

DIREKTIVE

DIREKTIVA 2013/34/EU EVROPSKEGA PARLAMENTA IN SVETA

z dne 26. junija 2013

o letnih računovodskih izkazih, konsolidiranih računovodskih izkazih in povezanih poročilih nekaterih vrst podjetij, spremembi Direktive 2006/43/ES Evropskega parlamenta in Sveta ter razveljavitvi direktiv Sveta 78/660/EGS in 83/349/EGS

(Besedilo velja za EGP)

EVROPSKI PARLAMENT IN SVET EVROPSKE UNIJE STA –

ob upoštevanju Pogodbe o delovanju Evropske unije in zlasti člena 50(1) Pogodbe,

ob upoštevanju predloga Evropske komisije,

po posredovanju osnutka zakonodajnega akta nacionalnim parlamentom,

ob upoštevanju mnenja Evropskega ekonomsko-socialnega odbora ⁽¹⁾,

v skladu z rednim zakonodajnim postopkom ⁽²⁾,

ob upoštevanju naslednjega:

(1) Ta direktiva upošteva program Komisije za boljšo pravno ureditev in zlasti sporočilo Komisije z naslovom "Pametna pravna ureditev Evropske unije", katerega namen je oblikovati in doseči pravno ureditev najvišje kakovosti ob upoštevanju načel subsidiarnosti in sorazmernosti, ter zagotoviti, da je upravno breme sorazmerno s koristmi, ki jih prinašajo. Komisija je v svojem sporočilu z naslovom "Najprej pomisli na male – Akt za mala podjetja za Evropo", ki je bilo sprejeto junija 2008 in pregledano februarja 2011, priznala osrednjo vlogo, ki jo imajo mala in srednja podjetja (MSP) v gospodarstvu Unije, ter se zavzela za izboljšanje splošnega pristopa k podjetništvu in vključitev načela "najprej pomisli na male" v oblikovanje politik od pripravljanja zakonodaje

do opravljanja javnih storitev. Evropski svet je na zasedanju 24. in 25. marca 2011 pozdravil namen Komisije, da predstavi "Akt za enotni trg" z ukrepi, ki ustvarjajo rast in delovna mesta ter državljanom in podjetjem prinašajo oprijemljive rezultate.

Sporočilo Komisije z naslovom "Akt za enotni trg", sprejeto aprila 2011, predlaga poenostavitev Četrte direktive Sveta 78/660/EGS z dne 25. julija 1978 o letnih računovodskih izkazih posameznih vrst družb, ki temelji na členu 54(3)(g) Pogodbe ⁽³⁾ in Sedme direktive Sveta 83/349/EGS z dne 13. junija 1983 o konsolidiranih računovodskih izkazih, ki temelji na členu 54(3)(g) Pogodbe ⁽⁴⁾ (v nadaljnjem besedilu: računovodski direktivi) o računovodskih pravilih v zvezi z obveznostmi finančnega poročanja ter zmanjšanje administrativnega bremena, zlasti za MSP. Cilj strategije "Evropa 2020" za pametno, trajnostno in vključujočo rast je zmanjšati upravno breme in izboljšati poslovno okolje, zlasti za MSP, ter spodbuditi uveljavljanje MSP na mednarodni ravni. Evropski svet je na zasedanju 24. in 25. marca 2011 pozval tudi k zmanjšanju celotnega regulativnega bremena tako na ravni Unije kot na nacionalni ravni, zlasti za MSP, ter predlagal ukrepe za povečanje produktivnosti, med drugim odpravo birokracije in izboljšanje regulativnega okvira za MSP.

(2) Evropski parlament je 18. decembra 2008 sprejel resolucijo o računovodskih zahtevah za mala in srednja podjetja ter zlasti za mikro subjekte ⁽⁵⁾, v kateri je zapisal, da računovodski direktivi za mala in srednja podjetja ter zlasti za mikro subjekte pogosto ustvarjata veliko breme, pri čemer je Komisijo pozval, naj nadaljuje s prizadevanji za revizijo teh direktiv.

(3) Za zaščito delničarjev, družbenikov in tretjih oseb je še zlasti pomembno, da se v zvezi z nekaterimi vrstami podjetij z omejeno odgovornostjo uskladijo nacionalne določbe o prikazu in vsebini letnih računovodskih izkazov in poslovnih poročil, uporabljenih podlagah za merjenje ter objavi teh izkazov in poročil. Sočasna

⁽¹⁾ UL C 181, 21.6.2012, str. 84.

⁽²⁾ Stališče Evropskega parlamenta z dne 12. junija 2013 (še ni objavljeno v Uradnem listu) in odločitev Sveta z dne 20. junija 2013.

⁽³⁾ UL L 222, 14.8.1978, str. 11.

⁽⁴⁾ UL L 193, 18.7.1983, str. 1.

⁽⁵⁾ UL C 45 E, 23.2.2010, str. 58.

uskladitev na navedenih področjih je za te vrste podjetij potrebna, saj po eni strani nekatera podjetja delujejo v več državah članicah, po drugi strani pa taka podjetja tretjim osebam ne nudijo nobenega varovanja zunaj obsega njihovih neto sredstev.

- (4) Letni računovodski izkazi imajo različne cilje in ne zagotavljajo le informacij vlagateljem na kapitalnih trgih, temveč so tudi prikaz preteklih transakcij in krepijo upravljanje podjetij. Računovodska zakonodaja Unije mora vzpostaviti ustrezno ravnovesje med interesi naslovnikov računovodskih izkazov in interesom podjetij, ki ne želijo biti po nepotrebnem obremenjeni z zahtevami glede poročanja.
- (5) V področje uporabe te direktive bi morala biti vključena nekatera podjetja z omejeno odgovornostjo, kot so delniške družbe in družbe z omejeno odgovornostjo. Obstaja tudi veliko število osebnih družb in komanditnih družb, pri katerih so vsi družbeniki z neomejeno odgovornostjo ustanovljeni kot delniške družbe ali družbe z omejeno odgovornostjo, in za take osebne družbe bi zato morali veljati usklajevalni ukrepi iz te direktive. Ta direktiva bi morala zagotoviti tudi, da so osebne družbe vključene v njeno področje uporabe, kadar imajo družbeniki, ki niso ustanovljeni kot delniške družbe ali družbe z omejeno odgovornostjo, dejansko omejeno odgovornost za obveznosti osebne družbe, ker je ta odgovornost omejena s strani drugih podjetij, ki so zajeta v področje uporabe te direktive. Izključitev neprofitnih podjetij s področja uporabe te direktive je skladna z njenim namenom na podlagi točke (g) člena 50(2) Pogodbe o delovanju Evropske unije (PDEU).
- (6) Področje uporabe te direktive bi moralo temeljiti na načelih in bi moralo zagotavljati, da se podjetje ne more izključiti iz njenega področja uporabe, tako da ustanovi skupino podjetij na različnih ravneh s sedežem v Uniji ali zunaj nje.
- (7) Določbe te direktive bi se morale uporabljati le, kolikor niso v neskladju ali v nasprotju z določbami o računovodskem poročanju nekaterih vrst podjetij ali določbami o razdelitvi kapitala podjetja iz drugih veljavnih zakonodajnih aktov, ki jih je sprejela ena ali več institucij Unije.
- (8) Treba je določiti tudi minimalne enakovredne pravne zahteve na ravni Unije glede obsega finančnih informacij, ki bi jih morala objaviti medsebojno konkurenčna podjetja.
- (9) Letni računovodski izkazi bi morali biti preudarno pripravljene ter bi morali resnično in pošteno prikazati sredstva in obveznosti, finančno stanje in poslovni izid podjetja. V izjemnih primerih je mogoče, kadar se uporabljajo določbe te direktive, da računovodski izkaz ne prikazuje takšne resnične in poštene slike. V takih primerih bi morale podjetje odstopati od tovrstnih določb, da bi prikazalo resnično in pošteno sliko. Države članice bi morale imeti možnost, da opredelijo take izjemne primere in določijo ustrezna posebna pravila, ki se uporabljajo v teh primerih. Za izjemne primere bi morale veljati le zelo neobičajne transakcije in neobičajne okoliščine; izjemni primeri na primer ne bi smeli biti povezani s celotnimi specifičnimi sektorji.
- (10) Ta direktiva bi morala zagotoviti, da so zahteve za mala podjetja v veliki meri harmonizirane po vsej Uniji. Ta direktiva temelji na načelu "najprej pomisli na male". Da bi se izognili nesorazmernemu upravnemu bremenu za ta podjetja, bi bilo treba zagotoviti, da bi države članice poleg obveznih pojasnil k računovodskim izkazom lahko zahtevale le še nekaj dodatnih razkritij v obliki pojasnil. V primeru enotnega sistema poročanja pa lahko države članice v nekaterih primerih zahtevajo omejeno število dodatnih razkritij, kadar so ta izrecno zahtevana po nacionalni davčni zakonodaji in nujno potrebna za namene pobiranja davkov. Moralo bi biti mogoče, da države članice za srednja in velika podjetja uvedejo zahteve, ki presegajo minimalne zahteve iz te direktive.
- (11) Kadar ta direktiva dovoljuje državam članicam, da uvedejo dodatne zahteve na primer za mala podjetja, to pomeni, da lahko države članice to možnost uporabijo v celoti ali delno, tako da zahtevajo manj, kot jim dovoljuje ta možnost. Na isti način lahko države članice, kadar to dovoljuje ta direktiva, uporabijo izvetje v zvezi z, na primer, malimi podjetji, to pomeni, da lahko države članice taka podjetja izvzamejo v celoti ali delno.
- (12) Mala, srednja in velika podjetja bi bilo treba opredeliti in razlikovati glede na bilančno vsoto, čisti prihodek in povprečno število zaposlenih v poslovnem letu, saj so ta merila običajno objektivni dokazi o velikosti podjetja. Kadar obvladujoče podjetje ne pripravlja konsolidiranih računovodskih izkazov za skupino, pa bi morale države članice imeti možnost, da sprejmejo ukrepe, ki se jim zdijo potrebni, da bi zahtevale, da se takšno podjetje uvrsti med večja podjetja, tako da se na konsolidirani ali združeni osnovi določi njegova velikost in pripadajoča kategorija. Kadar država članica uporablja eno ali več neobveznih izvetij za mikro podjetja, bi morala biti mikro podjetja opredeljena na podlagi enakih meril velikosti. Države članice ne bi smele biti zavezane, da v svoji nacionalni zakonodaji opredelijo ločene kategorije za srednja in velika podjetja, če za srednja podjetja veljajo enake zahteve kot za velika podjetja.

- (13) Mikro podjetja imajo omejene vire, ki jih lahko uporabijo za izpolnjevanje strogih regulativnih zahtev. Kadar za mikro podjetja ni posebnih pravil, se zanje uporabljajo enaka pravila kot za mala podjetja. Ta pravila pomenijo upravno breme, ki je nesorazmerno z njihovo velikostjo in je zato relativno bolj zahtevno za mikro podjetja v primerjavi z drugimi malimi podjetji. Zato bi bilo treba predvideti možnost za države članice, da se mikro podjetja izvzamejo iz nekaterih obveznosti, ki veljajo za mala podjetja in bi lahko zanje pomenile nepotrebno veliko upravno breme. Vseeno pa bi morale za mikro podjetja še naprej veljati vse nacionalne obveznosti vodenja evidence poslovnih transakcij in finančnega stanja. Poleg tega bi bilo treba naložbena podjetja in finančne holdinge izključiti iz ugodnosti poenostavitve, ki so jih deležna mikro podjetja.
- (14) Države članice bi morale pri odločanju, ali in kako bodo uveljavile drugačno ureditev za mikro podjetja v okviru te direktive, upoštevati konkreten položaj in potrebe svojih trgov.
- (15) Objava računovodskih izkazov lahko za mikro podjetja pomeni breme. Hkrati morajo države članice zagotoviti skladnost s to direktivo. Zato bi morale biti državam članicam, ki uporabljajo izvzetja za mikro podjetja na podlagi te direktive, dovoljeno, da mikro podjetja izvzamejo iz splošne zahteve objavljanja, pod pogojem, da so podatki o bilanci stanja v skladu z nacionalnim pravom ustrezno predloženi vsaj pri enem imenovanem pristojnem organu in so podatki posredovani v poslovni register, tako da bi bilo na zahtevo mogoče prejeti kopijo. V takih primerih se ne bi smela uporabljati obveznost iz člena 30 te direktive, tj. obveznost objave katerega koli računovodskega dokumenta v skladu s členom 3(5) Direktive 2009/101/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 16. septembra 2009 o uskladitvi zaščitnih ukrepov za varovanje interesov družbenikov in tretjih oseb, ki jih države članice zahtevajo od gospodarskih družb v skladu z drugim pododstavkom člena 48 Pogodbe, zato da se oblikujejo zaščitni ukrepi z enakim učinkom v vsej Skupnosti ⁽¹⁾.
- (16) Za zagotovitev razkritja primerljivih in enakovrednih informacij bi morala načela pripoznavanja in merjenja vključevati časovno neomejenost poslovanja, preudarnost in podlago nastanka poslovnega dogodka. Poboti med postavkami sredstev in obveznosti ter postavkami prihodkov in odhodkov ne bi smeli biti dovoljeni, sestavine postavk sredstev in obveznosti pa bi se morale valorizirati ločeno. Vendar bi državam članicam v posebnih primerih moralo biti dovoljeno, da podjetjem dovolijo ali od njih zahtevajo pobote med postavkami sredstev in obveznosti ter postavkami prihodkov in odhodkov. Prikaz postavk v računovodskih izkazih bi moral upoštevati gospodarsko stvarnost ali tržno vsebino osnovne transakcije ali dogovora. Države članice bi morale imeti možnost, da podjetja izvzamejo iz uporabe navedenega načela.
- (17) Načelo bistvenosti bi moralo urejati pripoznavanje, merjenje, prikaz, razkritje in konsolidacijo v računovodskih izkazih. V skladu z načelom bistvenosti se lahko na primer podatki, ki veljajo za nebistvene, v računovodskih izkazih združijo. Vendar medtem ko ena postavka morda velja za nebistveno, lahko nebistvene postavke podobne narave skupaj štejejo za bistvene. Države članice bi morale imeti možnost, da obvezno uporabo načela bistvenosti omejijo na prikaz in razkritje. Načelo bistvenosti ne bi smelo vplivati na nobeno nacionalno obveznost vodenja celotne evidence transakcij in finančnega stanja.
- (18) Postavke, pripoznane v letnih računovodskih izkazih, bi se morale meriti na podlagi načela nakupne cene ali proizvodnih stroškov, da bi se zagotovila zanesljivost informacij v računovodskih izkazih. Vendar bi državam članicam moralo biti dovoljeno, da podjetjem dovolijo ali od njih zahtevajo revaloriziranje stalnih sredstev, da bi se uporabnikom računovodskih izkazov lahko zagotovile ustreznejše informacije.
- (19) Zaradi potrebe po primerljivosti finančnih informacij po vsej Uniji je od držav članic treba zahtevati, da za nekatere finančne instrumente dovolijo računovodenje po pošteni vrednosti. Poleg tega računovodenje po pošteni vrednosti zagotavlja informacije, ki so za uporabnike računovodskih izkazov lahko bolj relevantne od informacij na podlagi nakupne cene ali proizvodnih stroškov. Države članice bi torej morale dovoliti, da bi vsa podjetja ali kategorije podjetij, razen mikropodjetij, ki uporabljajo izvzetja na podlagi te direktive, uvedle računovodenje po pošteni vrednosti v zvezi z letnimi in konsolidiranimi računovodskimi izkazi ali, če tako odloči država članica, izključno v zvezi s konsolidiranimi računovodskimi izkazi. Poleg tega bi države članice morale imeti možnost, da dovolijo ali zahtevajo računovodenje po pošteni vrednosti za sredstva, ki niso finančni instrumenti.
- (20) Omejeno število členitev bilance stanja je potrebno, da bi lahko uporabniki računovodskih izkazov bolje primerjali finančno stanje podjetij znotraj Unije. Države članice bi morale zahtevati uporabo ene členitve za bilanco stanja, omogočeno pa bi jim moralo biti, da ponudijo izbiro med dovoljenimi členitvami. Vendar bi države članice morale imeti možnost, da podjetjem dovolijo ali

⁽¹⁾ UL L 258, 1.10.2009, str. 11.

od njih zahtevajo spremembo členitve in predložitve bilance stanja, ki razlikuje med kratkoročnimi in nekratkoročnimi postavkami. Dovoljena bi morala biti členitev izkaza poslovnega izida, ki prikazuje naravo odhodkov, ter členitev izkaza poslovnega izida, ki prikazuje funkcijo odhodkov. Države članice bi morale zahtevati uporabo ene členitve izkaza poslovnega izida, omogočeno pa bi jim moralo biti, da ponudijo izbiro med dovoljenimi členitvami. Države članice bi morale imeti tudi možnost, da podjetjem dovolijo, da namesto izkaza poslovnega izida, pripravljenega v skladu z eno od dovoljenih členitev, predložijo izjavo o uspešnosti poslovanja. Za mala in srednja podjetja se lahko pripravijo poenostavitve zahtevanih členitev. Vendar bi države članice morale imeti možnost, da omejijo členitve bilance stanja in izkaza poslovnega izida, če je to potrebno zaradi elektronske predložitve računovodskih izkazov.

- (21) Zaradi primerljivosti bi bilo treba predvideti skupni okvir za priznavanje, merjenje in prikazovanje med drugim popravkov vrednosti, dobrega imena, rezervacij, zaloga blaga in zamenljivih sredstev ter prihodkov in odhodkov izjemnega obsega ali pomena.
- (22) Priznavanje in merjenje nekaterih postavk v računovodskih izkazih temeljita na ocenah, presojah in modelih in ne na natančnih prikazih. Zaradi negotovosti, ki so del poslovnega delovanja, nekaterih postavk v računovodskih izkazih ni mogoče natančno izmeriti, temveč se lahko le ocenijo. Ocena vključuje presoje, ki temeljijo na najnovejših razpoložljivih zanesljivih informacijah. Uporaba ocen je bistveni del priprave računovodskih izkazov. To velja zlasti pri rezervacijah, ki so po svoji naravi bolj negotove kot večina drugih postavk v bilanci stanja. Ocene bi morale temeljiti na preudarni presoji vodstva podjetja in biti izračunane na objektivni podlagi, dopoljevati pa bi jih morale izkušnje s podobnimi transakcijami, v nekaterih primerih pa tudi poročila neodvisnih strokovnjakov. Med obravnavanimi dokazi bi morali biti vključeni vsi dodatni dokazi, ki izhajajo iz dogodkov po dnevu bilance stanja.
- (23) Informacije, prikazane v bilanci stanja ter v izkazu poslovnega izida, bi morale biti dopolnjene z razkritji v pojasnilih k računovodskim izkazom. Uporabniki računovodskih izkazov imajo običajno omejene potrebe po dodatnih informacijah malih podjetij, zbiranje dodatnih informacij pa lahko za mala podjetja povzroči visoke stroške. Omejen obseg razkritij za mala podjetja je torej upravičen. Kadar pa mikro ali malo podjetje meni, da je koristno zagotoviti dodatna razkritja vrst, ki se zahtevajo

za srednja in velika podjetja, ali druga razkritja, ki niso določena v tej direktivi, se mu tega ne bi smelo preprečiti.

- (24) Razkritje glede računovodskih splošnih pravil je eden od ključnih elementov pojasnil k računovodskim izkazom. Takšna razkritja bi morala vključevati zlasti podlage za merjenje, ki se uporablja za različne postavke, izjavo o skladnosti teh računovodskih usmeritev s konceptom časovne neomejenosti poslovanja ter morebitne bistvene spremembe sprejetih računovodskih usmeritev.
- (25) Uporabniki računovodskih izkazov srednjih in velikih podjetij so praviloma zahtevnejši. Zato bi bilo treba za nekatera področja zagotoviti dodatna razkritja. Izvzetje iz nekaterih obveznosti razkritij je utemeljeno, kadar bi tako razkritje škodovalo nekaterim osebam ali podjetju.
- (26) Poslovno poročilo in konsolidirano poslovno poročilo sta pomembna elementa računovodskega poročanja. Zagotoviti bi bilo treba pošten prikaz razvoja poslovanja in njegovega stanja, ki je v skladu z velikostjo in kompleksnostjo poslovanja. Informacije ne bi smele biti omejene na finančne vidike poslovanja podjetja in bi morale vsebovati analizo okoljskih in družbenih vidikov poslovanja, ki so potrebni za razumevanje razvoja, uspešnosti ali stanja podjetja. V primerih, kadar sta konsolidirano poslovno poročilo in poslovno poročilo obvladujočega podjetja prikazana v enem samem poročilu, je morda ustrezno večji poudarek nameniti zadevam, ki so pomembne za podjetja, vključena v konsolidacijo kot celoto. Vendar je ob upoštevanju morebitne obremenitve malih in srednjih podjetij primerno državam članicam omogočiti, da opustijo obveznost zagotavljanja nefinančnih informacij v poslovnem poročilu takih podjetij.
- (27) Države članice bi morale imeti možnost, da mala podjetja izvzamejo iz obveznosti priprave poslovnega poročila, pod pogojem, da taka podjetja v pojasnila k računovodskim izkazom vključijo podatke o pridobitvi lastnih delnic v skladu s členom 24(2) Direktive 2012/30/EU Evropskega parlamenta in Sveta z dne 25. oktobra 2012 o uskladitvi zaščitnih ukrepov za varovanje interesov družbenikov in tretjih oseb, ki jih države članice zahtevajo od gospodarskih družb v pomenu drugega odstavka člena 54 Pogodbe o delovanju Evropske unije, glede ustanavljanja delniških družb ter ohranjanja in spreminjanja njihovega kapitala, zato da se oblikujejo zaščitni ukrepi z enakim učinkom v vsej Skupnosti ⁽¹⁾.

⁽¹⁾ UL L 315, 14.11.2012, str. 74.

- (28) Ker imajo lahko podjetja, ki kotirajo na borzi, pomembno vlogo v gospodarstvih, v katerih poslujejo, bi se določbe glede izjave o upravljanju podjetja iz te direktive morale uporabljati za podjetja, katerih prenosljivi vrednostni papirji so sprejeti v trgovanje na reguliranem trgu.
- (29) Mnoga podjetja imajo v lasti druga podjetja, cilj usklajevanja zakonodaje, ki ureja konsolidirane računovodske izkaze, pa je zavarovati interese, ki obstajajo v družbah z delniškim kapitalom. Konsolidirani računovodski izkazi bi morali biti pripravljene, da se finančne informacije o takih podjetjih lahko sporočijo družbenikom in tretjim osebam. Nacionalno pravo, ki ureja konsolidirane računovodske izkaze, bi zato moralo biti usklajeno, da bi lahko dosegli primerljivost in enakovrednost informacij, ki bi jih morala objavljati podjetja v Uniji. Vendar bi moralo biti zaradi odsotnosti transakcijske cene, določene po tržnih pogojih, državam članicam omogočeno, da dovolijo, da se prenosi deležev v kapitalu znotraj skupine, t. i. transakcije pod skupnim upravljanjem, obravnavajo z računovodsko metodo združevanja deležev, pri kateri se knjigovodska vrednost deležev v podjetju, vključenem v konsolidacijo, pobota zgolj z ustreznim odstotkom kapitala.
- (30) Direktiva 83/349/EGS je vključevala zavezo priprave konsolidiranih računovodskih izkazov za skupine, kadar je bilo bodisi obvladujoče podjetje bodisi eno ali več odvisnih podjetij ustanovljenih kot ena od vrst podjetij s seznama v Prilogi I ali Prilogi II k tej direktivi. Države članice so imele možnost, da obvladujoča podjetja izvzamejo iz zaveze priprave konsolidiranih računovodskih izkazov, kadar obvladujoče podjetje ni bilo ena od vrst podjetij s seznama v Prilogi I ali Prilogi II. Po tej direktivi se konsolidirani računovodski izkazi zahtevajo le od tistih vrst obvladujočih podjetij, ki so vključene na seznam s Priloge I ali, v nekaterih okoliščinah, Priloge II, državam članicam pa ne preprečuje, da bi razširile področje uporabe te direktive in tako zajele tudi druge primere. Vsebinsko tako ni nobene spremembe, saj se lahko države članice še naprej odločijo, ali zahtevajo, da podjetja, ki ne spadajo v področje uporabe te direktive, pripravijo konsolidirane računovodske izkaze.
- (31) Konsolidirani računovodski izkazi bi morali dejavnosti obvladujočega podjetja in njegovih odvisnih podjetij prikazovati kot dejavnosti enotnega gospodarskega subjekta (skupine). Podjetja, ki jih nadzirajo obvladujoča podjetja, bi morala veljati za odvisna podjetja. Nadzor bi moral temeljiti na lastništvu večine glasovalnih pravic, vendar lahko nadzor obstaja tudi, kadar obstajajo dogovori z drugimi delničarji ali družbeniki. V nekaterih okoliščinah se lahko nadzor dejansko izvaja, kadar ima obvladujoče podjetje manjšinski delež delnic v odvisnem podjetju ali pa tovrstnih delnic sploh nima. Države članice bi morale imeti možnost, da od podjetij, ki niso nadzorovana, vendar se upravljajo na enotni osnovi ali imajo skupni upravni, poslovodni ali nadzorni organ, zahtevajo, da so vključena v konsolidirane računovodske izkaze.
- (32) Odvisno podjetje, ki je tudi obvladujoče podjetje, bi moralo pripraviti konsolidirane računovodske izkaze. Kljub temu bi morale države članice imeti možnost, da obvladujoče podjetje v nekaterih okoliščinah izvzamejo iz obveznosti priprave takšnih konsolidiranih računovodskih izkazov, pod pogojem, da so njegovi družbeniki in tretje osebe dovolj zavarovani.
- (33) Male skupine bi morale biti izvzete iz obveznosti priprave konsolidiranih računovodskih izkazov, saj uporabniki računovodskih izkazov malih podjetij nimajo velikih potreb po informacijah, priprava konsolidiranih računovodskih izkazov poleg letnih računovodskih izkazov obvladujočega podjetja in odvisnih podjetij pa lahko pomeni visoke stroške. Države članice bi morale imeti možnost, da iz obveznosti priprave konsolidiranih računovodskih izkazov iz enakih razlogov glede stroškov in koristi izvzamejo srednje skupine, razen če je katero koli povezano podjetje subjekt javnega interesa.
- (34) Konsolidacija zahteva popolno vključitev sredstev in obveznosti ter prihodkov in odhodkov podjetij v skupini, ločeno razkritje neobvladujočih deležev v konsolidirani bilanci stanja pod "Kapital in rezerve" ter ločeno razkritje neobvladujočih deležev pod "Poslovni izid" skupine v konsolidiranemu izkazu poslovnega izida. Vendar bi bilo treba narediti potrebne popravke, da se odpravijo učinki finančnih odnosov med konsolidiranimi podjetji.
- (35) Načela pripoznavanja in merjenja, ki se uporabljajo pri pripravi letnih računovodskih izkazov, bi se morala uporabljati tudi za pripravo konsolidiranih računovodskih izkazov. Vendar bi državam članicam moralo biti omogočeno, da dovolijo, da se splošne določbe in načela iz te direktive pri letnih računovodskih izkazih uporabijo drugače kot pri konsolidiranih računovodskih izkazih.
- (36) Pridružena podjetja bi morala biti v konsolidirane računovodske izkaze vključena po kapitalski metodi. Določbe o merjenju pridruženih podjetij se glede na Direktivo 83/349/EGS vsebinsko ne bi smele spremeniti in metode, dovoljene na podlagi navedene direktive, se lahko še vedno uporabljajo. Države članice bi morale tudi imeti možnost, da podjetju pod skupnim upravljanjem dovolijo ali od njega zahtevajo, da se v konsolidiranih računovodskih izkazih sorazmerno konsolidira.

