



Ændring af ÅRL: Forhøjelse af
størrelsesgrænser mv.
Lovforslag er vedtaget



Indholdsfortegnelse

1.	Størrelsesgrænser forhøjes for regnskabsår, der begynder 1. januar 2023 eller senere.....	4
2.	Andre ændringer til ÅRL	5
2.1.	Ændringer, der omfatter alle regnskabsklasser	5
2.1.1.	Partnerselskaber bliver omfattet af visse bestemmelser, som allerede gælder for aktie- og anpartsselskaber	5
2.1.2.	Mulighed for måling af investeringsejendomme til dagsværdi over egenkapital ophæves	6
2.1.3.	Krav om at oplyse, hvis antal ansatte er under 1	6
2.2.	Ændringer, der omfatter regnskabsklasse B.....	6
2.2.1.	Oplysninger om leasingaktiver	6
2.3.	Ændringer, der vedrører erhvervsdrivende fonde	7
2.4.	Ændringer, der omfatter regnskabsklasse C og D.....	7
2.4.1.	Ophævelse af krav om oplysninger om nærtstående parter med bestemmende indflydelse	7
2.4.2.	Ændrede krav til ledelsesberetning vedrørende beskrivelse af videnressourcer, miljø og immaterielle nøgleressourcer	7
2.4.3.	Notekrav for koncernregnskaber vedrørende aktiver, der ikke ejes af virksomheden.....	8
3.	Ikrafttræden	8



Ændring af ÅRL: Forhøjelse af størrelsesgrænser mv.

Folketinget har den 2. maj 2024 vedtaget [lov](#) om ændring af årsregnskabsloven (ÅRL), revisorloven og forskellige andre love. Ændringsloven har til formål at implementere EU-direktivet om virksomheders bæredygtighedsrapportering (Corporate Sustainability Reporting Directive – CSRD) og EU-direktivet om forhøjelse af størrelsesgrænser i EU's regnskabsdirektiv i dansk lovgivning. Derudover indeholder loven en række mindre primært tekniske ændringer.

Denne nyhed omhandler forhøjelse af størrelsesgrænserne i ÅRL samt andre ændringer til ÅRL, der ikke er relateret til CSRD-implementeringen. De nye størrelsesgrænser kan anvendes allerede for 2023-årsrapporter, der endnu ikke er indberettet.

Som supplement til denne publikation har vi udarbejdet en [guide](#) vedrørende brug af de nye størrelsesgrænser i årsregnskabsloven, der giver yderligere vejledning til virksomheder, som rykker en regnskabsklasse ned som følge af de ændrede størrelsesgrænser, herunder hvordan ændringer i praksis skal håndteres.

Endelig kan du læse mere om implementeringen af CSRD'et i ÅRL i nyheden [Lovændring til ÅRL om bæredygtighedsrapportering vedtaget](#) på Deloitte.dk.

1. Størrelsesgrænser forhøjes for regnskabsår, der begynder 1. januar 2023 eller senere

Ændringsloven implementerer EU-direktivet om forhøjede størrelsesgrænser i EU's regnskabsdirektiv, som forhøjer størrelsesgrænserne for mikrovirksomheder, regnskabsklasse B, C (mellem) og C (stor) med ca. 25 %, således at følgende størrelsesgrænser fremover gælder for de forskellige regnskabsklasser:

	Mikro		Klasse B		Klasse C (mellem)		Klasse C (stor)	
	Gældende	Nye	Gældende	Nye	Gældende	Nye	Gældende	Nye
Nettoomsætning (mio. kr.)	5,4	7,0	89	111	313	391	>313	>391
Balancesum (mio. kr.)	2,7	3,5	44	55	156	195	>156	>195
Gns. antal ansatte	10	10	50	50	250	250	>250	>250

Denne del af lovændringen betyder, at en del nuværende klasse C (stor)-virksomheder fremadrettet kan klassificeres som klasse C (mellem)-virksomheder, som dermed ikke bliver omfattet af de nye krav til bæredygtighedsrapportering. Disse virksomheder får ligeledes mulighed for at undlade at rapportere efter de nye skærpede krav om det underrepræsenterede køn i 2023-årsrapporten i det omfang denne endnu ikke er aflagt.

