Ta dokument je mišljen zgolj kot dokumentacijsko orodje in institucije za njegovo vsebino ne prevzemajo nobene odgovornosti

►B

ČETRTA DIREKTIVA SVETA

z dne 25. julija 1978

o letnih računovodskih izkazih posameznih vrst družb, ki temelji na členu 54(3)(g) Pogodbe

(78/660/EGS)

(UL L 222, 14.8.1978, str. 11)

spremenjena z:

		Uradni list		
		št.	stran	datum
►M1	Sedma direktiva Sveta 83/349/EGS z dne 13. junija 1983	L 193	1	18.7.1983
►M2	Direktiva Sveta 84/569/EGS z dne 27. novembra 1984	L 314	28	4.12.1984
►M3	Enajsta direktiva Sveta 89/666/EGS z dne 21. decembra 1989	L 395	36	30.12.1989
►M4	Direktiva Sveta 90/604/EGS z dne 8. novembra 1990	L 317	57	16.11.1990
►M5	Direktiva Sveta 90/605/EGS z dne 8. novembra 1990	L 317	60	16.11.1990
►M6	Direktiva Sveta 94/8/ES z dne 21. marca 1994	L 82	33	25.3.1994
►M7	Council Directive 1999/60/EC of 17 June 1999 (*)	L 162	65	26.6.1999
►M8	Direktiva 2001/65/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 27. septembra 2001	L 283	28	27.10.2001
►M9	Direktiva Sveta 2003/98/ES z dne 13. maja 2003	L 120	22	15.5.2003
►M10	Direktiva 2003/51/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 18. junija 2003	L 178	16	17.7.2003
►M11	Direktiva 2006/43/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 17. maja 2006	L 157	87	9.6.2006
►M12	Direktiva 2006/46/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 14. junija 2006	L 224	1	16.8.2006
►M13	Direktiva Sveta 2006/99/ES z dne 20. novembra 2006	L 363	137	20.12.2006
►M14	Direktiva 2009/49/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 18. junija 2009	L 164	42	26.6.2009
►M15	Direktiva 2012/6/EU Evropskega parlamenta in Sveta z dne 14. marca 2012	L 81	3	21.3.2012
►M16	Direktiva Sveta 2013/24/EU z dne 13. maja 2013	L 158	365	10.6.2013

spremenjena z:

►A1	Akt o pristopu Grčije	L 291	17	19.11.1979
►A2	Akt o pristopu Španije in Portugalske	L 302	23	15.11.1985
►A3	Akt o pristopu Avstrije, Finske in Švedske	C 241	21	29.8.1994

(*) Ta akt ni bil nikoli objavljen v slovenščini.

►**A4**	Akt o pogojih pristopa Češke republike, Republike Estonije, Republike Cipra, Republike Latvije, Republike Litve, Republike Madžarske, Republike Malte, Republike Poljske, Republike Slovenije in Slovaške republike in prilagoditvah Pogodb, na katerih temelji Evropska unija	L 236	33	23.9.2003

Opomba: Ta konsolidirana različica vsebuje sklicevanja na evropsko obračunsko enoto in/ali eku, kar se od 1. januarja 1999 praviloma razume kot sklicevanje na euro – Uredba Sveta (EGS) št. 3308/80 (UL L 345, 20.12.1980, str. 1) in Uredba Sveta (ES) št. 1103/97 (UL L 162, 19.6.1997, str. 1).

▼B

ČETRTA DIREKTIVA SVETA

z dne 25. julija 1978

o letnih računovodskih izkazih posameznih vrst družb, ki temelji na členu 54(3)(g) Pogodbe

(78/660/EGS)

