

32013L0034

29.6.2013.

SLUŽBENI LIST EUROPSKE UNIJE

L 182/19

DIREKTIVA 2013/34/EU EUROPSKOG PARLAMENTA I VIJEĆA**od 26. lipnja 2013.****o godišnjim financijskim izvještajima, konsolidiranim financijskim izvještajima i povezanim izvješćima za određene vrste poduzeća, o izmjeni Direktive 2006/43/EZ Europskog parlamenta i Vijeća i o stavljanju izvan snage direktiva Vijeća 78/660/EEZ i 83/349/EEZ****(Tekst značajan za EGP)**

EUROPSKI PARLAMENT I VIJEĆE EUROPSKE UNIJE,

uzimajući u obzir Ugovor o funkcioniranju Europske unije, a posebno njegov članak 50. stavak 1.,

uzimajući u obzir prijedlog Europske komisije,

nakon prosljeđivanja nacрта zakonodavnog akta nacionalnim parlamentima,

uzimajući u obzir mišljenje Europskoga gospodarskog i socijalnog odbora ⁽¹⁾,u skladu s redovnim zakonodavnim postupkom ⁽²⁾,

budući da:

(1) Ovom se Direktivom uzima u obzir program Komisije za bolje zakonodavstvo i posebno Komunikacija Komisije pod naslovom „Pametno zakonodavstvo u Europskoj uniji” kojoj je cilj izrada i donošenje najkvalitetnijeg zakonodavstva poštujući načela supsidijarnosti i proporcionalnosti te osiguravanje razmjernosti administrativnih opterećenja s koristima koje donose. Komunikacija Komisije pod nazivom „Mislimo najprije na male – Zakon o malom poduzetništvu za Europu”, donesena u lipnju 2008. i izmijenjena u veljači 2011., priznaje središnju ulogu malih i srednjih poduzeća (MSP-ovi) u gospodarstvu Unije i nastoji poboljšati opći pristup poduzetništvu te u donošenju politike od zakonodavstva do javne uprave učvrstiti načelo „mislimo najprije na male”. Europsko vijeće od 24. i 25. ožujka pozdravilo je

namjeru Komisije da predstavi „Akt o jedinstvenom tržištu” kojim se određuju mjere za rast i otvaranje radnih mjesta, donoseći opipljive rezultate građanima i poduzetništvu.

Komunikacijom Komisije pod nazivom „Akt o jedinstvenom tržištu”, donesenom u travnju 2011., predlaže se pojednostavnjenje Četvrte direktive Vijeća 78/660/EEZ od 25. srpnja 1978. na temelju članka 54. stavka 3. točke (g) Ugovora o godišnjim financijskim izvještajima za određene vrste trgovačkih društava ⁽³⁾ i Sedme direktive Vijeća 83/349/EEZ od 13. lipnja 1983. na temelju članka 54. stavka 3. točke (g) Ugovora o konsolidiranim financijskim izvještajima ⁽⁴⁾ (Računovodstvene direktive) vezano uz obveze podnošenja financijskih informacija i smanjenja administrativnog opterećenja, posebno za MSP-ove. „Strategija Europa 2020.” za pametni, održivi i uključivi rast ima za cilj smanjenje administrativnih opterećenja i poboljšanje poslovnog okruženja, posebno za MSP, te promicanje internacionalizacije MSP-a. Europsko vijeće od 24. i 25. ožujka 2011. također je pozvalo na smanjenje općeg administrativnog opterećenja, posebno za MSP-ove, kako na razini Europske unije tako i na nacionalnoj razini te je predložilo mjere za povećanje produktivnosti, poput uklanjanja birokracije i poboljšanja regulatornog okvira za MSP.

(2) Europski parlament je 18. prosinca 2008. donio nezakonodavnu rezoluciju o računovodstvenim zahtjevima za mala i srednja poduzeća, posebno za mikro subjekte ⁽⁵⁾, navodeći da su računovodstvene direktive često opterećujuće za mala i srednja poduzeća, posebno za mikro subjekte, te je zatražio da Komisija nastavi s nastojanjima za preispitivanje tih direktiva.

(3) Usklađenje nacionalnih odredaba o prezentiranju i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja i izvješća posloводства, osnove mjerenja koje se u njima koriste te njihovo objavljivanje u pogledu određenih vrsta poduzeća s ograničenom odgovornošću od posebne je važnosti za zaštitu dioničara, članova i trećih strana. U tim područjima za takve vrste poduzeća potrebno je istodobno usklađivanje

⁽¹⁾ SL C 181, 21.6.2012., str. 84.

⁽²⁾ Stajalište Europskog parlamenta od 12. lipnja 2013. (još nije objavljeno u Službenom listu) i Odluka Vijeća od 20. lipnja 2013.

⁽³⁾ SL L 222, 14.8.1978., str. 11.

⁽⁴⁾ SL L 193, 18.7.1983., str. 1.

⁽⁵⁾ SL L 45 E, 23.2.2010., str. 58.

budući da, s jedne strane, neka poduzeća djeluju u nekoliko država članica a, s druge strane, takve vrste poduzeća trećim stranama ne daju jamstva iznad iznosa svoje neto imovine.

- (4) Godišnjim financijskim izvještajima ostvaruju se različiti ciljevi i ne daju se samo informacije ulagačima u tržište kapitala već se daje i prikaz prošlih transakcija i unapređuje korporativno upravljanje. Računovodstveno zakonodavstvo Unije treba uspostaviti odgovarajuću ravnotežu između interesa adresata financijskih izvještaja i interesa poduzeća u tome da ne budu nepotrebno opterećena obvezom izvješćivanja.
- (5) Područje primjene ove Direktive trebalo bi uključivati određena poduzeća s ograničenom odgovornošću kao što su dionička društva i društva s ograničenom odgovornošću. Osim toga, postoji i znatan broj društava osoba i komanditnih društava čiji su svi članovi s neograničenom odgovornošću osnovani kao dionička društva ili društva s ograničenom odgovornošću pa bi stoga takva društva osoba trebala biti podložna mjerama usklađenja iz ove Direktive. Ova Direktiva trebala bi također osigurati da njezino područje primjene obuhvaća društva osoba u kojima članovi koji nisu osnovani kao dioničko društvo ili društvo s ograničenom odgovornošću u biti za obveze društva osoba imaju ograničenu odgovornost budući da je ta odgovornost ograničena od strane drugih poduzeća u okviru područja primjene ove Direktive. Isključivanje neprofitnih poduzeća iz područja primjene ove Direktive sukladno je njezinoj svrsi, u skladu s člankom 50. stavkom 2. točkom (g) Ugovora o funkcioniranju Europske unije (UFEU).
- (6) Područje primjene ove Direktive trebalo bi se temeljiti na načelima pa bi trebalo osigurati da se poduzeće ne može isključiti iz tog područja primjene stvaranjem strukture grupe poduzeća koja sadrži više slojeva poduzeća osnovanih unutar ili izvan Unije.
- (7) Odredbe ove Direktive trebale bi se primjenjivati samo u mjeri u kojoj nisu nespojive s ili suprotne odredbama o financijskom izvještavanju određenih vrsta poduzeća ili odredbama koje se odnose na raspodjelu kapitala poduzeća koje su utvrđene u drugim važećim zakonodavnim aktima koje je donijela jedna ili više institucija Unije.
- (8) Nadalje, potrebno je utvrditi minimalne ekvivalentne pravne zahtjeve na razini Unije u pogledu opsega financijskih informacija koje bi poduzeća u međusobnom tržišnom natjecanju trebala staviti na raspolaganje javnosti.
- (9) Godišnje financijske izvještaje trebalo bi sastavljati pažljivo i trebali bi istinito i točno prikazivati aktivu i pasivu poduzeća, njegovo financijsko stanje te dobit ili gubitak. Postoji mogućnost da u iznimnim slučajevima financijski izvještaj ne daje takav istinit i točan prikaz u slučaju kada se primjenjuju odredbe ove Direktive. U takvim slučajevima poduzeće bi trebalo odstupiti od takvih odredaba radi davanja istinitog i točnog prikaza. Države članice trebale bi imati mogućnost definiranja takvih iznimnih slučajeva i utvrđivanja odgovarajućih posebnih pravila koja se primjenjuju u tim slučajevima. Tim iznimnim slučajevima trebalo bi smatrati izrazito neuobičajene transakcije i neuobičajene situacije i oni se ne bi, na primjer, trebali odnositi na cjelokupne konkretne sektore.
- (10) Ovom bi Direktivom trebalo osigurati da su zahtjevi za mala poduzeća u velikoj mjeri usklađena diljem Unije. Ova se Direktiva temelji na načelu „mislimo najprije na male”. Kako bi se izbjegla nerazmjerna administrativna opterećenja tih poduzeća, državama članicama trebalo bi omogućiti zahtijevanje samo nekoliko objavlivanja putem dodatnih bilješki uz obvezne bilješke. Međutim, u slučaju jedinstvenog sustava za pohranu, države članice u određenim slučajevima mogu zahtijevati ograničeni broj dodatnih objava ako se one izričito zahtijevaju u skladu s njihovim nacionalnim poreznim zakonodavstvom i ako su izričito neophodne za potrebe ubiranja poreza. Države članice trebale bi imati mogućnost srednjim i velikim poduzećima nametnuti zahtjeve koji nadilaze minimalne zahtjeve koje propisuje ova Direktiva.
- (11) U slučaju kada ova Direktiva dopušta državama članicama da dodatne zahtjeve nametnu, na primjer, malim poduzećima, to znači da države članice mogu iskoristiti ovu mogućnost u cijelosti ili djelomično zahtijevajući manje od onoga što dopušta ova mogućnost. Jednako tako, u slučaju kada ova Direktiva dopušta državama članicama da izuzeća koriste za, na primjer, mala poduzeća, to znači da države članice mogu takva poduzeća izuzeti u cijelosti ili djelomično.
- (12) Mala, srednja i velika poduzeća trebalo bi definirati i razlikovati prema ukupnoj bilanci, neto prihodu i prosječnom broju zaposlenika u financijskoj godini, budući da ti kriteriji obično daju objektivne dokaze o veličini poduzeća. Međutim, u slučaju kada matično poduzeće ne sastavlja konsolidirane financijske izvještaje za grupu, državama članicama trebalo bi dopustiti poduzimanje mjera koje smatraju potrebnim kako bi zahtijevale da se takvo poduzeće može razvrstati kao veće poduzeće određujući njegovu veličinu pa time i kategoriju na konsolidiranoj ili zbirnoj osnovi. U slučaju kada država članica primjenjuje jednu od ili više mogućnosti izuzeća za mikro poduzeća, mikro poduzeća također bi trebalo definirati prema ukupnoj bilanci, neto prihodu i prosječnom broju zaposlenika u financijskoj godini. Države članice ne bi trebale biti obvezne u svojem nacionalnom zakonodavstvu definirati odvojene kategorije za srednja i velika poduzeća ako srednja poduzeća podliježu jednakim zahtjevima kao i velika poduzeća.

- (13) Mikro poduzeća imaju ograničena sredstva za poštovanje zahtjevnih regulatornih obveza. U slučaju kada ne postoje posebna pravila za mikro poduzeća, na njih se primjenjuju pravila koja se primjenjuju na mala poduzeća. Ta im pravila nameću administrativna opterećenja koja su nerazmjerna njihovoj veličini pa su stoga relativno zahtjevnija za mikro poduzeća u usporedbi s malim poduzećima. Stoga bi države članice trebale moći izuzeti mikro poduzeća od određenih obveza koje se primjenjuju na mala poduzeća, a koje bi im nametnule pretjerana administrativna opterećenja. Međutim, mikro poduzeća ipak bi trebala podlijegati nacionalnim obvezama vođenja evidencija o svojim poslovnim transakcijama i financijskom stanju. Štoviše, investicijska poduzeća i financijska holding poduzeća trebalo bi isključiti iz koristi pojednostavnjenja primjenljivih na mikro poduzeća.
- (14) Države članice trebale bi uzeti u obzir posebne uvjete i potrebe svojih vlastitih tržišta pri odlučivanju o tome hoće li ili na koji će način provesti posebni režim za mikro poduzeća u okviru konteksta ove Direktive.
- (15) Objavljivanje financijskih izvještaja može biti opterećujuće za mikro poduzeća. Istodobno, države članice trebaju osigurati poštovanje ove Direktive. Prema tome, državama članicama koje koriste izuzeća za mikro poduzeća predviđena ovom Direktivom trebalo bi dopustiti izuzimanje mikro poduzeća od općeg zahtjeva objavljivanja, pod uvjetom da je bilanca propisno podnesena, u skladu s nacionalnim pravom, najmanje jednom imenovanom nadležnom tijelu te da su informacije dostavljene poslovnom registru tako da se primjerak može dobiti na zahtjev. U takvim slučajevima, ne bi se trebala primjenjivati obveza objavljivanja računovodstvenih dokumenata utvrđena u ovoj Direktivi u skladu s člankom 3. stavkom 5. Direktive 2009/101/EZ Europskog parlamenta i Vijeća od 16. rujna 2009. o usklađivanju zaštitnih mjera koje, radi zaštite interesa članova i trećih strana, države članice zahtijevaju za trgovačka društva u smislu članka 48. stavka 2. Ugovora, s ciljem izjednačavanja takvih zaštitnih mjera ⁽¹⁾.
- (16) Radi osiguranja da se objavljuju usporedive i istovrsne informacije, načela priznavanja i mjerenja trebala bi uključivati osnovne trajnosti poslovanja, opreznosti i nastanka poslovnog događaja. Ne bi trebalo dopustiti prijebaj stavki aktive i pasive te prihoda i rashoda, a stavke aktive i pasive trebalo bi vrednovati odvojeno. Međutim, u posebnim slučajevima državama članicama trebalo bi omogućiti da dopuste ili zahtijevaju da poduzeća izvrše prijebaj između stavki aktive i pasive te stavki prihoda i rashoda. Pri prezentiranju stavki u financijskim izvještajima trebalo bi uzimati u obzir gospodarsku stvarnost ili komercijalni sadržaj temeljne transakcije ili posla. Međutim, državama članicama trebalo bi dopustiti da poduzeća izuzmu od primjene tog načela.
- (17) Priznavanje, mjerenje, prezentiranje, objavljivanje i konsolidacija u financijskim izvještajima trebali bi se ravnati prema načelu materijalnosti. Prema načelu materijalnosti, podaci koje se smatra nematerijalnim mogu se, na primjer, zbirno prikazivati u financijskim izvještajima. Međutim, dok se pojedina stavka može smatrati nematerijalnom, stavke slične prirode mogu se smatrati materijalnim ako se uzimaju kao cjelina. Državama članicama trebalo bi dopustiti da obveznu primjenu načela materijalnosti ograniče na prezentiranje i objavljivanje. Načelo materijalnosti ne bi trebalo utjecati na nacionalne obveze vođenja sveobuhvatnih evidencija koje prikazuju poslovne transakcije i financijsko stanje.
- (18) Stavke koje se priznaju u financijskim izvještajima trebalo bi mjeriti na osnovi načela kupovne cijene ili troškova proizvodnje kako bi se osigurala pouzdanost informacija sadržanih u financijskim izvještajima. Međutim, državama članicama trebalo bi omogućiti da dopuste ili zahtijevaju da poduzeća revaloriziraju dugotrajnu aktivu kako bi se korisnicima financijskih izvještaja pružile relevantnije informacije.
- (19) Zbog potrebe za usporedivim financijskim informacijama diljem Unije potrebno je zahtijevati od država članica da za određene financijske instrumente dopuste sustav računovodstva po korektnoj vrijednosti. Nadalje, sustavi računovodstva po korektnoj vrijednosti pružaju podatke koji korisnicima financijskih informacija mogu biti relevantniji od informacija koje se temelje na kupovnoj cijeni ili troškovima proizvodnje. Prema tome, države članice trebale bi dopustiti usvajanje sustava računovodstva po korektnoj vrijednosti za sva poduzeća ili vrste poduzeća, osim mikro poduzeća koja koriste izuzeća predviđena ovom Direktivom, kako za godišnje tako i za konsolidirane financijske izvještaje ili, ako država članica tako odabere, samo za konsolidirane financijske izvještaje. Nadalje, državama članicama trebalo bi omogućiti da računovodstvo po korektnoj vrijednosti dopuste ili zahtijevaju za imovinu koja nije financijski instrument.
- (20) Potreban je ograničen broj obrazaca za bilancu kako bi se korisnicima financijskih informacija omogućila bolja usporedba financijskog stanja poduzeća unutar Unije. Države članice trebale bi zahtijevati korištenje jednog obrasca za bilancu i trebale bi imati mogućnost da ponude izbor između dopuštenih obrazaca. Međutim, države članice trebale bi imati mogućnost dopustiti

⁽¹⁾ SL L 258, 1.10.2009., str. 11.

poduzećima ili od njih zahtijevati da izmijene obrazac i prikažu bilancu na temelju razlikovanja između stavki dugotrajne i kratkotrajne imovine odnosno dugoročnih i kratkoročnih obveza. Trebalo bi dopustiti obrazac za račun dobiti i gubitka koji prikazuje prirodu rashoda i račun dobiti ili gubitka koji prikazuje funkciju rashoda. Države članice trebale bi zahtijevati korištenje jednog obrasca za račun dobiti i gubitka i trebale bi imati mogućnost da ponude izbor između dopuštenih obrazaca. Države članice također bi trebale imati mogućnost dopustiti poduzećima da prikažu izvještaj o poslovnim rezultatima umjesto računa dobiti i gubitka koji se izrađuje u skladu s jednim od dopuštenih obrazaca. Malim i srednjim poduzećima može se omogućiti pojednostavnjenje zahtijevanih obrazaca. Međutim, državama članicama trebalo bi dopustiti da ograniče obrasce bilance i računa dobiti i gubitka ako je to potrebno radi elektroničkog podnošenja financijskih izvještaja.

- (21) Radi usporedivosti trebalo bi osigurati zajednički okvir za priznavanje, mjerenje i prezentiranje, među ostalim, vrijednosnih usklađivanja, *goodwill*a, rezervacija, zaliha dobara i zamjenljive imovine te imovine i rashoda iznimne veličine ili pojave.
- (22) Priznavanje i mjerenje nekih stavki u financijskim izvještajima temelji se na procjenama, prosudbama i modelima, a ne na točnim opisima. Kao rezultat neodređenosti svojstvenih poslovnim aktivnostima, određene stavke u financijskim izvještajima ne mogu se precizno izmjeriti već se mogu samo procijeniti. Procjena uključuje prosudbe koje se temelje na zadnjim dostupnim pouzdanim informacijama. Korištenje procjena bitan je dio pripreme financijskog izvještaja. To je posebno točno u slučaju rezervacija koje su po svojoj prirodi neodređenije od većine ostalih stavki bilance. Procjene bi trebalo temeljiti na pažljivoj prosudbi upravljanja poduzećem i izračunavati na objektivnoj osnovi, dopuniti ih iskustvom u sličnim transakcijama a, u nekim slučajevima, i izvještajima neovisnih stručnjaka. Dokazi koji se razmatraju trebali bi uključivati sve dodatne dokaze koje pružaju događaji nastali nakon datuma bilance.
- (23) Informacije prikazane u bilanci i računu dobiti i gubitka trebalo bi dopuniti objavama u obliku bilješki uz financijske izvještaje. Korisnicima financijskih izvještaja obično su dodatne informacije od malih poduzeća potrebne u ograničenoj mjeri, i malim poduzećima može biti skupo sređivanje tih dodatnih informacija. Stoga je ograničeni režim objavljivanja za mala poduzeća opravdan. Međutim, ako mikro poduzeće smatra korisnima dodatne vrste objavljivanja koja se zahtijevaju od

srednjih i velikih poduzeća ili druga objavljivanja koja nisu predviđena ovom Direktivom, ne bi ga trebalo u tome sprečavati.

- (24) Objava vezana uz računovodstvene politike jedan je od ključnih elemenata bilješki uz financijske izvještaje. Takva bi objava trebala uključiti posebno osnove mjerenja koje su primijenjene na različite stavke, izjavu o sukladnosti tih računovodstvenih politika s konceptom trajnosti poslovanja i sve značajne izmjene usvojenih računovodstvenih politika.
- (25) Korisnici financijskih izvještaja koje izrađuju srednja i velika poduzeća obično imaju složenije potrebe. Stoga bi u određenim područjima trebalo osigurati dodatna objavljivanja. Izuzimanje od određenih obveza objavljivanja opravdano je ako bi takvo objavljivanje štetilo određenim osobama ili poduzeću.
- (26) Izvješće posloводства i konsolidirani financijski izvještaj bitni su elementi financijskog izvještavanja. Trebalo bi osigurati objektivn pregled razvoja poslovanja i stanja poduzeća, na način koji je u skladu s opsegom i složenošću poslovanja. Informacije ne bi trebalo ograničiti na financijski aspekt poslovanja poduzeća i trebale bi sadržavati analizu ekoloških i društvenih aspekata poslovanja koja je potrebna za razumijevanje razvoja, poslovnih rezultata odnosno položaja poduzeća. U slučajevima kada su konsolidirano izvješće posloводства i izvješće posloводства matičnog poduzeća prezentirani u jedinstvenom izvješću, bilo bi primjereno staviti veći naglasak na ona pitanja koja su značajna za poduzeća koja su u konsolidaciju uključena kao cjelina. Međutim, uzimajući u obzir moguće opterećenje malih i srednjih poduzeća, primjereno je predvidjeti da države članice mogu odustati od obveze pružanja nefinancijskih informacija u izvješću posloводства takvih poduzeća.
- (27) Države članice trebale bi imati mogućnost izuzimanja malih poduzeća od obveze izrade izvješća posloводства pod uvjetom da takva poduzeća, u bilješkama uz financijske izvještaje, uključe podatke koji se odnose na stjecanje vlastitih dionica iz članka 24. stavka 2. Direktive 2012/30/EU Europskog parlamenta i Vijeća od 25. listopada 2012. o usklađivanju zaštitnih mjera koje, radi zaštite interesa članova i trećih osoba, države članice zahtijevaju od trgovačkih društava u smislu članka 54. drugog stavka Ugovora o funkcioniranju Europske unije, u pogledu osnivanja dioničkih društava i održavanja i promjene njihovog kapitala, a s ciljem ujednačavanja tih zaštitnih mjera ⁽¹⁾.

⁽¹⁾ SL L 315, 14.11.2012., str. 74.

- (28) Budući da navedena poduzeća mogu imati značajnu ulogu u gospodarstvima u kojima posluju, odredbe ove Direktive koje se odnose na izvješće o korporativnom upravljanju trebale bi se primjenjivati na poduzeća čiji su prenosivi vrijednosni papiri uvršteni za trgovanje na uređenom tržištu.
- (29) Mnoga poduzeća vlasnici su drugih poduzeća i cilj je usklađivanja zakonodavstva koje uređuje konsolidirane financijske izvještaje zaštititi udjele koji postoje u poduzećima s dioničkim kapitalom. Konsolidirane financijske izvještaje trebalo bi sastavljati tako da se financijske informacije koje se odnose na takva poduzeća mogu prenositi članovima i trećim stranama. Nacionalno pravo koje uređuje konsolidirane financijske izvještaje trebalo bi stoga uskladiti radi ostvarenja ciljeva usporedivosti i istovjetnosti informacija koje poduzeća u okviru Europske unije trebaju objavljivati. Međutim, uzimajući u obzir da poštene tržišne cijene transakcije između neovisnih, nepovezanih i dobro informiranih strana nema, državama članicama trebalo bi omogućiti da dopuste prijenos sudjelujućih udjela unutar grupe, kao takozvane „transakcije pod zajedničkim nadzorom” koje se prezentiraju koristeći računovodstvenu metodu objedinjavanja udjela u kojoj se knjigovodstvena vrijednost dionica ili udjela u kapitalu poduzeća obuhvaćenog konsolidacijom prebija samo s odgovarajućim postotkom kapitala.
- (30) U Direktivi 83/349/EZ postojao je zahtjev sastavljanja konsolidiranih financijskih izvještaja za grupe kada je ili matično poduzeće ili jedno ili više poduzeća kćeri osnovano kao jedno od poduzeća navedenih u Prilogu I. ili Prilogu II. ovoj Direktivi. Države članice imale su mogućnost izuzimanja matičnog poduzeća od zahtjeva za sastavljanje konsolidiranih financijskih izvještaja u slučaju kada matično poduzeće nije bilo poduzeće vrsta navedenih u Prilogu I. ili Prilogu II. Ovom se Direktivom zahtijeva da samo matična poduzeća vrsta navedenih u Prilogu I. ili, u određenim okolnostima u Prilogu II., sastavljaju konsolidirane financijske izvještaje, ali države članice ne sprečava da prošire područje primjene ove Direktive kako bi obuhvatile i druge situacije. U osnovi stoga nema promjene budući da na državi članici ostaje da odluči hoće li od poduzeća koja nisu obuhvaćena ovom Direktivom zahtijevati izradu konsolidiranih financijskih izvještaja.
- (31) Konsolidirani financijski izvještaji trebali bi prikazati aktivnosti matičnog poduzeća i njegovih poduzeća kćeri kao jedinstvenoga gospodarskog subjekta (grupe). Poduzeća koja kontrolira matično poduzeće trebalo bi smatrati poduzećima kćerima. Kontrola bi se trebala zasnivati na držanju većine glasačkih prava, ali kontrola može postojati i ako postoje ugovori s dioničarima ili članovima tog poduzeća. U određenim okolnostima kontrola se može učinkovito izvršavati i kada je matično poduzeće imatelj manjine dionica ili udjela ili nijedne dionice odnosno nijednog udjela u poduzeću kćeri.
- Države članice trebale bi imati pravo zahtijevati da poduzeća koja ne podliježu kontroli, ali kojima se upravlja na jedinstvenoj osnovi ili imaju zajedničko administrativno, upravljačko ili nadzorno tijelo budu obuhvaćena konsolidiranim financijskim izvještajem.
- (32) Poduzeće kći koje je i samo matično poduzeće trebalo bi sastavljati konsolidirane financijske izvještaje. Ipak, države članice trebale bi imati pravo izuzeti takvo poduzeće od obveze sastavljanja takvih konsolidiranih izvještaja u određenim okolnostima, pod uvjetom da su njegovi članovi i treće strane dovoljno zaštićeni.
- (33) Male grupe trebalo bi izuzeti od obveze sastavljanja konsolidiranih financijskih izvještaja budući da korisnicima financijskih izvještaja malih poduzeća nisu potrebne složene informacije i budući da sastavljanje konsolidiranih financijskih izvještaja uz godišnje financijske izvještaje matičnog poduzeća i poduzeća kćeri može biti skupo. Države članice trebale bi imati mogućnost srednje grupe izuzeti od obveze sastavljanja konsolidiranih financijskih izvještaja na istoj osnovi troškova i dobiti, osim ako je povezano poduzeće subjekt od javnog interesa.
- (34) Konsolidacija zahtijeva potpuno uključivanje aktive i pasive te prihoda i rashoda grupa poduzeća, odvojeno objavljivanje nekvalificiranih udjela u konsolidiranoj bilanci unutar stavke kapitala i rezervi i odvojeno objavljivanje nekvalificiranih udjela u dobiti i gubitku grupe u konsolidiranom računu dobiti i gubitka. Međutim, trebalo bi izvršiti potrebne ispravke kako bi se uklonili učinci financijskih odnosa između konsolidiranih poduzeća.
- (35) Načela priznavanja i mjerenja koja se primjenjuju na sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja trebala bi se primjenjivati i na sastavljanje konsolidiranih financijskih izvještaja. Međutim, državama članicama trebalo bi omogućiti da dopuste da se opće odredbe i načela navedena u ovoj Direktivi na godišnje financijske izvještaje primjenjuju drukčije nego na konsolidirane financijske izvještaje.
- (36) Poduzeća povezana sudjelujućim udjelom trebalo bi uključiti u konsolidirane financijske izvještaje primjenom metode udjela. Odredbe o mjerenju poduzeća povezanih sudjelujućim udjelom u osnovi bi trebale ostati nepromijenjene u odnosu na Direktivu 83/349/EEZ, a metode dopuštene u okviru te Direktive mogu se još uvijek primjenjivati. Državama članicama trebalo bi također omogućiti da dopuste ili zahtijevaju da se poduzeće kojim se upravlja zajednički proporcionalno konsolidira u konsolidiranom financijskom izvještaju.

