årsrapporten – teori og regulering*, 1. udgave, København K: Gads Forlag, 2002

Elling, Jens O.: *Årsregnskabsteori i analytisk perspektiv*, 3. udgave, 1. oplag, København: FSRs Forlag, 1996

Fedders, Jan og Steffensen, Henrik:

Årsrapport efter internationale regnskabsstandarder – fra dansk praksis til IFRS, København: Forlaget Thomson A/S, Forlaget FSR, 2003

Foreningen af Statsautoriserede Revisorer – FSR:

Regnskabsvejledninger 1-22, Foreningen af Statsautoriserede Revisorer, 2002

Hasselager, Olaf; Johansen, Aksel Runge; Damsgaard, Jens Otto og Steffensen, Henrik:

Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven (Bind 1 + 2), 3. udgave, København: Forlaget Thomson A/S, GadJura, 2001

Internationale regnskabsstandarde 1-39 – Framework med dansk oversættelse, Bind 1 + 2, 2. udgave, Forlaget Thomson, Foreningen af Statsautoriserede Revisorer, 2000

Johansen, Aksel Runge; Damgaard, Jens Otto og Steffensen, Henrik:

Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven, 4. udgave, København: Forlaget Thomson A/S, GadJura, 2003

KPMG: *Den nye årsregnskabslov – Introduktion til ændringer og nyskabelser i Årsregnskabsloven vedtaget 22. maj 2001*, KPMG, august 2001

KPMG: *IFRS: An overview – International Financial Reporting Standards – December 2004*, KPMG IFRG Limited, 2004

KPMG: *Lov om ændring af Årsregnskabsloven vedtaget 3. februar 2004 – med bemærkninger til lovforslag og vedtagne ændringsforslag. Et opslagsværk*, KPMG, februar 2004

KPMG: *Lov om ændring af Årsregnskabsloven vedtaget 3. februar 2004 – Supplement til "Årsregnskabsloven af 2001 – Nye krav og særlige problemstillinger"*, KPMG, februar 2004

KPMG: *Årsregnskabsloven af 2001 med lovbemærkninger til lovudkast og vedtagne ændringsforslag samt tilhørende bekendtgørelser og vejledning – Et opslagsværk*, KPMG, december 2002

KPMG: *Årsregnskabsloven af 2001 – Nye krav og særlige problemstillinger*, KPMG, december 2002

Leinsdorff, Torben: *Årsrapport og ekstern regnskabsanalyse*, 1. udgave, Nyt Nordisk Forlag Arnold Busck, 2002

Mourier, Lise: *Translating Company Financial Statements – Study material and strategies*, Handelshøjskolen i København, efterår 2003

Olufsen, Henriette Kühl; Damgaard, Jens Otto; Steffensen, Henrik; Berg, René og Pruzan-Jørgensen, Peder Michael:

Knæk en årsrapport – specielt for journalister, 1. udgave, København: Forlaget Thomson A/S, Forlaget FSR, 2003

Premér, Per: *Forstå et regnskab*, 3. udgave, 2003

PricewaterhouseCoopers:

Førstegangsafleggelse af årsrapport efter IFRS – IFRS 2005 – First time adoption of International Financial Reporting Standards, PricewaterhouseCoopers, juni 2004

PricewaterhouseCoopers:

Regnskabshåndbogen 2003 – håndbog om ledelse, regnskab og skat, PricewaterhouseCoopers, 2002

Revisorhåndbogen 2001- REGNSKAB, 1. udgave, Forlaget Thomson, Forlaget FSR, 2001 Waarst, Jørgen og Bang, Knud Erik:

Internt regnskabsvæsen, 7. udgave, København: fuhu Udgivervirksomheden, 1993

Specialer/hovedopgaver:

Heiselberg, Lise: *Biskopalt ordbogsprojekt inden for videnkapital/capital intellectuelle*, HHÅ, juli 2001

Kilian, Anne Sofie: *Les soldes intermédiaires de gestion/mellemresultater – et fagordbogsprojekt om overskudsbegreberne i le compte de résultat og den artsopdelte resultatopgørelse*, HHÅ, oktober 1998

Kilian, Anne Sofie:

Les soldes intermédiaires de gestion/mellemresultater – en fransk/dansk- dansk/fransk fagordbog om overskudsbegreberne i le compte de résultat/den artsopdelte resultatopgørelse, HHÅ, oktober 1998

Knudsen, Marianne Sperling:

Revisionspåtegningen i Danmark og Frankrig – En undersøgelse af begreberne revision/contrôle og revisor/réviser samt en komparativ analyse af den danske revisionspåtegning og de franske rapports des commissaires aux comptes med tilhørende miniordbog inden for områderne: revision/contrôle, revisor/réviser og revisionspåtegningen/les rapports des commissaires aux comptes, HHÅ, september 2001

Nielsen, Rikke Lilleris:

Den nye årsregnskabslov – En vurdering af regnskabsbrugernes nytteværdi samt en vurdering af regnskabspraksis umiddelbart før den nye årsregnskabslov trådte i kraft med udgangspunkt i koncerngoodwill, leasing, udskudt skat og afledte finansielle instrumenter, HHÅ, maj 2004 (<http://www.hba.dk/digital/open/130210.pdf>)

Nygaard, June: *Fransk-dansk ordbogsprojekt inden for provisions pour risques et charges/hensættelser*, HHÅ, august 1999

Pedersen, Dorthe Vammen og Nautrup, Kirsten:

Dansk-Fransk ordbogsprojekt vedrørende nøgletal inden for eksternt regnskabsvæsen, HHÅ, april 1997

Rasmussen, Susanne:

Danmark Frankrig Euroområdet: Pengemarkedsrenter og officielle renter – terminologisk analyse og miniordbog samt en komparativ fremstilling af pengemarkedet i Danmark og Frankrig og af pengepolitikken i Frankrig, Danmark og Euroområdet, HHÅ, 1999

Schmidt, Betina: *Håndbog i oversættelse af økonomiske tekster mellem fransk og dansk*, HHÅ, Februar 2002

Thygesen, Betina Stub:

Terminologisk analyse af det danske begreb afskrivning på anlægsaktivet og det franske begreb amortissement pour dépréciation des immobilisations med tilhørende leksikografi af udvalgte afskrivningstermer, HHÅ, juli 1996

Franske skriftlige kilder

Opdateret kildeliste

Comptabilisation.fr. (2020). Plan comptable général 2020. Hentet fra: <https://www.comptabilisation.fr/pcg-plan-comptable-general.php> Tilset d.19-01-2020

Deloitte. (2020). Centre de l'information financière. Hentet fra: <https://www.iasplus.com/fr-ca/@@csesearch?q=IFRS> Tilset d.19-01-2020

Direktiver, forordninger, lovmateriale:

78/660/CEE – Quatrième directive du Conseil du 25 juillet 1978 fondée sur l'article 54 paragraphe 3 point g) du traité et concernant les comptes annuels de certaines formes de sociétés

83/349/CEE – Septième directive du Conseil du 13 juin 1983 fondée sur l'article 54 paragraphe 3 point g) du traité, concernant les comptes consolidés

Directive 2003/51/CE du Parlement européen et du Conseil du 18 juin 2003 modifiant les directives 78/660/CEE, 83/349/CEE, 86/635/CEE et 91/674/CEE du Conseil sur les comptes annuels et les comptes consolidés de certaines catégories de sociétés, des banques et autres établissements financiers et des entreprises d'assurance

Règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales

Règlement (CE) n° 1725/2003 de la Commission du 29 septembre 2003 portant adoption de certaines normes comptables internationales conformément au Règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil

Règlement (CE) n° 2086/2004 de la Commission du 19 novembre 2004 modifiant le règlement (CE) n° 1725/2003 portant adoption de certaines normes comptables internationales conformément au Règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil, pour ce qui concerne l'insertion de l'IAS 39

Règlement (CE) n° 2237/2004 de la Commission du 29 décembre 2004 modifiant le règlement (CE) n° 1725/2003 de la Commission du 29 septembre 2003 portant adoption de certaines normes comptables internationales conformément au Règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil, pour ce qui concerne l'IAS 32 et l'IFRIC 1

Code de commerce (les articles L 123-12 à L 123-28 et L 233-16 à L 233-27)

Loi n° 83-353 du 30 avril 1983 (relative à la mise en harmonie des obligations comptables des commerçants et de certaines sociétés avec la IV^e directive adoptée par le Conseil des communautés européennes le 25 juillet 1987) (Loi Comptable)

Décret n° 83-1020 du 29 novembre 1983 (Décret pris en application de la loi no 53-353 du 30 avril 1983 et relatif aux obligations comptables des commerçants) (Décret comptable)

Règlement n° 99-02 du 29 avril 1999 relatif aux comptes consolidés des sociétés commerciales et entreprises publiques (homologué par arrêté ministériel du 22 juin 1999)

Loi n° 98-261 du 6 avril 1998 - Loi portant réforme de la réglementation comptable et adaptation du régime de la publicité foncière

Plan comptable général - Règlement n° 99-03 du 29 avril 1999 relatif à la réécriture du plan comptable général (homologué par arrêté du 22 juin 1999)

Ordonnance n° 2004-1382 du 20 décembre 2004 portant adaptation de dispositions législatives relatives à la comptabilité des entreprises aux dispositions communautaires dans le domaine de la réglementation comptable

Règlement du CRC 2000-06 du 7 décembre 2000 relatif aux passifs

Règlement du CRC 2002-10 du 12 décembre 2002 relatif à l'amortissement et à la dépréciation des actifs

Règlement du CRC 2004-06 du 23 novembre 2004 relatif à la définition, la comptabilisation et l'évaluation des actifs

Fagbøger:

Conseil National de la Comptabilité:

Plan Comptable Général - Règlement n° 99-03 du 29 avril 1999 du Comité de la réglementation comptable annexé à l'arrêté du 22 juin 1999

Dufils, Pierre; Lopater, Claude et Guyomard, Emmanuelle:

Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002 - Traité des normes et réglementations comptables applicables aux entreprises industrielles et commerciales en France, 21^e édition, Levallois: Éditions Francis Lefebvre, 2001

Dufils, Pierre; Lopater, Claude; Sijelmassi, Leïla et Cren, Sophie:

Comptes consolidés - Règles française, Comparaison avec les normes IAS, Comparaison France/IAS/US, Regroupements d'entreprises, Goodwill - Incorporels (FAS 141-142), 3^e édition, Levallois: Éditions Francis Lefebvre, 2002

Dufils, Pierre et Lopater, Claude:

PCG - Refonte 1999 - Texte intégral commenté, Liens avec le Mémento Comptable, Correspondance avec le PCG 1982 et les avis du CNC depuis 1986, Levallois: Éditions Francis Lefebvre, 1999

Duvant, Marcel: *La comptabilité générale*, Paris: Chiron Éditeur, 2002

Grandguillot, Béatrice et Francis:

Comptabilité générale - Principes généraux, opérations courantes, opérations de fin d'exercice, 6^e édition, édition 2002-2003, Paris: Gualino éditeur, 2002

Groupe Revue Fiduciaire:

Code comptable 2005, Paris: Groupe Revue Fiduciaire, À jour au 1^{er} février 2005

de Kerviler, Isabelle et Loïc:

La comptabilité générale à la portée de tous !, 5^e édition, Paris: Economica, 2002

Koskas, David: *Comprendre un bilan*, Paris: Éditions Village Mondial, 2001

Langot, Jacqueline: *Comptabilité Anglo-Saxonne – Normes, Mécanismes et Documents Financiers*, 4^e édition, Paris: Economica, 2002

Leclère, Didier: *L'essentiel de la comptabilité analytique*, 3^e édition, Paris: Éditions d'Organisation, 2002

Melyon, Gérard et Nouguera, Rémédios:

Comptabilité générale, Paris: Éditions Eska, 2001

Raffournier, Bernard:

Les Normes Comptables Internationales (I.A.S.), Ed. ECONOMICA, 1996

Regnard, Jean-François:

Lire un bilan c'est simple!, Paris: Éditions Chiron, 2001

Sauvageot, Georges:

Précis de comptabilité, Nathan/VUEF, 2001

Tournier, Jean-Claude:

La révolution comptable – Du coût historique à la juste valeur, Paris: Éditions d'Organisation, 2000

Ordbøger, leksika

Bergenholtz, Henning og Tarp, Sven:

Manual i fagleksikografi – udarbejdelse af fagordbøger – problemer og løsningsforslag, Forlaget Systime, 1994

Capul, Jean-Yves et Garnier, Olivier:

Dictionnaire d'économie et de sciences sociales, HATIER, avril 1999 Coispeau,

Olivier: *Dictionnaire de la bourse et des termes financières*, 4e édition, SÉFI, 2001

Échaudemaison, Calude-Danièle et al.:

Dictionnaire d'économie et de sciences sociales, 5e édition, NATHAN, 2000 (DESS)

Hjelmblink, Steen: *Retsplejeordbog – Juridiske begreber på dansk, fransk, engelsk og tysk*.