Størrelsesgrænserne for, hvornår modervirksomheder for små koncerner kan undlade at udarbejde koncernregnskab er tilsvarende forhøjet, så de svarer til de nye størrelsesgrænser for regnskabsklasse B. Det betyder, at flere koncerner bliver omfattet af regnskabsklasse B, og dermed fritages fra pligten til at udarbejde koncernregnskab.

De gældende størrelsesgrænser for fravalg af revision ændres ikke, men muligheden for at vælge udvidet gennemgang gælder for virksomheder i regnskabsklasse B, hvorfor flere virksomheder fremadrettet kan vælge udvidet gennemgang. Valg af udvidet gennemgang kræver beslutning på en ordinær generalforsamling og vil derfor ikke kunne tilvælges med bagudrettet virkning til 2023-årsrapporten.

Der gælder fortsat en to års-regel vedrørende ind- og udtræden af regnskabsklasserne, således at virksomheder i to på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet skal henholdsvis overskride og ikke overskride to af de tre talstørrelser for at skifte regnskabsklasse.

De nye størrelsesgrænser anvendes også for sammenligningstillene det første regnskabsår, hvor de nye grænser er gældende. For nystiftede virksomheder er det dog alene tallene i det første regnskabsår, som er afgørende for indplacering i regnskabsklasserne.

De nye størrelsesgrænser kan anvendes for regnskabsår, der begynder den 1. januar 2023 eller senere. Det giver mulighed for, at en virksomhed kan anvende de nye størrelsesgrænser allerede for 2023-årsrapporten, hvis virksomheden på tidspunktet for vedtagelse af loven endnu ikke har aflagt årsrapporten.

Selv om loven først træder i kraft den 1. juni 2024, er det Deloitte's vurdering, at de nye størrelsesgrænser kan anvendes for 2023-årsrapporter, der aflægges umiddelbart efter lovens vedtagelse den 2. maj 2024, da det har været formålet med lovændringen, at give så mange virksomheder som muligt mulighed for, at udnytte de forhøjede størrelsesgrænser.

De forhøjede størrelsesgrænser medfører, at mange virksomheder kan rykke en regnskabsklasse ned. Et skift til en lavere regnskabsklasse giver en virksomhed mulighed for at følge mere lempelige krav til både indregning, måling og oplysninger. Ændring af regnskabspraksis bør dog nøje overvejes, både af hensyn til kontinuitet i regnskabsaflæggelsen og i forhold til sandsynligheden for, at virksomheden efter en kort årrække vokser og overstiger størrelsesgrænserne igen.

Nedenfor er mulighederne for ændring i indregning og måling opsummeret. Herudover kan virksomheder, der skifter fra C (stor) til C (mellem), vælge af sammendrage resultatopgørelsen og dermed undlade at vise nettoomsætningen i resultatopgørelsen. Derudover er der færre krav til oplysninger i både ledelsesberetning og noterne ved skift til en lavere regnskabsklasse. Læs mere herom i Deloitte's [Guide](#) til brug af de nye størrelsesgrænser i årsregnskabsloven.

Ved skift fra regnskabsklasse	C (mellem) til B	C (stor) til C (mellem)
Kan virksomheden undlade at:	<ul style="list-style-type: none"> indregne indirekte produktionsomkostninger på varelager indregne finansielt leasede aktiver i balancen anvende produktionsmetoden for entreprisekontrakter 	<ul style="list-style-type: none"> indregne udviklingsprojekter

Hvis det har en væsentlig negativ påvirkning på det retvisende billede af årsregnskabet at ændre praksis for disse områder, vil det kunne komme i konflikt med ÅRL's generelle forudsætning for at ændre praksis, hvilket kan føre til, at eksisterende praksis må opretholdes, selvom virksomheden rykker ned i regnskabsklasse.

2. Andre ændringer til ÅRL

De øvrige ændringer til ÅRL er primært mindre tekniske ændringer, som er opsummeret nedenfor.

