Tento dokument je třeba brát jako dokumentační nástroj a instituce nenesou jakoukoli odpovědnost za jeho obsah

►B

ČTVRTÁ SMĚRNICE RADY

ze dne 25. července 1978,

založená na čl. 54 odst. 3 písm. g) Smlouvy, o ročních účetních závěrkách některých forem společností

(78/660/EHS)

(Úř. věst. L 222, 14.8.1978, s. 11)

Ve znění:

		Úřední věstník		
		Č.	Strana	Datum
►M1	Sedmá směrnice Rady 83/349/EHS, ze dne 13. června 1983	L 193	1	18.7.1983
►M2	Směrnice Rady 84/569/EHS, ze dne 27. listopadu 1984	L 314	28	4.12.1984
►M3	Jedenáctá směrnice Rady 89/666/EHS, ze dne 21. prosince 1989	L 395	36	30.12.1989
►M4	Směrnice Rady 90/604/EHS, ze dne 8. listopadu 1990	L 317	57	16.11.1990
►M5	Směrnice Rady 90/605/EHS, ze dne 8. listopadu 1990	L 317	60	16.11.1990
►M6	Směrnice Rady 94/8/ES ze dne 21. března 1994	L 82	33	25.3.1994
►M7	Council Directive 1999/60/EC of 17 June 1999 (*)	L 162	65	26.6.1999
►M8	Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2001/65/ES ze dne 27. září 2001	L 283	28	27.10.2001
►M9	Směrnice Rady 2003/38/ES ze dne 13. května 2003	L 120	22	15.5.2003
►M10	Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2003/51/ES ze dne 18. června 2003	L 178	16	17.7.2003
►M11	Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES ze dne 17. května 2006	L 157	87	9.6.2006
►M12	Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/46/ES ze dne 14. června 2006	L 224	1	16.8.2006
►M13	Směrnice Rady 2006/99/ES ze dne 20. listopadu 2006	L 363	137	20.12.2006

Ve znění:

►A1	Akt o přistoupení Řecka	L 291	17	19.11.1979
►A2	Akt o přistoupení Španělska a Portugalska	L 302	23	15.11.1985
►A3	Akt o přistoupení Rakouska, Švédska a Finska	C 241	21	29.8.1994
►A4	Akt o podmínkách přistoupení České republiky, Estonské republiky, Kyperské republiky, Lotyšské republiky, Litevské republiky, Maďarské republiky, Republiky Malta, Polské republiky, Republiky Slovinsko a Slovenské republiky a o úpravách smluv, na nichž je založena Evropská unie	L 236	33	23.9.2003

Pozn.: Toto úplné znění obsahuje odkazy na evropskou účetní jednotku a/nebo ECU, které je třeba od 1. ledna 1999 chápat jako odkazy na euro – nařízení Rady (EHS) č. 3308/80 (Úř. věst. L 345, 20.12.1980, s. 1) a nařízení Rady (ES) č. 1103/97 (Úř. věst. L 162, 19.6.1997, s. 1).

(*) Tento akt nebyl nikdy publikován v češtině.

▼B

ČTVRTÁ SMĚRNICE RADY

ze dne 25. července 1978,

založená na čl. 54 odst. 3 písm. g) Smlouvy, o ročních účetních závěrkách některých forem společností

(78/660/EHS)

RADA EVROPSKÝCH SPOLEČENSTVÍ,

s ohledem na Smlouvu o založení Evropského hospodářského společenství, a zejména na čl. 54 odst. 3 písm. g) této smlouvy,

s ohledem na návrh Komise,

s ohledem na stanovisko Evropského parlamentu ([1]),

s ohledem na stanovisko Hospodářského a sociálního výboru ([2]),

vzhledem k tomu, že koordinace předpisů členských států týkajících se struktury a obsahu ročních účetních závěrek a výročních zpráv, použitých metod oceňování a zveřejňování těchto dokumentů ve vztahu mimo jiné k akciovým společnostem a společnostem s ručením omezeným je důležitá zejména pro ochranu společníků a třetích osob;

vzhledem k tomu, že je nutné souběžně koordinovat tyto oblasti u uvedených forem společností, poněvadž činnost těchto společností na jedné straně často překračuje územní hranice států a na druhé straně se třetím osobám poskytují jako záruka jen čistá aktiva společnosti; že nutnost takovéto urychlené koordinace byla uznána a potvrzena také v čl. 2 odst. 1 písm. f) směrnice 68/151/EHS ([3]);

vzhledem k tomu, že je dále nezbytné, aby byly ve Společenství stanoveny minimální rovnocenné právní požadavky na rozsah finančních informací, jež by měly být zveřejňovány společnostmi, které si vzájemně konkurují;

vzhledem k tomu, že roční účetní závěrky musí podávat věrný a pravdivý obraz o stavu aktiv, pasiv, finanční pozici a zisku nebo ztrátě společnosti; že za tímto účelem je nutno předepsat povinné členění rozvahy a výsledovky a že je nutno stanovit minimální obsah komentáře k účetní závěrce a výroční zprávy; že určitým společnostem s omezeným hospodářským a společenským významem je však možné udělit výjimky;

vzhledem k tomu, že je nutné koordinovat různé metody oceňování aktiv a pasiv, aby bylo zaručeno, že roční účetní závěrky budou obsahovat srovnatelné a rovnocenné informace;

vzhledem k tomu, že roční účetní závěrky všech společností, na něž se tato směrnice vztahuje, musí být zveřejňovány v souladu se směrnicí 68/151/EHS; že však lze v této oblasti povolit odchylky v případě malých a středních společností;

vzhledem k tomu, že u ročních účetních závěrek musí být prováděn audit osobami, které jsou k tomu zmocněny a jejichž minimální kvalifikace bude předmětem další koordinace; že jen malé společnosti mohou být zproštěny povinnosti auditu;

vzhledem k tomu, že pokud je společnost součástí skupiny, je žádoucí, aby se zveřejnila konsolidovaná účetní závěrka odrážející věrný a pravdivý obraz činností skupiny jako celku; že do vstupu směrnice

([1]) Úř. věst. C 129, 11.12.1972, s. 38.
([2]) Úř. věst. C 39, 7.6.1973, s. 31.
([3]) Úř. věst. L 65, 14.3.1968, s. 8.

▼B

Rady o konsolidovaných účetních závěrkách v platnost jsou u některých ustanovení této směrnice nezbytné odchylky;

vzhledem k tomu, že k řešení nynější obtížné situace v oblasti právních předpisů některých členských států musí být lhůta pro použitelnost některých ustanovení této směrnice delší, než je v takových případech obvyklé,

PŘIJALA TUTO SMĚRNICI:

Článek 1

1. Koordinační opatření předepsaná touto směrnicí se vztahují na právní a správní předpisy členských států týkající se těchto foremspolečností:

— Německo:

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

— Belgie:

la société anonyme/de naamloze vennootschap,la société en commandite par actions/de commanditaire vennootschap op aandelen,la société de personnes à responsabilité limitée/de personenvennootschap met beperkte aansprakelijkheid,

— Dánsko:

aktieselskaber, kommanditaktieselskaber, anpartsselskaber,

— Francie:

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

— Irsko:

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

— Itálie:

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

— Lucembursko:

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

— Nizozemsko:

de naamloze vennootschap, de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid,

— Spojené království:

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

▼A1

— Řecko:

η ανώνυμη εταιρία, η εταιρία περιωρισμένης ευθύνης, η ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρία,

▼A2

— Španělsko:

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

— Portugalsko:

▼A2

a sociedade anónima de responsabilidade limitada, a sociedade em comandita por acções, a sociedade por quotas de responsabilidade limitada,

▼A3

— Rakousko:

die Aktiengesellschaft, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung,

— Finsko:

osakeyhtiö/aktiebolag,

— Švédsko:

aktiebolag,

▼A4

— Česká republika:

společnost s ručením omezeným, akciová společnost,

— Estonsko:

aktsiaselts, osaühing,

— Kypr:

δημόσιες εταιρείες περιορισμένης ευθύνης με μετοχές ή με εγγύηση, ιδιωτικές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης με μετοχές ή με εγγύηση,

— Lotyšsko:

akciju sabiedrība, sabiedrība ar ierobežotu atbildību,

— Litva:

akcinės bendrovės, uždarosios akcinės bendrovės,

— Maďarsko:

részvénytársaság, korlátolt felelősségű társaság,

— Malta:

kumpanija pubblika/public limited liability company,kumpanija privata/private limited liability company,

soċjeta in akkomandita bil-kapital maqsum f'azzjonijiet/partnership *en commandite* with the capital divided into shares,

— Polsko:

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

— Slovinsko:

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

— Slovensko:

akciová spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným,

▼M13

— v Bulharsku:

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

— v Rumunsku:

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

▼M5

Koordinační opatření předepsaná touto směrnicí se vztahují také na právní a správní předpisy členských států týkající se těchto forem společností:

a) v Německu:

▼M5

die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft;

b) v Belgii:

la société en nom collectifde vennootschap onder firma,

la société en commandité simplede gewone commanditaire vennootschap;

c) v Dánsku:

interessentskaber, kommanditselskaber;

d) ve Francii:

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

e) v Řecku:

η ομόρρυθμος εταιρεία, η ετερόρρυθμος εταιρεία;

f) ve Španělsku:

sociedad colectiva, sociedad en comandita simple;

g) v Irsku:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies;

h) v Itálii:

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

i) v Lucembursku:

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

j) v Nizozemsku:

de vennootschap onder firma, de commanditaire vennootschap;

k) v Portugalsku:

sociedade em nome colectivo, sociedade em comandita simples;

l) ve Spojeném království:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies;

▼A3

m) Rakousko:

die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft;

n) Finsko:

avoin yhtiö/öppet bolag, kommandiittiyhtiö/ kommanditbolag;

o) Švédsko:

handelsbolag, kommanditbolag;

▼A4

p) Česká republika:

veřejná obchodní společnost, komanditní společnost, družstvo;

q) Estonsko:

täisühing, usaldusühing;

r) Kypr:

ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες (συνεταιρισμοί);

s) Lotyšsko:

līgumsabiedrība ar pilnu atbildību, komanditsabiedrība;

t) Litva:

tikrosios ūkinės bendrijos, komanditinės ūkinės bendrijos;

▼A4

u) Maďarsko:

közkereseti társaság, betéti társaság, közös vállalat, egyesülés;

v) 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 tat-tip deskritt f'sub paragrafu 1/ Partnership en nom collectif or partnership en commandite with capital that is not divided into shares, when all the partners with unlimited liability are partnerships as described in sub-paragraph 1;

w) Polsko:

spółka jawna, spółka komandytowa;

x) Slovinsko:

družba z neomejeno odgovornostjo, komanditna družba;

y) Slovensko:

verejná obchodná spoločnosť, komanditná spoločnosť;

▼M13

z) v Bulharsku:

събирателно дружество, командитно дружество;

aa) v Rumunsku:

asocietate în nume colectiv, societate în comandită simplă,

▼M5

v nichž jsou všichni společníci s neomezeným ručením společnosti forem uvedených v prvním pododstavci nebo společnosti, které se neřídí právem členského státu, ale jejichž právní forma je srovnatelná s formami uvedenými ve směrnici 68/151/EHS.

Tato směrnice se vztahuje rovněž na formy společností nebo podniků uvedené v druhém pododstavci, jejichž všichni společníci s neomezeným ručením jsou sami společnostmi forem uvedených v druhém nebo prvním pododstavci.

▼B

2. Až do další koordinace nemusí členské státy tuto směrnici uplatňovat na činnost bank a jiných finančních institucí ani pojišťoven.

ODDÍL 1

Obecná ustanovení

Článek 2

1. Roční účetní závěrka obsahuje rozvahu, výsledovku a komentář k účetní závěrce. Tyto dokumenty tvoří jeden celek.

▼M10

Členské státy mohou povolit nebo nařídit, aby do ročních účetních závěrek byly kromě dokumentů uvedených v prvním pododstavci zahrnuty další výkazy.

▼B

2. Roční účetní závěrka musí být sestavena jasně a v souladu s touto směrnicí.

3. Roční účetní závěrka musí podávat pravdivý a věrný obraz o stavu aktiv, pasiv, finanční pozici a zisku nebo ztrátě společnosti.

4. Pokud by použití této směrnice nebylo dostačující k podání pravdivého a věrného obrazu podle odstavce 3, musí být poskytnuty další informace.

▼B

5. Pokud dojde ve výjimečných případech k tomu, že uplatňování některého ustanovení této směrnice je v rozporu s povinností uloženou v odstavci 3, je třeba povolit výjimku z daného ustanovení, aby byl podán pravdivý a věrný obraz ve smyslu odstavce 3. Každá taková výjimka musí být uvedena v komentáři k účetní závěrce s řádným odůvodněním a s uvedením jejího vlivu na aktiva, pasiva, finanční pozici a na zisk nebo ztrátu. Členské státy mohou výjimky vymezit a stanovit odpovídající zvláštní pravidla.

6. Členské státy mohou povolit či vyžadovat, aby se v roční účetní závěrce zveřejnily další informace vedle těch, které musí být zveřejněny v souladu s touto směrnicí.

ODDÍL 2

Obecná ustanovení o rozvaze a o výsledovce

Článek 3

Členění rozvahy a výsledovky, zejména pokud jde o jejich formální strukturu, nesmí být měněno od jednoho účetního období ke druhému. Odchylky od této zásady se povolují pouze výjimečně. Každá taková odchylka musí být uvedena v komentáři k účetní závěrce s odůvodněním.