Oversigt over domstolsordninger, Munksgaard, 1991

Krogh-Hansen, Niels:

Fransk-dansk ordbog til oversættelser på formuerettens område med tilhørende dansk-fransk ordliste, 1. udgave, 1985

Krogh-Hansen, Niels:

Noter til G. Hubrecht: Notions essentielles de droit civil, København, 1978

Lassègue, Pierre et Baëche, Alexandre:

Lexique de comptabilité, 5e édition, Dalloz, 2002

Madsen, Bodil Nistrup:

Terminologi 1 – Principper og metoder, 1. udgave, 1. oplag, København K: Gads Forlag, 1999

Martinet, Alain-Ch. et Silem, Ahmed:

Lexique de gestion, 5e édition, Dalloz, 2000

Nielsen, Sandro; Mourier, Lise og Bergenholtz, Henning:

Regnskabsordbogen – dansk-engelsk, 1. udgave/1. oplag, København: Forlaget Thomson A/S, 2004 (<http://www.regnskabsordbogen.dk/DKGBRegn.aspx>)

Silem, Ahmed et Albertini, Jean-Marie:

Lexique d'économie, 6e édition, Dalloz, 1999 (LE)

Sousi-Roubi, Blanche:

Lexique de la banque et des marchés financiers, 5e édition, Dalloz, 2001

von Eyben, Bo og von Eyben, W. E.:

Juridisk ordbog, 11. udgave, 2. oplag, København: Forlaget Thomson A/S, 1999

Artikler

<http://rfcomptable.grouperf.com/>:

Référentiel IAS: précisions de la Commission européenne (article paru le 6/2004)

Les options ouvertes par le règlement européen (article paru le 7/2003) Actifs: définition, comptabilisation et évaluation (article paru le 4/2004)

Conseil National de la Comptabilité:

Bulletin trimestriel n° 139 2^e trimestre 2004 – Avis n° 2004-15 du 23 juin 2004

(<http://www.finances.gouv.fr/CNCompta/bocncompta/139.pdf>)

Internet

Gældende EU-ret:

<http://www.eu-oplysningen.dk/upload/application/pdf/f713c15d/efret.pdf>

Quatrième directive 78/660/CEE du Conseil, du 25 juillet 1978, fondée sur l'article 54 paragraphe 3 sous g) du traité et concernant les comptes annuels de certaines formes de sociétés :

http://europa.eu.int/smartapi/cgi/sga_doc?smartapi!celexapi!prod!CELEXnumdoc&lg=FR&numdoc=31978L0660&model=guichett

Septième directive 83/349/CEE du Conseil du 13 juin 1983 fondée sur l'article 54 paragraphe 3 point g) du traité, concernant les comptes consolidés :

http://europa.eu.int/smartapi/cgi/sga_doc?smartapi!celexapi!prod!CELEXnumdoc&lg=fr&numdoc

[=31983L0349&model=guichett](http://europa.eu.int/smartapi/cgi/sga_doc?smartapi!celexapi!prod!CELEXnumdoc&lg=fr&numdoc=31983L0349&model=guichett)

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen: 4. selskabsdirektiv:

<http://www.eogs.dk/sw7301.asp>

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen: 7. selskabsdirektiv:

<http://www.eogs.dk/sw7303.aps>

Implementering af IAS/IFRS:

<http://www.kpmg.dk/view.asp?ID=12>

[71](#)

Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) Nr. 1606/2002 af 19. juli 2002 om anvendelse af internationale regnskabsstandarder:

http://europa.eu.int/eur-lex/pri/da/oj/dat/2002/L_243/L_24320020911da00010004.pdf

Règlement (CE) no 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales :

http://europa.eu.int/eur-lex/pri/fr/oj/dat/2002/L_243/L_24320020911fr00010004.pdf

Handelshøjskolen i Århus: Center for Leksikografi:

Regnskabsordbøgerne

<http://www.regnskabsordbogen.dk/DKGBRegn.aspx>

Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2003/51/EF af 18. juni 2003 om ændring af direktiv 78/660/EØF, 83/349/EØF, 86/635/EØF og 91/674/EØF om årsregnskaber og konsoliderede regnskaber for visse selskabsformer, banker og andre penge- og finansieringsinstitutter samt forsikringsselskaber:

http://europa.eu.int/eur-lex/pri/da/oj/dat/2003/L_178/L_17820030717da00160022.pdf

Directive 2003/51/CE du Parlement européen et du Conseil du 18 juin 2003 modifiant les directives 78/660/CEE, 83/349/CEE, 86/635/CEE et 91/674/CEE du Conseil sur les comptes annuels et les comptes consolidés de certaines catégories de sociétés, des banques et autres établissements financiers et des entreprises d'assurance:

http://europa.eu.int/eur-lex/pri/fr/oj/dat/2003/L_178/L_17820030717fr00160022.pdf

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen: IFRS

Standarder: <http://www.eogs.dk/sw6861.asp>

Kommissionens forordning (EF) nr. 1725/2003 af 29. september 2003 om vedtagelse af visse internationale regnskabsstandarder i overensstemmelse med Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 1606/2002:

http://europa.eu.int/eur-lex/pri/da/oj/dat/2003/L_261/L_26120031013da00010002.pdf

Règlement (CE) n° 1725/2003 de la Commission du 29 septembre 2003 portant adoption de certaines normes comptables internationales conformément au Règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil:

http://europa.eu.int/eur-lex/pri/fr/oj/dat/2003/L_261/L_26120031013fr00010002.pdf

Kommissionens forordning (EF) nr. 2086/2004 af 19. november 2004 om ændring af forordning (EF) nr. 1725/2003 om vedtagelse af visse internationale regnskabsstandarder i overensstemmelse med Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 1606/2002 for så vidt angår indføjeelse af IAS 39:

http://europa.eu.int/eur-lex/lex/LexUriServ/site/da/oj/2004/L_363/L_36320041209da00010065.pdf

Règlement (CE) n° 2086/2004 de la Commission du 19 novembre 2004 modifiant le règlement (CE) n° 1725/2003 portant adoption de certaines normes comptables internationales conformément au Règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil, pour ce qui concerne l'insertion de l'IAS 39:

http://europa.eu.int/eur-lex/lex/LexUriServ/site/fr/oj/2004/L_363/L_36320041209fr00010065.pdf

Kommissionens forordning (EF) Nr. 2237/2004 af 29. december 2004 om ændring af forordning (EF) nr. 1725/2003 om vedtagelse af visse internationale regnskabsstandarder i overensstemmelse med Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 1606/2002 for så vidt angår IAS nr. 32 og IFRIC 1:

http://europa.eu.int/eur-lex/lex/LexUriServ/site/da/oj/2004/L_393/L_39320041231da00010041.pdf

Règlement (CE) n° 2237/2004 de la Commission du 29 décembre 2004 modifiant le

règlement (CE) n° 1725/2003 de la Commission du 29 septembre 2003 portant adoption de certaines normes comptables internationales conformément au Règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil, pour ce qui concerne l'IAS 32 et l'IFRIC 1:

http://europa.eu.int/eur-lex/lex/LexUriServ/site/fr/oj/2004/L_393/L_39320041231fr00010041.pdf

Journal officiel de l'Union européenne : L 261, 46^e année, 13 octobre 2003 : Règlement (CE) n° 1725/2003 de la Commission, du 29 septembre 2003, portant adoption de certaines normes comptables internationales conformément au Règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil :

http://europa.eu.int/eur-lex/fr/archive/2003/L_26120031013fr.html

Den Europæiske Unions Tidende: L 261, 46. årgang, 13. oktober 2003: Kommissionens forordning (EF) Nr 1725/2002 af 29. september 2003 om vedtagelse af visse internationale regnskabsstandarder i overensstemmelse med Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 1606/2002:

http://europa.eu.int/eur-lex/da/archive/2003/L_26120031013da.html

IASB: History:

<http://www.iasb.org/about/history.asp>

IASB: General Information:

<http://www.iasb.org/about/general.asp>

IASB: Structure:

<http://www.iasb.org/about/structure.asp>

Chambre de commerce et d'industrie de Paris: La convergence du droit comptable français vers les normes IAS/IFRS : propositions comptables et fiscales de la CCIP:

<http://www.etudes.ccip.fr/archrap/pdf04/iri0412.pdf>

Regnskabsrådets rapport om Revision af Årsregnskabsloven, marts

1999: <http://www.eogs.dk/graphics/Regnskab/Regnrap.pdf.pdf>

International Regnskabsstandard : IAS 1 – IAS 10:

http://europa.eu.int/eur-lex/pri/da/oj/dat/2003/L_261/L_26120031013da00050053.pdf

Le concept de la juste valeur et la normalisation comptable :

<http://www.educnet.education.fr/ecogest/veille/comptagegestion/compta08.htm>

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen: Lovforslag L 71 om ændring af årsregnskabsloven vedtaget 3. februar 2004:

<http://www.eogs.dk/sw3589.asp>

Regnskabsteknisk udvalg:

<http://www.fsr.dk/41256B0500435720/no/01000059?OpenDocument>

Foreningen Registrerede Revisorer FRR: Regnskabsvejledninger:

http://www.frr.dk/internet/images/customer/27_Danske%20regnskabsvejledninger.doc

Ordonnance n° 2004-1382 du 20 décembre 2004 portant adaptation de dispositions législatives à la comptabilité des entreprises aux dispositions communautaires dans le domaine de la réglementation comptable :

<http://www.legifrance.gouv.fr/WAspad/Visu?cid=724279&indice=12&table=JORF&ligneDebut=1#>

Loi n° 98-261 du 6 avril 1998 - Loi portant réforme de la réglementation comptable et adaptation du régime de la publicité foncière :

<http://www.legifrance.gouv.fr/WAspad/Ajour?nor=ECOX9600087L&num=98-261&ind=1&laPage=1&demande=ajour>

Planned Implementation of the IAS Regulation (1606/2002) in the EU and EEA: <http://www.iasplus.com/europe/0407ias-use-of-options.pdf>

Les normes comptables internationales – Deuxième partie : la mise en œuvre :

<http://www.egogesam.ac-aix-marseille.fr/revue/N3/normcomp/>

Les évolutions du cadre de la comptabilité financière en France :

<http://www.educnet.education.fr/ecogest/veille/comptagegestion/compta07.htm>

Comité de la Réglementation Comptable : Règlement 2004-06 du 23 novembre relatif à la définition, la comptabilisation et l'évaluation des actifs :

<http://www.finances.gouv.fr/CNCompta/>

Les normes IFRS :

<http://www.entrepriseevaluation.com/1/5/15/article.asp>

Le Conseil Supérieur :

<http://www.experts-comptables.fr/html/pub/qui/lecsup.html>

Le grand dictionnaire terminologique :

http://www.granddictionnaire.com/btml/fra/r_motclef/index800_1.asp

Normes comptables internationales : IAS 1 – IAS 10 :

http://europa.eu.int/eur-lex/pri/fr/oj/dat/2003/l_261/l_26120031013fr050053.pdf

Lexique fra edubourse.com :

<http://www.edubourse.com/guide/lexique.php>

Lexique financier fra ActuFinance.fr : <http://lexique-financier.actufinance.fr/index.html>

Glossaire fra La documentation Française : L'économie mot à mot :

<http://www.ladocumentationfrancaise.fr/revues-collections/problemes-economiques/glossaire.shtml>

CONSEIL NATIONAL DE LA COMPTABILITÉ: Note de présentation - Avis n° 2004-C du 23 mars 2004 du Comité d'Urgence: relatif à la comptabilisation des quotas d'émission de gaz à effet de serre dans les comptes individuels et consolidés:

http://www.finances.gouv.fr/reglementation/avis/avisCNCompta/comiteurgence/note_cu_04c.htm

International Regnskabsstandard : IAS 31 – IAS 41:

http://europa.eu.int/eur-lex/pri/da/oj/dat/2003/L_261/L_26120031013da02580385.pdf

Normes comptables internationales : IAS 31 – IAS 41 :

http://europa.eu.int/eur-lex/pri/fr/oj/dat/2003/L_261/L_26120031013fr02580385.pdf

CONSEIL NATIONAL DE LA COMPTABILITÉ : AVIS N°00-01 : Passifs :

<http://www.finances.gouv.fr/reglementation/avis/avisCNCompta/2000/avis0001.htm#P2>

International Regnskabsstandard : IAS 21 – IAS 30 :

http://europa.eu.int/eur-lex/pri/da/oj/dat/2003/L_261/L_26120031013da01840258.pdf

Normes comptables internationales : IAS 21 – IAS 30 :

http://europa.eu.int/eur-lex/pri/fr/oj/dat/2003/L_261/L_26120031013fr01840258.pdf

Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables : EntrepriseEvaluation.com :

Glossaire : <http://www.entrepriseevaluation.com/6/theme.asp>

Fortolkningsmedd

Fortolkningsmeddelelse vedrørende bestemte artikler i Rådets fjerde og syvende Regnskabsdirektiv (EF-Tidende nr. C 016 af 20/01/98 s. 0005-0012):

<http://europa.eu.int/eur-lex/lex/da/index.htm>

Erhvervs- og Selskabsstyrelsens notat af 9. februar 2004 om tilpasning af årsregnskabsloven til IAS-forordningen:

<http://www.eogs.dk/graphics/Regnskab/Notatomias.doc>

Summaries of International Financial Reporting Accounting

Standards: <http://www.iasb.org/standards/summaries.asp>

Eurodicautom: <http://europa.eu.int/eurodicautom/Controller>

BILAG

Bilag 1

De 36 IAS/IFRS-standarder og 12 SIC/IFRIC-fortolkninger, der var udstedt i december 2004 (der er nogle tidligere IAS-standarder, der er blevet ophævet og erstattet af nye standarder, og der er derfor nogle huller i selve nummereringen):

- IFRS 1: First-time Adoption of International Financial Reporting Standards
- IFRS 2: Share-based Payment
- IFRS 3: Business Combinations
- IFRS 4: Insurance Contracts
- IFRS 5: Non-currents Assets Held for sale and Discontinued Operations
- IAS 1: Presentation of Financial Statements
- IAS 2: Inventories
- IAS 7: Cash Flow Statements
- IAS 8: Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors
- IAS 10: Events after the Balance Sheet Date
- IAS 11: Construction contracts
- IAS 12: Income Taxes
- IAS 14: Segment Reporting
- IAS 16: Property, Plant and Equipment
- IAS 17: Leases
- IAS 18: Revenue
- IAS 19: Employee Benefits
- IAS 20: Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance
- IAS 21: The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates
- IAS 23: Borrowing Costs
- IAS 24: Related Party Disclosures
- IAS 26: Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans
- IAS 27: Consolidated and Separate Financial Statements
- IAS 28: Investments in Associates
- IAS 29: Financial Reporting in Hyperinflationary Economies

- IAS 30: Disclosures in the Financial Statements of Banks and Similar Financial Institutions
- IAS 31: Interests in Joint Ventures
- IAS 32: Financial Instruments: Disclosure and Presentation
- IAS 33: Earnings per Share
- IAS 34: Interim Financial Reporting
- IAS 36: Impairment of Assets
- IAS 37: Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets
- IAS 38: Intangible Assets
- IAS 39: Financial Instruments: Recognition and Measurement
- IAS 40: Investment Property
- IAS 41: Agriculture.
- SIC-7: Introduction of the euro
- SIC-10: Jointly Controlled Entities – Non-Monetary Contributions by Venturers
- SIC-15: Operating Leases – Incentives
- SIC-21: Income Taxes – Recovery of Revalued Non-Depreciable Assets
- SIC-25: Income Taxes – Change in Tax Status of an Enterprise or its Shareholders
- SIC-27: Evaluating the Substance of Transactions Involving the Legal Form of a Lease
- SIC-29: Disclosure – Service Concession Arrangements
- SIC-31: Revenue – Barter Transactions Involving Advertising Services
- SIC-32: Intangible Assets – Web Site Costs
- IFRIC 1: Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities.