- (37) Konsolidirani financijski izvještaji trebali bi uključivati sva objavljivanja u obliku bilješki uz financijski izvještaj za poduzeća koja su u konsolidaciju uključena kao cjelina. Nazivi, registrirana sjedišta i postotak udjela grupe u kapitalu poduzeća trebali bi se objavljivati i za poduzeća kćeri, poduzeća povezana sudjelujućim udjelom, poduzeća kojima se upravlja zajednički te za sudjelujuće udjele.
- (38) Godišnji financijski izvještaji svih poduzeća na koje se primjenjuje ova Direktiva trebali bi se objavljivati u skladu s Direktivom 2009/101/EZ. Primjereno je, međutim, predvidjeti odobravanje određenih odstupanja u ovom području za mala i srednja poduzeća.
- (39) Države članice uvelike se potiču na razvijanje elektroničkih sustava objavljivanja koji poduzećima omogućuju podnošenje računovodstvenih podataka, uključujući zakonske financijske izvještaje, samo jednom i u obliku koji većem broju korisnika omogućuje jednostavni pristup informacijama i njihovo korištenje. U pogledu financijskog izvještavanja, Komisija se potiče da istraži mogućnosti usklađenog elektroničkog oblika. Međutim, takvi sustavi ne bi trebali biti opterećujući za mala i srednja poduzeća.
- (40) Članovi administrativnih, upravljačkih i nadzornih tijela poduzeća trebali bi, kao minimalni zahtjev, biti kolektivno odgovorni za sastavljanje i objavljivanje godišnjih financijskih izvještaja i izvješća posloводства. Isti bi se pristup trebao primjenjivati na članove administrativnih, upravljačkih i nadzornih tijela poduzeća koja sastavljaju konsolidirane financijske izvještaje. Ta tijela djeluju u okviru nadležnosti koje su im dodijeljene na temelju nacionalnog prava. To ne bi trebalo sprečavati države članice u tome da odu i dalje te predvide izravnu odgovornost dioničara ili čak i drugih dionika.
- (41) Odgovornost sastavljanja i objavljivanja godišnjih financijskih izvještaja i konsolidiranih financijskih izvještaja, kao i izvješća posloводства i konsolidiranih izvješća posloводства temelji se na nacionalnom pravu. Odgovarajuća pravila o odgovornosti, kako ih utvrdi svaka država članica u skladu sa svojim nacionalnim pravom, trebala bi se primjenjivati na članove administrativnih, upravljačkih i nadzornih tijela poduzeća. Države članice trebale bi imati mogućnost određivanja opsega te odgovornosti.
- (42) Radi promicanja vjerodostojnih postupaka financijskog izvještavanja diljem Unije, članovi tijela poduzeća koje je odgovorno za sastavljanje financijskih izvještaja tog poduzeća trebali bi osigurati da financijske informacije koje su uključene u godišnji financijski izvještaj poduzeća i konsolidirani financijski izvještaj grupe daju istinit i točan prikaz.
- (43) Godišnji financijski izvještaji i konsolidirani financijski izvještaji podliježu obvezi revizije. Zahtjev da bi revizorsko mišljenje trebalo navoditi daje li godišnji ili konsolidirani financijski izvještaj točan i istinit prikaz u skladu s odgovarajućim okvirom za financijsko izvještavanje ne bi trebalo shvatiti kao ograničavanje opsega tog mišljenja već kao pojašnjenje konteksta u kojem je izrečeno. Godišnji financijski izvještaji malih poduzeća ne bi trebali biti obuhvaćeni ovom obvezom revizije budući da revizija može predstavljati značajno administrativno opterećenje za tu kategoriju poduzeća, jer u mnogim malim poduzećima iste osobe su i dioničari i rukovoditelji te stoga imaju ograničenu potrebu potvrde financijskih izvještaja od treće strane. Međutim, ovom Direktivom ne bi trebalo sprečavati države članice u uvođenju obveze revizije svojim malim poduzećima, uzimajući u obzir posebne uvjete i potrebe malih poduzeća i korisnika njihovih financijskih izvještaja. Nadalje, primjerenije je definirati sadržaj revizorskih izvješća u Direktivi 2006/43/EZ Europskog parlamenta i Vijeća od 17. svibnja 2006. o zakonskim revizijama godišnjih financijskih izvještaja i konsolidiranih financijskih izvještaja ⁽¹⁾. Tu bi Direktivu stoga trebalo izmijeniti na odgovarajući način.
- (44) Radi osiguranja pojačane transparentnosti plaćanja državama, velika poduzeća i subjekti od javnog interesa koji djeluju u ekstraktivnoj industriji ili sječi prašuma ⁽²⁾ trebali bi u zasebnom izvješću godišnje objavljivati materijalna plaćanja državama u zemljama u kojima posluju. Takva poduzeća djeluju u zemljama bogatim prirodnim resursima, posebno mineralima, naftom, zemnim plinom i prašumama. Izvješće bi trebalo uključivati vrste plaćanja usporedive s onima koje objavljuju poduzeća koja sudjeluju u Inicijativi za transparentnost ekstraktivnih industrija (EITI). Inicijativa dopunjuje Akcijski plan Europske unije za provedbu zakonodavstva, upravljanje i trgovinu u području šumarstva (EU FLEGT) i odredbe Uredbe (EU) br. 995/2010 Europskog parlamenta i Vijeća od 20. listopada 2010. o utvrđivanju obveza gospodarskih subjekata koji stavljaju u promet drvo i proizvode od drva ⁽³⁾, koja od trgovaca proizvodima od drva zahtijeva da postupaju s dužnom pažnjom radi sprečavanja ulaska nezakonitog drva na tržište Europske unije.

⁽¹⁾ SL L 157, 9.6.2006., str. 87.

⁽²⁾ Određene u Direktivi 2009/28/EZ kao „šume s autohtonim vrstama u kojima ne postoje očigledni znakovi djelovanja čovjeka i značajnijeg narušavanja ekoloških procesa.”

⁽³⁾ SL L 295, 12.11.2010., str. 23.

- (45) Izvješće bi trebalo služiti vladama zemalja bogatih resursa kao pomoć u provedbi načela i kriterija Inicijative za transparentnost ekstraktivnih industrija (EITI) te da svojim državljanima mogu opravdati plaćanja koja takve vlade prime od poduzeća koja djeluju u ekstraktivnoj industriji ili subjektima koji se bave sječom prašuma, a koji djeluju u okviru nadležnosti tih vlada. Izvješće bi trebalo sadržavati objave na temelju zemlje i projekta. Projekt bi trebalo definirati kao operativne aktivnosti koje su uređene jednim ugovorom, povlasticom, najmom, koncesijom ili sličnim zakonitim ugovorom i čine temelj za plaćanje obveza prema državi. Doduše, ako je više takvih ugovora značajno međusobno povezano, to bi trebalo smatrati projektom. „Značajno međusobno povezani” zakoniti ugovori tumače se kao skup operativno i zemljopisno integriranih ugovora, povlastica, najмова ili koncesija ili vezanih ugovora s bitno sličnim uvjetima koji su potpisani s nekom državom i koji dovode do obveze plaćanja. Takvi se ugovori mogu uređiti jednim ugovorom, zajedničkim pothvatom, ugovorom o podjeli proizvodnje ili drugim sveobuhvatnim zakonitim ugovorom.
- (46) Sva plaćanja koja iznose manje od 100 000 EUR u okviru financijske godine, bilo da su izvršena kao jednokratno plaćanje ili kao niz vezanih plaćanja, ne trebaju se uzeti u obzir u izvješću. To znači da, u slučaju svakog aranžmana koji predviđa periodična plaćanja ili obroke (npr. naknade za najam), poduzeće treba uzeti u obzir zbirni iznos vezanih periodičnih plaćanja ili obroka vezanih plaćanja pri određivanju je li dosegnut prag za taj niz plaćanja i, u skladu s time, zahtijeva li se objavljivanje.
- (47) Od poduzeća koja djeluju u ekstraktivnoj industriji ili sječi prašuma ne bi trebalo zahtijevati raščlanjivanje i raspodjelu plaćanja na temelju projekta u slučaju kada se plaćanja vrše u pogledu obveza koje su poduzeću nametnute na razini subjekta, a ne na razini projekta. Na primjer, ako poduzeće ima više od jednog projekta u zemlji domaćinu, a dohodak poduzeća vlada te zemlje oporezuje u pogledu dohotka poduzeća u zemlji u cjelini a ne u pogledu određenog projekta ili poslovanja u zemlji, poduzeću bi se dopustilo objavljivanje plaćanja poreza na dohodak koji proizlazi iz toga bez naznačivanja određenog projekta koji se povezuje s tim plaćanjem.
- (48) Poduzeće koje djeluje u ekstraktivnoj industriji ili sječi prašuma općenito ne bi trebalo objavljivati dividende isplaćene nekoj državi koja je obični ili redovni dioničar tog poduzeća sve dok se dividende isplaćuju državi pod istim uvjetima kao i ostalim dioničarima. Međutim, od poduzeća će se zahtijevati da objavi dividende isplaćene za prava na proizvodnju ili licence.
- (49) Radi rješavanja pitanja mogućeg izbjegavanja zahtjeva za objavljivanje, ovom Direktivom trebalo bi odrediti da se plaćanja objavljuju s obzirom na bit predmetne djelatnosti ili predmetnog plaćanja. Stoga poduzeće ne bi moglo izbjeći objavljivanje, na primjer drukčijom karakterizacijom djelatnosti koja bi inače bila obuhvaćena ovom Direktivom. Nadalje, plaćanja ili djelatnosti ne bi se smjele umjetno podijeliti niti spojiti s ciljem izbjegavanja takvog zahtjeva za objavljivanjem.
- (50) Radi utvrđivanja okolnosti u kojima bi poduzeće trebalo izuzeti od obveza izvješćivanja predviđenih u poglavlju 10., ovlast za donošenje delegiranih akata u skladu s člankom 290. Ugovora o funkcioniranju Europske unije (UFEU) trebalo bi dodijeliti Komisiji u pogledu određivanja kriterija koje treba primjenjivati pri procjeni jesu li zahtjevi za izvješćivanje treće zemlje istovjetni zahtjevima tog poglavlja. Od posebne je važnosti da Komisija provede odgovarajuća savjetovanja tijekom pripremnog rada, uključujući i na razini stručnjaka. Kod pripreme i sastavljanje delegiranih akata Komisija bi trebala osigurati istovremenu, pravovremenu i odgovarajuću dostavu relevantnih dokumenata Europskom parlamentu i Vijeću.
- (51) Radi osiguranja ujednačenih uvjeta za provedbu članka 46. stavka 1., Komisiji bi trebalo dodijeliti provedbene ovlasti. Te bi se ovlasti trebale provoditi u skladu s Uredbom (EU) br. 182/2011 Europskog parlamenta i Vijeća od 16. veljače 2011. o utvrđivanju pravila i općih načela u vezi s mehanizmima nadzora država članica nad izvršavanjem provedbenih ovlasti Komisije ⁽¹⁾.
- (52) Sustav izvješćivanja trebao bi podlijegati preispitivanju i izvješću Komisije tri godine od isteka roka za prenošenje ove Direktive od strane država članica. U tom preispitivanju trebalo bi razmotriti učinkovitost sustava i uzeti u obzir međunarodni razvoj, uključujući pitanja konkurentnosti i sigurnosti opskrbe energijom. U izvješću bi također trebalo razmotriti proširenje zahtjeva za izvješćivanje na dodatne sektore industrije kao i pitanje je li potrebno izvršiti reviziju izvješća. Nadalje, u izvješću bi trebalo uzeti u obzir iskustvo onih koji pripremaju informacije kao i njihove korisnike te razmotriti je li primjerenom uključiti dodatne informacije o plaćanjima, kao npr. efektivne porezne stope te podatke o primatelju, kao npr. informacije o bankovnom računu.

⁽¹⁾ SL L 55, 28.2.2011., str. 13.

- (53) U skladu sa zaključcima Sastanka na vrhu G8 u Deauvilleu u svibnju 2011. i radi promicanja jednakih pravila na međunarodnoj razini, Komisija bi trebala nastaviti poticati sve međunarodne partnere na uvođenje sličnih zahtjeva vezano za plaćanja državama. U ovom je kontekstu posebno važan daljnji rad na odgovarajućim međunarodnim računovodstvenim standardima.
- (54) Radi uzimanja u obzir budućih izmjena prava država članica i zakonodavstva Unije o vrstama poduzeća, Komisija bi trebala imati ovlast za donošenje delegiranih akata u skladu s člankom 290. Ugovora o funkcioniranju Europske unije (UFEU) radi ažuriranja popisa poduzeća sadržanih u prilogima I. i II. Uporaba delegiranih akata također je potrebna radi prilagodbe kriterija veličine poduzeća, budući da će inflacija s vremenom umanjiti njihovu realnu vrijednost. Od posebne je važnosti da Komisija provede odgovarajuća savjetovanja tijekom pripremnog rada, uključujući i na razini stručnjaka. Kod pripreme i sastavljanja delegiranih akata Komisija bi trebala osigurati istovremenu, pravovremenu i odgovarajuću dostavu relevantnih dokumenata Europskom parlamentu i Vijeću.
- (55) Budući da ciljeve ove Direktive, odnosno olakšanje prekograničnih ulaganja i poboljšanje usporedivosti diljem Unije te povjerenja javnosti u financijske izvještaje i izvješća putem poboljšanih i dosljednih određenih objavljivanja, ne mogu u dovoljnoj mjeri ostvariti države članice, te ih se zbog opsega i učinka može lakše ostvariti na razini Unije, Unija može usvojiti mjere u skladu s načelom supsidijarnosti kako je određeno u članku 5. Ugovora o Europskoj uniji. U skladu s načelom proporcionalnosti, kako je navedeno u tom članku, ova Direktiva ne prelazi ono što je potrebno za ostvarivanje tih ciljeva.
- (56) Ovom Direktivom zamjenjuju se direktive 78/660/EEZ i 83/349/EEZ. Stoga bi te direktive trebalo staviti izvan snage.
- (57) Ovom se Direktivom poštuju temeljna prava i priznaju načela koja su posebno utvrđena Poveljom o temeljnim pravima Europske unije.
- (58) U skladu sa Zajedničkom političkom izjavom država članica i Komisije o objašnjenjima od 28. rujna 2011., države članice obvezuju se, u opravdanim slučajevima, uz obavijest o svojim mjerama za prenošenje dostaviti jedan ili više dokumenata kojima se objašnjava odnos između sastavnih dijelova direktive i odgovarajućih dijelova nacionalnih instrumenata za prenošenje. U pogledu ove Direktive, zakonodavac smatra da je prijenos korelacijskih tablica opravdan,

DONIJELI SU OVU DIREKTIVU:

POGLAVLJE 1.

PODRUČJE PRIMJENE, DEFINICIJE I KATEGORIJE PODUZEĆA I GRUPA

Članak 1.

Područje primjene

1. Mjere za usklađenje predviđene ovom Direktivom primjenjuju se na zakone i druge propise država članica koji se odnose na vrste poduzeća navedene:

- (a) u Prilogu I;
- (b) u Prilogu II., u slučaju kada svi izravni ili neizravni članovi poduzeća koji inače imaju neograničenu odgovornost u biti imaju ograničenu odgovornost zbog toga što su oni poduzeća:

i. koja pripadaju vrstama navedenima u Prilogu I.; ili

ii. na koja se ne primjenjuje pravo države članice, ali koja imaju pravni oblik usporediv s poduzećima navedenima u Prilogu I.

2. Države članice obavješćuju Komisiju u razumnom roku o promjenama vrsta poduzeća u svojem nacionalnom zakonodavstvu koje bi mogle utjecati na točnost Priloga I. ili Priloga II. U tom slučaju Komisija je popise poduzeća sadržane u prilogima I. i II. ovlaštena prilagoditi putem delegiranih akata u skladu s člankom 49.

Članak 2.

Definicije

Za potrebe ove Direktive primjenjuju se sljedeće definicije:

1. „Subjekti od javnog interesa” znači poduzeća obuhvaćena člankom 1.:
 - (a) na koja se primjenjuje zakonodavstvo države članice i čiji su prenosivi vrijednosni papiri uvršteni za trgovanje na uređenom tržištu bilo koje države članice u smislu članka 4. stavka 1. točke 14. Direktive 2004/39/EZ Europskog parlamenta i Vijeća od 21. travnja 2004. o tržištima financijskih instrumenata ⁽¹⁾;

⁽¹⁾ SL L 145, 30.4.2004., str. 1.

- (b) koja su kreditne institucije kako su definirane u članku 4. točki 1. Direktive 2006/48/EZ Europskog parlamenta i Vijeća od 14. lipnja 2006. o osnivanju i obavljanju djelatnosti kreditnih institucija ⁽¹⁾, osim onih iz članka 2. te Direktive;
- (c) osiguravajuća poduzeća u smislu članka 2. stavka 1. Direktive Vijeća 91/674/EEZ od 19. prosinca 1991. o godišnjim financijskim izvještajima osiguravajućih poduzeća ⁽²⁾; ili
- (d) koja su države članice imenovala subjektima od javnog interesa, na primjer subjekte koji su zbog prirode svojeg poslovanja, svoje veličine ili broja djelatnika od velikog javnog značaja.
2. „Sudjelujući udjel” znači prava u kapitalu drugih poduzeća, bez obzira na to jesu li materijalizirana u obliku potvrda ili nisu, koja su, na temelju trajne povezanosti s tim poduzećima, stečena s namjerom da pridonose poslovanju poduzeća koje ima ta prava. Smatrat će se da udio u dijelu kapitala nekog drugog poduzeća predstavlja sudjelujući udjel u slučaju kada prelazi postotak koji utvrde države članice, a koji je niži od ili jednak 20 %.
3. „Povezana stranka” ima isto značenje kao i u međunarodnim računovodstvenim standardima donesenima u skladu s Uredbom (EZ) br. 1606/2002 Europskog parlamenta i Vijeća od 19. srpnja 2002. o primjeni međunarodnih računovodstvenih standarda ⁽³⁾.
4. „Dugotrajna aktiva” znači ona imovina koja je namijenjena za korištenje na neprekidnoj osnovi za potrebe aktivnosti poduzeća.
5. „Neto prihod” znači iznosi koji proizlaze iz prodaje proizvoda i pružanja usluga nakon što se odbiju rabati prodaje i porez na dodanu vrijednost i ostali porezi izravno povezani s prihodom.
6. „Kupovna cijena” znači cijena koja se plaća i svi neplanirani troškovi umanjeni za neplanirana smanjenja troška nabave.
7. „Troškovi proizvodnje” znači kupovna cijena sirovina, potrošnog materijala i drugi troškovi koji se mogu izravno pripisati predmetnom proizvodu. Države članice dopuštaju ili zahtijevaju uključivanje razumnog udjela stalnih ili promjenljivih općih troškova koji se neizravno pripisuju predmetnom proizvodu, u onoj mjeri u kojoj se oni odnose na razdoblje proizvodnje. Troškovi distribucije ne uključuju se.
8. „Vrijednosno usklađivanje” znači usklađivanja kojima je namjera uzeti u obzir promjenu vrijednosti pojedine imovine utvrđene s datumom bilance, neovisno o tome je li promjena konačna ili ne.
9. „Matično poduzeće” znači poduzeće koje kontrolira jedno ili više poduzeća kćeri.
10. „Poduzeće kći” znači poduzeće koje je pod kontrolom matičnog poduzeća, uključujući sva poduzeća kćeri krajnjeg matičnog poduzeća.
11. „Grupa” znači matično poduzeće i sva njegova poduzeća kćeri.
12. „Povezana poduzeća” znači bilo koja dva ili više poduzeća u okviru grupe.
13. „Poduzeće povezano sudjelujućim udjelom” znači poduzeće u kojem drugo poduzeće ima sudjelujući udjel i nad čijom operativnom i financijskom politikom to drugo poduzeće vrši značajan utjecaj. Smatra se da neko poduzeće izvršava značajan utjecaj nad drugim poduzećem ako ima 20 % ili više glasačkih prava dioničara ili članova u tom drugom poduzeću.
14. „Investicijsko poduzeće” znači:
- (a) ona poduzeća čiji je isključivi cilj ulaganje sredstava u različite vrijednosne papire, nekretnine i ostalu imovinu s jedinim ciljem raspoređivanja investicijskog rizika i davanja dioničarima dobiti od rezultata upravljanja njihovom imovinom;
- (b) ona poduzeća koja su povezana s investicijskim poduzećima s fiksnim kapitalom, ako je jedini cilj tako povezanih poduzeća stjecanje u potpunosti uplaćenih dionica koje su izdala ta investicijska poduzeća, ne dovodeći u pitanje odredbe članka 22. stavka 1. točke (h) Direktive 2012/30/EU.
15. „Financijsko holding poduzeće” znači ono poduzeće čiji je jedini cilj stjecati udjele u drugim poduzećima i upravljati takvim udjelima i pretvarati ih u dobit, a bez izravnog ili neizravnog uključivanja u upravljanje tim poduzećima, ne dovodeći u pitanje njihova prava kao imatelja udjela.

⁽¹⁾ SL L 177, 30.6.2006., str. 1.

⁽²⁾ SL L 374, 31.12.1991., str. 7.

⁽³⁾ SL L 243, 11.9.2002., str. 1.

16. „Materijalan” znači status informacije u slučaju kada se za njezin izostanak ili pogrešno prikazivanje može razumno očekivati da će utjecati na odluke koje donose korisnici na osnovi financijskog izvještaja poduzeća. Materijalnost pojedinačnih stavki ocjenjuje se u kontekstu drugih sličnih stavki.

Članak 3.

Kategorije poduzeća i grupa

1. Pri primjeni jedne ili više opcija iz članka 36., države članice definiraju mikro poduzeća kao poduzeća koja na datum bilance ne prelaze granične vrijednosti najmanje dva od sljedeća tri kriterija:

(a) bilanca ukupno: 350 000 EUR;

(b) neto prihod: 700 000 EUR;

(c) prosječan broj zaposlenika tijekom financijske godine: 10.

2. Mala poduzeća su poduzeća koja na datum bilance ne prelaze granične vrijednosti najmanje dva od sljedeća tri kriterija:

(a) bilanca ukupno: 4 000 000 EUR;

(b) neto prihod: 8 000 000 EUR;

(c) prosječan broj zaposlenika tijekom financijske godine: 50.

Države članice mogu odrediti pragove veće od pragova iz prvog podstavka točaka (a) i (b). Međutim, pragovi ne smiju prelaziti 6 000 000 EUR za ukupnu bilancu i 12 000 000 EUR za neto prihod.

3. Srednja poduzeća su poduzeća koja nisu mikro poduzeća ni mala poduzeća i koja na datum bilance ne prelaze granične vrijednosti najmanje dva od sljedeća tri kriterija:

(a) bilanca ukupno: 20 000 000 EUR;

(b) neto prihod: 40 000 000 EUR;

(c) prosječan broj zaposlenika tijekom financijske godine: 250.

4. Velika poduzeća su poduzeća koja na datum bilance prelaze granične vrijednosti najmanje dva od sljedeća tri kriterija:

(a) bilanca ukupno: 20 000 000 EUR;

(b) neto prihod: 40 000 000 EUR;

(c) prosječan broj zaposlenika tijekom financijske godine: 250.

5. Male grupe su grupe koje se sastoje od matičnog poduzeća i poduzeća kćeri koja podliježu konsolidaciji i koja, na konsolidiranoj osnovi, na datum bilance matičnog poduzeća ne prelaze granične vrijednosti najmanje dva od sljedeća tri kriterija:

(a) bilanca ukupno: 4 000 000 EUR;

(b) neto prihod: 8 000 000 EUR;

(c) prosječan broj zaposlenika tijekom financijske godine: 50.

Države članice mogu odrediti pragove veće od pragova iz prvog podstavka točaka (a) i (b). Međutim, pragovi ne smiju prelaziti 6 000 000 EUR za ukupnu bilancu i 12 000 000 EUR za neto prihod.

6. Srednje grupe su grupe koje nisu male grupe i koje se sastoje od matičnog poduzeća i poduzeća kćeri koja podliježu konsolidaciji i koja, na konsolidiranoj osnovi, na datum bilance matičnog poduzeća ne prelaze granične vrijednosti najmanje dva od sljedeća tri kriterija:

(a) bilanca ukupno: 20 000 000 EUR;

(b) neto prihod: 40 000 000 EUR;

(c) prosječan broj zaposlenika tijekom financijske godine: 250.

7. Velike grupe su grupe koje se sastoje od matičnog poduzeća i poduzeća kćeri koja podliježu konsolidaciji i koja, na konsolidiranoj osnovi, prelaze granične vrijednosti najmanje dva od sljedeća tri kriterija na datum bilance matičnog poduzeća:

(a) bilanca ukupno: 20 000 000 EUR;

(b) neto prihod: 40 000 000 EUR;

(c) prosječan broj zaposlenika tijekom financijske godine: 250.

8. Države članice dopuštaju da se prijeboj iz članka 24. stavka 3. i eventualno ukidanje kao posljedica članka 24. stavka 7. ne primjenjuje pri izračunu graničnih vrijednosti iz stavaka od 5. do 7. ovog članka. U takvim slučajevima granične vrijednosti kriterija za ukupnu bilancu i neto prihod povećavaju se za 20 %.

9. U slučaju onih država članica koje nisu usvojile euro, iznos u nacionalnoj valuti koji je istovjetan iznosima utvrđenima u stavcima od 1. do 7. dobiva se primjenom tečajne liste objavljene u *Službenom listu Europske unije* na dan stupanja na snagu direktive koja određuje te iznose.

Za potrebe pretvaranja u nacionalne valute onih država članica koje nisu usvojile euro, iznosi u eurima navedeni u stavcima 1., 3., 4., 6. i 7. mogu se povećati ili smanjiti za najviše 5 % kako bi se dobili zaokruženi iznosi u nacionalnim valutama.