Článek 4

1. Položky předepsané v článcích 9, 10 a 23 až 26 musí být v rozvaze a ve výsledovce uvedeny odděleně a ve stanoveném pořadí. Další podrobnější členění těchto položek se povolí, pokud zůstane zachováno celkové rozvržení. Nové položky lze vložit v případě, že jejich obsah není součástí žádných jiných položek požadovaných v předepsaných členěních. Členské státy mohou takové další podrobnější členění nebo nové položky nařídit.

2. Vyžaduje-li to zvláštní povaha podniku, je třeba přizpůsobit rozvržení, zařazení a odborné názvosloví položek rozvahy a výsledovky, které jsou označeny arabskými číslicemi. Členské státy mohou takové změny podnikům, které jsou součástí určitého hospodářského odvětví, nařídit.

3. Položky rozvahy a výsledovky označené arabskou číslicí mohou být sloučeny,

a) pokud je částka položek nevýznamná ve smyslu čl. 2 odst. 3, nebo

b) pokud jejich sloučení přispěje k větší transparentnosti a sloučené položky se uvedou odděleně v komentáři k účetní závěrce. Členské státy mohou takové sloučení položek nařídit.

4. U každé položky rozvahy a výsledovky musí být uvedena odpovídající položka za předchozí účetní období. Členské státy mohou stanovit, že v případě, že tyto částky nejsou srovnatelné, musí být částka za předchozí účetní období upravena. Neporovnatelnost a případnou úpravu údajů je nutno uvést v komentáři k účetní závěrce s náležitým odůvodněním.

5. S výjimkou případů, kdy je uvedena odpovídající položka za předchozí účetní období ve smyslu odstavce 4, se položky rozvahy nebo výsledovky bez číselných údajů neuvádějí.

▼M10

6. Členské státy mohou povolit nebo nařídit zařazování částek v rámci položek ve výsledovce a v rozvaze tak, aby se zohlednila podstata vykazované transakce nebo smlouvy. Toto povolení nebo nařízení může být omezeno na některé skupiny společností nebo na konsolidované účetní závěrky ve smyslu sedmé směrnice Rady

▼M10

83/349/EHS ze dne 13. června 1983 o konsolidovaných účetních závěrkách ([1]).

▼B

Článek 5

1. Odchylně od čl. 4 odst. 1 a 2 mohou členské státy stanovit zvláštní uspořádání účetní závěrky investičních společností a finančních holdingových společností, pokud takové uspořádání poskytne o společnostech rovnocenný obraz jako uspořádání podle čl. 2 odst. 3.

2. „Investičními společnostmi“ se pro účely této směrnice rozumí pouze společnosti,

a) jejichž jediným předmětem činnosti je investování finančních prostředků do různých cenných papírů, nemovitostí nebo jiných majetkových hodnot s výlučným cílem rozložit investiční rizika a poskytovat svým akcionářům podíl na výsledcích ze spravování jejich aktiv;

b) které jsou sdruženy s investičními společnostmi s fixním kapitálem, je-li jejich jediným účelem získání plně splacených akcií vydaných těmito investičními společnostmi, aniž je dotčen čl. 20 odst. 1 písm. h) směrnice 77/91/EHS ([2]).

3. Pro účely této směrnice se „finančními holdingovými společnostmi“ rozumí pouze ty společnosti, jejichž jediným předmětem činnosti je nabytí účastí v jiných podnicích a řízení a zhodnocení těchto účastí, aniž by se tyto společnosti přímo či nepřímo zúčastňovaly řízení těchto podniků a aniž jsou dotčena jejich práva akcionářů. Omezení týkající se činností těchto společností musí být taková, aby jejich dodržování mohly kontrolovat správní nebo soudní orgány.

Článek 6

Členské státy mohou povolit nebo nařídit přizpůsobení rozvržení rozvahy a výsledovky tak, aby zahrnovaly rozdělení zisku nebo vypořádání ztráty.

Článek 7

Jakákoli kompenzace mezi položkami aktiv a pasiv nebo mezi položkami nákladů a výnosů se zakazuje.

ODDÍL 3

Členění rozvahy

Článek 8

Pro formální strukturu rozvahy stanoví členské státy jednu nebo obě formy rozvržení uvedené v článcích 9 a 10. Pokud členský stát stanoví obě formy, může nechat na společnostech, aby si zvolily jeden z nich.

▼M10

Členské státy mohou povolit nebo nařídit společnostem, aby přijaly strukturu rozvahy stanovenou v článku 10a namísto jiných předepsaných nebo povolených rozvržení.

([1]) Úř. věst. L 193, 18.7.1983, s. 1. Směrnice naposledy pozměněná směrnicí Evropského parlamentu a Rady 2001/65/ES (Úř. věst. L 283, 27.10.2001, s. 28)

([2]) Úř. věst. L 26, 31.1.1977, s. 1.

▼B

Článek 9

Aktiva

A. **Pohledávky za upsaný nesplacený kapitál**

z toho splatný

(pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, aby se splatný kapitál vykazoval v „pasivech“. V takovém případě musí být část kapitálu splatného, dosud nesplaceného, uvedena jako aktivum buď v položce A, nebo v položce D.II.5)

B. **Zřizovací výdaje,**

jak jsou vymezeny vnitrostátními právními předpisy, pokud tyto předpisy povolují jejich vykazování v aktivech. Vnitrostátní právní předpisy mohou rovněž stanovit, že položka „zřizovací výdaje“ se uvede jako první položka v části „dlouhodobá nehmotná aktiva“.

C. **Dlouhodobá aktiva**

I. *Nehmotná aktiva*

1. Náklady na výzkum a vývoj, pokud vnitrostátní právní předpisy povolují jejich vykazování v aktivech.
2. Koncese, patenty, licence, ochranné známky a jiná ocenitelná práva a nehmotná aktiva, pokud byly:
   a) pořízeny za úplatu a není třeba je vykazovat v položce C. I.3, nebo
   b) vytvořeny vlastní činností, pokud vnitrostátní právní předpisy povolují jejich vykazování v aktivech.
3. Goodwill, pokud byl pořízen za úplatu.
4. Poskytnuté zálohy.

II. *Hmotná aktiva*

1. Pozemky a budovy.
2. Technická zařízení a stroje.
3. Jiná zařízení a inventář, nástroje a provozní vybavení.
4. Poskytnuté zálohy a nedokončená hmotná aktiva.

III. *Finanční investice*

1. Akcie a podíly v podnicích ve skupině.
2. Půjčky podnikům ve skupině.
3. Účasti.
4. Půjčky podnikům spojeným účastnickým vztahem.
5. Cenné papíry držené jako dlouhodobá aktiva.
6. Ostatní půjčky.
7. Vlastní akcie nebo podíly (s uvedením jejich jmenovité hodnoty, nebo nemají-li jmenovitou hodnotu, s uvedením jejich účetní hodnoty), pokud vnitrostátní právní předpisy povolují jejich vykazování v rozvaze.

D. **Krátkodobá aktiva**

I. *Zásoby*

1. Suroviny a materiál a polotovary vlastní výroby.
2. Nedokončené výrobky.
3. Výrobky a zboží určené k dalšímu prodeji.

▼B

4. Poskytnuté zálohy.

II. *Pohledávky*

(u dále uvedených položek se odděleně uvedou částky splatných pohledávek se zbytkovou dobou splatnosti delší než jeden rok)

1. Pohledávky z obchodního styku.

2. Pohledávky za podniky ve skupině.

3. Pohledávky za podniky spojené účastnickým vztahem.

4. Ostatní pohledávky.

5. Pohledávky za upsaný kapitál splatný, dosud nesplacený (pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, aby se splatný kapitál vykazoval v aktivech v položce A).

6. Náklady a příjmy příštích období (pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, aby se tyto položky vykazovaly v aktivech v položce E).

III. *Cenné papíry*

1. Akcie a podíly v podnicích ve skupině.

2. Vlastní akcie nebo podíly (s uvedením jejich jmenovité hodnoty, nebo nemají-li jmenovitou hodnotu, s uvedením jejich účetní hodnoty), pokud vnitrostátní právní předpisy povolují jejich vykazování v rozvaze.

3. Ostatní cenné papíry.

IV. *Vklady u peněžních ústavů, ceniny a pokladní hotovost*

E. **Náklady a příjmy příštích období**

(pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, aby se tyto položky vykazovaly v aktivech v položce D.II.6)

F. **Ztráta za účetní období**

(pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, aby se tyto položky vykazovaly v pasivech v položce A.VI)

Pasiva

A. **Kapitál a rezervní fondy**

I. *Upsaný kapitál*

(pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, aby se v této položce vykazoval splatný kapitál. V takovém případě se musí výše upsaného kapitálu a splaceného kapitálu vykázat odděleně.)

II. *Emisní ážio*

III. *Fond z nového ocenění*

IV. *Rezervní fondy*

1. Zákonný rezervní fond, pokud vnitrostátní právní předpisy takový rezervní fond nařizují.

2. Rezervní fond na vlastní akcie nebo podíly, pokud vnitrostátní právní předpisy takový rezervní fond nařizují, aniž je dotčen čl. 22 odst. 1 písm. b) směrnice 77/91/EHS.

3. Statutární rezervní fondy.

4. Ostatní rezervní fondy.

V. *Zisk nebo ztráta z minulých účetních období*

VI. *Zisk nebo ztráta za účetní období*

▼B

(pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, aby se uváděl v aktivech v položce F nebo v pasivech v položce E)

B. **Rezervy**

1. Rezervy na penzijní a podobné závazky.
2. Rezervy daňové.
3. Ostatní rezervy.

C. **Závazky**

(u dále uvedených položek a pro jejich souhrn se odděleně uvedou částky se zbytkovou dobou splatnosti do jednoho roku a delší než jeden rok):

1. Dluhopisy, z toho samostatně konvertibilní dluhopisy.
2. Dluhopisy vůči úvěrovým institucím.
3. Přijaté zálohy na smluvně podložené objednávky, pokud nejsou vykázány odděleně jako snížení zásob.
4. Závazky z obchodního styku.
5. Vydané směnky.
6. Závazky vůči podnikům ve skupině.
7. Závazky vůči podnikům spojeným účastnickým vztahem.
8. Ostatní závazky včetně daňových závazků a závazků ze sociálního zabezpečení.
9. Výdaje a výnosy příštích období (pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, aby se tyto položky vykazovaly v položce D pasiv).

D. **Výdaje a výnosy příštích období**

(pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, aby se tyto položky vykazovaly v pasivech v položce C.9)

E. **Zisk za účetní období**

(pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, aby se vykazoval v pasivech v položce A.VI)

Článek 10

A. **Upsaný, dosud nesplacený kapitál**

z toho splatný

(pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, aby se splatný kapitál vykazoval v položce L. V takovém případě musí být část kapitálu splatného, dosud nesplaceného, uvedena buď v položce A, nebo v položce D.II.5.)

B. **Zřizovací výdaje,**

jak jsou stanoveny vnitrostátními právními předpisy, pokud tyto předpisy povolují jejich vykazování v aktivech. Vnitrostátní právní předpisy mohou rovněž stanovit, že položka „zřizovací výdaje“ se uvádí jako první položka v části „dlouhodobá nehmotná aktiva“.

C. **Dlouhodobá aktiva**

I. *Nehmotná aktiva*

1. Náklady na výzkum a vývoj, pokud vnitrostátní právní předpisy povolují jejich vykazování v aktivech.
2. Koncese, patenty, licence, ochranné známky a jiná ocenitelná práva a nehmotná aktiva, pokud byly:

▼B

a) pořízeny za úplatu a není třeba je vykazovat v položce C. I.3, nebo

b) vytvořeny vlastní činností, pokud vnitrostátní právní předpisy povolují jejich vykazování v aktivech.

3. Goodwill, pokud byl pořízen za úplatu.

4. Poskytnuté zálohy.

II. *Hmotná aktiva*

1. Pozemky a budovy.

2. Technická zařízení a stroje.

3. Jiná zařízení a inventář, nástroje a provozní vybavení.

4. Poskytnuté zálohy a nedokončená hmotná aktiva.

III. *Finanční investice*

1. Akcie a podíly v podnicích ve skupině.

2. Půjčky podnikům ve skupině.

3. Účasti.

4. Půjčky podnikům spojeným účastnickým vztahem.

5. Cenné papíry držené jako dlouhodobá aktiva.

6. Ostatní půjčky.

7. Vlastní akcie nebo podíly (s uvedením jejich jmenovité hodnoty, nebo nemají-li jmenovitou hodnotu, s uvedením jejich účetní hodnoty), pokud vnitrostátní právní předpisy povolují jejich vykazování v rozvaze.

D. **Krátkodobá aktiva**

I. *Zásoby*

1. Suroviny a materiál a polotovary vlastní výroby.

2. Nedokončené výrobky.

3. Výrobky a zboží určené k dalšímu prodeji.

4. Poskytnuté zálohy.

II. *Pohledávky*

(u dále uvedených položek se odděleně uvedou částky se zbytkovou dobou splatnosti delší než jeden rok)

1. Pohledávky z obchodního styku.

2. Pohledávky za podniky ve skupině.

3. Pohledávky za podniky spojené účastnickým vztahem.

4. Ostatní pohledávky.

5. Upsaný kapitál splatný, dosud nesplacený (pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, aby se splatný kapitál vykazoval v položce A).

6. Náklady a příjmy příštích období (pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, aby se tyto položky vykazovaly v položce E).

III. *Cenné papíry*

1. Akcie a podíly v podnicích ve skupině.

2. Vlastní akcie nebo podíly (s uvedením jejich jmenovité hodnoty, nebo nemají-li jmenovitou hodnotu, s uvedením

▼B

jejich účetní hodnoty), pokud vnitrostátní právní předpisy povolují jejich vykazování v rozvaze.