SVET EVROPSKIH SKUPNOSTI JE

ob upoštevanju Pogodbe o ustanovitvi Evropske gospodarske skupnosti in zlasti člena 54(3)(g) Pogodbe,

ob upoštevanju predloga Komisije,

ob upoštevanju mnenja Evropskega parlamenta ([1]),

ob upoštevanju mnenja Ekonomsko-socialnega odbora ([2]),

ker je uskladitev nacionalnih določb o prikazu in vsebini letnih računovodskih izkazov in letnih poročil, z uporabljenimi metodami vrednotenja in njihovo objavo glede delniških družb in družb z omejeno odgovornostjo posebno pomembna za varstvo članov in tretjih oseb;

ker je sočasna uskladitev na teh področjih za te oblike družb potrebna, kajti po eni strani dejavnost teh družb pogosto presega meje njihovega nacionalnega ozemlja in po drugi strani razen svojih neto sredstev ne nudijo tretjim osebam nobenega varovanja; ker je bila poleg tega potreba in nujnost takšne uskladitve ugotovljena in potrjena že v členu 2(1)(f) Direktive 68/151/EGS ([3]);

ker je treba v Skupnosti vzpostaviti minimalne enakovredne pravne zahteve glede obsega finančnih podatkov, ki jih morajo medsebojno konkurenčne družbe dati javnosti na razpolago;

ker morajo letni računovodski izkazi prikazati resnično in pošteno sliko sredstev in obveznosti, finančnega stanja in dobička ali izgube družbe; ker je v ta namen treba predpisati obvezen načrt bilance stanja in izkaza poslovnega izida in ker je treba določiti minimalno vsebino pojasnil računovodskih izkazov in letnih poročil; ker je kljub temu mogoče dovoliti odstopanja za nekatere družbe manjšega gospodarskega in družbenega pomena;

ker je treba uskladiti različne metode vrednotenja sredstev in obveznosti do obsega, nujnega za zagotovitev, da letni računovodski izkazi razkrivajo primerljive in enakovredne podatke;

ker se morajo letni računovodski izkazi vseh družb, za katere se uporablja ta direktiva, objaviti v skladu z Direktivo 68/151/EGS; ker se lahko za majhne in srednje družbe odobrijo tudi nekatera odstopanja;

ker morajo letne računovodske izkaze revidirati pooblaščene osebe, katerih minimalna kvalifikacija bo usklajena pozneje; ker so lahko le majhne družbe oproščene obveznosti revizije;

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

▼B

ker je, kadar družba pripada skupini, zaželeno, da se računovodski izkazi skupine, ki prikazujejo resnično in pošteno sliko dejavnosti skupine kot celote, objavijo; ker so do začetka veljavnosti Direktive Sveta o konsolidiranih računovodskih izkazih odstopanja od nekaterih določb te direktive potrebna;

ker mora biti obdobje za uporabo nekaterih določb te direktive, daljše od obdobja, ki se navadno določi v takšnih primerih, da bi se razrešile težave, izhajajoče iz sedanjega stanja v zvezi z zakonodajo v nekaterih državah članicah,

SPREJEL NASLEDNJO DIREKTIVO:

Člen 1

1. Usklajevalni ukrepi te direktive se uporabijo za zakoneindruge predpise držav članic v zvezi z naslednjimi vrstami družb:

— v Nemčiji:

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

— v Belgiji:

la société anonymede naamloze vennootschap,la société en commandite par actionsde commanditaire vennootschap op aandelen,la société de personnes à responsabilité limitéede personenvennootschap met beperkte aansprakelijkheid;

— na Danskem:

aktieselskaber, kommanditaktieselskaber, anpartsselskaber;

— v Franciji:

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

— na Irskem:

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

— v Italiji:

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

— v Luksemburgu:

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

— na Nizozemskem:

de naamloze vennootschap, de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid;

— v Združenem kraljestvu:

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

▼A1

— v Grčiji:

ή άνώνυμη έταιρία, ή έταιρία περιωρισμένης εύθύνης, ή έτερόρρυθμη κατά μετοχές έταιρία;

▼A2

— v Španiji:

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

— na Portugalskem:

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

▼A3

— v Avstriji:

die Aktiengesellschaft, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung;

— na Finskem:

osakeyhtiö, aktiebolag;

— na Švedskem:

aktiebolag;

▼A4

— na Češkem:

společnost s ručením omezeným, akciová společnost;

— v Estoniji:

aktsiaselts, osaühing;

— na Cipru:

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

— v Latviji:

akciju sabiedrība, sabiedrība ar ierobežotu atbildību;

— v Litvi:

akcinės bendrovės, uždarosios akcinės bendrovės;

— na Madžarskem:

részvénytársaság, korlátolt felelősségű társaság;

— na Malti:

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

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

— na Poljskem:

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

— v Sloveniji:

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

— na Slovaškem:

akciová spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným';

▼M13

— v Bolgariji:

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

▼M13

— v Romuniji:

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

▼M16

— na Hrvaškem:

dioničko društvo, društvo s ograničenom odgovornošću.