10. U slučaju kada na datum bilance, poduzeće ili grupa prelazi ili prestane prelaziti granične vrijednosti dva od tri kriterija utvrđena u stavcima od 1. do 7., navedena činjenica utječe na primjenu odstupanja predviđenih ovom Direktivom samo ako se to dogodi u dvije uzastopne financijske godine.

11. Ukupna bilanca iz stavaka od 1. do 7. ovog članka sastoji se od ukupne vrijednosti aktive u stavkama od A do E u okviru „Aktive” u obrascu određenom u Prilogu III. ili aktive u stavkama od A do E u obrascu određenom u Prilogu IV.

12. Pri izračunu pragova iz stavaka od 1. do 7., države članice mogu zahtijevati uključivanje prihoda iz drugih izvora za poduzeća čiji „neto prihod” nije relevantan. Države članice mogu zahtijevati od matičnih poduzeća da svoje pragove izračunaju na konsolidiranoj osnovi umjesto na pojedinačnoj osnovi. Države članice također mogu zahtijevati od povezanih poduzeća da svoje pragove izračunaju na konsolidiranoj ili zbirnoj osnovi u slučaju kada su takva poduzeća osnovana isključivo radi izbjegavanja izvještavanja o određenim informacijama.

13. U svrhu prilagodbe učincima inflacije, Komisija najmanje svakih pet godina preispituje i, ako je potrebno, putem delegiranih akata u skladu s člankom 49., mijenja pragove iz stavaka od 1. do 7. ovog članka, uzimajući u obzir mjerenja inflacije objavljena u *Službenom listu Europske unije*.

POGLAVLJE 2.

OPĆE ODREDBE I NAČELA

Članak 4.

Opće odredbe

1. Godišnji financijski izvještaji čine složenu cjelinu i za sva poduzeća obuhvaćaju, najmanje, bilancu, račun dobiti i gubitka i bilješke uz financijski izvještaj.

Države članice mogu zahtijevati da poduzeća, osim malih poduzeća, uz dokumente iz prvog podstavka, u godišnje financijske izvještaje uključe i druge izvještaje.

2. Godišnji financijski izvještaji izrađuju se jasno i u skladu s odredbama ove Direktive.

3. Godišnji financijski izvještaji daju istinit i točan prikaz aktive i pasive društva, njegovo financijsko stanje te dobit ili gubitak. Ako primjena odredbi ove Direktive ne bi bila dostatna za dobivanje istinitog i poštenog prikaza aktive i pasive poduzeća, njegovog financijskog stanja te dobiti ili gubitka, u bilješkama uz financijski izvještaj dostavljaju se dodatne informacije potrebne za usklađivanje s tim zahtjevom.

4. U slučaju kada, u izuzetnim slučajevima, primjena neke odredbe ove Direktive nije spojiva s obvezom utvrđenom u stavku 3., ta se odredba ne primjenjuje kako bi se dao istinit i točan prikaz aktive i pasive poduzeća, njegovog financijskog stanja, te dobiti ili gubitka. Svaka neprimjena takvih odredaba mora se objaviti u bilješkama uz financijski izvještaj zajedno s obrazloženjem za to i izjavom o njezinom učinku na aktivu, pasivu, financijsko stanje, te dobit ili gubitak.

Države članice mogu definirati dotične iznimne slučajeve i utvrditi posebna pravila koja se primjenjuju u tim slučajevima.

5. Države članice mogu zahtijevati da poduzeća, osim malih poduzeća, u godišnjim financijskim izvještajima objavljuju dodatne informacije povrh onih koje se moraju objavljivati u skladu s ovom Direktivom.

6. Odstupajući od stavka 5., države članice mogu zahtijevati da mala poduzeća u financijskim izvještajima pripreme, otkriju i objave informacije povrh onih koje se zahtijevaju u skladu s ovom Direktivom, pod uvjetom da se te informacije prikupljaju unutar jedinstvenog sustava za pohranu te da je zahtjev za objavljivanje sadržan u nacionalnom poreznom zakonodavstvu izričito za potrebe ubiranja poreza. Informacije koje se zahtijevaju u skladu s ovim stavkom uključuju se u odgovarajući dio financijskih izvještaja.

7. Države članice Komisiji dostavljaju sve potrebne dodatne informacije u skladu sa stavkom 6. nakon prenošenja ove Direktive te kada u nacionalno zakonodavstvo uvedu nove zahtjeve u skladu sa stavkom 6.

8. Države članice koje koriste elektronička rješenja za pohranu i objavljivanje godišnjih financijskih izvještaja osiguravaju da mala poduzeća u skladu s poglavljem 7. nisu obvezna objavljivati dodatne objave iz stavka 6. koje se zahtijevaju prema nacionalnom poreznom zakonodavstvu.

Članak 5.

Opće objave

U dokumentu koji sadrži financijske izvještaje navodi se naziv poduzeća i informacije propisane u članku 5. točkama (a) i (b) Direktive 2009/101/EZ.

Članak 6.

Opća načela financijskog izvještavanja

1. Stavke prikazane u godišnjim i konsolidiranim financijskim izvještajima priznaju se i mjere u skladu sa sljedećim općim načelima:

- (a) pretpostavlja se da poduzeće posluje na trajnoj osnovi;
- (b) računovodstvene politike i osnove za mjerenje primjenjuju se dosljedno od jedne do druge financijske godine;
- (c) priznavanje i mjerenje vrši se na razumnoj osnovi, a posebno:
 - i. može se priznati samo dobit koja se ostvari s datumom bilance;
 - ii. priznaju se sve obveze koje proisteknu tijekom predmetne financijske godine ili tijekom prethodne financijske godine, čak i ako takve obveze postanu očite tek između datuma bilance i datuma na koji je bilanca sastavljena; i
 - iii. priznaju se sva negativna usklađivanja vrijednosti bez obzira na to je li rezultat financijske godine dobit ili gubitak;
- (d) iznosi priznati u bilanci i računu dobiti i gubitka izračunavaju se na temelju obračuna;
- (e) početna bilanca za svaku financijsku godinu odgovara završnoj bilanci za prethodnu financijsku godinu;
- (f) sastavni dijelovi stavki aktive i pasive vrednuju se odvojeno;

(g) zabranjen je bilo kakav prijeboj između stavki aktive i pasive ili između stavki prihoda i rashoda;

(h) stavke računa dobiti i gubitka i bilance obračunavaju se uzimajući u obzir bit predmetne transakcije ili predmetnog posla;

(i) stavke priznate u godišnjim financijskim izvještajima mjere se u skladu s načelom kupovne cijene ili troškova proizvodnje; i

(j) udovoljavanje zahtjevima određenim u ovoj Direktivi u vezi s priznavanjem, mjerenjem, prezentiranjem, objavljivanjem i konsolidacijom nije potrebno ako je učinak udovoljavanja zahtjevima nematerijalan.

2. Neovisno o stavku 1. točki (g), države članice u određenim slučajevima mogu poduzećima dopustiti ili od njih zahtijevati da izvrše prijeboj stavki aktive i pasive, ili stavki prihoda i rashoda, pod uvjetom da se iznosi koji se prebijaju navode kao bruto iznosi u bilješkama uz financijske izvještaje.

3. Države članice mogu izuzeti poduzeća od primjene zahtjeva iz stavka 1. točke (h).

4. Države članice mogu područje primjene stavka 1. točke (j) ograničiti na prezentiranje i objavljivanje.

5. Uz iznose priznate u skladu sa stavkom 1. točkom (c) podtočkom ii., države članice mogu dopustiti ili zatražiti priznavanje svih predvidivih obveza i potencijalnih gubitaka koji proizlaze tijekom predmetne financijske godine ili prethodne financijske godine, čak i ako takve obveze ili gubici postanu očiti tek između datuma bilance i datuma kad je bilanca sastavljena.

Članak 7.

Alternativna osnova mjerenja za dugotrajnu aktivnu prema revaloriziranim iznosima

1. Odstupajući od članka 6. stavka 1. točke (j), države članice mogu za sva poduzeća ili za bilo koju vrstu poduzeća dopustiti ili zatražiti mjerenje dugotrajne aktive prema revaloriziranim iznosima. Kada nacionalno pravo predviđa revalorizacijsku osnovu za mjerenje, mora odrediti njezin sadržaj i granične vrijednosti te pravila za njezinu primjenu.

2. U slučaju kada se primjenjuje stavak 1., iznos razlike između mjerenja na osnovi kupovne cijene ili troškova proizvodnje i mjerenja na revalorizacijskoj osnovi unosi se u bilancu na poziciji revalorizacijske rezerve u okviru „Kapitala i rezervi”.

Revalorizacijska rezerva može se kapitalizirati u svako doba u cijelosti ili djelomično.

Revalorizacijska rezerva umanjuje se u slučaju kada iznosi prenijeti na nju više nisu potrebni za provedbu revalorizacijske osnove računovodstva. Države članice mogu utvrditi pravila koja uređuju primjenu revalorizacijske rezerve, pod uvjetom da se prijenos na račun dobiti i gubitka s revalorizacijske rezerve može izvršiti samo ako su prenijeti iznosi knjiženi kao rashodi u računu dobiti i gubitka ili odražavaju povećanja vrijednosti koja su uistinu realizirana. Ni jedan dio revalorizacijske rezerve ne smije se raspodijeliti, bilo izravno ili neizravno, osim ako predstavlja uistinu realizirane dobitke.

Osim onoga što je predviđeno drugim i trećim podstavkom ovog stavka, revalorizacijska rezerva ne smije se smanjivati.

3. Vrijednosna usklađivanja obračunavaju se svake godine na temelju revaloriziranog iznosa. Međutim, odstupajući od članaka 9. i 13., države članice mogu dopustiti ili zahtijevati da se u okviru odgovarajućih stavki u obrascima određenim u prilogima V. i VI. iskažu samo iznosi vrijednosnih usklađivanja koji nastanu kao rezultat primjene kupovne cijene ili troškova proizvodnje kao osnove mjerenja, a da se razlike koje nastanu kao rezultat mjerenja na revalorizacijskoj osnovi prema ovom članku u obrascima iskažu odvojeno.

Članak 8.

Alternativna osnova mjerenja korektnosti vrijednosti

1. Odstupajući od članka 6. stavka 1. točke (i) i podložno uvjetima utvrđenim u ovom članku:

- (a) države članice od svih poduzeća ili bilo koje vrste poduzeća dopuštaju ili zahtijevaju mjerenje financijskih instrumenata, uključujući i izvedene financijske instrumente, po korektnoj vrijednosti; i
- (b) države članice mogu od svih poduzeća ili bilo koje vrste poduzeća dopustiti ili zahtijevati mjerenje određenih kategorija aktive, osim financijskih instrumenata, prema iznosima koji su određeni upućivanjem na korektnu vrijednost.

Takvo dopuštenje odnosno zahtjev mogu se ograničiti na konsolidirane financijske izvještaje.

2. Za potrebe ove Direktive, robni ugovori koji objema ugovornim strankama daju pravo da plate u gotovini ili nekim drugim financijskim instrumentom smatraju se izvedenim financijskim instrumentima, osim ako su takvi ugovori:

- (a) sklopljeni i nastavljeni radi ispunjavanja potreba poduzeća za nabavu, prodaju ili korištenje u vrijeme sklapanja i naknadno;

(b) bili zamišljeni u te svrhe u svojem začetku; i

(c) ako se očekuje da će se podmiriti isporukom robe.

3. Stavak 1. točka (a) primjenjuje se samo na sljedeće obveze:

- (a) obveze koje se drže kao dio portfelja za trgovanje; i
- (b) izvedene financijske instrumente.

4. Mjerenje u skladu sa stavkom 1. točkom (a) ne primjenjuje se na sljedeće:

- (a) neizvedene financijske instrumente koji se drže do dospelja;
- (b) zajmove i potraživanja koje je stvorilo poduzeće i koji se ne drže u svrhe trgovanja; i
- (c) udjele u poduzećima kćerima, poduzećima povezanim sudjelujućim udjelom i zajedničkim pothvatima, na vlasničke instrumente koje je izdalo poduzeće, na ugovore za potencijalnu naknadu u nekoj grupi poduzeća, kao ni na druge financijske instrumente s takvim posebnim značajkama zbog kojih, prema općenito prihvaćenom shvaćanju, te instrumente u izvještajima treba iskazati u drukčijem obliku od ostalih financijskih instrumenata.

5. Odstupajući od članka 6. stavka 1. točke (i), države članice mogu dopustiti da se za svu aktivu i pasivu koje se kvalificiraju kao stavke zaštite od rizika po računovodstvenom sustavu zaštite od rizika po korektnoj vrijednosti, ili za pojedine dijelove takve aktive ili pasive, mjerenje iskaže prema određenom iznosu propisanom tim sustavom.

6. Odstupajući od stavaka 3. i 4., države članice mogu dopustiti ili zahtijevati priznavanje, mjerenje i objavljivanje financijskih instrumenata u skladu s međunarodnim računovodstvenim standardima donesenim u skladu s Uredbom (EZ) br. 1606/2002.

7. Korektna vrijednost u smislu ovog članka određuje se upućivanjem na jednu od sljedećih vrijednosti:

- (a) u slučaju financijskih instrumenata za koje se odmah može identificirati pouzdano tržište, tržišnu vrijednost. U slučaju kada za neki instrument nije lako prepoznati tržišnu vrijednost, ali se ona može odrediti za njegove sastavne dijelove ili za slične instrumente, tržišna se vrijednost može izvesti iz vrijednosti njezinih sastavnih dijelova ili sličnih instrumenata;

(b) u slučaju financijskih instrumenata za koje se ne može odmah identificirati pouzdano tržište, vrijednost koja proizlazi iz opće prihvaćenih modela i tehnika vrednovanja, pod uvjetom da takvi modeli i tehnike vrednovanja osiguravaju razumnu procjenu tržišne vrijednosti.

Financijski instrumenti koji se ne mogu pouzdano mjeriti nijednom metodom opisanom u prvomstavku točkama (a) i (b) mjere se u skladu s načelom kupovne cijene ili troškova proizvodnje u mjeri u kojoj je mjerenje po toj osnovi moguće.

8. Neovisno o članku 6. stavku 1. točki (c), u slučaju kada se neki financijski instrument mjeri po korektnoj vrijednosti, promjena vrijednosti uključuje se u račun dobiti i gubitka, osim u sljedećim slučajevima, u kojima se takva promjena izravno uključuje u rezervu korektno vrijednosti:

(a) kada obračunani instrument predstavlja instrument zaštite u računovodstvenom sustavu zaštite od gubitka, koji dopušta da se neke promjene vrijednosti ili ni jedna promjena vrijednosti ne prikazuju u računu dobiti i gubitka; ili

(b) kada se promjena vrijednosti odnosi na tečajnu razliku koja je nastala na nekoj novčanoj stavci koja čini dio neto investicija poduzeća u neku inozemnu pravnu osobu.

Države članice mogu dopustiti ili zahtijevati da promjena u vrijednosti dijela financijske aktive raspoložive za prodaju koja nije izvedeni financijski instrument odmah bude uključena u rezervu korektno vrijednosti. Rezerva korektno vrijednosti usklađuje se ako iznosi koji su u njoj prikazani više nisu potrebni za provedbu prvoga podstavka točaka (a) i (b).

9. Neovisno o članku 6. stavku 1. točki (c), države članice mogu dopustiti ili zahtijevati od svih poduzeća ili bilo koje vrste poduzeća, da se u slučaju kada se aktiva, osim financijskih instrumenata, mjeri prema korektnoj vrijednosti, promjena vrijednosti uključuje u račun dobiti i gubitka.

POGLAVLJE 3.

BILANCA I RAČUN DOBITI I GUBITKA

Članak 9.

Opće odredbe u vezi s bilancom i računom dobiti i gubitka

1. Obrazac bilance i računa dobiti i gubitka ne mijenja se od jedne do druge financijske godine. Međutim, odstupanja od

ovog načela dopuštena su samo u iznimnim slučajevima kako bi se dao istinit i točan prikaz aktive i pasive poduzeća, njegovog financijskog stanja, te dobiti ili gubitka. Takvo odstupanje objavljuje se stoga u bilješkama uz financijski izvještaj, zajedno s obrazloženjem odstupanja.

2. U bilanci i računu dobiti i gubitka, stavke određene u prilogama III. i VI. iskazuju se odvojeno prema naznačenom redosljedu. Države članice dopuštaju detaljniju daljnju podjelu stavki, uz poštovanje propisanih obrazaca. Države članice dopuštaju dodavanje međuzbrojeva i novih stavki uz uvjet da sadržaj novih stavki nije obuhvaćen ni jednom od stavki u propisanim obrascima. Države članice mogu zatražiti takve daljnje podjele ili međuzbrojeve ili nove stavke.

3. Obrazac, nomenklatura i terminologija stavki u bilanci i računu dobiti i gubitka, kojima prethode arapske brojke, prilagođavaju se ako to zahtijeva posebna priroda nekog poduzeća. Države članice mogu zatražiti takva usklađenja za poduzeća koja čine dio nekog posebnoga gospodarskog sektora.

Države članice mogu dopustiti ili zahtijevati da se stavke bilance i računa dobiti i gubitka, kojima prethode arapske brojke, kombiniraju ako su one nematerijalne u iznosu za potrebe davanja istinitog i točnog prikaza aktive i pasive poduzeća, njegovog financijskog stanja, te dobiti ili gubitka ili ako takva kombinacija omogućava jasniji prikaz, uz uvjet da se tako kombinirane stavke u bilješkama uz financijske izvještaje obrađuju odvojeno.

4. Odstupajući od stavaka 2. i 3. ovog članka, države članice mogu poduzeću ograničiti mogućnost odstupanja od obrazaca određenih u prilogama III. i VI. u mjeri koja je potrebna kako bi se financijski izvještaji podnijeli u elektroničkom obliku.

5. Za svaku stavku bilance i računa dobiti i gubitka iskazuje se brojka za financijsku godinu na koju se odnose bilanca i račun dobiti i gubitka te brojka koja se odnosi na odgovarajuću stavku za prethodnu financijsku godinu. Država članica može zahtijevati, u slučaju kada te brojke nisu usporedive, da se brojka za prethodnu godinu uskladi. Svaki slučaj nemogućnosti uspoređivanja i svako usklađenje brojki objavljuje se u bilješkama uz financijske izvještaje, uz odgovarajuće objašnjenje.

6. Države članice mogu dopustiti ili zahtijevati prilagodbu obrasca bilance i računa dobiti i gubitka kako bi uključile raspodjelu dobiti ili postupanje s gubitkom.

7. Za postupanje sa sudjelujućim udjelom u godišnjim financijskim izvještajima:

- (a) države članice mogu dopustiti ili zahtijevati da se sudjelujući udjeli obračunavaju primjenom metode udjela kako je predviđeno u članku 27., uzimajući u obzir nužna usklađenja koja proizlaze iz posebnih značajki konsolidiranih financijskih izvještaja u usporedbi s godišnjim financijskim izvještajima;
- (b) države članice mogu dopustiti ili zahtijevati da se omjer dobiti ili gubitka koji se može pripisati sudjelujućim udjelima prikaže u računu dobiti i gubitka samo u iznosu koji odgovara već primljenim dividendama ili čija se isplata može zahtijevati; i
- (c) u slučaju kada dobit koja se može pripisati sudjelujućim udjelima i koja je prikazana u računu dobiti i gubitka prelazi iznos već primljenih dividendi ili čija se isplata može zahtijevati, iznos razlike stavlja se u rezervu koja se ne može podijeliti dioničarima.

Članak 10.

Podnošenje bilance

Za podnošenje bilance države članice propisuju jedan od obrazaca ili oba obrasca određena u prilogima III. i IV. Ako država članica propisuje oba obrasca, ona dopušta poduzećima da odaberu koji će od propisanih obrazaca usvojiti.

Članak 11.

Alternativno podnošenje bilance

Države članice mogu dopustiti ili zahtijevati da poduzeća, odnosno određene vrste poduzeća, prikažu stavke na temelju razlikovanja između stavki dugotrajne i kratkotrajne imovine odnosno dugoročnih i kratkoročnih obveza, pod uvjetom da su dane informacije najmanje jednake informacijama koje se inače zahtijevaju u skladu s prilogima III. i IV.

Članak 12.

Posebne odredbe koje se odnose na određene stavke bilance

- 1. U slučaju kada se aktiva ili pasiva odnosi na više od jedne stavke iz obrasca, njezin odnos s ostalim stavkama objavljuje se ili na poziciji na kojoj se pojavljuje ili u bilješkama uz financijske izvještaje.
- 2. Vlastite dionice i udjeli kao i udjeli u povezanim poduzećima iskazuju se samo u okviru stavki propisanih u tu svrhu.
- 3. Iskazuje li se neka stavka kao dugotrajna ili kao tekuća aktiva ovisi o svrsi za koju su sredstva namijenjena.

4. Prava na nekretnine i ostala slična prava, kako su određena nacionalnim pravom, iskazuju se na poziciji „Zemljište i zgrade”.

5. Kupovna cijena ili trošak proizvodnje ili, u slučaju kada se primjenjuje članak 7. stavak 1., revalorizirani iznos dugotrajne aktive s ograničenim korisnim gospodarskim vijekom, umanjuje se za vrijednosna usklađivanja obračunana kako bi se vrijednost takve aktive sustavno otpisivala tijekom njezinog korisnoga gospodarskog vijeka.

6. Vrijednosna usklađivanja podliježu sljedećem:

- (a) države članice mogu dopustiti ili zahtijevati da se vrijednosna usklađivanja za dugotrajnu financijsku aktivu izvršavaju tako da se ona procjenjuje po nižem iznosu koji joj treba pripisati s datumom bilance;
- (b) vrijednosna usklađivanja vrše se za dugotrajnu aktivu bez obzira na to je li njezin koristan gospodarski vijek ograničen ili nije, tako da se ona procjenjuje po nižem iznosu koji joj treba pripisati s datumom bilance ako se očekuje da će smanjenje vrijednosti te aktive biti trajno;
- (c) vrijednosna usklađivanja predviđena u točkama (a) i (b) idu na teret računa dobiti i gubitka i objavljuju se odvojeno u bilješkama uz financijski izvještaj ako nisu odvojeno iskazana u računu dobiti i gubitka;
- (d) mjerenje po vrijednostima koje su niže od onih predviđenih u točkama (a) i (b) ne smije se nastaviti ako su prestali važiti razlozi zbog kojih su vrijednosna usklađivanja izvršena; ova se odredba ne primjenjuje na vrijednosna usklađivanja za *goodwill*.

7. Vrijednosna usklađivanja izvršavaju se za tekuću aktivu s namjerom da se ona iskaže po nižoj tržišnoj vrijednosti ili, u posebnim okolnostima, da joj se pripíše neka druga niža vrijednost s datumom bilance.

Mjerenje po nižoj vrijednosti predviđeno u prvom podstavku ne smije se nastaviti ako su prestali važiti razlozi zbog kojih su vrijednosna usklađivanja izvršena.

8. Države članice mogu dopustiti ili zahtijevati da se kamata na kapital pozajmljen kako bi se financirala proizvodnja dugotrajne ili tekuće aktive uključi u troškove proizvodnje u onoj mjeri u kojoj se ona odnosi na razdoblje proizvodnje. Svaka primjena ove odredbe navodi se u bilješkama uz financijski izvještaj.

9. Države članice mogu dopustiti da se kupovna cijena ili trošak proizvodnje zaliha robe iste kategorije i sva zamjenljiva roba, uključujući financijska ulaganja, obračunavaju bilo na temelju ponderiranih prosječnih cijena ili pomoću metode „prvi ulaz, prvi izlaz” (FIFO), metode „posljednji ulaz, prvi izlaz” (LIFO) ili po metodi koja odražava općenito prihvaćenu najbolju praksu.

10. U slučaju kada je iznos koji se otplaćuje na ime bilo kakvog duga veći od primljenog iznosa, države članice mogu dopustiti ili zahtijevati da se razlika iskazuje kao stavka aktive. Taj se iznos iskazuje odvojeno u bilanci ili u bilješkama uz financijski izvještaj. Iznos navedene razlike otpisuje se za jedan razuman iznos svake godine, a potpuno se otpisuje najkasnije do otplate duga.

11. Nematerijalna imovina otpisuje se tijekom korisnoga gospodarskog vijeka nematerijalne imovine.

U iznimnim slučajevima u kojima se korisni životni vijek *goodwill* i troškova razvoja ne mogu pouzdano utvrditi, takva se imovina otpisuje u okviru maksimalnog razdoblja koje određuje država članica. Maksimalno razdoblje ne može biti kraće od pet godina i ne prelazi 10 godina. Objašnjenje razdoblja tijekom kojeg se otpisuje *goodwill* navodi se u bilješkama uz financijski izvještaj.

U slučaju kada nacionalno pravo odobrava uključivanje troškova razvoja u okviru „Aktive”, a troškovi razvoja nisu u cijelosti otpisani, države članice zahtijevaju da ne može doći do raspodjele dobiti, osim ako je iznos raspoloživih rezervi za raspodjelu i prenesene dobiti najmanje jednak iznosu neotpisanih troškova.

U slučaju kada nacionalno pravo odobrava uključivanje troškova osnivanja u okviru „Aktive”, oni se otpisuju u roku od najviše pet godina. U tom slučaju, države članice zahtijevaju da se treći podstavak primjenjuje *mutatis mutandis* na troškove osnivanja.

U iznimnim slučajevima države članice mogu dopustiti odstupanja od trećeg i četvrtog podstavka. Takva odstupanja i obrazloženja za njih navode se u bilješkama uz financijski izvještaj.

12. Rezerviranja obuhvaćaju obveze čija je priroda jasno određena i za koje je na datum bilance stanja vjerojatno ili sigurno da će nastati, ali postoji neizvjesnost u pogledu iznosa ili datuma kada će nastati.

Države članice mogu također odobriti rezerviranja koja su namijenjena za pokrivanje rashoda čija je priroda jasno

određena, a za koje je na datum bilance vjerojatno ili izvjesno da će nastati, ali postoji neizvjesnost u pogledu iznosa ili datuma kada će nastati.

Na datum bilance, rezerviranje predstavlja najbolju procjenu troškova za koje je vjerojatno da će nastati ili, u slučaju obveza, iznosa potrebnih da bi se obveza namirila. Rezerviranja se ne koriste za usklađivanje vrijednosti imovine.

Članak 13.

Podnošenje računa dobiti i gubitka

1. Za podnošenje računa dobiti i gubitka, države članice propisuju jedan od obrazaca ili oba obrasca određena u prilogima V. i VI. Ako država članica propisuje oba obrasca, ona dopušta poduzećima da odaberu koji će od propisanih obrazaca usvojiti.

2. Odstupajući od članka 4. stavka 1., države članice mogu dopustiti ili zahtijevati od svih poduzeća, ili od nekih vrsta poduzeća, da podnesu izvještaj o poslovnim rezultatima umjesto prikaza stavki dobiti i gubitka u skladu s prilogima V. i VI., pod uvjetom da su dane informacije najmanje istovjetne informacijama koje se zahtijevaju u prilogima V. i VI.

Članak 14.