3. Ostatní cenné papíry.

IV. *Vklady u peněžních ústavů, ceniny a pokladní hotovost*

E. **Náklady a příjmy příštích období**

(pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, aby se tyto položky vykazovaly v položce D.II.6).

F. **Závazky se zbytkovou dobou splatnosti do jednoho roku**

1. Dluhopisy, z toho samostatně konvertibilní dluhopisy.
2. Dluhopisy vůči úvěrovým institucím.
3. Přijaté zálohy na smluvně podložené objednávky, pokud nejsou vykazovány odděleně jako snížení zásob.
4. Závazky z obchodního styku.
5. Vydané směnky.
6. Závazky vůči podnikům ve skupině.
7. Závazky vůči podnikům spojeným účastnickým vztahem.
8. Ostatní závazky včetně daňových závazků a závazků ze sociálního zabezpečení.
9. Výdaje a výnosy příštích období (pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, aby se tyto položky vykazovaly v položce K).

G. **Čistá krátkodobá aktiva/závazky** (včetně nákladů a příjmů příštích období, jsou-li vykázány v položce E, a výdajů a výnosů příštích období, jsou-li vykázány v položce K).

H. **Celková aktiva snížená o krátkodobé závazky**

I. **Dlouhodobé závazky (se zbytkovou dobou splatnosti delší než jeden rok)**

1. Dluhopisy, z toho samostatně konvertibilní dluhopisy.
2. Dluhopisy vůči úvěrovým institucím.
3. Přijaté zálohy na smluvně podložené objednávky, pokud nejsou vykázány samostatně jako snížení zásob.
4. Závazky z obchodního styku.
5. Vydané směnky.
6. Závazky vůči podnikům ve skupině.
7. Závazky vůči podnikům spojeným účastnickým vztahem.
8. Ostatní závazky včetně daňových závazků a závazků ze sociálního zabezpečení.
9. Výdaje a výnosy příštích období (pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, aby se tyto položky vykazovaly v položce K).

J. **Rezervy**

1. Rezervy na penzijní a podobné závazky.
2. Rezervy daňové.
3. Ostatní rezervy.

K. **Výdaje a výnosy příštích období**

(pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, aby se tyto položky vykazovaly v položce F.9 nebo I.9)

▼B

L. **Kapitál a rezervní fondy**

I. *Upsaný kapitál*

(pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, aby se v této položce vykazoval splatný kapitál. V takovém případě se musí výše upsaného kapitálu a splaceného kapitálu vykázat odděleně)

II. *Emisní ážio*

III. *Fond z nového ocenění*

IV. *Rezervní fondy*

1. Zákonný rezervní fond, pokud vnitrostátní právní předpisy takový rezervní fond nařizují.

2. Rezervní fond na vlastní akcie nebo podíly, pokud vnitrostátní právní předpisy takový rezervní fond nařizují, aniž je dotčen čl. 22 odst. 1 písm. b) směrnice 77/91/EHS.

3. Statutární rezervní fondy.

4. Ostatní rezervní fondy.

V. *Zisk nebo ztráta z minulých účetních období*

VI. *Zisk nebo ztráta za účetní období*

▼M10

Článek 10a

Členské státy mohou povolit nebo nařídit společnostem nebo některým skupinám společností, aby formální strukturu položek rozvahy podle článků 9 a 10 nahradily rozvržením položek založeným na rozlišení mezi krátkodobými a dlouhodobými položkami, pokud je obsah takto poskytovaných informací přinejmenším rovnocenný obsahu informací požadovaných podle článků 9 a 10.

▼B

Článek 11

Členské státy mohou povolit společnostem, které k rozvahovému dni nepřekročí limity ve dvou z těchto tří kritérií:

— ►M12 celková bilanční suma: 4 400 000 EUR ◄ evropských zúčtovacích jednotek,

— ►M12 čistý obrat: 8 800 000 EUR ◄ evropských zúčtovacích jednotek,

— průměrný počet zaměstnanců během účetního období: 50,

aby sestavovaly zkrácenou rozvahu zahrnující jen položky označené v článcích 9 a 10 písmeny a římskými číslicemi se zvláštním uvedením informací požadovaných v článku 9 v aktivech v závorkách k položce D.II a v pasivech v závorkách k položce C, a v článku 10 v závorkách k položce D.II jako součet pro každou uvedenou položku.

▼M4

Členské státy mohou upustit od uplatňování čl. 15 odst. 3 písm. a) a odst. 4 pro zkrácenou rozvahu.

▼M9

Pro členské státy, které nepřijaly euro, se částka v národní měně odpovídající částkám uvedeným v prvním odstavci vypočte pomocí směnného kurzu zveřejněného v *Úředním věstníku Evropské unie* v den vstupu v platnost ►M12 směrnice, kterou se tyto částky stanoví. ◄

▼B

Článek 12

1. Pokud k rozvahovému dni podnik překročí nebo přestane překračovat limity dvou ze tří kritérií uvedených v článku 11, tato skutečnost ovlivní použití odchylky povolené tímto článkem jen tehdy, jestliže toto nastane ve dvou po sobě jdoucích účetních obdobích.

2. Za účelem přepočtu na národní měnu nelze částky v evropských zúčtovacích jednotkách uvedené v článku 11 zvýšit víc než o 10 %.

3. Bilanční suma uvedená v článku 11 zahrnuje položky aktiv A až E v členění uvedeném v článku 9 nebo položky aktiv A až E v členění uvedeném v článku 10.

Článek 13

1. Vztahuje-li se určité aktivum nebo pasivum k více než jedné položce členění, musí být jejich vztahy k jiným položkám uvedeny buď v položce, ve které jsou zaznamenány, nebo v komentáři k účetní závěrce, pokud je takový údaj nezbytný pro sestavení jasné a přehledné účetní závěrky.

2. Vlastní akcie a akcie podniků ve skupině mohou být vykázány jen v položkách předepsaných pro tento účel.

Článek 14

Pokud není předepsáno jejich vykazování v pasivech, musí být veškeré závazky ve formě záruk jakéhokoli druhu uvedeny přímo v rozvaze nebo v komentáři k účetní závěrce s rozlišením druhů záruk, které vnitrostátní právní předpisy uznávají; specifické zveřejnění se vyžaduje u každé věcné záruky. Závazky tohoto druhu vůči podnikům ve skupině musí být uvedeny samostatně.

ODDÍL 4

Zvláštní ustanovení vztahující se na určité rozvahové položky

Článek 15

1. Zahrnutí určitých aktiv do dlouhodobých nebo krátkodobých aktiv záleží na účelu, ke kterému jsou určena.

2. Dlouhodobá aktiva zahrnují aktiva, která jsou určena pro trvalé používání pro účely činností podniku.

3. a) Pohyb různých položek dlouhodobých aktiv se vykazuje v rozvaze nebo v komentáři k účetní závěrce. K tomu účelu se vykáží, vycházeje z nákladů na pořízení nebo nákladů na výrobu a odděleně za každou položku dlouhodobých aktiv, jednak přírůstky, úbytky a převody během účetního období, jednak úpravy hodnot k rozvahovému dni a přípisy provedené během účetního období k úpravám hodnot předchozích účetních období. Úpravy hodnot se vykazují buď v rozvaze jako zřetelné odpočty od příslušných položek, nebo v komentáři k účetní závěrce.

b) Pokud v okamžiku sestavení první roční účetní závěrky podle této směrnice nelze bez nepřiměřeného nákladu nebo zpoždění stanovit náklady na pořízení nebo náklady na výrobu dlouhodobého aktiva, může být jeho zůstatková hodnota na začátku účetního období považována jako náklad na pořízení nebo vlastní náklady na výrobu. Každé použití tohoto písmene musí být uvedeno v komentáři k účetní závěrce.

▼B

c) Použije-li se článek 33, pohyby různých položek dlouhodobých aktiv uvedené v odst. 3 písm. a) se vykazují na základě nově oceněných nákladů na pořízení nebo vlastních nákladů na výrobu.

4. Ustanovení odst. 3 písm. a) a b) se použijí pro formální strukturu položky „zřizovací výdaje“.

Článek 16

Věcná práva k nemovitostem a jiná podobná práva podle definice vnitrostátních právních předpisů musí být vykazována v položce „pozemky a budovy“.

Článek 17

Pro účely této směrnice se „účastmi“ rozumějí podíly na kapitálu jiných podniků, bez ohledu na to, zda jsou nebo nejsou podloženy cennými papíry, které mají vytvořením trvalého spojení s těmito podniky přispívat k provozu vlastního podniku. Má se za to, že podíl na kapitálu jiné společnosti tvoří účast, převyšuje-li podíl na jejím kapitálu procento stanovené členskými státy, které nesmí překročit 20 %.

Článek 18

Výdaje vynaložené během účetního období, které se však týkají následujícího účetního období, se musí spolu s výnosy, které jsou splatné až v následujícím účetním období, vykazovat v položce „náklady a příjmy příštích období“. Členské státy však mohou stanovit, že se tyto výnosy vykazují v položce „pohledávky“. Pokud jsou tyto částky významné, uvedou se v komentáři k účetní závěrce.

Článek 19

Úpravy hodnot zahrnují veškeré úpravy hodnot jednotlivých aktiv, jejichž účelem je zohlednit snížení hodnot jednotlivých aktiv vykázaných k rozvahovému dni, ať už je snížení hodnoty konečné nebo dočasné.

Článek 20

1. Rezervy jsou určeny k pokrytí ztrát nebo závazků, jejichž podstata je jasně definována a u kterých je k rozvahovému dni pravděpodobné nebo jisté, že nastanou, ale není jistá částka nebo datum, ke kterému vzniknou.

2. Členské státy mohou rovněž povolit vytvoření rezerv zamýšlených k pokrytí nákladů, které lze přiřadit k posuzovanému nebo předchozímu účetnímu období, jejichž podstata je jasně definována a u kterých je k rozvahovému dni pravděpodobné nebo jisté, že nastanou, ale není jistá částka nebo datum, ke kterému vzniknou.

3. Rezervy není možné používat k úpravám hodnot položek aktiv.

Článek 21

Příjmy před rozvahovým dnem, avšak související s následujícím účetním obdobím, spolu s jakýmikoli náklady vynaloženými před rozvahovým dnem, které se stanou výdajem teprve v následujícím účetním období, přestože se vztahují ke sledovanému účetnímu

▼B

období, se musí vykázat v položce „výdaje a výnosy příštích období“. Členské státy však mohou stanovit, že se tyto náklady vykazují v položce „závazky“. Pokud jsou tyto částky významné, uvedou se v komentáři k účetní závěrce.

ODDÍL 5

Členění výsledovky

Článek 22

Pro formální strukturu výsledovky stanoví členské státy jeden nebo více způsobů členění, které jsou uvedeny v článcích 23 až 26. Pokud některý členský stát stanoví možnost více způsobů členění, může nechat na společnostech, aby si zvolily jeden z nich.

▼M10

Odchylně od čl. 2 odst. 1 mohou členské státy povolit nebo nařídit všem společnostem nebo kterékoli skupině společností, aby namísto formální struktury výsledovky v souladu s články 23 až 26 předkládaly výkaz výkonnosti, pokud je obsah takto poskytovaných informací přinejmenším rovnocenný obsahu informací požadovaných podle uvedených článků.

▼B

Článek 23

1. Čistý obrat.
2. Změny stavu zásob výrobků a nedokončené výroby.
3. Aktivace výkonů vlastní výroby.
4. Ostatní provozní výnosy.
5. a) Suroviny a jiné spotřebované výkony.

   b) Ostatní externí náklady.
6. Osobní náklady:

   a) mzdy a platy;

   b) náklady na sociální zabezpečení, z toho odděleně náklady na důchodové zabezpečení.
7. a) Úpravy hodnot ve vztahu ke zřizovacím výdajům a k dlouhodobým hmotným a nehmotným aktivům.

   b) Úpravy hodnot ve vztahu ke krátkodobým aktivům v rozsahu, v jakém překročily částku úprav hodnot, která je v daném podnikání běžná.
8. Ostatní provozní náklady.
9. Výnosy z účastí, z toho odděleně z podniků ve skupině.
10. Výnosy z ostatních cenných papírů a půjček zahrnutých do dlouhodobých aktiv, z toho odděleně z podniků ve skupině.
11. Úroky a podobné výnosy, z toho odděleně výnosy z podniků ve skupině.
12. Úpravy hodnoty finančních investic a cenných papírů držených jako krátkodobá aktiva.
13. Úroky a podobné náklady, z toho odděleně náklady týkající se podniků ve skupině.
14. Daň ze zisku z běžných činností.

▼B

15. Zisk nebo ztráta z běžných činností po zdanění.
16. Mimořádné výnosy.
17. Mimořádné náklady.
18. Zisk nebo ztráta z mimořádné činnosti.
19. Daň ze zisku z mimořádné činnosti.
20. Ostatní daně nevykázané ve výše uvedených položkách.
21. Zisk nebo ztráta za účetní období.

