Το έγγραφο αυτό συνιστά βοήθημα τεκμηρίωσης και δεν δεσμεύει τα κοινοτικά όργανα

►**B** **ΤΕΤΑΡΤΗ ΟΔΗΓΙΑ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ**

της 25ης Ιουλίου 1978

βασιζομένη στο άρθρο 54 παράγραφος 3 περίπτωση ζ) της συνθήκης περί των ετησίων λογαριασμών εταιριών ορισμένων μορφών

(78/660/ΕΟΚ)

(ΕΕ L 222 της 14.8.1978, σ. 11)

Τροποποιείται από:

		Επίσημη Εφημερίδα		
		αριθ.	σελίδα	ημερομηνία
►**M1**	Έβδομη οδηγία του Συμβουλίου 83/349/ΕΟΚ, της 13ης Ιουνίου 1983	L 193	1	18.7.1983
►**M2**	Οδηγία του Συμβουλίου 84/569/ΕΟΚ, της 27ης Νοεμβρίου 1984	L 314	28	4.12.1984
►**M3**	Ενδέκατη οδηγία του Συμβουλίου 89/666/ΕΟΚ, της 21ης Δεκεμβρίου 1989	L 395	36	30.12.1989
►**M4**	Οδηγία του Συμβουλίου 90/604/ΕΟΚ, της 8ης Νοεμβρίου 1990	L 317	57	16.11.1990
►**M5**	Οδηγία του Συμβουλίου 90/605/ΕΟΚ, της 8ης Νοεμβρίου 1990	L 317	60	16.11.1990
►**M6**	Οδηγία 94/8/ΕΚ του Συμβουλίου της 21ης Μαρτίου 1994	L 82	33	25.3.1994
►**M7**	Οδηγία 1999/60/ΕΚ του Συμβουλίου της 17ης Ιουνίου 1999	L 162	65	26.6.1999
►**M8**	Οδηγία 2001/65/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 27ης Σεπτεμβρίου 2001	L 283	28	27.10.2001
►**M9**	Οδηγία 2003/38/ΕΚ του Συμβουλίου της 13ης Μαΐου 2003	L 120	22	15.5.2003
►**M10**	Οδηγία 2003/51/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 18ης Ιουνίου 2003	L 178	16	17.7.2003
►**M11**	Οδηγία 2006/43/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 17ης Μαΐου 2006	L 157	87	9.6.2006
►**M12**	Οδηγία 2006/46/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 14ης Ιουνίου 2006	L 224	1	16.8.2006
►**M13**	Οδηγία 2006/99/ΕΚ του Συμβουλίου της 20ής Νοεμβρίου 2006	L 363	137	20.12.2006

Τροποποιείται από:

►**A1**	Πράξη προσχώρησης της Ελλάδας	L 291	17	19.11.1979
►**A2**	Πράξη προσχώρησης της Ισπανίας και της Πορτογαλίας	L 302	23	15.11.1985
►**A3**	Πράξη προσχώρησης της Αυστρίας, της Φινλανδίας και της Σουηδίας	C 241	21	29.8.1994
	(όπως προσαρμόστηκε από την απόφαση 95/1/ΕΚ, Ευρατόμ, ΕΚΑΧ του Συμβουλίου)	L 1	1	1.1.1995
►**A4**	Πράξη περί των όρων προσχωρήσεως της Τσεχικής Δημοκρατίας, της Δημοκρατίας της Εσθονίας, της Κυπριακής Δημοκρατίας, της Δημοκρατίας της Λετονίας, της Δημοκρατίας της Λιθουανίας, της Δημοκρατίας της Ουγγαρίας, της Δημοκρατίας της Μάλτας, της Δημοκρατίας της Πολωνίας, της Δημοκρατίας της Σλοβενίας και της Σλοβακικής Δημοκρατίας και των προσαρμογών των Συνθηκών επί των οποίων βασίζεται η Ευρωπαϊκή Ένωση	L 236	33	23.9.2003

Σημείωση: Αυτή η κωδικοποιημένη έκδοση περιέχει αναφορές στην ευρωπαϊκή λογιστική μονάδα ή/και στο Ecu, οι οποίες, από την 1η Ιανουαρίου 1999, πρέπει να θεωρούνται ως αναφορές στο ευρώ — κανονισμός (ΕΟΚ) αριθ. 3308/80 του Συμβουλίου (ΕΕ L 345 της 20.12.1980, σ. 1) και κανονισμός (ΕΚ) αριθ. 1103/97 του Συμβουλίου (ΕΕ L 162 της 19.6.1997, σ. 1)· διορθωτικό στην ΕΕ L 313 της 21.11.1998, σ. 29.

▼B

ΤΕΤΑΡΤΗ ΟΔΗΓΙΑ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ

της 25ης Ιουλίου 1978

βασιζομένη στο άρθρο 54 παράγραφος 3 περίπτωση ζ) της συνθήκης περί των ετησίων λογαριασμών εταιριών ορισμένων μορφών

(78/660/ΕΟΚ)

ΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΩΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΩΝ ΚΟΙΝΟΤΗΤΩΝ,

Έχοντας υπόψη:

τη συνθήκη περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητος, και ιδίως το άρθρο 54 παράγραφος 3 περίπτωση ζ),

την πρόταση της Επιτροπής,

τη γνώμη της Συνελεύσεως ([1]),

τη γνώμη της Οικονομικής και Κοινωνικής Επιτροπής ([2]),

Εκτιμώντας:

ότι ο συντονισμός των εθνικών διατάξεων που αφορούν την διάρθρωση και το περιεχόμενο των ετησίων λογαριασμών, των ετησίων εκθέσεων, των μεθόδων αποτιμήσεως, καθώς και τη δημοσιότητα των εγγράφων αυτών, ιδίως της ανωνύμου εταιρίας και της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης, έχει ιδιαίτερη σημασία για την προστασία των εταίρων τους και των τρίτων·

ότι επιβάλλεται ταυτόχρονος συντονισμός στους τομείς αυτούς για τις μορφές αυτές των εταιριών εφ' όσον, αφ' ενός μεν οι δραστηριότητες των εταιριών αυτών συχνά επεκτείνονται πέρα από τα όρια του εθνικού τους εδάφους και, αφ' ετέρου παρέχουν ως μόνη εγγύηση έναντι των τρίτων την εταιρική τους περιουσία· ότι, επιπλέον, η αναγκαιότητα και το επείγον για ένα τέτοιο συντονισμό αναγνωρίσθηκε και επιβεβαιώθηκε από το άρθρο 2 παράγραφος 1 περίπτωση ζ) της οδηγίας 68/151/ΕΟΚ ([3])·

ότι ακόμη είναι χρήσιμη, η θέσπιση στην Κοινότητα ισοδυνάμων ελαχίστων νομικών προϋποθέσεων σχετικά με την έκταση των δημοσιευομένων οικονομικών πληροφοριών από τις ανταγωνιστικές εταιρίες·

ότι οι ετήσιοι λογαριασμοί επιβάλλεται να δίνουν την πραγματική εικόνα του ενεργητικού και του παθητικού της εταιρίας, της οικονομικής της θέσεως και των κερδών ή ζημιών· ότι, για το σκοπό αυτό, πρέπει για τον ισολογισμό και το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως να καθιερωθούν υποχρεωτικά υποδείγματα και ότι πρέπει να καθιερωθεί ένα ελάχιστο περιεχόμενο για το προσάρτημα των ετησίων λογαριασμών και της ετήσιας εκθέσεως· ότι όμως πρέπει να επιτραπούν εξαιρέσεις για μερικές εταιρίες μικρότερης οικονομικής και κοινωνικής σημασίας·

ότι οι διάφορες μέθοδοι αποτιμήσεως πρέπει να ενοποιηθούν κατά το αναγκαίο μέτρο ώστε να εξασφαλίζεται ότι οι ετήσιοι λογαριασμοί περιλαμβάνουν συγκρίσιμες και ισότιμες πληροφορίες· ότι οι ετήσιοι λογαριασμοί όλων των εταιριών στις οποίες η οδηγία έχει εφαρμογή πρέπει να δημοσιεύονται σύμφωνα με την οδηγία 68/151/ΕΟΚ· δύνανται εν τούτοις και σ' αυτή την περίπτωση να γίνουν δεκτές ορισμένες εξαιρέσεις για μικρού και μεσαίου μεγέθους εταιρίες·

([1]) ΕΕ αριθ. Α 129 της 11. 12. 1972, σ. 38.
([2]) ΕΕ αριθ. Α 39 της 7. 6. 1973, σ. 31.
([3]) ΕΕ αριθ. Ν 65 της 14. 3. 1968, σ. 8.

▼B

ότι οι ετήσιοι λογαρισμοί πρέπει να ελέγχονται από πρόσωπα αρμόδια για τον σκοπό αυτό, των οποίων τα ελάχιστα προσόντα θα αποτελέσουν αντικείμενο μεταγενέστερου συντονισμού και ότι μόνο μικρές εταιρίες μπορούν να απαλλαγούν από αυτή την υποχρέωση ελέγχου·

ότι όταν η εταιρία ανήκει σε όμιλο, είναι ευκταίο να δημοσιεύονται οι ετήσιοι λογαριασμοί του ομίλου που θα δίνουν την πραγματική εικόνα των δραστηριοτήτων του· ότι, μέχρι να τεθεί σε ισχύ η οδηγία για τους ενοποιημένους ετήσιους λογαριασμούς ομίλου, είναι απαραίτητο να προβλεφθούν αποκλίσεις σε ορισμένες διατάξεις της παρούσης οδηγίας·

ότι, για να αντιμετωπισθούν οι δυσκολίες που προέρχονται από την ισχύουσα νομοθεσία σε μερικά Κράτη μέλη, πρέπει η προθεσμία για την εφαρμογή ορισμένων διατάξεων της οδηγίας αυτής να είναι μεγαλύτερη από την προθεσμία που γενικά αναγνωρίζεται σε σχετικές περιπτώσεις,

ΕΞΕΔΩΣΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΟΔΗΓΙΑ:

Άρθρο 1

1. Τα μέτρα συντονισμού που εισάγονται με αυτή την οδηγία ισχύουν για τις νομοθετικές, κανονιστικές και διοικητικές διατάξεις των Κρατών μελών που αφορούν εταιρίες των ακολούθων νομικών μορφών:

— Για τη Γερμανία:

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

— Για το Βέλγιο:

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·

— Για τη Δανία:

aktieselskaber, kommanditaktieselskaber, anpartssel-skaber·

— Για τη Γαλλία:

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

— Για την Ιρλανδία:

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

— Για την Ιταλία:

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

— Για το Λουξεμβούργο:

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

— Για την Ολλανδία:

de naamloze vennootschap, de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid·

— Για το Ηνωμένο Βασίλειο:

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

▼A1

— Για την Ελλάδα:

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

▼A2

— Για την Ισπανία:

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

— Για την Πορτογαλία:

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

▼A3

— Στην (SIC! Για την) Αυστρία:

die Aktiengesellschaft, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung·

— Στη (SIC! Για την) Φινλανδία:

osakeyhtiö/aktiebolag·

— Στη (SIC! Για την) Σουηδία:

aktiebolag·

▼A4

— Για την Τσεχική Δημοκρατία:

společnost s ručením omezeným, akciová společnost·

— Για την Εσθονία:

aktsiaselts, osaühing·

— Για την Κύπρο:

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

— Για τη Λετονία:

akciju sabiedrība, sabiedrība ar ierobežotu atbildību·

— Για τη Λιθουανία:

akcinės bendrovės, uždarosios akcinės bendrovės·

— Για την Ουγγαρία:

részvénytársaság, korlátolt felelősségű társaság·

— Για τη Μάλτα:

kumpanija pubblika —public limited liability company,kumpannija privata —private limited liability company·

soċjeta in akkomandita bil-kapital maqsum f'azzjonijiet —partnership en commandite with the capital divided into shares·

— Για την Πολωνία:

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

— Για τη Σλοβενία:

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

— Για τη Σλοβακία:

akciová spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným·

▼M13

— για τη Βουλγαρία:

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

▼M13

— στη Ρουμανία:

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

▼M5

Τα μέτρα συντονισμού που προβλέπονται στην παρούσα οδηγία εφαρμόζονται επίσης στις νομοθετικές, κανονιστικές και διοικητικές διατάξεις των κρατών μελών, οι οποίες αφορούν τους ακόλουθους νομικούς τύπους εταιρειών:

α) για τη Γερμανία:

die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft,

β) για το Βέλγιο:

la société en nom collectif/de vennootschap onder firma, la société en commandite simple/de gewone commanditaire vennootschap,

γ) για τη Δανία:

interessentskaber, kommanditselskaber,

δ) για τη Γαλλία:

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

ε) για την Ελλάδα:

η ομόρρυθμος εταιρεία, η ετερόρρυθμος εταιρεία,

στ) για την Ισπανία:

sociedad colectiva, sociedad en comandita simple,

ζ) για την Ιρλανδία:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies,

η) για την Ιταλία:

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

θ) για το Λουξεμβούργο:

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

ι) για τις Κάτω Χώρες:

de venootschap onder firma, de commanditaire vennootschap,

ια) για την Πορτογαλία:

sociedade em nome colectivo, sociedade em comandita simples,

ιβ) για το Ηνωμένο Βασίλειο:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies,

▼A3

ιγ) Στην (SIC! για το) Αυστρία:

die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft·

ιδ) Στη (SIC! για το) Φινλανδία:

avoin yhtiö/öppet bolag, kommandiittiyhtiö/kommanditbolag·

ιε) Στη (SIC! για το) Σουηδία:

handelsbolag, kommanditbolag,

▼A4

ιστ) για την Τσεχική Δημοκρατία:

veřejná obchodní společnost, komanditní společnost, družstvo,

ιζ) για την Εσθονία:

täisühing, usaldusühing,

▼A4

ιη) για την Κύπρο:

Ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες (συνεταιρισμοί),

ιθ) για τη Λετονία:

pilnsabiedrība, komanditsabiedrība,

κ) για τη Λιθουανία:

tikrosios ūkinės bendrijos, komanditinės ūkinės bendrijos,

κα) για την Ουγγαρία:

közkereseti társaság, betéti társaság, közös vállalat, egyesülés,

κβ) για τη Μάλτα:

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 με κεφάλαιο το οποίο δεν διαιρείται σε μετοχές, εφόσον όλοι οι με απεριόριστη ευθύνη είναι εταίροι όπως περιγράφεται στο πρώτο εδάφιο,

κγ) για την Πολωνία:

spółka jawna, spółka komandytowa,

(κδ) για τη Σλοβενία:

družba z neomejeno odgovornostjo, komanditna družba,

(κε) για τη Σλοβακία:

verejná obchodná spoločnosť, komanditná spoločnosť,

▼M13

κστ) για τη Βουλγαρία:

събирателно дружество, командитно дружество,

κζ) για τη Ρουμανία:

asocietate în nume colectiv, societate în comandită simplă,

▼M5

όταν όλοι οι απεριόριστα ευθυνόμενοι εταίροι είναι εταιρείες νομικού τύπου που αναφέρεται στο εδάφιο 1 ή εταιρείες που δεν διέπονται από το δίκαιο κράτους μέλους αλλά έχουν νομικό τύπο ανάλογο προς τις μορφές, τις οποίες αφορά η οδηγία 68/151/ΕΟΚ.

Η παρούσα οδηγία εφαρμόζεται επίσης στους νομικούς τύπους εταιρειών περί των οποίων το εδάφιο 2, όταν όλοι οι απεριόριστα ευθυνόμενοι εταίροι είναι εταιρείες με νομικό τύπο που ορίζεται στο παρόν εδάφιο ή στο εδάφιο 1.

▼B

2. Μέχρι μεταγενέστερου συντονισμού, τα Κράτη μέλη δύνανται να μη εφαρμόσουν τις διατάξεις της παρούσης οδηγίας στις Τράπεζες και στα λοιπά πιστωτικά ιδρύματα καθώς και στις ασφαλιστικές επιχειρήσεις.

ΤΜΗΜΑ 1

Γενικές Διατάξεις

Άρθρο 2

1. Οι ετήσιοι λογαριασμοί περιλαμβάνουν: Τον Ισολογισμό, τα Αποτελέσματα Χρήσεως και το Προσάρτημα. Τα έγγραφα αυτά αποτελούν ενιαίο σύνολο.

▼M10

Τα κράτη μέλη μπορούν να επιτρέπουν ή να απαιτούν την ενσωμάτωση και άλλων οικονομικών καταστάσεων στους ετήσιους λογαριασμούς, πέραν των εγγράφων που προβλέπονται στο πρώτο εδάφιο.

▼B

2. Οι ετήσιοι λογαριασμοί πρέπει να καταρτίζονται με σαφήνεια και να ανταποκρίνονται στην παρούσα οδηγία.

3. Οι ετήσιοι λογαριασμοί πρέπει να δίδουν την πραγματική εικόνα του ενεργητικού και παθητικού, της οικονομικής θέσεως και των αποτελεσμάτων χρήσεως της εταιρίας.

4. Όπου η εφαρμογή των διατάξεων της οδηγίας δεν αρκεί για την διαμόρφωση της πραγματικής εικόνας σύμφωνα με την έννοια της παραγράφου 3, πρέπει να παρέχονται πρόσθετες πληροφορίες.

5. Όπου σε εξαιρετικές περιπτώσεις η εφαρμογή μιας διατάξεως της οδηγίας έρχεται σε σύγκρουση με την υποχρέωση της παραγράφου 3, επιβάλλεται η παρέκκλιση από την διάταξη αυτή προκειμένου να αποδοθεί η πραγματική εικόνα κατά την έννοια της παραγράφου 3. Κάθε τέτοια παρέκκλιση πρέπει να αναφέρεται στο παράρτημα και να δικαιολογείται επαρκώς. Πρέπει να παρατίθενται οι επιδράσεις της στο ενεργητικό και παθητικό, την οικονομική θέση και τα αποτελέσματα. Τα Κράτη μέλη μπορούν να καθορίσουν τις εξαιρετικές αυτές περιπτώσεις και να θεσπίσουν τους σχετικούς κανόνες εξαιρέσεως.

6. Τα Κράτη μέλη μπορούν να επιτρέψουν ή να απαιτήσουν την αναγραφή και άλλων πληροφοριών στους ετήσιους λογαριασμούς εκτός αυτών που καθιερώνονται με αυτή την οδηγία ως υποχρεωτικές.

ΤΜΗΜΑ 2

Γενικές διατάξεις σχετικά με τον Ισολογισμό και Αποτελέσματα Χρήσεως

Άρθρο 3

Η δομή του Ισολογισμού και των Αποτελεσμάτων Χρήσεως, ειδικά ως προς τη μορφή που επιλέγεται για την εμφάνισή τους, επιβάλλεται να μην υφίσταται αλλαγές από τη μιά χρήση στην άλλη. Αποκλίσεις από την αρχή επιτρέπονται σε εξαιρετικές περιπτώσεις. Κάθε τέτοια απόκλιση θα αναφέρεται στο προσάρτημα επαρκώς αιτιολογημένη.

Άρθρο 4

1. Στον Ισολογισμό και τα Αποτελέσματα Χρήσεως οι λογαριασμοί που προβλέπονται στα άρθρα 9, 10 και 23 μέχρι 26 πρέπει να εμφανίζονται χωριστά και με τη σειρά που καθιερώνεται. Περαιτέρω ανάλυση των λογαριασμών επιτρέπεται υπό τον όρο ότι θα τηρείται η διάρθρωση των υποδειγμάτων. Νέοι λογαριασμοί επιτρέπεται να προστίθενται, υπό τον όρο ότι το περιεχόμενό τους δεν περιλαμβάνεται σε άλλο προβλεπόμενο στα υποδείγματα. Τα Κράτη μέλη μπορούν να προβλέψουν τέτοιες περαιτέρω αναλύσεις ή προσθήκες.

2. Η διάρθρωση, η ονοματολογία και η ορολογία των λογαριασμών του ισολογισμού και των Αποτελεσμάτων Χρήσεως που φέρουν αραβικούς αριθμούς πρέπει να προσαρμόζονται όταν τούτο επιβάλλεται από την ιδιαιτερότητα της επιχειρήσεως. Τέτοιες προσαρμογές είναι δυνατό να επιβάλλονται από τα Κράτη μέλη για επιχειρήσεις που ανήκουν σε ορισμένο κλάδο της οικονομίας.