- (37) Konsolidirani računovodski izkazi bi morali vključevati vsa razkritja s pojasnili k računovodskim izkazom za podjetja, vključena v konsolidacijo kot celoto. Imena, registrirani sedeži in udeležba skupine v kapitalu podjetja bi morali biti razkriti tudi v zvezi z odvisnimi podjetji, pridruženimi podjetji, podjetji pod skupnim upravljanjem ter deleži v kapitalu.
- (38) Letni računovodski izkazi vseh podjetij, za katera se uporablja ta direktiva, bi se morali objaviti v skladu z Direktivo 2009/101/ES. Vsekakor je primerno določiti, da se na tem področju za mala in srednja podjetja lahko dovolijo nekatera odstopanja.
- (39) Države članice se močno spodbuja k razvoju sistema elektronske objave, ki omogoča podjetjem, da računovodske podatke, vključno z obveznimi računovodskimi izkazi, predložijo le enkrat in v obliki, ki omogoča več uporabnikom, da enostavno dostopajo do teh podatkov in jih uporabljajo. V zvezi s predložitvijo računovodskih izkazov se Komisijo spodbuja, da preuči načine za harmonizirano elektronsko obliko. Taki sistemi pa ne bi smeli predstavljati bremena za mala in srednja podjetja.
- (40) Člani upravnega, poslovnega in nadzornega organa podjetja bi morali biti v skladu z minimalnimi zahtevami skupno odgovorni za pripravo in objavo letnih računovodskih izkazov in poslovnih poročil podjetja. Enak pristop bi se moral uporabljati tudi za člane upravnih, poslovnih in nadzornih organov podjetij, ki pripravljajo konsolidirane računovodske izkaze. Ti organi delujejo v okviru pristojnosti, ki jim jih podeljuje nacionalno pravo. Državam članicam to ne bi smelo preprečevati, da storijo še korak dlje in zagotovijo neposredno odgovornost do delničarjev ali celo drugih zainteresiranih strani.
- (41) Odgovornost za pripravo in objavo letnih in konsolidiranih računovodskih izkazov ter poslovnih poročil in konsolidiranih poslovnih poročil temelji na nacionalnem pravu. Za člane upravnih, poslovnih in nadzornih organov podjetja bi morala veljati ustrezna pravila o odgovornosti, ki jih določijo države članice v nacionalnem pravu. Državam članicam bi moralo biti dovoljeno, da določijo obseg te odgovornosti.
- (42) Za spodbuditev verodostojnih postopkov računovodskega poročanja v celotni Uniji bi morali člani organa podjetja, odgovornega za pripravo računovodskih izkazov podjetja, zagotoviti, da finančne informacije v letnih računovodskih izkazih podjetja ter konsolidiranih računovodskih izkazih skupine prikazujejo resnično in pošteno sliko.
- (43) Letne računovodske izkaze in konsolidirane računovodske izkaze bi bilo treba revidirati. Zahteve, da bi se v revizijskem mnenju moralo navesti, ali letni oziroma konsolidirani računovodski izkazi prikazujejo resnično in pošteno sliko v skladu z ustreznim okvirom računovodskega poročanja, ne bi smeli razumeti kot omejitve področja uporabe tega mnenja, ampak kot pojasnilo konteksta, v katerem je izraženo. Za letne računovodske izkaze malih podjetij ne bi smela veljati ta obveznost revizije, saj lahko revizija za to kategorijo podjetij pomeni veliko administrativno breme, poleg tega pa za veliko malih podjetij velja, da so iste osebe tako delničarji kot poslovodje in je zato potreba po potrjevanju njihovih računovodskih izkazov s strani tretjih oseb omejena. Vendar ta direktiva državam članicam ne bi smela preprečevati, da od malih podjetij zahtevajo revizijo, pri čemer upoštevajo posebne okoliščine ter potrebe malih podjetij in uporabnikov njihovih računovodskih izkazov. Poleg tega je bolj primerno opredeliti vsebino revizijskega poročila v Direktivi 2006/43/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 17. maja 2006 o obveznih revizijah za letne in konsolidirane računovodske izkaze⁽¹⁾. Zato bi bilo treba navedeno direktivo ustrezno spremeniti.
- (44) Za zagotovitev boljše preglednosti plačil vladam bi morala velika podjetja in podjetja javnega interesa, ki opravljajo dejavnost v ekstraktivni industriji ali sektorju izkoriščanja pragozdov⁽²⁾, razkriti bistvena plačila vladam v državah, v katerih poslujejo, v ločenem letnem poročilu. Taka podjetja poslujejo v državah, ki imajo veliko naravnih virov, zlasti rudnin, nafte, zemeljskega plina in pragozdov. Poročilo bi moralo vključevati vrste plačil, primerljive s tistimi, ki jih razkrivajo podjetja, ki sodelujejo v pobudi za preglednost v ekstraktivni industriji (EITI). Pobuda tudi dopolnjuje Akcijski načrt Evropske unije za izvrševanje zakonodaje, upravljanje in trgovanje na področju gozdov (EU FLEGT) ter določbe Uredbe (EU) št. 995/2010 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 20. oktobra 2010 o določitvi obveznosti gospodarskih subjektov, ki dajejo na trg les in lesne proizvode⁽³⁾, ki od trgovcev z lesnimi izdelki zahtevata, da ravnajo s potrebno skrbnostjo, da se prepreči nezakonit vstop lesa na trg Unije.

⁽¹⁾ UL L 157, 9.6.2006, str. 87.

⁽²⁾ Opredeljen v Direktivi 2009/28/ES kot gozd z avtohtonimi vrstami, kjer ni jasno vidnih znakov človekovega delovanja in večjih posegov v ekološke procese.

⁽³⁾ UL L 295, 12.11.2010, str. 23.

- (45) Poročila bi morala vladam držav, ki so bogate z viri, pomagati pri izvajanju načel in meril EITI ter jih spodbujati, da državljanom odgovarjajo za plačila, ki jih prejmejo od podjetij, dejavnih v ekstraktivni industriji ali v sektorju izkoriščanja pragozdov na območju njihove pristojnosti. Poročilo bi moralo vključevati razkritja glede na posamezne države in projekte. Projekt bi moral biti opredeljen kot operativne dejavnosti, ki jih ureja ena pogodba, dovoljenje, zakup, koncesija ali podoben pravni dogovor ter tvorijo podlago za obveznosti za plačilo vladi. Če pa je več takšnih dogovorov medsebojno vsebinsko povezanih, bi se to moralo šteti za projekt. "Vsebinsko medsebojno povezani" pravni dogovori bi morali pomeniti sklop operativno in geografsko povezanih pogodb, dovoljenj, zakupov ali koncesij ali povezanih dogovorov z vsebinsko podobnimi pogoji, ki se podpisujejo z vlado, kar povzroči obveznosti za plačilo. Takšne dogovore lahko ureja ena pogodba, skupno podjetje, pogodba o delitvi proizvodnje ali drug splošni pravni dogovor.
- (46) Ne glede na to, ali gre za enkratno plačilo ali več povezanih plačil, posameznega plačila ni treba upoštevati v poročilu, če v poslovnem letu ne presega 100 000 EUR. To pomeni, da mora podjetje v primeru kakršnega koli dogovora o periodičnih plačilih ali obrokih (npr. pristojbinah za najemnino) pri ugotavljanju, ali je bil za ta plačila dosežen prag, in posledično, ali se zahteva razkritje, upoštevati skupni znesek zadevnih periodičnih plačil ali obrokov.
- (47) Od podjetij, ki opravljajo dejavnost v ekstraktivni industriji ali sektorju izkoriščanja pragozdov, se ne bi smelo zahtevati, da ločujejo in dodeljujejo plačila na podlagi projektov, kadar so plačila, ki se izvedejo za obveznosti, naložene podjetjem na ravni subjekta in ne na ravni projekta. Če ima podjetje na primer v državi gostiteljici več kot en projekt in vlada te države podjetju zaračunava davke od dohodkov pravnih oseb, ki zadevajo celotni dohodek podjetja v državi in ne posamezni projekt ali dejavnost v državi, bi se podjetju dovolilo, da razkrije nastalo plačilo ali plačila davka od dohodka brez navedbe posameznega projekta, povezanega s plačilom.
- (48) Podjetju, ki opravlja dejavnost v ekstraktivni industriji ali sektorju izkoriščanja pragozdov, na splošno ni treba razkriti dividend, ki jih izplača vladi kot skupnemu ali običajnemu delničarju tega podjetja, če se dividende vladi izplačajo pod enakimi pogoji, kot veljajo za druge delničarje. Kljub temu se bo od podjetja zahtevalo, da razkrije morebitne dividende, izplačane namesto upravičenosti do proizvodnje ali licenčin.
- (49) Za odpravo možnosti za izogibanje zahtevam po razkritju je v tej direktivi določeno, da je treba plačila razkriti ob upoštevanju vsebine zadevne dejavnosti ali plačila. Zato podjetju ne bi smelo biti omogočeno, da bi se izognilo razkritju, tako da na primer na novo opredeli dejavnost, ki bi sicer spadala na področje uporabe te direktive. Poleg tega se plačila ali dejavnosti ne bi smeli umetno ločevati ali združevati z namenom izogibanja takšnim zahtevam po razkritju.
- (50) Da se določijo okoliščine, ko bi bilo treba podjetja izvzeti iz zahteve glede poročanja iz poglavja 10, bi bilo treba na Komisijo prenesti pooblastila, da v skladu s členom 290 PDEU sprejme delegirane akte v skladu v zvezi z določitvijo meril, ki se uporabijo pri oceni, ali so zahteve glede poročanja tretjih držav enakovredne zahtevam iz navedenega poglavja. Zlasti je pomembno, da Komisija pri svojem pripravljalnem delu opravi ustrezna posvetovanja, vključno na ravni strokovnjakov. Komisija bi morala pri pripravi in oblikovanju delegiranih aktov zagotoviti, da so ustrezni dokumenti predloženi Evropskemu parlamentu in Svetu istočasno, pravočasno in na ustrezen način.
- (51) Za zagotovitev enotnih pogojev izvajanja člena 46(1) bi bilo treba na Komisijo prenesti izvedbena pooblastila. Ta pooblastila bi bilo treba izvajati v skladu z Uredbo (EU) št. 182/2011 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 16. februarja 2011 o določitvi pravil in splošnih načel, na podlagi katerih države članice nadzirajo izvajanje izvedbenih pooblastil Komisije⁽¹⁾.
- (52) Komisija bi morala ureditev poročanja pregledati in pripraviti poročilo v treh letih po izteku roka za prenos te direktive v državah članicah. Pregled bi moral oceniti učinkovitost ureditve in mednarodnih dogodkov, vključno z vprašanji konkurenčnosti in zanesljivosti preskrbe z energijo. Pregled bi moral upoštevati tudi razširitev zahteve glede poročanja na dodatne industrijske sektorje ter vprašanje, ali je treba poročilo revidirati. Poleg tega bi moral pregled upoštevati izkušnje pripravljavcev in uporabnikov podatkov o plačilih ter preučiti primernost vključitve dodatnih podatkov o plačilih, kot so dejanske davčne stopnje in podrobnosti o prejemniku, na primer podatki o bančnem računu.

(1) UL L 55, 28.2.2011, str. 13.

- (53) Komisija bi morala v skladu s sklepi vrha skupine G8 v Deauvillu maja 2011 in z namenom spodbujanja enakih konkurenčnih pogojev na mednarodni ravni še naprej spodbujati vse mednarodne partnerje, da uvedejo podobne zahteve v zvezi s poročanjem o plačilih vladam. Pri tem je izredno pomembno nadaljevanje dela na področju zadevnih mednarodnih računovodskih standardov.
- (54) Za upoštevanje prihodnjih sprememb zakonodaje držav članic in zakonodaje Unije glede vrst podjetij bi bilo treba na Komisijo prenesti pooblastila, da v skladu s členom 290 PDEU sprejme delegirane akte v zvezi s posodabljanjem seznamov podjetij v prilogah I in II. Uporaba delegiranih aktov je potrebna tudi za prilaganje meril za določanje velikosti podjetij, saj s časom inflacija zmanjšuje njihovo dejansko vrednost. Zlasti je pomembno, da Komisija pri svojem pripravljalnem delu opravi ustrezna posvetovanja, vključno na ravni strokovnjakov. Komisija bi morala pri pripravi in oblikovanju delegiranih aktov zagotoviti, da so ustrezni dokumenti predloženi Evropskemu parlamentu in Svetu istočasno, pravočasno in na ustrezen način.
- (55) Ker ciljev te direktive, in sicer olajšati čezmejna vlaganja ter izboljšati primerljivost po vsej Uniji in zaupanje javnosti v računovodske izkaze in poročila z uvedbo izboljšanih in doslednih posebnih razkritij, države članice ne morejo zadovoljivo doseči in ker se te cilje zaradi obsega in učinkov te direktive lažje doseže na ravni Unije, lahko Unija sprejme ukrepe v skladu z načelom subsidiarnosti iz člena 5 Pogodbe o Evropski uniji. V skladu z načelom sorazmernosti iz navedenega člena ta direktiva ne presega tistega, kar je potrebno za doseganje navedenih ciljev.
- (56) Ta direktiva nadomešča direktivi 78/660/EGS in 83/349/EGS. Zato bi bilo treba navedeni direktivi razveljaviti.
- (57) Ta direktiva spoštuje temeljne pravice in upošteva načela, priznana zlasti v Listini Evropske unije o temeljnih pravicah.
- (58) V skladu s Skupno politično izjavo z dne 28. septembra 2011 držav članic in Komisije o obrazložitvenih dokumentih se države članice zavezujejo, da bodo v upravičenih primerih obvestilu o ukrepih za prenos priložile enega ali več dokumentov, v katerih se pojasni razmerje med sestavnimi elementi direktive in ustrežajočimi deli

nacionalnih instrumentov za prenos. Zakonodajalec meni, da je posredovanje takšnih dokumentov v primeru te direktive upravičeno –

SPREJELA NASLEDNJO DIREKTIVO:

POGLAVJE 1

PODROČJE UPORABE, OPREDELITEV POJMOV TER KATEGORIJE PODJETIJ IN SKUPIN

Člen 1

Področje uporabe

1. Usklajevalni ukrepi, določeni s to direktivo, se uporabljajo za zakone in druge predpise držav članic v zvezi z vrstami podjetij s seznama:

- (a) v Prilogi I;
- (b) v Prilogi II, kadar imajo vsi neposredni ali posredni družbeniki podjetja, ki imajo sicer neomejeno odgovornost, dejansko omejeno odgovornost, ker so ti družbeniki podjetja:
 - (i) vrste iz seznama v Prilogi I, ali
 - (ii) za katera ne velja pravo države članice, imajo pa pravno obliko, primerljivo s tistimi s seznama iz Priloge I.

2. Države članice Komisijo v razumnem času obvestijo o spremembah vrst podjetij v svojem nacionalnem pravu, ki bi lahko vplivale na pravilnost Priloge I ali Priloge II. V takem primeru se na Komisijo prenese pooblastilo, da z delegiranimi akti v skladu s členom 49 prilagodi seznama podjetij v Prilogi I in Prilogi II.

Člen 2

Opredelitev pojmov

V tej direktivi se uporabljajo naslednje opredelitve pojmov:

- (1) "subjekti javnega interesa" pomeni podjetja, ki spadajo v področje uporabe člena 1, in sicer:
 - (a) za katera velja pravo države članice in katerih prenosljivi vrednostni papirji so sprejeti v trgovanje na reguliranem trgu katere koli države članice v smislu točke (14) člena 4(1) Direktive 2004/39/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 21. aprila 2004 o trgih finančnih instrumentov ⁽¹⁾;

⁽¹⁾ UL L 145, 30.4.2004, str. 1.

- (b) kreditne institucije, kakor so opredeljene v točki (1) člena 4 Direktive 2006/48/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 14. junija 2006 o začetku opravljanja in opravljanju dejavnosti kreditnih institucij⁽¹⁾, razen tistih iz člena 2 navedene direktive;
- (c) zavarovalnice v smislu člena 2(1) Direktive Sveta 91/674/EGS z dne 19. decembra 1991 o letnih računovodskih izkazih zavarovalnic⁽²⁾, ali
- (d) podjetja, ki jih države članice imenujejo za subjekte javnega interesa, na primer podjetja, ki imajo zaradi svoje narave poslovanja, velikosti ali števila zaposlenih velik javni pomen;
- (2) "delež v kapitalu" pomeni pravice udeležbe v kapitalu drugih podjetij, ne glede na to, ali so te pravice izkazane v obliki potrdil ali ne, ki z ustvarjanjem trajne povezave s temi podjetji prispevajo k dejavnostim podjetja, ki je imetnik teh pravic. Za delež v kapitalu velja lastništvo dela kapitala v drugem podjetju, kadar presega odstotkovni prag, ki ga določijo države članice in je nižji ali enak 20 %;
- (3) "povezana stranka" ima enak pomen kot v mednarodnih računovodskih standardih, sprejetih v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 19. julija 2002 o uporabi mednarodnih računovodskih standardov⁽³⁾;
- (4) "stalna sredstva" pomeni tista sredstva, ki so namenjena za stalno uporabo pri dejavnostih podjetja;
- (5) "čisti prihodek" pomeni znesek, ki izhaja iz prodaje proizvodov in opravljanja storitev po odbitku prodajnih rabatov, davka na dodano vrednost in drugih davkov, neposredno povezanih s prihodki iz prodaje;
- (6) "nakupna cena" pomeni plačljivo ceno in morebitne dodatne stroške brez morebitnih dodatnih znižanj stroškov nabave;
- (7) "proizvodni stroški" pomeni nakupno ceno surovin in potrošnega materiala ter druge stroške, ki so neposredno povezani z zadevnim proizvodom. Države članice dovolijo ali zahtevajo vključitev razumnega deleža stalnih ali variabilnih splošnih stroškov, ki so posredno povezani z zadevnim proizvodom, kolikor se nanašajo na obdobje proizvodnje. Stroški distribucije niso vključeni;
- (8) "popravek vrednosti" pomeni prilagoditve, s katerimi naj bi se upoštevale spremembe vrednosti posameznih sredstev, ugotovljene na dan bilance stanja, ne glede na to, ali je sprememba dokončna ali ne;
- (9) "obvladujoče podjetje" pomeni podjetje, ki nadzira eno ali več odvisnih podjetij;
- (10) "odvisno podjetje" pomeni podjetje, ki ga nadzira obvladujoče podjetje, vključno s katerim koli odvisnim podjetjem končnega obvladujočega podjetja;
- (11) "skupina" pomeni obvladujoče podjetje in vsa njegova odvisna podjetja;
- (12) "povezana podjetja" pomeni dve ali več podjetij v skupini;
- (13) "pridruženo podjetje" pomeni podjetje, v katerem ima drugo podjetje delež v kapitalu in na katerega operativne in finančne usmeritve to drugo podjetje izvršuje prevladujoč vpliv. Za podjetje šteje, da izvršuje prevladujoč vpliv na drugo podjetje, kadar ima v tem drugem podjetju 20 % ali več glasovalnih pravic delničarjev ali družbenikov;
- (14) "naložbena podjetja" pomeni:
- (a) podjetja, katerih izključni namen poslovanja so naložbe lastnih sredstev v različne vrednostne papirje, nepremičnine in druga sredstva z izključnim namenom razpršiti naložbena tveganja in svojim delničarjem zagotoviti koristi z rezultati upravljanja njihovih sredstev;
- (b) podjetja, povezana z naložbenimi podjetji, ki imajo kapital v obliki osnovnih sredstev, če je edini namen teh povezanih podjetij pridobiti v celoti vplačane delnice, ki jih izdajo ta naložbena podjetja, brez poseganja v točko (h) člena 22(1) Direktive 2012/30/EU;
- (15) "finančni holdingi" pomeni podjetja, katerih izključni namen je pridobiti deleže v drugih podjetjih in upravljati takšne deleže ter jih spremeniti v dobiček, ne da bi se neposredno ali posredno vključili v upravljanje teh podjetij in brez vpliva na njihove pravice, ki jih imajo kot delničarji;

⁽¹⁾ UL L 177, 30.6.2006, str. 1

⁽²⁾ UL L 374, 31.12.1991, str. 7.

⁽³⁾ UL L 243, 11.9.2002, str. 1.

(16) "bistveno" pomeni status podatkov, kadar opustitev ali napačno navajanje, za katere bi lahko razumno pričakovali, da vplivajo na odločitve, ki jih uporabniki sprejmejo na podlagi računovodskih izkazov podjetij. Bistvenost posameznih postavk se oceni v kontekstu drugih podobnih postavk.

Člen 3

Kategorije podjetij in skupin

1. Pri uporabi ene ali več izmed možnosti iz člena 36 države članice opredelijo mikro podjetja kot podjetja, ki na dan svoje bilance stanja ne presegajo meje vsaj dveh od naslednjih treh meril:

- (a) bilančna vsota: 350 000 EUR;
- (b) čisti prihodek: 700 000 EUR;
- (c) povprečno število zaposlenih v poslovnem letu: 10.

2. Mala podjetja so podjetja, ki na dan svoje bilance stanja ne presegajo meje vsaj dveh od naslednjih treh meril:

- (a) bilančna vsota: 4 000 000 EUR;
- (b) čisti prihodek: 8 000 000 EUR;
- (c) povprečno število zaposlenih v poslovnem letu: 50.

Države članice lahko opredelijo prage, ki presegajo prage iz točk (a) in (b) prvega pododstavka. Pragi pa ne presegajo 6 000 000 EUR za bilančno vsoto in 12 000 000 EUR za čisti prihodek.

3. Srednja podjetja so podjetja, ki niso mikro ali mala podjetja in na dan svoje bilance stanja ne presegajo meje vsaj dveh od naslednjih treh meril:

- (a) bilančna vsota: 20 000 000 EUR;
- (b) čisti prihodek: 40 000 000 EUR;
- (c) povprečno število zaposlenih v poslovnem letu: 250.

4. Velika podjetja so tista, ki na dan svoje bilance stanja presegajo vsaj dve od naslednjih treh meril:

- (a) bilančna vsota: 20 000 000 EUR;
- (b) čisti prihodek: 40 000 000 EUR;
- (c) povprečno število zaposlenih v poslovnem letu: 250.

5. Male skupine so skupine, ki jih sestavljajo obvladujoča in odvisna podjetja, ki bodo vključena v konsolidacijo in ki na dan bilance stanja obvladujočega podjetja na konsolidirani osnovi ne presegajo meje vsaj dveh od naslednjih treh meril:

- (a) bilančna vsota: 4 000 000 EUR;
- (b) čisti prihodek: 8 000 000 EUR;
- (c) povprečno število zaposlenih v poslovnem letu: 50.

Države članice lahko opredelijo prage, ki presegajo prage iz točk (a) in (b) prvega pododstavka. Pragi pa ne presegajo 6 000 000 EUR za bilančno vsoto in 12 000 000 EUR za čisti prihodek.