Článek 24

A. **Náklady**

1. Snížení stavu zásob výrobků a nedokončené výroby:
2. a) suroviny a spotřebované výkony;

   b) ostatní externí náklady.
3. Osobní náklady:

   a) mzdy a platy;

   b) náklady na sociální zabezpečení, z toho odděleně náklady na důchodové zabezpečení.
4. a) Úpravy hodnot ve vztahu ke zřizovacím výdajům a k dlouhodobým hmotným a nehmotným aktivům.

   b) Úpravy hodnot ve vztahu ke krátkodobým aktivům v rozsahu, v jakém překročily částku úprav hodnot, která je v daném podnikání běžná.
5. Ostatní provozní náklady.
6. Úpravy hodnoty finančních investic a cenných papírů držených jako krátkodobá aktiva.
7. Úroky a podobné náklady, z toho odděleně náklady týkající se podniků ve skupině.
8. Daň ze zisku z běžných činností.
9. Zisk nebo ztráta z běžných činností po zdanění.
10. Mimořádné náklady.
11. Daň ze zisku z mimořádné činnosti.
12. Ostatní daně nevykázané ve výše uvedených položkách.
13. Zisk nebo ztráta za účetní období.

B. **Výnosy**

1. Čistý obrat.
2. Zvýšení stavu zásob výrobků a nedokončené výroby.
3. Aktivace výkonů vlastní výroby.
4. Ostatní provozní výnosy.
5. Výnosy z účastí, z toho odděleně výnosy z podniků ve skupině.
6. Výnosy z ostatních cenných papírů a půjček zahrnutých do dlouhodobých aktiv, z toho odděleně z podniků ve skupině.
7. Úroky a podobné výnosy, z toho odděleně výnosy z podniků ve skupině.
8. Zisk nebo ztráta z běžných činností po zdanění.

▼B

9. Mimořádné výnosy.
10. Zisk nebo ztráta za účetní období.

Článek 25

1. Čistý obrat.
2. Náklady vynaložené na prodané zboží nebo poskytnuté služby (včetně úpravy hodnoty).
3. Hrubý zisk nebo ztráta.
4. Odbytové náklady (včetně úpravy hodnoty).
5. Správní náklady (včetně úpravy hodnoty).
6. Ostatní provozní výnosy.
7. Výnosy z účastí, z toho odděleně z podniků ve skupině.
8. Výnosy z ostatních cenných papírů a půjček zahrnutých do dlouhodobých aktiv, z toho odděleně z podniků ve skupině.
9. Úroky a podobné výnosy, z toho odděleně výnosy z podniků ve skupině.
10. Úpravy hodnoty finančních investic a cenných papírů držených jako krátkodobá aktiva.
11. Úroky a podobné náklady, z toho odděleně náklady týkající se podniků ve skupině.
12. Daň ze zisku z běžných činností.
13. Zisk nebo ztráta z běžných činností po zdanění.
14. Mimořádné výnosy.
15. Mimořádné náklady.
16. Mimořádný zisk nebo ztráta.
17. Daň ze zisku z mimořádné činnosti.
18. Ostatní daně nevykázané ve výše uvedených položkách.
19. Zisk nebo ztráta za účetní období.

Článek 26

A. **Náklady**

1. Náklady vynaložené na prodané zboží nebo poskytnuté služby (včetně úpravy hodnoty).
2. Odbytové náklady (včetně úpravy hodnoty).
3. Správní náklady (včetně úpravy hodnoty).
4. Úpravy hodnoty finančních investic a cenných papírů držených jako krátkodobá aktiva.
5. Úroky a podobné náklady, z toho odděleně náklady týkající se podniků ve skupině.
6. Daň ze zisku z běžných činností.
7. Zisk nebo ztráta z běžných činností po zdanění.
8. Mimořádné náklady.
9. Daň ze zisku z mimořádné činnosti.
10. Ostatní daně nevykázané ve výše uvedených položkách.

▼B

11. Zisk nebo ztráta za účetní období.

B. **Výnosy**

1. Čistý obrat.

2. Ostatní provozní výnosy.

3. Výnosy z účastí, z toho odděleně z podniků ve skupině.

4. Výnosy z ostatních cenných papírů a půjček zahrnutých do dlouhodobých aktiv, z toho odděleně výnosy z podniků ve skupině.

5. Ostatní úroky a podobné výnosy, z toho odděleně výnosy z podniků ve skupině.

6. Zisk nebo ztráta z běžných činností po zdanění.

7. Mimořádné výnosy.

8. Zisk nebo ztráta za účetní období.

Článek 27

Členské státy mohou podnikům, které k rozvahovému dni nepřekročily limity ve dvou z těchto tří kritérií:

— ►**M12** celková bilanční suma: 17 500 000 EUR ◄ evropských zúčtovacích jednotek,

— ►**M12** čistý obrat: 35 000 000 EUR ◄ evropských zúčtovacích jednotek,

— průměrný počet zaměstnanců během účetního období: 250,

povolit rozdílné členění odlišné od členění uvedeného v článcích 23 až 26:

a) v článku 23: položky 1 až 5 včetně mohou být sloučeny do jedné položky s názvem „hrubý zisk nebo ztráta“;

b) v článku 24: položky A 1, A 2 a B 1 až B 4 včetně mohou být sloučeny do jedné položky s názvem „hrubý zisk nebo ztráta“;

c) v článku 25: položky 1, 2, 3 a 6 mohou být sloučeny do jedné položky s názvem „hrubý zisk nebo ztráta“;

d) v článku 26: položky A 1, B 1 a B 2 mohou být sloučeny do jedné položky s názvem „hrubý zisk nebo ztráta“.

Použije se článek 12.

▼M9

Pro členské státy, které nepřijaly euro, se částka v národní měně odpovídající částkám uvedeným v prvním odstavci vypočte pomocí směnného kurzu zveřejněného v *Úředním věstníku Evropské unie* v den vstupu v platnost ►**M12** směrnice, kterou se tyto částky stanoví. ◄

▼B

ODDÍL 6

Zvláštní ustanovení pro některé položky výsledovky

Článek 28

Čistý obrat zahrnuje částky pocházející z prodeje výrobků a z poskytování služeb, náležejících k běžným činnostem společnosti, po odečtení prodejních slev a daně z přidané hodnoty a ostatních daní přímo spojených s obratem.

▼B

Článek 29

1. Výnosy a náklady, které vznikají jinak než z běžných činností podniku, musí být vykazovány v položkách „mimořádné výnosy“ a „mimořádné náklady“.

2. Pokud jsou výnosy a náklady uvedené v odstavci 1 významné pro určení výsledků, musí být údaje o jejich výši a povaze vysvětleny v komentáři k účetní závěrce. Totéž platí u výnosů a nákladů vztahujících se k jinému účetnímu období.

Článek 30

Členské státy mohou povolit, aby daně ze zisku z běžných a z mimořádných činností byly vykazovány úhrnem jako jedna položka ve výsledovce před položkou „ostatní daně nevykazované v předcházejících položkách“. V tom případě se položka „zisk nebo ztráta z běžných činností po zdanění“ vynechá z členění uvedeného v článcích 23 až 26.

Pokud je tato odchylka uplatněna, musí společnosti v komentáři k účetní závěrce zveřejnit rozsah, ve kterém daně z příjmů ovlivňují zisk nebo ztrátu z běžných a z mimořádných činností.

ODDÍL 7

Pravidla ocenění

Článek 31

1. Členské státy zajistí, aby položky uvedené ve výročních zprávách byly oceněny v souladu s těmito obecnými zásadami:

a) předpokládá se, že podnik bude pokračovat ve své činnosti;

b) metody ocenění nelze od jednoho účetního období k druhému měnit;

c) ocenění musí být provedeno obezřetně; zejména platí, že

aa) zahrnout se smějí jen zisky, které byly vytvořeny k rozvahovému dni,

▼M10

bb) je třeba vzít v úvahu všechny závazky vznikající v průběhu daného nebo předchozího účetního období, a to i v případě, že se tyto závazky stanou zřejmými až mezi rozvahovým dnem a dnem sestavení rozvahy,

▼B

cc) v úvahu se musí brát všechny odpisy bez ohledu na to, zda je výsledkem účetního období zisk nebo ztráta;

d) je třeba vzít v úvahu výnosy a náklady účetního období, k němuž se vztahují, bez ohledu na datum příjmu či platby těchto výnosů nebo nákladů;

e) jednotlivé položky aktiv a pasiv musí být oceněny odděleně;

f) počáteční stav rozvahy každého účetního období se musí shodovat s konečným stavem rozvahy z předchozího účetního období.

▼M10

1a. Kromě částek zaznamenávaných podle čl. 1 písm. c) bodu bb) mohou členské státy povolit nebo nařídit, aby byly brány v úvahu všechny předvídatelné závazky a možné ztráty vznikající v průběhu daného nebo předchozího účetního období, a to i v případě, že se tyto závazky nebo ztráty stanou zřejmými až mezi rozvahovým dnem a dnem sestavení rozvahy.

▼B

2. Odchylky od těchto obecných zásad se povolují jen ve výjimečných případech. Každá taková odchylka musí být zveřejněna v komentáři k účetní závěrce s náležitým odůvodněním a s uvedením vlivu na stav aktiv nebo pasiv, finanční pozici a zisk nebo ztrátu.

Článek 32

Položky vykazované v roční účetní závěrce se oceňují v souladu s články 34 až 42, které vycházejí z principu nákladů na pořízení nebo nákladů na výrobu.

Článek 33

1. Členské státy mohou Komisi oznámit, že až do další koordinace a odchylně od článku 32 si vyhrazují, že mohou povolit nebo nařídit všem společnostem nebo některým druhům společností:

a) oceňování dlouhodobých hmotných aktiv s omezenou ekonomickou životností a zásob metodou reprodukční hodnoty;

b) oceňování položek uvedených v roční účetní závěrce, včetně kapitálu a rezervních fondů, jinými metodami než metodou stanovenou v písmeni a), které jsou navrženy tak, aby vzaly v úvahu inflaci;

▼M10

c) nové ocenění dlouhodobých hmotných aktiv.

▼B

Pokud vnitrostátní právní předpisy stanoví metody oceňování uvedené v písmenech a), b) nebo c), musí vymezit jejich obsah, omezení a pravidla pro jejich používání.

V komentáři k účtům se zveřejní případné použití některé výše uvedené metody, seznam odpovídajících položek rozvahy a výsledovky a metoda, kterou jsou dotyčné hodnoty vypočteny.

2. a) V případě použití odstavce 1 se výše rozdílu mezi oceněním provedeným na základě použité metody a oceněním provedeným podle obecného pravidla uvedeného v článku 32 musí vykázat v pasivech v položce „fond z nového ocenění“. Nakládání s touto položkou z hlediska daňového musí být vysvětleno buď v rozvaze, nebo v komentáři k účetní závěrce.

Pro účely odst. 1 posledního pododstavce zveřejní společnosti v komentáři k účetní závěrce, kdykoli se částka fondu v průběhu účetního období změní, mimo jiné tabulku obsahující:

— výši fondu z nového ocenění na počátku účetního období,

— rozdíly z nového ocenění převedené během účetního období do fondu z nového ocenění,

— částky kapitalizované nebo jinak převedené z fondu z nového ocenění během účetního období s uvedením povahy každého takového převodu,

— výši fondu z nového ocenění na konci účetního období.

b) Fond z nového ocenění může být kdykoli zcela nebo částečně kapitalizován.

c) Fond z nového ocenění musí být snížen v takovém rozsahu, v jakém již převáděné částky nejsou nezbytné pro uplatnění použité metody ocenění a splnění jejího účelu.

Členské státy mohou stanovit pravidla, která upraví používání fondu z nového ocenění, za předpokladu, že převody z fondu z nového ocenění do výsledovky je možné uskutečnit jenom

▼B

v takovém rozsahu, v jakém byly převedené částky zaneseny ve výsledovce jako náklady nebo v jakém odrážejí zvýšení hodnoty, které již bylo skutečně realizováno. Tyto částky musí být zveřejněny ve výsledovce odděleně. Žádná část fondu z nového ocenění nemůže být přímo ani nepřímo rozdělena, pokud nepředstavuje skutečně realizované zvýšení hodnoty.

d) Kromě případů uvedených v písmenech b) a c) nemůže být fond z nového ocenění snížen.

3. Úpravy hodnoty se každoročně vypočítávají na základě ocenění přijatého pro dané účetní období. Odchylně od článků 4 a 22 však mohou členské státy povolit nebo vyžadovat, aby byla v odpovídajících položkách v členěních předepsaných v článcích 23 až 26 vykazována pouze ta částka úpravy hodnoty, která vzniká jako výsledek použití obecného pravidla uvedeného v článku 32, a aby rozdíl, vznikající jako výsledek metody ocenění přijaté podle tohoto článku, byl v těchto členěních vykazován odděleně. Články 34 až 42 se použijí obdobně.

4. Pokud je použit odstavec 1, je třeba zveřejnit následující informace v rozvaze nebo v komentáři k účetní závěrce odděleně pro každou rozvahovou položku uvedenou v členěních předepsaných v článcích 9 a 10 s výjimkou zásob:

a) buď částku ocenění k rozvahovému dni, provedeného v souladu s obecným pravidlem uvedeným v článku 32, a úhrnnou částku úpravy hodnoty;

b) nebo částku rozdílu k rozvahovému dni mezi oceněním provedeným v souladu s tímto článkem a oceněním vyplývajícím z použití článku 32, jakož i případnou úhrnnou částku dodatečných úprav hodnot.

5. Aniž je dotčen článek 52, Rada na návrh Komise do sedmi let od vydání této směrnice přezkoumá a v případě potřeby pozmění tento článek s přihlédnutím k hospodářskému a měnovému vývoji v rámci Společenství.

Článek 34

1. a) Pokud vnitrostátní právní předpisy povolují vykazování zřizovacích výdajů v aktivech, musí být tyto výdaje odepsány nejpozději do pěti let.

b) Pokud nebyly zřizovací výdaje zcela odepsány, nesmí dojít k žádnému rozdělení zisků, není-li částka rezervních fondů použitelných k rozdělení a nerozdělených zisků z předchozích let nejméně rovna částce neodepsaných výdajů.