Pojednostavnjenja za mala i srednja poduzeća

1. Države članice mogu dopustiti malim poduzećima da izrade skraćene bilance koje prikazuju samo stavke iz priloga III. i IV. kojima prethode slova i rimske brojke, objavljujući odvojeno:

(a) informacije tražene u zagradama pod pozicijom D naslovom II. u okviru „Aktive” i pozicijom C u okviru „Kapitala, rezervi i obveza” iz Priloga III., ali u ukupnom iznosu za svaku; ili

(b) informacije koje se traže u zagradama pod pozicijom D naslovom II. iz Priloga IV.

2. Države članice mogu dopustiti malim i srednjim poduzećima da izrade skraćeni račun dobiti i gubitka u okviru sljedećih ograničenja:

(a) u Prilogu V., stavke od 1. do 5. mogu se kombinirati kao jedna stavka pod nazivom „Bruto dobit ili gubitak”;

(b) u Prilogu VI., stavke 1., 2., 3. i 6. mogu se kombinirati kao jedna stavka pod nazivom „Bruto dobit ili gubitak”.

POGLAVLJE 4.

BILJEŠKE UZ FINACIJSKE IZVJEŠTAJE

Članak 15.

Opće odredbe u vezi s bilješkama uz financijske izvještaje

U slučaju kada se uz bilancu i račun dobiti i gubitka u skladu s ovim poglavljem prikazuju bilješke, te se bilješke prikazuju redosljedom kojim su stavke prikazane u bilanci i računu dobiti i gubitka.

Članak 16.

Sadržaj bilješki uz financijske izvještaje koji se odnosi na sva poduzeća

1. U bilješkama uz financijske izvještaje, osim informacija koje se zahtijevaju prema ostalim odredbama ove Direktive sva poduzeća objavljuju i informacije vezano uz sljedeće:

- (a) usvojene računovodstvene politike;
- (b) u slučaju kada se dugotrajna aktiva mjeri prema revaloriziranim iznosima, tablicu koja prikazuje:
 - i. kretanja revalorizacijske rezerve u financijskoj godini, uz objašnjenje poreznog tretmana sadržanih stavki; i
 - ii. knjigovodstvenu vrijednost u bilanci koja bi se priznala da dugotrajna aktiva nije bila revalorizirana;
- (c) ako se financijski instrumenti i/ili imovina koja nije financijski instrument mjere po korektnoj vrijednosti:
 - i. značajne pretpostavke koje su služile kao podloga za načine i tehnike vrednovanja u slučaju kada su korektna vrijednosti određene u skladu s člankom 8. stavkom 7. točkom (b);
 - ii. za svaku kategoriju financijskih instrumenata ili imovine koja nije financijski instrument, korektnu vrijednost, promjene vrijednosti koje su izravno uključene u račun dobiti i gubitka kao i promjene uključene u rezerve korektne vrijednosti;
 - iii. za svaku kategoriju izvedenih financijskih instrumenata, podatak o visini i prirodi instrumenata, uključujući

značajne rokove i uvjete koji mogu utjecati na iznos, ročnost i sigurnost budućih novčanih tokova; i

- iv. tablicu koja prikazuje kretanja rezervi korektne vrijednosti tijekom financijske godine;
- (d) ukupan iznos svih financijskih obveza, jamstava ili nepredviđenih izdataka koji nisu uključeni u bilancu, te naznaku prirode i oblika eventualno uspostavljenog stvarnog osiguranja koje je dano; sve obveze koje se odnose na mirovine i povezana poduzeća ili poduzeća povezana sudjelujućim udjelom objavljuju se odvojeno;
- (e) iznos predujmova i odobrenih kredita članovima administrativnih, upravljačkih i nadzornih tijela, s naznakama kamatnih stopa, glavnih uvjeta i svih otplaćenih, otpisanih ili ukinutih iznosa, kao i obveza dogovorenih u njihovu korist preko bilo kakvih jamstava, s naznakom ukupnog iznosa za svaku kategoriju;
- (f) iznos i prirodu pojedinih stavki prihoda ili rashoda izuzetne veličine ili pojave;
- (g) iznose koje poduzeće duguje i koji dospijevaju nakon više od pet godina, kao i ukupna dugovanja poduzeća pokrivena vrijednim osiguranjem koje je dalo poduzeće, uz naznaku prirode i oblika osiguranja; i
- (h) prosječan broj zaposlenih tijekom financijske godine.

2. Države članice mogu zahtijevati *mutatis mutandis* da mala poduzeća objave informacije koje se zahtijevaju u članku 17. stavku 1. točkama (a), (m), (p), (q) i (r).

Radi primjene prvog podstavka, informacije koje se zahtijevaju u članku 17. stavku 1. točki (p) ograničene su na prirodu i poslovnu namjenu aranžmana iz te točke.

Radi primjene prvog podstavka, objavljivanja informacija koje se zahtijevaju u članku 17. stavku 1. točki (r) ograničena su na transakcije izvršene sa strankama navedenim u četvrtom podstavku te točke.

3. Države članice od malih poduzeća ne zahtijevaju objavljivanja koja prelaze ono što se zahtijeva ili dopušta ovim člankom.

Članak 17.

Dodatna objavljivanja za srednja i velika poduzeća i subjekte od javnog interesa

1. U bilješkama uz financijske izvještaje, srednja i velika poduzeća te subjekti od javnog interesa osim informacija koje se zahtijevaju u članku 16. i ostalim odredbama ove Direktive objavljuju i informacije vezano uz sljedeće:

(a) za razne stavke dugotrajne aktive:

i. kupovna cijena ili trošak proizvodnje, ako se koristi alternativna osnova mjerenja, korektna vrijednost ili revalorizirani iznos na početku i na kraju financijske godine;

ii. dodaci, kretanja i prijenosi tijekom financijske godine;

iii. kumulativna vrijednosna usklađivanja na početku i na kraju financijske godine;

iv. vrijednosna usklađivanja naplaćena tijekom financijske godine;

v. kretanja kumulativnih vrijednosnih usklađivanja u vezi s dodacima, kretanjima i prijenosima tijekom financijske godine; i

vi. u slučaju kada je udjel kapitaliziran u skladu s člankom 12. stavkom 8., iznos kapitaliziran tijekom financijske godine.

(b) ako je dugotrajna aktiva predmet vrijednosnog usklađivanja samo za potrebe oporezivanja, iznos usklađenja kao i razlozi zbog kojih su izvršeni;

(c) u slučaju kada su financijski instrumenti mjereni po kupovnoj cijeni ili troškovima proizvodnje:

i. za svaku kategoriju izvedenih financijskih instrumenata:

— korektna vrijednost instrumenata, ako se takva vrijednost može odrediti bilo kojom od metoda propisanih u članku 8. stavku 7. točki (a), i

— informacije o visini i prirodi instrumenata;

ii. za dugotrajnu financijsku imovinu koja se vodi na iznos veći od njezine korektna vrijednosti:

— knjigovodstvena vrijednost i korektna vrijednost ili pojedinih dijelova imovine ili odgovarajućih skupina tih pojedinih dijelova imovine, i

— razlozi za nesmanjivanje knjigovodstvene vrijednosti, uključujući prirodu dokaza koji pruža osnovu za vjerovanje da će se knjigovodstvenu vrijednost naplatiti;

(d) iznos plaća i naknada odobrenih za tu financijsku godinu članovima administrativnih, upravljačkih i nadzornih tijela zbog njihovih odgovornosti i sve obveze koje proizlaze ili koje su dogovorene u vezi s umirovljenjima za bivše članove tih tijela uz naznaku ukupnog iznosa za svaku kategoriju tijela.

Države članice mogu se odreći zahtjeva za dostavljanjem takvih podataka u slučaju kada bi takva objavljivanja mogla omogućiti utvrđivanje financijskog stanja određenog člana takvog tijela;

(e) prosječan broj zaposlenika tijekom financijske godine, raščlanjen po kategorijama, i ako to nije odvojeno objavljeno u računu dobiti i gubitka, troškovi osoblja koji se odnose na tu financijsku godinu, raščlanjeni između nadnica i plaća, troškova socijalne sigurnosti i mirovinskog osiguranja;

(f) ako je u bilanci priznata rezerviranja za odgođeni porez, bilance odgođenog poreza na kraju financijske godine i kretanja tih bilanci tijekom financijske godine;

(g) naziv i sjedište svakog poduzeća u kojem poduzeće, bilo samo ili preko osoba koje djeluju u svoje ime ali za račun poduzeća, posjeduje sudjelujući udjel, iskazujući udio kapitala koji se drži, iznos kapitala i rezerve, i dobit ili gubitak posljednje financijske godine predmetnog poduzeća, a za koje su usvojeni financijski izvještaji; informacije u pogledu kapitala i rezervi i dobiti ili gubitka mogu se izostaviti u slučaju kada predmetno poduzeće ne objavljuje svoju bilancu i ne nadzire ga drugo poduzeće.

Države članice mogu dopustiti da informacije koje je potrebno objaviti u skladu s prvim podstavkom ove točke imaju oblik izjave koja se podnosi u skladu s člankom 3. stavcima 1. i 3. Direktive 2009/101/EZ; činjenica da je takva izjava podnesena navodi se u bilješkama uz financijski izvještaj. Države članice mogu također dopustiti da se te informacije izostave u slučaju kada je njihova priroda takva da bi ozbiljno štetile poduzećima na koje se odnose. Države članice mogu takva izostavljanja uvjetovati prethodnim administrativnim ili sudskim odobrenjem. Svako izostavljanje mora se objaviti u bilješkama uz financijske izvještaje;

- (h) broj i nominalnu vrijednost ili, ako ne postoji nominalna vrijednost, knjigovodstvenu vrijednost dionica ili udjela upisanih tijekom financijske godine u okviru odobrenog kapitala, ne dovodeći u pitanje članak 2. točku (e) Direktive 2009/101/EZ ili članak 2. točke (c) i (d) Direktive 2012/30/EU u pogledu iznosa tog kapitala;
- (i) u slučaju kada postoji više rodova dionica, broj i nominalnu vrijednost, ili ako ne postoji nominalna vrijednost, knjigovodstvenu vrijednost svakog roda;
- (j) postojanje bilo kakvih potvrda o sudjelovanju, konvertibilnih zadužnica, jamstava, opcija ili sličnih vrijednosnica ili prava, s naznakom njihovog broja i prava koja daju;
- (k) naziv, sjedište te pravni oblik svakog poduzeća čiji je poduzeće član koji ima neograničenu odgovornost;
- (l) naziv i sjedište poduzeća koje sastavlja konsolidirani financijski izvještaj najveće grupe poduzeća u kojoj poduzeće sudjeluje kao poduzeće kći;
- (m) naziv i sjedište poduzeća koje sastavlja konsolidirani financijski izvještaj najmanje grupe poduzeća u kojoj poduzeće sudjeluje kao poduzeće kći i koje je također uključeno u grupu poduzeća iz točke (l);
- (n) mjesto na kojem je moguće dobiti primjerke konsolidiranih financijskih izvještaja iz točaka (l) i (m), pod uvjetom da su dostupni;
- (o) predloženu raspodjelu dobiti ili predloženo postupanje s gubitkom, ili, ako je to primjenljivo, raspodjelu dobiti ili postupanje s gubitkom;
- (p) prirodu i poslovnu svrhu aranžmana poduzeća koji nisu uključeni u bilancu i financijski utjecaj tih aranžmana na poduzeće, pod uvjetom da su rizici ili koristi koji proizlaze iz takvih aranžmana materijalni i u mjeri u kojoj je objavljivanje takvih rizika ili koristi nužno za procjenu financijskog stanja poduzeća;
- (q) prirodu i financijski učinak značajnih događaja koji su nastupili nakon datuma bilance i nisu odraženi u računu dobiti i gubitka ili bilanci; i
- (r) transakcije u koje je poduzeće ušlo s povezanim strankama, uključujući iznos takvih transakcija, prirodu odnosa s povezanim strankama i druge informacije o transakcijama potrebne za razumijevanje financijskog položaja poduzeća. Informacije o pojedinačnim transakcijama mogu se objediniti sukladno njihovoj prirodi, osim kada su odvojene informacije potrebne za razumijevanje učinaka transakcija s povezanim strankama na financijsko stanje poduzeća.
- Države članice mogu dopustiti ili zahtijevati objavljivanje samo onih transakcija s povezanim strankama koje nisu zaključene pod uobičajenim tržišnim uvjetima.
- Države članice mogu dopustiti da se transakcije u koje je ušao jedan ili više članova grupe ne objavljuju, pod uvjetom da su društva kćeri koja su stranka u toj transakciji u potpunom vlasništvu tog člana.
- Države članice mogu dopustiti srednjim poduzećima da ograniče objavljivanje transakcija s povezanim strankama na transakcije u koje su ušli s:
- i. vlasnicima koji u poduzeću imaju sudjelujući udjel;
 - ii. poduzećima u kojima samo poduzeće ima sudjelujući interes; i
 - iii. članovima administrativnih, rukovodećih ili nadzornih tijela poduzeća.
2. Države članice nisu obvezne primjenjivati stavak 1. točku (g) na poduzeće koje je matično poduzeće na koje se njihovo nacionalno pravo primjenjuje u sljedećim slučajevima:
- (a) kada je poduzeće u kojem dotično matično poduzeće ima sudjelujući interes za potrebe primjene stavka 1. točke (g) uključeno u konsolidirani financijski izvještaj koji je sastavilo to matično poduzeće, ili u konsolidirani financijski izvještaj veće grupe poduzeća kako je navedeno u članku 23. stavku 4.;
 - (b) kada to matično poduzeće iskazuje taj sudjelujući interes u svojem godišnjem financijskom izvještaju u skladu s člankom 9. stavkom 7. ili u konsolidiranom financijskom izvještaju koji je sastavilo isto matično poduzeće u skladu s člankom 27. stavcima od 1. do 8.

Članak 18.

Dodatna objavljivanja za velika poduzeća i subjekte od javnog interesa

1. U bilješkama uz financijske izvještaje, velika poduzeća i subjekti od javnog interesa osim informacija koje se zahtijevaju u člancima 16. i 17. te ostalim odredbama ove Direktive objavljuju i informacije vezano uz sljedeće:

(a) neto prihod raščlanjen po kategorijama aktivnosti i zemljopisnim tržištima, ako se te kategorije i tržišta znatno međusobno razlikuju, uzimajući u obzir način na koji je organizirana prodaja proizvoda i pružanje usluga; i

(b) ukupan iznos naknada koje za određenu financijsku godinu naplaćuje svaki samostalni revizor ili revizorsko društvo za zakonsku reviziju godišnjih financijskih izvještaja, i ukupan iznos naknada koje naplaćuje svaki samostalni revizor ili revizorsko društvo za druge usluge provjere, za usluge porednog savjetovanja te za druge usluge osim revizorskih.

2. Države članice mogu dopustiti da se informacije iz stavka 1. točke (a) izostave u slučaju kada bi njihovo objavljivanje ozbiljno štetilo poduzeću. Države članice mogu takva izostavljanja uvjetovati prethodnim administrativnim ili sudskim odobrenjem. Svako izostavljanje mora se objaviti u bilješkama uz financijske izvještaje.

3. Države članice mogu predvidjeti da se stavak 1. točka (b) ne primjenjuje na godišnje financijske izvještaje poduzeća ako je to poduzeće obuhvaćeno konsolidiranim financijskim izvještajem koji se mora sastaviti na temelju članka 22., pod uvjetom da je ta informacija sadržana u bilješkama uz konsolidirani financijski izvještaj.

POGLAVLJE 5.

IZVJEŠĆE POSLOVODSTVA

Članak 19.

Sadržaj izvješća posloводства

1. Izvješće posloводства uključuje objektivan pregled razvoja i rezultata poslovanja poduzeća te njegovog položaja, zajedno s opisom osnovnih rizika i neizvjesnosti kojima je izloženo.

Taj pregled daje uravnoteženu i sveobuhvatnu analizu razvoja i rezultata poslovanja poduzeća te njegovog položaja, u skladu s opsegom i složenosti poslovanja.

U mjeri potrebnoj za razumijevanje razvoja, poslovnih rezultata odnosno položaja poduzeća, analiza uključuje financijske i, prema potrebi, nefinancijske ključne pokazatelje uspješnosti koji su bitni za određenu djelatnost, uključujući informacije koje se odnose na pitanja okoliša i kadrovska pitanja. U

sklopu analize, izvješće posloводства uključuje, ako je to primjereno, upućivanje na iznose iskazane u godišnjem financijskom izvještaju te dodatna objašnjenja tih iznosa.

2. Izvješće posloводства također daje naznaku o:

(a) vjerojatnom budućem razvoju poduzeća;

(b) aktivnostima u području istraživanja i razvoja;

(c) informacije koje se odnose na stjecanje vlastitih dionica propisane u članku 24. stavku 2. Direktive 2012/30/EU;

(d) postojanju podružnica poduzeća; i

(e) u vezi s korištenjem financijskih instrumenata od strane poduzeća a u slučaju kada su oni bitni za utvrđivanje aktive, pasive, financijskog stanja i dobiti ili gubitka:

i. ciljevi i metode upravljanja financijskim rizikom poduzeća, uključujući njegovu politiku izbjegavanja ili smanjenja gubitaka za svaku veću vrstu najavljene transakcije za koju se koristi zaštitno računovodstvo; i

ii. izloženost poduzeća rizicima cijena, kreditnim rizicima, rizicima likvidnosti i rizicima novčanog toka.

3. Države članice mogu izuzeti mala poduzeća od obveze pripremanja izvješća posloводства, pod uvjetom da zahtijevaju da se informacije iz članka 24. stavka 2. Direktive 2012/30/EU koje se odnose na stjecanje vlastitih dionica od strane poduzeća navedu u bilješkama uz financijske izvještaje.

4. Države članice mogu mala i srednja poduzeća izuzeti iz obveze predviđene u trećem podstavku stavka 1. ako se to odnosi na nefinancijske informacije.

Članak 20.

Izvješće o korporativnom upravljanju

1. Poduzeće iz članka 2. stavka 1. točke (a) uključuje izvješće o korporativnom upravljanju u svoje izvješće posloводства. To izvješće uključuje se kao posebni odjeljak izvješća posloводства i sadržava najmanje sljedeće informacije:

(a) uputu na sljedeće, prema potrebi:

i. pravilnik o korporativnom upravljanju kojem poduzeće podliježe;

- ii. pravilnik o korporativnom upravljanju koji je poduzeće dobrovoljno odlučilo primjenjivati;
- iii. sve bitne informacije o praksi korporativnog upravljanja koja nadilazi zahtjeve nacionalnog prava.

Kod upućivanja na pravilnik o korporativnom upravljanju iz podtočaka i. ili ii., poduzeće također navodi gdje su odgo-varajući tekstovi javno dostupni. Kod upućivanja na informacije iz podtočke iii., poduzeće stavlja svoju praksu korporativnog upravljanja na raspolaganje javnosti;

- (b) u slučaju kada poduzeće, u skladu s nacionalnim pravom, odstupa od pravilnika o korporativnom upravljanju iz točke (a) podtočke i. ili ii., obrazloženje poduzeća društva o tome od kojih dijelova pravilnika o korporativnom upravljanju odstupa i razlozi za to odstupanje; u slučaju kada je poduzeće odlučilo ne primijeniti ni jednu odredbu pravilnika o korporativnom upravljanju iz točke (a) podtočke i. ili ii., ono obrazlaže razloge za takav postupak;
- (c) opis osnovnih značajki sustava unutarnjeg nadzora i smanjenja rizika poduzeća u odnosu na postupak financijskog izvještavanja;
- (d) informacije koje se zahtijevaju na temelju članka 10. stavka 1. točaka (c), (d), (f), (h) i (i) Direktive 2004/25/EZ Europskog parlamenta i Vijeća od 21. travnja 2004. o ponudama za preuzimanje⁽¹⁾, ako poduzeće podliježe toj Direktivi;
- (e) opis rada skupštine dioničara i njezinih ključnih ovlasti te opis prava dioničara i način na koji se mogu izvršavati, osim ako su ti podaci već u potpunosti predviđeni nacionalnim pravom; i
- (f) sastav i rad administrativnih, upravljačkih i nadzornih tijela i njihovih odbora.

2. Države članice mogu dopustiti da se informacije koje se zahtijevaju u stavku 1. ovog članka navedu u:

- (a) odvojenom izvješću koje se objavljuje zajedno s izvješćem posloводства na način utvrđen u članku 30.; ili

- (b) dokumentu koji je dostupan javnosti na internetskoj stranici poduzeća, na koji se upućuje u izvješću posloводства.

Navedeno odvojeno izvješće ili dokument iz točke (a) odnosno (b) može sadržavati uputu na izvješće posloводства u slučaju kada su u tom izvješću posloводства dostupne informacije koje se zahtijevaju u skladu sa stavkom 1. točkom (d) dostupne u tom izvješću posloводства.

3. Ovlašteni revizor ili revizorsko društvo izražava mišljenje u skladu s drugim stavkom članka 34. stavka 1. u vezi s informacijama izrađenim prema točkama (c) i (d) stavka 1. ovog članka, i provjerava jesu li dostavljene informacije iz točaka (a), (b), (e) i (f) stavka 1. ovog članka.

4. Države članice mogu izuzeti poduzeća iz stavka 1. koja su samo izdala vrijednosne papire koji nisu dionice uvrštene na uređeno tržište, u smislu točke 14. članka 4. stavka 1. Direktive 2004/39/EZ, od primjene točaka (a), (b), (e) i (f) stavka 1. ovog članka, osim ako su ta poduzeća izdala dionice kojima se trguje na multilateralnoj tržišnoj platformi u smislu točke 15. članka 4. stavka 1. Direktive 2004/39/EZ.

POGLAVLJE 6.

KONSOLIDIRANI FINANIJSKI IZVJEŠTAJI I IZVJEŠĆA

Članak 21.

Područje primjene konsolidiranih financijskih izvještaja i izvješća

Za potrebe ovog poglavlja, matično poduzeće i sva njegova poduzeća kćeri su poduzeća koja se konsolidiraju u slučaju kada se mjere za usklađivanje propisane ovom Direktivom primjenjuju na matično poduzeće na temelju članka 1. stavka 1.

Članak 22.

Zahtjev za izradu konsolidiranih financijskih izvještaja

1. Države članice od svakog poduzeća na koje se primjenjuje njezino nacionalno pravo zahtijevaju sastavljanje konsolidiranih financijskih izvještaja i konsolidiranog izvješća posloводства ako to poduzeće (matično poduzeće):

- (a) ima većinu glasačkih prava dioničara ili članova u drugom poduzeću (poduzeće kći);
- (b) ima pravo imenovati ili opozvati većinu članova administrativnog, upravljačkog ili nadzornog tijela drugog poduzeća (poduzeća kćeri), a istodobno je dioničar ili član tog poduzeća;

⁽¹⁾ SL L 142, 30.4.2004., str. 12.

(c) ima pravo izvršavati prevladavajući utjecaj na poduzeće (poduzeće kći) čiji je dioničar ili član, u skladu s ugovorom sklopljenim s tim poduzećem ili u skladu s odredbama osnivačkog akta ili statuta, u slučaju kada pravo koje se primjenjuje na to poduzeće kćer dopušta da to poduzeće podliježe takvim ugovorima ili odredbama.

Država članica ne mora propisati da matično poduzeće mora biti dioničar ili član njegovog ovisnog poduzeća. Države članice čiji zakoni ne predviđaju takve ugovore ili klauzule nisu dužne primjenjivati ovu odredbu; ili

(d) jest dioničar ili član poduzeća, i:

- i. imenovanje većine članova administrativnog, upravljačkog ili nadzornog tijela tog poduzeća (poduzeća kćeri) koji su obavljali dužnost tijekom financijske godine, tijekom prethodne financijske godine do trenutka sastavljanja konsolidiranih financijskih izvještaja, isključivo je rezultat primjene glasačkog prava; ili
- ii. kontrolira sam, u skladu sa sporazumom s drugim dioničarima ili članovima tog poduzeća (poduzeća kćeri), većinu glasačkih prava dioničara ili članova u poduzeću. Države članice mogu uvesti detaljnije odredbe u vezi s oblikom i sadržajem takvih sporazuma.

Države članice propisuju najmanje pravila koja se navode u točki ii. Primjenu podtočke i. mogu uvjetovati ovisno o tome otpada li na udjel 20 % ili više glasačkog prava dioničara ili članova.

Međutim, podtočka i. ne primjenjuje se ako drugo poduzeće ima prava navedena pod točkama (a), (b) ili (c) s obzirom na to poduzeće.

2. Osim slučajeva iz stavka 1. države članice mogu zahtijevati od poduzeća koja podliježu njihovom nacionalnom pravu i sastavljanje konsolidiranih financijskih izvještaja i konsolidiranog izvješća posloводства ako:

- (a) to poduzeće (matično poduzeće) može ostvarivati ili ostvaruje prevladavajući utjecaj ili kontrolu nad drugim poduzećem (poduzeće kći); ili
- (b) tim poduzećem (matično poduzeće) i drugim poduzećem (poduzeće kći) matično poduzeće upravlja na jedinstvenoj osnovi.

3. Za potrebe stavka 1. točaka (a), (b) i (d), glasačka prava te prava imenovanja i opozivanja u poduzeću kćeri, kao i takva prava osobe koja djeluje u svoje ime a za račun matičnog poduzeća ili drugog poduzeća kćeri dodaju se pravima matičnog poduzeća.

4. Za potrebe stavka 1. točaka (a), (b) i (d), prava navedena u stavku 3. umanjuju se za prava:

(a) vezana za dionice ili udjele koje se drže u korist osobe koja nije ni matično poduzeće ni poduzeće kći tog matičnog poduzeća; ili

(b) vezana za dionice ili udjele:

- i. koje služe kao jamstvo, pod uvjetom da se dotična prava koriste u skladu s primljenim uputama; ili
- ii. koje su u vezi s odobravanjem kredita kao dijela uobičajenih poslovnih aktivnosti, pod uvjetom da se glasačka prava izvršavaju u interesu osobe koja pruža jamstvo.

5. Za potrebe stavka 1. točaka (a) i (d), ukupna glasačka prava dioničara ili članova poduzeća kćeri umanjuju se za glasačka prava vezana uz dionice ili udjele koje drži isto poduzeće, poduzeće kći tog poduzeća ili osoba koja djeluje u svoje ime a za račun tih poduzeća.

6. Ne dovodeći u pitanje članak 23. stavak 9., matično poduzeće sa svim svojim poduzećima kćerima konsolidira se bez obzira na to gdje se nalaze sjedišta tih poduzeća kćeri.

7. Ne dovodeći u pitanje ovaj članak i članke 21. i 23., države članice mogu od svakog poduzeća na koje se primjenjuje njezino nacionalno pravo zahtijevati sastavljanje konsolidiranih financijskih izvještaja i konsolidiranog izvješća posloводства ako:

(a) se tim poduzećem i jednim ili više drugih poduzeća s kojima ono nije povezano, kako je opisano u stavku 1. ili 2., upravlja na jedinstvenoj osnovi u skladu s:

i. ugovorom sklopljenim s tim poduzećem; ili

ii. osnivačkim aktom ili statutom tih drugih poduzeća; ili

(b) se administrativna, upravljačka ili nadzorna tijela predmetnog poduzeća i jednog ili više drugih poduzeća s kojima ono nije povezano, kako je opisano u stavku 1. ili 2., sastoje uglavnom od istih osoba koje su na dužnosti u financijskoj godini dok se ne sastave konsolidirani financijski izvještaji.