6. Srednje skupine so skupine, ki niso male skupine in ki jih sestavljajo obvladujoča in odvisna podjetja, ki bodo vključena v konsolidacijo in ki na dan bilance stanja obvladujočega podjetja na konsolidirani osnovi ne presegajo meje vsaj dveh od naslednjih treh meril:

- (a) bilančna vsota: 20 000 000 EUR;
- (b) čisti prihodek: 40 000 000 EUR;
- (c) povprečno število zaposlenih v poslovnem letu: 250.

7. Velike skupine so skupine, ki jih sestavljajo obvladujoča in odvisna podjetja, ki bodo vključena v konsolidacijo in ki na dan bilance stanja obvladujočega podjetja na konsolidirani osnovi presegajo meje vsaj dveh od naslednjih treh meril:

- (a) bilančna vsota: 20 000 000 EUR;
- (b) čisti prihodek: 40 000 000 EUR;
- (c) povprečno število zaposlenih v poslovnem letu: 250.

8. Države članice dovolijo, da se pobot iz člena 24(3) in katera koli izločitev, ki izhaja iz člena 24(7), ne opravi, kadar se izračunavajo meje iz odstavkov 5 do 7 tega člena. V takih primerih se meje meril za bilančno vsoto in čisti prihodek povečajo za 20 %.

9. V državah članicah, ki niso sprejele eura, se znesek v nacionalni valuti, ki ustreza zneskom iz odstavkov 1 do 7, izračuna po menjalnem tečaju, objavljenem v *Uradnem listu Evropske unije*, na dan začetka veljavnosti katere koli direktive, ki določa te zneske.

Zaradi pretvorbe v nacionalne valute držav članic, ki niso sprejele eura, se zneski v eurih iz odstavkov 1, 3, 4, 6 in 7 lahko zvišajo ali znižajo za največ 5 %, da bi določili zaokrožene skupne zneske v nacionalnih valutah.

10. Kadar podjetje ali skupina na dan svoje bilance stanja preseže ali neha presegati meje dveh od treh meril, določenih v odstavkih 1 do 7, to dejstvo vpliva na uporabo odstopanj, predvidenih v tej direktivi, samo če se zgodi v dveh zaporednih poslovnih letih.

11. Bilančno vsoto iz odstavkov 1 do 7 tega člena sestavlja skupna vrednost sredstev v A do E pod "Sredstva" v členitvi iz Priloge III ali sredstev v A do E v členitvi iz Priloge IV.

12. Države članice lahko pri izračunu pragov iz odstavkov 1 do 7 zahtevajo vključitev prihodka iz drugih virov za podjetja, za katera "čisti prihodek" ni relevanten. Države članice lahko od obvladujočih podjetij zahtevajo, da svoje prage izračunajo na konsolidirani in ne na individualni osnovi. Države članice lahko zahtevajo tudi, da povezana podjetja svoje prage izračunajo na konsolidirani ali združeni osnovi, kadar je izključni namen ustanovitve takih podjetij izogibanje poročanju nekaterih podatkov.

13. Za prilagajanje posledicam inflacije Komisija vsaj vsakih pet let pregleda in, kadar je to ustrezno, z delegiranimi akti v skladu s členom 49 spremeni prage iz odstavkov 1 do 7 tega člena, pri tem pa upošteva inflacijske ukrepe, objavljene v *Uradnem listu Evropske unije*.

POGLAVJE 2

SPLOŠNE DOLOČBE IN NAČELA

Člen 4

Splošne določbe

1. Letni računovodski izkazi so sestavljena celota in za vsa podjetja zajemajo najmanj bilanco stanja, izkaz poslovnega izida in pojasnila k računovodskim izkazom.

Države članice lahko od podjetij, ki niso mala podjetja, zahtevajo, da v letne računovodske izkaze poleg dokumentov iz prvega pododstavka vključijo tudi druge izkaze.

2. Letni računovodski izkazi so pripravljene jasno in v skladu z določbami te direktive.

3. Letni računovodski izkazi resnično in pošteno prikazujejo sredstva, obveznosti, finančno stanje in poslovni izid podjetja. Kadar uporaba te direktive ne bi zadoščala za resničen in pošten prikaz sredstev, obveznosti, finančnega stanja ter poslovnega izida podjetja, se v pojasnilih k računovodskim izkazom predložijo take dodatne informacije, ki so potrebne za izpolnitev te zahteve.

4. Kadar je v izjemnih primerih uporaba določbe te direktive nezdržljiva z obveznostjo iz odstavka 3, se ta določba ne uporablja, da se tako zagotovi resničen in pošten prikaz sredstev, obveznosti, finančnega stanja ter poslovnega izida podjetja. Kadar se taka določba ne uporablja, se to navede v pojasnilih k računovodskim izkazom skupaj z utemeljitvijo vpliva neuporabe določbe na sredstva, obveznosti, finančno stanje ter poslovni izid podjetja.

Države članice lahko opredelijo zadevne izjemne primere in določijo ustrezna posebna pravila, ki se uporabijo v teh primerih.

5. Države članice lahko od podjetij, ki niso mala podjetja, zahtevajo, da v svojih letnih računovodskih izkazih poleg zahtevanih razkritij v skladu s to direktivo razkrijejo dodatne informacije.

6. Z odstopanjem od odstavka 5 lahko države članice od malih podjetij zahtevajo, da v računovodskih izkazih pripravijo, razkrijejo in objavijo informacije, kar presega zahteve iz te direktive, pod pogojem, da so take informacije zbrane v okviru enotnega sistema poročanja ter je zahteva po razkritju določena v nacionalni davčni zakonodaji izključno za namene pobiranja davkov. Informacije, ki se zahtevajo v skladu s tem odstavkom, se vključijo v ustrezen del računovodskih izkazov.

7. Države članice pri prenosu te direktive in kadar v nacionalno pravo uvedejo nove zahteve v skladu z odstavkom 6, Komisiji sporočijo vse dodatne informacije, ki jih zahtevajo v skladu z odstavkom 6.

8. Države članice, ki uporabljajo elektronske rešitve za predložitev in objavljanje letnih računovodskih izkazov, zagotovijo, da malim podjetjem v skladu s poglavjem 7 ni treba objavljati dodatnih razkritij, ki jih zahteva nacionalna davčna zakonodaja, kakor je navedeno v odstavku 6.

Člen 5

Splošno razkritje

Dokument z računovodskimi izkazi vsebuje ime podjetja in informacije, določene v točkah (a) in (b) člena 5 Direktive 2009/101/ES.

Člen 6

Splošna načela računovodskega poročanja

1. Postavke v letnih in konsolidiranih računovodskih izkazih se pripoznava in merijo v skladu z naslednjimi splošnimi načeli:

- (a) predpostavlja se, da podjetje posluje časovno neomejeno;
- (b) računovodske usmeritve in podlage za merjenje se uporabljajo dosledno od enega do drugega poslovnega leta;
- (c) pripoznavanje in merjenje se opravljata po načelu preudarnosti, še zlasti:
 - (i) pripoznajo se lahko le dobički na dan bilance stanja,
 - (ii) pripoznajo se vse obveznosti, ki nastanejo v zadevnem poslovnem letu ali v predhodnem poslovnem letu, tudi če postanejo razvidne šele med dnevom bilance stanja in dnevom, ko se ta bilanca pripravi, ter
 - (iii) pripoznajo se vsi negativni popravki vrednosti, ne glede na to, ali je rezultat poslovnega leta dobiček ali izguba;
- (d) zneski, pripoznani v bilanci stanja in izkazu poslovnega izida, se obračunajo na podlagi nastanka poslovnih dogodkov;
- (e) začetna bilanca stanja za vsako poslovno leto se ujema z zaključno bilanco stanja predhodnega poslovnega leta;
- (f) sestavine postavk sredstev in obveznosti se valorizirajo ločeno;

(g) kakršen koli pobot med postavkami sredstev in obveznosti ali med postavkami prihodkov in odhodkov je prepovedan;

(h) postavke v izkazu poslovnega izida in bilanci stanja so obračunane in prikazane ob upoštevanju vsebine zadevne transakcije ali dogovora;

(i) postavke, pripoznane v računovodskih izkazih, se merijo v skladu z načelom nakupne cene ali proizvodnih stroškov in

(j) zahtev iz te direktive glede pripoznavanja, merjenja, prikaza, razkritja in konsolidacije ni treba izpolnjevati, kadar je učinek njihove izpolnitve nebiten.

2. Ne glede na točko (g) odstavka 1 lahko države članice v posebnih primerih podjetjem dovolijo ali od njih zahtevajo, da opravijo pobot med postavkami sredstev in obveznosti ali med postavkami prihodkov in odhodkov, pod pogojem, da so v pojasnilih k računovodskim izkazom pobotani zneski opredeljeni kot bruto zneski.

3. Države članice lahko podjetja izvzamejo iz zahtev iz točke (h) odstavka 1.

4. Države članice lahko področje uporabe točke (j) odstavka 1 omejijo na prikaz in razkritja.

5. Poleg zneskov, pripoznanih v skladu s točko (c)(ii) odstavka (1), lahko države članice dovolijo ali zahtevajo pripoznavanje vseh predvidljivih obveznosti in morebitnih izgub, ki nastanejo v zadevnem poslovnem letu ali v predhodnem poslovnem letu, tudi če te obveznosti ali izgube postanejo razvidne šele med dnevom bilance stanja in dnevom, ko se ta bilanca pripravi.

Člen 7

Nadomestna podlaga za merjenje stalnih sredstev po revaloriziranih zneskih

1. Z odstopanjem od točke (i) člena 6(1) lahko države članice vsem podjetjem ali vsem kategorijam podjetij dovolijo ali od njih zahtevajo merjenje stalnih sredstev po revaloriziranih zneskih. Kadar je v nacionalnem pravu določeno merjenje na podlagi revalorizacije, se opredelijo njena vsebina in omejitve ter pravila za uporabo.

2. Kadar se uporabi odstavek 1, se znesek razlike med meritvami na podlagi nakupne cene ali proizvodnih stroškov ter merjenjem na podlagi revalorizacije vnese v bilanco stanja v revalorizacijsko rezervo pod "Kapital in rezerve".

Revalorizacijska rezerva se lahko kadar koli v celoti ali delno kapitalizira.

Revalorizacijska rezerva se zmanjša, kadar nanjo preneseni zneski niso več potrebni za uporabo revalorizacijske podlage za računovodstvo. Države članice lahko določijo pravila, ki urejajo uporabo revalorizacijske rezerve, pod pogojem, da so preneseni iz revalorizacijske rezerve v izkaz poslovnega izida dovoljeni le, kadar se preneseni zneski v izkazu poslovnega izida vnesejo kot odhodki ali odražajo povečanja vrednosti, ki so bila dejansko dosežena. Noben del revalorizacijske rezerve se ne sme razdeliti, niti neposredno niti posredno, razen če pomeni dejansko ustvarjeni dobiček.

Razen v primerih iz drugega in tretjega pododstavka tega odstavka se revalorizacijska rezerva ne sme zmanjšati.

3. Popravki vrednosti se izračunajo vsako leto na podlagi revaloriziranega zneska. Z odstopanjem od členov 9 in 13 pa lahko države članice dovolijo ali zahtevajo, da se pod ustreznimi postavkami v členitvah iz Prilog V in VI prikaže samo znesek popravkov vrednosti, ki je rezultat merjenja na podlagi nakupne cene ali proizvodnih stroškov, in da se razlika, ki je posledica merjenja na podlagi revalorizacije iz tega člena, v členitvah prikaže ločeno.

Člen 8

Nadomestna podlaga za merjenje pošteno vrednosti

1. Z odstopanjem od točke (i) člena 6(1) in pod pogoji iz tega člena

- (a) države članice vsem podjetjem ali vsem kategorijam podjetij dovolijo ali od njih zahtevajo merjenje finančnih instrumentov, vključno z izvedenimi finančnimi instrumenti, po pošteni vrednosti in
- (b) države članice lahko vsem podjetjem ali vsem kategorijam podjetij dovolijo ali od njih zahtevajo merjenje določenih kategorij sredstev, ki niso finančni instrumenti, po zneskih, ki se določijo na podlagi pošteno vrednosti.

Tako dovoljenje ali zahteva je lahko omejena na konsolidirane računovodske izkaze.

2. Za namene te direktive se blagovne pogodbe, ki dajejo vsaki pogodbeni stranki pravico do poravnave v gotovini ali s kakim drugim finančnim instrumentom, štejejo za izvedene finančne instrumente, razen kadar so take pogodbe:

(a) bile sklenjene in podaljšane, da bi izpolnile pričakovane zahteve podjetja v zvezi z nabavo, prodajo ali uporabo v času njihove sklenitve in po sklenitvi;

(b) bile na začetku opredeljene kot blagovne pogodbe, in

(c) take, da se pričakuje, da bodo poravnane z dobavo blaga.

3. Točka (a) odstavka 1 se uporablja le za naslednje obveznosti:

(a) obveznosti, ki so del trgovalnega portfelja, in

(b) izvedene finančne instrumente.

4. Merjenje v skladu s točko (a) odstavka 1 se ne uporablja za:

(a) neizvedene finančne instrumente v posesti do zapadlosti;

(b) posojila in terjatve podjetja, ki niso namenjeni trgovanju, in

(c) deleže v odvisnih podjetjih, pridruženih podjetjih in skupnih podjetjih, lastniške instrumente, ki jih izda podjetje, pogodbe o pogojnih nadomestilih pri poslovni združitvi in druge finančne instrumente, ki imajo take posebne značilnosti, da se v skladu s splošno sprejemljivim obračunavajo drugače od drugih finančnih instrumentov.

5. Z odstopanjem od točke (i) člena 6(1) lahko države članice za vsa sredstva in obveznosti, ki se po računovodskem sistemu varovanja pošteno vrednosti pred tveganjem štejejo kot pred tveganjem varovane postavke, ali za določene deleže takih sredstev ali obveznosti dovolijo merjenje po specifičnem znesku, ki se zahteva po tem sistemu.

6. Z odstopanjem od odstavkov 3 in 4 lahko države članice dovolijo ali zahtevajo pripoznavanje, merjenje ali razkritje finančnih instrumentov v skladu z mednarodnimi računovodskimi standardi, sprejetimi v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002.

7. Poštena vrednost v smislu tega člena se določi na podlagi ene od naslednjih vrednosti:

(a) tržne vrednosti, kadar gre za finančne instrumente, za katere je mogoče zlahka opredeliti zanesljiv trg. Kadar tržne vrednosti ni mogoče zlahka opredeliti za instrument, vendar jo je mogoče opredeliti za njegove sestavne dele ali za podoben instrument, se lahko tržna vrednost izvede iz tržne vrednosti njegovih sestavnih delov ali podobnega instrumenta;

(b) vrednosti, ki izhaja iz splošno sprejetih valorizacijskih modelov in tehnik, kadar gre za finančne instrumente, za katere ni mogoče zlahka opredeliti zanesljivega trga, pod pogojem, da ti valorizacijski modeli in tehnike zagotavljajo sprejemljiv približek tržne vrednosti.

Finančni instrumenti, ki jih z metodami, opisanimi pod točkama (a) in (b) prvega pododstavka, ni mogoče zanesljivo meriti, se merijo v skladu z načelom nakupne cene ali proizvodnih stroškov, če je merjenje na taki podlagi mogoče.

8. Kadar se finančni instrument meri po pošteni vrednosti, se ne glede na točko (c) člena 6(1) sprememba vrednosti vključi v izkaz poslovnega izida, razen v naslednjih primerih, kadar se taka sprememba vključi neposredno v rezervo, nastalo zaradi vrednotenja po pošteni vrednosti:

(a) obračunani instrument je instrument za varovanje pred tveganjem po računovodskem sistemu varovanja pred tveganjem, ki dovoljuje, da se v izkazu poslovnega izida ne prikažejo nekatere spremembe ali nobena sprememba vrednosti, ali

(b) sprememba vrednosti se nanaša na tečajno razliko, ki zadeva denarno postavko, ki je del čiste naložbe podjetja v tuj subjekt.

Države članice lahko dovolijo ali zahtevajo, da se sprememba vrednosti finančnega sredstva, ki je naprodaj in ni izvedeni finančni instrument, vključi neposredno v rezervo, nastalo zaradi vrednotenja po pošteni vrednosti. Ta rezerva, nastala zaradi vrednotenja po pošteni vrednosti, se prilagodi, kadar tam prikazani zneski niso več potrebni za izvajanje točk (a) in (b) prvega pododstavka.

9. Ne glede na točko (c) člena 6(1) lahko države članice vsem podjetjem ali vsem kategorijam podjetij dovolijo ali od njih zahtevajo, kadar da se pri merjenju sredstev, ki niso finančni instrumenti, po pošteni vrednosti sprememba vrednosti vključi v izkaz poslovnega izida.

POGLAVJE 3

BILANCA STANJA IN IZKAZ POSLOVNEGA IZIDA

Člen 9

Splošne določbe o bilanci stanja in izkazu poslovnega izida

1. Členitev bilance stanja in izkaza poslovnega izida se od enega poslovnega leta do drugega ne spreminja. Odstopanja od tega načela pa so izjemoma dovoljena, da se zagotovi resničen

in pošten prikaz sredstev, obveznosti, finančnega stanja ter poslovnega izida podjetja. Vsako takšno odstopanje in razlogi zanj se razkrijejo v pojasnilih k računovodskim izkazom.

2. V bilanci stanja in izkazu poslovnega izida so postavke, določene v prilogah III do VI, prikazane ločeno v navedenem vrstnem redu. Države članice dovolijo podrobnejšo delitev teh postavk, če je v skladu s predpisano členitvijo. Države članice dovolijo, da se lahko dodajo vmesne vsote in nove postavke, pod pogojem, da vsebina takih novih postavk ni zajeta v kateri od postavk iz predpisanih členitev. Države članice lahko zahtevajo tako podrobnejšo delitev ali vmesne vsote ali nove postavke.

3. Členitev, nomenklatura in izrazoslovje postavk v bilanci stanja in izkazu poslovnega izida, pred katerimi so arabske številke, se prilagodijo, kadar tako zahteva posebna narava podjetja. Države članice lahko zahtevajo take prilagoditve za podjetja, ki so del določenega gospodarskega sektorja.

Države članice lahko dovolijo ali zahtevajo, da se postavke v bilanci stanja in izkazu poslovnega izida, pred katerimi so arabske številke, združijo, kadar je njihov znesek nebitven za namene resničnega in poštenega prikaza sredstev, obveznosti, finančnega stanja in poslovnega izida ali kadar taka združitev prinese večjo jasnost, pod pogojem, da so tako združene postavke v pojasnilih k računovodskim izkazom obravnavane ločeno.

4. Z odstopanjem od odstavkov 2 in 3 tega člena lahko države članice omejijo možnosti podjetja, da odstopa od členitev iz prilog III do VI, kolikor je to potrebno za elektronsko predložitev računovodskih izkazov.

5. Pri vsaki postavki bilance stanja in izkaza poslovnega izida se prikaže vrednost za poslovno leto, na katero se nanašata bilanca stanja in izkaz poslovnega izida, ter vrednost za zadevno postavko za predhodno poslovno leto. Kadar ti vrednosti nista primerljivi, lahko države članice zahtevajo, da se vrednost za predhodno poslovno leto prilagodi. Vsaka nepriemerljivost ali popravek vrednosti se skupaj z obrazložitvijo razkrije v pojasnilih k računovodskim izkazom.

6. Države članice lahko dovolijo ali zahtevajo prilagoditev členitve bilance stanja in izkaza poslovnega izida zaradi vključitve razporeditve dobička ali obravnavanja izgube.

7. V zvezi z obravnavanjem deležev v kapitalu v letnih računovodskih izkazih:

- (a) lahko države članice dovolijo ali zahtevajo, da se deleži v kapitalu obračunajo po kapitalski metodi iz člena 27, ob upoštevanju bistvenih popravkov, ki izhajajo iz posebnosti letnih računovodskih izkazov v primerjavi s konsolidiranimi računovodskimi izkazi;
- (b) lahko države članice dovolijo ali zahtevajo, da se del poslovnega izida, ki ga je mogoče pripisati deležu v kapitalu, pripozna v izkazu poslovnega izida le do zneska že prejetih dividend ali dividend, izplačilo katerih se lahko zahteva, in
- (c) kadar dobiček, ki ga je mogoče pripisati deležu v kapitalu in je pripoznan v izkazu poslovnega izida, preseže znesek že prejetih dividend ali dividend, izplačilo katerih se lahko zahteva, se znesek razlike vnese v rezervo, ki je ni mogoče razdeliti delničarjem.

Člen 10

Prikaz bilance stanja

Za prikaz bilance stanja države članice predpišejo eno ali obe členitvi iz prilog III in IV. Če država članica predpiše obe členitvi, podjetjem dovoli, da izberejo, katero od predpisanih členitev bodo uporabljala.

Člen 11

Nadomestni prikaz bilance stanja

Države članice lahko podjetjem ali nekaterim kategorijam podjetij dovolijo ali od njih zahtevajo, da postavke prikažejo na podlagi razlikovanja med kratkoročnimi in nekratkoročnimi postavkami s členitvijo, ki se razlikuje od členitve iz prilog III in IV, pod pogojem, da so navedene informacije vsaj enakovredne informacijam, ki se drugače zagotovijo v skladu s prilogama III in IV.

Člen 12

Posebne določbe o nekaterih postavkah bilance stanja

1. Kadar se sredstvo ali obveznost nanaša na več kot eno postavko v členitvi, se njen odnos do drugih postavk razkrije bodisi pod postavko, kjer se prikaže, bodisi v pojasnilih k računovodskim izkazom.
2. Lastne delnice in deleži v povezanih podjetjih se prikažejo le pod postavkami, določenimi v ta namen.
3. Ali je treba določena sredstva prikazati kot stalna sredstva ali gibliva sredstva, je odvisno od njihovega namena.

4. Pravice na nepremičninah in druge podobne pravice, ki jih opredeljuje nacionalno pravo, se prikažejo pod postavko "Zemljišča in stavbe".

5. Nakupna cena ali proizvodni stroški ali revalorizirani znesek, kadar se uporablja člen 7(1), stalnih sredstev z omejeno uporabno dobo koristnosti se zmanjšajo za popravke vrednosti, izračunane tako, da se vrednost takšnih sredstev sistematično odpisuje ves čas njihove uporabne dobe koristnosti.

6. Popravki vrednosti stalnih sredstev so odvisni od naslednjega:

- (a) države članice lahko dovolijo ali zahtevajo popravke vrednosti finančnih stalnih sredstev z vrednotenjem po nižji vrednosti, ki bo zanje veljala na dan bilance stanja;
- (b) vrednost stalnih sredstev, se ne glede na to, ali je njihova gospodarska doba koristnosti omejena ali ne, popravi z valorizacijo po nižji vrednosti, ki bo zanje veljala na dan bilance stanja, če se pričakuje, da bo znižanje njihove vrednosti trajno;
- (c) popravki vrednosti iz točke (a) in točke (b) bremenijo izkaz poslovnega izida in se razkrijejo ločeno v pojasnilih k računovodskim izkazom, če niso ločeno izkazani v izkazu poslovnega izida;
- (d) merjenje po nižji vrednosti, predvideni v točki (a) in točki (b), se ne sme nadaljevati, če prenehajo razlogi, zaradi katerih so bili popravki vrednosti narejeni; ta določba se ne uporablja za popravke vrednosti dobrega imena.

7. Vrednost gibljivih sredstev se popravi, tako da se prikažejo po nižji tržni vrednosti ali v posebnih okoliščinah po drugi nižji vrednosti, ki bo zanje veljala na dan bilance stanja.

Merjenje po nižji vrednosti, določeno v prvem pododstavku, se ne sme nadaljevati, če prenehajo razlogi, zaradi katerih so bili popravki vrednosti narejeni.

8. Države članice lahko dovolijo ali zahtevajo, da se obresti na kapital, izposojen za financiranje proizvodnje stalnih ali gibljivih sredstev, vključijo v proizvodne stroške, kolikor se nanašajo na obdobje proizvodnje. Vsaka uporaba te določbe se razkrije v pojasnilih k računovodskim izkazom.

9. Države članice lahko dovolijo, da se nakupna cena ali proizvodni strošek zalog blaga iste kategorije in vseh zamenljivih postavk, vključno z naložbami, izračuna na podlagi tehtanih povprečnih cen, po metodi "prvi noter, prvi ven" (FIFO), metodi "zadnji noter, prvi ven" (LIFO) ali metodi, ki odraža splošno sprejeto najboljšo prakso.

10. Kadar je znesek, ki ga je treba vrniti na račun katerega koli dolga, večji od prejetega zneska, lahko države članice dovolijo ali zahtevajo, da se razlika prikaže kot sredstvo. Ta znesek se ločeno prikaže v bilanci stanja ali v pojasnilih k računovodskim izkazom. Znesek te razlike se vsako leto odpiše v razumnih vsotah in se v celoti odpiše najpozneje do odplačila dolga.

11. Neopredmetena sredstva se odpisujejo skozi celotno uporabno gospodarsko dobo koristnosti neopredmetenega sredstva.

V izjemnih primerih, kadar obdobja koristnosti dobrega imena in stroškov za razvoj ni mogoče zanesljivo oceniti, se taka sredstva odpišejo najpozneje v obdobju, ki ga določi država članica. To najdaljše obdobje ne more biti krajše od pet let in daljše od 10 let. Obrazložitev obdobja, v katerem se odpiše dobro ime, je navedena v pojasnilih k računovodskim izkazom.