▼M5

Usklajevalni ukrepi, predpisani s to direktivo, se uporabljajo tudi za zakone in druge predpise držav članic, ki se nanašajo na naslednje vrste družb:

(a) v Nemčiji:

die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft;

(b) v Belgiji:

la société en nom collectif/de vennootschap onder firma,

la société en commandité simple/de gewone commanditaire vennootschap;

(c) v Danski:

interessentskaber, kommanditselskaber;

(d) v Franciji:

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

(e) v Grčiji:

η ομόρρυθμος εταιρεία, η ετερόρρυθμος εταιρεία;

(f) v Španiji:

sociedad colectiva, sociedad en comandita simple;

(g) v Irski:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies;

(h) v Italiji:

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

(i) v Luksemburgu:

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

(j) v Nizozemski:

de vennootschap onder firma, de commanditaire vennootschap;

(k) v Portugalski:

sociedade em nome colectivo, sociedade em comandita simples;

(l) v Združenem kraljestvu:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies;

▼A3

(m) v Avstriji:

die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft;

(n) na Finskem:

avoin yhtiö/öppet bolag, kommandiittiyhtiö/kommanditbolag;

(o) na Švedskem:

handelsbolag, kommanditbolag;

▼A4

(p) na Češkem:

veřejná obchodní společnost, komanditní společnost, družstvo;

▼A4

(q) v Estoniji:

täisühing, usaldusühing;

(r) na Cipru:

ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες (συνεταιρισμοί);

(s) v Latviji:

līgumsabiedrība ar pilnu atbildību, komanditsabiedrība;;

(t) v Litvi:

tikrosios ūkinės bendrijos, komanditinės ūkinės bendrijos;

(u) na Madžarskem:

közkereseti társaság, betéti társaság, közös vállalat, egyesülés;

(v) na Malti:

soċjeta f'isem kollettiv jew soċjeta in akkomandita, bil-kapital li mhux maqsum f'azzjonijiet meta s-soċji kollha li ghandhom responsabbilita' llimitata huma soċjetajiet tat-tip deskritt f'sub paragrafu 1/ Partnership *en nom collectif* or partnership *en commandite* with capital that is not divided into shares, when all the partners with unlimited liability are partnerships as described in sub-paragraph 1;

(w) na Poljskem:

spółka jawna, spółka komandytowa;

(x) v Sloveniji:

družba z neomejeno odgovornostjo, komanditna družba;

(y) na Slovaškem:

verejná obchodná spoločnosť, komanditná spoločnosť;

▼M13

(z) v Bolgariji:

събирателно дружество, командитно дружество;

(aa) v Romuniji:

asocietate în nume colectiv, societate în comandită simplă;

▼M16

(ab) na Hrvaškem:

javno trgovačko društvo, komanditno društvo,

▼M5

kadar so vsi družbeniki z neomejeno odgovornostjo družbe tistih vrst, ki so navedene v prvem podostavku ali družbe, za katere ne velja pravo države članice, vendar imajo pravno obliko, primerljivo s tistimi, ki so navedene v Direktivi 68/151/EGS.

Ta direktiva se uporablja za vrste družb, navedene v drugem pododstavku, kadar so vsi družbeniki, ki imajo neomejeno odgovornost, sami družbe tistih vrst, ki so naštete v navedenem ali prvem pododstavku.

▼B

2. Do nadaljnje uskladitve državam članicam ni treba uporabiti določb te direktive za banke in druge finančne institucije ali za zavarovalniške družbe.