3. Οι λογαριασμοί του Ισολογισμού και των Αποτελεσμάτων Χρήσεως που φέρουν αραβικούς αριθμούς μπορούν να συγχωνεύονται όπου:

α) τα ποσά τους είναι ασήμαντα σε σχέση με τους σκοπούς του άρθρου 2 παράγραφος 3, ή

▼B

β) η συγχώνευση επιτρέπει μεγαλύτερη σαφήνεια, υπό τον όρο ότι τα συγχωνευόμενα στοιχεία αναγράφονται χωριστά στο προσάρτημα. Τα Κράτη μέλη μπορούν να προβλέψουν μια τέτοια συγχώνευση.

4. Κάθε λογαριασμός του Ισολογισμού και των Αποτελεσμάτων Χρήσεως, θα αναγράφεται μαζί με το αντίστοιχο ποσό της προηγούμενης χρήσεως. Τα Κράτη μέλη μπορούν να καθιερώσουν ότι, όπου τα ποσά δεν είναι συγκρίσιμα, τα ποσά που αφορούν την προηγούμενη χρήση θα αναμορφώνονται. Εφ' όσον δεν είναι συγκρίσιμα και αναμορφωθούν, γίνεται μνεία στο προσάρτημα με επαρκή σχολιασμό.

5. Λογαριασμοί του Ισολογισμού ή των Αποτελεσμάτων Χρήσεως για τους οποίους δεν υπάρχουν ποσά δεν αναγράφονται, εκτός εάν προέκυψε αντίστοιχο ποσό στην προηγούμενη χρήση κατά την έννοια της παραγράφου 4.

▼M10

6. Τα κράτη μέλη μπορούν να επιτρέπουν ή να απαιτούν, κατά την αναγραφή των αριθμητικών στοιχείων στους λογαριασμούς αποτελεσμάτων χρήσεως και του ισολογισμού, να λαμβάνεται υπόψη η ουσία της απεικονιζόμενης συναλλαγής ή διακανονισμού. Αυτή η δυνατότητα ή υποχρέωση μπορεί να εφαρμόζεται μόνο σε ορισμένες κατηγορίες εταιρειών ή/και στους ενοποιημένους λογαριασμούς, όπως ορίζεται στην οδηγία 83/349/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 13ης Ιουνίου 1983, σχετικά με τους ενοποιημένους λογαριασμούς ([1]).

▼B

Άρθρο 5

1. Κατά παρέκκλιση από το άρθρο 4 παράγραφοι 1 και 2, τα Κράτη μέλη δικαιούνται να θεσπίσουν ειδική διάρθρωση για τους ετήσιους λογαριασμούς των εταιριών επενδύσεων και των εταιριών χαρτοφυλακίου υπό τον όρο ότι η δομή αυτή δίδει εικόνα των επιχειρήσεων τούτων ισοδύναμη με την επιβαλλόμενη από το άρθρο 2 παράγραφος 3.

2. Κατά την έννοια αυτής της οδηγίας ως «εταιρίες επενδύσεων» θεωρούνται μόνο:

α) οι εταιρίες των οποίων αποκλειστικό αντικείμενο είναι να τοποθετούν τα κεφάλαιά τους σε διάφορα αξιόγραφα, σε διάφορες ακίνητες αξίες ή σε άλλες αξίες με μόνη επιδίωξη να κατανέμουν τους κινδύνους από επενδύσεις και να ωφελούνται οικονομικά οι μέτοχοί τους από τα αποτελέσματα της διαχειρίσεως του ενεργητικού τους·

β) οι εταιρίες που είναι συνδεδεμένες με εταιρίες επενδύσεων σταθερού κεφαλαίου, αν μοναδικός σκοπός τους είναι η απόκτηση εξοφλημένων μετοχών που εξεδόθησαν από τις εν λόγω εταιρίες επενδύσεων σταθερού κεφαλαίου επιφυλασσομένης της διατάξεως του άρθρου 20 παράγραφος 1 περίπτωση η) της οδηγίας 77/91/ΕΟΚ ([2]).

3. Ως «εταιρίες χαρτοφυλακίου» κατά την έννοια της παρούσης οδηγίας θεωρούνται μόνο οι εταιρίες που έχουν ως αποκλειστικό αντικείμενο την απόκτηση συμμετοχών σε άλλες επιχειρήσεις και τη διαχείριση και αξιοποίηση των συμμετοχών αυτών, χωρίς άμεση ή έμμεση ανάμιξη στη διαχείριση των επιχειρήσεων αυτών αλλά με την επιφύλαξη των δικαιωμάτων που έχουν ως μέτοχοι ή εταίροι. Η τήρηση των περιορισμών που έχουν επιβληθεί στην δραστηριότητα αυτών των επιχειρήσεων πρέπει να μπορεί να ελέγχεται από διοικητική ή δικαστική αρχή.

([1]) ΕΕ L 193 της 18.7.1983, σ. 1· οδηγία όπως τροποποιήθηκε τελευταία από την οδηγία 2001/65/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου (ΕΕ L 283 της 27.10.2001, σ. 28).

([2]) ΕΕ αριθ. N 26 της 31. 1. 1977, σ. 1.

▼B

Άρθρο 6

Τα Κράτη μέλη μπορούν να επιτρέπουν ή να επιβάλλουν την προσαρμογή της διαρθρώσεως του Ισολογισμού και των Αποτελεσμάτων Χρήσεως ώστε να γίνεται εμφανής η διάθεση των κερδών ή η κάλυψη των ζημιών.

Άρθρο 7

Απαγορεύεται οιοσδήποτε συμψηφισμός μεταξύ λογαριασμών Ενεργητικού και Παθητικού ή μεταξύ Εσόδων και Εξόδων.

ΤΜΗΜΑ 3

Διάρθρωση του Ισολογισμού

Άρθρο 8

Για την κατάρτιση του Ισολογισμού τα Κράτη μέλη υιοθετούν τον ένα ή και τους δύο τύπους που περιλαμβάνονται στα άρθρα 9 και 10. Αν ένα Κράτος μέλος υιοθετήσει και τους δύο, μπορεί να επιτρέψει στις εταιρίες την επιλογή.

▼M10

Τα κράτη μέλη μπορούν να επιτρέπουν στις εταιρείες ή να απαιτούν από αυτές, να υιοθετήσουν τον τρόπο παρουσίασης του ισολογισμού που προβλέπεται στο άρθρο 10α αντί των άλλων επιβαλλόμενων ή επιτρεπόμενων τρόπων παρουσίασης.

▼B

Άρθρο 9

Ενεργητικό

Α. **Καλυφθέν και μη καταβεβλημένο κεφάλαιο**

εξ ου ληξιπρόθεσμο

(Αν η εθνική νομοθεσία προβλέπει την εγγραφή του ληξιπρόθεσμου μέρους του κεφαλαίου στο παθητικό, τότε το ληξιπρόθεσμο αλλά μη καταβληθέν μέρος του κεφαλαίου πρέπει να εμφανίζεται στη θέση Α ή στη θέση Δ ΙΙ 5 του ενεργητικού).

Β. **Έξοδα ιδρύσεως**

Όπως καθορίζονται από την εθνική νομοθεσία και εφόσον αυτή επιτρέπει να εμφανίζονται στο ενεργητικό. Η εθνική νομοθεσία μπορεί επίσης να προβλέπει την εμφάνιση των εξόδων ιδρύσεως σαν πρώτο λογαριασμό στα «Άυλα πάγια στοιχεία».

Γ. **Πάγια στοιχεία**

Ι. *Άυλα πάγια στοιχεία*

1. Έξοδα ερευνών και αναπτύξεως, εφόσον η εθνική νομοθεσία επιτρέπει την εμφάνισή τους στο ενεργητικό.

2. Άδειες παραχωρήσεως, διπλώματα ευρεσιτεχνίας, άδειες εκμεταλλεύσεως, σήματα και παρόμοια δικαιώματα και αξίες εφόσον:

   α) αποκτήθηκαν εξ απαχθούς αιτίας και δεν εμφανίζονται στο λογαριασμό Γ Ι 3· ή

   β) δημιουργήθηκαν από την επιχείρηση, εφόσον η εθνική νομοθεσία επιτρέπει την εμφάνισή τους στο ενεργητικό.

▼B

3. Φήμη και πελατεία, εφόσον αποκτήθηκαν εξ επαχθούς αιτίας.

4. Καταβληθείσες προκαταβολές.

II. *Ενσώματα πάγια στοιχεία*

1. Γήπεδα και κτίρια.

2. Τεχνικές εγκαταστάσεις και μηχανήματα.

3. Λοιπές εγκαταστάσεις, εργαλεία, έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός.

4. Καταβληθείσες προκαταβολές και ενσώματα πάγια στοιχεία υπό κατασκευή.

III. *Πάγια χρηματικά και οικονομικά στοιχεία*

1. Μερίδια σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

2. Απαιτήσεις από συνδεδεμένες επιχειρήσεις (μακράς διαρκείας).

3. Συμμετοχές.

4. Απαιτήσεις από επιχειρήσεις με τις οποίες υπάρχει δεσμός συμμετοχής.

5. Λοιποί τίτλοι με χαρακτήρα παγίων στοιχείων.

6. Λοιπές απαιτήσεις μακράς διαρκείας.

7. Ίδιες μετοχές ή ίδια μερίδια (με ένδειξη της ονομαστικής τους αξίας ή, αν δεν υπάρχει, της λογιστικής τους αξίας εφόσον η εθνική νομοθεσία επιτρέπει την εμφάνισή τους στον Ισολογισμό).

Δ. **Κυκλοφορούν Ενεργητικό**

I. *Αποθέματα*

1. Πρώτες ύλες και αναλώσιμα υλικά.

2. Προϊόντα στο στάδιο της κατεργασίας.

3. Έτοιμα προϊόντα και εμπορεύματα.

4. Καταβληθείσες προκαταβολές.

II. *Απαιτήσεις*

(Κονδύλια που είναι εισπρακτέα μετά από ένα χρόνο πρέπει να εμφανίζονται χωριστά στον καθένα από τους παρακάτω λογαριασμούς).

1. Πελάτες.

2. Απαιτήσεις από συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

3. Απαιτήσεις από επιχειρήσεις με τις οποίες υπάρχει δεσμός συμμετοχής.

4. Λοιπές απαιτήσεις.

5. Κεφάλαιο καλυφθέν, ληξιπρόθεσμο αλλά μη καταβεβλημένο (εκτός αν η εθνική νομοθεσία προβλέπει το κεφάλαιο τούτο να εμφανίζεται στο λογαριασμό Α του ενεργητικού).

6. Λογαριασμοί Τάξεως (εκτός αν η εθνική νομοθεσία προβλέπει να εμφανίζονται στο λογαριασμό Ε του ενεργητικού).

III. *Κινητές αξίες*

1. Μερίδια σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

▼B

2. Ίδιες μετοχές ή ίδια μερίδια (με ένδειξη της ονομαστικής τους αξίας ή, αν δεν υπάρχει, της λογιστικής τους αξίας, εφόσον η εθνική νομοθεσία επιτρέπει την εμφάνισή τους στον Ισολογισμό).

3. Λοιπές κινητές αξίες.

IV. *Διαθέσιμα σε Τράπεζες και στο Ταμείο*

Ε. **Λογαριασμοί Τάξεως**

(Εκτός αν η εθνική νομοθεσία προβλέπει την εμφάνισή τους στο λογαριασμό Δ ΙΙ 6 του ενεργητικού).

ΣΤ. **Ζημίες χρήσεως**

(Εκτός αν η εθνική νομοθεσία προβλέπει την εμφάνισή της στο λογαριασμό Α VI του παθητικού).

Παθητικό

Α. **Ίδια Κεφάλαια**

I. *Καλυφθέν κεφάλαιο*

(Αν η εθνική νομοθεσία προβλέπει την εγγραφή του ληξιπρόθεσμου μέρους του καλυφθέντος κεφαλαίου στον λογαριασμό αυτόν, τότε τα ποσά του καλυφθέντος και καταβεβλημένου κεφαλαίου πρέπει να εμφανίζονται χωριστά).

II. *Διαφορά εξ εκδόσεως μετοχών και ομολογιών «υπέρ το άρτιο»*

III. *Αποθεματικό αναπροσαρμογής*

IV. *Αποθεματικά*

1. Τακτικό αποθεματικό (εφόσον η εθνική νομοθεσία απαιτεί τον σχηματισμό του).

2. Αποθεματικά για ίδιες μετοχές ή ίδια μερίδια (εφόσον το απαιτεί η εθνική νομοθεσία και με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 22 παράγραφος 1 περίπτωση β) της οδηγίας 77/91/ΕΟΚ).

3. Αποθεματικά προβλεπόμενα από το καταστατικό.

4. Λοιπά αποθεματικά.

V. *Αποτελέσματα μεταφερόμενα «εις νέον»*

VI. *Αποτελέσματα της χρήσεως*

(Εκτός αν η εθνική νομοθεσία απαιτεί το στοιχείο αυτό να εμφανίζεται στο λογαριασμό ΣΤ του ενεργητικού ή στο λογαριασμό Ε του παθητικού).

Β. ►M10 **Προβλέψεις** ◄

1. Προβλέψεις για συντάξεις και παρόμοιες υποχρεώσεις.

2. Προβλέψεις για φόρους.

3. Λοιπές προβλέψεις.

Γ. **Υποχρεώσεις**

(Ποσά που είναι πληρωτέα εντός έτους και ποσά που είναι πληρωτέα μετά παρέλευση έτους πρέπει να εμφανίζονται χωριστά σε κάθε ένα από τους κατωτέρω λογαριασμούς όπως στο σύνολο των λογαριασμών αυτών.)

1. Ομολογιακά δάνεια, με χωριστή εμφάνιση των μετατρεψίμων σε κεφάλαιο.

2. Υποχρεώσεις προς πιστωτικά ιδρύματα.

3. Ληφθείσες προκαταβολές παραγγελιών εφόσον δεν εμφανίζονται αφαιρετικά από τα αποθέματα κατά τρόπο σαφή.

▼B

4. Προμηθευτές.

5. Γραμμάτια πληρωτέα.

6. Υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

7. Υποχρεώσεις προς επιχειρήσεις με τις οποίες υπάρχει δεσμός συμμετοχής.

8. Λοιπές υποχρεώσεις συμπεριλαμβανομένων των φόρων και των υποχρεώσεων προς τις κοινωνικές ασφαλίσεις.

9. Λογαριασμοί τάξεως (εκτός αν η εθνική νομοθεσία προβλέπει την εμφάνιση των λογαριασμών αυτών στο λογαριασμό Δ του Παθητικού).

Δ. **Λογαριασμοί τάξεως**

(Εκτός αν η εθνική νομοθεσία προβλέπει την εμφάνισή τους στο λογαριασμό Γ 9 του παθητικού).

Ε. **Κέρδη χρήσεως**

(Εκτός αν η εθνική νομοθεσία προβλέπει την εμφάνισή τους στο λογαριασμό Α VI του παθητικού).

Άρθρο 10

Α. **Κεφάλαιον καλυφθέν και μη καταβεβλημένο**

εξ ου ληξιπρόθεσμο

(εκτός αν η εθνική νομοθεσία προβλέπει το ληξιπρόθεσμο μέρος του κεφαλαίου να εμφανίζεται στον λογαριασμό Λ του παθητικού. Στην περίπτωση αυτή το τμήμα του κεφαλαίου που είναι ληξιπρόθεσμο εμφανίζεται στη θέση Α ή στη θέση Δ II 5 του ενεργητικού).

Β. **Έξοδα ιδρύσεως**

Όπως καθορίζονται από την εθνική νομοθεσία και εφόσον αυτή επιτρέπει την εμφάνισή τους στο ενεργητικό. Η εθνική νομοθεσία μπορεί επίσης να προβλέπει να εμφανίζονται τα Έξοδα Ιδρύσεως σαν πρώτος λογαριασμός στα «Άυλα πάγια στοιχεία».

Γ. **Πάγια Στοιχεία**

I. *Άυλα πάγια στοιχεία*

1. Έξοδα ερευνών και αναπτύξεως, εφόσον η εθνική νομοθεσία επιτρέπει την εμφάνισή τους στο ενεργητικό.

2. Άδειες παραχωρήσεως, διπλώματα ευρεσιτεχνίας, άδειες εκμεταλλεύσεως, σήματα και παρόμοια δικαιώματα και αξίες εφόσον:

α) αποκτήθηκαν εξ επαχθούς αιτίας και δεν εμφανίζονται στο λογαριασμό Γ I 3, ή

β) δημιουργήθηκαν από την επιχείρηση, εφόσον η εθνική νομοθεσία επιτρέπει την εμφάνισή τους στο ενεργητικό.

3. Φήμη και πελατεία, εφόσον αποκτήθηκαν εξ επαχθούς αιτίας.

4. Καταβληθείσες προκαταβολές.

II. *Ενσώματα πάγια στοιχεία*

1. Γήπεδα και κτίρια.

2. Τεχνικές εγκαταστάσεις και μηχανήματα.

3. Άλλες εγκαταστάσεις, εργαλεία, έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός.

▼B

4. Προκαταβολές και υπό κατασκευή ενσώματα πάγια στοιχεία.

III. *Πάγια χρηματικά και οικονομικά στοιχεία*

1. Μερίδια σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις.
2. Απαιτήσεις από συνδεδεμένες επιχειρήσεις.
3. Συμμετοχές.
4. Απαιτήσεις από επιχειρήσεις με τις οποίες η εταιρία έχει δεσμό συμμετοχής.
5. Λοιποί τίτλοι με χαρακτήρα παγίων στοιχείων.
6. Λοιπές απαιτήσεις.
7. Ίδιες μετοχές ή ίδια μερίδια (με ένδειξη της ονομαστικής τους αξίας ή, αν δεν υπάρχει, της λογιστικής τους αξίας, εφόσον η εθνική νομοθεσία επιτρέπει την εμφάνισή τους στον ισολογισμό).

Δ. **Κυκλοφορούν ενεργητικό**

I. *Αποθέματα*

1. Πρώτες ύλες και αναλώσιμα υλικά.
2. Προϊόντα στο στάδιο της κατεργασίας.
3. Έτοιμα προϊόντα και εμπορεύματα.
4. Καταβληθείσες προκαταβολές.

II. *Απαιτήσεις*

(Κονδύλια που είναι εισπρακτέα μετά από ένα χρόνο πρέπει να εμφανίζονται χωριστά στον καθένα από τους παρακάτω λογαριασμούς.)

1. Πελάτες.
2. Απαιτήσεις από συνδεδεμένες επιχειρήσεις.
3. Απαιτήσεις από επιχειρήσεις με τις οποίες υπάρχει δεσμός συμμετοχής.
4. Λοιπές απαιτήσεις.
5. Κεφάλαιο καλυφθέν ληξιπρόθεσμο αλλά μη καταβεβλημένο (εκτός αν η εθνική νομοθεσία προβλέπει το κεφάλαιο τούτο να εμφανίζεται στο λογαριασμό Α).
6. Λογαριασμοί τάξεως (εκτός αν η εθνική νομοθεσία προβλέπει να εμφανίζονται στο λογαριασμό Ε του ενεργητικού).

III. *Κινητές αξίες*

1. Μερίδια σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις.
2. Ίδιες μετοχές ή ίδια μερίδια (με ένδειξη της ονομαστικής τους αξίας ή, αν δεν υπάρχει, της λογιστικής αξίας εφόσον η εθνική νομοθεσία επιτρέπει την εμφάνισή τους στον ισολογισμό).
3. Λοιπές κινητές αξίες.

IV. *Διαθέσιμα σε Τράπεζες και στο Ταμείο*

Ε. **Λογαριασμοί τάξεως**

(Εκτός αν η εθνική νομοθεσία προβλέπει την εμφάνισή τους στη θέση Δ II 6).

ΣΤ. **Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις (ποσά που είναι πληρωτέα εντός έτους).**

▼B

1. Ομολογιακά δάνεια με διαχωρισμό των μετατρεψίμων σε κεφάλαιο.
2. Υποχρεώσεις σε πιστωτικά ιδρύματα.
3. Ληφθείσες προκαταβολές παραγγελιών εφόσον δεν εμφανίζονται αφαιρετικά από τα αποθέματα κατά τρόπο σαφή.
4. Προμηθευτές.
5. Γραμμάτια πληρωτέα.
6. Υποχρεώσεις σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις.
7. Υποχρεώσεις σε επιχειρήσεις με τις οποίες υπάρχει δεσμός συμμετοχής.
8. Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις περιλαμβανομένων των φόρων και των υποχρεώσεων στις κοινωνικές ασφαλίσεις.
9. Λογαριασμοί τάξεως (εκτός αν η εθνική νομοθεσία προβλέπει την εμφάνισή τους στην θέση Κ).