Kadar nacionalno pravo dovoljuje vključitev stroškov za razvoj pod "Sredstva" in ti stroški še niso bili v celoti odpisani, države članice zahtevajo, da se dobiček ne razdeli, razen če znesek rezerv, na voljo za razdelitev, in prenesenega dobička ni najmanj enak znesku neodpisanih stroškov.

Kadar nacionalno pravo dovoljuje vključitev ustanovitvenih stroškov pod "Sredstva", se ti stroški odpišejo v obdobju največ petih let. V tem primeru države članice zahtevajo, da se tretji pododstavek smiselno uporablja za ustanovitvene stroške.

V izjemnih primerih lahko države članice dovolijo odstopanja od tretjega in četrtega pododstavka. Takšna odstopanja in razlogi zanje se razkrijejo v pojasnilih k računovodskim izkazom.

12. Rezervacije krijejo obveznosti, katerih narava je jasno opredeljena in za katere je na dan bilance stanja verjetno ali gotovo, da bodo nastale, ni pa gotov njihov znesek ali dan, ko bodo nastale.

Države članice lahko odobrijo tudi oblikovanje rezervacij, namenjenih kritju stroškov, katerih narava je jasno opredeljena in za

katere je na dan bilance stanja verjetno ali gotovo, da bodo nastali, ni pa gotov njihov znesek ali dan, ko bodo nastali.

Na dan bilance stanja predstavlja rezervacija najboljšo oceno odhodkov, za katere je verjetno, da bodo nastali, ali, v primeru obveznosti, zneska, ki se zahteva za njihovo poravnavo. Rezervacije se ne uporabljajo za popravke vrednosti sredstev.

Člen 13

Prikaz izkaza poslovnega izida

1. Za prikaz izkaza poslovnega izida države članice predpišejo eno ali obe členitvi, določeni v prilogah V in VI. Če država članica predpiše obe členitvi, lahko podjetjem dovoli izbiro, katero od predpisanih členitev bodo uporabljala.

2. Z odstopanjem od člena 4(1) lahko države članice vsem podjetjem ali katerim koli kategorijam podjetij dovolijo ali od njih zahtevajo, da namesto postavk izkaza poslovnega izida v skladu s prilogama V in VI predložijo izjavo o uspešnosti poslovanja, pod pogojem, da so navedene informacije vsaj enakovredne tistim, ki se zahtevajo s prilogama V in VI.

Člen 14

Poenostavitve za mala in srednja podjetja

1. Države članice lahko dovolijo malim podjetjem, da pripravijo skrajšane bilance stanja, ki prikazujejo samo tiste postavke iz prilog III in IV, pred katerimi stojijo črke in rimske številke, ločeno pa razkrijejo:

(a) informacije, ki se zahtevajo v oklepaju pod D(II) pod "Sredstva" in pod C pod "Kapital, rezerve in obveznosti" v Prilogi III, vendar združeno za vsako postavko, ali

(b) informacije, ki se zahtevajo v oklepaju pod D(II) v Prilogi IV.

2. Države članice lahko dovolijo malim in srednjim podjetjem, da pripravijo skrajšane izkaze poslovnega izida z naslednjimi omejitvami:

(a) v Prilogi V se lahko postavke od 1 do 5 združijo v eno postavko, imenovano "Kosmati poslovni izid";

(b) v Prilogi VI se lahko postavke 1, 2, 3 in 6 združijo v eno postavko, imenovano "Kosmati poslovni izid".

POGLAVJE 4

POJASNILA K RAČUNOVODSKIM IZKAZOM

Člen 15

Splošne določbe v zvezi s pojasnili k računovodskim izkazom

Kadar so pojasnila k bilanci stanja in izkazu poslovnega izida prikazana v skladu s tem poglavjem, se pojasnila prikažejo v vrstnem redu, po katerem so postavke prikazane v bilanci stanja in izkazu poslovnega izida.

Člen 16

Vsebina pojasnil k računovodskim izkazom, ki se nanašajo na vsa podjetja

1. V pojasnilih k računovodskim izkazom vsa podjetja poleg morebitnih drugih podatkov, ki se zahtevajo v skladu z drugimi določbami te direktive, razkrijejo naslednje podatke:

- (a) sprejete računovodske usmeritve;
- (b) kadar se stalna sredstva merijo po revaloriziranih zneskih, tabelo, ki kaže:
 - (i) gibanja v revalorizacijski rezervi v poslovnem letu z razlago davčne obravnave tam navedenih postavk, in
 - (ii) knjigovodsko vrednost v bilanci stanja, ki bi bila pripoznana, če stalna sredstva ne bi bila revalorizirana;
- (c) kadar se finančni instrumenti in/ali sredstva, ki niso finančni instrumenti, merijo po poštenu vrednosti:
 - (i) pomembnimi predpostavkami, na katerih temeljijo valorizacijski modeli in tehnike, kadar so bile poštene vrednosti določene v skladu s točko (b) člena 8(7);
 - (ii) za vsako kategorijo finančnih instrumentov ali sredstev, ki niso finančni instrumenti, pošteno vrednostjo, spremembami vrednosti, ki so neposredno vključene v izkaz poslovnega izida in spremembami, ki so vključene v rezerve, nastale zaradi vrednotenja po poštenu vrednosti;
 - (iii) za vsak razred izvedenih finančnih instrumentov podatki o obsegu in vrsti instrumentov, vključno s

pomembnimi pogoji, ki lahko vplivajo na znesek, časovni okvir in zanesljivost prihodnjih denarnih tokov, ter

- (iv) tabelo, ki kaže gibanja v rezervah, nastalih zaradi vrednotenja po poštenu vrednosti, med poslovnim letom;
- (d) skupnim zneskom vseh finančnih obveznosti, jamstev ali nepredvidenih izdatkov, ki niso vključeni v bilanco stanja, ter navedbo vrste in oblike kakšnega koli zagotovljenega varnega poroštva; vse obveznosti v zvezi s pokojninami in povezanimi ali pridruženimi podjetji se razkrijejo ločeno;
- (e) zneskom predplačil in posojil, odobrenih članom upravnih, poslovnih in nadzornih organov, z navedbo obrestnih mer, glavnih pogojev in vseh zneskov, ki so bili odplačani, odpisani ali opuščeni, pa tudi obveznostmi, prevzetimi na njihov račun v obliki kakršnih koli jamstev; podatki se navedejo skupaj za vsako kategorijo;
- (f) zneskom in naravo posameznih postavk prihodkov ali odhodkov izjemnega obsega ali pomena;
- (g) zneski, ki jih podjetje dolguje ter zapadejo v plačilo po več kot petih letih, pa tudi celotnimi dolgovi podjetja, pokritimi z varnim poroštvom, ki ga je zagotovilo podjetje, z navedbo vrste in oblike poroštva, in
- (h) povprečnim številom zaposlenih med poslovnim letom.

2. Države članice lahko smiselno zahtevajo, da mala podjetja razkrijejo informacije, kakor se zahteva v točkah (a), (m), (p), (q) in (r) člena 17(1).

Za namene uporabe prvega pododstavka se informacije, ki se zahtevajo v točki (p) člena 17(1), omejijo na naravo in namen poslov iz navedene točke.

Za namene uporabe prvega pododstavka je razkritje informacij, ki se zahtevajo v točki (r) člena 17(1), omejeno na transakcije, opravljene s strankami, navedenimi v četrtem pododstavku navedene točke.

3. Države članice poleg tega, kar je zahtevano ali dovoljeno v skladu s tem členom, od malih podjetij ne zahtevajo razkritij.

Člen 17

Dodatna razkritja za srednja in velika podjetja ter subjekte javnega interesa

1. V pojasnilih k računovodskim izkazom srednja in velika podjetja ter subjekt javnega interesa poleg informacij, ki se zahtevajo v skladu s členom 16 in drugimi določbami iz te direktive, razkrijejo naslednje informacije:

(a) za različne postavke stalnih sredstev:

(i) nakupno ceno ali proizvodne stroške ali pri nadomestni podlagi za merjenje pošteno vrednost ali revalorizirani znesek na začetku in koncu poslovnega leta;

(ii) pridobitve, odtujitve in prenose med poslovnim letom;

(iii) skupen znesek popravkov vrednosti na začetku in koncu poslovnega leta;

(iv) popravke vrednosti, ki se obračunajo med poslovnim letom;

(v) gibanja v šestih popravkih vrednosti v zvezi s pridobitvami, odtujitvami in prenosi med poslovnim letom in

(vi) znesek, osredstven med poslovnim letom, kadar se obresti osredstvi v skladu s členom 12(8);

(b) če se pri stalnih ali gibljivih sredstvih opravijo popravki vrednosti samo za namene obdavčenja, znesek popravkov in razloge zanje;

(c) kadar se finančni instrumenti merijo po nakupni ceni ali proizvodnih stroških:

(i) za vsak razred izvedenih finančnih instrumentov:

— pošteno vrednost instrumentov, če se lahko taka vrednost določi s katero od metod, predpisanih v točki (a) člena 8(7), ter

— podatke o obsegu in vrsti instrumentov;

(ii) za finančna stalna sredstva, izkazana v znesku, ki presega njihovo pošteno vrednost:

— knjigovodsko vrednost in pošteno vrednost bodisi posameznih sredstev bodisi ustrezne skupine teh posameznih sredstev, ter

— razloge za nezmanjšanje knjigovodske vrednosti, vključno z naravo dokaza, ki je podlaga za domnevo, da bo knjigovodska vrednost zopet pridobljena;

(d) znesek nagrad v poslovnem letu, ki so bile odobrene članom upravnih, poslovodnih in nadzornih organov zaradi njihovih odgovornosti, ter kakršne koli obveznosti, ki so nastale ali so bile prevzete v zvezi s starostnimi pokojniki nekdanjih članov teh organov; podatki se navedejo skupaj za vsako kategorijo organa.

Države članice se lahko odpovejo zahtevi po razkritju takšnih informacij, kadar bi njihovo razkritje omogočilo ugotovitev finančnega stanja posameznega člana takšnega organa;

(e) povprečno število zaposlenih med poslovnim letom, razdeljeno po kategorijah, in, če niso prikazani ločeno v izkazu poslovnega izida, tudi stroške zaposlenih, ki se nanašajo na poslovno leto, razdeljene na plače, stroške za socialno varnost in stroške pokojninskega zavarovanja;

(f) kadar je v bilanci stanja postavka za odloženi davek, salde za odloženi davek ob koncu poslovnega leta in njihovo gibanje med poslovnim letom;

(g) ime in registrirani sedež vsakega podjetja, v katerem ima podjetje bodisi samo bodisi prek osebe, ki deluje v svojem imenu, vendar za račun podjetja, delež v kapitalu, ki kaže delež kapitala, ki ga ima v lasti, znesek kapitala in rezerv ter poslovni izid zadevnega podjetja za zadnje poslovno leto, za katero so bili sprejeti računovodski izkazi; informacije o kapitalu in rezervah ter poslovnem izidu se lahko izpustijo, kadar zadevno podjetje ne objavi svoje bilance stanja in ga ne nadzoruje drugo podjetje.

Države članice lahko dovolijo, da se informacije, katerih razkritje se zahteva v skladu s prvim pododstavkom te točke, razkrijejo v obliki izjave, ki se predloži v skladu s členom 3(1) in (3) Direktive 2009/101/ES; predložitev takšne izjave se razkrije v pojasnilih k računovodskim izkazom. Države članice lahko tudi dovolijo, da se te informacije izpustijo, kadar je njihova narava takšna, da bi resno škodovala katerim koli podjetjem, na katera se nanašajo. Države članice lahko za takšne opustitve zahtevajo predhodno odobritev upravnega ali sodnega organa. Vsaka takšna opustitev se razkrije v pojasnilih k računovodskim izkazom;

- (h) število in nominalno vrednost, če nominalne vrednosti ni, pa nominalno knjigovodsko vrednost delnic, vpisanih med poslovnim letom v okviru omejitev odobrenega kapitala, brez poseganja v točko (e) člena 2 Direktive 2009/101/ES ali točkama (c) in (d) člena 2 Direktive 2012/30/EU, kar zadeva znesek tega kapitala;
- (i) kadar obstaja več kot en razred delnic, število in nominalno vrednost, če nominalne vrednosti ni, pa nominalno knjigovodsko vrednost delnic za vsak razred;
- (j) obstoj kakršnih koli potrdil o naložbah, zamenljivih zadolžnic, nakupnih bonov, opcij ali podobnih vrednostnih papirjev ali pravic, z navedbo njihovega števila in pravic, ki jih zagotavljajo;
- (k) ime, dejanski ali registrirani sedež in pravno obliko vsakega podjetja, v katerem je podjetje družbenik z neomejeno odgovornostjo;
- (l) ime in registrirani sedež podjetja, ki pripravi konsolidirane računovodske izkaze največje skupine podjetij, katere del je podjetje kot odvisno podjetje;
- (m) ime in registrirani sedež podjetja, ki pripravi konsolidirane računovodske izkaze najmanjše skupine podjetij, katere del je podjetje kot odvisno podjetje in ki je vključena tudi v skupino podjetij iz točke (l);
- (n) kraj, kjer se lahko pridobijo kopije konsolidiranih računovodskih izkazov iz točk (l) in (m), pod pogojem, da so na voljo;
- (o) predlagano razporeditev dobička ali obravnavanje izgube ali, kadar je to ustrezno, razporeditev dobička ali obravnavanje izgube;
- (p) naravo in namen poslov podjetja, ki niso vključeni v bilanco stanja, ter njihov finančni učinek na podjetje, pod pogojem, da so tveganja ali koristi, ki izhajajo iz teh poslov, bistvena in če je razkritje takšnih tveganj ali koristi nujno za oceno finančnega stanja podjetja;
- (q) naravo in finančni učinek bistvenih dogodkov, do katerih pride po dnevu bilance stanja in ki niso zajeti v izkazu poslovnega izida ali bilanci stanja, in
- (r) transakcije, ki jih je podjetje opravilo s povezanimi strankami, vključno z zneskom takšnih transakcij, naravo razmerja s povezanimi strankami in drugimi informacijami o poslih, potrebnimi za razumevanje finančnega stanja podjetja. Informacije o posameznih transakcijah je mogoče prikazati združeno glede na njihovo naravo, razen kadar so za razumevanje učinka transakcij s povezanimi strankami na finančno stanje podjetja potrebne ločene informacije.
- Države članice lahko dovolijo ali zahtevajo, da se razkrijejo samo transakcije s povezanimi strankami, ki niso bile opravljene pod običajnimi tržnimi pogoji.
- Države članice lahko dovolijo, da se transakcije med enim ali več družbeniki v skupini ne razkrijejo, pod pogojem, da so odvisna podjetja, udeležena v transakciji, v celoti v lasti takega družbenika.
- Države članice lahko dovolijo, da srednje podjetje omeji razkritje transakcij s povezanimi strankami na transakcije, opravljene z:
- (i) lastniki, ki imajo v podjetju delež v kapitalu;
- (ii) podjetji, v katerih ima podjetje samo delež v kapitalu, in
- (iii) člani upravnih, poslovnih in nadzornih organov podjetja.
2. Od držav članic se ne zahteva uporaba točke (g) odstavka 1 za podjetje, ki je obvladujoče podjetje, ki ga ureja nacionalna zakonodaja, v naslednjih primerih:
- (a) kadar je podjetje, v katerem ima to obvladujoče podjetje delež v kapitalu za namene točke (g) odstavka 1, vključeno v konsolidirane računovodske izkaze, ki jih pripravi to obvladujoče podjetje, ali v konsolidirane računovodske izkaze večje skupine podjetij, kakor je navedeno v členu 23(4);
- (b) kadar je bil ta delež v kapitalu obravnavan v letnih računovodskih izkazih obvladujočega podjetja v skladu s členom 9(7) ali v konsolidiranih računovodskih izkazih, ki jih je pripravilo to obvladujoče podjetje v skladu s členom 27(1) do (8).

Člen 18

Dodatna razkritja za velika podjetja in subjekte javnega interesa

1. V pojasnilih k računovodskim izkazom velika podjetja in subjektu javnega interesa poleg informacij, ki se zahtevajo v skladu s členoma 16 in 17 ter drugimi določbami iz te direktive, razkrijejo informacije v zvezi s:

- (a) čistim prihodkom iz prodaje, razdeljenim po kategorijah dejavnosti in po geografskih trgih, če se ob upoštevanju načina, kako sta organizirana prodaja proizvodov in opravljanje storitev, te kategorije in trgi med seboj znatno razlikujejo; in
- (b) vsemi honorarji za poslovno leto, ki jih je zaračunal posamezni zakoniti revizor ali revizijsko podjetje za obvezno revizijo letnih računovodskih izkazov, in vsemi honorarji, ki jih je zaračunal posamezni zakoniti revizor ali revizijsko podjetje za druge storitve dajanja zagotovil, storitve davčnega svetovanja in druge nerevizijske storitve.

2. Države članice lahko dovolijo, da se izpustijo informacije iz točke (a) odstavka 1, kadar bi razkritje teh informacij resno škodilo podjetju. Države članice lahko za takšne opustitve zahtevajo predhodno odobritev upravnega ali sodnega organa. Vsaka takšna opustitev se razkrije v pojasnilih k računovodskim izkazom.

3. Države članice lahko določijo, da se točka (b) odstavka 1 ne uporablja za letne računovodske izkaze podjetja, kadar je to podjetje vključeno v konsolidirane računovodske izkaze, katerih priprava se zahteva v skladu s členom 22, pod pogojem, da so ti podatki navedeni v pojasnilih h konsolidiranim računovodskim izkazom.

POGLAVJE 5

POSLOVNO POROČILO

Člen 19

Vsebina poslovnega poročila

1. Poslovno poročilo pošteno prikazuje razvoj in uspešnost poslovanja podjetja ter njegov položaj, skupaj z opisom glavnih tveganj in negotovosti, s katerimi se sooča.

Pregled je uravnotežena in celovita analiza razvoja in uspešnosti poslovanja podjetja ter njegovega položaja, pri čemer se upoštevata velikost in kompleksnost poslovanja.

Kolikor je potrebno za razumevanje razvoja, uspešnosti ali položaja podjetja, analiza vključuje tako ključne finančne kot, kjer je to ustrezno, nefinančne kazalnike uspešnosti, pomembne za specifično poslovanje, vključno z informacijami o okoljskih in

kadrovskih zadevah. Analiza v poslovnem poročilu, kjer je to ustrezno, vsebuje sklicevanja na zneske v letnih računovodskih izkazih in dodatna pojasnila v zvezi z njimi.

2. V poslovnem poročilu so navedeni tudi:

- (a) verjeten prihodnji razvoj podjetja;
- (b) dejavnosti na področju raziskav in razvoja;
- (c) informacije v zvezi s pridobivanjem lastnih delnic iz člena 24(2) Direktive 2012/30/EU;
- (d) obstoj podružnic podjetja in
- (e) v zvezi s finančnimi instrumenti, ki jih uporablja podjetje, in, kadar je to bistveno za oceno njegovih sredstev, obveznosti, finančnega stanja in poslovnega izida:
 - (i) cilji in politike podjetja pri obvladovanju finančnega tveganja, vključno z njegovo politiko varovanja pred tveganjem za vse glavne vrste predvidenih transakcij, za katere se uporablja računovodenje za varovanje pred tveganjem, in
 - (ii) izpostavljenost podjetja cenovnemu tveganju, kreditnemu tveganju, likvidnostnemu tveganju in tveganju denarnih tokov.

3. Države članice lahko mala podjetja izvzamejo iz obveznosti, da pripravijo poslovna poročila, pod pogojem, da zahtevajo, da se informacije iz člena 24(2) Direktive 2012/30/EU o pridobivanju lastnih delnic podjetja navedejo v pojasnilih k računovodskim izkazom.

4. Države članice lahko mala in srednja podjetja izvzamejo iz obveznosti iz tretjega pododstavka odstavka 1, kolikor se nanašajo na nefinančne informacije.

Člen 20

Izjava o upravljanju podjetja

1. Podjetja iz točke 1(a) člena 2 v svoje poslovno poročilo vključijo izjavo o upravljanju podjetja. Ta izjava se vključi kot poseben razdelek poslovnega poročila in vsebuje vsaj naslednje informacije:

(a) navedbo naslednjih podatkov, kadar je to ustrezno:

- (i) kodeks o upravljanju podjetja, ki velja za podjetje;

(ii) kodeks o upravljanju podjetja, ki ga je podjetje morda prostovoljno sklenilo uporabljati;

(iii) vse ustrezne podatke o praksah upravljanja podjetja, ki se uporabljajo poleg zahtev iz nacionalnega prava.

Pri sklicevanju na kodeks o upravljanju podjetja iz točk (i) ali (ii) podjetje navede tudi, kje so zadevna besedila javno dostopna. Pri sklicevanju na informacije iz točke (iii) podjetje objavi podrobnosti o svojih praksah upravljanja;

(b) kadar podjetje v skladu z nacionalnim pravom odstopa od kodeksa o upravljanju podjetja iz točke (a)(i) ali (ii), obrazložitev podjetja, katerih delov kodeksa o upravljanju podjetja ne upošteva in zakaj; kadar se podjetje odloči, da ne bo uporabljalo nobene določbe kodeksa o upravljanju podjetja iz točke (a)(i) ali (ii), pojasni razloge za tako ravnanje;

(c) opis glavnih značilnosti sistemov notranje kontrole in upravljanja tveganj v podjetju v povezavi s postopkom računovodskega poročanja;

(d) informacije, ki se zahtevajo v točkah (c), (d), (f), (h) in (i) člena 10(1) Direktive 2004/25/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 21. aprila 2004 o ponudbah za prevzem⁽¹⁾, kadar se navedena direktiva uporablja za to podjetje;

(e) opis delovanja skupščine delničarjev in njenih ključnih pristojnosti ter opis pravic delničarjev in načina za njihovo uveljavljanje, razen če je to že v celoti določeno v nacionalnem pravu, in

(f) sestava in delovanje upravnih, poslovnih in nadzornih organov ter njihovih odborov.

2. Države članice lahko dovolijo, da se informacije, ki se zahtevajo v odstavku 1 tega člena, navedejo v:

(a) ločenem poročilu, objavljenem skupaj s poslovnim poročilom, kakor je določeno v členu 30; ali

(b) dokumentu, ki je na voljo javnosti na spletni strani podjetja, na katerega se sklicuje poslovno poročilo.

To ločeno poročilo ali ta dokument iz točk (a) oziroma (b) lahko vsebuje navzkrižno sklicevanje na poslovno poročilo, kadar so v slednjem na voljo informacije, ki se zahtevajo v točki (d) odstavka 1 tega člena.

3. Zakoniti revizor ali revizijsko podjetje izrazi mnenje v skladu z drugim pododstavkom člena 34(1) v zvezi z informacijami, pripravljenimi na podlagi točk (c) in (d) odstavka 1 tega člena, ter preveri, ali so bile informacije iz točk (a), (b), (e) in (f) odstavka 1 tega člena zagotovljene.

4. Države članice lahko podjetja iz odstavka 1, ki so izdala le vrednostne papirje, ki niso delnice, sprejete v trgovanje na reguliranem trgu v smislu točke (14) člena 4(1) Direktive 2004/39/ES, izvzamejo iz uporabe točk (a), (b), (e) in (f) odstavka 1 tega člena, razen če so takšna podjetja izdala delnice, s katerimi se trguje v večstranskem sistemu trgovanja v smislu točke (15) člena 4(1) Direktive 2004/39/ES.

POGLAVJE 6

KONSOLIDIRANI RAČUNOVODSKI IZKAZI IN POROČILA

Člen 21

Področje uporabe konsolidiranih računovodskih izkazov in poročil

Za namene tega poglavja so obvladujoče podjetje in vsa njegova odvisna podjetja podjetja, ki bodo konsolidirana, kadar je obvladujoče podjetje podjetje, za katero se na podlagi člena 1(1) uporabljajo usklajevalni ukrepi, določeni s to direktivo.

Člen 22

Zahteva za pripravo konsolidiranih računovodskih izkazov

1. Država članica zahteva od vsakega podjetja, za katerega velja njeno nacionalno pravo, da pripravi konsolidirane računovodske izkaze in konsolidirano poslovno poročilo, če ima to podjetje (obvladujoče podjetje):

(a) večino glasovalnih pravic delničarjev ali družbenikov v drugem podjetju (odvisno podjetje);

(b) pravico imenovati ali odpoklicati večino članov upravnega, poslovnega ali nadzornega organa drugega podjetja (odvisno podjetje) in je hkrati delničar ali družbenik tega podjetja;

⁽¹⁾ UL L 142, 30.4.2004, str. 12.

(c) pravico izvrševati prevladujoč vpliv na podjetje (odvisno podjetje), v katerem je delničar ali družbenik, na podlagi sklenjene pogodbe s tem podjetjem ali določbe v njegovi družbeni pogodbi ali statutu, kadar pravo, ki velja za to odvisno podjetje, dovoljuje, da je slednje predmet takšnih pogodb ali statutarnih določb.