8. U slučaju kada se primjenjuje opcija država članica iz stavka 7., poduzeća opisana u tom stavku i sva njihova poduzeća kćeri konsolidiraju se ako je jedno od ili više tih poduzeća osnovano kao jedna od vrsta poduzeća navedenih u Prilogu I. ili Prilogu II.

9. Stavak 6. ovog članka, članak 23. stavci 1., 2., 9. i 10. te članci od 24. do 29. primjenjuju se na konsolidirane financijske izvještaje i konsolidirana izvješća posloводства iz stavka 7. ovog članka podložno sljedećim izmjenama:

(a) upućivanje na matično poduzeće smatra se upućivanjem na sva poduzeća navedena u stavku 7. ovog članka; i

(b) ne dovodeći u pitanje članak 24. stavak 3., stavke „kapital”, „premija na dionice”, „revalorizacijska rezerva”, „rezerve”, „prenesena dobit ili gubitak” te „dobit ili gubitak financijske godine”, koje treba uključiti u konsolidirane financijske izvještaje zbrojeni su iznosi koji se mogu pripisati svakom poduzeću navedenom u stavku 7. ovog članka.

Članak 23.

Izuzeca od konsolidacije

1. Male grupe poduzeća izuzete su od obveze izrade konsolidiranih financijskih izvještaja i konsolidiranog izvješća posloводства, osim ako je neko od povezanih poduzeća subjekt od javnog interesa.

2. Države članice mogu izuzeti srednje grupe poduzeća od obveze izrade konsolidiranih financijskih izvještaja i konsolidiranog izvješća posloводства, osim ako je neko od povezanih poduzeća subjekt od javnog interesa.

3. Neovisno o stavcima 1. i 2. ovog članka, države članice u sljedećim slučajevima izuzimaju od obveze izrade konsolidiranih financijskih izvještaja i konsolidiranog izvješća posloводства svako matično poduzeće (izuzeto poduzeće) na koje se primjenjuje njihovo nacionalno pravo, a koje je ujedno i poduzeće kći, uključujući i subjekt od javnog interesa osim ako je taj subjekt od javnog interesa obuhvaćen člankom 2. stavkom 1. točkom (a), na čije se vlastito matično poduzeće primjenjuje pravo države članice i:

(a) matično poduzeće izuzetog poduzeća drži sve udjele ili dionice u izuzetom poduzeću. Udjeli ili dionice u izuzetom poduzeću koje drže članovi njezinih administrativnih, upravljačkih ili nadzornih tijela u skladu sa zakonskom obavezom ili obvezom u osnivačkom aktu ili statutu poduzeća u tu se svrhu ne uzimaju u obzir; ili

(b) matično poduzeće izuzetog poduzeća drži 90 % ili više udjela ili dionica u izuzetom poduzeću, a ostali dioničari ili članovi poduzeća su odobrili izuzeće.

4. Izuzeca iz stavka 3. ovise o ispunjenju svih sljedećih uvjeta:

(a) izuzeto poduzeće i, ne dovodeći u pitanje stavak 9., sva njegova poduzeća kćeri konsolidiraju se u financijskim izvještajima veće grupe poduzeća na čije se matično poduzeće primjenjuje pravo države članice;

(b) konsolidirane financijske izvještaje iz točke (a) i konsolidirano izvješće posloводства veće grupe poduzeća sastavlja matično poduzeće te grupe, u skladu s pravom države članice koje se primjenjuje na matično poduzeće, u skladu s ovom Direktivom ili međunarodnim računovodstvenim standardima usvojenima u skladu s Uredbom (EZ) br. 1606/2002;

(c) za izuzeto poduzeće objavljuju se sljedeći dokumenti na način propisan pravom države članice koje se primjenjuje na izuzeto poduzeće, u skladu s člankom 30.:

i. konsolidirani financijski izvještaji iz točke (a) i konsolidirano izvješće posloводства iz točke (b);

ii. revizorsko izvješće; i

iii. prema potrebi, dodatak iz stavka 6.

Ta država članica može zahtijevati objavu dokumenata iz podtočaka i., ii. i iii. na svojem službenom jeziku te ovjeru prijevoda;

(d) bilješke uz godišnje financijske izvještaje izuzetih poduzeća objavljuju sljedeće:

i. naziv i sjedište matičnog poduzeća koje sastavlja konsolidirani financijski izvještaj iz točke (a); i

- ii. izuzeće od obveze sastavljanja konsolidiranog financijskog izvještaja i konsolidiranog izvješća posloводства.

5. U slučajevima koji nisu obuhvaćeni stavkom 3., država članica može, ne dovodeći u pitanje stavke 1., 2. i 3. ovog članka, od obveze sastavljanja konsolidiranog financijskog izvještaja i konsolidiranog izvješća posloводства izuzeti svako matično poduzeće (izuzeto poduzeće) na koje se primjenjuje njezino nacionalno pravo, a koje je ujedno i poduzeće kći, uključujući i subjekt od javnog interesa osim ako je taj subjekt od javnog interesa obuhvaćen člankom 2. stavkom 1. točkom (a), na čije se matično poduzeće primjenjuje pravo određene države članice, pod uvjetom da su ispunjeni svi uvjeti iz stavka 4. i pod uvjetom:

- (a) da dioničari ili članovi izuzetog poduzeća koji u upisanom kapitalu tog poduzeća posjeduju određeni najmanji udjel nisu zatražili sastavljanje konsolidiranih financijskih izvještaja najmanje šest mjeseci prije isteka financijske godine;

- (b) najmanji udjel iz točke (a) ne prelazi sljedeća ograničenja:

- i. 10 % upisanog kapitala za dionička društva i komanditna društva s dioničkim kapitalom; i

- ii. 20 % upisanog kapitala za druge vrste poduzeća;

- (c) da država članica ne uvjetuje izuzeće:

- i. postavljanjem uvjeta da se na matično poduzeće koje je sastavilo konsolidirani financijski izvještaj iz stavka 4. točke (a) primjenjuje nacionalno pravo države članice koja odobrava izuzeće; ili

- ii. postavljanjem uvjeta o sastavljanju i reviziji tih financijskih izvještaja.

6. Država članica može izuzeća predviđena u stavcima 3. i 5. uvjetovati pružanjem dodatnih informacija u skladu s ovom Direktivom, u konsolidiranim financijskim izvještajima iz stavka 4. točke (a), ili u njihovom dodatku, ako se takve informacije zahtijevaju od poduzeća na koja se primjenjuje nacionalno pravo predmetne države članice, a koja su obvezna sastavljati konsolidirane financijske izvještaje i nalaze se u istim okolnostima.

7. Stavci od 3. do 6. primjenjuju se ne dovodeći u pitanje zakonodavstvo država članica o sastavljanju konsolidiranih financijskih izvještaja ili konsolidiranih izvješća posloводства ako se ti dokumenti zahtijevaju:

- (a) za obavješćivanje zaposlenika ili njihovih predstavnika; ili

- (b) od strane upravne ili sudske vlasti za vlastite potrebe.

8. Ne dovodeći u pitanje stavke 1., 2., 3. i 5. ovog članka, država članica koja predviđa izuzeća iz stavaka 3. i 5. ovog članka može od obveze sastavljanja konsolidiranog financijskog izvještaja i konsolidiranog izvješća posloводства izuzeti i svako matično poduzeće (izuzeto poduzeće) na koje se primjenjuje njezino nacionalno pravo, a koje je ujedno i poduzeće kći, uključujući i subjekt od javnog interesa osim ako je taj subjekt od javnog interesa obuhvaćen člankom 2. stavkom 1. točkom (a), na čije se matično poduzeće ne primjenjuje pravo određene države članice, pod uvjetom da su ispunjeni svi sljedeći uvjeti:

- (a) izuzeto poduzeće i, ne dovodeći u pitanje stavak 9., sva njegova poduzeća kćeri konsolidirana su u financijskim izvještajima veće grupe poduzeća;

- (b) konsolidirani financijski izvještaji iz točke (a) i, ako je to primjenljivo, konsolidirano izvješće posloводства sastavljeni su:

- i. u skladu s ovom Direktivom;

- ii. u skladu s međunarodnim računovodstvenim standardima usvojenim u skladu s Uredbom (EZ) br. 1606/2002;

- iii. na način jednak konsolidiranim financijskim izvještajima i konsolidiranim izvješćima posloводства sastavljenim u skladu s ovom Direktivom; ili

- iv. na način jednak međunarodnim računovodstvenim standardima utvrđenim u skladu s Uredbom Komisije (EZ) br. 1569/2007 od 21. prosinca 2007. o uspostavi mehanizma za utvrđivanje istovjetnosti računovodstvenih standarda koje primjenjuju izdavatelji vrijednosnih papira iz trećih zemalja u skladu s direktivama 2003/71/EZ i 2004/109/EZ Europskog parlamenta i Vijeća ⁽¹⁾;

- (c) reviziju konsolidiranih financijskih izvještaja iz točke (a) proveo je jedan ili više ovlaštenih revizora ili revizorskih društava ovlaštenih za reviziju financijskih izvještaja u skladu s nacionalnim pravom koje se primjenjuje na poduzeće koje je sastavilo te izvještaje.

⁽¹⁾ SL L 340, 22.12.2007., str. 66.

Primjenjuju se stavak 4. točke (c) i (d) te stavci 5., 6. i 7.

9. Poduzeće, uključujući i subjekt od javnog interesa, nije potrebno uključiti u konsolidirane financijske izvještaje ako je ispunjen najmanje jedan od sljedećih uvjeta:

- (a) u iznimno rijetkim slučajevima u slučaju kada informacije potrebne za sastavljanje konsolidiranih financijskih izvještaja u skladu s ovom Direktivom nisu dostupne bez pretjeranih troškova ili pretjeranog kašnjenja;
- (b) dionice ili udjeli tog poduzeća drže se isključivo s ciljem njihove naknadne preprodaje; ili
- (c) snažna dugoročna ograničenja bitno ometaju:
 - i. matično poduzeće u ostvarenju svojih prava nad imovinom ili upravljanjem tim poduzećem; ili
 - ii. provođenje jedinstvenog upravljanja tim poduzećem koje se nalazi u jednom od odnosa definiranih u članku 22. stavku 7.

10. Ne dovodeći u pitanje članak 6. stavak 1. točku (b), članak 21. i stavke 1. i 2. ovog članka, svako matično poduzeće, uključujući i subjekt od javnog interesa, izuzima se od obveze navedene u članku 22. ako:

- (a) ono ima poduzeća kćeri koja su nematerijalna, bilo pojedinačno ili kao cjelina; ili
- (b) se sva njegova poduzeća kćeri mogu izuzeti od konsolidacije na temelju stavka 9. ovog članka.

Članak 24.

Sastavljanje konsolidiranih financijskih izvještaja

1. Poglavlja 2. i 3. primjenjuju se na konsolidirane financijske izvještaje, uzimajući u obzir nužna usklađenja koja proizlaze iz posebnih značajki konsolidiranih financijskih izvještaja u usporedbi s godišnjim financijskim izvještajima.

2. Aktiva i pasiva poduzeća obuhvaćenih konsolidacijom u potpunosti se uključuju u konsolidiranu bilancu.

3. Knjigovodstvene vrijednosti dionica ili udjela u kapitalu poduzeća obuhvaćenih konsolidacijom prebijaju se s udjelom koji one predstavljaju u kapitalu i rezervama tih poduzeća u skladu sa sljedećim:

- (a) osim u slučaju dionica ili udjela u kapitalu matičnog poduzeća koje drži to isto poduzeće ili drugo poduzeće obuhvaćeno konsolidacijom, koje se smatraju vlastitim dionicama ili udjelima u skladu s poglavljem 3., taj se prijeboj vrši na temelju knjigovodstvenih vrijednosti na datum kada su ta poduzeća prvi put obuhvaćena konsolidacijom. Razlike koje se javljaju pri takvim prijebojima unose se u najvećoj mogućoj mjeri izravno u stavke konsolidirane bilance čije su vrijednosti iznad ili ispod njihove knjigovodstvene vrijednosti;
- (b) država članica može zahtijevati ili dopustiti da se prijeboj izvrši na temelju vrijednosti prepoznatljivih stavki aktive i pasive na datum stjecanja dionica ili udjela ili, u slučaju stjecanja u dvije ili više faza, na dan kada je poduzeće postalo poduzeće kći;
- (c) razlika preostala po primjeni točke (a) ili koja proizlazi iz primjene točke (b) prikazuje se u konsolidiranoj bilanci kao *goodwill*;
- (d) metode korištene za izračun vrijednosti *goodwill*a i sve značajne promjene vrijednosti u odnosu na prethodnu financijsku godinu obrazlažu se u bilješkama uz financijske izvještaje;
- (e) ako država članica odobrava prijeboj pozitivnog i negativnoga *goodwill*a, u bilješke uz financijske izvještaje unosi se analiza *goodwill*a;
- (f) negativni *goodwill* može se prenijeti u konsolidirani račun dobiti i gubitka ako je takav postupak u skladu s načelima određenim u poglavlju 2.

4. U slučaju kada dionice ili udjele u poduzećima kćerima obuhvaćenim konsolidacijom drže osobe koje nisu poduzeća obuhvaćena konsolidacijom, iznos koji se pripisuje tim dionicama ili udjelima prikazuju se u konsolidiranoj bilanci kao nekvalificirani udjel.

5. Prihodi i rashodi poduzeća obuhvaćenih konsolidacijom u cijelosti se uključuju u konsolidirani račun dobiti i gubitka.

6. Iznos dobiti ili gubitka koji se pripisuje dionicama ili udjelima iz stavka 4. prikazuje se odvojeno u konsolidiranom računu dobiti i gubitka kao dobit ili gubitak koji se pripisuje nekvalificiranom udjelu.

7. Konsolidirani financijski izvještaji prikazuju aktivu, pasivu, financijsko stanje te dobit ili gubitak poduzeća obuhvaćenih konsolidacijom kao da se radi o jednom poduzeću. Iz konsolidiranih financijskih izvještaja uklanja se posebno sljedeće:

- (a) dugovanja i tražbine između poduzeća;
- (b) prihodi i rashodi koji se odnose na transakcije između poduzeća; i
- (c) dobit i gubici nastali iz transakcija između poduzeća, ako su uključeni u knjigovodstvenu vrijednost aktive.

8. Konsolidirani financijski izvještaji sastavljaju se na isti datum kao i godišnji financijski izvještaji matičnog poduzeća.

Država članica može, međutim, dopustiti ili zahtijevati sastavljanje konsolidiranih financijskih izvještaja na neki drugi datum da bi se uzeli u obzir datumi bilance većine poduzeća ili najvažnijih poduzeća obuhvaćenih konsolidacijom, pod uvjetom:

- (a) da je ta činjenica objavljena u bilješkama uz konsolidirane financijske izvještaje zajedno s razlozima;
- (b) da se uzimaju u obzir ili objave važni događaji koji se odnose na aktivu i pasivu, financijsko stanje te dobit ili gubitak poduzeća obuhvaćenog konsolidacijom, a koji su se dogodili između datuma bilance tog poduzeća i datuma konsolidirane bilance; i
- (c) u slučaju kada datum bilance poduzeća prethodi ili slijedi datum konsolidirane bilance za više od tri mjeseca, to se poduzeće konsolidira na temelju privremenih izvještaja sastavljenih na datum konsolidirane bilance.

9. Ako se sastav poduzeća obuhvaćenih konsolidacijom znatno promijenio tijekom financijske godine, konsolidirani financijski izvještaj sadrži informacije koje usporedbu uzastopnih skupina konsolidiranih financijskih izvještaja čine smislenom. Ova se obveza može ispuniti izradom usklađene usporedne bilance i usklađenog usporednog računa dobiti i gubitka.

10. Aktiva i pasiva uključene u konsolidirani financijski izvještaj mjere se na jedinstvenoj osnovi i u skladu s poglavljem 2.

11. Poduzeće koje sastavlja konsolidirani financijski izvještaj mora primjenjivati iste osnove mjerenja kao i u svojim godišnjim financijskim izvještajima. Međutim, države članice mogu

dopustiti ili zahtijevati upotrebu drugih osnova mjerenja za konsolidirane financijske izvještaje u skladu s poglavljem 2. U slučaju kada se koristi ovo odstupanje, ta se činjenica kao i razlozi za to korištenje objavljuju u bilješkama uz konsolidirane financijske izvještaje.

12. U slučaju kada je mjerenje aktive i pasive koje se uključuje u konsolidirani financijski izvještaj izvršila poduzeća obuhvaćena konsolidacijom pomoću osnova drukčijih od osnova korištenih za potrebe konsolidacije, te je stavke potrebno revalorizirati u skladu s osnovama korištenima pri konsolidaciji. Odstupanja od ovog zahtjeva dopuštena su u iznimnim slučajevima. Svako odstupanje kao i razlozi za to navode se u bilješkama uz konsolidirane financijske izvještaje.

13. Bilance odgođenog poreza iskazuju se pri konsolidaciji pod uvjetom da će za jedno od poduzeća obuhvaćenih konsolidacijom u doglednoj budućnosti vjerojatno doći do troška za porez.

14. U slučaju kada je aktiva koja se uključuje u konsolidirane financijske izvještaje podvrgnuta značajnom vrijednosnom usklađivanju samo u porezne svrhe, ta se aktiva uključuje u konsolidirani financijski izvještaj tek nakon brisanja takvih usklađivanja.

Članak 25.

Poslovna spajanja unutar grupe

1. Država članica može zahtijevati ili dopustiti prijebom knjigovodstvenih vrijednosti dionica ili udjela u kapitalu poduzeća obuhvaćenog konsolidacijom samo s odgovarajućim postotkom kapitala, pod uvjetom da poduzeća koja se udružuju u poslovnom spajanju naposljetku kontrolira ista stranka i prije i nakon poslovnog spajanja, te taj nadzor nije prijelazan.

2. Sve razlike koje se javljaju kao rezultat primjene stavka 1. dodaju se konsolidiranim rezervama ili se, prema potrebi, od njih oduzimaju.

3. Primjena metode opisane u stavku 1., rezultirajuće kretanje rezervi te nazivi i sjedišta predmetnih poduzeća navode se u bilješkama uz financijske izvještaje.

Članak 26.

Proporcionalna konsolidacija

1. Ako poduzeće obuhvaćeno konsolidacijom drugim poduzećem upravlja zajednički s jednim ili više poduzeća koja nisu obuhvaćena tom konsolidacijom, države članice mogu dopustiti ili zahtijevati uključivanje tog drugog poduzeća u konsolidirani financijski izvještaj u mjeri u kojoj poduzeće obuhvaćeno konsolidacijom ima prava u kapitalu tog drugog poduzeća.

2. Članak 23. stavci 9. i 10. te članak 24. primjenjuju se *mutatis mutandis* na proporcionalnu konsolidaciju iz stavka 1. ovog članka.

Članak 27.

Obračun udjela poduzeća povezanih sudjelujućim udjelom

1. U slučaju kada poduzeće obuhvaćeno konsolidacijom ima poduzeće povezano sudjelujućim udjelom, to poduzeće povezano sudjelujućim udjelom prikazuje se u konsolidiranoj bilanci kao odvojena stavka s odgovarajućim naslovom.

2. Kada se ovaj članak na poduzeće povezano sudjelujućim udjelom primjenjuje prvi put, takvo se povezano poduzeće prikazuje u konsolidiranoj bilanci ili:

(a) po knjigovodstvenoj vrijednosti izračunanoj u skladu s pravilima mjerenja utvrđenim u poglavljima 2. i 3. Razlika između te vrijednosti i iznosa koji odgovara omjeru kapitala i rezervi, koji u tom poduzeću povezanom sudjelujućim udjelom predstavlja sudjelujući udjel, prikazuje se odvojeno u konsolidiranoj bilanci ili u bilješkama uz financijske izvještaje. Takva se razlika izračunava na datum od kojeg se ta metoda primjenjuje prvi put; ili

(b) u iznosu koji odgovara omjeru kapitala poduzeća povezanog sudjelujućim udjelom i rezervi, koji predstavlja sudjelujući udjel. Razlika između tog iznosa i knjigovodstvene vrijednosti izračunane u skladu s pravilima mjerenja utvrđenim u poglavljima 2. i 3. prikazuje se odvojeno u konsolidiranoj bilanci ili u bilješkama uz financijske izvještaje. Takva se razlika izračunava na datum od kojeg se ta metoda primjenjuje prvi put.

Država članica može propisati primjenu jedne od opcija predviđenih u točkama (a) i (b). U tom slučaju, u konsolidiranoj bilanci ili bilješkama uz financijske izvještaje mora se naznačiti koja je od tih opcija korištena.

Osim toga, za potrebe točaka (a) i (b), država članica može dopustiti ili zahtijevati i izračun razlike na datum stjecanja dionica ili udjela, ako su stečeni u dvije ili više faza, na datum kada je poduzeće postalo poduzeće povezano sudjelujućim udjelom.

3. U slučaju kada su aktiva i pasiva poduzeća povezanog sudjelujućim udjelom vrednovani metodama drukčijim od onih korištenih za konsolidaciju u skladu s člankom 24. stavkom 11., one se za izračun razlike navedene u stavku 2. točkama (a) i (b) mogu ponovno vrednovati metodama korištenima za konsolidaciju. U slučaju kada takva revalorizacija nije

provedena, ta se činjenica objavljuje u bilješkama uz financijske izvještaje. Država članica može zahtijevati takvu revalorizaciju.

4. Knjigovodstvena vrijednost iz stavka 2. točke (a) ili iznos koji odgovara omjeru kapitala i rezervi poduzeća povezanog sudjelujućim udjelom iz stavka 2. točke (b) povećava se ili umanjuje za iznos promjene koja se tijekom financijske godine dogodila u omjeru kapitala i rezervi tako povezanog poduzeća koji otpada na taj sudjelujući udjel; umanjuje se za iznos dividendi koje odgovaraju tom sudjelujućem udjelu.

5. U mjeri u kojoj se pozitivna razlika iz stavka 2. točki (a) ili (b) ne može pripisati ni jednoj kategoriji aktive i pasive, s njom se postupa u skladu s pravilima koja se primjenjuju na stavku „goodwill” kako je određeno u članku 12. stavku 6. točki (d), prvom podstavku članka 12. stavka 11., članku 24. stavku 3. točki (c) i Prilogu III. i Prilogu IV.

6. Dio dobiti ili gubitka poduzeća povezanog sudjelujućim udjelom koji otpada na sudjelujuće udjele takvih poduzeća prikazuje se u konsolidiranom računu dobiti i gubitka kao odvojena stavka s odgovarajućim naslovom.

7. Uklanjanje iz članka 24. stavka 7. provodi se u mjeri u kojoj su odgovarajuće činjenice poznate ili se mogu utvrditi.

8. U slučaju kada poduzeće povezano sudjelujućim udjelom sastavlja konsolidirani financijski izvještaj, stavci od 1. do 7. primjenjuju se na kapital i rezerve prikazane u tim konsolidiranim financijskim izvještajima.

9. Ovaj članak nije potrebno primijeniti ako sudjelujući interesi u kapitalu poduzeća povezanog sudjelujućim udjelom nisu materijalni.

Članak 28.

Bilješke uz konsolidirane financijske izvještaje

1. U bilješkama uz konsolidirane financijske izvještaje, osim informacija koje se zahtijevaju prema ostalim odredbama ove Direktive, navode se i informacije koje se zahtijevaju u člancima 16., 17. i 18., tako da se olakša procjena financijskog stanja poduzeća koja su u konsolidaciju uključena kao cjelina, uzimajući u obzir nužna usklađenja koja proizlaze iz posebnih značajki konsolidiranih financijskih izvještaja u usporedbi s godišnjim financijskim izvještajima, uključujući sljedeće:

(a) pri objavljivanju transakcija između povezanih stranaka, ne uključuju se transakcije između povezanih stranaka obuhvaćenih konsolidacijom koje su uklonjene konsolidacijom;

(b) pri objavljivanju prosječnog broja zaposlenika tijekom financijske godine, odvojeno se objavljuje broj zaposlenika tijekom financijske godine u poduzećima obuhvaćenim proporcionalnom konsolidacijom; i

(c) pri objavljivanju iznosa prihoda te predujmova i odobrenih kredita članovima administrativnih, upravljačkih i nadzornih tijela, objavljuju se samo iznosi koje su matično poduzeće i poduzeća kćeri odobrili članovima administrativnih, upravljačkih i nadzornih tijela matičnog poduzeća.

2. U bilješkama uz konsolidirane financijske izvještaje, osim informacija koje se zahtijevaju na temelju stavka 1. navode se i sljedeće informacije:

(a) za poduzeća obuhvaćena konsolidacijom:

i. nazivi i sjedišta tih poduzeća,

ii. omjer kapitala koji u tim poduzećima, osim u matičnom poduzeću, drže poduzeća obuhvaćena konsolidacijom ili osobe koje djeluju u svoje ime a za račun takvih poduzeća; i

iii. informaciju o tome na temelju kojeg je uvjeta, od onih navedenih u članku 22. stavcima 1., 2. i 7., nakon primjene članka 22. stavaka 3., 4. i 5., izvršena konsolidacija. Ta se objava, međutim, može izostaviti, u slučaju kada je konsolidacija izvršena na temelju članka 22. stavka 1. točke (a) i u slučaju kada su omjer kapitala i omjer glasačkih prava jednaki.

Iste se informacije daju za poduzeća koja su izuzeta od konsolidacije na osnovi nematerijalnosti prema članku 6. stavku 1. točki (j) i članku 23. stavku 10. te se daje obrazloženje izuzeća poduzeća iz članka 23. stavka 9.;

(b) nazivi i sjedišta poduzeća povezanih sudjelujućim udjelom koja su obuhvaćena konsolidacijom kako je opisano u članku 27. stavku 1. te omjer njihovog kapitala koji drže poduzeća obuhvaćena konsolidacijom ili osobe koje djeluju u svoje ime a za račun takvih poduzeća;

(c) nazivi i sjedišta poduzeća obuhvaćenih proporcionalnom konsolidacijom na temelju članka 26., čimbenici na kojima se temelji zajedničko upravljanje tim poduzećima, te omjer njihovog kapitala koji drže poduzeća obuhvaćena konsolidacijom ili osobe koje djeluju u svoje ime a za račun takvih poduzeća; i

(d) za sva poduzeća, osim onih navedenih u točkama (a), (b) i (c), u kojima poduzeća obuhvaćena konsolidacijom, bilo sama ili preko osoba koje djeluju u svoje ime a za račun tih poduzeća, drže sudjelujući udjel:

i. nazivi i sjedišta tih poduzeća;

ii. omjer kapitala koji drže;

iii. iznos kapitala i rezervi i dobit ili gubitak u posljednjoj financijskoj godini predmetnog poduzeća za koje je usvojen financijski izvještaj.

Informacije o iznosu kapitala i rezervi i dobiti ili gubitka mogu se izostaviti ako predmetno poduzeće ne objavljuje svoju bilancu.