Ζ. **Κυκλοφορούν ενεργητικό** (λαμβανομένων υπόψη των λογαριασμών τάξεως, όταν εμφανίζονται στη θέση Ε) υπερβαίνον τις υποχρεώσεις που είναι πληρωτέες εντός έτους (λαμβανομένων υπόψη των λογαριασμών τάξεως όταν εμφανίζονται στη θέση Κ).

Η. **Συνολικό ενεργητικό μείον βραχυπρόθεσμο παθητικό**

Θ. **Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις (ποσά πληρωτέα πέραν του έτους)**

1. Ομολογιακά δάνεια με διαχωρισμό των μετατρεψίμων σε κεφάλαιο.
2. Υποχρεώσεις προς πιστωτικά ιδρύματα.
3. Ληφθείσες προκαταβολές παραγγελιών εφόσον δεν εμφανίζονται αφαιρετικά από τα αποθέματα κατά τρόπο σαφή.
4. Προμηθευτές.
5. Γραμμάτια πληρωτέα.
6. Υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις.
7. Υποχρεώσεις σε επιχειρήσεις με τις οποίες υπάρχει δεσμός συμμετοχής.
8. Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις περιλαμβανομένων των φόρων και των υποχρεώσεων στις κοινωνικές ασφαλίσεις.
9. Λογαριασμοί τάξεως (εκτός αν η εθνική νομοθεσία προβλέπει την εμφάνισή τους στη θέση Κ).

Ι. ►M10 **Προβλέψεις** ◄

1. Προβλέψεις για συντάξεις και παρόμοιες υποχρεώσεις.
2. Προβλέψεις για φόρους.
3. Λοιπές προβλέψεις.

Κ. **Λογαριασμοί τάξεως**

(Εκτός αν η εθνική νομοθεσία προβλέπει την εμφάνισή τους στις θέσεις ΣΤ 9 ή Θ 9 ή και στις δύο).

Λ. **Ίδια κεφάλαια**

Ι. *Καλυφθέν κεφάλαιο*

(Αν η εθνική νομοθεσία προβλέπει το ληξιπρόθεσμο μέρος του καλυφθέντος κεφαλαίου να εμφανίζεται στο λογαριασμό αυτό, τότε αναγράφεται χωριστά το καλυφθέν κεφάλαιο και το καταβληθέν κεφάλαιο).

▼B

II. *Διαφορά εξ εκδόσεως μετοχών «υπέρ το άρτιο»*

III. *Αποθεματικό αναπροσαρμογής*

IV. *Αποθεματικά*

1. Τακτικό αποθεματικό εφόσον η εθνική νομοθεσία απαιτεί το σχηματισμό του.

2. Αποθεματικά για ίδιες μετοχές ή ίδια μερίδια εφόσον το απαιτεί η εθνική νομοθεσία και με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 22 παράγραφος 1 περίπτωση β) της οδηγίας 77/91/ΕΟΚ.

3. Αποθεματικά προβλεπόμενα από το καταστατικό.

4. Λοιπά αποθεματικά.

V. Αποτελέσματα μεταφερόμενα «εις νέον».

VI. Αποτελέσματα της χρήσεως.

▼M10

Άρθρο 10α

Τα κράτη μέλη μπορούν να επιτρέπουν στις εταιρείες ή σε ορισμένες κατηγορίες εταιρειών ή να απαιτούν από αυτές, αντί να εμφανίζουν τα στοιχεία του ισολογισμού, βάσει των άρθρων 9 και 10, να τα παρουσιάζουν βάσει της διάκρισης μεταξύ βραχυπρόθεσμων και μακροπρόθεσμων στοιχείων, υπό τον όρο ότι η παρεχόμενη πληροφόρηση είναι τουλάχιστον ισοδύναμη με εκείνη που κατά τα άλλα απαιτείται από τα άρθρα 9 και 10.

▼B

Άρθρο 11

Τα Κράτη μέλη μπορούν να επιτρέψουν σε εταιρίες που στην ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού δεν ξεπερνούν τα όρια των δύο από τα παρακάτω τρία κριτήρια:

— ►M12 σύνολο ισολογισμού: 4 400 000 ευρώ ◄,

— ►M12 καθαρό ύψος του κύκλου εργασιών: 8 800 000 ευρώ ◄,

— μέσος όρος απασχοληθέντων κατά τη διάρκεια της χρήσεως: 50 άτομα

να συντάσσουν συνοπτικό ισολογισμό στον οποίο να περιλαμβάνονται μόνο οι λογαριασμοί που φέρουν στοιχεία και λατινικούς αριθμούς που προβλέπονται στα άρθρα 9 και 10, αναγράφοντας χωριστά τις πληροφορίες που απαιτούνται στην παρένθεση του λογαριασμού Δ II του ενεργητικού και Γ του παθητικού στο άρθρο 9 και του λογαριασμού Δ του άρθρου 10, αλλά συνολικά για κάθε σχετικό λογαριασμό.

▼M4

Τα κράτη μέλη μπορούν να επιτρέπουν τη μη εφαρμογή του άρθρου 15 παράγραφος 3 στοιχείο α) και παράγραφος 4 στον συνοπτικό ισολογισμό.

▼M9

Στην περίπτωση εκείνων των κρατών μελών που δεν έχουν υιοθετήσει το ευρώ, το ποσό στο εθνικό νόμισμα, το οποίο αντιστοιχεί στα ποσά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο, υπολογίζεται με βάση τη συναλλαγματική ισοτιμία που είναι δημοσιευμένη στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης* κατά την ημερομηνία έναρξης ισχύος ►M12 κάθε οδηγίας που καθορίζει τα εν λόγω ποσά. ◄

▼B

Άρθρο 12

1. Όταν στην ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού της, μία εταιρία υπερβαίνει ή παύει να υπερβαίνει τα όρια των δύο από τα τρία κριτήρια που αναφέρονται στο άρθρο 11 επί δύο τουλάχιστον συνεχείς χρήσεις, το γεγονός τούτο συνεπάγεται την εφαρμογή της παρεκκλίσεως που προβλέπεται στο άρθρο αυτό.

2. Κατά την μετατροπή τους σε εθνικό νόμισμα, τα ποσά που αναφέρονται σε ευρωπαϊκές λογιστικές μονάδες στο άρθρο 11, μπορεί να αυξηθούν το πολύ έως 10 %.

3. Το σύνολο ισολογισμού που αναφέρεται στο άρθρο 11 περιλαμβάνει τα στοιχεία Α μέχρι Ε του ενεργητικού στην διάταξη του άρθρου 9 ή τα στοιχεία Α μέχρι Ε στην διάταξη του άρθρου 10.

Άρθρο 13

1. Όταν ένα στοιχείο του ενεργητικού ή του παθητικού αφορά περισσότερους του ενός λογαριασμούς, η σχέση προς τους άλλους λογαριασμούς θα αναγράφεται ή κάτω από το λογαριασμό ή στο προσάρτημα, εφόσον τούτο είναι χρήσιμο για την κατανόηση των ετησίων λογαριασμών.

2. Ίδιες μετοχές και ίδια μερίδια ή μετοχές και μερίδια συνδεδεμένων επιχειρήσεων μπορούν να εμφανίζονται μόνο στη θέση που προβλέπεται γι' αυτές.

Άρθρο 14

Υποχρεώσεις που έχουν αναληφθεί υπό τη μορφή εγγυήσεως, αν δεν υπάρχει υποχρέωση εμφανίσεώς τους στο παθητικό, εμφανίζονται με σαφήνεια στο κάτω μέρος του ισολογισμού ή στο προσάρτημα των ετησίων λογαριασμών. Οι υποχρεώσεις αυτές διακρίνονται ανάλογα με τις κατηγορίες εγγυήσεων που προβλέπει η εθνική νομοθεσία. Ρητά αναφέρονται οι δοθείσες εμπράγματες ασφάλειες. Αν οι υποχρεώσεις αυτές αναλαμβάνονται έναντι συνδεδεμένων επιχειρήσεων, πρέπει να εμφανίζονται χωριστά.

ΤΜΗΜΑ 4

Ειδικές διατάξεις για ορισμένους λογαριασμούς του ισολογισμού

Άρθρο 15

1. Η εμφάνιση ορισμένων περιουσιακών στοιχείων στο πάγιο ή το κυκλοφορούν ενεργητικό εξαρτάται από τον σκοπό των στοιχείων αυτών.

2. Πάγιο ενεργητικό αποτελούν τα περιουσιακά εκείνα στοιχεία που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν κατά τρόπο διαρκή για τους σκοπούς της επιχειρήσεως.

3. α) Οι μεταβολές των διαφόρων παγίων στοιχείων εμφανίζονται στον ισολογισμό ή στο προσάρτημα. Προς τούτο, με αφετηρία την τιμή κτήσεως ή το κόστος κατασκευής κάθε παγίου στοιχείου, πρέπει να εμφανίζονται χωριστά αφ' ενός οι προσθήκες, οι μειώσεις και οι μεταφορές κατά την διάρκεια της χρήσεως, αφ' ετέρου οι συσσωρευμένες διορθώσεις αξιών μέχρι την ημερομηνία ενάρξεως της χρήσεως, οι προσθήκες των διορθώσεων που έγιναν μέσα στη χρήση και οι τυχόν τακτοποιήσεις του κονδυλίου των διορθώσεων προγενεστέρων χρήσεων. Οι διορθώσεις αξιών

▼B

εμφανίζονται στον ισολογισμό αφαιρετικά από τα σχετικά κονδύλια ή στο προσάρτημα.

β) Αν, κατά τον χρόνο συντάξεως των πρώτων ετησίων λογαριασμών σύμφωνα με την παρούσα οδηγία, η τιμή κτήσεως ή το κόστος κατασκευής ενός στοιχείου του παγίου ενεργητικού δεν μπορεί να υπολογισθεί χωρίς δυσανάλογα έξοδα και καθυστερήσεις, η αναπόσβεστη αξία στην αρχή της χρήσεως μπορεί να θεωρηθεί σαν τιμή κτήσεως ή κόστος κατασκευής. Στην περίπτωση εφαρμογής της παρούσης περιπτώσεως θα γίνεται σχετική μνεία στο προσάρτημα.

γ) Όπου εφαρμόζεται το άρθρο 33, οι μεταβολές των διαφόρων παγίων στοιχείων που αναφέρονται στην περίπτωση α αυτής της παραγράφου εμφανίζονται με αφετηρία την τιμή κτήσεως ή το κόστος κατασκευής που προέκυψε από την αναπροσαρμογή.

4. Η παράγραφος 3 περίπτωση α) και β) έχει εφαρμογή και στην εμφάνιση των «εξόδων ιδρύσεως».

Άρθρο 16

Δικαιώματα επί ακινήτων και λοιπά παρόμοια δικαιώματα ιδιοκτησίας όπως τα καθορίζει η εθνική νομοθεσία εμφανίζονται στους λογαριασμούς «γήπεδα και κτίρια».

Άρθρο 17

Για τους σκοπούς της παρούσης οδηγίας με τον όρο «συμμετοχή» νοούνται δικαιώματα στο κεφάλαιο άλλων επιχειρήσεων, ενσωματούμενα σε τίτλους ή όχι, και τα οποία, δημιουργώντας διαρκή δεσμό ανάμεσα σε δύο επιχειρήσεις, προορίζονται να συμβάλουν στις δραστηριότητες της εταιρίας αυτής. Η κατοχή τμήματος του κεφαλαίου μιας εταιρίας θα θεωρηθεί ότι σημαίνει «συμμετοχή» όταν το τμήμα τούτο υπερβαίνει το όριο που καθορίστηκε από τα Κράτη μέλη, και το οποίο δεν μπορεί να είναι ανώτερο του 20 %.

Άρθρο 18

Έξοδα που έγιναν κατά τη χρήση αλλά αφορούν την επομένη, και οποιαδήποτε έσοδα τα οποία, αν και αφορούν τη χρήση δεν θα είναι απαιτητά πριν από τη λήξη της, εμφανίζονται στους «λογαριασμούς τάξεως». Τα Κράτη μέλη μπορούν, ακόμα, να καθορίσουν ότι τέτοια έσοδα θα περιλαμβάνονται στις «απαιτήσεις». Όταν τα έσοδα αυτά είναι σημαντικά, τούτο πρέπει να αναφέρεται στο προσάρτημα.

Άρθρο 19

Οι διορθώσεις αξιών περιλαμβάνουν όλες τις προσαρμογές, που αποσκοπούν στη μέτρηση της οριστικής ή μη απαξιώσεως των περιουσιακών στοιχείων, που διαπιστώθηκε κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού.

Άρθρο 20

▼M10

1. Οι προβλέψεις αποσκοπούν στην κάλυψη υποχρεώσεων σαφώς προσδιορισμένης φύσεως οι οποίες είτε είναι πιθανό είτε βέβαιο ότι θα έχουν προκύψει την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού, αλλά των οποίων το ύψος ή ημερομηνία εμφάνισης είναι αβέβαια.

▼B

2. Επίσης τα Κράτη μέλη μπορούν να επιτρέψουν τη διενέργεια προβλέψεων για την κάλυψη εξόδων που δημιουργήθηκαν κατά την κλειόμενη χρήση ή σε κάποια προηγούμενη και των οποίων η φύση είναι καθορισμένη με σαφήνεια, αλλά τα οποία κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού είναι πιθανά ή βέβαια, αλλά αβέβαια ως προς το ποσό και την ημερομηνία που θα πραγματοποιηθούν.

▼M10

3. Οι προβλέψεις δεν μπορούν να χρησιμοποιούνται για την προσαρμογή της αξίας στοιχείων του ενεργητικού.

▼B

Άρθρο 21

Έσοδα που εισπράχθηκαν μέσα στη χρήση αλλά αφορούν την επόμενη, μαζί με έξοδα τα οποία αν και αφορούν την κλειόμενη χρήση θα πληρωθούν την επομένη, πρέπει να εμφανίζονται στο λογαριασμό «Λογαριασμοί τάξεως». Τα Κράτη μέλη μπορούν, όμως, να επιτρέψουν να περιλαμβάνονται αυτά τα έξοδα στις «υποχρεώσεις». Όταν τέτοια έξοδα είναι σημαντικά, το ποσό τους πρέπει να αναφέρεται στο προσάρτημα.

ΤΜΗΜΑ 5

Διάρθρωση των Αποτελεσμάτων Χρήσεως

Άρθρο 22

Για την εμφάνιση των «Αποτελεσμάτων Χρήσεως» τα Κράτη μέλη θα καθιερώσουν ένα ή περισσότερους τύπους από αυτούς που περιγράφονται στα άρθρα 23 μέρχρι 26. Αν ένα Κράτος μέλος καθιερώσει περισσότερους τύπους μπορεί να επιτρέψει στις εταιρίες να επιλέξουν ένα από αυτούς.

▼M10

Κατά παρέκκλιση από το άρθρο 2 παράγραφος 1 τα κράτη μέλη μπορούν να επιτρέπουν σε όλες τις εταιρείες ή κατηγορίες εταιρειών, ή να απαιτούν από αυτές, να παρουσιάσουν κατάσταση της επίδοσής τους αντί του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως σύμφωνα με τα άρθρα 23 έως 26, υπό τον όρο ότι η παρεχόμενη πληροφόρηση είναι τουλάχιστον ισοδύναμη με εκείνη που κατά τα άλλα απαιτείται από τα άρθρα αυτά.

▼B

Άρθρο 23

1. Καθαρό ύψος του κύκλου εργασιών.
2. Μεταβολές στο απόθεμα των ετοίμων και των υπό επεξεργασία προϊόντων.
3. Εργασίες που έγιναν από την επιχείρηση για ιδία χρήση της και περιελήφθησαν στο ενεργητικό της.
4. Λοιπά έσοδα εκμεταλλεύσεως.
5. α) Αναλωθείσες πρώτες ύλες και αναλώσιμα υλικά.

   β) Λοιπά έξοδα.

6. Έξοδα προσωπικού:

   α) Μισθοί και ημερομίσθια.

   β) Κοινωνικές επιβαρύνσεις με διαχωρισμό όσων αφορούν συντάξεις.

▼B

7. α) Διορθώσεις αξιών των εξόδων ιδρύσεως και παγίων, άυλων και ενσωμάτων στοιχείων.

   β) Διορθώσεις αξιών παγίων στοιχείων κυκλοφορούντος ενεργητικού στην έκταση που ξεπερνούν τα συνηθισμένα όρια για την επιχείρηση.

8. Λοιπά έξοδα εκμεταλλεύσεως.

9. Έσοδα από συμμετοχές, με διαχωρισμό όσων προέρχονται από συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

10. Έσοδα από λοιπές επενδύσεις και δάνεια που θεωρούνται πάγια στοιχεία, με διαχωρισμό όσων προέρχονται από συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

11. Τόκοι που προέρχονται από συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

12. Διορθώσεις αξιών των παγίων χρηματικών και οικονομικών στοιχείων και των κινητών αξιών του κυκλοφορούντος ενεργητικού.

13. Τόκοι χρεωστικοί και παρόμοια έξοδα, με διαχωρισμό όσων αφορούν συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

14. Φόροι επί των αποτελεσμάτων από τις συνήθεις δραστηριότητες.

15. Αποτελέσματα από τις συνήθεις δραστηριότητες μετά την αφαίρεση των φόρων που τα βαρύνουν.

16. Έκτακτα έσοδα.

17. Έκτακτα έξοδα.

18. Έκτακτα αποτελέσματα.

19. Φόροι επί των εκτάκτων αποτελεσμάτων.

20. Λοιποί φόροι που δεν περιλαμβάνονται στους ανωτέρω λογαριασμούς.

21. Αποτελέσματα χρήσεως.

Άρθρο 24

Α. **Έξοδα**

1. Μείωση αποθεμάτων των ετοίμων και των υπό επεξεργασία προϊόντων

2. α) Αναλωθείσες πρώτες ύλες και αναλώσιμα υλικά·

   β) Λοιπά έξοδα.

3. Έξοδα προσωπικού:

   α) Μισθοί και ημερομίσθια·

   β) Κοινωνικές επιβαρύνσεις, με διαχωρισμό όσων αφορούν συντάξεις.

4. α) Διορθώσεις αξιών των εξόδων ιδρύσεως και παγίων, άυλων και ενσωμάτων στοιχείων

   β) Διορθώσεις αξιών παγίων στοιχείων κυκλοφορούντος ενεργητικού, στην έκταση που ξεπερνούν τα συνηθισμένα όρια για την επιχείρηση.

5. Λοιπά έξοδα εκμεταλλεύσεως.

6. Διορθώσεις αξιών των παγίων χρηματικών και οικονομικών στοιχείων του κυκλοφορούντος ενεργητικού.

7. Τόκοι χρεωστικοί και παρόμοια έξοδα, με διαχωρισμό όσων αφορούν συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

▼B

8. Φόροι επί των αποτελεσμάτων από τις συνήθεις δραστηριότητες.
9. Κέρδη από τις συνήθεις δραστηριότητες μετά την αφαίρεση των φόρων που τα βαρύνουν.
10. Έκτακτα έξοδα.
11. Φόροι επί των εκτάκτων αποτελεσμάτων.
12. Λοιποί φόροι που δεν περιλαμβάνονται στους ανωτέρω λογαριασμούς.
13. Αποτελέσματα χρήσεως.

Β. **Έσοδα**

1. Καθαρό ύψος του κύκλου εργασιών.
2. Αύξηση αποθεμάτων των ετοίμων και υπό επεξεργασία προϊόντων.
3. Εργασίες που έγιναν από την επιχείρηση για ιδία χρήση της και περιελήφθησαν στο ενεργητικό.
4. Λοιπά έσοδα εκμεταλλεύσεως.
5. Έσοδα από συμμετοχές με διαχωρισμό όσων προέρχονται από συνδεδεμένες επιχειρήσεις.
6. Έσοδα από λοιπές επενδύσεις και δάνεια που θεωρούνται πάγια στοιχεία, με διαχωρισμό όσων προέρχονται από συνδεδεμένες επιχειρήσεις.
7. Τόκοι πιστωτικοί και παρόμοια έσοδα, με διαχωρισμό όσων προέρχονται από συνδεδεμένες επιχειρήσεις.
8. Ζημίες από τις συνήθεις δραστηριότητες πριν από την αφαίρεση των φόρων που τα βαρύνουν.
9. Έκτακτα έσοδα.
10. Αποτελέσματα χρήσεως.