Kilder: <http://www.iasb.org/standards/summaries.asp> og KPMG: *IFRS – An overview*, 2004, pp. 52-55

Bilag 2

ÅRL's opbygning:

AFSNIT I: §§ 1-17	Lovens anvendelsesområde, grundlæggende krav m.v.
AFSNIT II: §§ 18-21	Regnskabsklasse A.
AFSNIT III: §§ 22-77	Regnskabsklasse B.
AFSNIT IV: §§ 78-101	Regnskabsklasse C.
AFSNIT V: §§ 102-108	Regnskabsklasse D.
AFSNIT VI: §§ 109-130	Koncernregnskab samt regnskabs for fusion m.v.
AFSNIT VII: §§ 131-134	Halvårsrapport for statslige aktieselskaber.
AFSNIT VIII: § 135	Revision af årsrapporten.
AFSNIT IX: §§ 136-137	Regnskabsreguleringen i Danmark.
AFSNIT X: §§ 138-161	Offentliggørelse og undersøgelse af årsrapport m.v.
AFSNIT XI: §§ 162-170	Tvangsbøder. Klageadgang. Straf. Ikrafttræden.

Kilder: Christensen, John og Nielsen, Mogens: *Virksomhedens årsregnskab*, 2003, p. 63 og Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, pp. 15-47

Bilag 3

Indtil marts 2003 har FSR udgivet de følgende 20 regnskabsvejledninger (der er nogle huller i selve nummereringen af regnskabsvejledningerne, idet der er nogle regnskabsvejledninger, der er udgået):

- Regnskabsvejledning 1: Årsrapporten, dens formål og indhold
- Regnskabsvejledning 3: Ekstraordinære poster, fundamentale fejl samt ændringer i regnskabsmæssige skøn og i anvendt regnskabspraksis
- Regnskabsvejledning 4: Begivenheder efter balancedagen
- Regnskabsvejledning 6: Entreprisekontrakter
- Regnskabsvejledning 7: Forskning og udvikling
- Regnskabsvejledning 8: Varebeholdninger
- Regnskabsvejledning 9: Valutaomregning
- Regnskabsvejledning 10: Materielle anlægsaktiver
- Regnskabsvejledning 11: Pengestrømsopgørelsen
- Regnskabsvejledning 12: Ledelsens årsberetning
- Regnskabsvejledning 13: Nærtstående parter
- Regnskabsvejledning 14: Indkomstskatter
- Regnskabsvejledning 15: Finansielle instrumenter: Oplysning og modregning
- Regnskabsvejledning 16: Investeringsejendomme
- Regnskabsvejledning 17: Hensatte forpligtelser, eventualforpligtelser og eventualaktiver
- Regnskabsvejledning 18: Virksomhedssammenslutninger
- Regnskabsvejledning 19: Egne kapitalandele
- Regnskabsvejledning 20: Oplysning om aktiebaseret vederlæggelse med egne aktier
- Regnskabsvejledning 21: Leasing
- Regnskabsvejledning 22: Indtægter

Bilag 4

PCG's opbygning:

TITRE I – OBJET ET PRINCIPES DE LA COMPTABILITÉ

Chapitre I – Champ d'application Chapitre II – Principes

Chapitre III – Définition des comptes annuels

TITRE II – DÉFINITION DES ACTIFS, DES PASSIFS, DES PRODUITS ET DES CHARGES

Chapitre I – Actifs et passifs

Chapitre II – Charges et produits

Chapitre III – Résultat

TITRE III – RÈGLES DE COMPTABILISATION ET D'ÉVALUATION

Chapitre I – Comptabilisation des actifs, des passifs, des produits et des charges Chapitre II – Évaluation des actifs et des passifs

Chapitre III – Modalités particulières d'évaluation et de comptabilisation

Chapitre IV – Évaluation des actifs et des passifs dont la valeur dépend des fluctuations des monnaies étrangères

Chapitre V – Réévaluation

Chapitre VI – Évaluation et comptabilisation des éléments d'actif et de passif de nature particulière

Chapitre VII – Évaluation et comptabilisation des opérations financières spécifiques

Chapitre VIII – Prise en compte des opérations dépassant la période comptable ou l'exercice

Chapitre IX – Évaluation et comptabilisation des opérations faites en commun et pour le compte de tiers

TITRE IV – TENUE, STRUCTURE ET FONCTIONNEMENT DES COMPTES

Chapitre I – Organisation de la comptabilité

Chapitre II – Enregistrement

Chapitre III – Plan de comptes

Chapitre IV – Fonctionnement des comptes

TITRES V – DOCUMENTS DE SYNTHÈSE

Chapitre I – Comptes annuels

Chapitre II – Modèles de comptes annuels – Bilan – Compte de résultat

Chapitre III – Modèles de comptes annuels – Annexe

Kilder:

Duvant, Marcel: *La comptabilité générale*, 2002, p. 112 og Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, pp. 51-60

Bilag 5

Cadre comptable/kontoplan

Comptes de bilan					Comptes de gestion		Comptes
Classe 1	Classe 2	Classe 3	Classe 4	Classe 5	Classe 6	Classe 7	Classe 8
Comptes de capitaux (capitaux propres, autres fonds propres, emprunts et dettes assimilées)	Comptes d'immobilisations	Comptes de stocks et en-cours	Comptes de tiers	Comptes financiers	Comptes de charges	Comptes de produits	
10. Capital et réserves	20. immobilisations incorporelles	30.	40. Fournisseurs et comptes rattachés	50. Valeurs mobilières de placement	60. Achats (sauf 603). 603 Variation des stocks (approvisionnements et marchandises)	70. Ventes de produits fabriqués, prestations de services, marchandises	Cette classe de comptes regroupe les comptes spéciaux qui n'ont pas leur place dans les classes 1 à 7
11. Report à niveau	21. Immobilisations corporelles	31. Matières premières (et fournitures)	41. Clients et comptes rattachés	51. Banques, établissements financiers et assimilés	61. Services extérieurs	71. Production stockée (ou déstockage)	
12. Résultat de l'exercice	22. Immobilisations mises en concession	32. Autres approvisionnements	42. Personnel et comptes rattachés	52. Instruments de trésorerie	62. Autres services extérieurs	72. Production immobilisée	
13. Subventions d'investissement	23. Immobilisations en cours	33. En-cours de production de biens	43. Sécurité sociale et autres organismes sociaux	53. Caisse	63. Impôts, taxes et versements assimilés		
14. Provisions réglementées	24.	34. En-cours de production de services	44. État et autres collectivités publiques	54. Règle d'avances et accreditifs	64. Charges de personnel	74. Subventions d'exploitation	
15. Provisions pour risques et charges	25.	35. Stocks de produits	45. Groupe et associés	55.	65. Autres charges de gestion courante	75. Autres produits de gestion courante	
16. Emprunts et dettes assimilées	26. Participations et créances rattachées à des participations	36.	46. Débiteurs divers et créditeurs divers	56.	66. Charges financières	76. Produits financiers	
17. Dettes rattachées à des participations	27. Autres immobilisations financières	37. Stocks de marchandises	47. Comptes transitoires ou d'attente	57.	67. Charges exceptionnelles	77. Produits exceptionnels	
18. Comptes de liaison des établissements et sociétés en participation	28. Amortissements des immobilisations	38.	48. Comptes de régularisation	58. Virements internes	68. Dotations aux amortissements et aux provisions	78. Reprises sur amortissement et provisions	
19.	29. Dépréciations des immobilisations	39. Provisions pour dépréciation des stocks et en-cours	49. Provisions pour dépréciation des comptes de tiers	59. Provisions pour dépréciation des comptes financiers	69. Participation des salariés, impôts sur les bénéfices et assimilés	79. Transferts de charges	

Bilag 6

Skema for resultatopgørelse i beretningsform, artsopdelt (regnskabsklasse B)

(* ud for posten indikerer, at posten kan sammendrages, hvis betingelserne i §32 er opfyldt. Bruttofortjeneste/Bruttotab i parentes skal i så fald placeres i stedet)

1. Nettoomsætning *
1. Ændring i lagre af færdigvarer og varer under fremstilling *
2. Arbejde udført for egen regning og opført under aktiver *
3. Andre driftsindtægter *
4. Eksterne omkostninger *
 - a) Omkostninger til råvarer og hjælpematerialer *
 - b) Andre eksterne omkostninger *
(Bruttofortjeneste/Bruttotab)
5. Personaleomkostninger
 - a) Lønninger
 - b) Pensioner
 - c) Andre omkostninger til social sikring
6. Af- og nedskrivninger af materielle og immaterielle anlægsaktiver
7. Nedskrivninger af omsætningsaktiver, bortset fra finansielle omsætningsaktiver
8. Andre driftsomkostninger
9. Indtægter af kapitalandele i tilknyttede og associerede virksomheder
 - a) Indtægter af kapitalandele i tilknyttede virksomheder
 - b) Indtægter af kapitalandele i associerede virksomheder
10. Indtægter af andre kapitalandele, værdipapirer og tilgodehavender, der er anlægsaktiver
11. Andre finansielle indtægter fra tilknyttede virksomheder
12. Andre finansielle indtægter
13. Nedskrivning af finansielle aktiver
14. Øvrige finansielle omkostninger
 - a) Finansielle omkostninger, der hidrører fra tilknyttede virksomheder
 - b) Andre finansielle omkostninger
15. Ordinært resultat før skat
16. Ekstraordinære indtægter
17. Ekstraordinære omkostninger
18. Ekstraordinært resultat før skat
19. Skat af årets resultat
20. Andre skatter
21. Årets resultat

Kilder:

Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, pp. 45 + 1056-1057
Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, pp. 59 + 1143-1144
Damgaard, Jens Otto et al.: *Supplement til Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2004, p. 52

Bilag 7

Skema for resultatopgørelse i beretningsform, funktionsopdelt (regnskabsklasse B)

(* ud for posten indikerer, at posten kan sammendrages, hvis betingelserne i §32 er opfyldt. Bruttofortjeneste/Bruttotab i parentes skal i så fald placeres i stedet)

1. Nettoomsætning *
2. Produktionsomkostninger *
3. Bruttoresultat *
(Bruttofortjeneste/Bruttotab)
4. Distributionsomkostninger
5. Administrationsomkostninger
6. Andre driftsindtægter *
 - a. Indtægter af kapitalandele i tilknyttede virksomheder
 - b. Indtægter af kapitalandele i associerede virksomheder
7. Andre driftsomkostninger
8. Indtægter af kapitalandele i tilknyttede og associerede virksomheder
 - a. Indtægter af kapitalandele i tilknyttede virksomheder
 - b. Indtægter af kapitalandele i associerede virksomheder
9. Indtægter af andre kapitalandele, værdipapirer og tilgodehavender, der er anlægsaktiver
10. Andre finansielle indtægter fra tilknyttede virksomheder
11. Andre finansielle indtægter
12. Nedskrivning af finansielle aktiver
13. Øvrige finansielle omkostninger
 - a. Finansielle omkostninger, der hidrører fra tilknyttede virksomheder
 - b. Andre finansielle omkostninger
14. Ordinært resultat før skat
15. Ekstraordinære indtægter
16. Ekstraordinære omkostninger
17. Ekstraordinært resultat før skat
18. Skat af årets resultat
19. Andre skatter
20. Årets resultat

Kilder:

Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, pp. 46 + 1057

Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, pp. 60 + 1144-1145
Damgaard, Jens Otto et al.: *Supplement til Årsrapporten – Kommentarer til*

Bilag 7

Skema for resultatopgørelse i beretningsform, funktionsopdelt (regnskabsklasse B)

(* ud for posten indikerer, at posten kan sammendrages, hvis betingelserne i §32 er opfyldt. Bruttofortjeneste/Bruttotab i parentes skal i så fald placeres i stedet)

1. Nettoomsætning *

årsregnskabsloven, 2004, p. 53

Bilag 8

Skema for resultatopgørelse i beretningsform, artsopdelt (regnskabsklasse C og D)

(* ud for posten indikerer, at mellemstore virksomheder kan sammendrage posten, hvis betingelserne i §32 er opfyldt. Bruttofortjeneste/Bruttotab i parenteser skal i så fald placeres i stedet)