▼M15

Člen 1a

1. Države članice lahko določijo, da so družbe, ki na dan svoje bilance stanja ne presegajo omejitev dveh od naslednjih treh meril

▼M15

(mikrosubjekti), v skladu z odstavkoma 2 in 3 izvzete od določenih obveznosti iz te direktive:

(a) bilančna vsota: 350 000 EUR;

(b) čisti prihodki od prodaje: 700 000 EUR;

(c) povprečno število zaposlenih v poslovnem letu: 10.

2. Države članice lahko družbe iz odstavka 1 izvzamejo od katere ali vseh naslednjih obveznosti:

(a) obveznosti, da v skladu s členoma 18 in 21 predložijo „Aktivne časovne razmejitve“ in „Pasivne časovne razmejitve“;

(b) če država članica izkoristi možnost iz točke (a) tega odstavka, lahko tem družbam samo glede drugih stroškov iz točke (b)(vi) odstavka 3 dovoli izjemo od člena 31(1)(d) glede upoštevanja „Aktivnih časovnih razmejitev“ in „Pasivnih časovnih razmejitev“, če je to dejstvo razkrito v pojasnilih k računovodskim izkazom ali v skladu s točko (c) tega odstavka na koncu bilance stanja;

(c) obveznosti, da sestavijo pojasnila k računovodskemu izkazu v skladu s členi 43 do 45, če so zahtevane informacije iz člena 14 in točke 13 člena 43(1) te direktive in člena 22(2) Direktive 77/91/EGS ([1]) navedeni na koncu bilance stanja;

(d) obveznosti, da pripravijo letno poročilo v skladu s členom 46 te direktive, če so zahtevani podatki iz člena 22(2) Direktive 77/91/EGS navedeni v pojasnilih k računovodskim izkazom ali v skladu s točko (c) tega odstavka na koncu bilance stanja;

(e) obveznosti, da objavijo letni računovodski izkaz v skladu s členi 47 do 50a, če se v njem vsebovani podatki o bilanci stanja v skladu z nacionalnim pravom sporočijo vsaj enemu pristojnemu organu, ki ga imenuje zadevna država članica. Če pristojni organ ni centralni register, trgovinski register ali register podjetij, kakor je navedeno v členu 3(1) Direktive 2009/101/ES ([2]), mora pristojni organ o letnem računovodskem izkazu uradno obvestiti tak register.

([1]) Druga direktiva Sveta 77/91/EGS z dne 13. decembra 1976 o uskladitvi zaščitnih ukrepov za varovanje interesov družbenikov in tretjih oseb, ki jih države članice zahtevajo od gospodarskih družb v skladu z drugim odstavkom člena 54 Pogodbe glede ustanavljanja delniških družb ter ohranjanja in spreminjanja njihovega kapitala, zato da se oblikujejo zaščitni ukrepi z enakim učinkom v vsej Skupnosti (UL L 26, 31.1.1977, str. 1).
Redakcijska opomba: Naslov Direktive 77/91/EGS je bil prilagojen zaradi upoštevanja preštevilčenja členov Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti, v skladu s členom 12 Amsterdamske pogodbe in členom 5 Lizbonske pogodbe; prvotno napotilo se je nanašalo na drugi odstavek člena 58 Pogodbe.

([2]) Direktiva 2009/101/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 16. septembra 2009 o uskladitvi zaščitnih ukrepov za varovanje interesov družbenikov in tretjih oseb, ki jih države članice zahtevajo od gospodarskih družb v skladu z drugim odstavkom člena 54 Pogodbe, zato da se oblikujejo zaščitni ukrepi z enakim učinkom v vsej Skupnosti (UL L 258, 1.10.2009, str. 11).
Redakcijska opomba: Naslov Direktive 2009/101/ES je bil prilagojen zaradi upoštevanja preštevilčenja členov Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti, v skladu s členom 5 Lizbonske pogodbe; prvotno napotilo se je nanašalo na drugi odstavek člena 48 Pogodbe.