Άρθρο 25

1. Καθαρό ύψος του κύκλου εργασιών.
2. Κόστος παραγωγής παροχών για την πραγματοποίηση του κύκλου εργασιών (περιλαμβανομένων των διορθώσεων αξιών).
3. Μικτά κέρδη ή ζημίες.
4. Έξοδα διαθέσεως (περιλαμβανομένων των διορθώσεων αξιών).
5. Έξοδα διοικήσεως (περιλαμβανομένων των διορθώσεων αξιών).
6. Λοιπά έσοδα εκμεταλλεύσεως.
7. Έσοδα από συμμετοχές, με διαχωρισμό όσων προέρχονται από συνδεδεμένες επιχειρήσεις.
8. Έσοδα από λοιπές επενδύσεις και δάνεια που θεωρούνται πάγια στοιχεία, με διαχωρισμό όσων προέρχονται από συνδεδεμένες επιχειρήσεις.
9. Τόκοι πιστωτικοί και παρόμοια έσοδα, με διαχωρισμό όσων προέρχονται από συνδεδεμένες επιχειρήσεις.
10. Διορθώσεις αξίας των παγίων χρηματικών και οικονομικών στοιχείων και των κινητών αξιών.
11. Τόκοι χρηματικοί και παρόμοια έξοδα, με διαχωρισμό όσων προέρχονται από συνδεδεμένες επιχειρήσεις.
12. Φόροι επί των αποτελεσμάτων από τις συνήθεις δραστηριότητες.

▼B

13. Αποτελέσματα από τις συνήθεις δραστηριότητες μετά την αφαίρεση των φόρων που τα βαρύνουν.

14. Έκτακτα έσοδα.

15. Έκτακτα έξοδα.

16. Έκτακτα αποτελέσματα.

17. Φόροι επί των εκτάκτων αποτελεσμάτων.

18. Λοιποί φόροι που δεν περιλαμβάνονται στους κατωτέρω λογαριασμούς.

19. Αποτελέσματα χρήσεως.

Άρθρο 26

Α. **Έξοδα**

1. Κόστος παραγωγής παροχών για την πραγματοποίηση του κύκλου εργασιών (περιλαμβανομένων των αναπροσαρμογών αξιών).

2. Έξοδα διαθέσεως (περιλαμβανομένων των διορθώσεων αξιών).

3. Έξοδα διοικήσεως (περιλαμβανομένων των διορθώσεων αξιών).

4. Αναπροσαρμογές αξιών των παγίων χρηματικών και οικονομικών στοιχείων, και των κινητών αξιών.

5. Τόκοι χρεωστικοί και παρόμοια έξοδα, με διαχωρισμό όσων προέρχονται από συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

6. Φόροι επί των αποτελεσμάτων από συνήθεις δραστηριότητες.

7. Κέρδη από τις συνήθεις δραστηριότητες μετά την αφαίρεση των φόρων που τα βαρύνουν.

8. Έκτακτα έξοδα.

9. Φόροι επί των εκτάκτων αποτελεσμάτων.

10. Λοιποί φόροι που δεν περιλαμβάνονται στους ανωτέρω λογαριασμούς.

11. Αποτελέσματα χρήσεως.

Β. **Έσοδα**

1. Καθαρό ύψος του κύκλου εργασιών.

2. Λοιπά έσοδα εκμεταλλεύσεως.

3. Έσοδα από συμμετοχές, με διαχωρισμό όσων προέρχονται από συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

4. Έσοδα από λοιπές επενδύσεις και δάνεια που αποτελούν μέρος των παγίων στοιχείων, με διαχωρισμό όσων προέρχονται από συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

5. Τόκοι πιστωτικοί και παρόμοια έσοδα, με διαχωρισμό όσων προέρχονται από συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

6. Ζημίες από τις συνήθεις δραστηριότητες πριν από την αφαίρεση των φόρων που βαρύνουν τα αποτελέσματα αυτά.

7. Έκτακτα έσοδα.

8. Αποτελέσματα χρήσεως.

▼B

Άρθρο 27

Τα Κράτη μέλη, μπορούν να επιτρέψουν στις εταιρίες που κατά το κλείσιμο του ισολογισμού δεν ξεπερνούν τα όρια των δύο από τα κατωτέρω τρία κριτήρια:

— ►M12 σύνολο ισολογισμού: 17 500 000 ευρώ ◄,

— ►M12 καθαρό ύψος του κύκλου εργασιών: 35 000 000 ευρώ ◄,

— μέσος όρος απασχοληθέντων κατά τη διάρκεια της χρήσεως: 250 άτομα

να ακολουθήσουν δομή διαφορετική από εκείνες που περιγράφονται στα άρθρα 23 μέχρι 26, εντός των ακολούθων ορίων:

α) Στο άρθρο 23: Τα κονδύλια των λογαριασμών 1 μέχρι και 5 μπορούν να συγχωνευθούν σε ένα με τίτλο «Μικτό αποτέλεσμα»·

β) στο άρθρο 24: Τα κονδύλια των λογαριασμών Α 1, Α 2, και Β 1 μέχρι Β 4 μπορούν να συγχωνευθούν σε ένα με τίτλο «Μικτά κέρδη» ή «Μικτές ζημίες» κατά περίπτωση·

γ) στο άρθρο 25: Τα κονδύλια των λογαριασμών 1, 2, 3 και 6 μπορούν να συγχωνευθούν σε ένα με τίτλο «Μικτό αποτέλεσμα»·

δ) στο άρθρο 26: Τα κονδύλια των λογαριασμών Α 1, Β 1 και Β 2 μπορούν να συγχωνευθούν σε ένα με τίτλο «Μικτά κέρδη» ή «Μικτές ζημίες», κατά περίπτωση.

Το άρθρο 12 εφαρμόζεται αναλόγως.

▼M9

Στην περίπτωση εκείνων των κρατών μελών που δεν έχουν υιοθετήσει το ευρώ, το ποσό στο εθνικό νόμισμα, το οποίο αντιστοιχεί στα ποσά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο, υπολογίζεται με βάση τη συναλλαγματική ισοτιμία που είναι δημοσιευμένη στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης* κατά την ημερομηνία έναρξης ισχύος ►M12 κάθε οδηγίας που καθορίζει τα εν λόγω ποσά. ◄

▼B

ΤΜΗΜΑ 6

Ειδικές διατάξεις για ορισμένους λογαριασμούς των Αποτελεσμάτων Χρήσεως

Άρθρο 28

Το καθαρό ύψος του κύκλου εργασιών περιλαμβάνει τα ποσά που προέρχονται από την πώληση προϊόντων και την παροχή υπηρεσιών από τις συνήθεις δραστηριότητες της επιχειρήσεως μετά την αφαίρεση των εκπτώσεων επί των πωλήσεων, του φόρου προστιθεμένης αξίας και των άλλων φόρων που συνδέονται άμεσα με τον κύκλο εργασιών.

Άρθρο 29

1. Έσοδα ή έξοδα που δεν προέρχονται από τις συνήθεις δραστηριότητες της επιχειρήσεως εμφανίζονται στο λογαριασμό «Έκτακτα έσοδα» ή «Έκτακτα έξοδα».

2. Αν τα έσοδα και τα έξοδα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 είναι σημαντικά για την εκτίμηση των αποτελεσμάτων, πρέπει να δίδονται εξηγήσεις για το ποσό και τη φύση τους στο προσάρτημα. Το ίδιο θα γίνεται για τα έσοδα που αφορούν άλλη χρήση.

▼B

Άρθρο 30

Τα Κράτη μέλη μπορούν να επιτρέψουν να εμφανίζονται οι φόροι επί των αποτελεσμάτων από τις συνήθεις δραστηριότητες και οι φόροι επί των εκτάκτων αποτελεσμάτων σε ένα κονδύλι συνολικά, σαν φόροι επί των αποτελεσμάτων πριν από το: «Λοιποί φόροι που δεν περιλαμβάνονται στους ανωτέρω λογαριασμούς». Στην περίπτωση αυτή, ο λογαριασμός «Αποτελέσματα από τις συνήθεις δραστηριότητες μετά την αφαίρεση των φόρων», που αναφέρεται στα άρθρα 23 και 26, παραλείπεται.

Όπου εφαρμόζεται αυτή η απόκλιση, οι εταιρίες πρέπει να αναλύουν στο προσάρτημα το μέτρο κατά το οποίο οι φόροι επί των αποτελεσμάτων βαρύνουν τα αποτελέσματα από τις συνήθεις δραστηριότητες και τα έκτακτα αποτελέσματα.

ΤΜΗΜΑ 7

Κανόνες αποτιμήσεως

Άρθρο 31

1. Τα Κράτη μέλη εξασφαλίζουν ότι τα ποσά που εμφανίζονται στους ετήσιους λογαριασμούς προκύπτουν από περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποτιμηθεί σύμφωνα με τις κατωτέρω γενικές αρχές:

α) Η εταιρία τεκμαίρεται ότι συνεχίζει τις δραστηριότητές της·

β) Οι μέθοδοι αποτιμήσεως πρέπει να μη μεταβάλλονται από μια χρήση σε άλλη·

γ) Η αποτίμηση πρέπει να γίνεται με σύνεση και ιδιαίτερα:

αα) στη χρήση πρέπει να περιλαμβάνονται μόνο τα κέρδη που πραγματοποιήθηκαν,

▼M10

ββ) πρέπει να λαμβάνονται υπόψη όλες οι υποχρεώσεις που προέκυψαν κατά τη διάρκεια του τρέχοντος ή προηγούμενων οικονομικών ετών, ακόμα και αν οι εν λόγω υποχρεώσεις καθίστανται εμφανείς κατά το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί μεταξύ της ημερομηνίας ισολογισμού και της ημερομηνίας κατάρτισης αυτού,

▼B

γγ) πρέπει να υπολογίζονται αποσβέσεις, άσχετα αν το αποτέλεσμα της χρήσεως είναι κέρδος ή ζημία·

δ) Πρέπει να λαμβάνονται υπόψη έσοδα και έξοδα που αφορούν τη χρήση, ανεξάρτητα από την ημερομηνία εισπράξεως των εσόδων και την πληρωμή των εξόδων·

ε) Το περιεχόμενο των λογαριασμών ενεργητικού και παθητικού πρέπει να αποτιμάται χωριστά·

στ) Το άνοιγμα του ισολογισμού κάθε χρήσεως πρέπει να συμφωνεί με τον ισολογισμό κλεισίματος της προηγούμενης.

▼M10

1α. Εκτός από τα ποσά που εμφανίζονται δυνάμει της παραγράφου 1 στοιχείο γ) σημείο ββ), τα κράτη μέλη μπορούν να επιτρέπουν ή να απαιτούν να λαμβάνονται υπόψη όλες οι προβλεπόμενες υποχρεώσεις και πιθανές ζημίες που προέκυψαν κατά τη διάρκεια του τρέχοντος ή προηγούμενων οικονομικών ετών, ακόμη και αν οι εν λόγω υποχρεώσεις ή ζημίες καθίστανται εμφανείς μόνον κατά το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί μεταξύ της ημερομηνίας ισολογισμού και της ημερομηνίας κατάρτισης αυτού.

▼B

2. Παρεκκλίσεις από τις αρχές αυτές επιτρέπονται σε εξαιρετικές περιπτώσεις. Κάθε τέτοια παρέκκλιση θα αναγράφεται στο προσάρτημα, θα αιτιολογείται και θα γίνεται εκτίμηση της επιδράσεώς της στις απαιτήσεις και τις υποχρεώσεις, την οικονομική θέση και τα αποτελέσματα.

Άρθρο 32

Τα στοιχεία που εμφανίζονται στους ετήσιους λογαριασμούς θα αποτιμώνται σύμφωνα με τα άρθρα 34 μέχρι 42, τα οποία βασίζονται στη μέθοδο της τιμής κτήσεως ή του κόστους παραγωγής.

Άρθρο 33

1. Τα Κράτη μέλη μπορούν να δηλώσουν στην Επιτροπή ότι διατηρούν το δικαίωμα, κατά παρέκκλιση του άρθρου 32 και μέχρι μεταγενέστερου συντονισμού, να επιτρέψουν ή να επιβάλουν στις επιχειρήσεις ή σε κλάδο επιχειρήσεων:

α) Αποτίμηση με τη μέθοδο της τιμής αντικαταστάσεως των παγίων ενσωμάτων στοιχείων με περιορισμένο χρόνο οικονομικής χρησιμότητας, καθώς και των αποθεμάτων·

β) Αποτίμηση των στοιχείων που εμφανίζονται στους ετήσιους λογαριασμούς, συμπεριλαμβανομένων των ιδίων κεφαλαίων, βάσει μεθόδων διαφορετικών από εκείνες που προβλέπονται στην περίπτωση α), οι οποίες αποσκοπούν στο να λαμβάνεται υπόψη ο πληθωρισμός·

▼M10

γ) Αναπροσαρμογή της αξίας των πάγιων στοιχείων.

▼B

Όπου οι εθνικές νομοθεσίες προβλέπουν σαν μεθόδους αποτιμήσεως τις αναφερόμενες ανωτέρω στις περιπτώσεις α), β) και γ) πρέπει να καθορίζουν το περιεχόμενο, τους περιορισμούς και τους κανόνες εφαρμογής τους.

Η εφαρμογή οποιασδήποτε από τις ανωτέρω μεθόδους, σημειώνεται στο προσάρτημα με μνεία των σχετικών λογαριασμών του Ισολογισμού και των Αποτελεσμάτων Χρήσεως καθώς και της μεθόδου που υιοθετήθηκε για τον υπολογισμό των σχετικών αξιών.

2. α) Όταν εφαρμόζεται η παράγραφος 1, το ποσό της διαφοράς ανάμεσα στην αποτίμηση με τη μέθοδο που χρησιμοποιήθηκε και σε εκείνη του άρθρου 32 πρέπει να μεταφέρεται στο «Αποθεματικό αναπροσαρμογής» στο παθητικό. Η φορολογική μεταχείριση του ποσού τούτου πρέπει να εξηγείται στον ισολογισμό ή στο προσάρτημα.

Για την εφαρμογή του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 1, οι εταιρίες, όταν το ύψος του αποθεματικού αναπροσαρμογής μεταβλήθηκε στη διάρκεια της χρήσεως, θα δημοσιεύουν στο προσάρτημα ειδικό πίνακα που θα δείχνει:

— το ύψος του «αποθεματικού αναπροσαρμογής» στην αρχή της χρήσεως,

— τις διαφορές αναπροσαρμογής που μεταφέρθηκαν στο αποθεματικό αυτό κατά τη διάρκεια της χρήσεως,

— τα ποσά που κεφαλαιοποιήθηκαν ή μεταφέρθηκαν από το «αποθεματικό αναπροσαρμογής» κατά τη διάρκεια της χρήσεως πρέπει δε να μνημονεύεται η φύση κάθε μεταφοράς,

— το ύψος του «αποθεματικού αναπροσαρμογής», στο τέλος της χρήσεως.

▼B

β) Το «αποθεματικό αναπροσαρμογής», μπορεί οποτεδήποτε να κεφαλαιοποιείται μερικά ή ολικά.

γ) Το «αποθεματικό αναπροσαρμογής» πρέπει να μειώνεται στο μέτρο που τα κονδύλια τα οποία το αποτελούν δεν είναι πλέον απαραίτητα για την εφαρμογή της χρησιμοποιουμένης μεθόδου αποτιμήσεως και για την εκπλήρωση του σκοπού της.

Τα Κράτη μέλη μπορούν να προβλέψουν κανόνες για την χρησιμοποίηση του «αποθεματικού αναπροσαρμογής», υπό τον περιορισμό ότι μεταφορά στα Αποτελέσματα Χρήσεως μπορεί να γίνει μόνον εφόσον τα μεταφορόμενα ποσά είχαν αχθεί σαν έξοδα στο λογαριασμό των αποτελεσμάτων ή αντιπροσωπεύουν αυξήσεις στην αξία που έχουν (ουσιαστικά) πραγματοποιηθεί. Τα ποσά αυτά πρέπει να εμφανίζονται χωριστά στα Αποτελέσματα Χρήσεως. Κανένα ποσό από το «αποθεματικό αναπροσαρμογής» δεν διανέμεται, άμεσα ή έμμεσα, εκτός αν αντιπροσωπεύει πραγματικά οφέλη.

δ) Εκτός από τις προβλεπόμενες ανωτέρω β) και γ) περιπτώσεις το «αποθεματικό αναπροσαρμογής» δεν μπορεί να μειωθεί.

3. Οι διορθώσεις αξίας θα υπολογίζονται κάθε χρόνο βάσει της αξίας που καθορίσθηκε για τη χρήση. Εν τούτοις, κατά παρέκκλιση των άρθρων 4 και 22, τα Κράτη μέλη μπορούν να επιτρέψουν ή να απαιτήσουν ότι μόνο τα ποσά των διορθώσεων αξίας που προκύπτουν από την εφαρμογή του γενικού κανόνα του άρθρου 32 θα εμφανίζονται στους αντίστοιχους λογαριασμούς των υποδειγμάτων των άρθρων 23 μέχρι 26 και ότι οι διαφορές που προκύπτουν από την εφαρμογή μεθόδων αποτιμήσεως που επιτρέπονται από αυτό το άρθρο θα εμφανίζονται χωριστά. Εξ άλλου, τα άρθρα 34 μέχρι 42 εφαρμόζονται κατ' αναλογία.

4. Όπου εφαρμόζεται η παράγραφος 1, πρέπει να αναγράφεται στον Ισολογισμό ή στο προσάρτημα, χωριστά για κάθε στοιχείο του Ισολογισμού που προβλέπεται στα άρθρα 9 και 10, με εξαίρεση τα αποθέματα:

α) το ποσό, κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού, που προκύπτει από την εφαρμογή μεθόδου αποτιμήσεως σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις του άρθρου 32 και το συγκεντρωτικό κονδύλι των διορθώσεων αξιών, ή

β) το ποσό, κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού, της διαφοράς μεταξύ της αποτιμήσεως που έγινε σύμφωνα με το παρόν άρθρο και εκείνης που θα προέκυπτε από την εφαρμογή του άρθρου 32 και, αν συντρέχει περίπτωση, το συνολικό ποσό των προσθέτων διορθώσεων αξιών.

5. Με την επιφύλαξη του άρθρου 52, το Συμβούλιο, προτάσει της Επιτροπής και εντός προθεσμίας επτά ετών από την κοινοποίηση της παρούσης οδηγίας, εξετάζει αν χρειάζεται τροποποίηση του παρόντος άρθρου υπό το φως των οικονομικών και νομισματικών εξελίξεων στην Κοινότητα.

Άρθρο 34

1. α) Όπου η εθνική νομοθεσία αναγνωρίζει την εμφάνιση των εξόδων ιδρύσεως στο ενεργητικό, η απόσβεσή τους πρέπει να γίνεται εντός προθεσμίας πέντε ετών κατ' ανώτατο όριο.

β) Εφόσον υπάρχει ακόμα αναπόσβεστο υπόλοιπο εξόδων ιδρύσεως, καμμιά διανομή κερδών δεν δύναται να γίνει εκτός αν το ποσό των αποθεματικών που επιτρέπεται να διανεμηθούν και τα μεταφερόμενα αποτελέσματα «εις νέον» είναι τουλάχιστον ίσα με το υπόλοιπο των εξόδων ιδρύσεως.

2. Τα ποσά που έχουν καταχωρισθεί στα «Έξοδα ιδρύσεως» πρέπει να σχολιάζονται στο προσάρτημα.

▼B

Άρθρο 35

1. α) Τα πάγια στοιχεία αποτιμώνται στην τιμή κτήσεως ή στο κόστος κατασκευής με τις παρακάτω β) και γ) εξαιρέσεις.

β) Η τιμή κτήσεως ή το κόστος κατασκευής των παγίων στοιχείων με περιορισμένη διάρκεια οικονομικής χρησιμότητας πρέπει να μειώνεται με διορθώσεις αξιών υπολογιζόμενες κατά τρόπο ώστε να γίνεται συστηματική απόσβεση της αξίας κτήσεως στη διάρκεια της οικονομικής χρησιμότητός τους.

γ) αα) Διορθώσεις αξιών μπορούν να γίνονται και για τα πάγια χρηματικά και οικονομικά στοιχεία, ούτως ώστε να εμφανίζονται στην χαμηλότερη κατά το δυνατό τιμή κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού.

ββ) Διορθώσεις αξιών πρέπει να γίνονται στα πάγια στοιχεία, ανεξάρτητα αν έχουν περιορισμένη διάρκεια οικονομικής χρησιμότητος ή όχι, ούτως ώστε να αποτιμώνται στη χαμηλότερη τιμή κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού, αν προβλέπεται ότι η μείωση της αξίας τους θα είναι μόνιμη.

γγ) Οι διορθώσεις αξιών που αναφέρονται υπό (αα) και (ββ) πρέπει να βαρύνουν τα αποτελέσματα της χρήσεως και να αναγράφονται στο προσάρτημα εάν δεν έχουν εμφανισθεί χωριστά στα Αποτελέσματα Χρήσεως.