1. Nettoomsætning *
2. Ændring i lagre af færdigvarer og varer under fremstilling *
3. Arbejde udført for egen regning og opført under aktiver *
4. Andre driftsindtægter *
5. Eksterne omkostninger *
 - a) Omkostninger til råvarer og hjælpematerialer *
 - b) Andre eksterne omkostninger *
(Bruttofortjeneste/Bruttotab)
6. Personaleomkostninger
 - a) Lønninger
 - b) Pensioner
 - c) Andre omkostninger til social sikring
7. Af- og nedskrivninger af materielle og immaterielle anlægsaktiver
8. Nedskrivninger af omsætningsaktiver, bortset fra finansielle omsætningsaktiver
9. Andre driftsomkostninger
10. Indtægter af kapitalandele i tilknyttede og associerede virksomheder
 - a) Indtægter af kapitalandele i tilknyttede virksomheder
 - b) Indtægter af kapitalandele i associerede virksomheder
11. Indtægter af andre kapitalandele, værdipapirer og tilgodehavender, der er anlægsaktiver
12. Andre finansielle indtægter fra tilknyttede virksomheder
13. Andre finansielle indtægter
14. Nedskrivning af finansielle aktiver
15. Øvrige finansielle omkostninger
 - a) Finansielle omkostninger, der hidrører fra tilknyttede virksomheder
 - b) Andre finansielle omkostninger
16. Resultat før skat og ekstraordinære poster
17. Skat af ordinært resultat
18. Ordinært resultat efter skat
19. Ekstraordinære indtægter
20. Ekstraordinære omkostninger
21. Ekstraordinært resultat før skat
22. Skat af ekstraordinært resultat
23. Ekstraordinært resultat efter skat
24. Andre skatter
25. Årets resultat

Kilder:

Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, pp. 47 + 1057-1058
Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, pp. 61 + 1145-1146
Damgaard, Jens Otto et al.: *Supplement til Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2004, p. 54

Bilag 9

Skema for resultatopgørelse i beretningsform, funktionsopdelt (regnskabsklasse C og D)

(* ud for posten indikerer, at mellemstore virksomheder kan sammendrage posten, hvis betingelserne i §32 er opfyldt. Bruttofortjeneste/Bruttotab i parenteser skal i så fald placeres i stedet)

1. Nettoomsætning *
2. Produktionsomkostninger *
3. Bruttoresultat *
4. (Bruttofortjeneste/Bruttotab)
5. Distributionsomkostninger
6. Administrationsomkostninger
7. Andre driftsindtægter *
8. Andre driftsomkostninger
9. Indtægter af kapitalandele i tilknyttede og associerede virksomheder
 - a) Indtægter af kapitalandele i tilknyttede virksomheder
 - b) Indtægter af kapitalandele i associerede virksomheder
10. Indtægter af andre kapitalandele, værdipapirer og tilgodehavender, der er anlægsaktiver
11. Andre finansielle indtægter fra tilknyttede virksomheder
12. Andre finansielle indtægter
13. Nedskrivning af finansielle aktiver
14. Øvrige finansielle omkostninger
 - a) Finansielle omkostninger, der hidrører fra tilknyttede virksomheder
 - b) Andre finansielle omkostninger
15. Resultat før skat og ekstraordinære poster
16. Skat af ordinært resultat
17. Ordinært resultat efter skat
18. Ekstraordinære indtægter
19. Ekstraordinære omkostninger
20. Ekstraordinært resultat før skat
21. Skat af ekstraordinært resultat
22. Ekstraordinært resultat efter skat
23. Andre skatter
24. Årets resultat

Kilder:

Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, pp. 48 + 1059
Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, pp. 62 + 1147

Damgaard, Jens Otto et al.: *Supplement til Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2004, p. 55

Bilag 10

Système de base : Modèle de compte de résultat en tableau/i kontoform

Charges (hors taxes)	Exercice N	Exercice N-1
Charges d'exploitation (1) :		
Achats de marchandises (a).....		
Variation des stocks (b).....		
Achats de matières premières et autres approvisionnements (a)		
Variation des stocks (b).....		
*Autres achats et charges externes.....		
Impôts, taxes et versements assimilés.....		
Salaires et traitements.....		
Charges sociales.....		
Dotations aux amortissements et aux provisions :		
Sur immobilisations : dotations aux amortissements (c)...		
Sur immobilisations : dotations aux provisions.....		
Sur l'actif circulant : dotations aux provisions.....		
Pour risques et charges : dotations aux provisions.....		
Autres charges.....		
Total I.....		
Quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun		
II		
Charges financières :		
Dotations aux amortissements et aux provisions.....		
Intérêts et charges assimilées (2).....		
Différences négatives de change.....		
Charges nettes sur cession de valeurs mobilières de placement.. Total III.....		
Charges exceptionnelles :		
Sur opérations de gestion.....		
Sur opérations en capital.....		
Dotations aux amortissements et aux provisions.....		
Total IV.....		
Participation des salariés aux résultats (V).....		
Impôts sur les bénéfices (VI).....		
Total des charges (I + II + III + IV + V + VI).....		
Solde créditeur = bénéfice (3).....		
Total général		
*Y compris :		
redevances de crédit-bail mobilier.....		
redevances de crédit-bail immobilier.....		
(1) Dont charges afférentes à des exercices antérieurs. Les conséquences des corrections d'erreurs significatives, calculées après impôts, sont présentées sur une ligne séparée sauf s'il s'agit de corriger une écriture ayant été directement imputée sur les capitaux propres.....		
(2) Dont intérêts concernant les entités liées.....		
(3) Compte tenu d'un résultat exceptionnel avant impôts		
(a) Y compris droit de douane.		
(b) Stock initial moins stock final : montant de la variation en moins entre parenthèses ou précédé du signe (-)		
(c) Y compris éventuellement dotations aux amortissements des charges à répartir.		

fortsættes på næste side med skema for **produits**

Produits (hors taxes)	Exercice N	Exercice N-1
Produits d'exploitation (1) :		
Ventes de marchandises.....		
Production vendue [biens et services] (a).....	X	X
Sous-total A – Montant net du chiffre d'affaires		
dont à l'exportation :		
Production stockée (b).....		
Production immobilisée.....		
Subventions d'exploitation.....		
Reprises sur provisions (et amortissements), transferts de charges.....	X	X
Autres produits.....	X	X
Sous-total B		
Total I (A + B)		
Quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun (II)		
Produits financiers :		
De participation (2).....		
D'autres valeurs mobilières et créances de l'actif immobilisé (2)		
Autres intérêts et produits assimilés (2).....		
Reprises sur provisions et transferts de charges.....	X	X
Différences positives de change.....		
Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement..		
Total III		
Produits exceptionnels :		
Sur opérations de gestion.....	X	X
Sur opérations en capital.....	X	X
Reprises sur provisions et transferts de charge.....	X	X
Total IV		
Total des produits (I + II + III + IV)		
* Y compris :		
- redevances de crédit-bail mobilier.....		
- redevances de crédit-bail immobilier.....		
(1) Dont produits afférents à des exercices antérieurs. Les conséquences des corrections d'erreurs significatives, calculées après impôts, sont présentées sur une ligne séparée sauf s'il s'agit de corriger une écriture ayant été directement imputée sur les capitaux propres.....		
(2) Dont produits concernant les entités liées.....		
(a) À inscrire, le cas échéant, sur des lignes distinctes.		
(b) Stock final moins stock initial: montant de la variation en moins entre parenthèses ou précédé du signe (-)		

Kilder:

Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, pp. 174-175

Conseil National de la Comptabilité: *Plan Comptable Général – Règlement n° 99-03 du 29 avril 1999 du Comité de la réglementation comptable annexé à l'arrêté du 22 juin 1999*, pp. 120-123

Dufils, Pierre et. al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002, 2001*, pp. 1432-1433

Bilag 11

Système de base : Modèle de compte de résultat *en listel/ i beretningsform*

Produits d'exploitation (1) :	Exercice N	Exercice N-1
Ventes de marchandises.....		
Production vendue [biens et services] (a)..... Montant net du chiffre d'affaires dont à l'exportation :	X	X
Production stockée (b).....		
Production immobilisée.....		
Subventions d'exploitation.....		
Reprises sur provisions (et amortissements), transferts de charges.....		
Autres produits.....		
Charges d'exploitation (2) :		
Achats de marchandises (c).....		
Variation des stocks (d).....		
Achats de matières premières et autres approvisionnements (c)Variation des stocks (d).....		
*Autres achats et charges externes.....		
Impôts, taxes et versements assimilés.....		
Salaires et traitements.....		
Charges sociales.....		
Dotations aux amortissements et aux provisions :		
	X	X
Sur immobilisations : dotations aux amortissements (e)	±X	±X
Sur immobilisations : dotations aux provisions.....		
Sur actif circulant : dotations aux provisions.....	X	X
Pour risques et charges : dotations aux provisions.....	X	X
Autres charges.....		
Total II		
1. RÉSULTAT D'EXPLOITATION (I - II)		
Quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun :		
Bénéfice ou perte transférée (III).....	X	X
Perte ou bénéfice transféré (IV).....		
Produits financiers :		
De participation (3).....		
D'autres valeurs mobilières et créances de l'actif immobilisé (3)		
Autres intérêts et produits assimilés (3).....		
Reprises sur provisions et transferts de charges.....		
Différences positives de change.....		
Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement ...		
Total V		

fortsættes på næste side

Charges financières : Dotations aux amortissements et aux provisions..... Intérêts et charges assimilées (4)..... Différences négatives de change..... Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de		
Total VI	X	X
2. RÉSULTAT FINANCIER (V – VI)	±X	±X
3. RÉSULTAT COURANT avant impôts (I – II + III – IV + V – VI) Produits exceptionnels : Sur opérations de gestion..... Sur opérations en capital.....	±X	±X
Total VII	X	X
Charges exceptionnelles : Sur opérations de gestion..... Sur opérations en capital..... Dotations aux amortissements et aux provisions.....		
Total VIII	X	X
4. RÉSULTAT EXCEPTIONNEL (VII – VIII) Participation des salariés aux résultats (IX)..... Impôts sur les bénéfices (X).....	±X X X	±X X X
Total des produits (I + III + V + VII)..... Total des charges (II + IV + VI + VIII + IX + X)..... Bénéfice ou perte.....	X X X	X X X
*Y compris : - redevances de crédit-bail mobilier..... - redevances de crédit-bail immobilier.....		
(1) Dont produits afférents à des exercices antérieurs. Les conséquences des corrections d'erreurs significatives, calculées après impôts, sont présentées sur une ligne séparée sauf s'il s'agit de corriger une écriture ayant été directement imputée sur les capitaux propres..... (2) Dont charges afférentes à des exercices antérieurs. Les conséquences des corrections d'erreurs significatives, calculées après impôts, sont présentées sur une ligne séparée sauf s'il s'agit de corriger une écriture ayant été directement imputée sur les capitaux propres..... (3) Dont produits concernant les entités liées.....		
(a) À inscrire, le cas échéant, sur des lignes distinctes. (b) Stock final moins stock initial: montant de la variation en moins entre parenthèses ou précédé du signe (-). (c) Y compris droits de douane. (d) Stock initial moins stock final : montant de la variation en moins entre parenthèses ou précédé du signe (-). (e) Y compris éventuellement dotations aux amortissements des charges à répartir. NB – Outre le résultat exceptionnel avant impôts que les sociétés de capitaux doivent faire ressortir, les entités ont la faculté de faire apparaître distinctement le résultat d'exploitation et le résultat financier. Le bénéfice ou la perte résulte alors de la somme algébrique des résultats courant et exceptionnel (3 + 4) et les charges IX et X .		

Kilder:

Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, pp. 176-177

Conseil National de la Comptabilité: *Plan Comptable Général – Règlement n° 99-03 du 29 avril 1999 du Comité de la réglementation comptable annexé à l'arrêté du 22 juin 1999*, pp. 124-127

Dufils, Pierre et. al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002, 2001*, pp. 1430-1431

Bilag 12

Système abrégé : Modèle de compte de résultat en tableau/i kontoform

Charges hors taxes	Exercice N	Exercice N-1
Charges d'exploitation :		
Achats de marchandises (a).....		
Variation des stocks [marchandises] (b).....		
Achats d'approvisionnements (a).....		
Variation des stocks [approvisionnements] (b).....		
*Autres charges externes.....		
Impôts, taxes et versements assimilés.....		
Rémunérations du personnel.....		
Charges sociales.....		
Dotations aux amortissements.....		
Dotations aux provisions.....		
Autres charges.....	X	X
Charges financières	X	X
Total I	X	X
Charges exceptionnelles (II)	X	X
Impôts sur les bénéfices (III)	X	X
Total des charges (I + II + III)	X	X
Solde créditeur = bénéfice (1).....		
Total général		
*Y compris :		
redevances de crédit-bailmobilier.....		
redevances de crédit-bail immobilier.....		
(1) Compte tenu d'un résultat exceptionnel avant impôts		
(a) Y compris droit de douane.		
(b) Stock initial moins stock final : montant de la variation en moins entre parenthèses ou précédé du signe (-)		

Produits hors taxes	Exercice N	Exercice N-1
Produits d'exploitation :		
Ventes de marchandises.....		
Production vendue [biens et services] (c).....		
Production stockée (d).....		
Production immobilisée.....		
Subventions d'exploitation.....		
Autres produits.....		
Produits financiers (2)		
Total I	X	X
dont à l'exportation :		
Produits exceptionnels (2) (II)	X	X
Total des produits (I + II)	X	X
Solde débiteur = perte (3).....	X	X
Total général	X	X
* Y compris :		
redevances de crédit-bailmobilier.....		
redevances de crédit-bail immobilier.....		
(2) Dont reprises sur provisions (et amortissements)		
Compte tenu d'un résultat exceptionnel avant impôts		
(c) À inscrire, le cas échéant, sur des lignes distinctes.		
(d) Stock final moins stock initial: montant de la variation en moins entre parenthèses ou précédé du signe (-)		

Bilag 12

Système abrégé : Modèle de compte de résultat *en tableau/i kontoform*

Kilder:

Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, p. 182

Conseil National de la Comptabilité: *Plan Comptable Général – Règlement n° 99-03 du 29 avril 1999 du Comité de la réglementation comptable annexé à l'arrêté du 22 juin 1999*, pp. 134-135

Dufils, Pierre et. al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, p. 1435

Bilag 13

Système abrégé : Modèle de compte de résultat en liste/i beretningsform

Produits d'exploitation (hors taxes) :	Exercice N	Exercice N-1
Ventes de marchandises.....		
Production vendue [biens et services] (a).....		
Production stockée (b).....		
Production immobilisée.....		
Subventions d'exploitation.....		
Autres produits.....		
Total I	X	X
dont à l'exportation :		
Charges d'exploitation (hors taxes) :		
Achats de marchandises (c).....		
Variation des stocks (marchandises) (d).....		
Achats d'approvisionnements (c).....		
Variation des stocks d'approvisionnements (d).....		
*Autres charges externes.....		
Impôts, taxes et versements assimilés.....		
Rémunérations du personnel.....		
Charges sociales.....		
Dotations aux amortissements.....	X	X
Dotations aux provisions.....	X	X
Autres charges.....		
Total II		
Résultat d'exploitation (I - II)		
Produits financiers (1) (III).....		
Charges financières (IV).....		
Produits exceptionnels (1) (V).....	X	X
Charges exceptionnelles (VI).....		
Impôts sur les bénéfices (VII).....		
Bénéfice ou perte (I - II + III - IV + V - VI - VII) (2).....		
*Y compris :		
- redevances de crédit-bail mobilier.....		
- redevances de crédit-bail immobilier.....		
(1) Dont reprises sur provisions (et amortissements)		
(2) Compte tenu d'un résultat exceptionnel de (V - VI) ou (VI - V).		
(a) À inscrire, le cas échéant, sur des lignes distinctes.		
(b) Stock final moins stock initial.		
(c) Y compris droits de douane.		
(d) Stock initial moins stock final.		