Državi članici ni treba predpisati, da mora biti obvladujoče podjetje delničar ali družbenik v njenem odvisnem podjetju. Od tistih držav članic, katerih zakonodaja ne predvideva takšnih pogodb ali določb, se ne zahteva uporaba te določbe; ali

(d) če je delničar ali družbenik podjetja in:

(i) je bila večina članov upravnega, poslovnega ali nadzornega organa tega podjetja (odvisno podjetje), ki so opravljali to funkcijo v poslovnem letu, v preteklem poslovnem letu in do takrat, ko so bili pripravljene konsolidirani računovodski izkazi, imenovana izključno kot rezultat uveljavljanja njegovih glasovalnih pravic; ali

(ii) na podlagi dogovora z drugimi delničarji ali družbeniki v tem podjetju (odvisno podjetje) samo nadzira večino glasovalnih pravic delničarjev ali družbenikov v tem podjetju. Države članice lahko uvedejo podrobnejše določbe za obliko in vsebino takih dogovorov.

Države članice predpišejo vsaj ureditve iz točke (ii). Za uporabo točke (i) lahko določijo zahtevo, da glasovalne pravice dosega vsaj 20 % celote.

Kljub temu se točka (i) ne uporablja, kadar ima tretja stranka glede tega podjetja pravice iz točk (a), (b) ali (c).

2. Poleg primerov iz odstavka 1 lahko države članice od vsakega podjetja, za katerega velja njihovo nacionalno pravo, zahtevajo pripravo konsolidiranih računovodskih izkazov in konsolidiranega poslovnega poročila, če:

(a) ima to podjetje (obvladujoče podjetje) moč za izvajanje prevladujočega vpliva ali nadzora nad drugim podjetjem (odvisno podjetje) oziroma ta vpliv dejansko izvaja ali

(b) to podjetje (obvladujoče podjetje) in drugo podjetje (odvisno podjetje) na enotni osnovi upravlja obvladujoče podjetje.

3. Za namene točk (a), (b) in (d) odstavka 1 se glasovalne pravice ter pravice imenovanja in odpoklica, s katerimi razpolaga katero koli drugo odvisno podjetje, pa tudi katera koli oseba, ki deluje v svojem imenu, vendar za račun obvladujočega podjetja ali drugega odvisnega podjetja, prištejejo k pravicam obvladujočega podjetja.

4. Za namene točk (a), (b) in (d) odstavka 1 so pravice iz odstavka 3 zmanjšane za pravice:

(a) izhajajoče iz delnic, pridobljenih za račun osebe, ki ni niti obvladujoče podjetje niti njegovo odvisno podjetje, ali

(b) izhajajoče iz delnic:

(i) pridobljenih kot poroštvo, pod pogojem, da se zadevne pravice izvršujejo v skladu s prejetimi navodili, ali

(ii) pridobljenih v povezavi z odobritvijo posojil kot delom običajne poslovne dejavnosti, pod pogojem, da se glasovalne pravice izvršujejo v interesu osebe, ki je dala poroštvo.

5. Za namene točk (a) in (d) odstavka 1 se od skupnega števila glasovalnih pravic delničarjev ali družbenikov v odvisnem podjetju odštejejo glasovalne pravice, izhajajoče iz delnic, ki jih ima to podjetje, odvisno podjetje tega podjetja ali oseba, ki deluje v svojem imenu, vendar za račun teh podjetij.

6. Brez poseganja v člen 23(9) se obvladujoče podjetje in vsa njegova odvisna podjetja vključijo v konsolidacijo ne glede na to, kje so registrirani sedeži takih odvisnih podjetij.

7. Brez poseganja v ta člen ter člena 21 in 23 lahko država članica od vsakega podjetja, za katerega velja njeno nacionalno pravo, zahteva, da pripravi konsolidirane računovodske izkaze in konsolidirano poslovno poročilo, če:

(a) se to podjetje in eno ali več drugih podjetij, s katerimi ni povezano, kot je opisano v odstavku 1 ali 2, upravljajo na enotni osnovi v skladu s:

(i) pogodbo, sklenjeno s tem podjetjem, ali

(ii) družbeno pogodbo ali statutom teh drugih podjetij ali

(b) so bile v upravni, poslovodni ali nadzorni organ tega podjetja in enega ali več drugih podjetij, s katerimi ni povezano, kakor je opisano v odstavku 1 ali 2, vključene večinoma iste osebe, ki so opravljale funkcijo v poslovnem letu in do priprave konsolidiranih računovodskih izkazov.

8. Kadar država članica uporabi možnost iz odstavka 7, se podjetja, opisana v tem odstavku, in vsa njihova odvisna podjetja konsolidirajo, kadar je eno ali več teh podjetij ustanovljenih kot ena od vrst podjetij, navedenih v Prilogi I ali Prilogi II.

9. Odstavek 6 tega člena, členi 23(1), (2), (9) in (10) ter 24 do 29 se uporabljajo za konsolidirane računovodske izkaze in konsolidirano poslovno poročilo iz odstavka 7 tega člena ob upoštevanju naslednjih sprememb:

(a) sklicevanja na obvladujoča podjetja se razumejo kot sklicevanja na vsa podjetja, določena v odstavku 7 tega člena, in

(b) brez poseganja v člen 24(3) so postavke "kapital", "vplačani presežek kapitala", "revalorizacijska rezerva", "rezerve", "preneseni poslovni izid" in "poslovni izid poslovnega leta", ki se vključijo v konsolidirane računovodske izkaze, skupni zneski, ki jih je mogoče pripisati vsakemu od podjetij iz odstavka 7 tega člena.

Člen 23

Izvetja iz konsolidacije

1. Male skupine se izvzamejo iz obveznosti pripravljanja konsolidiranih računovodskih izkazov in konsolidiranega poslovnega poročila, razen kadar je eno od povezanih podjetij subjekt javnega interesa.

2. Države članice lahko iz obveznosti pripravljanja konsolidiranih računovodskih izkazov in konsolidiranega poslovnega poročila izvzamejo srednje skupine, razen kadar je eno od povezanih podjetij subjekt javnega interesa.

3. Ne glede na odstavka 1 in 2 tega člena država članica v naslednjih primerih iz obveznosti pripravljanja konsolidiranih računovodskih izkazov in konsolidiranega poslovnega poročila izvzame katero koli obvladujoče podjetje (izvzeto podjetje), za katero velja njeno nacionalno pravo in ki je tudi odvisno podjetje, vključno s subjektom javnega interesa, razen če ta subjekt javnega interesa spada pod točko 1(a) člena 2, če za njegovo lastno obvladujoče podjetje velja pravo države članice in:

(a) je obvladujoče podjetje izvzetega podjetja imetnik vseh delnic v izvzetem podjetju. Delnice v izvzetem podjetju, ki jih imajo člani njegovega upravnega, poslovodnega ali

nadzornega organa v skladu s pravno obveznostjo ali obveznostjo iz njegove družbene pogodbe ali statuta, se za ta namen spregledajo; ali

(b) ima obvladujoče podjetje izvzetega podjetja v lasti 90 % ali več delnic v izvzetem podjetju in preostali delničarji ali družbeniki izvzetega podjetja soglašajo s tem izvzetjem.

4. Izvetja iz odstavka 3 izpolnjujejo vse naslednje pogoje:

(a) izvzeto podjetje in, brez poseganja v odstavek 9, vsa njegova odvisna podjetja se konsolidirajo v računovodskih izkazih večje skupine podjetij, za katerih obvladujoče podjetje velja pravo države članice;

(b) konsolidirane računovodske izkaze iz točke (a) in konsolidirano poslovno poročilo večje skupine podjetij pripravi obvladujoče podjetje te skupine v skladu s pravom države članice, ki velja za to obvladujoče podjetje, v skladu s to direktivo ali mednarodnimi računovodskimi standardi, sprejetimi v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002;

(c) v zvezi z izvzetim podjetjem se na način, predpisan s pravom države članice, ki velja za to izvzeto podjetje, v skladu s členom 30 objavijo naslednji dokumenti:

(i) konsolidirani računovodski izkazi iz točke (a) in konsolidirano poslovno poročilo iz točke (b);

(ii) revizijsko poročilo in

(iii) po potrebi dodatek, naveden v odstavku 6.

Ta država članica lahko zahteva, da se dokumenti iz točk (i), (ii) in (iii) objavijo v njenem uradnem jeziku in da je prevod overjen;

(d) v pojasnilih k letnim računovodskim izkazom izvzetega podjetja se razkrije naslednje:

(i) ime in registrirani sedež obvladujočega podjetja, ki pripravi konsolidirane računovodske izkaze iz točke (a), in

(ii) izvzetje iz obveznosti priprave konsolidiranih računovodskih izkazov in konsolidiranega poslovnega poročila.

5. V primerih, ki niso zajeti v odstavku 3, lahko država članica brez poseganja v odstavke 1, 2 in 3 tega člena iz obveznosti priprave konsolidiranih računovodskih izkazov in konsolidiranega poslovnega poročila izvzame vsako obvladujoče podjetje (izvzeto podjetje), za katero velja njeno nacionalno pravo in ki je tudi odvisno podjetje – vključno s subjektom javnega interesa, razen če navedeni subjekt javnega interesa spada pod točko 1(a) člena 2 –, za katerega obvladujoče podjetje velja pravo države članice, če so izpolnjeni vsi pogoji iz odstavka 4 in če poleg tega:

(a) delničarji ali družbeniki izvzetega podjetja, ki imajo minimalni delež vpisanega kapitala tega podjetja, niso zahtevali priprave konsolidiranih računovodskih izkazov vsaj šest mesecev pred koncem poslovnega leta;

(b) minimalni delež iz točke (a) ne presega naslednjih omejitev:

(i) 10 % vpisanega kapitala v primeru delniških družb in komanditnih delniških družb in

(ii) 20 % vpisanega kapitala v primeru drugih vrst podjetij;

(c) država članica za izvzetje ne določi:

(i) pogoja, da za obvladujoče podjetje, ki je pripravilo konsolidirane računovodske izkaze iz točke (a) odstavka 4, velja nacionalno pravo države članice, ki odobri izvzetje, ali

(ii) pogojev v zvezi s pripravo in revizijo teh računovodskih izkazov.

6. Država članica lahko v skladu s to direktivo izvzetja iz odstavkov 3 in 5 pogojuje z razkritjem dodatnih informacij v konsolidiranih računovodskih izkazih iz točke (a) odstavka 4 ali v dodatku, če se te informacije zahtevajo od podjetij, za katera velja nacionalno pravo te države članice in ki so dolžna pripraviti konsolidirane računovodske izkaze ter so v enakem položaju.

7. Odstavki od 3 do 6 se uporabljajo brez poseganja v zakonodajo države članice o pripravi konsolidiranih računovodskih izkazov ali konsolidiranih poslovnih poročil, če se ti dokumenti zahtevajo:

(a) za obveščanje zaposlenih ali njihovih predstavnikov ali

(b) s strani upravnih ali sodnih organov za lastne potrebe.

8. Brez poseganja v odstavke 1, 2, 3 in 5 tega člena lahko država članica, ki odobri izvzetja v skladu z odstavkoma 3 in 5 tega člena, iz obveznosti priprave konsolidiranih računovodskih izkazov in konsolidiranega poslovnega poročila izvzame tudi vsako obvladujoče podjetje (izvzeto podjetje), za katerega velja njegovo nacionalno pravo, ki je tudi odvisno podjetje, vključno s subjektom javnega interesa, razen če ta subjekt javnega interesa spada pod točko (1)(a) člena 2, obvladujoče podjetje, za katerega ne velja pravo države članice, če so izpolnjeni vsi naslednji pogoji:

(a) izvzeto podjetje in brez poseganja v odstavek 9 vsa njegova odvisna podjetja so konsolidirana v računovodskih izkazih večje skupine podjetij;

(b) konsolidirani računovodski izkazi iz točke (a) in, kadar je ustrezno, konsolidirano poslovno poročilo so pripravljani:

(i) v skladu s to direktivo,

(ii) v skladu z mednarodnimi računovodskimi standardi, sprejetimi v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002,

(iii) na način, ki je enakovreden konsolidiranim računovodskim izkazom in konsolidiranim poslovnim poročilom, pripravljenim v skladu s to direktivo, ali

(iv) na način, ki je enakovreden mednarodnim računovodskim standardom, kakor so določeni v skladu z Uredbo Komisije (ES) št. 1569/2007 z dne 21. decembra 2007 o določitvi mehanizma za ugotavljanje enakovrednosti računovodskih standardov izdajateljev vrednostnih papirjev iz tretjih držav v skladu z direktivama 2003/71/ES in 2004/109/ES Evropskega parlamenta in Sveta ⁽¹⁾;

(c) konsolidirane računovodske izkaze iz točke (a) je revidiral eden ali več zakonitih revizorjev ali revizijskih podjetij, pooblaščenih za revizijo računovodskih izkazov v skladu z nacionalni pravom, ki velja za podjetje, ki je te izkaze pripravilo.

⁽¹⁾ UL L 340, 22.12.2007, str. 66.

Uporabljajo se točki (c) in (d) odstavka 4 ter odstavki 5, 6 in 7.

9. Podjetju, vključno s subjektom javnega interesa, ni treba biti vključeno v konsolidirane računovodske izkaze, kadar je izpolnjen vsaj eden od naslednjih pogojev:

(a) v izjemno redkih primerih, kadar informacij, potrebnih za pripravo konsolidiranih računovodskih izkazov v skladu s to direktivo, ni mogoče pridobiti brez nesorazmernih stroškov ali nepotrebnih zamud;

(b) delnice ali deleži tega podjetja so namenjeni izključno poznejši nadaljnji prodaji ali

(c) resne dolgoročne omejitve bistveno ovirajo:

(i) obvladujoče podjetje pri uresničevanju svojih pravic v zvezi s sredstvi ali upravljanjem tega podjetja ali

(ii) izvajanje enotnega upravljanja tega podjetja, kadar je v enem od odnosov iz člena 22(7).

10. Brez poseganja v točko (b) člena 6(1), člen 21 ter odstavka 1 in 2 tega člena se vsako obvladujoče podjetje, vključno s subjektom javnega interesa, izvzame iz obveznosti, ki jo nalaga člen 22, če:

(a) ima le odvisna podjetja, ki so tako posamično kot skupno nebitvena, ali

(b) je mogoče iz konsolidacije izvzeti vsa njegova odvisna podjetja na podlagi odstavka 9 tega člena.

Člen 24

Priprava konsolidiranih računovodskih izkazov

1. Poglavji 2 in 3 se uporabljata za konsolidirane računovodske izkaze ob upoštevanju bistvenih popravkov zaradi posebnosti konsolidiranih računovodskih izkazov v primerjavi z letnimi računovodskimi izkazi.

2. Sredstva in obveznosti podjetij, vključenih v konsolidacijo, so v celoti zajeti v konsolidirani bilanci stanja.

3. Knjigovodske vrednosti deležev v kapitalu podjetij, vključenih v konsolidacijo, se pobotajo v deležu, ki ga predstavljajo v kapitalu in rezervah teh podjetij, v skladu z naslednjim:

(a) razen v primeru deležev v kapitalu obvladujočega podjetja, ki jih ima v lasti to podjetje ali drugo podjetje, vključeno v konsolidacijo, in se obravnavajo kot lastni deleži v skladu s poglavjem 3, se ta pobot izvede na podlagi knjigovodskih vrednosti na datum, ko so ta podjetja prvič vključena v konsolidacijo. Razlike, ki izhajajo iz tega pobota, se, kolikor je to mogoče, knjižijo neposredno na tiste postavke v konsolidirani bilanci stanja, ki imajo višjo ali nižjo vrednost od svoje knjigovodske vrednosti;

(b) država članica lahko dovoli ali zahteva pobote na podlagi vrednosti ugotovljivih sredstev in obveznosti na dan pridobitve delnic ali, ob pridobitvi v dveh ali več stopnjah, na dan, ko je podjetje postalo odvisno podjetje;

(c) vsaka razlika, ki ostane po uporabi točke (a) ali je posledica uporabe točke (b), se v konsolidirani bilanci stanja prikaže kot dobro ime;

(d) metode za izračun vrednosti dobrega imena in morebitne večje spremembe vrednosti glede na prejšnje poslovno leto se obrazložijo v pojasnilih k računovodskim izkazom;

(e) kadar država članica dovoljuje pobot pozitivnih in negativnih vrednosti dobrega imena, se v pojasnila k računovodskim izkazom vključi analiza dobrega imena;

(f) negativna vrednost dobrega imena se lahko prenese v konsolidirani izkaz poslovnega izida, kadar je takšna obravnava v skladu z načeli iz poglavja 2.

4. Kadar so delnice v odvisnih podjetjih, vključenih v konsolidacijo, v lasti drugih oseb, ki niso ta podjetja, se znesek, ki ga je mogoče pripisati tem delnicam, prikaže ločeno v konsolidirani bilanci stanja kot neobvladujoči delež.

5. Prihodki in odhodki podjetij, vključenih v konsolidacijo, se v celoti vključijo v konsolidirani izkaz poslovnega izida.

6. Znesek dobička ali izgube iz delnic, navedenih v odstavku 4, se prikaže ločeno v konsolidiranem izkazu poslovnega izida kot poslovni izid, ki ga je mogoče pripisati neobvladujočemu deležu.

7. Konsolidirani računovodski izkazi kažejo sredstva, obveznosti, finančno stanje ter poslovni izid podjetij, vključenih v konsolidacijo, kot da bi bila eno podjetje. Zlasti se iz konsolidiranih računovodskih izkazov izločijo:

- (a) dolgovi in terjatve med podjetji;
- (b) prihodki in odhodki v zvezi s transakcijami med podjetji in
- (c) dobički in izgube iz transakcij med podjetji, kadar so vključene v knjigovodske vrednosti sredstev.

8. Konsolidirani računovodski izkazi se pripravijo na isti datum kot letni računovodski izkazi obvladujočega podjetja.

Vendar lahko država članica dovoli ali zahteva, da se konsolidirani računovodski izkazi pripravijo na drug dan, da bi se lahko upoštevali dnevi bilance stanja čim več podjetij ali najpomembnejših podjetij, ki so vključena v konsolidacijo, pod pogojem, da:

- (a) se to razkrije v pojasnilih h konsolidiranim računovodskim izkazom in se navedejo razlogi;
- (b) se upoštevajo ali razkrijejo pomembni dogodki v zvezi s sredstvi in obveznostmi, finančnim stanjem in poslovnim izidom podjetja, vključenega v konsolidacijo, ki so se zgodili med dnevom bilance stanja tega podjetja in dnevom konsolidirane bilance stanja, in
- (c) se podjetje, kadar je dan bilance stanja tega podjetja za več kot tri mesece zgodnejši ali poznejši od dneva konsolidirane bilance stanja, konsolidira na podlagi vmesnih računovodskih izkazov, pripravljenih na dan konsolidirane bilance stanja.

9. Če se sestava podjetij, vključenih v konsolidacijo, med poslovnim letom bistveno spremeni, se v konsolidirane računovodske izkaze vključijo podatki, ki omogočijo, da je primerjava zaporednih sklopov konsolidiranih računovodskih izkazov smotna. Ta obveznost se lahko izpolni s pripravo prilagojene primerjalne bilance stanja in prilagojenega izkaza poslovnega izida.

10. Sredstva in obveznosti, ki so vključeni v konsolidiranih računovodskih izkazih, se merijo na enotni podlagi in v skladu s poglavjem 2.

11. Podjetje, ki pripravi konsolidirane računovodske izkaze, uporabi enake podlage za merjenje, kot se uporabljajo pri njegovih letnih računovodskih izkazih. Vendar lahko države članice dovolijo ali zahtevajo, da se v konsolidiranih računovodskih izkazih uporabijo drugačne podlage za merjenje v skladu s poglavjem 2. Kadar se uporabi to odstopanje, se to dejstvo navede v pojasnilih h konsolidiranim računovodskim izkazom, navedejo pa se tudi razlogi zanj.

12. Kadar podjetja, ki so vključena v konsolidacijo, sredstva in obveznosti, vključene v konsolidiranih računovodskih izkazih, merijo na podlagah, ki so drugačne od tistih za konsolidacijo, se za ta sredstva in obveznosti ponovno opravi merjenje v skladu s podlagami, uporabljenimi za konsolidacijo. Odstopanja od te zahteve se dovolijo v izjemnih primerih. Morebitna tovrstna odstopanja se razkrijejo v pojasnilih h konsolidiranim računovodskim izkazom, navedejo pa se tudi razlogi zanje.

13. Saldi za odloženi davek se pripoznajo v konsolidaciji, pod pogojem, da je verjetno, da bo za eno od podjetij, vključenih v konsolidacijo, v bližnji prihodnosti nastal strošek za davek.

14. Kadar se za sredstva, vključena v konsolidirane računovodske izkaze, popravi vrednost zgolj v davčne namene, se v konsolidirane računovodske izkaze vključijo šele potem, ko se ti popravki izločijo.

Člen 25

Poslovne združitve v okviru skupine

1. Država članica lahko dovoli ali zahteva, da se knjigovodske vrednosti deležev v kapitalu podjetja, vključenega v konsolidacijo, pobotajo zgolj z ustreznim odstotkom kapitala, pod pogojem, da podjetja v poslovni združitvi tako pred poslovno združitvijo kot po njej nazadnje nadzoruje ista stranka, pri čemer ta nadzor ni prehodan.

2. Vsaka razlika, ki izhaja iz uporabe določb odstavka 1, se bodisi doda konsolidiranim rezervam ali od njih odšteje.

3. Uporabljena metoda, opisana v odstavku 1, posledična gibanja v rezervah ter imena in registrirani sedeži zadevnih podjetij se razkrijejo v pojasnilih h konsolidiranim računovodskim izkazom.

Člen 26

Sorazmerna konsolidacija

1. Kadar podjetje, ki je vključeno v konsolidacijo, skupaj z enim ali več podjetji, ki niso vključena v to konsolidacijo, upravlja drugo podjetje, lahko država članica dovoli ali zahteva vključitev tega drugega podjetja v konsolidirane računovodske izkaze sorazmerno s pravicami, ki jih ima podjetje, vključeno v konsolidacijo, iz udeležbe v njegovem kapitalu.

2. Člen 23(9) in (10) ter člen 24 se uporabljata smiselno za sorazmerno konsolidacijo iz odstavka 1 tega člena.

Člen 27

Računovodenje kapitala pridruženih podjetij

1. Kadar ima podjetje, vključeno v konsolidacijo, pridruženo podjetje, se to pridruženo podjetje prikaže v konsolidirani bilanci stanja kot ločena postavka pod ustreznim naslovom.

2. Ko se ta člen prvič uporabi za pridruženo podjetje, se to pridruženo podjetje prikaže v konsolidirani bilanci stanja bodisi:

(a) po svoji knjigovodski vrednosti, izračunani v skladu s pravili merjenja iz poglavij 2 in 3. Razlika med to vrednostjo in zneskom, ki ustreza deležu v kapitalu in rezervah, ki ga predstavlja delež v kapitalu v tem pridruženem podjetju, se ločeno navede v konsolidirani bilanci stanja ali v pojasnilih h konsolidiranim računovodskim izkazom. Ta razlika se izračuna na datum, ko se ta metoda prvič uporabi, ali

(b) po znesku, ki ustreza deležu v kapitalu in rezervah pridruženega podjetja, ki ga predstavlja delež v kapitalu v tem pridruženem podjetju. Razlika med tem zneskom in knjigovodsko vrednostjo, izračunano v skladu s pravili merjenja iz poglavij 2 in 3, se ločeno razkrije v konsolidirani bilanci stanja ali v pojasnilih h konsolidiranim računovodskim izkazom. Ta razlika se izračuna na datum, ko se ta metoda prvič uporabi.

Država članica lahko predpiše uporabo ene ali druge možnosti iz točk (a) in (b). V takih primerih konsolidirana bilanca stanja ali pojasnila h konsolidiranim računovodskim izkazom izkazujejo, katera izmed teh možnosti je bila uporabljena.

Poleg tega lahko za namene iz točk (a) in (b) država članica dovoli ali zahteva izračun razlike na datum pridobitve delnic ali, ob pridobitvi v dveh ali več stopnjah, na dan, ko je podjetje postalo pridruženo podjetje.

3. Kadar so sredstva ali obveznosti pridruženega podjetja valorizirane po metodah, drugačnih od tistih, ki se uporabijo pri konsolidaciji v skladu s členom 24(11), se lahko za izračun razlike iz točk (a) in (b) odstavka 2 revalorizirajo po metodah, uporabljenih za konsolidacijo. Kadar takšna revalorizacija ni bila izvedena, se to razkrije v pojasnilih h konsolidiranim računovodskim izkazom. Država članica lahko zahteva takšno revalorizacijo.

4. Knjigovodska vrednost iz točke (a) odstavka 2 ali znesek, ki ustreza deležu v kapitalu in rezervah pridruženega podjetja iz točke (b) odstavka 2, se poveča ali zmanjša za znesek vsake spremembe med poslovnim letom v deležu kapitala in rezerv pridruženega podjetja, ki ga predstavlja ta delež v kapitalu; zmanjša se za znesek dividend, ki ustreza temu deležu v kapitalu.

5. Če pozitivne razlike iz točk (a) in (b) odstavka 2 ni mogoče povezati z nobeno kategorijo sredstev ali obveznosti, se obravnava v skladu s pravili, ki se uporabljajo za postavko "dobro ime" iz točke (d) člena 12(6), prvega pododstavka člena 12(11), točke (c) člena 24(3) ter Priloge III in Priloge IV.

6. Delež dobička ali izgube pridruženih podjetij, ki ga je mogoče pripisati deležu v kapitalu v takšnih pridruženih podjetjih, se prikaže v konsolidiranem izkazu poslovnega izida kot posebna postavka pod ustreznim naslovom.