δδ) Η αποτίμηση στη χαμηλότερη τιμή που αναφέρεται υπό αα) και ββ) μπορεί να μην συνεχισθεί αν οι λόγοι για τους οποίους έγινε η προσαρμογή έπαψαν να υπάρχουν.

δ) Αν για ορισμένα πάγια στοιχεία έγιναν πρόσθετες διορθώσεις της αξίας τους για φορολογικούς μόνο λόγους, το αντίστοιχο ποσό και οι λόγοι για τους οποίους έγιναν θα αναφέρονται στο προσάρτημα.

2. Τιμή κτήσεως είναι το άθροισμα της τιμής αγοράς και των παρεπομένων εξόδων.

3. α) Κόστος παραγωγής είναι το άθροισμα της τιμής κτήσεως των πρώτων και αναλωσίμων υλών και των εξόδων που άμεσα ενσωματώνονται στο συγκεκριμένο στοιχείο.

β) Τμήμα του εμμέσου κόστους με κάποια λογική αναλογία προστίθεται στο κόστος παραγωγής, εφόσον όμως αφορά τη συγκεκριμένη περίοδο παραγωγής.

4. Οι τόκοι για την κατασκευή παγίων στοιχείων των δανεισθέντων κεφαλαίων θα ενσωματώνονται στο κόστος κατασκευής εφόσον αφορούν την συγκεκριμένη κατασκευαστική περίοδο. Στην περίπτωση αυτή, το ποσό του τόκου που περιλαμβάνεται στο κόστος κατασκευής των στοιχείων του παγίου ενεργητικού θα αναγράφεται στο προσάρτημα.

Άρθρο 36

Κατά παρέκκλιση των διατάξεων του άρθρου 39 παράγραφος 1 περίπτωση γ) υπό γγ), τα Κράτη μέλη μπορούν να επιτρέψουν στις εταιρίες επενδύσεων του άρθρου 5 παράγραφος 2, να κάνουν διορθώσεις αξιών στην αξία των κινητών αξιών απευθείας εις βάρος των ίδιων κεφαλαίων. Τα ποσά αυτά θα εμφανίζονται στο παθητικό χωριστά.

Άρθρο 37

1. Το άρθρο 34 θα εφαρμόζεται και για τα «Έξοδα ερευνών και αναπτύξεως». Σε εξαιρετικές όμως περιπτώσεις, τα Κράτη μέλη

▼B

μπορούν να επιτρέψουν αποκλίσεις από το άρθρο 34 παράγραφος 1 περίπτωση α). Στην περίπτωση αυτή μπορούν να προβλέψουν αποκλίσεις και από το άρθρο 34 παράγραφος 1 περίπτωση β). Οι αποκλίσεις αυτές και οι λόγοι για τους οποίους έγιναν πρέπει να αναφέρονται στο προσάρτημα.

2. Το άρθρο 34 παράγραφος 1 περίπτωση α) θα εφαρμόζεται στη «Φήμη και Πελατεία». Τα Κράτη μέλη μπορούν, όμως, να επιτρέψουν στις εταιρίες να κάνουν αποσβέσεις στην αξία της, συστηματικά και σε ορισμένη περίοδο μεγαλύτερη από πέντε χρόνια, υπό την προϋπόθεση ότι αυτή η περίοδος δεν θα ξεπερνά την διάρκεια της οικονομικής ζωής του παγίου τούτου στοιχείου και ότι τούτο θα αναφέρεται στο προσάρτημα με σαφή αιτιολόγηση.

Άρθρο 38

Πάγια ενσώματα στοιχεία, πρώτες ύλες και αναλώσιμα υλικά που συνεχώς ανανεώνονται και που η συνολική τους αξία έχει δευτερεύουσα σημασία για την επιχείρηση, μπορούν να εμφανίζονται στο ενεργητικό με σταθερή ποσότητα και αξία, αν η ποσότητα, η αξία και η σύνθεσή τους δεν μεταβάλλονται σημαντικά.

Άρθρο 39

1. α) Τα στοιχεία του κυκλοφορούντος ενεργητικού αποτιμώνται στην τιμή κτήσεως ή στο κόστος παραγωγής με την επιφύλαξη των διατάξεων των περιπτώσεων β) και γ).

β) Τα στοιχεία του κυκλοφορούντος ενεργητικού υπόκεινται σε διορθώσεις αξιών ώστε να εμφανίζονται στη χαμηλότερη τρέχουσα αξία ή, σε εξαιρετικές περιπτώσεις, σε άλλη χαμηλότερη αξία με την οποία θα εκτιμώνται κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού.

γ) Τα Κράτη μέλη μπορούν να επιτρέπουν πρόσθετες διορθώσεις αξιών αν αυτό είναι, βάσει της ορθολογικής εμπορικής εκτιμήσεως, απαραίτητο ώστε να αποφευχθεί στο εγγύς μέλλον τροποποίηση της αποτιμήσεως εξαιτίας των οικονομικών διακυμάνσεων. Το ποσό των διορθώσεων τούτων πρέπει να εμφανίζεται χωριστά στα Αποτελέσματα Χρήσεως ή στο προσάρτημα.

δ) Η αποτίμηση στη χαμηλότερη αξία που αναφέρεται παραπάνω δεν μπορεί να συνεχισθεί αν η αιτία που την επέβαλε έπαψε να υπάρχει.

ε) Αν στα στοιχεία του κυκλοφορούντος ενεργητικού έγιναν πρόσθετες διορθώσεις αξιών για φορολογικούς λόγους και μόνο, το σχετικό ποσό και οι λόγοι που προκάλεσαν το χειρισμό αυτό πρέπει να αναφέρονται στο προσάρτημα.

2. Οι ορισμοί της τιμής κτήσεως και του κόστους παραγωγής που δόθηκαν στο άρθρο 35 παράγραφος 2 και 3 έχουν εφαρμογή και στα στοιχεία του κυκλοφορούντος ενεργητικού. Τα Κράτη μέλη μπορούν επίσης να εφαρμόσουν το άρθρο 35 παράγραφος 4 και στα στοιχεία αυτά. Τα έξοδα διαθέσεως δεν μπορεί να περιλαμβάνονται στο κόστος παραγωγής.

Άρθρο 40

1. Τα Κράτη μέλη μπορούν να επιτρέπουν, να υπολογίζεται η τιμή κτήσεως ή το κόστος παραγωγής των αποθεμάτων της ίδιας κατηγορίας και όλων των κυκλοφορούντων ενσωμάτων στοιχείων συμπεριλαμβανομένων και των κινητών αξιών, με σταθμισμένες μέσες τιμές, τη μέθοδο FIFO, τη μέθοδο LIFO ή άλλο παρόμοιο τρόπο.

▼B

2. Όταν η αξία που εμφανίζεται στον ισολογισμό κατόπιν εφαρμογής ενός από τους τρόπους αποτιμήσεως που αναφέρονται στην παράγραφο 1, διαφέρει σημαντικά από την αξία που προκύπτει με βάση την τελευταία γνωστή τιμή αγοράς πριν από την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού, το ποσό της διαφοράς αναγράφεται συνολικά, κατά κατηγορία, στο προσάρτημα.

Άρθρο 41

1. Όταν το ποσό που απαιτείται για την εξυπηρέτηση ενός χρέους είναι μεγαλύτερο από αυτό που εισπράχθηκε, η διαφορά μπορεί να εμφανίζεται στο ενεργητικό. Αυτή θα παρουσιάζεται χωριστά στον Ισολογισμό ή στο προσάρτημα.

2. Απόσβεση της διαφοράς αυτής θα γίνεται κατά λογικό ποσό κάθε χρόνο, ούτως ώστε να ολοκληρωθεί η απόσβεση το αργότερο μέσα στο διάστημα εξοφλήσεως του χρέους.

Άρθρο 42

▼M10

Το ύψος των προβλέψεων δεν δύναται να υπερβαίνει τα αναγκαία ποσά.

▼B

Οι προβλέψεις που εμφανίζονται στον ισολογισμό με τίτλο «Λοιπές προβλέψεις» πρέπει να αναλύονται στο προσάρτημα αν είναι σημαντικές.

▼M8

ΤΜΗΜΑ 7α

Αποτίμηση στην εύλογη αξία

Άρθρο 42α

1. Κατά παρέκκλιση από το άρθρο 32 και με την επιφύλαξη των όρων των παραγράφων 2 έως 4 του παρόντος άρθρου, τα κράτη μέλη επιτρέπουν ή επιβάλλουν σε όλες τις επιχειρήσεις ή σε ορισμένες κατηγορίες επιχειρήσεων την αποτίμηση των χρηματοπιστωτικών μέσων, συμπεριλαμβανομένων των παράγωγων, στην εύλογη αξία.

Η εν λόγω άδεια ή απαίτηση μπορεί να περιορίζεται στους ενοποιημένους λογαριασμούς όπως ορίζονται στην οδηγία 83/349/ΕΟΚ.

2. Για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας, οι συμβάσεις επί εμπορευμάτων που παρέχουν σε οποιοδήποτε των συμβαλλομένων το δικαίωμα διακανονισμού με μετρητά ή με άλλο χρηματοπιστωτικό μέσο θεωρούνται παράγωγα χρηματοπιστωτικά μέσα, εκτός εάν:

α) έχουν συναφθεί, για τις ανάγκες της επιχείρησης σε σχέση με μια προβλεπόμενη αγορά, πώληση ή χρήση και εξακολουθούν να τις καλύπτουν·

β) καταρτίστηκαν εξ αρχής για αυτό το σκοπό και

γ) αναμένεται να διακανονισθούν με την παράδοση των εμπορευμάτων.

3. Η παράγραφος 1 εφαρμόζεται μόνο σε στοιχεία του παθητικού που:

α) ανήκουν σε χαρτοφυλάκιο συναλλαγών ή

β) είναι παράγωγα χρηματοπιστωτικά μέσα.

4. Η αποτίμηση κατά την παράγραφο 1 δεν εφαρμόζεται επί:

α) μη παράγωγων χρηματοπιστωτικών μέσων που διατηρούνται μέχρι τη λήξη τους·

▼M8

β) δανείων και χρεογράφων που εκδίδονται από την ίδια την επιχείρηση και δεν προορίζονται για διαπραγμάτευση, και

γ) συμμετοχών σε θυγατρικές, συνδεδεμένες και κοινές επιχειρήσεις, τίτλων συμμετοχής στο κεφάλαιο που εκδίδονται από την ίδια την επιχείρηση, συμβάσεων για ενδεχόμενες αντιπαροχές στα πλαίσια συμπράξεων επιχειρήσεων, καθώς και άλλων χρηματοπιστωτικών μέσων με τέτοια ειδικά χαρακτηριστικά που σύμφωνα με τα γενικώς ισχύοντα να πρέπει να τυγχάνουν διαφορετικής μεταχείρισης, από τα υπόλοιπα χρηματοπιστωτικά μέσα.

5. Κατά παρέκκλιση από το άρθρο 32, τα κράτη μέλη μπορούν, όσον αφορά τυχόν στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού θεωρούμενα ως αντισταθμισμένα στα πλαίσια λογιστικού συστήματος αντιστάθμισης με βάση την εύλογη αξία, ή συγκεκριμένα τμήματα τέτοιων στοιχείων, να επιτρέπουν την αποτίμηση βάσει συγκεκριμένου ποσού που απαιτείται από το σύστημα.

▼M12

5α. Κατά παρέκκλιση από τις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4, τα κράτη μέλη μπορούν, σύμφωνα με τα διεθνή λογιστικά πρότυπα, όπως θεσπίσθηκαν από τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1725/2003 της Επιτροπής, της 29ης Σεπτεμβρίου 2003, για την υιοθέτηση ορισμένων διεθνών λογιστικών προτύπων σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου [1], όπως έχει τροποποιηθεί έως τις 5ης Σεπτεμβρίου 2006, να επιτρέπουν ή να απαιτούν αποτίμηση των χρηματοπιστωτικών μέσων, παράλληλα προς τις συναφείς απαιτήσεις δημοσιοποίησης οι οποίες προβλέπονται από διεθνή λογιστικά πρότυπα που θεσπίσθηκαν σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 19ης Ιουλίου 2002, για την εφαρμογή διεθνών λογιστικών προτύπων [2].

▼M8

Άρθρο 42β

1. Η εύλογη αξία κατ' άρθρο 42α καθορίζεται σε συνάρτηση με:

α) την τρέχουσα αξία, για τα χρηματοπιστωτικά εκείνα μέσα για τα οποία μπορεί να προσδιοριστεί ευχερώς μια αξιόπιστη αγορά. Εάν η τρέχουσα αξία δεν είναι άμεσα προσδιορίσιμη για ένα χρηματοπιστωτικό μέσο, πλην όμως μπορεί να προσδιοριστεί για τις συνιστώσες του ή για ένα παρεμφερές μέσο, η τρέχουσα αξία είναι δυνατόν να προκύψει από εκείνη των συνιστωσών του ή του παρεμφερούς μέσου ή

β) την αξία που προκύπτει από γενικής αποδοχής υποδείγματα και τεχνικές αποτίμησης, για τα μέσα εκείνα για τα οποία δεν μπορεί ευχερώς να προσδιοριστεί αξιόπιστη αγορά. Τα εν λόγω υποδείγματα και τεχνικές αποτίμησης πρέπει να εξασφαλίζουν μια λογική προσέγγιση της τρέχουσας αξίας.

2. Τα χρηματοπιστωτικά εκείνα μέσα τα οποία δεν μπορούν να μετρηθούν αξιόπιστα με κάποια από τις μεθόδους της παραγράφου 1, μετρώνται σύμφωνα με τα άρθρα 34 έως 42.

Άρθρο 42γ

1. Με την επιφύλαξη του άρθρου 31 παράγραφος 1 στοιχείο γ), όταν ένα χρηματοπιστωτικό μέσο αποτιμάται κατ' άρθρο 42β, η μεταβολή της αξίας του πρέπει να περιλαμβάνεται στο λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως. Όμως, η μεταβολή αυτή περιλαμβάνεται απευθείας στην καθαρά θέση, σε αποθεματικό εύλογης αξίας, όταν:

---

[1] ΕΕ L 261 της 13.10.2003, σ. 1. Κανονισμός όπως τροποποιήθηκε τελευταία με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 108/2006 (ΕΕ L 24 της 27.1.2006, σ. 1).

[2] ΕΕ L 243 της 11.9.2002, σ. 1.

▼M8

α) το μέσο αυτό λογίζεται ως μέσο αντιστάθμισης δυνάμει λογιστικού συστήματος αντιστάθμισης που επιτρέπει να μην εμφανίζονται στο λογαριασμό αποτελεσμάτων ορισμένες ή όλες οι μεταβολές της αξίας ή

β) η μεταβολή της αξίας συνδέεται με συναλλαγματική διαφορά που προκύπτει από κάποιο νομισματικό στοιχείο το οποίο αποτελεί μέρος της καθαρής επένδυσης της επιχείρησης σε αλλοδαπή επιχείρηση.

2. Τα κράτη μέλη μπορούν να επιτρέπουν ή να επιβάλλουν να περιλαμβάνεται απευθείας στην καθαρά θέση η μεταβολή της αξίας ενός διαθέσιμου προς πώληση χρηματοοικονομικού στοιχείου του ενεργητικού, πλην των παράγωγων χρηματοπιστωτικών μέσων.

3. Το αποθεματικό εύλογης αξίας αναπροσαρμόζεται εφόσον τα ποσά τα οποία περιλαμβάνει δεν θεωρούνται πλέον απαραίτητα για την εφαρμογή των παραγράφων 1 και 2.

Άρθρο 42δ

Όταν έχει χρησιμοποιηθεί η αποτίμηση των χρηματοπιστωτικών μέσων στην εύλογη αξία, το προσάρτημα των λογαριασμών πρέπει να περιλαμβάνει:

α) τις κύριες υποθέσεις στις οποίες βασίζονται τα υποδείγματα και οι τεχνικές αποτίμησης, εφόσον η εύλογη αξία έχει προσδιοριστεί σύμφωνα με το άρθρο 42β παράγραφος 1 στοιχείο β)·

β) ανά κατηγορία χρηματοπιστωτικών μέσων, την εύλογη αξία, τις μεταβολές της αξίας που έχουν καταλογιστεί απευθείας στο λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως, καθώς και τις μεταβολές που έχουν περιληφθεί στο αποθεματικό εύλογης αξίας·

γ) για κάθε κατηγορία παράγωγων χρηματοπιστωτικών μέσων, πληροφορίες για την έκταση και τη φύση αυτών, συμπεριλαμβανομένων των σημαντικών όρων και προϋποθέσεων που είναι δυνατό να επηρεάσουν το ποσό, το χρόνο και τη βεβαιότητα των μελλοντικών ταμειακών ροών, και

δ) έναν πίνακα εμφαίνοντα την κίνηση του αποθεματικού εύλογης αξίας κατά τη διάρκεια της χρήσεως.

▼M10

Άρθρο 42ε

Κατά παρέκκλιση από το άρθρο 32, τα κράτη μέλη μπορούν να επιτρέπουν σε όλες τις εταιρείες, ή σε ορισμένες κατηγορίες εταιρειών, ή να απαιτούν από αυτές, να αποτιμούν συγκεκριμένες κατηγορίες στοιχείων του ενεργητικού, πλην των χρηματοπιστωτικών μέσων, σε ποσά καθοριζόμενα σε συνάρτηση με την εύλογη αξία τους.

Αυτή η δυνατότητα ή απαίτηση μπορεί να εφαρμόζεται μόνο στους ενοποιημένους λογαριασμούς κατά την έννοια της οδηγίας 83/349/ΕΟΚ.

Άρθρο 42στ

Παρά το άρθρο 31 παράγραφος 1 στοιχείο γ), τα κράτη μέλη μπορούν να επιτρέπουν σε όλες τις εταιρείες, ή σε ορισμένες κατηγορίες εταιρειών, ή να απαιτούν από αυτές, να περιλαμβάνουν στον λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως τις μεταβολές της αξίας των περιουσιακών στοιχείων που αποτιμώνται βάσει του άρθρου 42ε.

▼B

ΤΜΗΜΑ 8

Περιεχόμενο του προσαρτήματος

Άρθρο 43

1. Εκτός από τις πληροφορίες που προβλέπονται σε άλλες διατάξεις της παρούσης οδηγίας, το προσάρτημα πρέπει να περιλαμβάνει τουλάχιστον τις ακόλουθες ενδείξεις:

1) τις μεθόδους αποτιμήσεως που εφαρμόσθηκαν για τα στοιχεία των ετησίων λογαριασμών και τις μεθόδους υπολογισμού των διορθώσεων αξιών. Για στοιχεία που περιλαμβάνονται στους ετήσιους λογαριασμούς και που είναι ή ήταν αρχικά εκφρασμένα σε ξένο νόμισμα, πρέπει να αναφέρονται οι βάσεις μετατροπής που χρησιμοποιήθηκαν για την έκφρασή τους σε τοπικό νόμισμα·

2) επωνυμία και έδρα κάθε επιχειρήσεως στην οποία η εταιρία, είτε η ίδια μέσω άλλου προσώπου που ενεργεί με το όνομά του αλλά για λογαριασμό της, κατέχει κάποιο ποσοστό κεφαλαίου το οποίο τα Κράτη μέλη δεν μπορούν να ορίσουν μεγαλύτερο από 20 %. Στην περίπτωση αυτή αναγράφονται: η αναλογία της συμμετοχής στο κεφάλαιο, το ποσό του κεφαλαίου, τα αποθεματικά και τα κέρδη ή οι ζημίες της τελευταίας χρήσεως των επιχειρήσεων αυτών κατά την οποία συντάχθηκαν ετήσιοι λογαριασμοί. Η πληροφορία αυτή μπορεί να παραλειφθεί όταν είναι ασήμαντη ως προς τους σκοπούς του άρθρου 2 παράγραφος 3. Οι πληροφορίες για τα κεφάλαια τα αποθεματικά και τα κέρδη ή τις ζημίες μπορούν επίσης να παραλειφθούν, όταν η επιχείρηση στην οποία αναφέρονται δεν δημοσιεύει ισολογισμό και όταν λιγότερο από 50 % του κεφαλαίου της κατέχεται, άμεσα ή έμμεσα, από την εταιρία,

▼M5

την επωνυμία, την έδρα και το νομικό τύπο κάθε επιχείρησης, στην οποία η εταιρεία είναι ο απεριόριστα ευθυνόμενος εταίρος. Αυτή η πληροφορία μπορεί να παραλείπεται μόνο όταν είναι αμελητέου ενδιαφέροντος από την άποψη του στόχου του άρθρου 2 παράγραφος 3·

▼B

3) αριθμός και ονομαστική αξία ή, όταν δεν υπάρχει, λογιστική αξία των μετοχών που εκδόθηκαν μέσα στη χρήση στα όρια του εγκεκριμένου κεφαλαίου, χωρίς να θίγονται οι διατάξεις που αφορούν το ύψος του κεφαλαίου τούτου, οι οποίες περιλαμβάνονται στο άρθρο 2 παράγραφος 1 περίπτωση ε) της οδηγίας 68/151/ΕΟΚ και στο άρθρο 2 περίπτωση γ) της οδηγίας 77/91/ΕΟΚ·

4) όταν υπάρχουν περισσότεροι τύποι μετοχών, αριθμός και ονομαστική αξία ή, όταν δεν υπάρχει, λογιστική αξία του καθενός τύπου·

5) προνομιούχα μερίδια, μετατρέψιμες ομολογίες και παρόμοιοι τίτλοι ή δικαιώματα, με μνεία του αριθμού τους και των δικαιωμάτων που εξασφαλίζουν·

6) υποχρεώσεις που λήγουν μετά από πέντε χρόνια, καθώς και το ποσό των οφειλών που καλύπτονται με εμπράγματη ασφάλεια με ένδειξη της φύσεως και της μορφής τους. Οι ενδείξεις αυτές πρέπει να δίδονται χωριστά για κάθε ποσό υποχρεώσεως, σύμφωνα με το υπόδειγμα των ►**M10** άρθρων 9, 10 και 10α ◄·

7) συνολικό ποσό υποχρεώσεων που δεν εμφανίζονται στον Ισολογισμό, εφ' όσον η πληροφορία αυτή βοηθεί στην εκτίμηση της οικονομικής θέσεως. Υποχρεώσεις για συντάξεις ή προς συνδεδεμένες εταιρίες εμφανίζονται χωριστά·

▼M12

7α) η φύση και ο επιχειρηματικός στόχος των διακανονισμών της εταιρείας που δεν περιλαμβάνονται στον ισολογισμό, καθώς και οι οικονομικές επιπτώσεις των διακανονισμών αυτών στην εταιρεία, υπό την προϋπόθεση ότι οι κίνδυνοι ή τα οφέλη που προκύπτουν από αυτούς τους διακανονισμούς είναι ουσιώδεις και κατά το βαθμό που η δημοσιοποίηση αυτών των κινδύνων ή οφελών είναι απαραίτητη για την αξιολόγηση της οικονομικής θέσης της εταιρείας.