Kilder:

Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, p. 183

Conseil National de la Comptabilité: *Plan Comptable Général - Règlement n° 99-03 du 29 avril 1999 du Comité de la réglementation comptable annexé à l'arrêté du 22 juin 1999*, p. 136

Dufils, Pierre et. al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002, 2001*, pp. 1430-1431

Charges (hors taxes)	Exercice N		Exercice N-1
		Totaux	Totaux partiels
Charges d'exploitation (1) :			
Coût d'achat des marchandises vendues dans l'exercice.....		X	X
Achats de marchandises (a).....			
Variation des stocks de marchandises (b).....			
Consommations de l'exercice en provenance de tiers.....			
Achats stockés d'approvisionnements (a) :			
Matières premières.....			
Autres approvisionnements			
Variation des stocks d'approvisionnements (b).....	X		
Achats de sous-traitance.....	X		
Achats de non stockés de matières et fourniture.....		X	X
Services extérieurs :			
Personnel extérieur.....	X		
Loyers en crédit-bail (c).....	X		
Autres.....	X		
Impôts, taxes et versements assimilés.....	X		
Sur rémunérations.....			
Autres.....	X		
Charges de personnel.....	X		
Salaires et traitements.....		X	X
Charges sociales.....	X		
Dotations aux amortissements et aux provisions.....	X		
Sur immobilisations : dotations aux amortissements (d)....		X	X
Sur immobilisations : dotations aux provisions.....	X		
Sur l'actif circulant : dotations aux provisions.....		X	X
Pour risques et charges : dotations aux provisions.....	X		
Autres charges.....	X		
Total	X		
<i>Report</i>		X	X
Quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun... Charges financières		X	X
Dotations aux amortissements et aux provisions.....		X	X
Intérêts et charges assimilées (2).....	X	X	X
Différences négatives de change.....	X		
Charges nettes sur cession de valeurs mobilières de placement	X		
Charges exceptionnelles	X	X	X
Sur opérations de gestion.....			
Sur opérations en capital :			
Valeurs comptables des éléments immobilisés et financiers cédés (e)	X		
Autres.....	X		
Dotations aux amortissements et aux provisions :	X		
Dotations aux provisions réglementées.....		X	X
Dotations aux amortissements et aux autres provisions.....		X	X

Participation des salariés aux résultats (V).....		X	X
Impôts sur les bénéfices		X	X
Solde créditeur = bénéfice			
Total général			
(1) Dont charges afférentes à des exercices antérieurs. Les conséquences des corrections d'erreurs significatives, calculées après impôts, sont présentées sur une ligne séparée sauf s'il s'agit de corriger une écriture ayant été directement imputée sur les capitaux propres.....			
(2) Dont intérêts concernant les entités liées.....			

(a) Y compris frais accessoires.

(b) Stock initial moins stock final : montant de la variation en moins entre parenthèses ou précédé du signe (-).

(c) À ventiler en « mobilier » et « immobilier ».

Produits (hors taxes)	Exercice N		Exercice N-1
		Totaux partiels	Totaux partiels
Produits d'exploitation (1) :			
Ventes de marchandises.....		X	X
Production vendue.....	X		
- Ventes.....	X		
- Travaux.....	X		
Prestations de services.....	X		
Montant net du chiffre d'affaires.....			
<i>dont à l'exportation :</i>			
Production stockée (a).....	X		
En-cours de production de biens (a).....	X	X	X
En-cours de production de services (a).....	X	X	X
Produits (a).....	X	X	X
Production immobilisée.....		X	X
Subventions d'exploitation.....		X	X
Reprises sur provisions (et amortissements).....		X	X
Transferts de charges.....		X	X
Autres produits.....	X		
Total.....			
<i>Report.....</i>	X		
Quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun... Produits financiers.....	X		
De participation (2).....	X		
D'autres valeurs mobilières de créances de l'actif immobilisé (2)	X	X	X
Autres intérêts et produits assimilés (2).....	X		
Reprises sur provisions et transferts de charges financières.....	X		
Différences positives de change.....	X		
Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement..	X		
Produits exceptionnels.....		X	X
Sur opérations de gestion.....		X	X
Sur opérations en capital :			
Produits des cessions d'éléments d'actif (b).....			
Subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice...			
Autres.....			
Reprises sur provisions et transferts de charges			
(1) Dont produits afférents à des exercices antérieurs. Les conséquences des corrections d'erreurs significatives, calculées après impôts, sont présentées sur une ligne séparée sauf s'il s'agit de corriger une écriture ayant été directement imputée sur les capitaux propres.....			
(2) Dont produits concernant les entités liées.....			
(a) Stock final moins stock initial: montant de la variation en moins entre parenthèses ou précédé du signe (-) dans le cas de déstockage de production.			
(b) À l'exception des valeurs mobilières de placement.			

Kilder: Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, pp. 188-191

Conseil National de la Comptabilité: *Plan Comptable Général – Règlement n° 99-03 du 29 avril 1999 du Comité de la réglementation comptable annexé à l'arrêté du 22 juin 1999*, pp. 144-148

Bilag 15

Skema for balance i kontoform (regnskabsklasse B, C og D)

AKTIVER

ANLÆGSAKTIVER

I. Immaterielle anlægsaktiver

1. Færdiggjorte udviklingsprojekter, herunder koncessioner, patenter, varemærker og lignende rettigheder, der stammer fra udviklingsprojekter
2. Erhvervede koncessioner, patenter, licenser, varemærker samt lignende rettigheder
3. Goodwill
4. Udviklingsprojekter under udførelse og forudbetalinger for immaterielle anlægsaktiver

II. Materielle anlægsaktiver

1. Grunde og bygninger
2. Produktionsanlæg og maskiner
3. Andre anlæg, driftsmateriel og inventar
4. Materielle anlægsaktiver under udførelse og forudbetalinger for materielle anlægsaktiver

III. Finansielle anlægsaktiver

1. Kapitalandele i tilknyttede virksomheder
2. Tilgodehavender hos tilknyttede virksomheder
3. Kapitalandele i associerede virksomheder
4. Tilgodehavender hos associerede virksomheder
5. Andre værdipapirer og kapitalandele
6. Andre tilgodehavender
7. Egne kapitalandele
8. Tilgodehavender hos virksomhedsdeltagere og ledelse

OMSÆTNINGSAKTIVER

I. Varebeholdninger

1. Råvarer og hjælpematerialer
2. Varer under fremstilling
3. Fremstillede varer og handelsvarer
4. Forudbetalinger for varer

II. Tilgodehavender

1. Tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser
2. Igangværende arbejder for fremmed regning
3. Tilgodehavender hos tilknyttede virksomheder
4. Tilgodehavender hos associerede virksomheder
5. Andre tilgodehavender
6. Krav på indbetaling af virksomhedskapital
7. Tilgodehavender hos virksomhedsdeltagere og ledelse
8. Periodeafgrænsningsposter

III. Værdipapirer og kapitalandele

1. Kapitalandele i tilknyttede virksomheder
2. Egne kapitalandele
3. Andre værdipapirer og kapitalandele

IV. Likvide beholdninger

PASSIVER

EGENKAPITAL

I. Virksomhedskapital

II. Overkurs ved emission

III. Reserve for opskrivninger

IV. Andre reserver

1. Reserve for nettoopskrivning efter den indre værdis metode
2. Reserve for egne kapitalandele
3. Reserve for dagsværdi på investeringsaktiver
4. Reserve for dagsværdi for biologiske aktiver
5. Øvrige lovpligtige reserver
6. Vedtægtsmæssige reserver
7. Øvrige reserver

V. Overført overskud eller underskud

HENSATTE FORPLIGTELSE

1. Hensættelser til pensioner og lignende forpligtelser
2. Hensættelser til udskudt skat
3. Andre hensatte forpligtelser

GÆLDSFORPLIGTELSE (KORT- OG LANGFRISTET)

1. Gæld til realkreditinstitutter
2. Anden gæld, der er optaget ved udstedelse af obligationer
3. Kreditinstitutter i øvrigt
4. Konvertible og udbyttegivende gældsbreve
5. Modtagne forudbetalinger fra kunder
6. Leverandører af varer og tjenesteydelser
7. Gæld til tilknyttede virksomheder
8. Gæld til associerede virksomheder
9. Selskabsskat
10. Anden gæld
11. Periodeafgrænsningsposter
12. Forslag til udbytte for regnskabsåret

Kilder:

Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, pp. 39-41 + 1051-1053

Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, pp. 53-55 + 1138-1140

Damgaard, Jens Otto et al.: *Supplement til Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2004, pp. 48-49

Bilag 16

Skema for balance i beretningsform (regnskabsklasse B, C og D)

ANLÆGSAKTIVER

I. Immaterielle anlægsaktiver

1. Færdiggjorte udviklingsprojekter, herunder koncessioner, patenter, varemærker og lignende rettigheder, der stammer fra udviklingsprojekter
2. Erhvervede koncessioner, patenter, licenser, varemærker samt lignende rettigheder
3. Goodwill
4. Udviklingsprojekter under udførelse og forudbetalinger for immaterielle anlægsaktiver

II. Materielle anlægsaktiver

1. Grunde og bygninger
2. Produktionsanlæg og maskiner
3. Andre anlæg, driftsmateriel og inventar
4. Materielle anlægsaktiver under udførelse og forudbetalinger for materielle anlægsaktiver

III. Finansielle anlægsaktiver

1. Kapitalandele i tilknyttede virksomheder
2. Tilgodehavender hos tilknyttede virksomheder
3. Kapitalandele i associerede virksomheder
4. Tilgodehavender hos associerede virksomheder
5. Andre værdipapirer og kapitalandele
6. Andre tilgodehavender
7. Egne kapitalandele
8. Tilgodehavender hos virksomhedsdeltagere og ledelse

OMSÆTNINGSAKTIVER

I. Varebeholdninger

1. Råvarer og hjælpematerialer
2. Varer under fremstilling
3. Fremstillede varer og handelsvarer
4. Forudbetalinger for varer

II. Tilgodehavender

1. Tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser
2. Igangværende arbejder for fremmed regning
3. Tilgodehavender hos tilknyttede virksomheder
4. Tilgodehavender hos associerede virksomheder
5. Andre tilgodehavender
6. Krav på indbetaling af virksomhedskapital
7. Tilgodehavender hos virksomhedsdeltagere og ledelse
8. Periodeafgrænsningsposter

III. Værdipapirer og kapitalandele

1. Kapitalandele i tilknyttede virksomheder
2. Egne kapitalandele
3. Andre værdipapirer og kapitalandele

IV. Likvide beholdninger

KORTFRISTEDE GÆLDSFORPLIGTELSE

1. Gæld til realkreditinstitutter
2. Anden gæld, der er optaget ved udstedelse af obligationer
3. Kreditinstitutter i øvrigt
4. Konvertible og udbyttegivende gældsbreve
5. Modtagne forudbetalinger fra kunder
6. Leverandører af varer og tjenesteydelser
7. Gæld til tilknyttede virksomheder
8. Gæld til associerede virksomheder
9. Selskabsskat
10. Anden gæld
11. Periodeafgrænsningsposter
12. Forslag til udbytte for regnskabsåret

OMSÆTNINGSAKTIVER MED FRADRAG AF KORTFRISTEDE GÆLDSFORPLIGTELSE AKTIVER I

ALT MED FRADRAG AF KORTFRISTEDE GÆLDSFORPLIGTELSE LANGFRISTEDE

GÆLDSFORPLIGTELSE

1. Gæld til realkreditinstitutter
2. Anden gæld, der er optaget ved udstedelse af obligationer
3. Kreditinstitutter i øvrigt
4. Konvertible og udbyttegivende gældsbreve
5. Modtagne forudbetalinger fra kunder
6. Leverandører af varer og tjenesteydelser
7. Gæld til tilknyttede virksomheder
8. Gæld til associerede virksomheder
9. Selskabsskat
10. Anden gæld
11. Periodeafgrænsningsposter

HENSATTE FORPLIGTELSE

1. Hensættelser til pensioner og lignende forpligtelser
2. Hensættelser til udskudt skat
3. Andre hensatte forpligtelser

EGENKAPITAL

- I. Virksomhedskapital
- II. Overkurs ved emission
- III. Reserve for opskrivninger
- IV. Andre reserver
 1. Reserve for nettoopskrivning efter den indre værdis metode
 2. Reserve for egne kapitalandele
 3. Reserve for dagsværdi på investeringsaktiver
 4. Reserve for dagsværdi for biologiske aktiver
 5. Øvrige lovpligtige reserver
 6. Vedtægtsmæssige reserver
 7. Øvrige reserver
- V. Overført overskud eller underskud