7. Izločitve po členu 24(7) se opravijo, če so dejstva znana ali jih je mogoče ugotoviti.

8. Kadar pridruženo podjetje pripravi konsolidirane računovodske izkaze, se za kapital in rezerve, prikazane v takih konsolidiranih računovodskih izkazih, uporabljajo odstavki 1 do 7.

9. Tega člena ni treba uporabiti, kadar delež v kapitalu pridruženega podjetja ni bistven.

Člen 28

Pojasnila h konsolidiranim računovodskim izkazom

1. V pojasnilih h konsolidiranim računovodskim izkazom se navedejo informacije, ki se zahtevajo v členih 16, 17 in 18, poleg katerih koli drugih informacij, ki se zahtevajo v drugih določbah te direktive, na način, da te informacije pomagajo pri ocenjevanju finančnega stanja podjetij, ki so vključena v konsolidacijo kot celoto, pri čemer se upoštevajo bistveni popravki zaradi posebnosti konsolidiranih računovodskih izkazov v primerjavi z letnimi računovodskimi izkazi, vključno z naslednjim:

(a) pri razkrivanju transakcij med povezanimi strankami se transakcije med povezanimi strankami, vključenimi v konsolidacijo, ki so izločeni pri konsolidaciji, ne vključijo;

- (b) pri razkrivanju povprečnega števila zaposlenih med poslovnim letom se ločeno razkrije povprečno število zaposlenih pri podjetjih, ki so sorazmerno konsolidirana, in
- (c) pri razkrivanju zneskov nagrad, predujmov in posojil članom upravnega, poslovnega in nadzornega organa se razkrijejo samo zneski, ki jih članom upravnega, poslovnega in nadzornega organa obvladujočega podjetja odobrijo obvladujoče podjetje in njegova odvisna podjetja.

2. V pojasnilih h konsolidiranim računovodskim izkazom se poleg informacij, ki se zahteva v odstavku 1 navedejo naslednje informacije:

- (a) v zvezi s podjetji, vključenimi v konsolidacijo:

- (i) imena in registrirani sedeži teh podjetij;
- (ii) delež kapitala, ki ga imajo v teh podjetjih, razen v obvladujočem podjetju, podjetja, vključena v konsolidacijo, ali osebe, ki delujejo v svojem imenu, vendar za račun teh podjetij;
- (iii) informacije o tem, kateri od pogojev iz členov 22(1), (2) in (7) je bil po uporabi člena 22(3), (4) in (5) podlaga, po kateri je bila izvedena konsolidacija. Vendar se lahko to razkritje izpusti, kadar je konsolidacija izvedena na podlagi točke (a) člena 22(1) ter kadar sta delež kapitala in delež glasovalnih pravic enaka.

Enake informacije se navedejo za podjetja, izločena iz konsolidacije na podlagi nebitnosti v skladu s točko (j) člena 6(1) in členom 23(10), pri čemer se obrazloži izločitev podjetij, navedenih v členu 23(9);

- (b) imena in registrirani sedeži pridruženih podjetij, ki so vključena v konsolidacijo, kakor je opisano v členu 27(1), in delež njihovega kapitala, ki ga imajo podjetja, vključena v konsolidacijo, ali osebe, ki delujejo v svojem imenu, vendar za račun teh podjetij;
- (c) imena in registrirani sedeži podjetij, ki so sorazmerno konsolidirana na podlagi člena 26, dejavniki, na katerih temelji skupno upravljanje teh podjetij, in delež njihovega

kapitala v lasti podjetij, vključenih v konsolidacijo, ali oseb, ki delujejo v svojem imenu, vendar za račun teh podjetij, in

- (d) za vsako od podjetij, razen za podjetja iz točk (a), (b) in (c), v katerih imajo podjetja, vključena v konsolidacijo, bodisi sama bodisi prek oseb, ki delujejo v svojem imenu, vendar za račun teh podjetij, delež v kapitalu:

(i) imena in registrirani sedeži teh podjetij;

(ii) delež kapitala v njihovi lasti;

(iii) znesek kapitala in rezerv ter poslovni izid zadevnega podjetja za zadnje poslovno leto, za katero so bili sprejeti računovodski izkazi.

Podatki o kapitalu in rezervah ter poslovnem izidu se lahko tudi izpustijo, kadar zadevno podjetje ne objavi svoje bilance stanja.

3. Države članice lahko dovolijo, da so informacije, ki se zahtevajo v skladu s točkami (a) do (d) odstavka 2, v obliki izjave, ki se predloži v skladu s členom 3(3) Direktive 2009/101/ES. Predložitev takšne izjave se razkrije v pojasnilih h konsolidiranim računovodskim izkazom. Države članice lahko tudi dovolijo, da se te informacije izpustijo, kadar je njihova narava takšna, da bi razkritje resno škodovalo kateremu od podjetij, na katera se nanaša. Države članice lahko za takšne opustitve zahtevajo predhodno odobritev upravnega ali sodnega organa. Vsaka takšna opustitev se razkrije v pojasnilih h konsolidiranim računovodskim izkazom.

Člen 29

Konsolidirano poslovno poročilo

1. Konsolidirano poslovno poročilo zajema, poleg morebitnih drugih informacij, ki se zahtevajo v skladu z drugimi določbami te direktive, vsaj informacije, ki se zahtevajo v členih 19 in 20, ob upoštevanju bistvenih prilagoditev zaradi posebnosti konsolidiranega poslovnega poročila v primerjavi s poslovnim poročilom, tako da te informacije pomagajo pri ocenjevanju stanja podjetij, ki so vključena v konsolidacijo kot celoto.

2. Uporabljajo se naslednje prilagoditve informacij, ki se zahtevajo v členih 19 in 20:

- (a) pri sporočanju podatkov o pridobljenih lastnih delnicah se v konsolidiranem poslovnem poročilu navedeta število in nominalna vrednost ali, če nominalne vrednosti ni, nominalna knjigovodska vrednost vseh delnic obvladujočega podjetja, ki jih ima to obvladujoče podjetje ali odvisna

podjetja tega obvladujočega podjetja ali oseba, ki deluje v svojem imenu, vendar za račun katerega koli od teh podjetij. Država članica lahko dovoli ali zahteva razkritje teh podrobnosti v pojasnilih h konsolidiranim računovodskim izkazom;

(b) pri poročanju o sistemih notranje kontrole in upravljanja tveganj se izjava o upravljanju podjetja nanaša na glavne značilnosti sistemov notranje kontrole in upravljanja tveganj za podjetja, ki so vključena v konsolidacijo kot celoto.

3. Kadar se konsolidirano poslovno poročilo zahteva poleg poslovnega poročila, se lahko obe poročili predložita kot enotno poročilo.

POGLAVJE 7

OBJAVA

Člen 30

Splošna zahteva glede objavljanja

1. Države članice zagotovijo, da podjetja v razumnem roku, ki ni daljši od 12 mesecev po datumu bilance stanja, objavijo ustrezno potrjene letne računovodske izkaze in poslovno poročilo, vključno z mnenjem, ki ga predloži zakoniti revizor ali revizijsko podjetje iz člena 34 te direktive, kakor je določeno z zakonodajo posamezne države članice, v skladu s poglavjem 2 Direktive 2009/101/ES.

Vendar lahko države članice podjetja izvzamejo iz obveznosti objave poslovnega poročila, kadar je mogoče brez težav na zahtevo pridobiti kopijo celotnega takšnega poročila ali njegovega dela po ceni, ki ne presega njenega administrativnega stroška.

2. Države članice lahko podjetje, navedeno v Prilogi II, za katero se na podlagi točke (b) člena 1(1) uporabljajo usklajevalni ukrepi, določeni s to direktivo, izvzamejo iz obveznosti objave računovodskih izkazov v skladu s členom 3 Direktive 2009/101/ES, pod pogojem, da so ti računovodski izkazi javno dostopni na dejanskem sedežu, in sicer v naslednjih primerih:

(a) vsi družbeniki zadevnega podjetja, ki imajo neomejeno odgovornost, so podjetja iz Priloge I, za katera velja zakonodaja države članice, ki ni država članica, katere pravo velja za to podjetje, in nobeno od teh podjetij ne objavi računovodskih izkazov zadevnega podjetja v svojih lastnih računovodskih izkazih;

(b) vsi družbeniki zadevnega podjetja, ki imajo neomejeno odgovornost, so podjetja, za katera ne velja zakonodaja

države članice, vendar imajo pravno obliko, primerljivo s tistimi, ki so navedene v Direktivi 2009/101/ES.

Kopije računovodskih izkazov so dostopne na zahtevo. Cena takšne kopije ne sme presežati njenega administrativnega stroška.

3. Za konsolidirane računovodske izkaze in konsolidirana poslovna poročila se uporablja odstavek 1.

Kadar je podjetje, ki pripravlja konsolidirane računovodske izkaze, ustanovljeno kot ena od vrst podjetij, naštetih v Prilogi II, in se v skladu z nacionalnim pravom njegove države članice ne zahteva, da objavi dokumente iz odstavka 1 na način, predpisan v členu 3 Direktive 2009/101/ES, omogoči vsaj, da so ti dokumenti javno dostopni na njegovem dejanskem sedežu in da je mogoče na zahtevo pridobiti kopijo, katere cena ne presega njenega administrativnega stroška.

Člen 31

Poenostavitve za mala in srednja podjetja

1. Države članice lahko mala podjetja izvzamejo iz obveznosti objave izkazov poslovnega izida in poslovnih poročil.

2. Države članice lahko srednjim podjetjem dovolijo, da objavijo:

(a) skrajšane bilance stanja, ki prikazujejo samo tiste postavke iz prilog III in IV, pred katerimi stojijo črke in rimske številke, ter bodisi v bilanci stanja bodisi v pojasnilih k računovodskim izkazom ločeno razkrijejo:

(i) C(I)(3), C(II)(1), (2), (3) in (4), C(III)(1), (2), (3) in (4), D(II)(2), (3) in (6) ter D(III)(1) in (2) pod "Sredstva" in C(1), (2), (6), (7) in (9) pod "Kapital, rezerve in obveznosti" v Prilogi III,

(ii) C(I)(3), C(II)(1), (2), (3) in (4), C(III)(1), (2), (3), in (4), D(II)(2), (3) in (6), D(III)(1) in (2), F(1), (2), (6), (7) in (9) ter I(1), (2), (6), (7) in (9) v Prilogi IV,

(iii) informacije, ki se zahtevajo, kakor je prikazano v oklepajih pri D(II) pod "Sredstva" in pri C pod "Kapital, rezerve in obveznosti" v Prilogi III, v skupnem znesku za vse zadevne postavke in ločeno za D(II)(2) in (3) pod "Sredstva" in za C(1), (2), (6), (7) in (9) pod "Kapital, rezerve in obveznosti",

(iv) informacije, ki se zahtevajo, kakor je prikazano v oklepajih pri D(II) v Prilogi IV, v skupnem znesku za vse zadevne postavke in ločeno za D(II)(2) in (3);

(b) skrajšana pojasnila k računovodskim izkazom brez informacij, ki se zahtevajo v točkah (f) in (j) člena 17(1).

Ta odstavek ne posega v člen 30(1), kolikor se navedeni člen nanaša na izkaz poslovnega izida, poslovno poročilo in mnenje zakonitega revizorja ali revizijskega podjetja.

Člen 32

Druge zahteve za objavo

1. Kadar so letni računovodski izkazi in poslovno poročilo objavljeni v celoti, se prikažejo v obliki in besedilu, na podlagi katerih je zakoniti revizor ali revizijsko podjetje pripravilo svoje mnenje. Priloži se celotno besedilo revizijskega poročila.

2. Če se letni računovodski izkazi ne objavijo v celoti, se v skrajšano različico teh računovodskih izkazov, ki se ji ne priloži revizijsko poročilo, vključi:

- (a) navedba, da je objavljena različica skrajšana;
- (b) sklic na register, v katerem so računovodski izkazi predloženi v skladu s členom 3 Direktive 2009/101/ES, ali razkritje dejstva, kadar računovodski izkazi še niso bili predloženi;
- (c) razkritje, ali je zakoniti revizor ali revizijsko podjetje dalo revizijsko mnenje brez pridržka, s pridržkom ali odklonilno mnenje, oziroma ali zakoniti revizor ali revizijsko podjetje ni moglo podati revizijskega mnenja;
- (d) razkritje, ali je revizijsko poročilo vključevalo navedbo morebitnih zadev, na katere je zakoniti revizor ali revizijsko podjetje posebej opozorilo, ne da bi v revizijsko mnenje vneslo pridržek.

Člen 33

Odgovornost in obveznost v zvezi s pripravo in objavo računovodskih izkazov in poslovnega poročila

1. Države članice zagotovijo, da so člani upravnega, poslovnega in nadzornega organa podjetja, ki delujejo v okviru pristojnosti, ki jim jih podeljuje nacionalno pravo, skupno odgovorni za zagotavljanje, da se:

- (a) letni računovodski izkazi, poslovno poročilo in, kadar se predloži ločeno, izjava o upravljanju podjetja ter

(b) konsolidirani računovodski izkazi, konsolidirana poslovna poročila in, kadar se predloži ločeno, konsolidirana izjava o upravljanju podjetja,

pripravijo in objavijo v skladu z zahtevami iz te direktive in po potrebi z mednarodnimi računovodskimi standardi, kot so bili sprejeti v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002.

2. Države članice zagotovijo, da se njihovi zakoni in drugi predpisi o odgovornosti v zvezi s kršitvami dolžnosti iz odstavka 1 vsaj v razmerju do podjetja uporabljajo za člane upravnih, poslovnih in nadzornih organov podjetij.

POGLAVJE 8

REVIZIJA

Člen 34

Splošna zahteva

1. Države članice zagotovijo, da računovodske izkaze subjektov javnega interesa, srednjih in velikih podjetij revidira eden ali več zakonitih revizorjev ali revizijskih podjetij, ki jih država članica odobri za izvedbo obvezne revizije v skladu z Direktivo 2006/43/ES.

Zakoniti revizor(-ji) ali revizijsko(-a) podjetje(-a) tudi:

- (a) poda(-jo) mnenje o tem:
 - (i) ali je poslovno poročilo skladno z računovodskimi izkazi za isto poslovno leto, in
 - (ii) ali je bilo poslovno poročilo pripravljeno v skladu z veljavnimi pravnimi zahtevami;
- (b) navede(-jo), ali je glede na poznavanje in razumevanje podjetja in njegovega okolja, ki ga je zakoniti revizor ali revizijsko podjetje pridobil(-o) med revizijo, ugotovil(-o) bistvene napačne navedbe v poslovnem poročilu, pri čemer navede naravo morebitnih takšnih napačnih navedb.

2. Za konsolidirane računovodske izkaze se smiselno uporablja prvi pododstavek odstavka 1. Za konsolidirane računovodske izkaze in konsolidirana poslovna poročila se smiselno uporablja drugi pododstavek odstavka 1.

Člen 35

Sprememba Direktive 2006/43/ES kar zadeva revizijsko poročilo

Člen 28 Direktive 2006/43/ES se nadomesti z naslednjim:

"Člen 28

Revizijsko poročanje

1. Revizijsko poročilo vključuje:

(a) uvod, ki opredeljuje vsaj računovodske izkaze, ki so predmet obvezne revizije, skupaj z okvirom računovodskega poročanja, ki je bil uporabljen pri njihovi pripravi;

(b) opis obsega obvezne revizije, v katerem se opredelijo vsaj revizijski standardi, po katerih je bila izvedena obvezna revizija;

(c) revizijsko mnenje, ki je brez pridržka, s pridržkom ali odklonilno in v katerem je jasno navedeno mnenje zakonitega revizorja o tem:

(i) ali so letni računovodski izkazi resničen in pošten prikaz v skladu z ustreznim okvirom računovodskega poročanja ter,

(ii) kjer je to ustrezno, ali letni računovodski izkazi izpolnjujejo zakonske zahteve.

Če zakoniti revizor ne more podati revizijskega mnenja, poročilo vsebuje izjavo glede nezmožnosti podaje mnenja;

(d) navedbo morebitnih zadev, na katere zakoniti revizor posebej opozarja, ne da bi glede revizijskega mnenja podal pridržek;

(e) mnenje in izjavo iz drugega pododstavka člena 34(1) Direktive 2013/34/EU Evropskega parlamenta in Sveta z dne 26. junija 2013 o letnih računovodskih izkazih, konsolidiranih računovodskih izkazih in povezanih poro-

čilih nekaterih vrst podjetij, spremembi Direktive 2006/43/ES Evropskega parlamenta in Sveta ter razveljavitvi direktiv Sveta 78/660/EGS in 83/349/EGS (*).

2. Revizijsko poročilo podpiše in datira zakoniti revizor. Kadar obvezno revizijo izvaja revizijsko podjetje, podpiše(-jo) revizijsko poročilo vsaj zakoniti revizor(-ji), ki izvaja(-jo) obvezno revizijo v imenu revizijskega podjetja. V izjemnih okoliščinah lahko države članice določijo, da tega (teh) podpiša(-ov) ni treba razkriti javnosti, če bi to neizbežno in bistveno ogrožalo osebno varnost katere koli osebe. V vsakem primeru se ime(-na) zadevne(-ih) oseb(-e) sporoči(-jo) ustreznim pristojnim organom.

3. Revizijsko poročilo o konsolidiranih računovodskih izkazih je skladno z zahtevami iz odstavkov 1 in 2. Pri poročanju o skladnosti poslovnih poročil in računovodskih izkazov, ki se zahteva v skladu s točko (e) odstavka 1, zakoniti revizor ali revizijsko podjetje upošteva konsolidirane računovodske izkaze in konsolidirano poslovno poročilo. Kadar so letni računovodski izkazi obvladujočega podjetja priloženi konsolidiranim računovodskim izkazom, se lahko revizijska poročila, ki se zahtevajo v tem členu, združijo.

(*) UL L 182, 29.6.2013, str. 19."

POGLAVJE 9

DOLOČBE GLEDE IZVZETIJ IN OMEJITEV IZVZETIJ

Člen 36

Izvzetja za mikro podjetja

1. Države članice lahko mikro podjetja izvzamejo iz katere koli ali vseh naslednjih obveznosti:

(a) obveznosti prikaza "aktivnih časovnih razmejitev" in "pasivnih časovnih razmejitev". Kadar država članica uporabi navedeno možnost, lahko tem podjetjem dovoli, da samo v zvezi z drugimi stroški v skladu s točko (b)(vi) odstavka 2 tega člena odstopajo od točke (d) člena 6(1) glede pripoznavanja "aktivnih časovnih razmejitev" in "pasivnih časovnih razmejitev", pod pogojem, da je to dejstvo razkrito v pojasnilih k računovodskim izkazom ali v skladu s točko (b) tega odstavka na koncu bilance stanja;

(b) obveznost priprave pojasnil k računovodskim izkazom v skladu s členom 16, pod pogojem, da so na koncu bilance stanja razkrite informacije, ki se zahtevajo v točkah (d) in (e) člena 16(1) te direktive ter členu 24(2) Direktive 2012/30/EU;

(c) obveznost priprave poslovnega poročila v skladu s poglavjem 5, pod pogojem, da so informacije, ki se zahtevajo s členom 24(2) Direktive 2012/30/EU, razkrite v pojasnilih k računovodskim izkazom ali v skladu s točko (b) tega odstavka na koncu bilance stanja;

(d) obveznost objave letnih računovodskih izkazov v skladu s poglavjem 7 te direktive, pod pogojem, da se v njih vsebovajo podatki o bilanci stanja v skladu z nacionalnim pravom ustrezno predložijo vsaj pri enem pristojnem organu, ki ga imenuje zadevna država članica. Kadar pristojni organ ni centralni register, trgovinski register ali register podjetij, kakor je navedeno v členu 3(1) Direktive 2009/101/ES, se zahteva, da ta pristojni organ predložene informacije posreduje v register.

2. Države članice lahko mikro podjetjem dovolijo, da:

(a) pripravijo le skrajšano bilanco stanja, v kateri so ločeno prikazane vsaj tiste postavke, ki so v Prilogi III ali IV navedene za črkami, kadar je to ustrezno. Kadar se uporabi točka (a) odstavka 1 tega člena, se postavka E pod "Sredstva" in postavka D pod "Obveznosti" v Prilogi III ali postavki E in K v Prilogi IV ne vključita v bilanco stanja;

(b) pripravijo le skrajšan izkaz poslovnega izida, v katerem so ločeno prikazane vsaj naslednje postavke, kadar je to ustrezno:

(i) čisti prihodek,

(ii) drugi prihodki,

(iii) stroški surovin in potrošnega materiala,

(iv) stroški zaposlenih,

(v) popravki vrednosti,

(vi) drugi stroški,

(vii) davek,

(viii) poslovni izid.

3. Države članice ne dovolijo uporabe člena 8 za nobeno mikro podjetje, ki uporablja katero koli od izvezij iz odstavkov 1 in 2 tega člena, niti tega od njih ne zahtevajo.

4. Za mikro podjetja velja, da se letni računovodski izkazi, pripravljene v skladu z odstavki 1, 2 in 3 tega člena, štejejo kot prikaz resnične in poštene slike, ki se zahteva v skladu s členom 4(3), zato se člen 4(4) za takšne računovodske izkaze ne uporablja.

5. Če se uporablja točka (a) odstavka 1 tega člena, je bilančna vsota iz točke (a) člena 3(1) sestavljena iz sredstev iz postavk A do D pod "Sredstva" v Prilogi III ali postavk A do D v Prilogi IV.

6. Brez poseganja v ta člen države članice zagotovijo, da se mikro podjetja sicer štejejo za mala podjetja.

7. Države članice ne omogočijo odstopanj iz odstavkov 1, 2 in 3 za naložbena podjetja ali finančne holdinge.

8. Države članice, ki so 19. julija 2013 uveljavile zakone in druge predpise v skladu z Direktivo 2012/6/EU Evropskega parlamenta in Sveta z dne 14. marca 2012 o spremembah Direktive Sveta 78/660/EGS o letnih računovodskih izkazih posameznih vrst družb, v zvezi z mikrosubjekti⁽¹⁾, se lahko izvzamejo iz zahtev iz člena 3(9) glede pretvorbe pragov iz člena 3(1) v nacionalne valute, ko uporabljajo prvi stavek člena 53(1).

9. Komisija do 20. julija 2018 predloži Evropskemu parlamentu, Svetu in Evropskemu ekonomsko-socialnemu odboru poročilo o stanju mikro podjetij, pri čemer upošteva zlasti stanje na nacionalni ravni glede števila podjetij, ki so zajeta z merilom velikosti, ter zmanjšanje upravnega bremena kot rezultat izvzetja iz zahteve glede objave.

Člen 37

Izvezetje za odvisna podjetja

Ne glede na določbe direktiv 2009/101/ES in 2012/30/EU se od države članice ne zahteva, da uporabi določbe te direktive v zvezi z vsebino, revizijo in objavo letnih računovodskih izkazov in poslovnih poročil za podjetja, za katera velja nacionalna zakonodaja in ki so odvisna podjetja, kadar so izpolnjeni naslednji pogoji:

(1) za obvladujoče podjetje velja zakonodaja države članice;

⁽¹⁾ UL L 81, 21.3.2012, str. 3.

- (2) vsi delničarji ali družbeniki odvisnega podjetja za vsako poslovno leto, v katerem se uporabi izvzetje, izjavijo, da soglašajo z izvzetjem iz takšne obveznosti;
- (3) obvladujoče podjetje izjavi, da jamči za obveznosti, ki jih prevzame odvisno podjetje;
- (4) izjave, navedene v točkah (2) in (3) tega člena, odvisno podjetje objavi, kakor je določeno z zakonodajo države članice, v skladu s poglavjem 2 Direktive 2009/101/ES;
- (5) odvisno podjetje je vključeno v konsolidirane računovodske izkaze, ki jih pripravi obvladujoče podjetje v skladu s to direktivo;
- (6) izvzetje se razkrije v pojasnilih h konsolidiranim računovodskim izkazom, ki jih pripravi obvladujoče podjetje, in
- (7) konsolidirani računovodski izkazi iz točke (5) tega člena, konsolidirano poslovno poročilo in revizijsko poročilo se za odvisno podjetje objavijo, kakor je določeno z zakonodajo države članice, v skladu s poglavjem 2 Direktive 2009/101/ES.

Člen 38

Podjetja, ki so družbeniki z neomejeno odgovornostjo v drugih podjetjih

1. Države članice lahko od podjetij iz točke (a) člena 1(1), za katera velja njihova zakonodaja in ki so družbeniki z neomejeno odgovornostjo pri katerem koli podjetju iz točke (b) člena 1(1) (v nadaljnjem besedilu: zadevno podjetje), zahtevajo, da poleg lastnih računovodskih izkazov pripravijo, dajo v revizijo in objavijo še računovodske izkaze zadevnega podjetja v skladu s to direktivo; v takem primeru se zahteve iz te direktive ne uporabljajo za zadevno podjetje.

2. Državam članicam ni treba uporabiti zahtev iz te direktive za zadevno podjetje, kadar:

(a) računovodske izkaze zadevnega podjetja pripravi, revidira in objavi v skladu z določbami te direktive podjetje, ki:

(i) je družbenik zadevnega podjetja in ima neomejeno odgovornost ter

(ii) zanj velja zakonodaja druge države članice;

(b) je zadevno podjetje vključeno v konsolidirane računovodske izkaze, ki jih v skladu s to direktivo pripravi, revidira in objavi:

(i) družbenik z neomejeno odgovornostjo ali

(ii) kadar je zadevno podjetje vključeno v konsolidirane računovodske izkaze večje skupine podjetij, ki se pripravijo, revidirajo in objavijo v skladu s to direktivo, obvladujoče podjetje, za katero velja zakonodaja države članice. To izvzetje se razkrije v pojasnilih h konsolidiranim računovodskim izkazom.