Τα κράτη μέλη μπορούν να επιτρέπουν στις εταιρείες του άρθρου 27 να περιορίζουν τις πληροφορίες που πρέπει να δημοσιοποιηθούν σύμφωνα με το παρόν σημείο, στη φύση και στον επιχειρηματικό στόχο τέτοιων διακανονισμών·

7β) οι συναλλαγές που πραγματοποιεί η εταιρεία με τα συνδεόμενα μέρη, περιλαμβανομένου και του ποσού αυτών των συναλλαγών, η φύση της σχέσεως του συνδεόμενου μέρους καθώς και άλλα πληροφοριακά στοιχεία για τις συναλλαγές, τα οποία είναι απαραίτητα για την κατανόηση της οικονομικής θέσης της εταιρείας, εφόσον οι συναλλαγές αυτές είναι ουσιώδεις και δεν έχουν πραγματοποιηθεί υπό τους συνήθεις όρους της αγοράς. Τα πληροφοριακά στοιχεία για τις μεμονωμένες συναλλαγές μπορούν να συναθροίζονται ανάλογα με τη φύση τους, εκτός εάν απαιτούνται χωριστά πληροφοριακά στοιχεία για την κατανόηση των επιπτώσεων των συναλλαγών του συνδεόμενου μέρους στην οικονομική θέση της εταιρείας.

Τα κράτη μέλη μπορούν να επιτρέπουν στις εταιρείες του άρθρου 27 να μη δημοσιοποιούν τα στοιχεία που παρατίθενται στο παρόν σημείο, εκτός εάν πρόκειται για εταιρείες μιας από τις μορφές του άρθρου 1 παράγραφος 1 της οδηγίας 77/91/ΕΟΚ, οπότε τα κράτη μέλη μπορούν να περιορίζουν τη δημοσιοποίηση στο ελάχιστο σε συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν αμέσως ή εμμέσως μεταξύ:

i) της εταιρείας και των κυριότερων μετόχων της,

και

ii) της εταιρείας και των μελών των διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων.

Τα κράτη μέλη μπορούν να εξαιρούν τις συναλλαγές που πραγματοποιούνται μεταξύ δύο ή περισσοτέρων μελών ενός ομίλου, υπό την προϋπόθεση ότι οι θυγατρικές επιχειρήσεις που είναι μέρη στη συναλλαγή ανήκουν εξ ολοκλήρου σε κάποιο από αυτά τα μέλη.

Ο όρος «συνδεόμενο μέρος» έχει την ίδια σημασία όπως στα διεθνή λογιστικά πρότυπα που θεσπίσθηκαν σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1606/2002·

▼B

8) κύκλος εργασιών υπό την έννοια του άρθρου 28, την ανάλυση κατά κατηγορίες δραστηριότητος και γεωγραφικές αγορές, εφ' όσον οι κατηγορίες και οι αγορές αυτές διαφέρουν ουσιαστικά μεταξύ τους από απόψεως οργανώσεως των πωλήσεων και παροχής των υπηρεσιών που εμπίπτουν στη συνήθη δραστηριότητα της εταιρίας·

9) μέσος όρος απασχοληθέντος προσωπικού εντός της χρήσεως με ανάλυση κατά κατηγορίες. Επίσης, αν δεν αναγράφονται χωριστά στα Αποτελέσματα Χρήσεως, δαπάνες προσωπικού κατά τη χρήση, αναλυτικά κατά κατηγορίες όπως προβλέπονται στο άρθρο 23 παράγραφος 6·

10) τον βαθμό επηρεασμού των Αποτελεσμάτων Χρήσεως από τη μέθοδο αποτιμήσεως, η οποία, κατά παρέκκλιση των αρχών που καθιερώνονται με τα ►M8 άρθρα 31 και 34 έως 42γ ◄, ακολουθήθηκε στη χρήση αυτή ή σε κάποια προηγούμενη με σκοπό να επιτευχθούν φορολογικές ελαφρύνσεις. Όταν η επίδραση της αποτιμήσεως αυτής θα έχει ουσιώδεις μελλοντικές

▼B

φορολογικές επιβαρύνσεις θα πρέπει να παρέχονται λεπτομερείς επεξηγήσεις·

11) διαφορά ανάμεσα στους φόρους που επεβάρυναν την τρέχουσα χρήση ή προηγούμενες και του πληρωθέντος ή πληρωτέου ποσού για αυτές τις χρήσεις, εφ' όσον η διαφορά αυτή έχει σημασία για τη μελλοντική φορολογική επιβάρυνση. Το ποσό αυτό μπορεί επίσης να εμφανίζεται σωρευτικά στον Ισολογισμό, σε ιδιαίτερο λογαριασμό με κατάλληλο τίτλο·

12) ποσά που δόθηκαν μέσα στη χρήση για αμοιβές σε μέλη διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών συμβουλίων, καθώς και υποχρεώσεις που δημιουργήθηκαν ή αναλήφθηκαν για συντάξεις σε αποχωρήσαντα μέλη των συμβουλίων τούτων, κατά κατηγορία·

13) ποσά προκαταβολών και πιστώσεων που δόθηκαν στα μέλη δοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών συμβουλίων, με μνεία του επιτοκίου, των όρων χορηγήσεως και των ποσών που επεστράφησαν κατά τη χρήση, καθώς και τις υποχρεώσεις που αναλήφθηκαν για λογαριασμό τους, με οιανδήποτε εγγύηση. Τα στοιχεία αυτά πρέπει να δίδονται αθροιστικά κατά κατηγορία·

▼M8

14. όταν δεν έχει χρησιμοποιηθεί η αποτίμηση των χρηματοπιστωτικών μέσων στην εύλογη αξία σύμφωνα με το τμήμα 7α:

α) για κάθε κατηγορία παράγωγων χρηματοπιστωτικών μέσων:

i) την εύλογη αξία των μέσων, εάν αυτή μπορεί να προσδιοριστεί με κάποια από τις μεθόδους που προβλέπονται στο άρθρο 42β παράγραφος 1·

ii) πληροφορίες για την έκταση και τη φύση των μέσων αυτών, και

β) για τα πάγια χρηματοοικονομικά στοιχεία που καλύπτονται από το άρθρο 42α, τα οποία εμφανίζονται με ποσό που υπερβαίνει την εύλογη αξία τους και εφόσον δεν έχει γίνει χρήση της δυνατότητας διόρθωσης της αξίας κατ' άρθρο 35 παράγραφος 1 στοιχείο γ) σημείο αα):

i) τη λογιστική αξία και την εύλογη αξία είτε των επιμέρους στοιχείων του ενεργητικού είτε των κατάλληλων ομάδων των επιμέρους αυτών στοιχείων·

ii) τους λόγους για τη μη μείωση της λογιστικής αξίας, καθώς και τη φύση των ενδείξεων που οδηγούν στην πεποίθηση για τη δυνατότητα ανάκτησης της λογιστικής αξίας·

▼M11

15) χωριστά, οι συνολικές αμοιβές που χρέωσε κατά το οικονομικό έτος ο νόμιμος ελεγκτής ή το ελεγκτικό γραφείο για τον υποχρεωτικό έλεγχο των ετήσιων λογαριασμών, οι συνολικές αμοιβές που χρεώθηκαν για άλλες υπηρεσίες εξακρίβωσης, οι συνολικές αμοιβές που χρεώθηκαν για υπηρεσίες φορολογικών συμβουλών και οι συνολικές υπηρεσίες που χρεώθηκαν για λοιπές μη ελεγκτικές υπηρεσίες.

Τα κράτη μέλη δύνανται να προβλέπουν ότι η απαίτηση αυτή δεν ισχύει όταν η εταιρεία περιλαμβάνεται στους ενοποιημένους λογαριασμούς που απαιτείται να συνταχθούν βάσει του άρθρου 1 της οδηγίας 83/349/ΕΟΚ, υπό τον όρο ότι οι πληροφορίες δίνονται στις σημειώσεις στους ενοποιημένους λογαριασμούς.

▼B

2. Μέχρι της καθιερώσεως ειδικότερης ρυθμίσεως, τα Κράτη μέλη μπορούν να μη εφαρμόσουν την παράγραφο 1 περίπτωση 2 σε εταιρίες χαρτοφυλακίου με τον ορισμό που δίδεται γι' αυτές στο άρθρο 5 παράγραφος 3.

▼M4

3. Τα κράτη μέλη μπορούν να επιτρέψουν να μην αναγράφονται οι ενδείξεις που προβλέπονται στην παράγραφο 1 σημείο 12, εάν οι

▼M4

ενδείξεις αυτές καθιστούν δυνατή τη διαπίστωση της ταυτότητας και των εισοδημάτων ενός μέλους των οργάνων αυτών.

Άρθρο 44

▼M11

1. Τα κράτη μέλη μπορούν να επιτρέψουν στις εταιρείες που αναφέρονται στο άρθρο 11 να καταρτίσουν συνοπτικό προσάρτημα χωρίς τις πληροφορίες που απαιτούνται από το άρθρο 43 παράγραφος 1 σημεία 5 έως 12, 14α και 15. Ωστόσο, το προσάρτημα πρέπει να περιλαμβάνει τις πληροφορίες που προβλέπονται στο άρθρο 43 παράγραφος 1 σημείο 6 συνολικά, για όλα τα σχετικά στοιχεία.

▼M4

2. Προς τούτοις, τα κράτη μέλη δικαιούνται να επιτρέπουν την εξαίρεση των εταιρειών που αναφέρονται στην παράγραφο 1 από την υποχρέωση να παρέχουν στο παράρτημα τις πληροφορίες που προβλέπονται στο άρθρο 15 παράγραφος 3 στοιχείο α) και παράγραφος 4, καθώς και στα άρθρα 18, 21 και 29 παράγραφος 2, στο άρθρο 30 δεύτερο εδάφιο, στο άρθρο 34 παράγραφος 2, στο άρθρο 40 παράγραφος 2 και στο άρθρο 42 δεύτερο εδάφιο.

3. Το άρθρο 12 τυγχάνει εφαρμογής.

▼B

Άρθρο 45

1. Τα Κράτη μέλη μπορούν να επιτρέψουν για τις πληροφορίες που επιβάλλονται με το άρθρο 43 παράγραφος 1 περίπτωση 2:

α) να λάβουν την μορφή ενός κατατεθειμένου σημειώματος σύμφωνα με τα άρθρα 3 παράγραφος 1 και 2 της οδηγίας 68/151/ΕΟΚ. Τούτο πρέπει να αναφέρεται στο προσάρτημα·

β) να παραλείπονται όταν η φύση τους είναι τέτοια που θα γίνονταν σοβαρά επιζήμιες για οποιεσδήποτε επιχειρήσεις στις οποίες αναφέρεται το άρθρο 43 παράγραφος 1 περίπτωση 2. Τα Κράτη μέλη μπορούν να εξαρτήσουν τέτοιες παραλείψεις από τη χορήγηση προηγουμένως διοικητικής ή δικαστικής άδειας και κάθε τέτοια παράλειψη θα αναφέρεται στο προσάρτημα.

▼M11

2. Η παράγραφος 1 στοιχείο β) ισχύει επίσης για τις πληροφορίες που ορίζονται στο άρθρο 43 παράγραφος 1 σημείο 8.

Τα κράτη μέλη μπορούν να επιτρέπουν στις εταιρείες που αναφέρονται στο άρθρο 27 να παραλείπουν τη γνωστοποίηση των πληροφοριών που ορίζονται στο άρθρο 43 παράγραφος 1 σημείο 8. Τα κράτη μέλη μπορούν επίσης να επιτρέπουν στις εταιρείες που αναφέρονται στο άρθρο 27 να παραλείπουν τη γνωστοποίηση των πληροφοριών που ορίζονται στο άρθρο 43 παράγραφος 1 σημείο 15, εφόσον οι πληροφορίες αυτές παραδίδονται στο δημόσιο σύστημα εποπτείας που αναφέρεται στο άρθρο 32 της οδηγίας 2006/43/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 2006, για τον υποχρεωτικό έλεγχο των ετησίων και των ενοποιημένων λογαριασμών [1], εφόσον τούτο απαιτείται από ένα τέτοιο σύστημα δημόσιας εποπτείας.

[1] ΕΕ L 157 της 9.6.2006, σ. 87.

▼B

ΤΜΗΜΑ 9

Περιεχόμενο της ετήσιας εκθέσεως διαχειρίσεως

Άρθρο 46

▼M10

1. α) Η ετήσια έκθεση διαχείρισης περιλαμβάνει τουλάχιστον μια πραγματική εικόνα της εξέλιξης και των επιδόσεων των δραστηριοτήτων της εταιρείας και της θέσης της, καθώς και μια περιγραφή των κυριότερων κινδύνων και αβεβαιοτήτων που αντιμετωπίζει.

Η εικόνα πρέπει να δίνει μια ισορροπημένη και περιεκτική ανάλυση της εξέλιξης και των επιδόσεων των δραστηριοτήτων της εταιρείας και της θέσης της, η οποία να αντιστοιχεί προς το μέγεθός της και την πολυπλοκότητα των δραστηριοτήτων της.

β) Στο βαθμό που απαιτείται για την κατανόηση της εξέλιξης της εταιρείας, των επιδόσεών της ή της θέσης της, η ανάλυση αυτή περιλαμβάνει τόσο χρηματοοικονομικούς όσο και, όπου ενδείκνυται, μη χρηματοοικονομικούς βασικούς δείκτες επιδόσεων που έχουν σχέση με το συγκεκριμένο τομέα δραστηριοτήτων, συμπεριλαμβανομένων πληροφοριών σχετικά με περιβαλλοντικά και εργασιακά θέματα.

γ) Στα πλαίσια της ανάλυσης αυτής, η ετήσια έκθεση διαχείρισης περιλαμβάνει, όπου ενδείκνυται, αναφορές και πρόσθετες εξηγήσεις για τα ποσά που αναγράφονται στους ετήσιους λογαριασμούς.

▼B

2. Η έκθεση θα δίδει επίσης ενδείξεις για:

α) κάθε σημαντικό γεγονός που συνέβη μετά τη λήξη της χρήσεως·

β) την προβλεπόμενη εξέλιξη της εταιρίας·

γ) τις δραστηριότητες στον τομέα ερευνών και αναπτύξεως·

δ) τις ενδείξεις που αναφέρονται στην απόκτηση ιδίων μετοχών όπως προβλέπεται στο άρθρο 22 παράγραφος 2 της οδηγίας 77/91/ΕΟΚ.

▼M3

ε) την ύπαρξη υποκαταστημάτων της εταιρείας·

▼M8

στ) σε σχέση με τη χρήση χρηματοπιστωτικών μέσων από την επιχείρηση και εφόσον είναι ουσιαστικής σημασίας για την εκτίμηση των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού, της οικονομικής κατάστασης και του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως:

— τους στόχους και τις πολιτικές της επιχείρησης όσον αφορά τη διαχείριση του χρηματοοικονομικού κινδύνου, συμπεριλαμβανομένης της πολιτικής της για την αντιστάθμιση κάθε σημαντικού τύπου προβλεπόμενης συναλλαγής για την οποία εφαρμόζεται λογιστική αντιστάθμισης, και

— την έκθεση της επιχείρησης στον κίνδυνο μεταβολής των τιμών, στον πιστωτικό κίνδυνο, στον κίνδυνο ρευστότητας και στον κίνδυνο ταμειακών ροών.

▼M4

3. Τα κράτη μέλη μπορούν να εξαιρούν τις εταιρείες που αναφέρονται στο άρθρο 11 από την υποχρέωση να καταρτίζουν την έκθεση διαχείρισης, υπό τον όρο ότι θα περιλαμβάνουν στο παράρτημα τις ενδείξεις του άρθρου 22 παράγραφος 2 της οδηγίας 77/91/ΕΟΚ, τις σχετικές με την απόκτηση ιδίων μετοχών.

▼M10

4. Τα κράτη μέλη μπορούν να επιλέξουν να απαλλάσσουν τις εταιρείες που καλύπτονται από το άρθρο 27 από την υποχρέωση που

▼M10

προβλέπεται στην παράγραφο 1 στοιχείο β) όσον αφορά τη μη χρηματοοικονομική πληροφόρηση.

▼M12

Άρθρο 46α

1. Εταιρεία οι κινητές αξίες της οποίας είναι δεκτές προς διαπραγμάτευση σε ρυθμιζόμενη αγορά, κατά την έννοια του άρθρου 4 παράγραφος 1 σημείο 14 της οδηγίας 2004/39/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 21ης Απριλίου 2004, για τις αγορές χρηματοπιστωτικών μέσων [1], συμπεριλαμβάνει στην ετήσια έκθεσή της και δήλωση εταιρικής διακυβέρνησης. Η δήλωση αυτή συμπεριλαμβάνεται ως ειδικό τμήμα της ετήσιας έκθεσης και περιέχει τουλάχιστον τα ακόλουθα πληροφοριακά στοιχεία:

α) Παραπομπή:

i) στον κώδικα εταιρικής διακυβέρνησης στον οποίο υπάγεται η εταιρεία,

ή/και

ii) στον κώδικα εταιρικής διακυβέρνησης τον οποίο η εταιρεία θα μπορούσε να έχει οικειοθελώς αποφασίσει να εφαρμόζει,

ή/και

iii) σε κάθε σχετική πληροφορία για τις πρακτικές εταιρικής διακυβέρνησης που εφαρμόζονται πέρα από τις απαιτήσεις σύμφωνα με το εθνικό δίκαιο.