2. Částky vykázané v položce „zřizovací výdaje“ musí být vysvětleny v komentáři k účetní závěrce.

Článek 35

1. a) Dlouhodobá aktiva musí být oceněna v nákladech na pořízení nebo nákladech na výrobu, aniž jsou dotčena písmena b) a c).

b) Náklady na pořízení nebo náklady na výrobu dlouhodobých aktiv s omezenou dobou ekonomické životnosti musí být sníženy o úpravy hodnot vypočítané tak, aby se hodnota těchto aktiv systematicky odepisovala během doby jejich ekonomické životnosti.

c) aa) U dlouhodobých finančních aktiv mohou být provedeny úpravy hodnot tak, aby byly oceněny v nižších hodnotách, které jim přísluší k rozvahovému dni.

▼B

bb) U dlouhodobých aktiv se provedou úpravy hodnot bez ohledu na to, zda je jejich ekonomická doba životnosti omezena, či ne, tak, aby byly oceněny v nižších hodnotách, které jim přísluší k rozvahovému dni, jestliže se očekává, že je snížení jejich hodnoty trvalé.

cc) Pokud úpravy hodnot uvedené v bodech aa) a bb) nebyly vykazovány odděleně ve výsledovce, musí být v tomto výkazu vykazovány a uvedeny odděleně v komentáři k účetní závěrce.

dd) Oceňování v nižších hodnotách podle bodů aa) a bb) nesmí pokračovat, jestliže důvody, pro které byly úpravy hodnot prováděny, pominuly.

d) Pokud jsou určitá dlouhodobá aktiva předmětem mimořádných úprav hodnot pouze z daňových důvodů, částka úprav a důvody pro jejich provedení se uvedou v komentáři k účetní závěrce.

2. Náklady na pořízení zahrnují kromě nákupní ceny rovněž vedlejší náklady.

3. a) Náklady na výrobu zahrnují kromě nákladů na pořízení surovin a jiných spotřebovaných výkonů také náklady přímo přičitatelné těmto jednotlivým výrobkům.

b) Do nákladů výroby lze zahrnout přiměřenou poměrnou část nepřímo přičitatelných nákladů k jednotlivým výrobkům v rozsahu, v jakém se vztahují k období výroby.

4. Úroky z vypůjčeného kapitálu pro financování výroby dlouhodobých aktiv lze zahrnout do nákladů výroby v rozsahu, v jakém se vztahují k období výroby. V tom případě musí být vykázání úroků v aktivech uvedeno v komentáři k účetní závěrce.

Článek 36

Odchylně od čl. 35 odst. 1 písm. c) bodu cc) mohou členské státy povolit investičním společnostem ve smyslu čl. 5 odst. 2, aby kompenzovaly úpravy hodnot cenných papírů přímo proti vlastnímu kapitálu. Odpovídající částky se v rozvaze vykazují odděleně v pasivech.

Článek 37

1. Pro položku „náklady na výzkum a vývoj“ se použije článek 34. V mimořádných případech však členské státy mohou povolit odchylky od čl. 34 odst. 1 písm. a). V takovém případě mohou rovněž povolit odchylky od čl. 34 odst. 1 písm. b). Tyto odchylky a jejich odůvodnění musí být uvedeny v komentáři k účetní závěrce.

2. Pro položku „goodwill“ se použije čl. 34 odst. 1 písm. a). Členské státy však mohou povolit, aby podniky tuto položku systematicky odepisovaly během omezeného období delšího pěti let, pokud toto období nepřekročí dobu ekonomické životnosti tohoto aktiva a uvede se a odůvodní v komentáři k účetní závěrce.

Článek 38

Dlouhodobá hmotná aktiva, suroviny a spotřební materiál, které jsou soustavně obnovovány a jejichž celková hodnota má pro podnik druhořadý význam, mohou být vykazovány v aktivech ve stálém množství a hodnotě, pokud se jejich množství, hodnota a složení významně nemění.

▼B

Článek 39

1. a) Krátkodobá aktiva se musí oceňovat v nákladech na pořízení nebo nákladech na výrobu, aniž jsou dotčena písmena b) a c).

b) U krátkodobých aktiv se provádí úpravy hodnot tak, aby se vykazovaly v nižších tržních hodnotách, nebo ve výjimečných případech v jiných nižších hodnotách, které jim přísluší k rozvahovému dni.

c) Členské státy mohou povolit mimořádné úpravy hodnot, pokud jsou tyto úpravy nezbytné na základě rozumného obchodního posouzení a pokud se ocenění těchto položek v blízké budoucnosti nezměnění v důsledku kolísání hodnoty. Částka těchto úprav musí být uvedena odděleně ve výsledovce nebo v komentáři k účetní závěrce.

d) Oceňování v nižších hodnotách podle písmen b) a c) nesmí pokračovat, jestliže důvody, pro které byly úpravy hodnot prováděny, pominuly.

e) Pokud jsou určitá krátkodobá aktiva předmětem mimořádných úprav hodnot pouze z daňových důvodů, částka úprav a důvody pro jejich provedení musí být uvedeny v komentáři k účetní závěrce.

2. Použijí se definice nákladů na pořízení nebo nákladů na výrobu uvedené v čl. 35 odst. 2 a 3. Členské státy mohou rovněž použít čl. 35 odst. 4. Do nákladů výroby nelze zahrnovat náklady na odbyt.

Článek 40

1. Členské státy mohou povolit, aby náklady na pořízení nebo náklady na výrobu zásob zboží stejné kategorie i všech zastupitelných položek včetně cenných papírů byly vypočítávány na základě průměrných hodnot nebo podle metody „first in – first out (FIFO)“, nebo „last in – first out (LIFO)“, nebo podle jiné podobné metody.

2. Pokud se ocenění uváděné v rozvaze k rozvahovému dni v důsledku použití výpočetních metod uvedených v odstavci 1 významně liší od ocenění založeného na poslední známé tržní hodnotě před rozvahovým dnem, musí být částka tohoto rozdílu uvedena úhrnem podle kategorií v komentáři k účetní závěrce.

Článek 41

1. Pokud je splatná částka jakéhokoli dluhu větší než přijatá částka, lze rozdíl vykázat v aktivech. Rozdíl musí být vykazován odděleně v rozvaze nebo v komentáři k účetní závěrce.

2. Tento rozdíl musí být odepisován přiměřenou částkou každý rok a musí být zcela odepsán nejpozději v okamžiku zaplacení dluhu.

Článek 42

▼M10

Rezervy nesmějí překročit v úhrnu částky, které jsou nezbytné.

▼B

Je-li výše rezerv vykázaných v rozvaze v položce „ostatní rezervy“ významná, musí být tyto rezervy zveřejněny v komentáři k účetní závěrce.

▼M8

ODDÍL 7a

Oceňování reálnou hodnotou

Článek 42a

1. Odchylně od článku 32 členské státy za podmínek stanovených v odstavcích 2 až 4 tohoto článku povolí nebo nařídí u všech společností nebo typů společností oceňování finančních nástrojů včetně derivátů reálnou hodnotou.

Toto povolení nebo povinnost mohou být omezeny na konsolidované účetní závěrky ve smyslu směrnice 83/349/EHS.

2. Pro účely této směrnice se komoditní transakce, které jsou smluvní strany oprávněny vypořádat v hotovosti nebo jiným finančním nástrojem, považují za derivátové finanční nástroje, s výjimkou transakcí, které

a) byly uzavřeny a trvají, aby zajistily předpokládané požadavky společnosti na nákup, prodej nebo použití komodity;

b) byly od svého vzniku určeny k tomuto účelu a

c) mají být vypořádány dodávkou komodity.

3. Odstavec 1 se použije pouze na pasiva, která

a) jsou držena jako část obchodního portfolia nebo

b) jsou derivátovými finančními nástroji.

4. Ocenění podle odstavce 1 se nepoužije

a) na nederivátové finanční nástroje držené do jejich splatnosti;

b) na poskytnuté úvěry a pohledávky vytvořené společností, které nejsou drženy k obchodním účelům, a

c) na účasti v dceřiných podnicích, přidružených podnicích a společných podnicích, na kapitálové nástroje emitované společností, smlouvy o podmíněném protiplnění při podnikové kombinaci a jiné finanční nástroje s takovými zvláštními vlastnostmi, že by měly být podle obecného mínění účtovány odlišně od ostatních finančních nástrojů.

5. Odchylně od článku 32 mohou členské státy u některých aktiv a pasiv, která jsou v rámci systému zajišťovacího účetnictví v reálných hodnotách považována za zajištěné položky, nebo u identifikovaných částí takovýchto aktiv nebo pasiv povolit ocenění specifickou částkou vyžadovanou podle tohoto systému.

▼M12

5a. Odchylně od odstavců 3 a 4 mohou členské státy v souladu s mezinárodními účetními standardy – přijatými nařízením Komise (ES) č. 1725/2003 ze dne 29. září 2003, kterým se přijímají některé mezinárodní účetní standardy v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 ([1]), ve znění k 5. září 2006 – povolit nebo požadovat ocenění finančních nástrojů spolu se souvisejícími požadavky na zveřejnění některých údajů, jež jsou stanoveny v mezinárodních účetních standardech přijatých v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 ze dne 19. července 2002 o uplatňování mezinárodních účetních standardů ([2]).

([1]) Úř. věst. L 261, 13.10.2003, s. 1. Nařízení naposledy pozměněné nařízením (ES) č. 108/2006 (Úř. věst. L 24, 27.1.2006, s. 1).
([2]) Úř. věst. L 243, 11.9.2002, s. 1.

▼M8

Článek 42b

1. Reálná hodnota uvedená v článku 42a se stanoví

a) podle tržní hodnoty u těch finančních nástrojů, pro které lze snadno identifikovat hodnověrný trh. Nelze-li pro některý nástroj snadno zjistit tržní hodnotu, ale lze ji zjistit pro jeho jednotlivé složky nebo pro podobný nástroj, je možné odvodit tržní hodnotu z tržní hodnoty jednotlivých složek nebo podobného nástroje nebo

b) podle hodnoty vyplývající z obecně uznávaných oceňovacích modelů a technik u těch nástrojů, u kterých nelze snadno identifikovat hodnověrný trh. Tyto oceňovací modely a techniky musí zajistit přijatelný odhad tržní hodnoty.

2. Finanční nástroje, které nelze spolehlivě ocenit žádnou z metod popsaných v odstavci 1, se oceňují postupem podle článků 34 až 42.

Článek 42c

1. Bez ohledu na čl. 31 odst. 1 písm. c) se v případě oceňování finančního nástroje postupem podle článku 42b zahrnuje změna hodnoty do výsledovky. Tato změna se však zahrne přímo do vlastního kapitálu do fondu z přecenění na reálnou hodnotu, pokud

a) je nástroj, o kterém je účtováno, zajišťovací nástroj v rámci systému zajišťovacího účetnictví, které umožňuje, aby některé nebo veškeré změny hodnoty nebyly uváděny ve výsledovce, nebo

b) se změna hodnoty týká kursového rozdílu vyplývajícího z měnové složky tvořící část čisté investice společnosti v zahraničním subjektu.

2. Členské státy mohou povolit nebo nařídit, aby změna hodnoty realizovatelného finančního aktiva, které není derivátovým finančním nástrojem, byla zahrnuta přímo do vlastního kapitálu do fondu z přecenění na reálnou hodnotu.

3. Fond z přecenění na reálnou hodnotu se upraví, pokud částky v něm uvedené již nejsou nutné k uplatňování odstavců 1 a 2.

Článek 42d

Bylo-li použito ocenění finančních nástrojů reálnou hodnotou, v komentáři k účetním závěrkám se uvedou

a) hlavní předpoklady, na kterých jsou založeny použité oceňovací modely a techniky, pokud byla reálná hodnota stanovena postupem podle čl. 42b odst. 1 písm. b);

b) v členění podle kategorií finančních nástrojů reálná hodnota, změny hodnoty zahrnuté přímo ve výsledovce a změny zahrnuté ve fondu z přecenění na reálnou hodnotu;

c) pro každou třídu derivátovových finančních nástrojů údaje o rozsahu a podstatě nástrojů, včetně hlavních podmínek a okolností, které mohou ovlivnit výši, časový průběh a určitost budoucích peněžních toků, a

d) tabulka s uvedením pohybů ve fondu z přecenění na reálnou hodnotu během účetního období.

▼M10

Článek 42e

Odchylně od článku 32 mohou členské státy povolit nebo nařídit všem společnostem nebo kterékoli skupině společností ocenění určitých kategorií aktiv, vyjma finanční nástroje, částkami stanovenými na základě jejich reálné hodnoty.

▼M10

Toto povolení nebo nařízení může být omezeno na konsolidované účetní závěrky ve smyslu směrnice 83/349/EHS.

Článek 42f

Bez ohledu na čl. 31 odst. 1 písm. c) mohou členské státy povolit nebo nařídit všem společnostem nebo kterékoli skupině společností, aby v případě ocenění aktiva podle článku 42e uvedly změnu hodnoty do výsledovky.