3. Države članice mogu odobriti da informacije koje se zahtijevaju u stavku 2. točkama od (a) do (d) imaju oblik izjave koja se podnosi u skladu s člankom 3. stavkom 3. Direktive 2009/101/EZ. Činjenica da je takva izjava podnesena objavljuje se u bilješkama uz financijski izvještaj. Države članice mogu također dopustiti da se te informacije izostave u slučaju kada je njihova priroda takva da bi ozbiljno štetile poduzećima na koje se odnose. Države članice mogu takva izostavljanja uvjetovati prethodnim administrativnim ili sudskim odobrenjem. Svako takvo izostavljanje mora se objaviti u bilješkama uz financijske izvještaje.

Članak 29.

Konsolidirano izvješće posloводства

1. Konsolidirano izvješće posloводства, osim informacija koje se zahtijevaju prema ostalim odredbama ove Direktive, navodi najmanje informacije koje se zahtijevaju u člancima 19. i 20., uzimajući u obzir nužna usklađenja koja proizlaze iz posebnih značajki konsolidiranih izvješća posloводства u usporedbi s izvješćem posloводства tako da se olakša ocjena financijskog stanja poduzeća koja su u konsolidaciju uključena kao cjelina.

2. Primjenjuju se sljedeća usklađenja informacija koje se zahtijevaju na temelju članaka 19. i 20.:

(a) pri izvješćivanju o detaljima vlastitih stečenih dionica ili udjela, konsolidirano izvješće posloводства navodi broj i nominalnu vrijednost ili, ako ne postoji nominalna vrijednost, knjigovodstvenu vrijednost svih dionica ili udjela matičnog poduzeća koje drži to matično poduzeće, poduzeća kćeri tog matičnog poduzeća ili osobe koje djeluju u

svoje ime a za račun tih poduzeća. Države članice mogu dopustiti ili zahtijevati objavljivanje tih pojedinosti u bilješkama uz financijske izvještaje;

(b) pri izvješćivanju o sustavima unutarnje kontrole i upravljanja rizikom, izvješće o korporativnom upravljanju navodi osnovne značajke sustava unutarnje kontrole i upravljanja rizikom za poduzeća koja su u konsolidaciju uključena kao cjelina.

3. U slučaju kada se uz izvješće posloводства zahtijeva i konsolidirano izvješće posloводства, ta se dva izvješća mogu prezentirati kao jedinstveno izvješće.

POGLAVLJE 7.

OBJAVLJIVANJE

Članak 30.

Opći zahtjev objavljivanja

1. Države članice osiguravaju da poduzeća u razumnom roku, koji ne prelazi 12 mjeseci od datuma bilance, objavljuju valjano odobrene godišnje financijske izvještaje i izvješće posloводства, zajedno s mišljenjem koje je dostavio ovlaštení revizor ili revizorsko društvo iz članka 34. ove Direktive, kako je utvrđeno pravom svake države članice u skladu s poglavljem 2. Direktive 2009/101/EZ.

Međutim, države članice mogu izuzeti poduzeća od obveze objavljivanja izvješća posloводства ako je primjerak cijelog ili dio svakog takvog izvješća lako dostupan na zahtjev po cijeni koja ne prelazi njegov administrativni trošak.

2. Države članice mogu poduzeće iz Priloga II. na koje se mjere usklađivanja propisane ovom Direktivom primjenjuju na temelju članka 1. stavka 1. točke (b) izuzeti od objavljivanja njegovog financijskog izvještaja u skladu s člankom 3. Direktive 2009/101/EZ, pod uvjetom da su ti financijski izvještaji dostupni javnosti u sjedištu poduzeća, u sljedećim slučajevima:

(a) svi članovi predmetnog poduzeća koji imaju neograničenu odgovornost su poduzeća iz Priloga I. na koje se primjenjuju zakoni država članica osim države članice čije se pravo primjenjuje na to poduzeće, a ni jedno od tih poduzeća sa svojim financijskim izvještajima ne objavljuje financijske izvještaje predmetnog poduzeća;

(b) svi članovi predmetnog poduzeća koji imaju neograničenu odgovornost su poduzeća na koja se ne primjenjuju zakoni države članice, ali koja imaju pravni oblik usporediv s onima navedenim u Direktivi 2009/101/EZ.

Preslike tih dokumenata dostupne su na zahtjev. Cijena takve preslike ne može premašiti njezin administrativni trošak.

3. Stavak 1. primjenjuje se vezano uz konsolidirane financijske izvještaje i konsolidirana izvješća posloводства.

U slučaju kada je poduzeće koje je sastavilo konsolidirani financijski izvještaj osnovano kao jedno od vrsta poduzeća navedenih u Prilogu II. i nije prema nacionalnom pravu svoje države članice obvezno objaviti dokumente iz stavka 1. na način jednak načinu koji se propisuje člankom 3. Direktive 2009/101/EZ, ono ga mora barem staviti na uvid javnosti u svojem sjedištu i preslika tih dokumenata mora biti dostupna na zahtjev, a cijena takve preslike ne smije premašiti njezin administrativni trošak.

Članak 31.

Pojednostavnjenja za mala i srednja poduzeća

1. Države članice mogu izuzeti mala poduzeća od obveze sastavljanja računa dobiti i gubitka i izvješća posloводства.

2. Države članice mogu dopustiti srednjim poduzećima da objave:

(a) skraćenu bilancu koja prikazuje samo one pozicije kojima prethode slova i rimske brojke u prilogima III. i IV. i objavljujući posebno, bilo u bilanci ili bilješkama uz financijski izvještaj:

i. poziciju C naslov I. točku 3., poziciju C naslov II. točke 1., 2., 3. i 4., poziciju C naslov III. točke 1., 2., 3. i 4., poziciju D naslov II. točke 2., 3. i 6. i poziciju D naslov III. točke 1. i 2. u okviru „Aktive” i poziciju C točke 1., 2., 6., 7. i 9. u okviru „Kapitala, rezervi i obveza” u Prilogu III.;

ii. poziciju C naslov I. točku 3., poziciju C naslov II. točke 1., 2., 3. i 4., poziciju C naslov III. točke 1., 2., 3. i 4., poziciju D naslov II. točke 2., 3. i 6., poziciju D naslov III. točke 1. i 2., poziciju F točke 1., 2., 6., 7. i 9. i poziciju I. točke 1., 2., 6., 7. i 9. u Prilogu IV.;

iii. informacije koje se zahtijevaju u zagradama pod pozicijom D naslovom II. u okviru „Aktive” i pozicijom C u okviru „Kapitala, rezervi i obveza” u Prilogu III., u ukupnom iznosu za sve predmetne pozicije i odvojeno za poziciju D naslov II. točke 2. i 3. u okviru „Aktive” i poziciju C točke 1., 2., 6., 7. i 9. u okviru „Kapitala, rezervi i obveza”;

iv. informacije koje se zahtijevaju u zagradama pod pozicijom D naslovom II. u Prilogu IV., u ukupnom iznosu za sve predmetne pozicije i odvojeno za poziciju D naslov II. točke 2. i 3.;

(b) skraćene bilješke uz financijski izvještaj bez informacija koje se zahtijevaju u članku 17. stavku 1. točkama (f) i (j).

Ovim se stavkom ne dovodi u pitanje članak 30. stavak 1., u mjeri u kojoj se taj članak odnosi na račun dobiti i gubitka, izvješće posloводства i mišljenje ovlaštenog revizora ili revizorskog društva.

Članak 32.

Ostali zahtjevi objavljivanja

1. U slučaju kada se godišnji financijski izvještaj i izvješće posloводства objavljuju u cijelosti, oni se reproduciraju u obliku i tekstu na osnovi kojih je ovlašten revizor ili revizorsko društvo sastavilo svoje mišljenje. Njih se mora popratiti cijelim tekstom izvješća o reviziji.

2. U slučaju kada se financijski izvještaji ne objavljuju u cijelosti, u skraćenim inačicama tih financijskih izvještaja, kojima se ne prilaže izvješće o reviziji:

(a) navodi se da je objavljena inačica skraćena;

(b) navodi se registar kojem su predani financijski izvještaji u skladu s člankom 3. Direktive 2009/101/EZ ili, ako financijski izvještaji još nisu predani, objavljuje se ta činjenica;

(c) navodi se jesu li ovlašten revizor ili revizorsko društvo izrazili pozitivno, uvjetno ili negativno mišljenje, odnosno da ovlašten revizor ili revizorsko društvo nisu bili u mogućnosti izraziti revizorsko mišljenje;

(d) navodi se spominju li se u revizorskom izvješću bilo kakva pitanja na koja su ovlašten revizor ili revizorsko društvo posebno upozorili bez kvalificiranja revizorskog mišljenja.

Članak 33.

Obveza i odgovornost sastavljanja i objavljivanja financijskih izvještaja i izvješća posloводства

1. Države članice osiguravaju da članovi administrativnih, upravljačkih i nadzornih tijela poduzeća, djelujući u okviru nadležnosti koje su im dodijeljene na temelju nacionalnog prava, budu kolektivno obvezni osigurati da se:

(a) godišnji financijski izvještaji, izvješće posloводства i, ako se navodi odvojeno, izvješće o korporativnom upravljanju; i

(b) konsolidirani financijski izvještaji, konsolidirana izvješća posloводства i, ako se navodi odvojeno, konsolidirano izvješće o korporativnom upravljanju,

sastavljaju i objavljuju u skladu sa zahtjevima ove Direktive i, prema potrebi, u skladu s međunarodnim računovodstvenim standardima koji su usvojeni u skladu s Uredbom (EZ) br. 1606/2002.

2. Države članice osiguravaju da se njihovi zakoni i drugi propisi o odgovornosti, barem prema poduzeću, u vezi s povredom dužnosti iz stavka 1. primjenjuju na članove administrativnih, upravljačkih i nadzornih tijela poduzeća.

POGLAVLJE 8.

REVIZIJA

Članak 34.

Opći zahtjev

1. Države članice osiguravaju da reviziju financijskih izvještaja subjekata od javnog interesa, srednjih i velikih poduzeća obavlja jedan ili više ovlaštenih revizora ili revizorskih društava koje su države članice ovlastile za obavljanje zakonskih revizija na temelju Direktive 2006/43/EZ.

Ovlašteni revizori ili revizorska društva također:

(a) daju mišljenje o tome:

i. je li izvješće posloводства usklađeno s financijskim izvještajem za istu financijsku godinu; i

ii. je li izvješće posloводства sastavljeno u skladu s važećim zakonskim odredbama;

(b) izjavljuju jesu li, u svjetlu poznavanja i razumijevanja poduzeća i njegovog okruženja koje su stekli tijekom revizije, utvrdili značajne pogrešne navode u izvješću posloводства te naznačuju prirodu takvih pogrešnih navoda.

2. Prvi podstavak stavka 1. primjenjuje se *mutatis mutandis* na konsolidirane financijske izvještaje. Drugi podstavak stavka 1. primjenjuje se *mutatis mutandis* na konsolidirane financijske izvještaje i konsolidirana izvješća posloводства.

Članak 35.

Izmjena Direktive 2006/43/EZ u vezi s revizorskim izvješćem

Članak 28. Direktive 2006/43/EZ zamjenjuje se sljedećim:

„Članak 28.

Revizorska izvješća

1. Revizorsko izvješće uključuje:

- (a) uvod u kojemu se definira najmanje financijski izvještaj koji je predmet zakonske revizije, zajedno s okvirom financijskog izvješćivanja koji je primijenjen pri njegovom sastavljanju;
- (b) opis opsega zakonske revizije u kojemu se definiraju najmanje revizijski standardi u skladu s kojima je provedena zakonska revizija;
- (c) mišljenje revizora, koje može biti pozitivno, uvjetno ili negativno i u kojemu se jasno izražava mišljenje ovlaštenih revizora o tome:
 - i. pruža li godišnji financijski izvještaj istinit i točan prikaz u skladu s odgovarajućim okvirom financijskog izvještavanja; i
 - ii. ako je to primjereno, o tome je li godišnji financijski izvještaj u skladu sa zakonskim zahtjevima.

Ako ovlašteni revizor nije u mogućnosti izraziti mišljenje, u izvješću se navodi da uskraćuje mišljenje;

- (d) upućivanje na sva pitanja na koja je ovlašteni revizor posebno upozorio bez davanja kvalificiranog revizorskog mišljenja;
- (e) mišljenje i izjavu iz članka 34. stavka 1. drugog podstavka Direktive 2013/34/EU Europskog parlamenta i Vijeća od 26. lipnja 2013. o godišnjim financijskim izvještajima, konsolidiranim financijskim izvještajima i

vezanim izvješćima za određene vrste poduzeća, o izmjeni Direktive 2006/43/EZ Europskog parlamenta i Vijeća i o stavljanju izvan snage direktiva Vijeća 78/660/EEZ i 83/349/EEZ (*).

2. Revizorsko izvješće potpisuje i datira ovlašteni revizor. Ako reviziju provodi revizorsko društvo, revizorsko izvješće potpisuje(-u) najmanje ovlašteni revizor(i) koji provodi(-e) zakonsku reviziju u ime revizorskog društva. U iznimnim situacijama države članice mogu predvidjeti da se taj potpis ne mora javno objaviti ako bi takva objava mogla dovesti do neposredne i značajne prijetnje za osobnu sigurnost bilo koje osobe. U svakom slučaju, ime(na) te osobe (tih osoba) mora(ju) biti poznato(ta) nadležnim tijelima.

3. Revizorsko izvješće za konsolidirane financijske izvještaje mora udovoljavati zahtjevima utvrđenim u stavcima 1. i 2. Pri izvješćivanju o nedosljednosti izvješća posloводства i financijskog izvještaja u skladu sa stavkom 1. točkom (e), ovlašteni revizor ili revizorsko društvo uzima u obzir konsolidirane financijske izvještaje i konsolidirana izvješća posloводства. Ako se godišnji financijski izvještaji matičnog poduzeća prilažu konsolidiranim financijskim izvještajima, revizorska izvješća koja se zahtijevaju u ovom članku mogu se kombinirati.

(*) SL L 182, 29.6.2013., str. 19.”

POGLAVLJE 9.

ODREDBE O IZUZECIMA I OGRANIČENJIMA ZA IZUZEA

Članak 36.

Izuzeca za mikro poduzeća

- 1. Države članice mogu izuzeti mikro poduzeća od nekih od ili svih sljedećih obveza:
 - (a) obveze prikazivanja pozicije „Predujmovi i obračunani prihod” i „Obračunane obveze i odgođeni prihod”. U slučaju kada država članica koristi ovu opciju, može, samo u pogledu drugih davanja iz stavka 2. točke (b) podtočke vi. ovog članka, takvim poduzećima dopustiti odstupanje od članka 6. stavka 1. točke (d) u pogledu prikazivanja pozicije „Predujmovi i obračunani prihod” i „Obračunane obveze i odgođeni prihod”, pod uvjetom da se ova činjenica objavi u bilješkama uz financijske izvještaje ili, u skladu s točkom (b) ovog podstavka, na dnu bilance;
 - (b) obveze izrade bilješki uz financijski izvještaj u skladu s člankom 16., pod uvjetom da su informacije koje se zahtijevaju u članku 16. stavku 1. točkama (d) i (e) ove Direktive i članku 24. stavku 2. Direktive 2012/30/EU objavljenje na dnu bilance;

(c) obveze sastavljanja izvješća posloводства u skladu s poglavljem 5., pod uvjetom da su informacije koje se zahtijevaju u članku 24. stavku 2. Direktive 2012/30/EU objavljene u bilješkama uz financijske izvještaje ili, u skladu s točkom (b) ovog stavka, na dnu bilance;

(d) obveze objavljivanja godišnjih financijskih izvještaja u skladu s poglavljem 7. ove Direktive, pod uvjetom da su informacije bilance koje su sadržane u njima propisno podnesene, u skladu s nacionalnim pravom, najmanje jednom nadležnom tijelu koje je imenovala predmetna država članica. Kad god nadležno tijelo nije središnji registar, trgovački registar ili registar trgovačkih društava iz članka 3. stavka 1. Direktive 2009/101/EZ, nadležno tijelo mora registru dostaviti podnesene informacije.

2. Države članice mogu dopustiti mikro poduzećima:

(a) da izrade skraćene bilance koje odvojeno prikazuju najmanje stavke kojima prethode slova i rimske brojke iz priloga III. ili IV., prema potrebi. U slučajevima u kojima se primjenjuje stavak 1. točka (a) ovog članka, stavke pod pozicijom E u okviru „Aktive” i pozicijom C u okviru „Pasive” u Prilogu III. ili stavke pod pozicijama E i K u Prilogu IV. izuzimaju se iz bilance;

(b) da izrade samo skraćeni račun dobiti i gubitka koji odvojeno prikazuje najmanje sljedeće stavke, prema potrebi:

i. neto prihod;

ii. ostali prihodi;

iii. trošak sirovina i potrošnog materijala;

iv. troškove osoblja;

v. vrijednosna usklađivanja;

vi. ostali rashodi;

vii. porez;

viii. dobit ili gubitak.

3. Države članice ne dopuštaju niti zahtijevaju primjenu članka 8. na mikro poduzeće koje koristi neko od izuzeća predviđenih u stavcima 1. i 2. ovog članka.

4. U pogledu mikro poduzeća, godišnji financijski izvještaji sastavljeni u skladu sa stavcima 1., 2. i 3. ovog članka smatraju se izvještajima koji daju istinit i točan prikaz koji se zahtijeva u članku 4. stavku 3. pa se u skladu s tim članak 4. stavak 4. ne primjenjuje na takve financijske izvještaje.

5. Ako se primjenjuje stavak 1. točka (a) ovog članka, ukupna bilanca iz članka 3. stavka 1. točke (a) sastoji se od imovine navedene u pozicijama od A do D u okviru „Aktive” u Prilogu III. ili pozicijama od A do D u Prilogu IV.

6. Ne dovodeći u pitanje ovaj članak, države članice osiguravaju da se u ostalim slučajevima mikro poduzeća smatraju malim poduzećima.

7. Države članice ne stavljaju na raspolaganje izuzeća predviđena u stavcima 1., 2. i 3. investicijskim poduzećima ili financijskim holding poduzećima.

8. Države članice koje su s 19. srpnja 2013. donijele zakone i druge propise u skladu s Direktivom 2012/6/EU Europskog parlamenta i Vijeća od 14. ožujka 2012. o izmjeni Direktive Vijeća 78/660/EEZ o godišnjim financijskim izvještajima za određene vrste trgovačkih društava u vezi mikro subjekata⁽¹⁾, mogu se izuzeti od zahtjeva određenih u članku 3. stavku 9. u pogledu preračunavanja pragova određenih u članku 3. stavku 1. u nacionalne valute pri primjeni prve rečenice članka 53. stavka 1.

9. Do 20. srpnja 2018., Komisija će Europskom parlamentu, Vijeću i Europskom gospodarskom i socijalnom odboru dostaviti izvješće o stanju mikro poduzeća uzimajući posebno u obzir stanje na nacionalnoj razini u pogledu broja poduzeća obuhvaćenih kriterijem veličine i smanjenja administrativnih opterećenja koja proizlaze iz izuzeća od zahtjeva za objavljivanje.

Članak 37.

Izuzeće za poduzeća kćeri

Neovisno o odredbama direktiva 2009/101/EZ i 2012/30/EU, država članica nije dužna primjenjivati odredbe ove Direktive vezano za sadržaj, reviziju i objavljivanje godišnjih financijskih izvještaja i izvješća posloводства na poduzeća kćeri na koja se primjenjuje njezino nacionalno pravo, ako su ispunjeni sljedeći uvjeti:

1. matično poduzeće podliježe pravu države članice;

⁽¹⁾ SL L 81, 21.3.2012., str. 3.

2. svi dioničari ili članovi poduzeća kćeri, za svaku financijsku godinu u kojoj se primjenjuje izuzeće, dali su suglasnost s izuzećem od takve obveze;
3. matično poduzeće izjavilo je da jamči za sve obveze koje preuzme poduzeće kći;
4. poduzeće kći objavilo je izjave iz točaka 2. i 3. ovog članka kako je utvrđeno pravom države članice u skladu s poglavljem 2. Direktive 2009/101/EZ;
5. poduzeće kći uključeno je u konsolidirani financijski izvještaj koji je sastavilo matično poduzeće u skladu s ovom Direktivom;
6. izuzeće je objavljeno u bilješkama uz konsolidirani financijski izvještaj koji je sastavilo matično poduzeće; i
7. konsolidirani financijski izvještaj iz točke 5. ovog članka, konsolidirano izvješće posloводства i revizorsko izvješće objavljeni su za poduzeće kći kako je utvrđeno pravom države članice u skladu s poglavljem 2. Direktive 2009/101/EZ.

Članak 38.

Poduzeća koja su u drugim poduzećima članovi s neograničenom odgovornošću

1. Države članice mogu zahtijevati da poduzeća iz članka 1. stavka 1. točke (a) na koja se primjenjuje njihovo pravo i koja su u bilo kojem poduzeću navedenom u članku 1. stavku 1. točki (b) („dotično poduzeće”) članovi s neograničenom odgovornošću sastave, podvrgnu reviziji i objave zajedno sa svojim financijskim izvještajima i financijske izvještaje dotičnog poduzeća u skladu s ovom Direktivom; u tom slučaju, zahtjevi ove Direktive ne primjenjuju se na dotično poduzeće.

2. Države članice nisu dužne primjenjivati zahtjeve ove Direktive na dotično poduzeće ako:

(a) je financijski izvještaj dotičnog poduzeća sastavilo, podvrgnulo reviziji i objavilo, u skladu s odredbama ove Direktive, poduzeće koje:

- i. je u tom dotičnom poduzeću član s neograničenom odgovornošću; i
- ii. na njega se primjenjuje pravo druge države članice;

(b) je dotično poduzeće uključeno u konsolidirane financijske izvještaje koje je u skladu s ovom Direktivom sastavilo, podvrgnulo reviziji i objavilo:

- i. poduzeće koje je član s neograničenom odgovornošću; ili
- ii. u slučaju kada je dotično poduzeće uključeno u konsolidirane financijske izvještaje većeg broja poduzeća koji su sastavljeni, podvrgnuti reviziji i objavljeni u skladu s ovom Direktivom, matično društvo na koje se primjenjuje pravo države članice. Ovo se izuzeće objavljuje u bilješkama uz konsolidirane financijske izvještaje.

3. U slučajevima iz stavka 2. dotično poduzeće, na zahtjev, otkriva naziv poduzeća koje objavljuje financijske izvještaje.

Članak 39.

Izuzeće za račun dobiti i gubitka za matična poduzeća koja izrađuju konsolidirane financijske izvještaje

Država članica nije dužna primjenjivati odredbe ove Direktive u vezi s revizijom i objavljivanjem računa dobiti i gubitka na poduzeća na koja se primjenjuje njihovo nacionalno pravo, a koja su matična poduzeća, ako su ispunjeni sljedeći uvjeti:

1. matično poduzeće sastavlja konsolidirani financijski izvještaj u skladu s ovom Direktivom i uključeno je u konsolidirani financijski izvještaj;
2. izuzeće se navodi u bilješkama uz godišnji financijski izvještaj matičnog poduzeća;
3. izuzeće se navodi u bilješkama uz konsolidirani financijski izvještaj koji sastavlja matično poduzeće; i
4. dobit ili gubitak matičnog poduzeća, utvrđen u skladu s ovom Direktivom, prikazuje se u bilanci matičnog poduzeća.

Članak 40.

Ograničenja izuzeća za subjekte od javnog interesa

Osim ako je to izričito predviđeno ovom Direktivom, države članice ne omogućuju primjenu izuzeća iz ove Direktive subjektima od javnog interesa. Prema subjektu od javnog interesa odnosi se kao prema velikom poduzeću bez obzira na njegov neto prihod, ukupnu bilancu ili prosječan broj zaposlenika tijekom financijske godine.

POGLAVLJE 10.

IZVJEŠĆE O PLAĆANJIMA DRŽAVAMA

Članak 41.

Definicije koje se odnose na izvješćivanje o plaćanjima državama

Za potrebe ovog poglavlja primjenjuju se sljedeće definicije:

1. „Poduzeće koje djeluje u ekstraktivnoj industriji” znači poduzeće s djelatnošću koja uključuje istraživanje, traženje, otkrivanje, razvoj i vađenje minerala, nafte, nalazišta prirodnog plina ili drugih materijala u okviru gospodarskih djelatnosti navedenih u području B. odjeljcima od 05. do 08. Priloga I. Uredbi (EZ) br. 1893/2006 Europskog parlamenta i Vijeća od 20. prosinca 2006. o utvrđivanju statističke klasifikacije ekonomskih djelatnosti NACE Revizija 2 ⁽¹⁾.
2. „Poduzeće koje djeluje u sječi prašuma” znači poduzeće s djelatnostima kako je navedeno u području A. odjeljku 02. skupini 02.2. Priloga I. Uredbi (EZ) br. 1893/2006, u prašumama.
3. „Država” znači bilo koje državno, regionalno ili lokalno tijelo države članice ili treće zemlje. To uključuje i odjel, agenciju ili poduzeće koje kontrolira to tijelo, kako je utvrđeno u članku 22. stavcima od 1. do 6. ove Direktive.
4. „Projekt” znači operativne aktivnosti uređene jednim ugovorom, licencijom, najmom, koncesijom ili sličnim pravnim ugovorom i čini temelj za obvezu plaćanja državi. Ako je više takvih ugovora bitno međusobno povezano, to se smatra projektom.
5. „Plaćanje” znači iznos koji je plaćen, bilo u novcu ili u naravi, za aktivnosti, kako je opisano u točkama 1. i 2., sljedeće vrste:

(a) prava na proizvodnju;

(b) porezi na prihod, proizvodnju ili dobit društava, isključujući poreze na potrošnju kao što je porez na dodanu vrijednost, porez na osobni dohodak ili porez na promet;

(c) licencije;

(d) dividende;

(e) naknade za potpisivanje, otkrivanje i proizvodnju;

(f) naknade za licence, naknade za najam, ulazne naknade i ostale licencije i/ili koncesije; i

(g) plaćanja za unapređenje infrastrukture.

Članak 42.

Poduzeća koja su dužna izvješćivati o plaćanjima državama

1. Države članice zahtijevaju od velikih poduzeća i svih subjekata od javnog interesa koji djeluju u ekstraktivnoj industriji ili sječi prašuma da izrade i objave izvješće o plaćanjima državama na godišnjoj osnovi.

2. Ta se obveza ne primjenjuje na poduzeće kći ili matično poduzeće koje je obuhvaćeno pravom države članice u slučaju kada su ispunjena oba od sljedeća dva uvjeta:

(a) matično poduzeće podliježe pravu države članice; i

(b) plaćanja državama koje je izvršilo poduzeće uključena su u konsolidirano izvješće o plaćanjima državama koje je izradilo to matično poduzeće u skladu s člankom 44.

Članak 43.

Sadržaj izvješća

1. Plaćanja koja iznose manje od 100 000 EUR u financijskoj godini, bilo da su izvršena kao jednokratno plaćanje ili kao niz vezanih plaćanja, ne moraju se uzeti u obzir u izvješću.