3. V primerih iz odstavka 2 zadevno podjetje na zahtevo razkrije ime podjetja, ki objavi računovodske izkaze.

Člen 39

Izvzetje v zvezi z izkazom poslovnega izida za obvladujoča podjetja, ki pripravijo konsolidirane računovodske izkaze

Od države članice se ne zahteva, da uporablja določbe iz te direktive v zvezi z revizijo in objavo izkazov poslovnega izida za podjetja, za katera velja njena nacionalna zakonodaja in ki so obvladujoča podjetja, če so izpolnjeni naslednji pogoji:

(1) obvladujoče podjetje pripravi konsolidirane računovodske izkaze v skladu s to direktivo in je vključeno v te konsolidirane računovodske izkaze;

(2) izvzetje se razkrije v pojasnilih k letnim računovodskim izkazom obvladujočega podjetja;

(3) izvzetje se navede v pojasnilih h konsolidiranim računovodskim izkazom, ki jih pripravi obvladujoče podjetje, ter

(4) poslovni izid obvladujočega podjetja, določen v skladu s to direktivo, se prikaže v bilanci stanja obvladujočega podjetja.

Člen 40

Omejitev izvzetij za subjekte javnega interesa

Države članice poenostavitev in izvzetij, določenih v tej direktivi, ne uporabljajo za subjekte javnega interesa, razen če ni to v tej direktivi izrecno določeno. Subjekt javnega interesa se obravnava kot veliko podjetje ne glede na njegov čisti prihodek, bilančno vsoto ali povprečno število zaposlenih v poslovnem letu.

POGLAVJE 10

POROČILO O PLAČILIH VLADAM

Člen 41

Opredelitev pojmov v zvezi s poročanjem o plačilih vladam

V tem poglavju se uporabljajo naslednje opredelitve pojmov:

- (1) "podjetje, ki opravlja dejavnost v ekstraktivni industriji", pomeni podjetje, katerega dejavnost zajema raziskovanje, iskanje, odkrivanje, razvijanje in izkoriščanje zalog mineralov, nafte, zemeljskega plina ali drugih materialov v okviru gospodarskih dejavnosti, navedenih v področju B v oddelkih od 05 do 08 Priloge I k Uredbi (ES) št. 1893/2006 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 20. decembra 2006 o uvedbi statistične klasifikacije gospodarskih dejavnosti NACE Revizija 2 ⁽¹⁾;
- (2) "podjetje, ki opravlja dejavnost v sektorju izkoriščanja pragozdov", pomeni podjetje z dejavnostmi, navedenimi v področju A v oddelku 02, skupini 02.2 Priloge I k Uredbi (ES) št. 1893/2006, ki potekajo v pragozdovih;
- (3) "vlada" pomeni vsak nacionalni, regionalni ali lokalni organ države članice ali tretje države. Vključuje oddelek, agencijo ali podjetje pod nadzorom tega organa v skladu s členom 22(1) do (6) te direktive;
- (4) "projekt" pomeni operativne dejavnosti, ki jih ureja ena pogodba, dovoljenje, zakup, koncesija ali podobne pravne dogovore ter tvorijo podlago za obveznosti za plačila do vlade. Če pa je več takšnih dogovorov medsebojno vsebinsko povezanih, se to šteje za projekt;
- (5) "plačilo" pomeni znesek, ki se v denarju ali v naravi izplača za dejavnosti, opisane v točkah 1 in 2, iz naslednjih vrst:

- (a) upravičenosti do proizvodnje;
- (b) davki, zaračunani na dohodke, proizvodnjo ali dobičke podjetij, brez davkov, zaračunanih na potrošnjo, kot so davki na dodano vrednost, dohodnina ali prodajni davki;
- (c) licenčnine;
- (d) dividende;

(e) dodatki za sklenitev pogodbe, odkritje in proizvodnjo;

(f) nadomestila za licence, pristojbine za najemnino, vstopne pristojbine in druga nadomestila za licence in/ali koncesije ter

(g) plačila za izboljšanje infrastrukture.

Člen 42

Podjetja, za katera velja zahteva glede poročanja o plačilih vladam

1. Države članice od velikih podjetij in vseh subjektov javnega interesa, ki delujejo v ekstraktivni industriji ali v sektorju izkoriščanja pragozdov, zahtevajo pripravo in objavo letnih poročil o plačilih vladam.

2. Navedena obveznost ne velja za nobeno podjetje, za katero velja pravo države članice in ki je odvisno ali obvladujoče podjetje, kadar sta izpolnjena oba naslednja pogoja:

- (a) za obvladujoče podjetje velja zakonodaja države članice in
- (b) plačila vladam, ki jih izvede podjetje, so vključena v konsolidirano poročilo o plačilih vladam, ki ga pripravi to obvladujoče podjetje v skladu s členom 44.

Člen 43

Vsebina poročila

1. Ne glede na to, ali gre za enkratno plačilo ali več povezanih plačil, posameznega plačila ni treba upoštevati v poročilu, če v okviru poslovnega leta ne presega 100 000 EUR.

2. V poročilu se razkrijejo naslednje informacije v zvezi z dejavnostmi iz točk (1) in (2) člena 41 za zadevno poslovno leto:

- (a) skupni znesek opravljenih plačil posamezni vladi;
- (b) skupni znesek glede na vrsto plačila, kakor je določeno v točkah (5)(a) do (g) člena 41, opravljenega posamezni vladi;
- (c) kadar so ta plačila namenjena posameznemu projektu, skupni znesek glede na vrsto plačila, kakor je določeno v točkah (5)(a) do (g) člena 41, opravljenega za vsak tak projekt, in skupni znesek plačil za vsak tak projekt.

⁽¹⁾ UL L 393, 30.12.2006, str. 1.

Plačila, ki jih podjetje opravi v zvezi z obveznostmi, naloženimi na ravni subjekta, se lahko razkrijejo na ravni subjekta in ne na ravni projekta.

3. Kadar se vladam plača v naravi, se v poročilu navede vrednost in, kjer je to ustrezno, obseg plačil. Priložijo se pripadajoča pojasnila o načinu določitve njihove vrednosti.

4. Razkritje plačil iz tega člena odraža vsebino in ne toliko obliko zadevnega plačila ali dejavnosti. Plačila in dejavnosti se ne smejo umetno ločevati ali združevati z namenom izogibanja uporabi te direktive.

5. V primeru držav članic, ki niso uvedle eura, se prag v eurih iz odstavka 1 pretvori v nacionalno valuto na podlagi:

(a) menjalnega tečaja, objavljenega v *Uradnem listu Evropske unije*, na dan začetka veljavnosti katere koli direktive, v kateri je ta prag določen, in

(b) zaokroževanja na najbližjo stotico.

Člen 44

Konsolidirano poročilo o plačilih vladam

1. Države članice od velikih podjetij ali vseh subjektov javnega interesa, ki delujejo v ekstraktivni industriji ali v sektorju izkoriščanja pragozdov in za katere velja njihovo nacionalno pravo, zahtevajo pripravo konsolidiranega poročila o plačilih vladam v skladu s členoma 42 in 43, če za to obvladujoče podjetje velja obveznost priprave konsolidiranih računovodskih izkazov v skladu s členom 22(1) do (6).

Šteje se, da je obvladujoče podjetje dejavno v ekstraktivni industriji ali sektorju izkoriščanja pragozdov, če je v tej industriji ali tem sektorju dejavno katero od njegovih odvisnih podjetij.

Konsolidirano poročilo vključuje le plačila, ki nastanejo pri dejavnostih ekstraktivne industrije in/ali dejavnostmi v zvezi s sektorjem izkoriščanja pragozdov.

2. Obveznost priprave konsolidiranega poročila iz odstavka 1 se ne uporablja za:

(a) obvladujoče podjetje male skupine iz člena 3(5), razen kadar je katero koli od povezanih podjetij subjekt javnega interesa;

(b) obvladujoče podjetje srednje skupine iz člena 3(6), razen kadar je katero koli od povezanih podjetij subjekt javnega interesa, in

(c) obvladujoče podjetje, za katero velja pravo države članice in ki je hkrati odvisno podjetje, če za njegovo obvladujoče podjetje velja pravo države članice.

3. Podjetju, vključno s subjektom javnega interesa, ni treba biti vključeno v konsolidirano poročilo o plačilih vladam, kadar je izpolnjen vsaj eden od naslednjih pogojev:

(a) resne dolgoročne omejitve bistveno ovirajo obvladujoče podjetje pri uresničevanju njegovih pravic nad sredstvi ali pri upravljanju tega podjetja;

(b) v izjemno redkih primerih, kadar informacij, potrebnih za pripravo konsolidiranega poročila o plačilih vladam v skladu s to direktivo, ni mogoče pridobiti brez nesorazmernih stroškov ali nepotrebnih zamud;

(c) delnice ali deleži tega podjetja so namenjeni izključno poznejši nadaljnji prodaji.

Navedena izvzeta veljajo le, če se uporabljajo tudi za namene konsolidiranih računovodskih izkazov.

Člen 45

Objava

1. Poročilo iz člena 42 in konsolidirano poročilo iz člena 44 o plačilih vladam se objavita, kakor je določeno v zakonodaji vsake države članice v skladu s poglavjem 2 Direktive 2009/101/ES.

2. Države članice zagotovijo, da so člani pristojnih organov podjetja, ki delujejo v okviru pristojnosti, ki jim jih podeljuje nacionalno pravo, odgovorni za zagotavljanje, da se po njihovem najboljšem poznavanju in sposobnostih pripravi in objavi poročilo o plačilih vladam v skladu z zahtevami te direktive.

Člen 46

Merila enakovrednosti

1. Podjetja iz členov 42 in 44, ki pripravijo in objavijo poročilo, ki izpolnjuje obveznosti poročanja tretjih držav, ki so bile v skladu s členom 47 ocenjene kot enakovredne zahtevam iz tega poglavja, so izvzeta iz zahtev iz tega poglavja, razen obveznosti objave tega poročila, določene v zakonodaji posamezne države članice v skladu s poglavjem 2 Direktive 2009/101/ES.

2. Na Komisijo se prenese pooblastilo za sprejemanje delegiranih aktov v skladu s členom 49, s katerimi se določijo merila, ki se uporabijo, da se za namene odstavka 1 tega člena oceni enakovrednost zahtev glede poročanja tretjih držav in zahteve iz tega poglavja.

3. Merila, ki jih je Komisija določila v skladu z odstavkom 2:

(a) vključujejo naslednje:

(i) ciljna podjetja,

(ii) ciljne prejemnike plačil,

(iii) zajeta plačila,

(iv) dodelitev zajetih plačil,

(v) razčlenitev zajetih plačil,

(vi) sprožilce za poročanje na konsolidirani osnovi,

(vii) način poročanja,

(viii) pogostost poročanja,

(ix) ukrepe proti izogibanju;

(b) so sicer omejena na merila, ki omogočajo neposredno primerjavo zahtev glede poročanja tretjih držav z zahtevami iz tega poglavja.

Člen 47

Uporaba meril enakovrednosti

Na Komisijo se prenese pooblastilo za sprejemanje izvedbenih aktov, v katerih se določijo zahteve glede poročanja tretjih držav, ki jih na podlagi meril enakovrednosti, opredeljenih v skladu s členom 46, šteje za enakovredne zahtevam iz tega poglavja. Ti izvedbeni akti se sprejmejo v skladu s postopkom pregleda iz člena 50(2).

Člen 48

Pregled

Komisija opravi pregled in pripravi poročilo o izvajanju in učinkovitosti tega poglavja, zlasti kar zadeva obseg in izpolnjevanje obveznosti poročanja ter načine poročanja na podlagi projektov.

Pri pregledu se upošteva mednarodni razvoj, zlasti glede krepitve preglednosti plačil vladam, oceni vplive drugih mednarodnih ureditev ter upošteva vplive na konkurenčnost in zanesljivost oskrbe z energijo. Zaključiti ga je treba do 21. julija 2018.

Poročilo se predloži Evropskemu parlamentu in Svetu, po potrebi skupaj z zakonodajnim predlogom. To poročilo upošteva razširitev zahtev glede poročanja na dodatne industrijske sektorje, ter vprašanje, ali je treba poročilo o plačilih vladam revidirati. V poročilu se upošteva tudi razkritje dodatnih informacij o povprečnem številu zaposlenih, uporabi podizvajalcev in morebitnih denarnih kaznih, ki jih naloži država.

Poleg tega se v poročilu preuči izvedljivost uvedbe obveznosti vseh izdajateljev Unije, da s primerno skrbnostjo pri dobavljanju rudnin zagotovijo, da dobavne verige niso povezane s sptimi stranmi, ter upoštevajo priporočila EITI in OECD o odgovornem upravljanju dobavnih verig.

POGLAVJE 11

KONČNE DOLOČBE

Člen 49

Izvajanje pooblastila

1. Pooblastilo za sprejemanje delegiranih aktov je preneseno na Komisijo pod pogoji, določenimi v tem členu.

2. Pooblastilo za sprejemanje delegiranih aktov iz člena 1(2), člena 3(13) in člena 46(2) se prenese na Komisijo za nedoločen čas od datuma iz člena 54.

3. Pooblastilo iz člena 1(2), člena 3(13) in člena 46(2) lahko kadar koli prekliche Evropski parlament ali Svet. Z odločitvijo o preklicu preneha veljati prenos pooblastila, naveden v tej odločitvi. Odločitev začne učinkovati dan po njeni objavi v *Uradnem listu Evropske unije* ali na poznejši dan, ki je v njej določen. Odločitev ne vpliva na veljavnost že veljavnih delegiranih aktov.

4. Takoj ko Komisija sprejme delegirani akt, o tem istočasno uradno obvesti Evropski parlament in Svet.

5. Delegirani akt, sprejet v skladu s členom 1(2), členom 3(13) ali členom 46(2), začne veljati le, če niti Evropski parlament niti Svet ne nasprotuje delegiranemu aktu v roku dveh mesecev od uradnega obvestila Evropskemu parlamentu in Svetu o tem aktu, ali če sta pred iztekom tega roka tako Evropski parlament kot Svet obvestila Komisijo, da ne bosta nasprotovala. Ta rok se na pobudo Evropskega parlamenta ali Sveta podaljša za dva meseca.

Člen 50

Postopek v odboru

1. Komisiji pomaga odbor. Ta odbor je odbor v smislu Uredbe (EU) št. 182/2011.

2. Pri sklicevanju na ta odstavek se uporablja člen 5 Uredbe (EU) št. 182/2011.

Člen 51

Kazni

Države članice določijo kazni, ki se uporabljajo za kršitve nacionalnih določb, sprejetih na podlagi te direktive, in sprejmejo vse potrebne ukrepe za zagotovitev izvrševanja teh kazni. Te kazni so učinkovite, sorazmerne in odvračilne.

Člen 52

Razveljavitev direktiv 78/660/EGS in 83/349/EGS

Direktivi 78/660/EGS in 83/349/EGS se razveljavita.

Sklicevanja na razveljavljene direktivi se štejejo kot sklicevanja na to direktivo in se berejo v skladu s korelacijsko tabelo iz Priloge VII.

Člen 53

Prenos

1. Države članice sprejmejo zakone in druge predpise, potrebne za uskladitev s to direktivo, do 20. julija 2015. O tem takoj obvestijo Komisijo.

Države članice lahko določijo, da se začnejo določbe iz prvega pododstavka prvič uporabljati za računovodske izkaze v poslovnih letih, ki se začnejo 1. januarja 2016 ali med koledarskim letom 2016.

Države članice se v sprejetih predpisih sklicujejo na to direktivo ali pa sklic nanjo navedejo ob njihovi uradni objavi. Načine takega sklicevanja določijo države članice.

2. Države članice Komisiji sporočijo besedila temeljnih predpisov nacionalnega prava, ki jih sprejmejo na področju, ki ga ureja ta direktiva.

Člen 54

Začetek veljavnosti

Ta direktiva začne veljati dvajseti dan po objavi v *Uradnem listu Evropske unije*.

Člen 55

Naslovniki

Ta direktiva je naslovljena na države članice.

V Bruslju, 26. junija 2013

Za Evropski parlament

Predsednik

M. SCHULZ

Za Svet

Predsednik

A. SHATTER

PRILOGA I

VRSTE PODJETIJ IZ TOČKE (A) ČLENA 1(1)

— 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;

— Bolgarija:

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

— Češka:

společnost s ručením omezeným, akciová společnost;

— Danska:

aktieselskaber, kommanditaktieselskaber, anpartsselskaber;

— Nemčija:

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;

— Grčija:

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

— Španija:

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

— Francija:

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;

— Ciper:

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;

— Madžarska:

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;

— Avstrija:

die Aktiengesellschaft, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung;

— Poljska:

spółka akcyjna, spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, spółka komandytowo-akcyjna;

— Portugalska:

a sociedade anónima, de responsabilidade limitada, a sociedade em comandita por ações, a sociedade por quotas de responsabilidade limitada;

— Romunija:

societate pe acțiuni, societate cu răspundere limitată, societate în comandită pe acțiuni.

— Slovenija:

delniška družba, družba z omejeno odgovornostjo, komanditna delniška družba;

— Slovaška:

akciová spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným;

— Finska:

yksityinen osakeyhtiö/privat aktiebolag, julkinen osakeyhtiö/publikt aktiebolag;

— Švedska:

aktiebolag;

— Združeno kraljestvo:

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

PRILOGA II

VRSTE PODJETIJ IZ TOČKE (B) ČLENA 1(1)

— 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;

— Bolgarija:

събирателно дружество, командитно дружество;

— Češka:

veřejná obchodní společnost, komanditní společnost;

— Danska:

interessentskaber, kommanditselskaber;

— Nemčija:

die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft;

— Estonija:

täisühing, usaldusühing;

— Irska:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies;

— Grčija:

η ομόρρυθμος εταιρία, η ετερόρρυθμος εταιρία;

— Španija:

sociedad colectiva, sociedad en comandita simple;

— Francija:

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

— Italija:

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

— Ciper:

μόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες (συνεταιρισμοί);

— Latvija:

pilnsabiedrība, komanditsabiedrība;

— Litva:

tikrosios ūkinės bendrijos, komanditinės ūkinės bendrijos;

— Luksemburg:

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

— Madžarska:

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;

— Avstrija:

die offene Gesellschaft, die Kommanditgesellschaft;

— Poljska:

spółka jawna, spółka komandytowa;

— Portugalska:

sociedade em nome colectivo, sociedade em comandita simples;

— Romunija:

societate în nume colectiv, societate în comandită simplă;

— Slovenija:

družba z neomejeno odgovornostjo, komanditna družba;

— Slovaška:

verejná obchodná spoločnosť, komanditná spoločnosť;

— Finska:

avoin yhtiö/ öppet bolag, kommandiittiyhtiö/kommanditbolag;

— Švedska:

handelsbolag, kommanditbolag;

— Združeno kraljestvo:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies.

PRILOGA III

HORIZONTALNA ČLENITEV BILANCE STANJA, DOLOČENE V ČLENU 10

Sredstva

A. Vpisani nevplačani kapital

od tega vpoklicano

(razen če nacionalno pravo določa, da se vpoklicani kapital prikaže pod "Kapital in rezerve"; v tem primeru se del kapitala, ki je bil vpoklican, a še ni vplačan, prikaže kot sredstvo bodisi pod A bodisi pod D(II)(5)).

B. Ustanovitveni stroški

kakor so opredeljeni v nacionalnem pravu in če nacionalno pravo dovoljuje, da so prikazani kot sredstvo. Nacionalno pravo lahko določi tudi, da se ustanovitveni stroški prikažejo kot prva postavka pod "Neopredmetena sredstva".

C. Stalna sredstva

I. Neopredmetena sredstva

1. Stroški za razvoj, če nacionalno pravo dovoljuje, da so prikazani kot sredstva.
2. Koncesije, patenti, licence, blagovne znamke in podobne pravice in sredstva, če:
 - (a) so pridobljeni za plačilo, in jih ni treba prikazovati pod C(I)(3) ali
 - (b) jih je ustvarilo podjetje samo, če nacionalno pravo dovoljuje, da so prikazani kot sredstva.
3. Dobro ime, kolikor je bilo pridobljeno za plačilo.
4. Predplačila.

II. Opredmetena sredstva

1. Zemljišča in stavbe.
2. Oprema in druga delovna sredstva.
3. Druge naprave in inventar, orodje in oprema.
4. Predplačila in opredmetena sredstva v gradnji.

III. Finančna sredstva

1. Deleži v povezanih podjetjih.
2. Posojila povezanim podjetjem.
3. Deleži v kapitalu.
4. Posojila podjetjem, s katerimi je podjetje povezano z deleži v kapitalu.
5. Naložbe v obliki stalnih sredstev.
6. Druga posojila.

D. Gibljiva sredstva

I. Zaloge

1. Surovine in potrošni material.
2. Nedokončana proizvodnja.
3. Končni proizvodi in trgovsko blago.
4. Predplačila.

II. Terjatve

(Pri vsaki postavki so ločeno izkazani zneski, ki zapadejo v plačilo pozneje kot v enem letu.)

1. Terjatve do kupcev.
2. Terjatve do povezanih podjetij.
3. Terjatve do podjetij, s katerimi je podjetje povezano z deleži v kapitalu.
4. Druge terjatve.
5. Vpisani kapital, ki je vpoklican, vendar ne vplačan (razen če nacionalno pravo določa, da se vpoklicani kapital prikaže kot sredstvo pod A).
6. Aktivne časovne razmejitve (razen če nacionalno pravo določa, da so takšne postavke prikazane kot sredstvo pod E).

III. Naložbe

1. Deleži v povezanih podjetjih.
2. Lastne delnice (z navedbo njihove nominalne vrednosti ali, če nominalne vrednosti ni, njihove nominalne knjigovodske vrednosti), kolikor nacionalno pravo dovoljuje njihov prikaz v bilanci stanja.
3. Druge naložbe.

IV. Denarna sredstva na računih in v blagajni

E. Aktivne časovne razmejitve

(Razen če nacionalno pravo določa, da so takšne postavke prikazane kot sredstvo pod D(II)6.)

Kapital, rezerve in obveznosti

A. Kapital in rezerve

I. Vpisani kapital

(Razen če nacionalno pravo določa, da se vpoklicani kapital prikaže pod to postavko. V tem primeru se znesek vpisanega kapitala in znesek vplačanega kapitala prikažeta ločeno).

II. Vplačani presežek kapitala.

III. Revalorizacijska rezerva

IV. Rezerve

1. Zakonska rezerva, če nacionalno pravo zahteva takšno rezervo.
2. Rezerva za lastne delnice, če nacionalno pravo zahteva takšno rezervo, brez poseganja v točko (b) člena 24(1) Direktive 2012/30/EU.
3. Statutarne rezerve.
4. Druge rezerve, vključno z rezervami, nastalimi zaradi vrednotenja po pošteni vrednosti.

V. Preneseni poslovni izid

VI. Poslovni izid poslovnega leta

B. Rezervacije

1. Rezervacije za pokojnine in podobne obveznosti.
2. Rezervacije za davčne obveznosti.
3. Druge rezervacije.

C. Obveznosti

(Pri vsaki postavki in za vse postavke skupaj se ločeno prikažejo zneski, ki zapadejo v plačilo v enem letu, in zneski, ki zapadejo v plačilo pozneje kot v enem letu.)

1. Obveznosti za posojila na podlagi obveznic, z ločenim prikazom zamenljivih obveznic.
2. Obveznosti do kreditnih institucij.
3. Predplačila, prejeta na podlagi naročil, če niso izkazana ločeno kot odbitna postavka pri zalogah.
4. Obveznosti do dobaviteljev.
5. Menične obveznosti.
6. Obveznosti do povezanih podjetij.
7. Obveznosti do podjetij, s katerimi je podjetje povezano z deleži v kapitalu.
8. Druge obveznosti, tudi do davčnih organov in organov za socialno varnost.
9. Pasivne časovne razmejitve (razen če nacionalno pravo določa, da so takšne postavke prikazane pod D).

D. Pasivne časovne razmejitve

(Razen če nacionalno pravo določa, da so takšne postavke prikazane pod C(9) pod "Obveznosti".)

PRILOGA IV

VERTIKALNA ČLENITEV BILANCE STANJA, DOLOČENE V ČLENU 10

A. Vpisani nevplačani kapital

od tega vpoklicano (razen če nacionalno pravo določa, da se vpoklicani kapital prikaže pod L. V tem primeru se del kapitala, ki je bil vpoklican, a še ni vplačan, prikaže bodisi pod A bodisi pod D(II)(5)).

B. Ustanovitveni stroški

kakor so opredeljeni v nacionalnem pravu in če nacionalno pravo dovoljuje, da so prikazani kot sredstvo. Nacionalno pravo lahko določi tudi, da se ustanovitveni stroški prikažejo kot prva postavka pod "Neopredmetena sredstva".