Kilder:

Hasselager, Olaf et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2001, pp. 42-44 + 1053-1055

Johansen, Aksel Runge et al.: *Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2003, pp. 56-58 + 1140-1143

Damgaard, Jens Otto et al.: *Supplement til Årsrapporten – Kommentarer til årsregnskabsloven*, 2004, pp. 50-51

Bilag 17

Système de base : Modèle de bilan *en tableau/ i kontoform*

Actif	Exercice N		Exercice N-1	
	Brut	Amortissements et provisions (à déduire)	Net	Net
Capital souscrit – non appelé.....				
ACTIF IMMOBILISÉ (a)				
Immobilisations incorporelles :				
Frais d'établissement.....				
Frais de recherche et de développement.....				
Concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires.....				
Fonds commercial (1).....				
Autres.....				
Immobilisations incorporelles en cours.....				
Avances et acomptes.....				
Immobilisations corporelles :				
Terrains.....				
Constructions.....				
Installations techniques, matériel et outillage industriels				
Autres.....				
Immobilisations corporelles en cours.....				
Avances et acomptes.....				
Immobilisations financières (2) :				
Participations (b).....				
Créances rattachées à des participations.....	X	X	X	X
Titres immobilisés de l'activité de portefeuille.....				
Autres titres immobilisés.....				
Prêts.....				
Autres.....				
Total I				
ACTIF CIRCULANT				
Stocks et en-cours (a):				
Matières premières et autres approvisionnements.....				
En-cours de production [biens et services] (c).....				
Produits intermédiaires et finis.....				
Marchandises.....				
Avances et acomptes versés sur commandes.....				
Créances (3) :				
Créances clients (a) et Comptes rattachés (d).....				
Autres.....	X	X	X	X
Capital souscrit – appelé, non versé.....	X	X	X	X
Valeurs mobilières de placement (e):	XX		XX	XX

Actions propres.....	X	X	X	X
Autres titres.....				
Instruments de trésorerie.....				
Disponibilités.....				
Charges constatées d'avances (3).....				
Total II.....				
Charges à répartir sur plusieurs exercices (III).....				
Primes de remboursement des emprunts (IV).....				
Écarts de convention Actif (V).....				
Total général (I + II + III + IV + V).....				
(1) Dont droit au bail.....				
(2) Dont à moins d'un an (brut).....				
(3) Dont à plus d'un an (brut).....				

- (a) Les actifs avec clause de réserve de propriété sont regroupés sur une ligne distincte portant la mention « dont... avec clause de réserve de propriété ». En cas d'impossibilité d'identifier les biens, un renvoi au pied du bilan indique le montant restant à payer sur ces biens. Le montant à payer comprend celui des effets non échus.
- (b) Si des titres sont évalués par équivalence, ce poste est subdivisé en deux sous-postes « Participations évaluées par équivalence » et « Autres participations ». Pour les titres évalués par équivalence, la colonne « Brut » présente la valeur globale d'équivalence si elle est supérieure au coût d'acquisition. Dans le cas contraire, le prix d'acquisition est retenu. La provision pour dépréciation globale du portefeuille figure dans la 2^e colonne. La colonne « Net » présente la valeur globale d'équivalence positive ou une valeur nulle.
- (c) À ventiler, le cas échéant, entre biens, d'une part, et services, d'autre part.
- (d) Créances résultant de ventes ou de prestations de services.
- (e) Poste à servir directement s'il n'existe pas de rachat par l'entité de ses propres actions.

fortsættes på næste side med **passif** før fordeling af periodens disponible beløb

Systeme de base : Modèle de bilan en tableau/i kontoform for passif, avant répartition/før fordeling af periodens disponible beløb

Passif	Exercice N	Exercice N-1
CAPITAUX PROPRES*		
Capital [dont versé] (a).....		
Primes d'émission, de fusion, d'apport.....		
Écarts de réévaluation (b).....		
Écarts d'équivalence (c).....		
Réserves :		
Réserve légale.....		
Réserves statutaires ou contractuelles.....		
Réserves réglementées.....		
Autres.....		
Report à niveau (d).....	X	X
Résultat de l'exercice [bénéfice ou perte] (e).....		
Subventions d'investissement.....		
Provisions réglementées.....	X	X
Total I.....		
PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES		
Provisions pour risques.....		
Provisions pour charges.....		
Total II.....		
DETTES (1) (g)		
Emprunts obligataires convertibles.....		
Autres emprunts obligataires.....		
Emprunts et dettes auprès des établissements de crédit (2).	X	X
Emprunts et dettes financières diverses (3).....	X	X
Avances et acomptes reçus sur commandes en cours.....	X	X
Dettes Fournisseurs et Comptes rattachés (f).....		
Dettes fiscales et sociales.....		
Dettes sur immobilisations et Comptes rattachés.....		
Autres dettes.....		
Instruments de trésorerie.....		
Produits constatés d'avance (1).....		
Total III.....		
Écarts de conversion Passif (IV).....		
(1) Dont à plus d'un an.....		
Dont à moins d'un an (2).....		
Dont concours bancaires courants et soldes créditeurs de banques.....		
(2) Dont emprunts participatifs.....		

Systeme de base : Modèle de bilan *en tableau/i kontoform* for passif, avant répartition/før

* Le cas échéant, une rubrique « Autres fonds propres » est intercalée entre la rubrique « Capitaux propres » et la rubrique

« Provisions pour risques et charges » avec ouverture des postes constitutifs de cette rubrique sur des lignes séparées (montant des émissions de titres participatifs, avances conditionnées, ...). Un total I *bis* fait apparaître le montant des autres fonds propres entre le total I et le total II du passif du bilan. Le total général est complété en conséquence.

- (a) Y compris capital souscrit non appelé.
- (b) À détailler conformément à la législation en vigueur.
- (c) Postes à présenter lorsque des titres sont évalués par équivalence.
- (d) Montant entre parenthèses ou précédé du signe moins (-) lorsqu'il s'agit de pertes reportées.
- (e) Montant entre parenthèses ou précédé du signe moins (-) lorsqu'il s'agit d'une perte.
- (f) Dettes sur achats ou prestations de services.

*fortsættes på næste side med skema for **passif** efter fordeling af periodens disponible beløb*

**Systeme de base : Modele de bilan en tableau/i kontoform for passif, après répartition/efter
fordeling af periodens disponible beløb**

Passif	Exercice N	Exercice N-1
CAPITAUX PROPRES*		
Capital [dont versé] (a).....		
Primes d'émission, de fusion, d'apport.....		
Écarts de réévaluation (b).....		
Écarts d'équivalence (c).....		
Réserves :		
Réserve légale.....		
Réserves statutaires ou contractuelles.....		
Réserves réglementées.....	X	X
Autres.....		
Report à niveau (d).....	X	X
Sous-total : Situation nette		
Subventions d'investissement.....		
Provisions réglementées.....	X	X
Total I		
PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES		
Provisions pour risques.....		
Provisions pour charges.....		
Total II		
DETTES (1) (f)		
Emprunts obligataires convertibles.....		
Autres emprunts obligataires.....		
Emprunts et dettes auprès des établissements de crédit (2)...	X	X
Emprunts et dettes financières diverses (3).....	X	X
Avances et acomptes reçus sur commandes en cours.....	X	X
Dettes Fournisseurs et Comptes rattachés (e).....		
Dettes fiscales et sociales.....		
Dettes sur immobilisations et Comptes rattachés.....		
Autres dettes.....		
Instruments de trésorerie.....		
Produits constatés d'avance (1).....		
Total III		
Écarts de conversion Passif (IV).....		
Total général (I + II + III + IV)		
(1) Dont à plus d'un an..... Dont à moins d'un an.....		
(2) Dont concours bancaires courants et soldes créditeurs de banques.....		

Système de base : Modèle de bilan en tableau/i kontoform for passif, après répartition/efter

* Le cas échéant, une rubrique « Autres fonds propres » est intercalée entre la rubrique « Capitaux propres » et la rubrique

« Provisions pour risques et charges » avec ouverture des postes constitutifs de cette rubrique sur des lignes séparées (montant des émissions de titres participatifs, avances conditionnées, ...). Un total I *bis* fait apparaître le montant des autres fonds propres entre le total I et le total II du passif du bilan. Le total général est complété en conséquence.

- (a) Y compris capital souscrit non appelé.
- (b) À détailler conformément à la législation en vigueur.
- (c) Postes à présenter lorsque des titres sont évalués par équivalence.
- (d) Montant entre parenthèses ou précédé du signe moins (-) lorsqu'il s'agit de pertes reportées.
- (e) Dettes sur achats ou prestations de services.
- (f) À l'exception, pour l'application du (1), des avances et acomptes reçus sur commandes en cours.

Kilder:

Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, pp. 167-170

Conseil National de la Comptabilité: *Plan Comptable Général – Règlement n° 99-03 du 29 avril 1999 du Comité de la réglementation comptable annexé à l'arrêté du 22 juin 1999*, pp. 110-115

Dufils, Pierre et. al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, pp. 1428-1429

Système de base : Modèle de bilan *en liste/ i beretningsform, avant répartition (a)/ før fordeling af periodens disponible beløb*

	Exercice N		Exercice N-1	
	Brut	Amortissements et provisions (à déduire)	Net	Net
Capital souscrit – non appelé.....				
ACTIF IMMOBILISÉ (b).....				
Immobilisations incorporelles :				
Frais d'établissement.....				
Frais de recherche et de développement.....				
Concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires.....				
Fonds commercial (1).....				
Autres.....				
Immobilisations incorporelles en cours.....				
Avances et acomptes.....				
Immobilisations corporelles :				
Terrains.....				
Constructions.....				
Installations techniques, matériel et outillage industriels				
Autres.....				
Immobilisations corporelles en cours.....				
Avances et acomptes.....				
Immobilisations financières (2) :				
Participations (c).....				
Créances rattachées à des participations.....				
Titres immobilisés de l'activité de portefeuille.....				
Autres titres immobilisés.....				
Prêts.....				
Autres.....				
Total I.....				
ACTIF CIRCULANT				
Stocks et en-cours (b):				
Matières premières et autres approvisionnements.....	X	X	X	X
En-cours de production [biens et services] (d).....				
Produits intermédiaires et finis.....				
Marchandises.....				
Avances et acomptes versés sur commandes.....				
Créances (3) :				
Créances clients (b) et Comptes rattachés (e).....				
Autres.....				
Capital souscrit – appelé, non versé.....				
Valeurs mobilières de placement (f):				
Actions propres.....				
Autres titres.....				
Instruments de trésorerie.....				
Disponibilités.....				
Charges constatées d'avances (3).....				
Total II.....	X	X	X	X
Charges à répartir sur plusieurs exercices (III).....	X	X	X	X
Primes de remboursement des emprunts (IV).....	XX		XX	XX

Écarts de convention Actif (V).....	X	X	X	X
Total Actif VI (I + II + III + IV + V).....				
(1) Dont droit au bail.....				
(2) Dont à moins d'un an (brut).....				
(3) Dont à plus d'un an (brut).....				

(a) Pour la présentation de la situation nette, après répartition, le modèle est modifié en conséquence. (b) Les actifs avec clause de réserve de propriété sont regroupés sur une ligne distincte portant la mention « dont... avec clause de réserve de propriété ». En cas d'impossibilité d'identifier les biens, un renvoi au pied du bilan indique le montant restant à payer sur ces biens. Le montant à payer comprend celui des effets non échus. (c) Si des titres sont évalués par équivalence, ce poste est subdivisé en deux sous-postes « Participations évaluées par équivalence » et « Autres participations ». Pour les titres évalués par équivalence, la colonne « Brut » présente la valeur globale d'équivalence si elle est supérieure au coût d'acquisition. Dans le cas contraire, le prix d'acquisition est retenu. La provision pour dépréciation globale du portefeuille figure dans la 2^e colonne. La colonne « Net » présente la valeur globale d'équivalence positive ou une valeur nulle. (d) À ventiler, le cas échéant, entre biens, d'une part, et services, d'autre part. (e) Créances résultant de ventes ou de prestations de services. (f) Poste à servir directement s'il n'existe pas de rachat par l'entité de ses propres actions.

fortsættes på næste side med skema for **passif**

Systeme de base : Modele de bilan *en liste/ i beretningsform* for passif

	Exercice N	Exercice N-1
DETTES À MOINS D'UN AN		
Emprunts obligataires convertibles.....		
Autres emprunts obligataires.....		
Emprunts et dettes auprès des établissements de crédit (4).....		
Emprunts et dettes financières divers.....		
Avances et acomptes reçus sur commandes en cours.....		
Dettes Fournisseurs et Comptes rattachés (g).....		
Dettes fiscales et sociales.....		
Dettes sur immobilisations et Comptes rattachés.....		
Autres dettes.....		
Instruments de trésorerie.....		
Produits constatés d'avance.....		
Total VII.....	X	X
Excédent de l'actif circulant sur les dettes à moins d'un an (II-VII)	X X	X X
Excédent de l'actif sur les dettes à moins d'un an (VI-VII)..		
DETTES À PLUS D'UN AN		
Emprunts obligataires convertibles.....		
Autres emprunts obligataires.....		
Emprunts et dettes auprès des établissements de crédit (4).....		
Emprunts et dettes financières divers.....		
Avances et acomptes reçus sur commandes en cours.....		
Dettes Fournisseurs et Comptes rattachés (g).....		
Dettes fiscales et sociales.....		
Dettes sur immobilisations et Comptes rattachés.....		
Autres dettes.....		
Instruments de trésorerie.....		
Produits constatés d'avance.....		
Total VIII.....	X	X
Écarts de conversion Passif (IX).....	X	X
PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES		
Provisions pour risques.....		
Provisions pour charges.....		
Total X.....		
CAPITAUX PROPRES		
Capital [dont versé].....		
Primes d'émission, de fusion, d'apport.....		
Écarts de réévaluation (h).....		
Écarts d'équivalence (i).....		
Réserves :		
Réserve légale.....		
Réserves statutaires ou contractuelles.....		
Réserves réglementées.....		
Autres.....		
Report à niveau (j).....		
Résultat de l'exercice [bénéfice ou perte] (k).....		
Subventions d'investissement.....		
Provisions réglementées.....		
Total XI ou [VI-(VII + VIII+ IX + X)].....	X	X

(4) Dont concours bancaires courants et soldes créditeurs de banques.....		
(g) Dettes sur achats ou prestations de services. (f) À détailler conformément à la législation en vigueur. (i) Postes à présenter lorsque des titres sont évalués par équivalence. (j) Montant entre parenthèses ou précédé du signe moins (-) lorsqu'il s'agit de pertes reportées. (k) Montant entre parenthèses ou précédé du signe moins (-) lorsqu'il s'agit d'une perte.		