2. U izvješću se objavljuju sljedeće informacije u pogledu djelatnosti kako su opisane u članku 41. točkama 1. i 2. za relevantnu financijsku godinu:

(a) ukupan iznos plaćanja izvršenog svakoj državi;

(b) ukupan iznos prema vrsti plaćanja kako je određeno u članku 41. stavku 5. točkama od (a) do (g);

(c) u slučaju kada se ta plaćanja odnose na određeni projekt, ukupan iznos po vrsti plaćanja, kako je određeno u članku 41. stavku 5. točkama od (a) do (g), uplaćen za svaki takav projekt i ukupan iznos plaćanja za svaki takav projekt.

⁽¹⁾ SL L 393, 30.12.2006., str. 1.

Plaćanja koje je poduzeće izvršilo za obveze koje su nametnute na razini subjekta mogu se objaviti na razini subjekta, a ne na razini projekta.

3. Ako su državama izvršena plaćanja u naravi, o njima se izvješćuje po vrijednosti i, prema potrebi, po obujmu. Navode se dodatne napomene kako bi se obrazložilo na koji način je određena njihova vrijednost.

4. Objavljivanje plaćanja iz ovog članka odražava bit, a ne oblik, dotičnog plaćanja ili djelatnosti. Plaćanja i djelatnosti ne mogu se umjetno dijeliti niti zbrajati radi izbjegavanja primjene ove Direktive.

5. U slučaju država članica koje nisu usvojile euro, prag izražen u eurima određen u stavku 1. pretvara se u nacionalnu valutu:

(a) primjenom tečajne liste objavljene u *Službenom listu Europske unije* na dan stupanja na snagu direktive koja određuje taj prag; i

(b) zaokruživanjem na najbližu stoticu.

Članak 44.

Konsolidirano izvješće o plaćanju državama

1. Države članice od velikih poduzeća i subjekata od javnog interesa koji djeluju u ekstraktivnoj industriji ili sječi prašuma i na koje se primjenjuje njihovo nacionalno pravo zahtijevaju sastavljanje konsolidiranog izvješća o plaćanju državama u skladu s člancima 42. i 43. ako je to matično poduzeće obuhvaćeno obvezom izrade konsolidiranih financijskih izvještaja kako je utvrđeno u članku 22. stavcima od 1. do 6.

Smatra se da matično poduzeće djeluje u ekstraktivnoj industriji ili sječi prašuma ako neko od njegovih poduzeća kćeri djeluje u ekstraktivnoj industriji ili sječi prašuma.

Konsolidirano izvješće uključuje samo plaćanja koja su posljedica ekstraktivnih djelatnosti i/ili djelatnosti koje se odnose na sječu prašuma.

2. Obveza izrade konsolidiranog izvješća iz stavka 1. ne primjenjuje se na:

(a) matično poduzeće male grupe poduzeća, kako je definirano u članku 3. stavku 5., osim ako je neko od povezanih poduzeća subjekt od javnog interesa;

(b) matično poduzeće srednje grupe poduzeća, kako je definirano u članku 3. stavku 6., osim ako je neko od povezanih poduzeća subjekt od javnog interesa; i

(c) matično poduzeće na koje se primjenjuje nacionalno pravo države članice, a koje je ujedno i poduzeće kći, u slučaju kada se na njegovo vlastito matično poduzeće primjenjuje pravo države članice.

3. Poduzeće, uključujući i subjekt od javnog interesa, nije potrebno uključiti u konsolidirano izvješće o plaćanjima državama u slučaju kada je ispunjen najmanje jedan od sljedećih uvjeta:

(a) snažna dugoročna ograničenja bitno ometaju matično poduzeće u ostvarenju njegovih prava nad imovinom ili upravljanjem tim poduzećem;

(b) iznimno rijetki slučajevi kada informacije potrebne za pripremu konsolidiranog izvješća o plaćanjima državama u skladu s ovom Direktivom nisu dostupne bez pretjeranih troškova ili pretjeranog kašnjenja;

(c) kada se dionice ili udjeli tog poduzeća drže isključivo s ciljem njihove naknadne preprodaje.

Gore navedena izuzeća primjenjuju se samo ako se koriste i za potrebe konsolidiranih financijskih izvještaja.

Članak 45.

Objavljivanje

1. Izvješće iz članka 42. i konsolidirano izvješće iz članka 44. o plaćanjima državama objavljuje se kako je utvrđeno pravom svake države članice u skladu s poglavljem 2. Direktive 2009/101/EZ.

2. Države članice osiguravaju da su članovi odgovornih tijela poduzeća, djelujući u okviru nadležnosti koje su im dodijeljene na temelju nacionalnog prava, obvezni osigurati da se, prema njihovom saznanju i sposobnostima, izvješće o plaćanjima državama sastavlja i objavljuje u skladu sa zahtjevima ove Direktive.

Članak 46.

Kriteriji jednakovrijednosti

1. Poduzeća iz članka 42. i 44. koja sastave i objave izvješće poštujući zahtjeve izvješćivanja treće zemlje za koje se u skladu s člankom 47. procijeni da je jednakovrijedno zahtjevima ovog poglavlja izuzeta su od zahtjeva ovog poglavlja, osim od obveze objavljivanja ovog izvješća kako je utvrđena pravom svake države članice u skladu s poglavljem 2. Direktive 2009/101/EZ.

2. Komisija je ovlaštena donositi delegirane akte u skladu s člankom 49., određujući kriterije koji će se primjenjivati pri procjeni, za potrebe stavka 1. ovog članka, jednakovrijednosti zahtjeva za izvješćivanje važećih u trećim zemljama sa zahtjevima ovog poglavlja.

3. Kriteriji koje Komisija određuje u skladu sa stavkom 2.:

(a) uključuju sljedeće:

- i. ciljana poduzeća;
- ii. ciljane primatelje plaćanja;
- iii. obuhvaćena plaćanja;
- iv. raspoređivanje obuhvaćenih plaćanja;
- v. raščlambu obuhvaćenih plaćanja;
- vi. elemente koji aktiviraju plaćanja na konsolidiranoj osnovi;
- vii. medij koji se koristi za izvješćivanje;
- viii. učestalost izvješćivanja; i
- ix. mjere izbjegavanja utaje;

(b) u protivnom su ograničeni na kriterije koji olakšavaju izravnu usporedbu zahtjeva za izvješćivanjem sa zahtjevima ovog poglavlja.

Članak 47.

Primjena kriterija jednakovrijednosti

Komisija je ovlaštena donositi delegirane akte kojima se određuju oni zahtjevi za izvješćivanje važeći u trećim zemljama koje, nakon primjene kriterija jednakovrijednosti određenih u skladu s člankom 46., Komisija smatra jednakovrijednim zahtjevima ovog poglavlja. Ti se provedbeni akti donose u skladu s postupkom ispitivanja iz članka 50. stavka 2.

Članak 48.

Preispitivanje

Komisija preispituje provedbu i učinkovitost ovog poglavlja te izvješćuje o tome, posebno u pogledu opsega i poštovanja obveza izvješćivanja i načina izvješćivanja na temelju projekta.

Pri preispitivanju uzima se u obzir međunarodni razvoj, posebno u pogledu poboljšanja transparentnosti plaćanja državama, ocjenjuje se utjecaj drugih međunarodnih režima i razmatraju se učinci na konkurentnost i sigurnost opskrbe energijom. Preispitivanje se završava do 21. srpnja 2018.

Izvješće se podnosi Europskom parlamentu i Vijeću, zajedno sa zakonodavnim prijedlogom, prema potrebi. U tom se izvješću razmatra proširenje zahtjeva za izvješćivanje na dodatne sektore industrije te pitanje je li potrebno izvješća o plaćanjima državama revidirati. U izvješću se također razmatra objavljivanje dodatnih informacija o prosječnom broju zaposlenika, korištenja podugovaratelja i novčanih kazni koje uvodi određena zemlja.

Nadalje, u izvješću se analizira izvedivost uvođenja obveze za sve izdavatelje Unije da pri vađenju minerala postupaju s dužnom pažnjom radi osiguranja da lanci opskrbe nisu povezani sa strankama u sukobu i da poštuju preporuke Inicijative za transparentnost u ekstraktivnoj industriji (EITI) i OECD-a o odgovornom upravljanju lancima opskrbe.

POGLAVLJE 11.

ZAVRŠNE ODREDBE

Članak 49.

Izvršavanje delegiranih ovlasti

1. Ovlast za donošenje delegiranih akata dodjeljuje se Komisiji podložno uvjetima utvrđenim u ovom članku.

2. Ovlast za donošenje delegiranih akata iz članka 1. stavka 2., članka 3. stavka 13. i članka 46. stavka 2. dodjeljuje se Komisiji na neodređeno razdoblje počevši od datuma iz članka 54.

3. Europski parlament i Vijeće u svakom trenutku mogu opozvati delegiranje ovlasti iz članka 1. stavka 2., članka 3. stavka 13. i članka 46. stavka 2. Odlukom o opozivu prekida se delegiranje ovlasti koje je u njoj navedeno. Opoziv proizvodi učinke dan nakon objave spomenute odluke u *Službenom listu Europske unije* ili na kasniji dan naveden u spomenutoj odluci. On ne utječe na valjanost delegiranih akata koji su već na snazi.

4. Čim donese određeni delegirani akt, Komisija ga istodobno priopćuje Europski parlament i Vijeće.

5. Delegirani akt donesen na temelju članka 1. stavka 2., članka 3. stavka 13. i članka 46. stavka 2. stupa na snagu samo ako Europski parlament ili Vijeće u roku od dva mjeseca od priopćenja tog akta Europskom parlamentu i Vijeću na njega ne ulože nikakav prigovor ili ako su prije isteka tog roka i Europski parlament i Vijeće obavijestili Komisiju da neće uložiti prigovore. Taj se rok produljuje za dva mjeseca na inicijativu Europskog parlamenta ili Vijeća.

Članak 50.

Odborski postupak

1. Komisiji u radu pomaže odbor. Taj odbor je odbor u smislu Uredbe (EU) br. 182/2011.

2. Kod upućivanja na ovaj stavak primjenjuje se članak 5. Uredbe (EU) br. 182/2011.

Članak 51.

Sankcije

Države članice predviđaju sankcije koje se primjenjuju na povrede nacionalnih odredaba usvojenih u skladu s ovom Direktivom i poduzimaju potrebne mjere za osiguranje njihove primjene. Predviđene sankcije moraju biti učinkovite, proporcionalne i odvraćajuće.

Članak 52.

Stavljanje izvan snage direktiva 78/660/EEZ i 83/349/EEZ

Direktive 78/660/EEZ i 83/349/EEZ stavljaju se izvan snage.

Upućivanja na direktive stavljene izvan snage smatraju se upućivanjima na ovu Direktivu i čitaju se u skladu s korelacijskom tablicom iz Priloga VII.

Članak 53.

Prenošenje

1. Države članice donose zakone i druge propise potrebne za usklađivanje s ovom Direktivom do 20. srpnja 2015. One o tome odmah obavješćuju Komisiju.

Države članice mogu predvidjeti da se odredbe iz prvog podstavka najprije primjenjuju na financijske izvještaje za financijsku godinu koja počinje 1. siječnja 2016. ili tijekom kalendarske godine 2016.

Kada države članice donose ove odredbe, te odredbe sadržavaju uputu na ovu Direktivu ili se prilikom njihove službene objave uz njih navodi takva uputa. Načine tog upućivanja određuju države članice.

2. Države članice Komisiji dostavljaju tekst glavnih odredaba nacionalnog prava koje donesu u području na koje se odnosi ova Direktiva.

Članak 54.

Stupanje na snagu

Ova Direktiva stupa na snagu dvadesetog dana od dana objave u *Službenom listu Europske unije*.

Članak 55.

Adresati

Ova je Direktiva upućena državama članicama.

Sastavljeno u Bruxellesu 26. lipnja 2013.

Za Europski parlament

Predsjednik

M. SCHULZ

Za Vijeće

Predsjednik

A. SHATTER

PRILOG I.

VRSTE PODUZEĆA IZ ČLANKA 1. STAVKA 1. TOČKE (A)

— Belgija:

la société anonyme/de naamloze vennootschap, la société en commandite par actions/de commanditaire vennootschap op aandelen, la société privée à responsabilité limitée/de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid, la société coopérative à responsabilité limitée/de coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid;

— Bugarska:

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

— Češka:

společnost s ručením omezeným, akciová společnost;

— Danska:

aktieselskaber, kommanditaktieselskaber, anpartsselskaber;

— Njemačka:

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

— Estonija:

aktsiaselts, osühing;

— Irska:

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

— Grčka:

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

— Španjolska:

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

— Francuska:

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

— Italija:

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

— Cipar:

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

— Latvija:

akciju sabiedrība, sabiedrība ar ierobežotu atbildību;

— Litva:

akcinės bendrovės, uždariosios akcinės bendrovės;

- Luksemburg:
la société anonyme, la société en commandite par actions, la société à responsabilité limitée;
 - Mađarska:
részvénytársaság, korlátolt felelősségű társaság;
 - Malta:
kumpanija pubblika —public limited liability company, kumpanija privata —private limited liability company,
soċjeta in akkomandita bil-kapital maqsum fazzjonijiet —partnership en commandite with the capital divided into shares;
 - Nizozemska:
de naamloze vennootschap, de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid;
 - Austrija:
die Aktiengesellschaft, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung;
 - Poljska:
spółka akcyjna, spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, spółka komandytowo-akcyjna;
 - Portugal:
a sociedade anónima, de responsabilidade limitada, a sociedade em comandita por ações, a sociedade por quotas de responsabilidade limitada;
 - Rumunjska:
societate pe acțiuni, societate cu răspundere limitată, societate în comandită pe acțiuni.
 - Slovenija:
delniška družba, družba z omejeno odgovornostjo, komanditna delniška družba;
 - Slovačka:
akciová spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným;
 - Finska:
yksityinen osakeyhtiö/privat aktiebolag, julkinen osakeyhtiö/publikt aktiebolag;
 - Švedska:
aktiebolag;
 - Ujedinjena Kraljevina:
public companies limited by shares or by guarantee, private companies limited by shares or by guarantee
-

PRILOG II.

VRSTE PODUZEĆA IZ ČLANKA 1. STAVKA 1. TOČKE (b)

— Belgija:

la société en nom collectif/de vennootschap onder firma, la société en commandite simple/de gewone commanditaire vennootschap, la société coopérative à responsabilité illimitée/de coöperatieve vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid;

— Bugarska:

събирателно дружество, командитно дружество;

— Češka:

veřejná obchodní společnost, komanditní společnost;

— Danska:

interessentskaber, kommanditselskaber;

— Njemačka:

die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft;

— Estonija:

täisühing, usaldusühing;

— Irska:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies;

— Grčka:

η ομόρρυθμος εταιρία, η ετερόρρυθμος εταιρία;

— Španjolska:

sociedad colectiva, sociedad en comandita simple;

— Francuska:

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

— Italija:

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

— Cipar:

Ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες (συνεταιρισμοί);

— Latvija:

pilnsabiedrība, komandītsabiedrība;

— Litva:

tikrosios ūkinės bendrijos, komanditinės ūkinės bendrijos;

— Luksemburg:

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

— Mađarska:

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

— Malta:

soċjeta f'isem kollettiv jew soċjeta in akkomandita, bil-kapital li mhux maqsum f'azzjonijiet meta s-soċji kollha li għandhom responsabbilita' llimitata huma soċjetajiet in akkomandita bil-kapital maqsum f'azzjonijiet — partnership en nom collectif or partnership en commandite with capital that is not divided into shares, when all the partners with unlimited liability are partnership en commandite with the capital divided into shares;

— Nizozemska:

de vennootschap onder firma, de commanditaire vennootschap;

— Austrija:

die offene Gesellschaft, die Kommanditgesellschaft;

— Poljska:

spółka jawna, spółka komandytowa;

— Portugal:

sociedade em nome colectivo, sociedade em comandita simples;

— Rumunjska:

societate în nume colectiv, societate în comandită simplă;

— Slovenija:

družba z neomejeno odgovornostjo, komanditna družba;

— Slovačka:

verejná obchodná spoločnosť, komanditná spoločnosť;

— Finska:

avoin yhtiö/öppet bolag, kommandiittiyhtiö/kommanditbolag;

— Švedska:

handelsbolag, kommanditbolag;

— Ujedinjena Kraljevina:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies.

PRILOG III.

VODORAVNI OBRAZAC ZA BILANCU PREDVIĐEN U ČLANKU 10.

Aktiva

A. Upisani a neuplaćeni kapital

od kojeg je pozvano na uplatu

(osim ako nacionalno pravo predviđa da se pozvani upisani kapital iskaže u okviru „Kapital i rezerve”, u kojem slučaju se dio pozvanog, ali još neuplaćenog, kapitala iskazuje kao aktiva u okviru pozicije A ili pozicije D naslova II. točke 5.).

B. Troškovi osnivanja

kako je određeno nacionalnim pravom, ako nacionalno pravo dopušta da se ovi rashodi iskažu kao aktiva. Nacionalno pravo može također propisivati da se troškovi osnivanja iskazuju kao prva stavka unutar „Nematerijalne aktive”.

C. Dugotrajna aktiva

I. Nematerijalna aktiva

1. Troškovi razvoja, ako nacionalno pravo dopušta da se iskazuju kao aktiva.
2. Koncesije, patenti, licencije, žigovi i slična prava i imovina, ako su:
 - (a) nabavljeni uz naknadu i ne trebaju se iskazati u okviru pozicije C naslova I. točke 3.; ili
 - (b) su izrađeni od strane samog poduzeća, ako nacionalno pravo dopušta da se iskazuju kao aktiva.
3. *Goodwill*, do iznosa vrijednosti dane naknade.
4. Predujmovi.

II. Materijalna aktiva

1. Zemljište i zgrade.
2. Postrojenje i strojevi.
3. Ostala ugrađena oprema, alati i oprema.
4. Predujmovi i materijalna aktiva u nastajanju.

III. Financijska aktiva

1. Udjeli u povezanim poduzećima.
2. Zajmovi dani povezanim poduzećima.
3. Sudjelujući udjeli.
4. Zajmovi poduzećima s kojima je poduzeće povezano preko sudjelujućeg udjela.
5. Dugotrajna financijska ulaganja.
6. Ostali dani zajmovi.

D. Tekuća aktiva

I. Zalihe

1. Sirovine i potrošna roba.
2. Nedovršena proizvodnja.
3. Gotovi proizvodi i trgovačka roba.
4. Predujmovi.

II. Potraživanja

(Potraživanja koja dospijevaju u roku dužem od godine dana moraju se iskazati odvojeno za svaku stavku.)

1. Potraživanja od redovitih kupaca.
2. Potraživanja od povezanih poduzeća.
3. Potraživanja od poduzeća s kojima je poduzeće povezano sudjelujućim udjelima.
4. Ostala potraživanja.
5. Upisani, a još neuplaćeni kapital koji je pozvan na plaćanje (osim ako nacionalno pravo predviđa da se kapital pozvan na plaćanje može iskazati kao aktiva u okviru pozicije A).
6. Predujmovi i obračunani prihod (osim ako nacionalno pravo predviđa za takve stavke da se mogu iskazati kao aktiva u okviru pozicije E).

III. Financijska ulaganja

1. Dionice ili udjeli u povezanim poduzećima.
2. Vlastite dionice ili udjeli (s naznakom njihove nominalne vrijednosti ili, ako ne postoji nominalna vrijednost, njihove knjigovodstvene vrijednosti) do iznosa koji se, po nacionalnom pravu, može iskazati u bilanci.
3. Ostala financijska ulaganja.

IV. Gotovina u banci i u blagajni

E. Predujmovi i obračunani prihod

(Osim ako nacionalno pravo propisuje da se takve stavke iskazuju kao aktiva u okviru pozicije D naslova II. točke 6.)

Kapital, rezerve i pasiva

A. Kapital i rezerve

I. Upisani kapital

(Osim ako nacionalno pravo propisuje da se pozvani kapital iskazuje u okviru ove pozicije; u tom slučaju iznosi upisanog kapitala i uplaćenog kapitala iskazuju se odvojeno.)

II. Premije na emitirane dionice

III. Revalorizacijska rezerva

IV. Rezerve

1. Zakonske rezerve, ako nacionalno pravo zahtijeva takve rezerve.
2. Rezerve za vlastite dionice, ako nacionalno pravo zahtijeva takve rezerve, ne dovodeći u pitanje članak 24. stavak 1. točku (b) Direktive 2012/30/EU.
3. Statutarne rezerve.
4. Ostale rezerve, uključujući rezervu za korektnu vrijednost.

V. Zadržana dobit ili preneseni gubitak

VI. Dobit ili gubitak financijske godine

B. Rezerviranja

1. Rezerviranja za mirovine i slične obveze.
2. Rezerviranja za porezne obveze.
3. Druga rezerviranja.

C. Obveze prema vjerovnicima

(Iznosi koji dospijevaju i postaju plativi u roku od godine dana iskazuju se odvojeno od obveza koje dospijevaju u roku duljem od godine dana, kako za pojedinu stavku tako i za skupne iznose tih stavki.)

1. Obveze za zajmove s tim da se konvertibilni zajmovi iskazuju odvojeno.
2. Obveze prema kreditnim institucijama.
3. Primljeni predujmovi ako nisu iskazani odvojeno kao smanjenje zaliha.
4. Obveze prema redovitim dobavljačima.
5. Plative mjenice.
6. Obveze prema povezanim poduzećima.
7. Obveze prema poduzećima s kojima je poduzeće povezano sudjelujućim udjelom.
8. Ostale obveze prema vjerovnicima uključujući tijela nadležna za oporezivanje i socijalnu sigurnost.
9. Obračunane obveze i odgođen prihod (osim ako nacionalno pravo propisuje da se takve stavke iskazuju u okviru pozicije D).

D. Obračunane obveze i odgođeni prihod

(Osim ako nacionalno pravo propisuje da se ove stavke iskazuju u okviru pozicije C točke 9. u okviru „Obveze prema vjerovnicima“.)

PRILOG IV.

OKOMITI OBRAZAC ZA BILANCU PREDVIĐEN U ČLANKU 10.

A. Neplaćeni upisani kapital

od čega je pozvano na plaćanje

(osim ako nacionalno pravo propisuje da se pozvani kapital iskazuje u okviru pozicije L; u tom slučaju, dio pozvanog, a još neplaćenog kapitala mora se iskazati u okviru pozicije A ili u okviru pozicije D naslova II. točke 5.)

B. Troškovi osnivanja

kako je određeno nacionalnim pravom, i ako nacionalno pravo dopušta da se ovi troškovi iskazuju kao imovina u aktivi. Nacionalno pravo može također predvidjeti da se troškovi osnivanja iskazuju kao prva stavka u okviru „Nematerijalne aktive”.

C. Dugotrajna aktiva

I. Nematerijalna aktiva

1. Troškovi razvoja, ako nacionalno pravo dopušta da se iskazuju kao imovina u aktivi.

2. Koncesije, patenti, licencije, žigovi i slična prava i imovina, ako su:

(a) nabavljeni uz naknadu ne trebaju se iskazati u okviru pozicije C naslova I. točke 3.; ili

(b) izrađeni od strane samog poduzeća, ako nacionalno pravo dopušta da se iskazuju kao aktiva.

3. *Goodwill*, do iznosa vrijednosti dane naknade.

4. Predujmovi.

II. Materijalna aktiva

1. Zemljište i zgrade.

2. Postrojenja i strojevi.

3. Ostala ugrađena oprema, alati i oprema.

4. Predujmovi i materijalna aktiva u nastajanju.

III. Financijska aktiva

1. Udjeli u povezanim poduzećima.

2. Zajmovi dani povezanim poduzećima.

3. Sudjelujući interesi.

4. Zajmovi dani poduzećima u kojima postoje sudjelujući interesi.

5. Dugotrajna financijska ulaganja.

6. Ostali dani zajmovi.

D. Tekuća aktiva

I. Zalihe

1. Sirovine i potrošni materijali.

2. Nedovršena proizvodnja.

3. Gotovi proizvodi i trgovačka roba.

4. Predujmovi.

II. Potraživanja

(Potraživanja koja dospijevaju u roku dužem od godine dana moraju se iskazati odvojeno za svaku stavku.)

1. Potraživanja od redovitih kupaca.
2. Potraživanja od povezanih poduzeća.
3. Potraživanja od poduzeća s kojima je poduzeće povezano sudjelujućim udjelima.
4. Ostala potraživanja.
5. Upisani, a neuplaćeni kapital pozvan na plaćanje (osim ako nacionalno pravo propisuje da se pozvani kapital iskazuje kao aktiva u okviru pozicije A).
6. Predujmovi i obračunani prihod (osim ako nacionalno pravo propisuje da se takve stavke iskazuju kao aktiva u okviru pozicije E).

III. Financijska ulaganja

1. Dionice ili udjeli u povezanim poduzećima.
2. Vlastite dionice ili udjeli (s naznakom njihove nominalne vrijednosti ili, ako ne postoji nominalna vrijednost, njihove knjigovodstvene vrijednosti) do iznosa koji se, po nacionalnom pravu, može iskazati u bilanci.
3. Ostala financijska ulaganja.

IV. Gotovina u banci i u blagajni

E. Predujmovi i obračunani prihod

(Osim ako nacionalno pravo predviđa za takve stavke da se iskazuju u okviru pozicije D naslova II. točke 6.)

F. Obveze prema vjerovnicima: obveze koje dospijevaju u roku od godine dana

1. Zajmovi, s tim da se konvertibilni zajmovi iskazuju odvojeno.
2. Obveze prema kreditnim institucijama.
3. Primljeni predujmovi, ako nisu iskazani odvojeno kao smanjenje zaliha.
4. Obveze prema redovitim dobavljačima.
5. Plative mjenice.
6. Obveze prema povezanim poduzećima.
7. Obveze prema poduzećima s kojima je poduzeće povezano sudjelujućim udjelom.
8. Ostale obveze prema vjerovnicima uključujući tijela nadležna za oporezivanje i socijalnu sigurnost.
9. Obračunane obveze i odgođen prihod (osim ako nacionalno pravo propisuje za takve stavke da se iskazuju u okviru pozicije K).

G. Neto tekuća aktiva/pasiva

(Uključujući unaprijed plaćene troškove i obračunani prihod kad je iskazan u okviru pozicije E i obračunane obveze i odgođeni prihod kada je iskazan u okviru pozicije K).

H. Ukupna aktiva umanjena za tekuću pasivu

- I. Obveze prema vjerovnicima: obveze dospijevaju u roku duljem od godine dana
 1. Zajmovi, s tim da se konvertibilni zajmovi iskazuju odvojeno.