C. Stalna sredstva

I. Neopredmetena sredstva

1. Stroški za razvoj, če nacionalno pravo dovoljuje, da so prikazani kot sredstva.

2. Koncesije, patenti, licence, blagovne znamke in podobne pravice in sredstva, če:

(a) so pridobljeni za plačilo, in jih ni treba prikazovati pod C(I)(3) ali

(b) jih je ustvarilo podjetje samo, če nacionalno pravo dovoljuje, da so prikazani kot sredstva.

3. Dobro ime, kolikor je bilo pridobljeno za plačilo.

4. Predplačila.

II. Opredmetena sredstva

1. Zemljišča in stavbe.

2. Oprema in druga delovna sredstva.

3. Druge naprave in inventar, orodje in oprema.

4. Predplačila in opredmetena sredstva v gradnji.

III. Finančna sredstva

1. Deleži v povezanih podjetjih.

2. Posojila povezanim podjetjem.

3. Deleži v kapitalu.

4. Posojila podjetjem, s katerimi je podjetje povezano z deleži v kapitalu.

5. Naložbe v obliki stalnih sredstev.

6. Druga posojila.

D. Gibljava sredstva

I. Zaloge

1. Surovine in potrošni material.

2. Nedokončana proizvodnja.

3. Končni proizvodi in trgovsko blago.

4. Predplačila.

II. Terjatve

(Pri vsaki postavki se ločeno izkažejo zneski, ki zapadejo v plačilo pozneje kot v enem letu.)

1. Terjatve do kupcev.
2. Terjatve do povezanih podjetij.
3. Terjatve do podjetij, s katerimi je podjetje povezano z deleži v kapitalu.
4. Druge terjatve.
5. Vpisani kapital, ki je vpoklican, vendar ne vplačan (razen če nacionalno pravo določa, da se vpoklicani kapital prikaže kot sredstvo pod A).
6. Aktivne časovne razmejitve (razen če nacionalno pravo določa, da so takšne postavke prikazane kot sredstvo pod E).

III. Naložbe

1. Deleži v povezanih podjetjih.
2. Lastne delnice (z navedbo njihove nominalne vrednosti ali, če nominalne vrednosti ni, njihove nominalne knjigovodske vrednosti), kolikor nacionalno pravo dovoljuje njihov prikaz v bilanci stanja.
3. Druge naložbe.

IV. Denarna sredstva na računih in v blagajni

E. Aktivne časovne razmejitve

(Razen če nacionalno pravo določa, da so takšne postavke prikazane pod D(II)(6).)

F. Obveznosti: zneski, ki zapadejo v plačilo v enem letu

1. Obveznosti za posojila na podlagi obveznic, z ločenim prikazom zamenljivih obveznic.
2. Obveznosti do kreditnih institucij.
3. Predplačila, prejeta na podlagi naročil, če niso izkazana ločeno kot odbitna postavka pri zalogah.
4. Obveznosti do dobaviteljev.
5. Menične obveznosti.
6. Obveznosti do povezanih podjetij.
7. Obveznosti do podjetij, s katerimi je družba povezana z deleži v kapitalu.
8. Druge obveznosti, tudi do davčnih organov in organov za socialno varnost.
9. Pasivne časovne razmejitve (razen če nacionalno pravo določa, da so takšne postavke prikazane pod K).

G. Čista gibljiva sredstva/obveznosti

(Ob upoštevanju aktivnih časovnih razmejitev, če so prikazane pod E, in pasivnih časovnih razmejitev, če so prikazane pod K.)

H. Skupaj sredstva, zmanjšana za kratkoročne obveznosti

I. Obveznosti: zneski, ki zapadejo v plačilo pozneje kot v enem letu

1. Obveznosti za posojila na podlagi obveznic, z ločenim prikazom zamenljivih obveznic.

2. Obveznosti do kreditnih institucij.
 3. Predplačila, prejeta na podlagi naročil, če niso izkazana ločeno kot odbitna postavka pri zalogah.
 4. Obveznosti do dobaviteljev.
 5. Menične obveznosti.
 6. Obveznosti do povezanih podjetij.
 7. Obveznosti do podjetij, s katerimi je družba povezana z deleži v kapitalu.
 8. Druge obveznosti, tudi do davčnih organov in organov za socialno varnost.
 9. Pasivne časovne razmejitve (razen če nacionalno pravo določa, da so takšne postavke prikazane pod K).
- J. Rezervacije
1. Rezervacije za pokojnine in podobne obveznosti.
 2. Rezervacije za davčne obveznosti.
 3. Druge rezervacije.
- K. Pasivne časovne razmejitve
(Razen če nacionalno pravo določa, da so takšne postavke prikazane pod F(9) ali I(9) ali pod obojim.)
- L. Kapital in rezerve
- I. Vpisani kapital
(Razen če nacionalno pravo določa, da se vpoklicani kapital prikaže pod to postavko. V tem primeru se znesek vpisanega kapitala in znesek vplačanega kapitala prikažeta ločeno.)
 - II. Vplačani presežek kapitala.
 - III. Revalorizacijska rezerva
 - IV. Rezerve
 1. Zakonska rezerva, če nacionalno pravo zahteva takšno rezervo.
 2. Rezerva za lastne delnice, če nacionalno pravo zahteva takšno rezervo, brez poseganja v točko (b) člena 24(1) Direktive 2012/30/EU.
 3. Statutarne rezerve.
 4. Druge rezerve, vključno z rezervami, nastalimi zaradi vrednotenja po pošteni vrednosti.
 - V. Preneseni poslovni izid
 - VI. Poslovni izid poslovnega leta
-

PRILOGA V

ČLENITEV IZKAZA POSLOVNEGA IZIDA PO NARAVI ODHODKOV, DOLOČENI V ČLENU 13

1. Čisti prihodek.
 2. Sprememba zalog končnih proizvodov in nedokončane proizvodnje.
 3. Delo podjetja za lastne potrebe, osredstveno.
 4. Drugi poslovni prihodki.
 5. (a) Surovine in potrošni material.
(b) Drugi zunanji odhodki.
 6. Stroški zaposlenih:
 - (a) plače;
 - (b) stroški za socialno varnost, z ločenim prikazom tistih, ki se nanašajo na pokojnine.
 7. (a) Popravki vrednosti v zvezi z ustanovitvenimi stroški ter opredmetenimi in neopredmetenimi stalnimi sredstvi.
(b) Popravki vrednosti v zvezi z gibljivimi sredstvi, kolikor presegajo popravke vrednosti, ki so običajni za zadevno podjetje.
 8. Drugi poslovni odhodki.
 9. Prihodki od deležev v kapitalu, z ločenim prikazom prihodkov od deležev v kapitalu povezanih podjetij.
 10. Prihodki od drugih naložb in posojil, ki so del stalnih sredstev, z ločenim prikazom prihodkov iz povezanih podjetij.
 11. Drugi prihodki iz obresti in podobni prihodki, z ločenim prikazom prihodkov iz povezanih podjetij.
 12. Popravki vrednosti v zvezi s finančnimi sredstvi in naložbami v gibljiva sredstva.
 13. Odhodki za obresti in podobni odhodki, z ločenim prikazom zneskov, plačljivih povezanim podjetjem.
 14. Davek na poslovni izid.
 15. Poslovni izid po obdavčitvi.
 16. Drugi davki, ki niso prikazani pod postavkami 1 do 15.
 17. Poslovni izid poslovnega leta.
-

PRILOGA VI

ČLENITEV IZKAZA POSLOVNEGA IZIDA PO FUNKCIJI ODHODKOV, DOLOČENI V ČLENU 13

1. Čisti prihodek.
 2. Stroški prodaje (vključno s popravki vrednosti).
 3. Kosmati poslovni izid.
 4. Stroški distribucije (vključno s popravki vrednosti).
 5. Stroški splošnih dejavnosti (vključno s popravki vrednosti).
 6. Drugi poslovni prihodki.
 7. Prihodki od deležev v kapitalu, z ločenim prikazom prihodkov od deležev v kapitalu povezanih podjetij.
 8. Prihodki od drugih naložb in posojil, ki so del stalnih sredstev, z ločenim prikazom prihodkov iz povezanih podjetij.
 9. Drugi prihodki iz obresti in podobni prihodki, z ločenim prikazom prihodkov iz povezanih podjetij.
 10. Popravki vrednosti v zvezi s finančnimi sredstvi in naložbami v gibljiva sredstva.
 11. Odhodki za obresti in podobni odhodki, z ločenim prikazom zneskov, plačljivih povezanim podjetjem.
 12. Davek na poslovni izid.
 13. Poslovni izid po obdavčitvi.
 14. Drugi davki, ki niso prikazani pod postavkami 1 do 13.
 15. Poslovni izid poslovnega leta.
-

PRILOGA VII

Korelacijska tabela

Direktiva 78/660/EGS	Direktiva 83/349/EGS	Ta direktiva
Člen 1(1), prvi pododstavek, uvodno besedilo	—	Člen 1, točka (a)
Člen 1(1), prvi pododstavek, alinee 1 do 27	—	Priloga I
Člen 1(1), drugi pododstavek	—	Člen 1, točka (b)
Člen 1(1), drugi pododstavek, točke (a) do (aa)	—	Priloga II
Člen 1(1), tretji pododstavek	—	—
Člen 1(2)	—	—
Člen 2(1)	—	Člen 4(1)
Člen 2(2)	—	Člen 4(2)
Člen 2(3)	—	Člen 4(3)
Člen 2(4)	—	Člen 4(3)
Člen 2(5)	—	Člen 4(4)
Člen 2(6)	—	Člen 4(5)
Člen 3	—	Člen 9(1)
Člen 4(1)	—	Člen 9(2)
Člen 4(2)	—	Člen 9(3)
Člen 4(3)	—	Člen 9(3)
Člen 4(4)	—	Člen 9(5)
Člen 4(5)	—	—
Člen 4(6)	—	Člen 6(1), točka (h) in člen 6(3)
Člen 5(1)	—	—
Člen 5(2)	—	Člen 2, točka (14)
Člen 5(3)	—	Člen 2, točka (15)
Člen 6	—	Člen 9(6)
Člen 7	—	Člen 6(1), točka (g)
Člen 8	—	Člen 10
Člen 9(A)	—	Priloga III (A)
Člen 9(B)	—	Priloga III (B)
Člen 9(C)	—	Priloga III (c)
Člen 9(D)	—	Priloga III (D)
Člen 9(E)	—	Priloga III (E)
Člen 9(F)	—	—

Direktiva 78/660/EGS	Direktiva 83/349/EGS	Ta direktiva
Obveznosti Člen 9(A)	—	Kapital, rezerve in obveznosti Priloga III (A)
Člen 9(B)	—	Priloga III (B)
Člen 9(C)	—	Priloga III (C)
Člen 9(D)	—	Priloga III (D)
Člen 9(E)	—	—
Člen 10	—	Priloga IV
Člen 10a	—	Člen 11
Člen 11, prvi pododstavek	—	Člen 3(2) in člen 14(1)
Člen 11, drugi pododstavek	—	—
Člen 11, tretji pododstavek	—	Člen 3(9), prvi pododstavek
Člen 12(1)	—	Člen 3(10)
Člen 12(2)	—	Člen 3(9), drugi pododstavek
Člen 12(3)	—	Člen 3(11)
Člen 13(1)	—	Člen 12(1)
Člen 13(2)	—	Člen 12(2)
Člen 14	—	Člen 16(1), točka (d)
Člen 15(1)	—	Člen 12(3)
Člen 15(2)	—	Člen 2, točka (4)
Člen 15(3), točka (a)	—	Člen 17(1), točka (a)
Člen 15(3), točka (b)	—	—
Člen 15(3), točka (c)	—	Člen 17(1), točka (a)(i)
Člen 15(4)	—	—
Člen 16	—	Člen 12(4)
Člen 17	—	Člen 2, točka (2)
Člen 18	—	—
Člen 19	—	Člen 2, točka (8)
Člen 20(1)	—	Člen 12(12), prvi pododstavek
Člen 20(2)	—	Člen 12(12), drugi pododstavek
Člen 20(3)	—	Člen 12(12), tretji pododstavek
Člen 21	—	—
Člen 22, prvi pododstavek	—	Člen 13(1)
Člen 22, drugi pododstavek	—	Člen 13(2)
Člen 23, postavke 1 do 15	—	Priloga V, postavke 1 do 15
Člen 23, postavke 16 do 19	—	—
Člen 23, postavki 20 in 21	—	Priloga V, postavki 16 in 17

Direktiva 78/660/EGS	Direktiva 83/349/EGS	Ta direktiva
Člen 24	—	—
Člen 25, postavke 1 do 13	—	Priloga VI, postavke 1 do 13
Člen 25, postavke 14 do 17	—	—
Člen 25, postavki 18 in 19	—	Priloga VI, postavki 14 in 15
Člen 26	—	—
Člen 27, prvi pododstavek, uvodno besedilo	—	Člen 3(3)
Člen 27, prvi pododstavek, točki (a) in (c)	—	Člen 14(2), točki (a) in (b)
Člen 27, prvi pododstavek, točki (b) in (d)	—	—
Člen 27, drugi pododstavek	—	Člen 3(9), prvi pododstavek
Člen 28	—	Člen 2, točka (5)
Člen 29	—	—
Člen 30	—	—
Člen 31(1)	—	Člen 6(1), uvodno besedilo in točke (a) do (f)
Člen 31(1a)	—	Člen 6(5)
Člen 31(2)	—	Člen 4(4)
Člen 32	—	Člen 6(1), točka (i)
Člen 33(1), uvodno besedilo	—	Člen 7(1)
Člen 33(1), točki (a) in (b) ter drugi in tretji pododstavek	—	—
Člen 33(1), točka (c)	—	Člen 7(1)
Člen 33(2), točka (a), prvi pododstavek, ter člen 33(2), točke (b), (c) in (d)	—	Člen 7(2)
Člen 33(2), točka (a), drugi pododstavek	—	Člen 16(1), točka (b)
Člen 33(3)	—	Člen 7(3)
Člen 33(4)	—	Člen 16(1), točka (b)(ii)
Člen 33(5)	—	—
Člen 34	—	Člen 12(11), četrti pododstavek
Člen 35(1), točka (a)	—	Člen 6(1), točka (i)
Člen 35(1), točka (b)	—	Člen 12(5)
Člen 35(1), točka (c)	—	Člen 12(6)
Člen 35(1), točka (d)	—	Člen 17(1), točka (b)
Člen 35(2)	—	Člen 2, točka (6)
Člen 35(3)	—	Člen 2, točka (7)

Direktiva 78/660/EGS	Direktiva 83/349/EGS	Ta direktiva
Člen 35(4)	—	Člen 12(8) in člen 17(1), točka (a)(vi)
Člen 36	—	—
Člen 37(1)	—	Člen 12(11), prvi, tretji in peti pododstavek
Člen 37(2)	—	Člen 12(11), prvi in drugi pododstavek
Člen 38	—	—
Člen 39(1), točka (a)	—	Člen 6(1), točka (i)
Člen 39(1), točka (b)	—	Člen 12(7), prvi pododstavek
Člen 39(1), točka (c)	—	—
Člen 39(1), točka (d)	—	Člen 12(7), drugi pododstavek
Člen 39(1), točka (e)	—	Člen 17(1), točka (b)
Člen 39(2)	—	Člen 2, točka (6)
Člen 40(1)	—	Člen 12(9)
Člen 40(2)	—	—
Člen 41	—	Člen 12(10)
Člen 42, prvi pododstavek	—	Člen 12(12), tretji pododstavek
Člen 42, drugi pododstavek	—	—
Člen 42a(1)	—	Člen 8(1), točka (a)
Člen 42a(2)	—	Člen 8(2)
Člen 42a(3)	—	Člen 8(3)
Člen 42a(4)	—	Člen 8(4)
Člen 42a(5)	—	Člen 8(5)
Člen 42a(5a)	—	Člen 8(6)
Člen 42b	—	Člen 8(7)
Člen 42c	—	Člen 8(8)
Člen 42d	—	Člen 16(1), točka (c)
Člen 42e	—	Člen 8(1), točka (b)
Člen 42f	—	Člen 8(9)
Člen 43(1), uvodno besedilo	—	Člen 16(1), uvodno besedilo
Člen 43(1), točka (1)	—	Člen 16(1), točka (a)
Člen 43(1), točka (2), prvi pododstavek	—	Člen 17(1), točka (g), prvi pododstavek
Člen 43(1), točka (2), drugi pododstavek	—	Člen 17(1), točka (k)
Člen 43(1), točka (3)	—	Člen 17(1), točka (h)
Člen 43(1), točka (4)	—	Člen 17(1), točka (i)

Direktiva 78/660/EGS	Direktiva 83/349/EGS	Ta direktiva
Člen 43(1), točka (5)	—	Člen 17(1), točka (j)
Člen 43(1), točka (6)	—	Člen 16(1), točka (g)
Člen 43(1), točka (7)	—	Člen 16(1), točka (d)
Člen 43(1), točka (7a)	—	Člen 17(1), točka (p)
Člen 43(1), točka (7b)	—	Člen 2, točka (3) in člen 17(1), točka (r)
Člen 43(1), točka (8)	—	Člen 18(1), točka (a)
Člen 43(1), točka (9)	—	Člen 17(1), točka (e)
Člen 43(1), točka (10)	—	—
Člen 43(1), točka (11)	—	Člen 17(1), točka (f)
Člen 43(1), točka (12)	—	Člen 17(1), točka (d), prvi pododstavek
Člen 43(1), točka (13)	—	Člen 16(1), točka (e)
Člen 43(1), točka (14)(a)	—	Člen 17(1), točka (c)(i)
Člen 43(1), točka (14)(b)	—	Člen 17(1), točka (c)(ii)
Člen 43(1), točka (15)	—	Člen 18(1), točka (b) in člen 18(3)
Člen 43(2)	—	—
Člen 43(3)	—	Člen 17(1), točka (d), drugi pododstavek
Člen 44	—	—
Člen 45(1)	—	Člen 17(1), točka (g), drugi pododstavek Člen 28(3)
Člen 45(2)	—	Člen 18(2)
Člen 46	—	Člen 19
Člen 46a	—	Člen 20
Člen 47(1) in (1a)	—	Člen 30(1) in (2)
Člen 47(2)	—	Člen 31(1)
Člen 47(3)	—	Člen 31(2)
Člen 48	—	Člen 32(1)
Člen 49	—	Člen 32(2)
Člen 50	—	Člen 17(1), točka (o)
Člen 50a	—	—
Člen 50b	—	Člen 33(1), točka (a)
Člen 50c	—	Člen 33(2)
Člen 51(1)	—	Člen 34(1)
Člen 51(2)	—	—
Člen 51(3)	—	—

Direktiva 78/660/EGS	Direktiva 83/349/EGS	Ta direktiva
Člen 51a	—	Člen 35
Člen 52	—	—
Člen 53(2)	—	Člen 3(13)
Člen 53a	—	Člen 40
Člen 55	—	—
Člen 56(1)	—	—
Člen 56(2)	—	Člen 17(1), točke (l), (m) in (n)
Člen 57	—	Člen 37
Člen 57a	—	Člen 38
Člen 58	—	Člen 39
Člen 59(1)	—	Člen 9(7), točka (a)
Člen 59(2) do (6), točka (a)	—	Člen 9(7), točka (a), in člen 27
Člen 59(6), točki (b) in (c)	—	Člen 9(7), točki (b) in (c)
Člen 59(7) in (8)	—	Člen 9(7), točka (a), in člen 27
Člen 59(9)	—	Člen 27(9)
Člen 60	—	—
Člen 60a	—	Člen 51
Člen 61	—	Člen 17(2)
Člen 61a	—	—
Člen 62	—	Člen 55
—	Člen 1(1)	Člen 22(1)
—	Člen 1(2)	Člen 22(2)
—	Člen 2(1), (2) in (3)	Člen 22(3), (4) in (5)
—	Člen 3(1)	Člen 22(6)
—	Člen 3(2)	Člen 2, točka (10)
—	Člen 4(1)	Člen 21
—	Člen 4(2)	—
—	Člen 5	—
—	Člen 6(1)	Člen 23(2)
—	Člen 6(2)	Člen 3(8)
—	Člen 6(3)	Člen 3(9), drugi pododstavek, člen 3(10) in (11)
—	Člen 6(4)	Člen 23(2)
—	Člen 7(1)	Člen 23(3)
—	Člen 7(2)	Člen 23(4)
—	Člen 7(3)	Člen 23(3), uvodno besedilo

Direktiva 78/660/EGS	Direktiva 83/349/EGS	Ta direktiva
—	Člen 8	Člen 23(5)
—	Člen 9(1)	Člen 23(6)
—	Člen 9(2)	—
—	Člen 10	Člen 23(7)
—	Člen 11	Člen 23(8)
—	Člen 12(1)	Člen 22(7)
—	Člen 12(2)	Člen 22(8)
—	Člen 12(3)	Člen 22(9)
—	Člen 13(1) in (2)	Člen 2, točka (16) in člen 6(1), točka (j)
—	Člen 13(2a)	Člen 23(10)
—	Člen 13(3)	Člen 23(9)
—	Člen 15	—
—	Člen 16	Člen 4
—	Člen 17(1)	Člen 24(1)
—	Člen 17(2)	—
—	Člen 18	Člen 24(2)
—	Člen 19	Člen 24(3), točke (a) do (e)
—	Člen 20	—
—	Člen 21	Člen 24(4)
—	Člen 22	Člen 24(5)
—	Člen 23	Člen 24(6)
—	Člen 24	—
—	Člen 25(1)	Člen 6(1), točka (b)
—	Člen 25(2)	Člen 4(4)
—	Člen 26(1)	Člen 24(7)
—	Člen 26(2)	—
—	Člen 26(3)	Člen 6(1), točka (j)
—	Člen 27	Člen 24(8)
—	Člen 28	Člen 24(9)
—	Člen 29(1)	Člen 24(10)
—	Člen 29(2)	Člen 24(11)
—	Člen 29(3)	Člen 24(12)
—	Člen 29(4)	Člen 24(13)
—	Člen 29(5)	Člen 24(14)
—	Člen 30(1)	Člen 24(3), točka (c)

Direktiva 78/660/EGS	Direktiva 83/349/EGS	Ta direktiva
—	Člen 30(2)	—
—	Člen 31	Člen 24(3), točka (f)
—	Člen 32(1) in (2)	Člen 26
—	Člen 32(3)	—
—	Člen 33	Člen 27
—	Člen 34, uvodno besedilo in člen 34(1), prvi stavek	Člen 16(1), točka (a) in člen 28(1)
—	Člen 34(1), drugi stavek	—
—	Člen 34(2)	Člen 28(2), točka (a)
—	Člen 34(3), točka (a)	Člen 28(2), točka (b)
—	Člen 34(3), točka (b)	—
—	Člen 34(4)	Člen 28(2), točka (c)
—	Člen 34(5)	Člen 28(2), točka (d)
—	Člen 34(6)	Člen 16(1), točka (g) in člen 28(1)
—	Člen 34(7)	Člen 16(1), točka (d) in člen 28(1)
—	Člen 34(7a)	Člen 17(1), točka (p)
—	Člen 34(7b)	Člen 17(1), točka (r)
—	Člen 34(8)	Člen 18(1), točka (a)
—	Člen 34(9), točka (a)	Člen 17(1), točka (e)
—	Člen 34(9), točka (b)	Člen 28(1), točka (b)
—	Člen 34(10)	—
—	Člen 34(11)	Člen 17(1), točka (f) in člen 28(1)
—	Člen 34(12) in (13)	Člen 28(1), točka (c)
—	Člen 34(14)	Člen 16(1), točka (c) in člen 28(1)
—	Člen 17(1), točka (c)	Člen 17(1), točka (c) in člen 28(1)
—	Člen 34(16)	Člen 18(1), točka (b) in člen 28(1)
—	Člen 35(1)	Člen 28(3)
—	Člen 35(2)	—
—	Člen 36(1)	Člen 19(1) in člen 29(1)
—	Člen 36(2), točka (a)	—
—	Člen 36(2), točki (b) in (c)	Člen 19(2), točki (b) in (c)
—	Člen 36(2), točka (d)	Člen 29(2), točka (a)

Direktiva 78/660/EGS	Direktiva 83/349/EGS	Ta direktiva
—	Člen 36(2), točka (e)	Člen 19(2), točka (e) in člen 29(1)
—	Člen 36(2), točka (f)	Člen 29(2), točka (b)
—	Člen 36(3)	Člen 29(3)
—	Člen 36a	Člen 33(1), točka (b)
—	Člen 36b	Člen 33(2)
—	Člen 37(1)	Člen 34(1) in (2)
—	Člen 37(2)	Člen 35
—	Člen 37(4)	Člen 35
—	Člen 38(1)	Člen 30(1), prvi pododstavek, in člen 30(3), prvi pododstavek
—	Člen 38(2)	Člen 30(1), drugi pododstavek
—	Člen 38(3)	—
—	Člen 38(4)	Člen 30(3), drugi pododstavek
—	Člen 38(5) in (6)	—
—	Člen 38(7)	Člen 40
—	Člen 38a	—
—	Člen 39	—
—	Člen 40	—
—	Člen 41(1)	Člen 2, točka (12)
—	Člen 41(1a)	Člen 2, točka (3)
—	Člen 41(2) do (5)	—
—	Člen 42	—
—	Člen 43	—
—	Člen 44	—
—	Člen 45	—
—	Člen 46	—
—	Člen 47	—
—	Člen 48	Člen 51
—	Člen 49	—
—	Člen 50	—
—	Člen 50a	—
—	Člen 51	Člen 55