Στις περιπτώσεις που εφαρμόζονται τα σημεία i) και ii), η εταιρεία αναφέρει επίσης τον τόπο στον οποίο διατίθενται στο κοινό τα σχετικά κείμενα, ενώ, στις περιπτώσεις που εφαρμόζεται το σημείο iii), η εταιρεία δημοσιοποιεί τις πρακτικές εταιρικής διακυβέρνησης που εφαρμόζει·

β) το βαθμό που μια εταιρεία, σύμφωνα με το εθνικό δίκαιο, αποκλίνει από τον κώδικα εταιρικής διακυβέρνησης του στοιχείου α) σημείο i) ή ii), εξήγηση από την εταιρεία όσον αφορά τα μέρη του κώδικα εταιρικής διακυβέρνησης από τα οποία αποκλίνει και την αιτιολόγηση αυτής της επιλογής της. Εάν μια εταιρεία αποφασίσει να μην εφαρμόσει καμία από τις διατάξεις εταιρικής διακυβέρνησης του στοιχείου α) σημείο i) ή ii), εξηγεί τους λόγους της επιλογής της·

γ) περιγραφή των κυρίων χαρακτηριστικών των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου και διαχείρισης κινδύνων της εταιρείας σε σχέση με τη διαδικασία σύνταξης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων·

δ) τα πληροφοριακά στοιχεία που απαιτούνται κατά το άρθρο 10 παράγραφος 1 στοιχεία γ), δ), στ), η) και θ) της οδηγίας 2004/25/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 21ης Απριλίου 2004, σχετικά με τις δημόσιες προσφορές εξαγοράς [2], εφόσον η εταιρεία υπάγεται στην εν λόγω οδηγία·

ε) εκτός της περιπτώσεως κατά την οποία τα πληροφοριακά στοιχεία προβλέπονται πλήρως από το εθνικό δίκαιο ή τους εθνικούς κανονισμούς, τον τρόπο λειτουργίας της γενικής συνέλευσης των μετόχων και τις βασικές εξουσίες της, καθώς και περιγραφή των δικαιωμάτων των μετόχων και του τρόπου άσκησής τους·

στ) τη σύνθεση και τον τρόπο λειτουργίας των διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων και των επιτροπών τους.

2. Τα κράτη μέλη μπορούν να επιτρέπουν να παρέχονται οι απαιτούμενες από το παρόν άρθρο πληροφορίες σε χωριστή έκθεση που δημοσιεύεται μαζί με την ετήσια έκθεση με τον τρόπο του

[1] ΕΕ L 145 της 30.4.2004, σ. 1.
[2] ΕΕ L 142 της 30.4.2004, σ. 12.

▼M12

άρθρου 47, ή υπό μορφή αναφοράς στην ετήσια έκθεση που υποδεικνύει σε ποιο σημείο το έγγραφο αυτό διατίθεται για το κοινό στην ιστοσελίδα της εταιρείας. Στην περίπτωση χωριστής έκθεσης, η δήλωση εταιρικής διακυβέρνησης μπορεί να περιέχει αναφορά στην ετήσια έκθεση στην οποία διατίθενται τα απαιτούμενα από την παράγραφο 1 στοιχείο δ) πληροφοριακά στοιχεία. Για τις διατάξεις της παραγράφου 1 στοιχεία γ) και δ) του παρόντος άρθρου, εφαρμόζεται το άρθρο 51 παράγραφος 1 δεύτερο εδάφιο. Για τα υπόλοιπα πληροφοριακά στοιχεία, ο ορκωτός ελεγκτής ελέγχει εάν έχει πραγματοποιηθεί η δήλωση εταιρικής διακυβέρνησης.

3. Τα κράτη μέλη μπορούν να εξαιρούν τις εταιρείες οι οποίες έχουν εκδώσει τίτλους πλην μετοχών που είναι δεκτοί προς διαπραγμάτευση σε ρυθμιζόμενη αγορά, κατά την έννοια του άρθρου 4 παράγραφος 1 σημείο 14 της οδηγίας 2004/39/ΕΚ, από την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 στοιχεία α), β), ε) και στ) του παρόντος άρθρου, εκτός εάν οι εταιρείες αυτές έχουν εκδώσει μετοχές που είναι δεκτές προς διαπραγμάτευση σε πολυμερή διευκόλυνση συναλλαγών, κατά την έννοια του άρθρου 4 παράγραφος 1 σημείο 15 της οδηγίας 2004/39/ΕΚ.

▼B

ΤΜΗΜΑ 10

Δημοσιότητα

Άρθρο 47

1. Οι ετήσιοι λογαριασμοί νόμιμα εγκεκριμένοι, η ετήσια έκθεση διαχειρίσεως και το πιστοποιητικό ελέγχου των λογιστικών καταστάσεων, δημοσιεύονται όπως προβλέπεται στην εθνική νομοθεσία κάθε Κράτους μέλους, σύμφωνα με το άρθρο 3 της οδηγίας 68/151/ΕΟΚ.

Εν τούτοις τα Κράτη μέλη μπορούν να επιτρέψουν τη μη δημοσίευση της ετησίας εκθέσεως διαχειρίσεως. Στην περίπτωση όμως αυτή η έκθεση θα είναι στη διάθεση του κοινού στην έδρα της εταιρίας. ►M1 Αντίγραφο ή απόσπασμα της έκθεσης αυτής πρέπει να είναι δυνατό να χορηγείται μετά από σχετική αίτηση. Το αντίτιμο για το αντίγραφο αυτό δεν πρέπει να υπερβαίνει το διοικητικό κόστος του. ◄

▼M5

1α. Το κράτος μέλος στο οποίο έχει την έδρα της η εταιρεία του άρθρου 1 παράγραφος 1 εδάφια 2 και 3 (η οικεία εταιρεία) μπορεί να απαλλάξει από την υποχρέωση δημοσίευσης των λογαριασμών της σύμφωνα με το άρθρο 3 της οδηγίας 68/151/ΕΟΚ, υπό τον όρο ότι οι λογαριασμοί αυτοί θα είναι στη διάθεση του κοινού στην έδρα της εταιρείας, εφόσον:

α) όλοι οι απεριόριστα ευθυνόμενοι εταίροι της οικείας εταιρείας είναι εταιρείες αναφερόμενες στο άρθρο 1 παράγραφος 1 πρώτο εδάφιο που διέπονται από το δίκαιο άλλων κρατών μελών, εκτός από το κράτος μέλος στο οποίο έχει την έδρα της η εταιρεία αυτή, και εφόσον καμία από τις εταιρείες αυτές δεν δημοσιεύει τους λογαριασμούς της οικείας εταιρείας μαζί με τους δικούς της, ή εφόσον:

β) όλοι οι απεριόριστα ευθυνόμενοι εταίροι είναι εταιρείες που δεν διέπονται από το δίκαιο κράτους μέλους, αλλά ο νομικός τύπος τους είναι ανάλογος με τους προβλεπόμενους στην οδηγία 68/151/ΕΟΚ.

Πρέπει να υπάρχει δυνατότητα λήψης αντιγράφου των λογαριασμών αυτών μετά από απλή αίτηση. Η τιμή αυτού του αντιγράφου δεν υπερβαίνει το διοικητικό του κόστος. Για την περίπτωση μη τήρησης της υποχρέωσης δημοσιότητας που επιβάλλεται σύμφωνα με την παρούσα παράγραφο, πρέπει να προβλέπονται οι ενδεδειγμένες κυρώσεις.

▼B

2. Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 1 τα Κράτη μέλη μπορούν να επιτρέψουν στις εταιρίες που αναφέρονται στο άρθρο 11 να δημοσιεύουν:

α) συνοπτικό ισολογισμό στον οποίο να εμφανίζονται μόνο οι λογαριασμοί που φέρουν στοιχεία και λατινικούς αριθμούς σύμφωνα με τα άρθρα 9 και 10, αναγράφοντας χωριστά τις πληροφορίες που απαιτούνται στην παρένθεση του λογαριασμού Δ ΙΙ του ενεργητικού και Γ του παθητικού του άρθρου 9 και Δ ΙΙ του άρθρου 10, συνολικά, για τα στοιχεία που αφορούν·

▼M4

β) συνοπτικό παράρτημα σύμφωνα με το άρθρο 44.

▼B

Το άρθρο 12 εφαρμόζεται.

Επίσης τα Κράτη μέλη μπορούν ν' απαλλάξουν αυτές τις εταιρίες από την υποχρέωση δημοσιεύσεως των αποτελεσμάτων χρήσεως, της ετήσιας εκθέσεως διαχειρίσεως και του πιστοποιητικού ελέγχου.

3. Τα Κράτη μέλη μπορούν να επιτρέψουν στις εταιρίες που αναφέρονται στο άρθρο 27 να δημοσιεύουν:

α) συνοπτικό ισολογισμό στον οποίο να εμφανίζονται μόνο οι λογαριασμοί που φέρουν στοιχεία και λατινικούς αριθμούς σύμφωνα με τα άρθρα 9 και 10 αναγράφοντας χωριστά, στον Ισολογισμό ή στο προσάρτημα τα στοιχεία:

— των λογαριασμών Γ Ι 3, Γ ΙΙ 1, 2, 3 και 4, Γ ΙΙΙ 1, 2, 3, 4 και 7, Δ ΙΙ 2, 3 και 6, και Δ ΙΙΙ 1 και 2 του ενεργητικού και Γ 1, 2, 6, 7 και 9 του παθητικού στο άρθρο 9,

— των λογαριασμών Γ Ι 3, Γ ΙΙ 1, 2, 3 και 4, Γ ΙΙΙ 1, 2, 3, 4 και 7, Δ ΙΙ 2, 3 και 6, Δ ΙΙΙ 1 και 2, ΣΤ 1, 2, 6, 7 και 9 και Ι 1, 2, 6, 7 και 9 στο άρθρο 10,

— των πληροφοριών που απαιτούνται στην παρένθεση του λογαριασμού Δ ΙΙ του ενεργητικού και Γ του παθητικού του άρθρου 9, συνολικά, για τα στοιχεία που αφορούν και χωριστά για τα Δ ΙΙ 2 και 3 του ενεργητικού και Γ 1, 2, 6, 7 και 9 του Παθητικού,

— τις πληροφορίες που απαιτούνται στην παρένθεση του λογαριασμού Δ ΙΙ του άρθρου 10, συνολικά, για τα στοιχεία που αφορούν και χωριστά για τα Δ ΙΙ 2 και 3·

β) συνοπτικό προσάρτημα χωρίς τις πληροφορίες που απαιτούνται από το άρθρο 43 παράγραφος 1 περιπτώσεις 5, 6, 8, 10 και 11. Το προσάρτημα όμως πρέπει να δίδει τις πληροφορίες του άρθρου 43 παράγραφος 1 περίπτωση 6, συνολικά για τα στοιχεία που αφορούν.

Η παρούσα παράγραφος δεν αντιτίθεται στην παράγραφο 1, σε ό,τι αφορά τα αποτελέσματα χρήσεως, την ετήσια έκθεση διαχειρίσεως και το πιστοποιητικό ελέγχου.

Το άρθρο 12 εφαρμόζεται.

Άρθρο 48

Όταν οι ετήσιοι λογαριασμοί και η ετήσια έκθεση δημοσιεύονται εξ ολοκλήρου, πρέπει να έχουν τη μορφή και το περιεχόμενο βάσει των οποίων ο ελεγκτής έχει συντάξει το πιστοποιητικό ελέγχου. Πρέπει επίσης να συνοδεύονται από το πλήρες κείμενο του πιστοποιητικού τούτου. ►M10 ———— ◄

Άρθρο 49

Εάν οι ετήσιοι λογαριασμοί δεν δημοσιεύονται εξ ολοκλήρου πρέπει να σημειώνεται ότι η δημοσιευόμενη έκδοση είναι συνοπτική και να

▼B

αναφέρεται ο τόπος στον οποίο έχουν κατατεθεί οι λογαριασμοί σύμφωνα με το άρθρο 47 παράγραφος 1. Όταν τούτο δεν έχει ακόμη πραγματοποιηθεί, πρέπει ν' αναγράφεται στη δημοσίευση. ►M10 Η έκθεση του προσώπου ή των προσώπων που είναι υπεύθυνα για τον έλεγχο των ετήσιων λογαριασμών (εφεξής «νόμιμοι ελεγκτές» δεν πρέπει να συνοδεύει τη δημοσίευση αυτή αλλά πρέπει να γνωστοποιείται αν η γνώμη του ελεγκτή εκφράσθηκε με ή χωρίς επιφυλάξεις ή αν ήταν αντίθετη ή αν οι νόμιμοι ελεγκτές δεν ήταν σε θέση να εκφράσουν τη γνώμη τους. Πρέπει επίσης να γνωστοποιείται αν η έκθεση των νόμιμων ελεγκτών περιλαμβάνει παραπομπές σε θέματα στα οποία οι ελεγκτές επιθυμούν να επιστήσουν την προσοχή, χωρίς να διατυπώσουν επιφυλάξεις στη γνώμη τους. ◄

Άρθρο 50

Μαζί με τους ετήσιους λογαριασμούς και κατά τον ίδιο τρόπο πρέπει να δημοσιεύονται:

— η προτεινόμενη διάθεση των κερδών ή κάλυψη των ζημιών,

— η διάθεση των κερδών ή κάλυψη των ζημιών,

εφ' όσον τα στοιχεία αυτά δεν εμφανίζονται στους ετήσιους λογαριασμούς.

▼M4

Άρθρο 50α

Οι ετήσιοι λογαριασμοί επιτρέπεται, πέραν της δημοσίευσής τους στο νόμισμα στο οποίο καταρτίζονται, να δημοσιεύονται και σε Ecu, με την τιμή μετατροπής που ισχύει κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού. Η εν λόγω τιμή μετατροπής αναφέρεται στο παράρτημα.

▼M12

ΤΜΗΜΑ 10Α

Καθήκον και ευθύνη για την κατάρτιση και τη δημοσίευση των ετήσιων λογαριασμών και της ετήσιας έκθεσης

Άρθρο 50β

Τα κράτη μέλη φροντίζουν ώστε τα μέλη των διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων κάθε εταιρείας να έχουν συλλογικά το καθήκον να εξασφαλίζουν ότι οι ετήσιοι λογαριασμοί, η ετήσια έκθεση και, όταν προβλέπεται ξεχωριστά, η δήλωση εταιρικής διακυβέρνησης, σύμφωνα με το άρθρο 46α συντάσσονται και δημοσιεύονται σύμφωνα με τις απαιτήσεις της παρούσας οδηγίας και, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα διεθνή λογιστικά πρότυπα, που θεσπίσθηκαν σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1606/2002. Τα όργανα αυτά ενεργούν στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων που τους απονέμει το εθνικό δίκαιο.

Άρθρο 50γ

Τα κράτη μέλη φροντίζουν ώστε οι νομοθετικές, διοικητικές και κανονιστικές διατάξεις τους περί αστικής ευθύνης να εφαρμόζονται για τα μέλη των διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων στα οποία αναφέρεται το άρθρο 50β, τουλάχιστον έναντι της εταιρείας, για παράβαση του καθήκοντος του άρθρου 50β.

▼B

ΤΜΗΜΑ 11

Έλεγχος

Άρθρο 51

▼M10

1. Οι ετήσιοι λογαριασμοί των εταιρειών ελέγχονται από ένα ή περισσότερα πρόσωπα στα οποία τα κράτη μέλη έχουν χορηγήσει άδεια διεξαγωγής των νόμιμων ελέγχων βάσει της όγδοης οδηγίας 84/253/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 10ης Απριλίου 1984, για τη χορήγηση άδειας στους υπεύθυνους για τον νόμιμο έλεγχο των λογιστικών εγγράφων ([1]).

Οι νόμιμοι ελεγκτές εκφράζουν επίσης γνώμη για το κατά πόσον η ετήσια έκθεση αντιστοιχεί στους ετήσιους λογαριασμούς του ιδίου οικονομικού έτους.

▼B

2. Τα Κράτη μέλη μπορούν να απαλλάξουν τις εταιρίες που αναφέρονται στο άρθρο 11 από την υποχρέωση της παραγράφου 1.

Το άρθρο 12 εφαρμόζεται.

3. Όπου εφαρμόζεται η εξαίρεση που προβλέπεται από την παράγραφο 2, τα Κράτη μέλη θα καθιερώσουν με τη νομοθεσία τους κατάλληλες ποινές για τις περιπτώσεις που οι ετήσιες λογιστικές καταστάσεις ή η έκθεση διαχειρίσεως των εταιριών τούτων δεν έχουν γίνει σύμφωνα με τις απαιτήσεις της οδηγίας.

▼M10

Άρθρο 51α

1. Η έκθεση των νόμιμων ελεγκτών περιλαμβάνει τα ακόλουθα:

α) εισαγωγή, στην οποία προσδιορίζονται τουλάχιστον οι ετήσιοι λογαριασμοί που αποτελούν αντικείμενο του νόμιμου ελέγχου, καθώς και το συγκεκριμένο πλαίσιο χρηματοοικονομικής πληροφόρησης που εφαρμόσθηκε κατά την κατάρτισή τους·

β) περιγραφή του εύρους του νόμιμου ελέγχου, στην οποία αναφέρονται τουλάχιστον τα ελεγκτικά πρότυπα βάσει των οποίων διενεργήθηκε ο νόμιμος έλεγχος·

γ) ελεγκτική γνώμη στην οποία οι νόμιμοι ελεγκτές εκφράζουν τη γνώμη τους με σαφήνεια για το κατά πόσον οι ετήσιοι λογαριασμοί παρέχουν πιστή και πραγματική εικόνα σύμφωνα με το αντίστοιχο πλαίσιο χρηματοοικονομικής πληροφόρησης και, ενδεχομένως, για το κατά πόσον οι ετήσιοι λογαριασμοί πληρούν τα όσα προβλέπει ο νόμος. Η ελεγκτική γνώμη μπορεί να εκδίδεται με ή χωρίς επιφυλάξεις, να είναι αντίθετη ή, σε περίπτωση που οι νόμιμοι ελεγκτές αδυνατούν να εκφράσουν γνώμη, να λαμβάνει τη μορφή άρνησης γνώμης·

δ) παραπομπή σε θέματα στα οποία οι νόμιμοι ελεγκτές επιθυμούν να επιστήσουν την προσοχή χωρίς να διατυπώσουν επιφυλάξεις στην ελεγκτική γνώμη·

ε) ελεγκτική γνώμη σχετικά με το κατά πόσον η ετήσια έκθεση αντιστοιχεί με τους ετήσιους λογαριασμούς του ιδίου οικονομικού έτους.

2. Η έκθεση υπογράφεται και χρονολογείται από τους νόμιμους ελεγκτές.

([1]) ΕΕ L 126 της 12.5.1984, σ. 20.

▼B

ΤΜΗΜΑ 12

Τελικές διατάξεις

Άρθρο 52

1. Συνιστάται παρά τη Επιτροπή «επιτροπή συνεργασίας» που έχει σκοπό:

α) να διευκολύνει, με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 169 και 170 της συνθήκης, την εναρμονισμένη εφαρμογή της παρούσης οδηγίας με τακτικές συνεννοήσεις που αφορούν ιδίως τα προβλήματα που ανακύπτουν από την εφαρμογή της·

β) να εισηγείται στην Επιτροπή, αν συντρέχει περίπτωση, τις αναγκαίες προσθήκες ή τροποποιήσεις της οδηγίας.

2. Η επιτροπή συνεργασίας αποτελείται από εκπροσώπους των Κρατών μέλων και της επιτροπής. Πρόεδρος θα είναι εκπρόσωπος της επιτροπής. Η γραμματεία εξασφαλίζεται από την επιτροπή.

3. Η επιτροπή συνεργασίας θα συγκαλείται από τον πρόεδρό της με δική του πρωτοβουλία ή μετά από αίτηση ενός εκ των μελών της.

Άρθρο 53

▼M10

_____

▼B

2. Κάθε πέντε χρόνια το Συμβούλιο προτάσει της Επιτροπής θα εξετάζει και, αν χρειάζεται, θα αναθεωρεί τα εκφραζόμενα σε ευρωπαϊκές λογιστικές μονάδες ποσά της οδηγίας αυτής υπό το φως των οικονομικών και νομισματικών εξελίξεων στην Κοινότητα.

▼M12

Άρθρο 53α

Τα κράτη μέλη δεν παρέχουν τις απαλλαγές των άρθρων 11, 27, του άρθρου 43 παράγραφος 1 σημεία 7α και 7β, των άρθρων 46, 47 και 51, στην περίπτωση εταιρειών οι κινητές αξίες των οποίων είναι εισηγμένες προς διαπραγμάτευση σε ρυθμιζόμενη αγορά, κατά την έννοια του άρθρου 4 παράγραφος 1 σημείο 14 της οδηγίας 2004/39/ΕΚ.

▼M3

_____

▼B

Άρθρο 55

1. Τα Κράτη μέλη θεσπίζουν τις αναγκαίες νομοθετικές, κανονιστικές και διοικητικές διατάξεις για να συμμορφωθούν προς την παρούσα οδηγία εντός προθεσμίας δύο ετών από την κοινοποίησή της και ενημερώνουν αμέσως περί αυτού την Επιτροπή.

2. Τα Κράτη μέλη μπορούν να ορίσουν ότι οι διατάξεις της παραγράφου 1 δεν θα εφαρμόζονται παρά 18 μήνες μετά το τέλος της περιόδου των δύο χρόνων που ορίζονται στην προηγούμενη παράγραφο.