2.1. Ændringer, der omfatter alle regnskabsklasser

2.1.1. Partnerselskaber bliver omfattet af visse bestemmelser, som allerede gælder for aktie- og anpartsselskaber

De særlige bestemmelser i ÅRL, der gælder for aktie- og anpartsselskaber, udvides til også at gælde for partnerselskaber. Det omfatter bestemmelserne om indregning og oplysning om ikke-indbetalt virksomhedskapital (§ 35 b), specifikation af virksomhedskapitalen (§ 87 a) og oplysning om ledelsens øvrige ledelsehverv (§ 107).



2.1.2. Mulighed for måling af investeringsejendomme til dagsværdi over egenkapital ophæves

Muligheden for at investeringsejendomme kan måles til dagsværdi med opskrivning over egenkapitalen (§ 41) ophæves. Herefter kan investeringsejendomme måles til enten kostpris med fradrag af af- og nedskrivninger eller til dagsværdi med værdiregulering over resultatopgørelsen (§ 38). Ændring i praksis skal ske efter lovens almindelige regler om ændring i anvendt regnskabspraksis, dvs. ved indregning af effekten af ændringen direkte på egenkapitalen primo regnskabsåret og tilpasning af sammenligningstal.

Ved måling til dagsværdi med opskrivning over egenkapitalen, skal opskrivningen efter de gældende regler bindes på egenkapitalen. Hvis praksis ændres til måling til dagsværdi med dagsværdiregulering over resultatopgørelsen, kan en eventuel bunden reserve overføres til frie reserver. Alternativ kan praksis ændres til måling til kostpris. Det betyder, at ejendommene skal indregnes til oprindelig kostpris fratrukket beregnede af- og nedskrivninger i ejerperioden. En eventuel bunden reserve opløses.

Ændringen sker for at tilpasse ÅRL til den internationale udvikling, hvor IAS 40 *Investment Property* ikke giver mulighed for måling til dagsværdi med opskrivning over egenkapitalen.

Da ændring i praksis sker som følge af en lovændring, er der ikke krav om, at virksomheden skal begrunde ændringen med, at den nye praksis giver et mere retvisende billede. Læs mere om håndtering af praksisændringer i årsregnskabet i Deloitte's [Guide](#) til brug af de nye størrelsesgrænser i årsregnskabsloven.

Ved ændring i praksis som følge af en lovændring, er der ikke krav om, at virksomheden skal begrunde ændringen med, at den nye praksis giver et mere retvisende billede.

2.1.3. Krav om at oplyse, hvis antal ansatte er under 1

I bestemmelsen om at oplyse om det gennemsnitlige heltidsbeskæftigede i regnskabsåret (§ 68) tilføjes, at det fremover positivt skal oplyses, hvis antal ansatte er under 1.

Begrundelsen er, at oplysningen er en vigtig oplysning i forhold til indplacering i regnskabsklasserne og fravalg af revision og dermed en vigtig oplysning til brug for Erhvervsstyrelsens regnskabskontrol.

Antal heltidsbeskæftigede skal oplyses, uanset det er under 1, da det er en vigtig oplysning til brug for Erhvervsstyrelsens regnskabskontrol.

2.2. Ændringer, der omfatter regnskabsklasse B-D

2.2.1. Oplysninger om leasingaktiver

Kravet i § 60 om at oplyse om aktiver, som virksomheden ikke ejer (leasingaktiver), ophæves, da bestemmelsen i forvejen dækkes af § 90 a, som også gælder for virksomheder i regnskabsklasse B, der vælger at indregne leasede aktiver i balancen, når disse foretager dette tilvalg fra højere regnskabsklasse.

Endvidere sker der en opdeling af kravet for regnskabsklasse B om at oplyse om eventuale forpligtelser mv. efter § 64, så virksomheder særskilt skal oplyse om:

- den samlede størrelse af virksomhedens eventuale forpligtelser, som ikke er indregnet i balancen, herunder kautions- og garantiforpligtelser, og
- den samlede størrelse af andre forpligtelser, herunder leasingforpligtelser, som ikke er indregnet i balancen.

Opdelingen skyldes, at leasingforpligtelser ikke opfylder definitionen på eventuale forpligtelser, da der er tale om en gensidigt bebyrdende aftale, hvor forpligtelsens størrelse og

forfaldsdato er kendt, og forpligtelsen ikke skal bekræftes af en eller flere usikre fremtidige begivenheder.