Kilder:

Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, pp. 171-173

Conseil National de la Comptabilité: *Plan Comptable Général – Règlement n° 99-03 du 29 avril 1999 du Comité de la réglementation comptable annexé à l'arrêté du 22 juin 1999*, pp. 116-119

Bilag 19

Système abrégé : Modèle de bilan, *avant répartition/ før fordeling af periodens disponible beløb*

Actif	Exercice N		Exercice N-1	
	Brut	Amortissements et provisions (à déduire)	Net	Net
ACTIF IMMOBILISÉ (a):				
Immobilisations incorporelles :				
Fonds commercial (b).....				
Autres.....				
Immobilisations corporelles.....	X	X	X	X
Immobilisations financières (1).....				
Total I				
ACTIF CIRCULANT :				
Stocks et en-cours (autres que marchandises) (a).....				
Marchandises (a).....				
Avances et acomptes versés sur commandes.....				
Créances (2) :				
Créances clients et Comptes rattachés (a).....	X	X	X	X
Autres (3).....	X	X	X	X
Valeurs mobilières de placement.....	X	X	X	X
Disponibilités (autres que caisse).....				
Caisse.....				
Total II				
Charges constatées d'avances (2) (*) (III).....				
Total général (I + II + III)				
(1) Dont à moins d'un an				
(2) Dont à plus d'un an.....				
(3) Dont comptes courants d'associés.....				
(a) Les actifs avec clause de réserve de propriété sont regroupés sur une ligne distincte portant la mention « dont... avec clause de réserve de propriété ». En cas d'impossibilité d'identifier les biens, un renvoi au pied du bilan indique le montant restant à payer sur ces biens. Le montant à payer comprend celui des effets non échus. (b) Y compris droit au bail. *Le cas échéant, les entités ouvrent un poste « Charge à répartir sur plusieurs exercices » qui forme le total III, le total général étant modifié en conséquence.				

fortsættes på næste side med skema for **passif**

Passif	Exercice N	Exercice N-1
CAPITAUX PROPRES (c)		
Capital.....		
Écarts de réévaluation (c).....		
Réserves :		
Réserve légale.....		
Réserves réglementées.....		
Autres (4).....		
Report à niveau (d).....		
Résultat de l'exercice [bénéfice ou perte] (d).....	X	X
Provisions réglementées.....	X	X
Total I		
PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES (II)		
DETTES (5) :		
Emprunts et dettes assimilées.....	X	X
Avances et acomptes reçus sur commandes en cours..... Fournisseurs et Comptes rattachés.....	X	X
Autres (3).....	X	X
Total III		
Produits constatés d'avance (2) (IV).....		
Total général (I + II + III + IV)		
(4) Dont réserves statutaires..... (5)		
Dont à plus de 5 ans.....		
Dont à plus d'un an et moins de 5 ans.....		
Dont à moins d'un an.....		
(c) À détailler conformément à la législation en vigueur		
(d) Montant entre parenthèses ou précédé du signe moins (-) lorsqu'il s'agit de pertes.		

fortsættes på næste side med skema for balancen efter fordeling af periodens disponible beløb

Systeme abrégé : Modèle de bilan, après répartition/efter fordeling af periodens disponible beløb

Actif	Exercice N		Exercice N-1	
	Brut	Amortissements et provisions (à déduire)	Net	Net
ACTIF IMMOBILISÉ (a):				
Immobilisations incorporelles :				
Fonds commercial (b).....				
Autres.....				
Immobilisations corporelles.....	X	X	X	X
Immobilisations financières (1).....				
Total I				
ACTIF CIRCULANT :				
Stocks et en-cours (autres que marchandises) (a).....				
Marchandises (a).....				
Avances et acomptes versés sur commandes.....				
Créances (2) :				
Créances clients et Comptes rattachés (a).....	X	X	X	X
Autres (3).....	X	X	X	X
Valeurs mobilières de placement.....	X	X	X	X
Disponibilités (autres que caisse).....				
Caisse.....				
Total II				
Charges constatées d'avances (2) (*) (III).....				
Total général (I + II + III)				
(1) Dont à moins d'un an				
(2) Dont à plus d'un an.....				
(3) Dont comptes courants d'associés.....				
(a) Les actifs avec clause de réserve de propriété sont regroupés sur une ligne distincte portant la mention « dont... avec clause de réserve de propriété ». En cas d'impossibilité d'identifier les biens, un renvoi au pied du bilan indique le montant restant à payer sur ces biens. Le montant à payer comprend celui des effets non échus. (b) Y compris droit au bail. *Le cas échéant, les entités ouvrent un poste « Charge à répartir sur plusieurs exercices » qui forme le total III, le total général étant modifié en conséquence.				

fortsættes på næste med **passif**

Systeme abrégé : Modèle de bilan, après répartition/efter fordeling af periodens disponible beløb

Passif	Exercice N	Exercice N-1
CAPITAUX PROPRES (c)		
Capital.....		
Écarts de réévaluation (c).....		
Réserves :		
Réserve légale.....		
Réserves réglementées.....		
Autres (4).....		
Report à niveau (d).....		
Sous-total : situation nette (d).....	X	X
	X	X
Provisions réglementées.....		
Total I.....		
PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES (II).....		
DETTES (5) :	X	X
	X	X
Emprunts et dettes assimilées.....	X	X
Avances et acomptes reçus sur commandes en cours..... Fournisseurs et Comptes rattachés.....		
Autres (3).....		
Total III.....		
Produits constatés d'avance (2) (IV).....		
Total général (I + II + III + IV).....		
(4) Dont réserves statutaires..... (5)		
Dont à plus de 5 ans.....		
Dont à plus d'un an et moins de 5 ans.....		
Dont à moins d'un an.....		
(c) À détailler conformément à la législation en vigueur		
(d) Montant entre parenthèses ou précédé du signe moins (-) lorsqu'il s'agit de pertes.		

Kilder:

Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, pp. 178-181

Conseil National de la Comptabilité: *Plan Comptable Général – Règlement n° 99-03 du 29 avril 1999 du Comité de la réglementation comptable annexé à l'arrêté du 22 juin 1999*, pp. 130-133

Dufils, Pierre et. al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, p. 1434

Système développé : Modèle de bilan

Actif	Exercice N		Exercice N-1	
	Brut	Amortissements et provisions (à déduire)	Net	Net
Capital souscrit – non appelé.....				
ACTIF IMMOBILISÉ (a)				
Immobilisations incorporelles :				
Frais d'établissement.....				
Frais de recherche et de développement.....				
Concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires.....				
Fonds commercial (1).....				
Autres.....				
Immobilisations incorporelles en cours.....				
Avances et acomptes.....				
Immobilisations corporelles :				
Terrains.....				
Constructions.....				
Installations techniques, matériel et outillage industriels.....				
Autres.....				
Immobilisations corporelles en cours.....				
Avances et acomptes.....				
Immobilisations financières (2) :	X	X	X	X
Participations (b).....				
Créances rattachées à des participations.....				
Titres immobilisés de l'activité de portefeuille.....				
Autres titres immobilisés.....				
Prêts.....				
Autres.....				
Total I				
ACTIF CIRCULANT				
Stocks et en-cours (a) :				
Matières premières et autres approvisionnements.....				
En-cours de production [biens et services] (c).....				
Produits intermédiaires et finis.....				
Marchandises.....				
Avances et acomptes versés sur commandes.....				
Créances d'exploitation (3) :				
Créances Clients et Comptes rattachés (a) (d).....	X	X	X	X
Autres.....	X	X	X	X
Créances diverses.....	XX		X	XX

Capital souscrit – appelé, non versé.....	X	X	X	X
Valeurs mobilières de placement (e):				
Actions propres.....				
Autres titres.....				
Instruments de trésorerie.....				
Disponibilités.....				
charges constatées d'avances (3).....				
Total II				
Charges à répartir sur plusieurs exercices (III).....				
Primes de remboursement des emprunts (IV).....				
Écarts de convention Actif (V).....				
Total général (I + II + III + IV + V)				
(1) Dont droit au bail.....				
(2) Dont à moins d'un an (brut).....				
(3) Dont à plus d'un an (brut).....				

- (a) Les actifs avec clause de réserve de propriété sont regroupés sur une ligne distincte portant la mention « dont... avec clause de réserve de propriété ». En cas d'impossibilité d'identifier les biens, un renvoi au pied du bilan indique le montant restant à payer sur ces biens. Le montant à payer comprend celui des effets non échus.
- (b) Si des titres sont évalués par équivalence, ce poste est subdivisé en deux sous-postes « Participations évaluées par équivalence » et « Autres participations ». Pour les titres évalués par équivalence, la colonne « Brut » présente la valeur globale d'équivalence si elle est supérieure au coût d'acquisition. Dans le cas contraire, le prix d'acquisition est retenu. La provision pour dépréciation globale du portefeuille figure dans la 2^e colonne. La colonne « Net » présente la valeur globale d'équivalence positive ou une valeur nulle.
- (c) À ventiler, le cas échéant, entre biens, d'une part, et services, d'autre part.
- (d) Créances résultant de ventes ou de prestations de services.
- (e) Poste à servir directement s'il n'existe pas de rachat par l'entité de ses propres actions.

fortsættes på næste med skema for **passif** før fordeling af periodens disponible beløb

Systeme développé : Modèle de bilan for passif, avant répartition/før fordeling af periodens disponible beløb

Passif	Exercice N	Exercice N-1
CAPITAUX PROPRES*		
Capital [dont versé] (a).....		
Primes d'émission, de fusion, d'apport.....		
Écarts de réévaluation (b).....		
Écarts d'équivalence (c).....		
Réserves :		
Réserve légale.....		
Réserves statutaires ou contractuelles.....		
Réserves réglementées.....		
Autres.....		
Report à niveau (d).....		
Résultat de l'exercice [bénéfice ou perte] (e).....		
Subventions d'investissement.....		
Provisions réglementées.....		
Total I	X	X
PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES	X	X
Provisions pour risques.....		
Provisions pour charges.....		
Total II		
DETTES (1) (g)		
Dettes financières :		
Emprunts obligataires convertibles.....		
Autres emprunts obligataires.....		
Emprunts et dettes auprès des établissements de crédit (2)... Emprunts et dettes financières diverses (3).....		
Avances et acomptes reçus sur commandes en cours.....		
Dettes d'exploitation :		
Dettes Fournisseurs et Comptes rattachés (f).....		
Dettes fiscales et sociales.....		
Autres dettes.....	X	X
Dettes diverses :	X	X
Dettes sur immobilisations et Comptes rattachés.....	X	X
Dettes fiscales (impôts sur les bénéfices).....		
Autres dettes.....		
Instruments de trésorerie.....		
Produits constatés d'avance (1).....		
Total III		
Écarts de conversion Passif (IV).....		
Total général (I + II + III + IV)		

Systeme développé : Modèle de bilan for passif, avant répartition/før fordeling af periodens disponible beløb

(1) Dont à plus d'un an..... Dont à moins d'un an..... (2) Dont concours bancaires courants et soldes créditeurs de banques..... (3) Dont emprunts participatifs.....		
* Le cas échéant, une rubrique « Autres fonds propres » est intercalée entre la rubrique « Capitaux propres » et la rubrique « Provisions pour risques et charges » avec ouverture des postes constitutifs de cette rubrique sur des lignes séparées (montant des émissions de titres participatifs, avances conditionnées, ...). Un total I <i>bis</i> fait apparaître le montant des autres fonds propres entre le total I et le total II du passif du bilan. Le total général est complété en conséquence. (a) Y compris capital souscrit non appelé. (b) À détailler conformément à la législation en vigueur. (c) Postes à présenter lorsque des titres sont évalués par équivalence. (d) Montant entre parenthèses ou précédé du signe moins (-) lorsqu'il s'agit de pertes reportées. (e) Montant entre parenthèses ou précédé du signe moins (-) lorsqu'il s'agit d'une perte. (f) Dettes sur achats ou prestations de services. (g) À l'exception, pour l'application du (1), des avances et acomptes reçus sur commandes en cours.		

fortsættes på næste med skema for **passif** efter fordeling af periodens disponible beløb

Systeme développé : Modèle de bilan for passif, après répartition/after fordeling af periodens disponible beløb

Passif	Exercice N	Exercice N-1
CAPITAUX PROPRES*		
Capital [dont versé] (a).....		
Primes d'émission, de fusion, d'apport.....		
Écarts de réévaluation (b).....		
Écarts d'équivalence (c).....		
Réserves :		
Réserve légale.....		
Réserves statutaires ou contractuelles.....		
Réserves réglementées.....		
Autres.....	X	X
Report à niveau (d).....		
Sous-total : Situation nette	X	X
Subventions d'investissement.....		
Provisions réglementées.....		
Total I	X	X
PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES		
Provisions pour risques..... Provisions pour charges.....		
Total II		
DETTES (1) (f)		
Dettes financières :		
Emprunts obligataires convertibles.....		
Autres emprunts obligataires.....		
Emprunts et dettes auprès des établissements de crédit (2)... Emprunts et dettes financières diverses (3).....		
Avances et acomptes reçus sur commandes en cours.....	X	X
	X	X
Dettes d'exploitation :	X	X
Dettes Fournisseurs et Comptes rattachés (e).....		
Dettes fiscales et sociales.....		
Autres dettes.....		
Instruments de trésorerie.....		
Produits constatés d'avance (1).....		
Total III		
Écarts de conversion Passif (IV).....		
Total général (I + II + III + IV)		
(1) Dont à plus d'un an..... Dont à moins d'un an.....		
(2) Dont concours bancaires courants et soldes créditeurs de banques.....		
(3) Dont emprunts participatifs.....		