▼B

ODDÍL 8

Obsah komentáře k účetní závěrce

Článek 43

1. Kromě informací předepsaných jinými ustanoveními této směrnice musí komentář k účetní závěrce obsahovat alespoň tyto údaje:

1) metody oceňování, použité pro různé položky roční účetní závěrky a metody použité pro výpočet úprav hodnot. U položek roční účetní závěrky, které jsou nebo které byly původně vyjádřeny v cizí měně, musí být zveřejněny principy přepočtu použité k jejich vyjádření v místní měně;

2) název a sídlo každého podniku, ve kterém společnost samostatně nebo prostřednictvím osoby jednající vlastním jménem, avšak na účet této společnosti drží alespoň procentní podíl na kapitálu, který členské státy mohou stanovit na hodnotu nejvýše 20 %, přičemž uvede podíl na kapitálu, výše vlastního kapitálu a hospodářský výsledek za poslední účetní období daného podniku, za které byla vypracována roční účetní závěrka. Tyto informace nemusí být uvedeny, pokud jsou podle čl. 2 odst. 3 pouze zanedbatelného významu. Informace týkající se vlastního kapitálu a zisku nebo ztráty nemusí být rovněž zveřejňovány, pokud dotyčný podnik nezveřejňuje svou rozvahu a daná společnost v něm drží přímo či nepřímo méně než 50 % podíl;

▼M5

název, sídlo a právní forma každého z podniků, v nichž je společnost nebo podnik společníkem s neomezeným ručením. Tuto informaci je možné vypustit, je-li nevýznamná pro cíle sledované v čl. 2 odst. 3;

▼B

3) počet a jmenovitou hodnotu, nebo neexistuje-li jmenovitá hodnota, účetní hodnotu upsaných akcií během účetního období v rámci limitů povoleného kapitálu, aniž jsou dotčeny čl. 2 odst. 1 písm. e) směrnice 68/151/EHS nebo čl. 2 písm. c) směrnice 77/91/EHS, pokud jde o výši tohoto kapitálu;

4) pokud existuje více než jeden druh akcií, uvede se jejich počet a jmenovitá hodnota, nebo neexistuje-li jmenovitá hodnota, uvede se jejich účetní hodnota;

5) existenci jakýchkoli prioritních akcií, konvertibilních dluhopisů nebo podobných cenných papírů a práv s vyznačením jejich počtu a rozsahu práv, která udělují;

6) částky závazků společností, které vznikly v daném účetním období a mají zbytkovou dobu splatnosti delší než pět let, a celkové částky závazků krytých věcnými zárukami, s uvedením povahy a formy této záruky. Tyto informace musí být zveřejněny odděleně pro každou položku závazků v souladu s členěním předepsaným ►M10 články 9, 10 a 10a ◄;

▼B

7) celkovou částku veškerých finančních závazků, které nejsou zahrnuty v rozvaze, je-li tato informace užitečná k posouzení finanční pozice. Penzijní závazky a závazky vůči podnikům ve skupině musí být uvedeny samostatně;

▼M12

7a) charakter a obchodní účel operací společnosti, které nejsou zahrnuty v rozvaze, a finanční dopad operací na společnost, pokud jsou rizika nebo užitky z těchto operací významné a pokud je zveřejnění těchto rizik nebo užitků nezbytné k posouzení finanční situace společnosti.

Členské státy mohou povolit společnostem uvedeným v článku 27, aby omezily informace, které mají být podle tohoto bodu zveřejněny, na charakter a obchodní účel těchto operací;

7b) transakce, které společnost uzavřela se spřízněnou stranou, včetně objemu takových transakcí, povahy vztahu se spřízněnou stranou a ostatních informací o těchto transakcích, které jsou nezbytné k pochopení finanční situace společnosti, pokud jsou tyto transakce významné a nebyly uzavřeny za běžných tržních podmínek. Informace o jednotlivých transakcích je možné seskupovat podle jejich charakteru s výjimkou případů, kdy jsou samostatné informace nezbytné k pochopení dopadu transakcí se spřízněnou stranou na finanční situaci společnosti.

Členské státy mohou společnostem uvedeným v článku 27 povolit, aby nezveřejňovaly informace předepsané v tomto bodě, pokud tyto společnosti nemají formu uvedenou v čl. 1 odst. 1 směrnice 77/91/EHS; v tomto případě mohou členské státy omezit zveřejnění informací alespoň na transakce provedené přímo nebo nepřímo mezi:

i) společností a jejími největšími podílníky

a

ii) společností a členy správních, řídících a dozorčích orgánů.

Členské státy mohou vyjmout transakce provedené mezi dvěma nebo více členy skupiny, pokud dceřiné společnosti, které jsou smluvními stranami této transakce, jsou takovým členem plně vlastněny.

Výraz „spřízněná strana“ má stejný význam jako v mezinárodních účetních standardech přijatých v souladu s nařízením (ES) č. 1606/2002;

▼B

8) čistý obrat ve smyslu článku 28, rozčleněný podle kategorií činnosti a podle zeměpisných trhů, pokud se tyto kategorie a trhy mezi sebou podstatně liší z hlediska způsobu, kterým je organizován prodej výrobků a poskytování služeb spadajících do běžné činnosti společnosti;

9) průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období rozčleněný podle kategorií a osobní náklady za účetní období rozvržené v souladu s čl. 23 odst. 6, nejsou-li uvedeny samostatně ve výsledovce;

10) rozsah, v jakém byl výpočet zisku nebo ztráty za účetní období ovlivněn oceněním položek, které bylo provedeno odchylně od zásad stanovených ►M8 v článcích 31 a 34 až 42c ◄ v běžném nebo dřívějším účetním období za účelem dosažení daňových úlev. Pokud má toto ocenění významný vliv na budoucí daňové náklady, musí být uvedeny podrobnosti;

11) rozdíl mezi daňovými náklady za běžné a předcházející účetní období a částkou již zaplacených nebo splatných daní vztahujících se k těmto obdobím, pokud je tento rozdíl významný z hlediska budoucích daňových nákladů. Tato částka může být rovněž

▼B

uvedena v rozvaze jako úhrnná částka ve zvláštní položce s odpovídajícím názvem;

12) částku odměn vyplacených v účetním období členům správních, řídících a dozorčích orgánů z důvodu jejich funkce a částka všech vzniklých či sjednaných penzijních závazků pro bývalé členy těchto orgánů. Tyto údaje se uvádějí souhrnně pro každou kategorii;

13) částku záloh a úvěrů poskytnutých členům správních, řídících či dozorčích orgánů s uvedením úrokové sazby, hlavních podmínek a veškerých dosud splacených částek, jakož i závazků přijatých v jejich prospěch formou záruk všeho druhu. Tyto údaje se uvádějí souhrnně pro každou kategorii;

▼M8

14) nebylo-li použito ocenění finančních nástrojů reálnou hodnotou v souladu s oddílem 7a,

a) pro každou třídu derivátových finančních nástrojů:

i) reálnou hodnotu nástrojů, pokud lze tuto hodnotu stanovit některou z metod stanovených v čl. 42b odst. 1;

ii) údaje o rozsahu a podstatě nástroje a

b) pro finanční aktiva uvedená v článku 42a, jejichž zůstatková hodnota převyšuje jejich reálnou hodnotu a u kterých nebyla využita možnost provést úpravu hodnoty postupem podle čl. 35 odst. 1 písm. c) bodu aa),

i) účetní hodnotu a reálnou hodnotu buď jednotlivého aktiva, nebo vhodně stanoveného seskupení těchto jednotlivých aktiv;

ii) důvody, proč nebyla snížena účetní hodnota, včetně podstaty důkazů, které vedly společnost k přesvědčení, že účetní hodnota bude získána zpět;

▼M11

15) odděleně celkové odměny za účetní období účtované statutárním auditorem nebo auditorskou společností za povinný audit roční účetní závěrky, celkové odměny účtované za jiné ověřovací služby, celkové odměny účtované za daňové poradenství a celkové odměny účtované za jiné neauditorské služby.

Členské státy mohou stanovit, že tento požadavek nebude uplatňován tam, kde je společnost zahrnuta do konsolidované účetní závěrky, která má být vypracována podle článku 1 směrnice 83/349/EHS, jestliže jsou tyto informace uvedeny v komentáři ke konsolidované účetní závěrce.

▼B

2. Až do další koordinace nemusí členské státy uplatňovat odst. 1 bod 2) u finančních holdingových společností ve smyslu čl. 5 odst. 3.

▼M4

3. Členské státy mohou upustit od požadavku poskytování informací podle odst. 1 bodu 12, pokud by taková informace umožnila identifikovat postavení určitého člena těchto orgánů.

Článek 44

▼M11

1. Členské státy mohou umožnit společnostem uvedeným v článku 11 sestavovat zkrácený komentář ke své účetní závěrce bez údajů požadovaných v čl. 43 odst. 1 bodech 5 až 12, bodě 14 písm. a) a bodě 15. V komentáři však musí být pro všechny předmětné položky zveřejněny souhrnné údaje stanovené v čl. 43 odst. 1 bodě 6.

▼M4

2. Členské státy mohou také osvobodit společnosti uvedené v odstavci 1 od povinnosti uvádět v komentáři k účetní závěrce údaje požadované v čl. 15 odst. 3 písm. a) a v odst. 4, v článcích 18 a 21, v čl. 29 odst. 2, v čl. 30 druhém pododstavci, v čl. 34 odst. 2, v čl. 40 odst. 2 a v čl. 42 druhém pododstavci.

3. Použije se článek 12.

▼B

Článek 45

1. Členské státy mohou povolit, aby údaje předepsané v čl. 43 odst. 1 bodě 2):

a) byly zpracovány ve formě výkazu podle čl. 3 odst. 1 a 2 směrnice 68/151/EHS; toto musí být uvedeno v komentáři k účetní závěrce;

b) byly vynechány, pokud jejich povaha může přivodit vážnou újmu některému z podniků uvedených v čl. 43 odst. 1 bodě 2). Za tímto účelem mohou členské státy požadovat předběžný souhlas správního nebo soudního orgánu. Vynechání těchto údajů musí být uvedeno v komentáři k účetní závěrce.

▼M11

2. Ustanovení odst. 1 písm. b) se použije také na údaje předepsané v čl. 43 odst. 1 bodě 8.

Členské státy mohou společnostem uvedeným v článku 27 povolit, aby údaje požadované v čl. 43 odst. 1 bodě 8 nezveřejňovaly. Členské státy mohou rovněž povolit společnostem uvedeným v článku 27, aby informace požadované v čl. 43 odst. 1 bodě 15 nezveřejňovaly, jestliže tyto údaje předají systému veřejného dohledu uvedenému v článku 32 směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES ze dne 17. května 2006 o povinném auditu ročních a konsolidovaných účetních závěrek ([1]), budou-li o to tímto systémem veřejného dohledu požádány.

▼B

ODDÍL 9

Obsah výroční zprávy

Článek 46

▼M10

1. a) Výroční zpráva musí přinejmenším obsahovat pravdivý a věrný přehled vývoje a výkonnosti podnikání společnosti a její pozice, jakož i popis hlavních rizik a nejistot, kterým čelí.

   Přehled musí představovat vyváženou a vyčerpávající analýzu vývoje a výkonnosti společnosti a její pozice, přiměřenou velikosti a složitosti podnikatelské činnosti.

   b) V rozsahu nezbytném pro pochopení vývoje, výkonnosti a pozice společnosti tato analýza zahrne finanční, případně nefinanční klíčové ukazatele výkonnosti, které se vztahují k příslušné podnikatelské činnosti, včetně informací týkajících se environmentálních a zaměstnaneckých otázek.

   c) V rámci této analýzy zahrne výroční zpráva, kde je to vhodné, také odkazy na částky vykazované v roční účetní závěrce a další komentář k nim.

▼B

2. Výroční zpráva musí rovněž obsahovat údaje týkající se

([1]) Úř. věst. L 157, 9.6.2006, s. 87.

▼B

a) všech důležitých událostí, k nimž došlo po skončení účetního období;

b) pravděpodobného budoucího vývoje společnosti;

c) činností v oblasti výzkumu a vývoje;

d) při nabytí vlastních akcií údaje uvedené v čl. 22 odst. 2 směrnice 77/91/EHS;

▼M3

e) existence poboček společnosti;

▼M8

f) ve vztahu k používání finančních nástrojů u společnosti, má-li to význam pro posouzení jejích aktiv, pasiv, finanční pozice a zisku nebo ztráty,

— cíle a postupy společnosti při řízení finančních rizik, včetně její strategie pro zajištění všech hlavních typů předpokládaných transakcí, u kterých se používá zajišťovací účetnictví, a

— cenová rizika, úvěrová rizika a rizika související s likviditou a peněžními toky, kterým je společnost vystavena.

▼M4

3. Členské státy nemusí trvat na povinnosti společností, na které se vztahuje článek 11, sestavovat výroční zprávu, poskytnou-li v komentáři k účetní závěrce údaje požadované v čl. 22 odst. 2 směrnice 77/91/EHS týkající se nabytí vlastních akcií dotyčnou společností.

▼M10

4. Členské státy mohou osvobodit společnosti uvedené v článku 27 od povinnosti uvedené v odst. 1 písm. b), pokud se týká nefinančních informací.

▼M12

Článek 46a

1. Společnost, jejíž cenné papíry jsou přijaty k obchodování na regulovaném trhu ve smyslu čl. 4 odst. 1 bodu 14 směrnice Evropského parlamentu a Rady 2004/39/ES ze dne 21. dubna 2004 o trzích finančních nástrojů ([1]), začlení do své výroční zprávy výkaz o správě a řízení společnosti. Tento výkaz se začlení jako zvláštní oddíl výroční zprávy a obsahuje alespoň tyto informace:

a) odkaz na:

i) zásady správy a řízení společnosti, které se na společnost vztahují,

nebo

ii) zásady správy a řízení společnosti, které se společnost dobrovolně rozhodla používat,

nebo

iii) veškeré důležité informace o postupech správy a řízení společnosti používaných nad rámec požadavků podle vnitrostátního práva.