Erhvervsministeren har i forbindelse med lovbehandlingen svaret, at lovændringen kan medføre, at virksomhederne skal give oplysninger om nogle flere forpligtelser, end de har gjort tidligere, men at det alene er væsentlige forpligtelser, der skal oplyses om.

Det betyder at det principielt er alle typer af gensidigt bebyrdende aftaler til opfyldelse efter balancedagen, der bliver omfattet af det nye oplysningskrav, herunder fx aftaler om køb af varer og aktiver samt serviceaftaler, og ikke alene leje- og leasingaftaler. Det er dog Deloitte's vurdering, at det alene er aftaler, der er væsentlige for forståelse af virksomhedens finansielle stilling, der kræves oplyst. Skærpe af oplysningskravet gælder både for regnskabsklasse B, C og D.



2.3. Ændringer, der vedrører erhvervsdrivende fonde

De tilføjes en ny bestemmelse (§ 77c), som skal sikre, at erhvervsdrivende fonde, der er omfattet af kravet om fastsættelse af måltal og politikker vedrørende det underrepræsenteret køn, også omfattes af rapporteringskravet herom i ledelsesberetningen, uanset moderfondens egen størrelse.

Bestemmelsen er relevant for store moderfonde, som er omfattet af kravet om at opstille måltal og udarbejde politikker for det underrepræsenterede køn, jf. Lov om erhvervsdrivende fonde, men som undlader at udarbejde koncernregnskab med henvisning til, at en underliggende dattervirksomhed udarbejder koncernregnskab (§ 111). Hvis moderfonden er omfattet af regnskabsklasse B eller C (mellem), vil fonden efter de gældende regler ikke være omfattet af kravet om at redegøre for det underrepræsenterede køn jf. ÅRL § 99b, da kravet kun gælder virksomheder, der aflægger årsrapport efter regnskabsklasse C (stor).

2.4. Ændringer, der omfatter regnskabsklasse C og D

2.4.1. Ophævelse af krav om oplysninger om nærtstående parter med bestemmende indflydelse

Det har hidtil været et krav, at virksomheder i regnskabsklasse C og D skal oplyse om nærtstående parter, som har bestemmende indflydelse på virksomheden, herunder navn, bopæl, for virksomheders vedkommende hjemsted, og grundlaget for den bestemmende indflydelse (§ 98 c, stk. 5).

Dette krav ophæves, da oplysningerne i forvejen skal registreres i det centrale virksomhedsregister CVR og kan findes heri, samt at oplysningerne om de nærtstående parter hjemsted var i konflikt med muligheden for at personer i CVR kunne få adressebeskyttelse.

Kravet om at oplyse om nærtstående parter med bestemmende indflydelse i årsregnskabet ophæves. Oplysningen vil fremover udelukkende fremgå af CVR, hvor der er mulighed for adressebeskyttelse for personlige ejere.

2.4.2. Ændrede krav til ledelsesberetning vedrørende beskrivelse af videnressourcer, miljø og immaterielle nøgleressourcer

I bestemmelsen om ledelsesberetningen ophæves kravene (§ 99, stk. 1, litra 6 og 7) om, at virksomheden i ledelsesberetningen skal:

- beskrive virksomhedens videnressourcer, hvis de er af særlig betydning for den fremtidige indtjening, og

- beskrive virksomhedens påvirkning af det eksterne miljø og foranstaltninger til forebyggelse, reduktion eller afhjælpning af skader herpå.

Ophævelse af kravene skal ses i sammenhæng med nedenstående nye krav, som dog kun gælder for regnskabsklasse C (stor), mens ovenstående krav også gælder for regnskabsklasse C (mellem).

I ÅRL § 99, stk. 2 tilføjes et nyt krav, hvorefter:

Store virksomheder i ledelsesberetningen skal medtage oplysninger om immaterielle nøgleressourcer og redegøre for, hvordan virksomhedens forretningsmodel grundlæggende afhænger af sådanne immaterielle nøgleressourcer, og hvorledes disse ressourcer er en kilde til værdiskabelse for virksomheden.

Endvidere tilføjes i lovens bilag følgende definition af immaterielle nøgleressourcer:

Ressourcer uden fysisk substans, som virksomhedens forretningsmodel i afgørende grad afhænger af, og som er en kilde til virksomhedens værdiskabelse.