Systeme développé : Modèle de bilan for passif, après répartition/efter fordeling af periodens disponible beløb

* Le cas échéant, une rubrique « Autres fonds propres » est intercalée entre la rubrique « Capitaux propres » et la rubrique

« Provisions pour risques et charges » avec ouverture des postes constitutifs de cette rubrique sur des lignes séparées (montant des émissions de titres participatifs, avances conditionnées, ...). Un total I *bis* fait apparaître le montant des autres fonds propres entre le total I et le total II du passif du bilan. Le total général est complété en conséquence.

- (a) Y compris capital souscrit non appelé.
- (b) À détailler conformément à la législation en vigueur.
- (c) Postes à présenter lorsque des titres sont évalués par équivalence.
- (d) Montant entre parenthèses ou précédé du signe moins (-) lorsqu'il s'agit de pertes reportées.
- (e) Dettes sur achats ou prestations de services.
- (f) À l'exception, pour l'application du (1), des avances et acomptes reçus sur commandes en cours.

Kilder:

Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, pp. 184-187

Conseil National de la Comptabilité: *Plan Comptable Général – Règlement n° 99-03 du 29 avril 1999 du Comité de la réglementation comptable annexé à l'arrêté du 22 juin 1999*, pp. 138-143

Bilag 21

Modèle de tableau des flux de trésorerie établi à partir du résultat net des entreprises intégrées efter Règl. 99-02

Flux de trésorerie liés à l'activité		
Résultat net des sociétés intégrées	XXX	
Élimination des charges et des produits sans incidence sur la trésorerie ou non liés l'activité :		
- Amortissements et provisions (1)		
- Variation des impôts différés	XXX	
- Plus-values de cession, nettes d'impôt	XXX	
Marge brute d'autofinancement des sociétés intégrées	XXX	
Dividendes reçus des sociétés mises en équivalence	XXX	
Variation du besoin en fonds de roulement lié à l'activité (2)	XXX	
Flux net de trésorerie généré par l'activité		XXX
Flux de trésorerie liés aux opérations d'investissement		
Acquisition d'immobilisations	XXX XXX	
Cessions d'immobilisations, nettes d'impôts Incidence des variations de périmètre (3)	XXX	
Flux net de trésorerie lié aux opérations d'investissement		XXX
Flux de trésorerie liés aux opérations de financement		
Dividendes versés aux actionnaires de la société mère	XXX	
Dividendes versés aux minoritaires des sociétés intégrées	XXX	
Augmentation de capital en numéraire	XXX	
Émissions d'emprunts	XXX	
Remboursements d'emprunts	XXX	
Flux net de trésorerie lié aux opérations de financement		XXX
Variation de trésorerie		XXX
Trésorerie d'ouverture	XXX XXX	
Trésorerie de clôture	XXX	
Incidence des variations de cours des devises		
(1) À l'exception des provisions sur actif circulant.		
(2) À détailler par grades rubriques (stocks, créances d'exploitation, dettes d'exploitation).		
(3) Prix d'achat ou de vente augmenté ou diminué de la trésorerie acquise ou versée – à détailler dans une note annexe.		

Modèle de présentation du tableau des flux de trésorerie établi à partir du résultat d'exploitation des entreprises intégrées efter Règl. 99-02

Flux de trésorerie liés à l'activité		
Résultat net des sociétés intégrées	XXX	
Élimination des charges et des produits sans incidence sur la trésorerie :		
- Amortissements et provisions (1)	XXX	
Résultat brut d'exploitation	XXX	
Variation du besoin en fonds de roulement lié à l'activité (2)	XXX	
Flux net de trésorerie d'exploitation	XXX	
Autres encaissements et décaissement liés à l'activité :		
- Frais financiers	XXX	
- Produits financiers	XXX	
- Dividendes reçus des sociétés mises en équivalence	XXX	
- Impôt sur les sociétés, hors impôts sur les plus-values de cession	XXX	
- Charges et produits exceptionnels liés à l'activité	XXX	
- Autres	XXX	
Flux net de trésorerie généré par l'activité		XXX
Flux de trésorerie liés aux opérations d'investissement		
Acquisition d'immobilisations	XXX XXX	
Cessions d'immobilisations, nettes	XXX	
d'impôt Incidence des variations de périmètre		
Flux net de trésorerie lié aux opérations d'investissement		XXX
Flux de trésorerie liés aux opérations de financement		
Dividendes versés aux actionnaires de la société mère	XXX	
Dividendes versés aux minoritaires des sociétés intégrées	XXX	
Augmentation de capital en numéraire	XXX	
Émissions d'emprunts	XXX	
Remboursements d'emprunts	XXX	
Flux net de trésorerie lié aux opérations de financement		XXX
Variation de trésorerie		XXX
Trésorerie d'ouverture	XXX XXX	
Trésorerie de clôture	XXX	
Incidence des variations de cours des devises		
(1) À l'exception des provisions sur actif circulant.		
(2) À détailler par grades rubriques (stocks, créances d'exploitation, dettes d'exploitation).		

Bilag 22

Modèle de tableau des emplois et des ressources

I. Tableau de financement *en compte/ i kontoform*

Emplois	Exercice N	Exercice N-1	Ressources	Exercice N	Exercice N-1
Distributions mises en paiement au cours de l'exercice..... Acquisitions d'éléments de l'actif immobilisé : Immobilisations incorporelles..... Immobilisations corporelles..... Immobilisations financières..... Charges à répartir sur plusieurs exercices (a)..... Réduction des capitaux propres (réduction de capital, retraits)..... Remboursements de dettes financières (b).....			Capacité d'autofinancement de l'exercice..... Cessions ou réductions d'éléments de l'actif immobilisé : Cessions d'immobilisations : incorporelles..... corporelles..... Cessions ou réductions d'immobilisations financières... Augmentation des capitaux propres : Augmentation de capital ou apports..... Augmentation des autres capitaux propres..... Augmentation des dettes financières (b) (c).....		
Total des emplois.....	X	X	Total des ressources.....	X	X
Variation du fonds de roulement net global (ressource nette).....			Variation du fonds de roulement net global (emploi net).....		
(a) Montant brut transféré au cours de l'exercice. (b) Sauf concours bancaires courants et soldes créditeurs de banques. (c) Hors primes de remboursement des obligations.					

Kilder :

Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, p. 208

Conseil National de la Comptabilité: *Plan Comptable Général – Règlement n° 99-03 du 29 avril 1999 du Comité de la réglementation comptable annexé à l'arrêté du 22 juin 1999*, p. 167

Dufils, Pierre et. al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002, 2001*, p. 1098

Modèle de tableau des emplois et des ressources

II. Tableau de financement *en compte/ i kontoform*

Variation du fonds de roulement net global	Exercice N			Exercice N-1
	Besoins 1	Dégagement t 2	Solde 2 - 1	Solde
Variation « Exploitation » :				
Variation des actifs d'exploitation :				
Stocks et en-cours.....				
Avances et acomptes versés sur commandes.....				
Créances Clients, Comptes rattachés et autres créance d'exploitation (a).....				
Variation des dettes d'exploitation :				
Avances et acomptes reçus sur commandes en cours.....	X	X		
Dettes Fournisseurs, Comptes rattachés et autres dettes d'exploitation (b).....			±X	±X
Totaux	X	X		
			±X	±X
A. Variation nette « Exploitation ».....				
Variation « Hors exploitation »				
Variation des autres débiteurs (a) (d).....			-X	-X
Variation des autres créditeurs (b).....				
Totaux				
B. Variation nette « Hors exploitation »				
Total A + B :	X	X		
Besoins de l'exercice en fonds de roulement.....			±X	±X
<i>ou</i>				
Dégagement net de fonds de roulement dans l'exercice.....				
Variation « Trésorerie »				
Variation des disponibilités.....				
Variation des concours bancaires courants et soldes créditeurs de banques.....				
Totaux				
C. Variation nette « Trésorerie » (c).....				
Variation du fonds de roulement net global (Total A + B + C) :				
Emploi net			-	-
<i>ou</i>				
Ressources nette			+	+

Modèle de tableau des emplois et des ressources

- (a) Y compris charges constatées d'avance selon leur affectation à l'exportation ou non.
- (b) Y compris produits constatés d'avance selon leur affectation à l'exportation ou non.
- (c) Les montants sont assortis du signe (+) lorsque les dégagements l'emportent sur les besoins et du signe (-) dans le cas contraire.
- (d) Y compris valeurs mobilières de placement.

Nota. Cette partie II du tableau peut être adaptée au système de base. Dans ce cas, les variations portent sur l'ensemble des éléments ; aucune distinction n'est faite entre exploitation et hors exploitation.

Kilder :

Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, p. 209

Conseil National de la Comptabilité: *Plan Comptable Général – Règlement n° 99-03 du 29 avril 1999 du Comité de la réglementation comptable annexé à l'arrêté du 22 juin 1999*, p. 168

Dufils, Pierre et. al.: *Mémento pratique Francis Lefebvre - Comptable 2002*, 2001, p. 1099

Bilag 23

Modèle de tableau des emplois et des ressources Tableau de financement *en liste/i beretningsform*

Calcul de la variation du fonds de roulement net global	Exercice N-1	Exercice N
Ressources durables :		
Capacité d'autofinancement de l'exercice.....		
Cessions ou réductions d'éléments de l'actif immobilisé :		
Cessions d'immobilisations :		
incorporelles.....		
corporelles.....		
Cessions ou réductions d'immobilisations financières.....		
Augmentation des capitaux propres :		
Augmentation de capital ou apports.....	X	X
Augmentation des autres capitaux propres.....		
Augmentation des dettes financières (a) (b).....		
Total des ressources (I)		
Emplois stables :		
Distributions mises en paiement au cours de l'exercice.....		
Acquisitions d'éléments de l'actif immobilisé :	X	X
Immobilisations incorporelles.....		
Immobilisations corporelles.....	+	+
Immobilisations financières.....		
Charges à répartir sur plusieurs exercices (c).....		
Réductions des capitaux propres (réduction de capital, retraits) Remboursements de dettes financières (a).....	-	-
Total des emplois (II)		
Variation des fonds de roulement net global :		
Ressource nette (I - II).....		
<i>ou</i>		
Emploi net (II - I).....		
(a) Sauf concours bancaires courants et soldes créditeurs de banques		
(b) Hors primes de remboursement des obligations.		
(c) Montant brut transféré dans l'exercice.		

fortsættes på næste side

Utilisation de la variation du fonds de roulement net global	Exercice N-1	Exercice N
Variation « Exploitation » :		
Variation des actifs d'exploitation (a).....		
Stocks et en-cours.....		
Avances et acomptes versés sur commandes.....		
Créances clients, comptes rattachés et autres créances d'exploitation (b).....		
Variation des dettes d'exploitation (c).....		
Avances et acomptes reçus sur commandes en cours.....		
Dettes fournisseurs, comptes rattachés et autres dettes d'exploitation (d).....	-	-
A. Besoin de l'exercice en fonds de roulement « Hors exploitation ».....		
<i>ou</i>		
Dégagement de fonds de roulement « Hors exploitation » au cours de l'exercice.....	-	-
Variation « Hors exploitation » :		
Variation des autres débiteurs (a) (b) (c).....		
Variation des autres créditeurs (c) (d).....		
B. Besoin de l'exercice en fonds de roulement « Hors exploitation ».....		
<i>ou</i>		
Dégagement de fonds de roulement « Hors exploitation » au cours de l'exercice.....	-	-
Variation « Trésorerie » :		
Variation des disponibilités (a).....		
Variation des concours bancaires courants et des soldes créditeurs de banque (c).....		
C. Variation nette de trésorerie.....		
Utilisation de la variation du fonds de roulement net global (A + B + C) :		
Emploi net (f).....		
<i>ou</i>		
Ressource nette (g).....		

- (a) Les augmentations des éléments d'actif concerné engendrent des besoins en fonds de roulement qui seront affectés du signe (-). Inversement, les diminutions de ces éléments dégagent des ressources en fonds de roulement qui seront affectées du signe (+).
- (b) Y compris charges constatées d'avance selon leur affectation à l'exploitation ou non.
- (c) Les augmentations des éléments de passif concernés dégagent des ressources en fonds de roulement qui seront affectées du signe (+). Inversement, les diminutions de ces éléments engendrent des besoins en fonds de roulement qui seront affectés du signe (-).
- (d) Y compris produits constatés d'avance selon leur affectation à l'exploitation ou non.
- (e) Y compris valeurs mobilières de placement.
- (f) Emploi net égal à la ressource nette dégagée par le calcul I – II précédent.
- (g) Ressource nette égale à l'emploi net dégagé par le calcul II – I précédent.

Kilder :

Groupe Revue Fiduciaire: *Code comptable 2005*, À jour au 1^{er} février 2005, pp. 210-211

Conseil National de la Comptabilité: *Plan Comptable Général – Règlement n° 99-03 du 29 avril 1999 du Comité de la réglementation comptable annexé à l'arrêté du 22 juin 1999*, pp. 169-170