Uplatňují-li se body i) a ii), společnost rovněž uvede, kde jsou příslušné texty veřejně dostupné; uplatňuje-li se bod iii), společnost zpřístupní své postupy správy a řízení společnosti;

b) odchyluje-li se společnost v souladu s vnitrostátními právními předpisy od zásad správy a řízení společnosti uvedených v písm. a) bodu i) nebo ii), vysvětlení této společnosti, od kterých částí uvedených zásad se odchýlila a z jakých důvodů. Pokud se společnost rozhodla nepoužívat žádná ustanovení zásad správy a řízení společnosti uvedených v písm. a) bodu i) nebo ii), objasní důvody, které ji k tomu vedly;

([1]) Úř. věst. L 145, 30.4.2004, s. 1.

▼M12

c) popis hlavních rysů systémů vnitřní kontroly a řízení rizik společnosti ve vztahu k procesu účetního výkaznictví;

d) informace požadované podle čl. 10 odst. 1 písm. c), d), f), h) a i) směrnice Evropského parlamentu a Rady 2004/25/ES ze dne 21. dubna 2004 o nabídkách převzetí ([1]), pokud se na společnost uvedená směrnice vztahuje;

e) činnost valných hromad akcionářů a jejich klíčové pravomoci a popis práv akcionářů a jak jsou tato práva vykonávána, pokud tyto informace již nejsou plně stanoveny vnitrostátními právními předpisy;

f) složení a činnost správních, řídících a dozorčích orgánů a jejich výborů.

2. Členské státy mohou povolit, aby informace požadované tímto článkem byly uvedeny v samostatné zprávě zveřejněné společně s výročním zprávou způsobem uvedeným v článku 47 nebo prostřednictvím odkazu ve výroční zprávě na místo na internetových stránkách společnosti, kde je tento dokument veřejně přístupný. V případě samostatné zprávy může výkaz o správě a řízení společnosti obsahovat odkaz na výroční zprávu, kde jsou k dispozici informace požadované podle odst. 1 písm. d). Ustanovení čl. 51 odst. 1 druhého pododstavce se vztahuje na odst. 1 písm. c) a d) tohoto článku. U zbývajících informací povinný auditor zkontroluje, zda byl vyhotoven výkaz o správě a řízení společnosti.

3. Členské státy mohou osvobodit společnosti, které emitovaly pouze cenné papíry jiné než akcie přijaté k obchodování na regulovaném trhu ve smyslu čl. 4 odst. 1 bodu 14 směrnice 2004/39/ES, od použití odst. 1 písm. a), b), e) a f), pokud tyto společnosti neemitovaly akcie, se kterými se obchoduje v mnohostranném systému obchodování ve smyslu čl. 4 odst. 1 bodu 15 směrnice 2004/39/ES.

▼B

ODDÍL 10

Zveřejňování

Článek 47

1. Řádně schválení roční účetní závěrka se spolu s výroční zprávou a zprávou osoby pověřené ověřením účetní závěrky zveřejňují způsobem stanoveným vnitrostátními právními předpisy v souladu s článkem 3 směrnice 68/151/EHS.

Vnitrostátní právní předpisy však mohou povolit, aby výroční zpráva nemusela být zveřejňována výše stanoveným způsobem. V takovém případě bude veřejnosti přístupná v sídle společnosti v daném členském státě. ►M1 Kopii celé nebo části každé takové zprávy musí být možné získat na požádání. Cena za tuto kopii nesmí přesahovat správní náklady na její pořízení. ◄

▼M5

1a. Členský stát společnosti uvedené v čl. 1 odst. 1 druhém a třetím pododstavci (dotčená společnost) může tuto společnost osvobodit od povinnosti zveřejňovat roční účetní závěrku podle článku 3 směrnice 68/151/EHS, je-li tato roční účetní závěrka veřejně přístupná v jeho sídle, pokud:

a) všichni společníci s neomezeným ručením v daných společnostech jsou společnosti uvedené v čl. 1 odst. 1 prvním pododstavci, které se řídí právem jiných členských států, než je členský stát, jehož právem se řídí dotyčná společnost, a žádná z těchto společností nezveřejňuje

([1]) Úř. věst. L 142, 30.4.2004, s. 12.

▼M5

účetní závěrku dotčené společnosti společně s vlastní účetní závěrkou nebo

b) všichni společníci s neomezeným ručením jsou společnosti, které se neřídí právem žádného členského státu, avšak jejich právní forma je srovnatelná s formami uvedenými ve směrnici 68/151/EHS.

Vyhotovení účetních závěrek musí být možné obdržet na požádání. Cena takového vyhotovení nesmí překročit správní náklady. Pro případ, že povinnost zveřejnit účetní závěrky stanovená v tomto odstavci není splněna, musí být stanoveny přiměřené sankce.

▼B

2. Odchylně od odstavce 1 mohou členské státy povolit, aby společnosti uvedené v článku 11 zveřejňovaly

a) zkrácenou rozvahu vykazující jen ty položky, které jsou v článcích 9 a 10 označeny písmeny a římskými číslicemi, a uvádějící odděleně informace požadované v závorkách u položky D.II aktiv a položky C pasiv v článku 9 a u položky D.II v článku 10, avšak sečtené za všechny položky, jichž se to týká, a

▼M4

b) zkrácený komentář k účetní závěrce v souladu s článkem 44.

▼B

Použije se článek 12.

Členské státy mohou těmto společnostem také povolit, aby nezveřejňovaly výsledovku, výroční zprávu a zprávu osoby pověřené ověřením účetní závěrky.

3. Členské státy mohou povolit, aby podniky uvedené v článku 27 zveřejňovaly

a) zkrácenou rozvahu vykazující jen ty položky, které jsou v článcích 9 a 10 označeny písmeny a římskými číslicemi, a uvádějící odděleně buď v rozvaze, nebo v komentáři k účetní závěrce

— položky C.I.3, C.II.1, 2, 3 a 4, C.III.1, 2, 3, 4 a 7, D.II.2, 3 a 6 a D.III.1 a 2 aktiv a položky C.1, 2, 6, 7 a 9 pasiv v článku 9,

— položky C.I.3, C.II.1, 2, 3 a 4, C.III.1, 2, 3, 4 a 7, D.II.2, 3 a 6, D.III.1 a 2, F.1, 2, 6, 7 a 9 a položky I.1, 2, 6, 7 a 9 v článku10,

— údaje požadované v závorkách v položkách D.II aktiv a C pasiv v článku 9, sečtené za všechny položky, jichž se to týká, a odděleně pro položky D.II.2 a 3 aktiv a položky C.1, 2, 6, 7 a 9 pasiv,

— údaje požadované v závorkách v položce D.II v článku 10, sečtené za všechny položky, jichž se to týká, a odděleně pro položky D.II.2 a 3,

b) zkrácený komentář k účetní závěrce bez informací požadovaných v čl. 43 odst. 1 bodech 5), 6), 8), 10) a 11). Komentář k účetní závěrce však musí obsahovat údaje předepsané v čl. 43 odst. 1 bodě 6) sečtené za všechny položky, jichž se to týká.

Tento odstavec se nedotýká odstavce 1, pokud se vztahuje k výkazu zisků a ztrát, výroční zprávě a zprávě osoby pověřené ověřením účetní závěrky.

Použije se článek 12.

Článek 48

Pokud se roční účetní závěrka a výroční zpráva zveřejňují v nezkrácené podobě, musí být reprodukovány ve formě a obsahu, na jejichž základě osoba pověřená ověřením účetní závěrky vypracovala svou zprávu. Musí k nim být připojen plný text její zprávy. ►M10 ———— ◄

▼B

Článek 49

Pokud se roční účetní závěrka zveřejňuje ve zkrácené podobě, musí být uvedeno, že se jedná o zkrácenou verzi, a je třeba uvést rejstřík, ve kterém jsou závěrky uloženy podle čl. 47 odst. 1. Pokud k uložení dosud nedošlo, musí se tato skutečnost uvést. ►M10 Zpráva vydaná osobou nebo osobami pověřenými ověřením roční účetní závěrky (dále jen „povinní auditoři“) se k tomuto zveřejnění nepřipojuje, avšak uvede se, zda byl auditorský výrok bez výhrad, s výhradami nebo zda šlo o záporný auditorský výrok, nebo zda se povinní auditoři nebyli schopni vyjádřit. Rovněž se zveřejní, zda zpráva povinných auditorů obsahovala odkaz na jakékoli záležitosti, na něž povinní auditoři zvláštním způsobem upozornili, aniž by vyjádřili auditorský výrok s výhradou. ◄

Článek 50

Spolu s roční účetní závěrkou a stejným způsobem musí být zveřejněno také

— navrhované rozdělení zisku nebo vypořádání ztráty,

— rozdělení zisku nebo vypořádání ztráty,

pokud nejsou tyto údaje obsaženy v roční účetní závěrce.

▼M4

Článek 50a

Roční účetní závěrka se může zveřejňovat v měně, ve které byla sestavena, a v ECU, přepočtená podle směnného kursu, který platil k rozvahovému dni. Tento kurs se uvede v komentáři k účetní závěrce.

▼M12

ODDÍL 10A

Povinnost sestavovat a zveřejňovat roční účetní závěrky a výroční zprávy a odpovědnost za jejich sestavení a zveřejnění

Článek 50b

Členské státy zajistí, aby členové správních, řídících a dozorčích orgánů společností měli kolektivní povinnost zajistit, že roční účetní závěrka, výroční zpráva, a je-li předkládán samostatně, i výkaz o správě a řízení společnosti předkládaný podle článku 46a jsou sestaveny a zveřejněny v souladu s požadavky této směrnice a případně v souladu s mezinárodními účetními standardy přijatými v souladu s nařízením (ES) č. 1606/2002. Uvedené orgány jednají v rámci působnosti, kterou jim vymezují vnitrostátní právní předpisy.

Článek 50c

Členské státy zajistí, aby se jejich právní a správní předpisy o odpovědnosti vztahovaly na členy správních, řídících a dozorčích orgánů uvedených v článku 50b, a to přinejmenším vůči společnosti, při porušení závazných povinností stanovených v článku 50b.

▼B

ODDÍL 11

Audit

Článek 51

▼M10

1. Roční účetní závěrky společností jsou ověřovány jednou nebo více osobami schválenými členskými státy k provádění povinných auditů na základě osmé směrnice Rady 84/253/EHS ze dne 10. dubna 1984 o schvalování osob pověřených prováděním povinného auditu účetních dokumentů ([1]).

Povinní auditoři se rovnřž vyjádi, zda je výročni zpráva v souladu s roční účetní závěrkou za stejné účetní období.

▼B

2. Členské státy mohou společnosti uvedené v článku 11 osvobodit od povinnosti předepsané v odstavci 1.

Použije se článek 12.

3. Pokud je uděleno osvobození uvedené v odstavci 2, stanoví členské státy ve svých právních předpisech přiměřené sankce pro případ, že roční účetní závěrka nebo výroční zpráva dotyčných společností nejsou vypracovávány v souladu s touto směrnicí.

▼M10

Článek 51a

1. Zpráva povinných auditorů obsahuje

a) úvod, v němž je přinejmenším popsána roční účetní závěrka, která je předmětem povinného auditu, společně s obecnými zásadami účetního výkaznictví, které byly použity při jejím sestavení;

b) popis rozsahu povinného auditu, který obsahuje přinejmenším údaje o auditorských normách, podle kterých byl povinný audit proveden;

c) auditorský výrok, který musí jasně vyjádřit stanovisko povinných auditorů, zda účetní závěrka poskytuje pravdivý a věrný obraz v souladu s použitými zásadami účetního výkaznictví, a případně zda účetní závěrka splňuje zákonné požadavky; auditorský výrok je buď bez výhrad, s výhradami, záporný, nebo je vyjádření odmítnuto, jestliže povinní auditoři nejsou schopni auditorský výrok vyjádřit;

d) odkaz na jakékoli záležitosti, na něž povinní auditoři zvláštním způsobem upozornili, aniž by vyjádřili auditorský výrok s výhradou;

e) vyjádření, zda je výroční zpráva v souladu s roční účetní závěrkou za stejné účetní období.

2. Povinní auditoři tuto zprávu podepisují a datují.

▼B

ODDÍL 12

Závěrečná ustanovení

Článek 52

1. Při Komisi se zřizuje kontaktní výbor. Jeho úkolem je

([1]) Úř. věst. L 126, 12.5.1984, s. 20.

▼B

a) aniž jsou dotčeny články 169 a 170 Smlouvy, podporovat harmonizované uplatňování této směrnice pomocí pravidelných jednání, zejména o konkrétních obtížích vznikajících v souvislosti s jejím uplatňováním;

b) radit Komisi v případě potřeby ve věcech doplnění nebo změn této směrnice.

2. Kontaktní výbor se skládá ze zástupců členských států a Komise. Výboru předsedá zástupce Komise. Sekretariát zajišťují útvary Komise.

3. Výbor svolává předseda buď z vlastního podnětu, nebo na žádost některého z členů výboru.

Článek 53

▼M10

_____

▼B

2. S přihlédnutím k hospodářskému a měnovému vývoji ve Společenství Rada na návrh Komise každých pět let přezkoumá a případně reviduje částky vyjádřené v této směrnici v evropských zúčtovacích jednotkách.

▼M12

Článek 53a

Členské státy neumožní osvobození stanovená v článcích 11 a 27, čl. 43 odst. 1 bodech 7a a 7b a článcích 46, 47 a 51 u společností, jejichž cenné papíry jsou přijaty k obchodování na regulovaném trhu ve smyslu čl. 4 odst. 1 bodu 14 směrnice 2004/39/ES.