Η περίοδος των 18 μηνών, μπορεί να γίνει πενταετής:

α) για τις unregistered companies του Ηνωμένου Βασιλείου και της Ιρλανδίας·

β) όταν ένα Κράτος μέλος έχει καθιερώσει διαφορετικές κατατάξεις για τον Ισολογισμό και τα Αποτελέσματα Χρήσεως από αυτές που

▼B

προβλέπονται στα άρθρα 9 και 10 και 23 μέχρι 26 της παρούσης οδηγίας κατά την τελευταία τριετία πριν από την κοινοποίησή της·

γ) για την εφαρμογή των διατάξεων που αναφέρονται στον υπολογισμό και την εμφάνιση στον ισολογισμό των αποσβέσεων των στοιχείων του ενεργητικού, που αναφέρονται στο άρθρο 9 στους λογαριασμούς Γ ΙΙ 2 και 3 και στο άρθρο 10, Γ ΙΙ 2 και 3·

δ) για την εφαρμογή του άρθρου 47 παράγραφος 1, εκτός από τις εταιρίες που υπάγονται στην υποχρέωση της δημοσιεύσεως σύμφωνα με το άρθρο 2 παράγραφος 1 περίπτωση στ) της οδηγίας 68/151/ΕΟΚ. Στην περίπτωση αυτή το άρθρο 47 παράγραφος 1 περίπτωση 2 θα εφαρμόζεται στους ετήσιους λογαριασμούς και στο πιστοποιητικό ελέγχου·

ε) για την εφαρμογή του άρθρου 51 παράγραφος 1.

Εξ άλλου, η περίοδος των 18 μηνών μπορεί να επεκταθεί σε οκτώ έτη για τις ναυτιλιακές εταιρίες που λειτουργούν κατά το χρόνο ενάρξεως εφαρμογής των πράξεων της παραγράφου 1.

3. Τα Κράτη μέλη ανακοινώνουν στην Επιτροπή το κείμενο των βασικών διατάξεων του εσωτερικού δικαίου που θεσπίζουν στο πεδίο που καλύπτεται από την παρούσα οδηγία.

▼M1

Άρθρο 56

1. Η υποχρέωση εμφανίσεως, στους ετήσιους λογαριασμούς, των στοιχείων που αναφέρονται ►M10 στα άρθρα 9, 10, 10α ◄ και 23 έως 26 και αφορούν συνδεδεμένες επιχειρήσεις κατά την έννοια του άρθρου 41 της οδηγίας 83/349/ΕΟΚ, καθώς και η υποχρέωση παροχής πληροφοριών σχετικών με αυτές τις επιχειρήσεις σύμφωνα με το άρθρο 13 παράγραφος 2, το άρθρο 14 και το άρθρο 43 παράγραφος 1 περίπτωση 7, αρχίζουν να ισχύουν από την ημερομηνία που ορίζεται στο άρθρο 49 παράγραφος 2 της προαναφερόμενης οδηγίας.

2. Το προσάρτημα πρέπει ακόμη να περιλαμβάνει:

α) την επωνυμία και την έδρα της επιχείρησης η οποία καταρτίζει τους ενοποιημένους λογαριασμούς του μέγιστου συνόλου επιχειρήσεων, μέρος του οποίου αποτελεί η εταιρία ως θυγατρική επιχείρηση·

β) την επωνυμία και την έδρα της επιχείρησης η οποία καταρτίζει τους ενοποιημένους λογαριασμούς του μικρότερου συνόλου επιχειρήσεων περιλαμβανόμενου στο σύνολο των επιχειρήσεων του σημείου α), μέρος του οποίου αποτελεί η εταιρία ως θυγατρική επιχείρηση·

γ) τον τόπο όπου μπορεί κανείς να προμηθευτεί τους ενοποιημένους λογαριασμούς, που αναφέρονται στα σημεία α) και β), εάν οι λογαριασμοί αυτοί είναι διαθέσιμοι.

Άρθρο 57

Με την επιφύλαξη των οδηγιών 68/151/ΕΟΚ και 77/91/ΕΟΚ, τα κράτη μέλη μπορούν να μην εφαρμόζουν στις εταιρείες που διέπονται από την εθνική τους νομοθεσία και είναι θυγατρικές επιχειρήσεις κατά την έννοια της οδηγίας 83/349/ΕΟΚ τις διατάξεις της παρούσας οδηγίας που αφορούν το περιεχόμενο, τον έλεγχο και τη δημοσίευση των ετήσιων λογαριασμών, εφόσον:

α) η μητρική επιχείρηση διέπεται από τη νομοθεσία ενός κράτους μέλους·

β) όλοι οι μέτοχοι ή οι εταίροι της θυγατρικής επιχείρησης δηλώνουν ότι αποδέχονται την εξαίρεση αυτή· η δήλωση αυτή απαιτείται για κάθε χρήση·

▼M1

γ) η μητρική επιχείρηση δηλώνει ότι εγγυάται για τις υποχρεώσεις της θυγατρικής επιχείρησης·

δ) οι δηλώσεις που αναφέρονται στα σημεία β) και γ) δημοσιεύονται από τη θυγατρική επιχείρηση όπως προβλέπει η νομοθεσία του κράτους μέλους, σύμφωνα με το άρθρο 3 της οδηγίας 68/151/ΕΟΚ·

ε) η θυγατρική επιχείρηση συμπεριλαμβάνεται στους ενοποιημένους λογαριασμούς που καταρτίζει η μητρική επιχείρηση σύμφωνα με την οδηγία 83/349/ΕΟΚ·

στ) η ανωτέρω εξαίρεση αναφέρεται στο προσάρτημα των ενοποιημένων λογαριασμών που καταρτίζει η μητρική επιχείρηση·

ζ) οι ενοποιημένοι λογαριασμοί που προβλέπονται στην περίπτωση ε), η ενοποιημένη έκθεση διαχείρισης και το πιστοποιητικό ελέγχου του υπεύθυνου για τον έλεγχο των λογαριασμών αυτών δημοσιεύονται από τη θυγατρική επιχείρηση όπως προβλέπεται από τη νομοθεσία του κράτους μέλους σύμφωνα με το άρθρο 3 της οδηγίας 68/151/ΕΟΚ.

▼M5

Άρθρο 57α

1. Τα κράτη μέλη δικαιούνται να απαιτούν από τις εταιρείες τις αναφερόμενες στο άρθρο 1 παράγραφος 1 πρώτο εδάφιο που διέπονται από τη νομοθεσία τους και είναι απεριόριστα ευθυνόμενοι εταίροι μιας εταιρείας από τις κατονομαζόμενες στο άρθρο 1 παράγραφος 1 εδάφια 2 και 3 (οικεία εταιρεία) να καταρτίζουν, να υποβάλλουν σε έλεγχο και να δημοσιεύουν μαζί με τους δικούς τους λογαριασμούς και σύμφωνα με τις διατάξεις της παρούσας οδηγίας, και τους λογαριασμούς της οικείας εταιρείας.

Στην περίπτωση αυτή, οι υποχρεώσεις που επιβάλλει η παρούσα οδηγία δεν ισχύουν για την οικεία εταιρεία.

2. Τα κράτη μέλη δικαιούνται να μην επιβάλλουν στην οικεία εταιρεία την τήρηση των υποχρεώσεων που προβλέπει η παρούσα οδηγία, εφόσον:

α) οι λογαριασμοί αυτής της εταιρείας καταρτίζονται, ελέγχονται και δημοσιεύονται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρούσας οδηγίας από εταιρεία αναφερόμενη στο άρθρο 1 παράγραφος 1 πρώτο εδάφιο, η οποία είναι απεριόριστα ευθυνόμενος εταίρος της οικείας εταιρείας και η οποία διέπεται από το δίκαιο άλλου κράτους μέλους·

β) η οικεία εταιρεία συμπεριλαμβάνεται στους ενοποιημένους λογαριασμούς που καταρτίζονται, ελέγχονται και δημοσιεύονται σύμφωνα με την οδηγία 83/349/ΕΟΚ από απεριόριστα ευθυνόμενο εταίρο ή η οικεία εταιρεία συμπεριλαμβάνεται στους ενοποιημένους λογαριασμούς ενός μεγαλύτερου ομίλου επιχειρήσεων που συντάσσονται, ελέγχονται και δημοσιεύονται σύμφωνα με την οδηγία 83/349/ΕΟΚ από μητρική εταιρεία, η οποία διέπεται από το δίκαιο κράτους μέλους. Η απαλλαγή αυτή πρέπει να αναγράφεται στο προσάρτημα των ενοποιημένων λογαριασμών.

3. Στις περιπτώσεις αυτές η οικεία εταιρεία υποχρεούται να ανακοινώνει, σε όποιον υποβάλλει σχετική αίτηση, την επωνυμία της εταιρείας που δημοσιεύει τους λογαριασμούς.

▼M1

Άρθρο 58

Τα κράτη μέλη μπορούν να μην εφαρμόσουν για τις εταιρίες που διέπονται από την εθνική τους νομοθεσία και είναι μητρικές επιχειρήσεις κατά την έννοια της οδηγίας 83/349/ΕΟΚ τις διατάξεις της παρούσας οδηγίας που αφορούν τον έλεγχο και τη δημοσίευση των αποτελεσμάτων χρήσεων, εφόσον:

▼M1

α) η μητρική επιχείρηση καταρτίζει τους ενοποιημένους λογαριασμούς σύμφωνα με την οδηγία 83/349/ΕΟΚ και συμπεριλαμβάνεται στους ενοποιημένους λογαριασμούς·

β) η ανωτέρω εξαίρεση μνημονεύεται στο προσάρτημα των ετήσιων λογαριασμών της μητρικής επιχείρησης·

γ) η ανωτέρω εξαίρεση μνημονεύεται στο προσάρτημα των ενοποιημένων λογαριασμών που καταρτίζει η μητρική επιχείρηση·

δ) τα αποτελέσματα χρήσεως της μητρικής επιχείρησης, όπως προκύπτουν σύμφωνα με την παρούσα οδηγία, εμφανίζονται στον ισολογισμό της μητρικής επιχείρησης.

Άρθρο 59

1. Προκειμένου για συμμετοχές με την έννοια του άρθρου 17, στο κεφάλαιο επιχειρήσεων, στη λειτουργία και τη διαχείριση των οποίων ασκείται σημαντική επιρροή, τα κράτη μέλη μπορούν να επιτρέψουν ή να επιβάλουν την εμφάνισή τους στον ισολογισμό σύμφωνα με τις ακόλουθες παραγράφους 2 έως 9, ως χωριστά κονδύλια των στοιχείων «μερίδια σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις» και «Συμμετοχές» ανάλογα με την περίπτωση. Τεκμαίρεται ότι μια επιχείρηση ασκεί σημαντική επιρροή σε άλλη όταν η πρώτη κατέχει τουλάχιστον το 20 % των δικαιωμάτων ψήφου των μετόχων ή εταιρων της δεύτερης. Το άρθρο 2 της οδηγίας 83/349/ΕΟΚ εφαρμόζεται και στην περίπτωση αυτή.

2. Κατά την πρώτη εφαρμογή του πορόντος άρθρου για συμμετοχή αναφερόμενη στην παράγραφο 1, η συμμετοχή εμφανίζεται στον ισολογισμό:

α) είτε με τη λογιστική της αξία, που αποτιμάται σύμφωνα με τα ►M8 τμήματα 7 ή 7α ◄. Η διαφορά μεταξύ της αξίας αυτής και του ποσού που αναλογεί στο ποσοστό των ιδίων κεφαλαίων που αντιπροσωπεύει η συμμετοχή, εμφανίζεται χωριστά στον ισολογισμό ή αναφέρεται στο προσάρτημα. Η διαφορά αυτή υπολογίζεται κατά την ημερομηνία κατά την οποία η μέθοδος εφαρμόζεται για πρώτη φορά·

β) είτε με το ποσό που αναλογεί στο ποσοστό των ιδίων κεφαλαίων που αντιπροσωπεύει η συμμετοχή αυτή. Η διαφορά μεταξύ του ποσού αυτού και της λογιστικής αξίας, που αποτιμάται σύμφωνα με τα ►M8 τμήματα 7 ή 7α ◄, εμφανίζεται χωριστά στον ισολογισμό ή αναφέρεται στο προσάρτημα. Η διαφορά αυτή υπολογίζεται κατά την ημερομηνία κατά την οποία η μέθοδος εφαρμόζεται για πρώτη φορά·

γ) τα κράτη μέλη μπορούν να επιβάλουν την εφαρμογή του ενός από τα ανωτέρω δύο σημεία. Από τον ισολογισμό ή από το παράρτημα πρέπει να προκύπτει ποιο από τα σημεία α) ή β) χρησιμοποιήθηκε·

δ) εξάλλου, για την εφαρμογή των ανωτέρω σημείων α) και β), τα κράτη μέλη μπορούν να επιβάλουν ή να επιτρέψουν να γίνεται ο υπολογισμός της διαφοράς με την ημερομηνία κτήσης της συμμετοχής που αναφέρεται στην παράγραφο 1, ή, εφόσον η κτήση έγινε τμηματικά, με ημερομηνία κατά την οποία οι μετοχές ή τα μερίδια απέκτησαν το χαρακτήρα συμμετοχής κατά την έννοια της παραγράφου 1.

3. Όταν στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού της επιχείρησης στην οποία υπάρχει συμμετοχή κατά την έννοια της παραγράφου 1 έχουν αποτιμηθεί με μεθόδους διαφορετικές από εκείνες που ακολουθεί η εταιρία που καταρτίζει τους ετήσιους λογαριασμούς της, τα στοιχεία αυτά, προκειμένου να υπολογιστεί η διαφορά που αναφέρεται στην παράγραφο 2 υπό α) ή 2 υπό β), μπορούν να αποτιμηθούν εκ νέου σύμφωνα με τις μεθόδους που ακολουθεί η εταιρία για την κατάρτιση των ετήσιων λογαριασμών της. Αν δεν έγινε η νέα αυτή

▼M1

αποτίμηση, το γεγονός πρέπει να αναφέρεται στο προσάρτημα. Τα κράτη μέλη μπορούν να επιβάλουν τη νέα αυτή αποτίμηση.

4. Η λογιστική αξία κατά την παράγραφο 2α ή το ποσόν που αναλογεί στο ποσοστό των ιδίων κεφαλαίων κατά την παράγραφο 2β προσαυξάνεται ή μειώνεται κατά το ποσό της μεταβολής που σημειώθηκε μέσα στη χρήση στα ίδια κεφάλαια, στο μέτρο που αναλογεί στο ποσοστό αυτής της συμμετοχής· μειώνεται κατά το ποσό των μερισμάτων που αναλογούν στη συμμετοχή.

5. Εφόσον τυχόν θετική διαφορά αναφερόμενη στην παράγραφο 2α ή 2β δεν μπορεί να ενταχθεί σε συγκεκριμένη κατηγορία στοιχείων ενεργητικού ή παθητικού, η διαφορά αυτή διέπεται από τους κανόνες που ισχύουν για το λογαριασμό «φήμη και πελατεία».

6. α) Το ποσό των κερδών ή ζημιών το οποίο αναλογεί στις συμμετοχές που αναφέρονται στην παράγραφο 1 εμφανίζεται στα αποτελέσματα χρήσεως σε ειδικό κονδύλι με αντίστοιχο τίτλο·

β) όταν το ποσό αυτό είναι μεγαλύτερο από το ποσό των καταβληθέντων ή ληξιπροθέσμων μερισμάτων, η διαφορά μεταφέρεται σε μη διανεμητέο αποθεματικό·

γ) τα κράτη μέλη μπορούν να επιτρέψουν ή να επιβάλουν να εμφανίζονται στο λογαριασμό κερδών και ζημιών μόνο τα εισπραχθέντα ή εισπρακτέα μερίσματα που αναλογούν στις συμμετοχές που αναφέρονται στην παράγραφο 1.

7. Οι απαλείψεις που αναφέρονται στο άρθρο 26 παράγραφος 1 υπό γ) της οδηγίας 83/349/ΕΟΚ πραγματοποιούνται στο μέτρο που τα στοιχεία τους είναι γνωστά ή προσιτά. Το άρθρο 26 παράγραφοι 2 και 3 της ανωτέρω οδηγίας εφαρμόζεται και στην περίπτωση αυτή.

8. Όταν μία επιχείρηση στην οποία υπάρχει συμμετοχή κατά την έννοια της παραγράφου 1 καταρτίζει ενοποιημένους λογαριασμούς, οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται για τα «ίδια κεφάλαια» που εμφανίζονται σ' αυτούς τους ενοποιημένους λογαριασμούς.

9. Το παρόν άρθρο μπορεί να μην εφαρμόζεται στην περίπτωση συμμετοχής κατά την έννοια παραγράφου 1, η οποία είναι επουσιώδης σε σχέση με τον σκοπό του άρθρου 2 παράγραφος 3.

▼B

Άρθρο 60

Μέχρι νεωτέρου συντονισμού, τα Κράτη μέλη μπορούν να καθιερώσουν ότι αξίες στις οποίες οι εταιρίες επενδύσεως κατά την έννοια του άρθρου 5 παράγραφος 2 έχουν τοποθετήσει τα κεφάλαιά τους, θα αποτιμώνται ►M10 με βάση την εύλογη αξία ◄.

Στην περίπτωση αυτή, τα Κράτη μέλη μπορούν επίσης να απαλλάξουν τις εταιρίες επενδύσεων με μεταβλητό κεφάλαιο, από την υποχρέωση να εμφανίζουν χωριστά τα ποσά των διορθώσεων αξίας που αναφέρονται στο άρθρο 36.

▼M12

Άρθρο 60α

Τα κράτη μέλη θεσπίζουν τους κανόνες σχετικά με τις εφαρμοστέες κυρώσεις για τις παραβιάσεις των εθνικών διατάξεων που εκδίδονται στο πλαίσιο της παρούσας οδηγίας, λαμβάνουν δε όλα τα μέτρα που είναι αναγκαία για την εξασφάλιση της εφαρμογής τους. Οι

▼M12

προβλεπόμενες κυρώσεις πρέπει να είναι αποτελεσματικές, αναλογικές και αποτρεπτικές.

▼M1

Άρθρο 61

Τα κράτη μέλη μπορούν να μην εφαρμόσουν για εταιρία που διέπεται από την εθνική τους νομοθεσία και είναι μητρική επιχείρηση κατά την έννοια της οδηγίας 83/349/ΕΟΚ τις διατάξεις του άρθρου 43 παράγραφος 1 περίπτωση 2 της παρούσας οδηγίας σχετικά με τα ποσά των ιδίων κεφαλαίων και των αποτελεσμάτων χρήσεως των επιχειρήσεων στις οποίες αναφέρονται αυτές οι διατάξεις εφόσον:

α) όταν οι επιχειρήσεις αυτές περιλαμβάνονται στους ενοποιημένους λογαριασμούς που καταρτίζει η ανωτέρω μητρική επιχείρηση ή στους ενοποιημένους λογαριασμούς μεγαλύτερου συνόλου επιχειρήσεων, όπως αναφέρεται στο άρθρο 7 παράγραφος 2 της οδηγίας 83/349/ΕΟΚ·

β) όταν οι συμμετοχές στα κεφάλαια των επιχειρήσεων αυτών εμφανίζονται στους ετήσιους λογαριασμούς της μητρικής επιχείρησης σύμφωνα με το άρθρο 59 ή στους ενοποιημένους λογαριασμούς που καταρτίζει η μητρική αυτή επιχείρηση σύμφωνα με το άρθρο 33 της οδηγίας 83/349/ΕΟΚ.

▼M12

Άρθρο 61α

Το αργότερο έως την 1η Ιουλίου 2007, η Επιτροπή εξετάζει εκ νέου τις διατάξεις των άρθρων 42α έως 42στ, του άρθρου 43 παράγραφος 1 σημεία 10 και 14, του άρθρου 44 παράγραφος 1, του άρθρου 46 παράγραφος 2 στοιχείο στ) και του άρθρου 59 παράγραφος 2 στοιχεία α) και β), υπό το πρίσμα της εμπειρίας που αποκτήθηκε κατά την εφαρμογή των διατάξεων περί λογιστικής της εύλογης αξίας, με ιδιαίτερη έμφαση στο ΔΛΠ 39, όπως εγκρίθηκε σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1606/2002, και λαμβάνοντας υπόψη τις διεθνείς εξελίξεις στον τομέα της λογιστικής, κατά περίπτωση δε υποβάλλει πρόταση στο Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και το Συμβούλιο για την τροποποίηση των εν λόγω άρθρων.

▼B

Άρθρο 62

Η παρούσα οδηγία απευθύνεται στα Κράτη μέλη.