Det nye krav gennemfører en artikel i bæredygtighedsdirektivet, der tilføjer et nyt afsnit til regnskabsdirektivet. Læs mere om det nye krav, herunder eksempler på immaterielle nøgleressourcer, der skal omtales i nyheden [Lovændring til ÅRL om bæredygtighedsrapportering vedtaget](#) på Deloitte.dk.

2.4.3. Notekrav for koncernregnskaber vedrørende aktiver, der ikke ejes af virksomheden

I kravet om noteoplysninger (§ 126) for koncernregnskaber henvises til en række oplysningskrav til årsregnskabet, som finder tilsvarende anvendelse på koncernregnskabet. De gældende krav henviser imidlertid ikke til kravet i § 90a om at oplyse, hvilke indregnede aktiver, der ikke ejes af virksomheden, og med hvilken værdi de er indregnet. Kravet tilføjes, således at disse oplysninger også skal gives koncernregnskabet.

3. Ikrafttræden

Lovændringerne træder i kraft den 1. juni 2024 med virkning for regnskabsår, der begynder den:

- 1. januar 2023 eller senere for ændringerne af størrelsesgrænserne.
- 1. januar 2024 eller senere for så vidt angår ophævelse af kravene til beskrivelse af virksomhedens videnressourcer og påvirkning af det eksterne miljø i ledelsesberetningen (§ 99, stk. 1, litra 6 og 7).
- 1. juni 2024 eller senere for de andre ændringer omtalt ovenfor bortset fra det nye krav om beskrivelse af immaterielle nøgleressourcer jf. § 99, stk. 2, som træder i kraft for de omfattede virksomheder samtidig med, at de bliver omfattet af de nye krav til bæredygtighedsrapportering (se nyheden [Lovændring til ÅRL om bæredygtighedsrapportering vedtaget](#)).

For klasse C og D virksomheder ophæves kravet om at beskrive videnressourcer og miljøforhold. Til gengæld skal store virksomheder fremover medtage oplysninger om immaterielle nøgleressourcer i ledelsesberetningen.

Ikrafttrædelsesbestemmelserne for de enkelte ændringer er opsummeret nedenfor:

Ændring	§ i ÅRL	Træder i kraft a):	Gælder for kalenderårsregnskaber a)
Ændring i størrelsesgrænser	§ 7	01.01.2023	2023
Nye krav for partnerselskaber	§ 35b, § 87a, § 107	01.06.2024	2025
Ophævelse af muligheden for at måle investerings-ejendomme til dagsværdi med opskrivning over egenkapitalen	§ 41	01.06.2024	2025
Krav om at oplyse om antal ansatte uanset det er under 1	§ 68	01.06.2024	2025
Særskilt krav om at oplyse om leasingforpligtelser	§ 64	01.06.2024	2025
Erhvervsdrivende moderfonde omfattes af kravet om at rapportere om underrepræsenteret køn	§ 77c	01.06.2024	2025
Ophævelse af kravet om at oplyse om nærtstående parter med bestemmende indflydelse	§ 98c, stk. 5	01.06.2024	2025
Ophævelse af kravene til beskrivelse af virksomhedens videnressourcer og påvirkning af det eksterne miljø i ledelsesberetningen	§ 99, stk. 1 litra 6 og 7	01.01.2024	2024
Nyt krav om at oplyse om immaterielle nøgleressourcer i ledelsesberetningen	§ 99, stk. 2	b)	b)
Nyt krav om at oplyse hvilke indregnede aktiver, der ikke ejes af virksomheden i koncernregnskabet	§ 126	01.06.2024	2025

a) Kravene gælder for det regnskabsår, der begynder på denne dato eller følger umiddelbart efter de nævnte datoer. Ikrafttræden 01.01.2023 betyder fx, at kravet for virksomheder med kalenderårsregnskaber gælder fra og med regnskabsåret 2023, mens ikrafttræden 01.06.2024 betyder, at kravet for virksomheder med kalenderårsregnskaber gælder fra og med regnskabsåret 2025.

b) Træder i kraft for de omfattede virksomheder samtidig med, at de bliver omfattet af de nye krav til bæredygtighedsrapportering.

Deloitte, 2. maj 2024