▼M3

_____

▼B

Článek 55

1. Členské státy uvedou v účinnost právní a správní předpisy nezbytné pro dosažení souladu s touto směrnicí do dvou let od jejího oznámení. Neprodleně o nich uvědomí Komisi.

2. Členské státy mohou stanovit, že se předpisy uvedené v odstavci 1 použijí až 18 měsíců po konci období uvedeného v odstavci 1.

Toto období 18 měsíců však může být prodlouženo na pět let

a) v případě „unregistered companies“ ve Spojeném království a v Irsku;

b) pro účely článků 9 a 10 a článků 23 až 26, týkajících se členění rozvahy a výsledovky, pokud během tří let před oznámením této směrnice dotyčný členský stát předepsal pro tyto dokumenty jiné druhy členění;

c) pro účely ustanovení této směrnice týkajících se výpočtu a uvádění v rozvaze odpisů aktiv spadajících do aktivních položek uvedených v čl. 9 bodech C.II.2 a 3 a v čl. 10 bodech C.II.2 a 3;

d) pro účely čl. 47 odst. 1 této směrnice, s výjimkou společností, které již mají povinnost zveřejňování podle čl. 2 odst. 1 písm. f) směrnice 68/151/EHS. V takovém případě se čl. 47 odst. 1 druhý pododstavec této směrnice použije pro roční účetní závěrky a pro zprávu vypracovanou osobou pověřenou ověřením roční účetní závěrky;

e) pro účely použití čl. 51 odst. 1 této směrnice.

▼B

Kromě toho může být tato 18měsíční lhůta prodloužena na osm let pro společnosti, jejichž hlavní činností je lodní doprava a které již existují v okamžiku vstupu předpisů uvedených v odstavci 1 v platnost.

3. Členské státy sdělí Komisi znění hlavních ustanovení vnitrostátních právních předpisů, které přijmou v oblasti působnosti této směrnice.

▼M1

Článek 56

1. Povinnost vykazovat v roční účetní závěrce položky předepsané ►M10 články 9, 10, 10a ◄ a 23 až 26, které se týkají podniků ve skupině, vymezených podle článku 41 směrnice 83/349/EHS, a povinnost poskytovat informace o těchto podnicích v souladu s čl. 13 odst. 2 a článkem 14 a čl. 43 odst. 1 bodem 7 vstupují v platnost dnem stanoveným v čl. 49 odst. 2 uvedené směrnice.

2. Komentář k účetní závěrce musí mimo jiné obsahovat

a) název a sídlo podniku, který sestavuje konsolidovanou účetní závěrku nejširší skupiny podniků, ke které společnost jakožto dceřiný podnik patří;

b) název a sídlo podniku, který sestavuje konsolidovanou účetní závěrku nejužší skupiny podniků začleněné do skupiny podniků uvedené výše v písmenu a), ke které společnost jako dceřiný podnik patří;

c) místo, kde je možné konsolidované účetní závěrky uvedené v písmenech a) a b) získat, je-li jejich získání možné.

Článek 57

Aniž jsou dotčeny směrnice 68/151/EHS a 77/91/EHS, nemusí členské státy u společností, které se řídí jejich vnitrostátním právem a které jsou dceřinými podniky ve smyslu směrnice 83/349/EHS, uplatňovat ustanovení této směrnice týkající se obsahu, auditu a zveřejňování ročních účetních závěrek, jsou-li splněny tyto podmínky:

a) mateřský podnik se řídí právem členského státu;

b) všichni akcionáři či společníci dceřiného podniku vyjádřili svůj souhlas s uvedeným osvobozením od této povinnosti; toto prohlášení je vyžadováno pro každé účetní období;

c) mateřský podnik oznámil, že se zaručil za závazky dceřiného podniku;

d) oznámení uvedená v písmenech b) a c) byla dceřiným podnikem zveřejněna způsobem stanoveným právními předpisy členského státu v souladu s článkem 3 směrnice 68/151/EHS;

e) dceřiný podnik byl zahrnut do konsolidované účetní závěrky sestavené mateřským podnikem v souladu se směrnicí 83/349/EHS;

f) výše uvedené osvobození bylo uvedeno v komentáři ke konsolidované účetní závěrce sestavené mateřským podnikem;

g) konsolidovanou účetní závěrku uvedenou v písmenu e), konsolidovanou výroční zprávu a zprávu osoby pověřené ověřením této účetní závěrky zveřejnil dceřiný podnik způsobem stanoveným právními předpisy členského státu v souladu s článkem 3 směrnice 68/151/EHS.

▼M5

Článek 57a

1. Členské státy mohou vyžadovat, aby společnosti uvedené v čl. 1 odst. 1 prvním pododstavci, které se řídí jejich právem a které jsou společníky s neomezeným ručením ve všech společnostech uvedených

▼M5

v čl. 1 odst. 1 druhém a třetím pododstavci (dotčená společnost), sestavovaly, nechávaly ověřovat a zveřejňovaly společně se svými vlastními účetní závěrkami také účetní závěrky dotčené společnosti v souladu s touto směrnicí.

V takovém případě se tato směrnice na příslušný subjekt nevztahuje.

2. Členské státy nemusí uplatňovat tuto směrnici na dotčenou společnost, pokud

a) účetní závěrku této společnosti sestavuje, ověřuje a zveřejňuje v souladu s touto směrnicí společnost, která je společníkem s neomezeným ručením v této společnosti a řídí se právem jiného členského státu;

b) dotčená společnost je zahrnuta do konsolidované účetní závěrky, kterou se sestavuje, ověřuje a zveřejňuje v souladu se směrnicí 83/349/EHS společník s neomezeným ručením, nebo pokud je dotyčná společnost zahrnuta do konsolidované účetní závěrky větší skupiny podniků sestavované, ověřované a zveřejňované v souladu se směrnicí Rady 83/349/EHS mateřským podnikem řídícím se právem členského státu. Výjimka musí být uvedena v komentáři ke konsolidované účetní závěrce.

3. V takových případech musí dotčená společnost na požádání sdělit komukoli jméno společnosti, která zveřejňuje účetní závěrku.

▼M1

Článek 58

Členské státy nemusí u společností, které se řídí jejich vnitrostátním právem a jsou mateřskými podniky ve smyslu směrnice 83/349/EHS, uplatňovat ustanovení této směrnice týkající se ověřování a zveřejňování výsledovky, jsou-li splněny tyto podmínky:

a) mateřský podnik sestavuje konsolidovanou účetní závěrku v souladu se směrnicí 83/349/EHS a byl zahrnut do konsolidované účetní závěrky;

b) použití uvedeného osvobození bylo uvedeno v komentáři k roční účetní závěrce mateřského podniku;

c) použití uvedeného osvobození bylo uvedeno v komentáři ke konsolidované účetní závěrce sestavené mateřským podnikem;

d) v rozvaze mateřského podniku byly vykázány zisk nebo ztráta mateřského podniku vypočítané podle této směrnice.

Článek 59

1. Členský stát může povolit nebo nařídit, aby účasti ve smyslu článku 17 držené na kapitálu podniků, nad jejichž provozní a finanční politikou je uplatňován rozhodující vliv, byly vykazovány v rozvaze v souladu s následujícími odstavci 2 až 9 jako podpoložky položek „akcie a podíly v podnicích ve skupině“, popřípadě „účasti“. Má se za to, že podnik uplatňuje rozhodující vliv v jiném podniku, jestliže v tomto podniku drží 20 nebo více procent hlasovacích práv akcionářů či společníků tohoto podniku. Použije se článek 2 směrnice 83/349/EHS.

2. Při prvním použití tohoto článku u účasti uvedené v odstavci 1 se tato účast vykazuje v rozvaze

a) buď v účetní hodnotě vypočtené ►M8 podle oddílu 7 nebo 7a ◄. Rozdíl mezi touto hodnotou a částkou odpovídající podílu na vlastním kapitálu, který tato účast představuje, se vykazuje samostatně v rozvaze nebo v komentáři k účetní závěrce. Tento rozdíl se vypočte ke dni, ke kterému je tato metoda poprvé použita;

b) anebo ve výši odpovídající podílu na vlastním kapitálu, který tato účast představuje. Rozdíl mezi touto výší a účetní hodnotou

▼M1

vypočtenou ►M8 podle oddílu 7 nebo 7a ◄ se vykazuje samostatně v rozvaze nebo v komentáři k účetní závěrce. Tento rozdíl se vypočte ke dni, ke kterému je tato metoda poprvé použita.

c) Členský stát může nařídit použití buď písmene a), nebo písmene b). Rozvaha nebo komentář k účetní závěrce musí uvádět, zda bylo použito písmeno a) nebo b).

d) Kromě toho mohou členské státy při používání písmen a) a b) povolit nebo nařídit, aby se výpočet rozdílu prováděl ke dni pořízení účasti uvedené v odstavci 1, nebo pokud byla pořizována postupně, ke dni, ke kterému se akcie nebo podíly staly účastní ve smyslu odstavce 1.

3. Byla-li určitá aktiva nebo pasiva podniku, ve kterém je držena účast ve smyslu odstavce 1, oceněna jinými metodami, než které použila společnost sestavující roční účetní závěrku, mohou být pro účely výpočtu rozdílu uvedeného v odst. 2 písm. a) nebo b) nově oceněna metodami použitými společností sestavující roční účetní závěrku. Neprovede-li se toto nové ocenění, musí to být uvedeno v komentáři k účetní závěrce. Členské státy mohou toto nové ocenění nařídit.

4. Účetní hodnota uvedená v odst. 2 písm. a) nebo částka odpovídající podílu na vlastním kapitálu uvedená v odst. 2 písm. b) se zvyšuje nebo snižuje podle výše změn, k nimž došlo během účetního období na podílu na vlastním kapitálu, který tato účast představuje; od této částky se odečítají dividendy vztahující se k této účasti.

5. Nelze-li kladný rozdíl uvedený v odst. 2 písm. a) nebo b) vztáhnout k nějaké kategorii aktiv či pasiv, nakládá se s ním v souladu s pravidly, které se uplatňují u položky „goodwill“.

6. a) Podíl na zisku nebo ztrátě připadající na účast uvedenou v odstavci 1 se vykazuje ve výsledovce ve zvláštní položce s odpovídajícím názvem.

b) Přesahuje-li tato částka částku již obdržených dividend nebo částek, jejichž platba může být požadována, musí být výše rozdílu vložena do rezervních fondů, které nelze rozdělit mezi akcionáře.

c) Členské státy mohou povolit nebo nařídit, aby podíl na zisku nebo ztrátě připadající na účast uvedenou v odstavci 1 byl vykazován ve výsledovce jen do výše odpovídající již obdrženým dividendám nebo těm, jejichž platba může být požadována.

7. Vyloučení uvedená v čl. 26 odst. 1 písm. c) směrnice 83/349/EHS se provádějí, jen jsou-li související skutečnosti známé nebo mohou být zjištěny. Použije se čl. 26 odst. 2 a 3 uvedené směrnice.

8. Sestavuje-li podnik, ve kterém je držena účast uvedená v odstavci 1, konsolidovanou účetní závěrku, použijí se na vlastní kapitál vykazovaný v této konsolidované účetní závěrce předcházející odstavce.

9. Od použití tohoto článku lze upustit, nejsou-li účasti uvedené v odstavci 1 významné z hlediska cíle uvedeného v čl. 2 odst. 3.

▼B

Článek 60

Až do další koordinace mohou členské státy předepsat, že hodnoty, do kterých investiční společnosti ve smyslu čl. 5 odst. 2 investovaly své finanční prostředky, se oceňují ►M10 na základě své reálné hodnoty ◄.

V takovém případě mohou členské státy rovněž osvobodit investiční společnosti s proměnným kapitálem od povinnosti vykazovat odděleně úpravy hodnot uvedené v článku 36.

▼M12

Článek 60a

Členské státy stanoví pravidla pro sankce za porušení vnitrostátních předpisů přijatých na základě této směrnice a přijmou všechna opatření nezbytná k zajištění jejich provádění. Stanovené sankce musejí být účinné, přiměřené a odrazující.

▼M1

Článek 61

Členské státy nemusí uplatňovat u společností, které se řídí jejich vnitrostátním právem a jsou mateřskými podniky ve smyslu směrnice 83/349/EHS, čl. 43 odst. 1 bod 2 této směrnice týkající se výše vlastního kapitálu a zisků a ztrát dotčených podniků,

a) jsou-li dotčené podniky zahrnuty do konsolidované účetní závěrky sestavené tímto mateřským podnikem nebo do konsolidované účetní závěrky širší skupiny podniků podle čl. 7 odst. 2 směrnice 83/349/EHS; nebo

b) pokud mateřský podnik nakládal s účastmi v daných podnicích ve své roční účetní závěrce v souladu s článkem 59 nebo v konsolidované účetní závěrce, kterou sestavuje v souladu s článkem 33 směrnice 83/349/EHS.

▼M12

Článek 61a

Do 1. července 2007 přezkoumá Komise články 42a až 42f, čl. 43 odst. 1 body 10 a 14, čl. 44 odst. 1, čl. 46 odst. 2 písm. f) a čl. 59 odst. 2 písm. a) a b) na základě zkušeností získaných při uplatňování těchto ustanovení o oceňování reálnou hodnotou, se zvláštním zřetelem k IAS 39 schváleným v souladu s nařízením (ES) č. 1606/2002 a s ohledem na mezinárodní vývoj v oblasti účetnictví, a případně předloží Evropskému parlamentu a Radě návrh na změnu uvedených článků.

▼B

Článek 62

Tato směrnice je určena členským státům.