2. Obveze prema kreditnim institucijama.
 3. Primljeni predujmovi za narudžbe, ako nisu iskazani odvojeno kao smanjenje zaliha.
 4. Obveze prema redovitim dobavljačima.
 5. Plative mjenice.
 6. Obveze prema povezanim poduzećima.
 7. Obveze prema poduzećima s kojima je poduzeće povezano sudjelujućim udjelom.
 8. Ostale obveze prema vjerovnicima uključujući tijela nadležna za oporezivanje i socijalnu sigurnost.
 9. Obračunane obveze i odgođen prihod (osim ako nacionalno pravo propisuje da se te stavke iskazuju u okviru pozicije K).
- J. Rezerviranja
1. Rezerviranja za mirovine i slične obveze.
 2. Rezerviranja za porezne obveze.
 3. Druga rezerviranja.
- K. Obračunane obveze i odgođeni prihod
- (Osim ako nacionalno pravo predviđa da se te stavke iskazuju u okviru pozicije F točke 9. ili pozicije I. točke 9. ili u okviru obje.)
- L. Kapital i rezerve
- I. Upisani kapital

(Osim ako nacionalno pravo predviđa da se pozvani kapital iskazuje u okviru ove stavke; u tom slučaju iznosi upisanog kapitala i uplaćenog kapitala moraju se iskazati odvojeno).
 - II. Premije na emitirane dionice
 - III. Revalorizacijske rezerve
 - IV. Rezerve
 1. Zakonske rezerve, ako nacionalno pravo zahtijeva takve rezerve.
 2. Rezerve za vlastite dionice ili vlastite udjele, ako nacionalno pravo zahtijeva takve rezerve, ne dovodeći u pitanje članak 24. stavak 1. točku (b) Direktive 2012/30/EU.
 3. Statutarne rezerve.
 4. Ostale rezerve, uključujući rezervu za korektnu vrijednost.
 - V. Zadržana dobit ili preneseni gubitak
 - VI. Dobit ili gubitak financijske godine
-

PRILOG V.

OBRAZAC RAČUNA DOBITI I GUBITKA – PREMA PRIRODI RASHODA, PREDVIĐEN U ČLANKU 13.

1. Neto prihod.
 2. Promjena zaliha gotovih proizvoda i nedovršene proizvodnje.
 3. Kapitalizirana proizvodnja za vlastite potrebe.
 4. Ostali prihodi iz redovnog poslovanja.
 5. (a) Sirovine i potrošni materijal.
(b) Ostali vanjski rashodi.
 6. Troškovi osoblja:
 - (a) nadnice i plaće;
 - (b) troškovi socijalne sigurnosti s odvojenim iskazivanjem onih koji se odnose na mirovine.
 7. (a) Vrijednosno usklađivanje u vezi troškova osnivanja, materijalne i nematerijalne dugotrajne aktive;
(b) Vrijednosno usklađivanje tekuće aktive u iznosu većem od vrijednosnog usklađivanja u uobičajenom poslovanju dotičnog poduzeća.
 8. Ostali rashodi iz poslovanja.
 9. Prihod od sudjelujućeg udjela s odvojenim iskazivanjem prihoda od povezanih poduzeća.
 10. Prihodi od ostalih financijskih ulaganja i zajmova koji su dio dugotrajne aktive, s odvojenim iskazivanjem prihoda od povezanih poduzeća.
 11. Ostali prihodi s osnove kamata s odvojenim iskazivanjem prihoda koji potječu od povezanih poduzeća.
 12. Vrijednosno usklađivanje financijske aktive i financijskih ulaganja kao dijela tekuće aktive.
 13. Rashodi s osnove kamata i slični rashodi, s odvojenim iskazivanjem rashoda u vezi s povezanim poduzećima.
 14. Porez na dobit ili gubitak.
 15. Dobit ili gubitak nakon oporezivanja.
 16. Ostali porezi neiskazani u okviru stavki od 1. do 15.
 17. Dobit ili gubitak financijske godine.
-

PRILOG VI.

OBRAZAC RAČUNA DOBITI I GUBITKA – PREMA FUNKCIJI RASHODA, PREDVIĐEN U ČLANKU 13.

1. Neto prihod.
 2. Troškovi prodaje (s vrijednosnim usklađivanjem).
 3. Bruto dobit ili gubitak.
 4. Troškovi distribucije (s vrijednosnim usklađivanjem).
 5. Administrativni rashodi (s vrijednosnim usklađivanjem).
 6. Ostali prihod iz poslovanja.
 7. Prihodi od sudjelujućih udjela, s odvojenim iskazivanjem prihoda koji potječe od povezanih poduzeća.
 8. Prihodi od ostalih financijskih ulaganja i zajmova koji su dio dugotrajne aktive, s odvojenim iskazivanjem prihoda od povezanih poduzeća.
 9. Ostali prihodi s osnove kamata i slični prihodi s odvojenim iskazivanjem prihoda od povezanih poduzeća.
 10. Vrijednosno usklađivanje financijske aktive i financijskih ulaganja kao dijela tekuće aktive.
 11. Rashodi s osnove kamata i slični rashodi s odvojenim iskazivanjem rashoda koji potječu od povezanih poduzeća.
 12. Porez na dobit ili gubitak.
 13. Dobit ili gubitak nakon oporezivanja.
 14. Ostali porezi neiskazani u okviru stavki od 1. do 13.
 15. Dobit ili gubitak financijske godine.
-

PRILOG VII.

Korelacijska tablica

| Direktiva 78/660/EEZ | Direktiva 83/349/EEZ | Ova Direktiva |
|--|----------------------|--|
| Članak 1. stavak 1. prvi podstavak uvodni dio | — | Članak 1. stavak 1. točka (a) |
| Članak 1. stavak 1. prvi podstavak prva do dvadeset i sedma alineja | — | Prilog I. |
| Članak 1. stavak 1. drugi podstavak | — | Članak 1. stavak 1. točka (b) |
| Članak 1. stavak 1., drugi podstavak točke od (a) do (aa) | — | Prilog II. |
| Članak 1. stavak 1. treći podstavak | — | — |
| Članak 1. stavak 2. | — | — |
| Članak 2. stavak 1. | — | Članak 4. stavak 1. |
| Članak 2. stavak 2. | — | Članak 4. stavak 2. |
| Članak 2. stavak 3. | — | Članak 4. stavak 3. |
| Članak 2. stavak 4. | — | Članak 4. stavak 3. |
| Članak 2. stavak 5. | — | Članak 4. stavak 4. |
| Članak 2. stavak 6. | — | Članak 4. stavak 5. |
| Članak 3. | — | Članak 9. stavak 1. |
| Članak 4. stavak 1. | — | Članak 9. stavak 2. |
| Članak 4. stavak 2. | — | Članak 9. stavak 3. |
| Članak 4. stavak 3. | — | Članak 9. stavak 3. |
| Članak 4. stavak 4. | — | Članak 9. stavak 5. |
| Članak 4. stavak 5. | — | — |
| Članak 4. stavak 6. | — | Članak 6. stavak 1. točka (h) i članak 6. stavak 3. |
| Članak 5. stavak 1. | — | — |
| Članak 5. stavak 2. | — | Članak 2. točka 14. |
| Članak 5. stavak 3. | — | Članak 2. točka 15. |
| Članak 6. | — | Članak 9. stavak 6. |
| Članak 7. | — | Članak 6. stavak 1. točka (g) |
| Članak 8. | — | Članak 10. |
| Članak 9. (A) | — | Prilog III. (A) |
| Članak 9. (B) | — | Prilog III. (B) |
| Članak 9. (C) | — | Prilog III. (C) |
| Članak 9. (D) | — | Prilog III. (D) |
| Članak 9. (E) | — | Prilog III. (E) |
| Članak 9. (F) | — | — |

| Direktiva 78/660/EEZ | Direktiva 83/349/EEZ | Ova Direktiva |
|---------------------------------|----------------------|--|
| Obveze | — | Kapital, rezerve i obveze |
| Članak 9. (A) | — | Prilog III. (A) |
| Članak 9. (B) | — | Prilog III. (B) |
| Članak 9. (C) | — | Prilog III. (C) |
| Članak 9. (D) | — | Prilog III. (D) |
| Članak 9. (E) | — | — |
| Članak 10. | — | Prilog IV. |
| Članak 10.a | — | Članak 11. |
| Članak 11. prvi podstavak | — | Članak 3. stavak 2. i članak 14. stavak 1. |
| Članak 11. drugi podstavak | — | — |
| Članak 11. treći podstavak | — | Članak 3. stavak 9. prvi podstavak |
| Članak 12. stavak 1. | — | Članak 3. stavak 10. |
| Članak 12. stavak 2. | — | Članak 3. stavak 9. drugi podstavak |
| Članak 12. stavak 3. | — | Članak 3. stavak 11. |
| Članak 13. stavak 1. | — | Članak 12. stavak 1. |
| Članak 13. stavak 2. | — | Članak 12. stavak 2. |
| Članak 14. | — | Članak 16. stavak 1. točka (d) |
| Članak 15. stavak 1. | — | Članak 12. stavak 3. |
| Članak 15. stavak 2. | — | Članak 2. točka 4. |
| Članak 15. stavak 3. točka (a) | — | Članak 17. stavak 1. točka (a) |
| Članak 15. stavak 3. točka (b) | — | — |
| Članak 15. stavak 3. točka (c) | — | Članak 17. stavak 1. točka (a) podtočka i. |
| Članak 15. stavak 4. | — | — |
| Članak 16. | — | Članak 12. stavak 4. |
| Članak 17. | — | Članak 2. točka 2. |
| Članak 18. | — | — |
| Članak 19. | — | Članak 2., točka 8. |
| Članak 20. stavak 1. | — | Članak 12. stavak 12. prvi podstavak |
| Članak 20. stavak 2. | — | Članak 12. stavak 12. drugi podstavak |
| Članak 20. stavak 3. | — | Članak 12. stavak 12. treći podstavak |
| Članak 21. | — | — |
| Članak 22. prvi podstavak | — | Članak 13. stavak 1. |
| Članak 22. drugi podstavak | — | Članak 13. stavak 2. |
| Članak 23. stavke 1. od do 15. | — | Prilog V. stavke od 1. do 15. |
| Članak 23. stavke od 16. do 19. | — | — |
| Članak 23. stavke od 20. i 21. | — | Prilog V. stavke 16. i 17. |

| Direktiva 78/660/EEZ | Direktiva 83/349/EEZ | Ova Direktiva |
|---|----------------------|--|
| Članak 24. | — | — |
| Članak 25. stavke od 1. do 13. | — | Prilog VI. stavke od 1. do 13. |
| Članak 25. stavke od 14. do 17. | — | — |
| Članak 25. stavke 18. i 19. | — | Prilog VI. stavke 14. i 15. |
| Članak 26. | — | — |
| Članak 27. prvi podstavak uvodni dio | — | Članak 3. stavak 3. |
| Članak 27. prvi podstavak točke (a) i (c) | — | Članak 14. stavak 2. točke (a) i (b) |
| Članak 27. prvi podstavak točke (b) i (d) | — | — |
| Članak 27. drugi podstavak | — | Članak 3. stavak 9. prvi podstavak |
| Članak 28. | — | Članak 2. točka 5. |
| Članak 29. | — | — |
| Članak 30. | — | — |
| Članak 31. stavak 1. | — | Članak 6. stavak 1. uvodni dio i točke od (a) do (f) |
| Članak 31. stavak 1.a | — | Članak 6. stavak 5. |
| Članak 31. stavak 2. | — | Članak 4. stavak 4. |
| Članak 32. | — | Članak 6. stavak 1. točka (i) |
| Članak 33. stavak 1. uvodni dio | — | Članak 7. stavak 1. |
| Članak 33. stavak 1. točke (a) i (b) i drugi i treći podstavak | — | — |
| Članak 33. stavak 1. točka (c) | — | Članak 7. stavak 1. |
| Članak 33. stavak 2. točka (a) prvi podstavak i članak 33. stavak 2. točke (b), (c) i (d) | — | Članak 7. stavak 2. |
| Članak 33. stavak 2. točka (a) drugi podstavak | — | Članak 16. stavak 1. točka (b) |
| Članak 33. stavak 3. | — | Članak 7. stavak 3. |
| Članak 33. stavak 4. | — | Članak 16. stavak 1. točka (b) podtočka ii. |
| Članak 33. stavak 5. | — | — |
| Članak 34. | — | Članak 12. stavak 11. četvrti podstavak |
| Članak 35. stavak 1. točka (a) | — | Članak 6. stavak 1. točka (i) |
| Članak 35. stavak 1. točka (b) | — | Članak 12. stavak 5. |
| Članak 35. stavak 1. točka (c) | — | Članak 12. stavak 6. |
| Članak 35. stavak 1. točka (d) | — | Članak 17. stavak 1. točka (b) |
| Članak 35. stavak 2. | — | Članak 2. točka 6. |
| Članak 35. stavak 3. | — | Članak 2. točka 7. |

| Direktiva 78/660/EEZ | Direktiva 83/349/EEZ | Ova Direktiva |
|---|----------------------|--|
| Članak 35. stavak 4. | — | Članak 12. stavak 8. i članak 17. stavak 1. točka (a) podtočka vi. |
| Članak 36. | — | — |
| Članak 37. stavak 1. | — | Članak 12. stavak 11. prvi, treći i peti podstavak |
| Članak 37. stavak 2. | — | Članak 12. stavak 11. prvi i drugi podstavak |
| Članak 38. | — | — |
| Članak 39. stavak 1. točka (a) | — | Članak 6. stavak 1. točka (i) |
| Članak 39. stavak 1. točka (b) | — | Članak 12. stavak 7. prvi podstavak |
| Članak 39. stavak 1. točka (c) | — | — |
| Članak 39. stavak 1. točka (d) | — | Članak 12. stavak 7., drugi podstavak |
| Članak 39. stavak 1. točka (e) | — | Članak 17. stavak 1. točka (b) |
| Članak 39. stavak 2. | — | Članak 2. točka 6. |
| Članak 40. stavak 1. | — | Članak 12. stavak 9. |
| Članak 40. stavak 2. | — | — |
| Članak 41. | — | Članak 12. stavak 10. |
| Članak 42. prvi podstavak | — | Članak 12. stavak 12. treći podstavak |
| Članak 42. drugi podstavak | — | — |
| Članak 42.a stavak 1. | — | Članak 8. stavak 1. točka (a) |
| Članak 42.a stavak 2. | — | Članak 8. stavak 2. |
| Članak 42.a stavak 3. | — | Članak 8. stavak 3. |
| Članak 42.a stavak 4. | — | Članak 8. stavak 4. |
| Članak 42.a stavak 5. | — | Članak 8. stavak 5. |
| Članak 42.a stavak 5.a | — | Članak 8. stavak 6. |
| Članak 42.b | — | Članak 8. stavak 7. |
| Članak 42.c | — | Članak 8. stavak 8. |
| Članak 42.d | — | Članak 16. stavak 1. točka (c) |
| Članak 42.e | — | Članak 8. stavak 1. točka (b) |
| Članak 42.f | — | Članak 8. stavak 9. |
| Članak 43. stavak 1. uvodni dio | — | Članak 16. stavak 1. uvodni dio |
| Članak 43. stavak 1. | — | Članak 16. stavak 1. točka (a) |
| Članak 43. stavak 1. točka 2. prvi podstavak | — | Članak 17. stavak 1. točka (g) prvi podstavak |
| Članak 43. stavak 1. točka 2. drugi podstavak | — | Članak 17. stavak 1. točka (k) |
| Članak 43. stavak 1. točka 3. | — | Članak 17. stavak 1. točka (h) |
| Članak 43. stavak 1. točka 4. | — | Članak 17. stavak 1. točka (i) |

| Direktiva 78/660/EEZ | Direktiva 83/349/EEZ | Ova Direktiva |
|---------------------------------|----------------------|--|
| Članak 43. stavak 1. točka 5. | — | Članak 17. stavak 1. točka (j) |
| Članak 43. stavak 1. točka 6. | — | Članak 16. stavak 1. točka (g) |
| Članak 43. stavak 1. točka 7. | — | Članak 16. stavak 1. točka (d) |
| Članak 43. stavak 1. točka 7.a | — | Članak 17. stavak 1. točka (p) |
| Članak 43. stavak 1. točka 7.b | — | Članak 2. točka 3. i članak 17. stavak 1. točka (r) |
| Članak 43. stavak 1. točka 8. | — | Članak 18. stavak 1. točka (a) |
| Članak 43. stavak 1. točka 9. | — | Članak 17. stavak 1. točka (e) |
| Članak 43. stavak 1. točka 10. | — | — |
| Članak 43. stavak 1. točka 11. | — | Članak 17. stavak 1. točka (f) |
| Članak 43. stavak 1. točka 12. | — | Članak 17. stavak 1. točka (d) prvi podstavak |
| Članak 43. stavak 1. točka 13. | — | Članak 16. stavak 1. točka (e) |
| Članak 43. stavak 1. točka 14.a | — | Članak 17. stavak 1. točka (c) podtočka i. |
| Članak 43. stavak 1. točka 14.b | — | Članak 17. stavak 1. točka (c) podtočka ii. |
| Članak 43. stavak 1. točka 15. | — | Članak 18. stavak 1. točka (b) i članak 18. stavak 3. |
| Članak 43. stavak 2. | — | — |
| Članak 43. stavak 3. | — | Članak 17. stavak 1. točka (d) drugi podstavak |
| Članak 44. | — | — |
| Članak 45. stavak 1. | — | Članak 17. stavak 1. točka (g) drugi podstavak Članak 28. stavak 3. |
| Članak 45. stavak 2. | — | Članak 18. stavak 2. |
| Članak 46. | — | Članak 19. |
| Članak 46.a | — | Članak 20. |
| Članak 47. stavak 1. i 1.a | — | Članak 30. stavci 1. i 2. |
| Članak 47. stavak 2. | — | Članak 31. stavak 1. |
| Članak 47. stavak 3. | — | Članak 31. stavak 2. |
| Članak 48. | — | Članak 32. stavak 1. |
| Članak 49. | — | Članak 32. stavak 2. |
| Članak 50. | — | Članak 17. stavak 1. točka (o) |
| Članak 50.a | — | — |
| Članak 50.b | — | Članak 33. stavak 1. točka (a) |
| Članak 50.c | — | Članak 33. stavak 2. |
| Članak 51. stavak 1. | — | Članak 34. stavak 1. |
| Članak 51. stavak 2. | — | — |
| Članak 51. stavak 3. | — | — |

| Direktiva 78/660/EEZ | Direktiva 83/349/EEZ | Ova Direktiva |
|--|------------------------------|--|
| Članak 51.a | — | Članak 35. |
| Članak 52. | — | — |
| Članak 53. stavak 2. | — | Članak 3. stavak 13. |
| Članak 53.a | — | Članak 40. |
| Članak 55. | — | — |
| Članak 56. stavak 1. | — | — |
| Članak 56. stavak 2. | — | Članak 17. stavak 1., točke (l), (m) i (n) |
| Članak 57. | — | Članak 37. |
| Članak 57.a | — | Članak 38. |
| Članak 58. | — | Članak 39. |
| Članak 59. stavak 1. | — | Članak 9. stavak 7., točka (a) |
| Članak 59. stavci od 2. do 6., točka (a) | — | Članak 9. stavak 7., točka (a) i članak 27. |
| Članak 59. stavak 6. točke (b) i (c) | — | Članak 9. stavak 7., točke (b) i (c) |
| Članak 59. stavci 7. i 8. | — | Članak 9. stavak 7. točka (a) i članak 27. |
| Članak 59. stavak 9. | — | Članak 27. stavak 9. |
| Članak 60. | — | — |
| Članak 60.a | — | Članak 51. |
| Članak 61. | — | Članak 17. stavak 2. |
| Članak 61.a | — | — |
| Članak 62. | — | Članak 55. |
| — | Članak 1. stavak 1. | Članak 22. stavak 1. |
| — | Članak 1. stavak 2. | Članak 22. stavak 2. |
| — | Članak 2. stavci 1., 2. i 3. | Članak 22. stavci 3., 4. i 5. |
| — | Članak 3. stavak 1. | Članak 22. stavak 6. |
| — | Članak 3. stavak 2. | Članak 2. točka 10. |
| — | Članak 4. stavak 1. | Članak 21. |
| — | Članak 4. stavak 2. | — |
| — | Članak 5. | — |
| — | Članak 6. stavak 1. | Članak 23. stavak 2. |
| — | Članak 6. stavak 2. | Članak 3. stavak 8. |
| — | Članak 6. stavak 3. | Članak 3. stavak 9. drugi podstavak, Članak 3. stavci 10. i 11. |
| — | Članak 6. stavak 4. | Članak 23. stavak 2. |
| — | Članak 7. stavak 1. | Članak 23. stavak 3. |
| — | Članak 7. stavak 2. | Članak 23. stavak 4. |
| — | Članak 7. stavak 3. | Članak 23. stavak 3. uvodni dio |

| Direktiva 78/660/EEZ | Direktiva 83/349/EEZ | Ova Direktiva |
|----------------------|---------------------------|---|
| — | Članak 8. | Članak 23. stavak 5. |
| — | Članak 9. stavak 1. | Članak 23. stavak 6. |
| — | Članak 9. stavak 2. | — |
| — | Članak 10. | Članak 23. stavak 7. |
| — | Članak 11. | Članak 23. stavak 8. |
| — | Članak 12. stavak 1. | Članak 22. stavak 7. |
| — | Članak 12. stavak 2. | Članak 22. stavak 8. |
| — | Članak 12. stavak 3. | Članak 22. stavak 9. |
| — | Članak 13. stavci 1. i 2. | Članak 2. točka 16. i članak 6. stavak 1. točka (j) |
| — | Članak 13. stavak 2.a | Članak 23. stavak 10. |
| — | Članak 13. stavak 3. | Članak 23. stavak 9. |
| — | Članak 15. | — |
| — | Članak 16. | Članak 4. |
| — | Članak 17. stavak 1. | Članak 24. stavak 1. |
| — | Članak 17. stavak 2. | — |
| — | Članak 18. | Članak 24. stavak 2. |
| — | Članak 19. | Članak 24. stavak 3., točke od (a) do (e) |
| — | Članak 20. | — |
| — | Članak 21. | Članak 24. stavak 4. |
| — | Članak 22. | Članak 24. stavak 5. |
| — | Članak 23. | Članak 24. stavak 6. |
| — | Članak 24. | — |
| — | Članak 25. stavak 1. | Članak 6. stavak 1. točka (b) |
| — | Članak 25. stavak 2. | Članak 4. stavak 4. |
| — | Članak 26. stavak 1. | Članak 24. stavak 7. |
| — | Članak 26. stavak 2. | — |
| — | Članak 26. stavak 3. | Članak 6. stavak 1. točka (j) |
| — | Članak 27. | Članak 24. stavak 8. |
| — | Članak 28. | Članak 24. stavak 9. |
| — | Članak 29. stavak 1. | Članak 24. stavak 10. |
| — | Članak 29. stavak 2. | Članak 24. stavak 11. |
| — | Članak 29. stavak 3. | Članak 24. stavak 12. |
| — | Članak 29. stavak 4. | Članak 24. stavak 13. |
| — | Članak 29. stavak 5. | Članak 24. stavak 14. |
| — | Članak 30. stavak 1. | Članak 24. stavak 3. točka (c) |

| Direktiva 78/660/EEZ | Direktiva 83/349/EEZ | Ova Direktiva |
|----------------------|--|--|
| — | Članak 30. stavak 2. | — |
| — | Članak 31. | Članak 24. stavak 3. točka (f) |
| — | Članak 32. stavci 1. i 2. | Članak 26. |
| — | Članak 32. stavak 3. | — |
| — | Članak 33. | Članak 27. |
| — | Članak 34. uvodni dio i članak 34. stavak 1. prva rečenica | Članak 16. stavak 1., točka (a) i članak 28. stavak 1. |
| — | Članak 34. stavak 1. druga rečenica | — |
| — | Članak 34. stavak 2. | Članak 28. stavak 2. točka (a) |
| — | Članak 34. stavak 3. točka (a) | Članak 28. stavak 2. točka (b) |
| — | Članak 34. stavak 3. točka (b) | — |
| — | Članak 34. stavak 4. | Članak 28. stavak 2. točka (c) |
| — | Članak 34. stavak 5. | Članak 28. stavak 2. točka (d) |
| — | Članak 34. stavak 6. | Članak 16. stavak 1. točka (g) i članak 28. stavak 1. |
| — | Članak 34. stavak 7. | Članak 16. stavak 1. točka (d) i članak 28. stavak 1. |
| — | Članak 34. stavak 7.a | Članak 17. stavak 1. točka (p) |
| — | Članak 34. stavak 7.b | Članak 17. stavak 1. točka (r) |
| — | Članak 34. stavak 8. | Članak 18. stavak 1. točka (a) |
| — | Članak 34. stavak 9. točka (a) | Članak 17. stavak 1. točka (e) |
| — | Članak 34. stavak 9. točka (b) | Članak 28. stavak 1. točka (b) |
| — | Članak 34. stavak 10. | — |
| — | Članak 34. stavak 11. | Članak 17. stavak 1. točka (f) i članak 28. stavak 1. |
| — | Članak 34. stavci 12. i 13. | Članak 28. stavak 1. točka (c) |
| — | Članak 34. stavak 14. | Članak 16. stavak 1. točka (c) i članak 28. stavak 1. |
| — | Članak 17. stavak 1. točka (c) | Članak 17. stavak 1. točka (c) i članak 28. stavak 1. |
| — | Članak 34. stavak 16. | Članak 18. stavak 1. točka (b) i članak 28. stavak 1. |
| — | Članak 35. stavak 1. | Članak 28. stavak 3. |
| — | Članak 35. stavak 2. | — |
| — | Članak 36. stavak 1. | Članak 19. stavak 1. i članak 29. stavak 1. |
| — | Članak 36. stavak 2. točka (a) | — |
| — | Članak 36. stavak 2. točke (b) i (c) | Članak 19. stavak 2. točke (b) i (c) |
| — | Članak 36. stavak 2. točka (d) | Članak 29. stavak 2. točka (a) |

| Direktiva 78/660/EEZ | Direktiva 83/349/EEZ | Ova Direktiva |
|----------------------|--------------------------------|--|
| — | Članak 36. stavak 2. točka (e) | Članak 19. stavak 2. točka (e) i članak 29. stavak 1. |
| — | Članak 36. stavak 2. točka (f) | Članak 29. stavak 2. točka (b) |
| — | Članak 36. stavak 3. | Članak 29. stavak 3. |
| — | Članak 36.a | Članak 33. stavak 1. točka (b) |
| — | Članak 36.b | Članak 33. stavak 2. |
| — | Članak 37. stavak 1. | Članak 34. stavci 1. i 2. |
| — | Članak 37. stavak 2. | Članak 35. |
| — | Članak 37. stavak 4. | Članak 35. |
| — | Članak 38. stavak 1. | Članak 30. stavak 1. prvi podstavak i članak 30. stavak 3. prvi podstavak |
| — | Članak 38. stavak 2. | Članak 30. stavak 1. drugi podstavak |
| — | Članak 38. stavak 3. | — |
| — | Članak 38. stavak 4. | Članak 30. stavak 3. drugi podstavak |
| — | Članak 38. stavci 5. i 6. | — |
| — | Članak 38. stavak 7. | Članak 40. |
| — | Članak 38.a | — |
| — | Članak 39. | — |
| — | Članak 40. | — |
| — | Članak 41. stavak 1. | Članak 2. točka 12. |
| — | Članak 41. stavak 1.a | Članak 2. točka 3. |
| — | Članak 41. stavci od 2. do 5. | — |
| — | Članak 42. | — |
| — | Članak 43. | — |
| — | Članak 44. | — |
| — | Članak 45. | — |
| — | Članak 46. | — |
| — | Članak 47. | — |
| — | Članak 48. | Članak 51. |
| — | Članak 49. | — |
| — | Članak 50. | — |
| — | Članak 50.a | — |
| — | Članak 51. | Članak 55. |