▼M15

3. Države članice lahko dovolijo družbam iz odstavka 1, da:

(a) sestavijo skrajšano bilanco stanja, v kateri so posebej prikazane vsaj tiste postavke, ki so v členu 9 ali 10 navedene za črkami, če je to ustrezno. Če se uporabi točka (a) odstavka 2, se postavka E pod „Sredstva“ in postavka D pod „Obveznosti“ iz člena 9 ali postavki E in K iz člena 10 ne vključita v bilanco stanja;

(b) sestavijo skrajšan izkaz poslovnega izida, v katerem so posebej prikazane vsaj naslednje postavke, če je to ustrezno:

(i) čisti prihodki od prodaje;

(ii) drugi prihodki;

(iii) stroški surovin in potrošnega materiala;

(iv) stroški za osebje;

(v) popravki vrednosti;

(vi) drugi stroški;

(vii) davki;

(viii) dobiček ali izguba.

4. Države članice ne dovolijo uporabe oddelka 7a nobenemu mikrosubjektu, ki uveljavlja katero izmed izjem od določb odstavkov 2 in 3, niti tega od nobenega takšnega mikrosubjekta ne zahtevajo.

5. Za družbe iz odstavka 1 velja, da letni računovodski izkaz, sestavljen v skladu z odstavki 2, 3 in 4 prikazuje resnično in pošteno sliko v skladu z odstavkom 3 člena 2 in zato se za takšne računovodske izkaze ne uporabljata odstavka 4 in 5 istega člena.

6. Če družba na dan svoje bilance stanja preseže ali preneha presegati omejitve dveh od treh meril iz odstavka 1, to dejstvo na uporabo izjeme, kot je določena v odstavkih 2, 3 in 4, vpliva le, če se pojavi tako v tekočem kot v preteklem poslovnem letu.

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

8. Bilančno vsoto iz točke (a) odstavka 1 sestavljajo bodisi sredstva iz postavk A do E pod „Sredstva“ iz člena 9 bodisi sredstva iz postavk A do E iz člena 10. Če se uporabi točka (a) odstavka 2, bilančno vsoto iz točke (a) odstavka 1 sestavljajo bodisi sredstva iz postavk A do D pod „Sredstva“ iz člena 9 bodisi sredstva iz postavk A do D iz člena 10.

▼B

ODDELEK 1

Splošne določbe

Člen 2

1. Letni računovodski izkazi obsegajo bilanco stanja, izkaz poslovnega izida in pojasnila k računovodskim izkazom. Ti dokumenti so sestavljena celota.

▼M10

Države članice lahko poleg dokumentov iz prvega pododstavka dovolijo ali zahtevajo vključitev drugih dokumentov v letni računovodski izkaz.

▼B

2. Sestavljeni morajo biti jasno in v skladu s to direktivo.

3. Letni računovodski izkazi prikazujejo resnično in pošteno sliko sredstev in obveznosti, finančnega stanja in dobička ali izgube družbe.

4. Kjer uporaba te direktive ne bi zadoščala za prikaz resnične in poštene slike v smislu odstavka 3, je treba predložiti dodatne podatke.

5. Kadar je v izjemnih primerih uporaba določbe te direktive nezdružljiva z obveznostmi določenimi v odstavku 3, je treba to določbo opustiti, da bi prikazali resnično in pošteno sliko v smislu odstavka 3. Vsako takšno opustitev je treba razkriti v pojasnilih k računovodskim izkazom skupaj z razlago vzrokov zanjo in z ugotovitvijo njenega vpliva na sredstva, obveznosti, finančno stanje in na dobiček ali izgubo. Države članice lahko opredelijo izjemne primere in določijo ustrezna izjemna pravila.

6. Države članice lahko odobrijo ali zahtevajo razkritje drugih podatkov v letnih računovodskih izkazih, pa tudi tistih, ki morajo biti razkriti v skladu s to direktivo.

ODDELEK 2

Splošni predpisi o bilanci stanja in izkazu poslovnega izida

Člen 3

Načrt bilance stanja in izkaza poslovnega izida se zlasti v zvezi z obliko, sprejeto za njun prikaz, ne sme spremeniti od enega poslovnega leta do drugega. Odstopanje od tega načela se dovoli le v izjemnih primerih. Vsako takšno odstopanje je treba razkriti v pojasnilih k računovodskim izkazom skupaj z razlago vzrokov zanjo.

Člen 4

1. V bilanci stanja in izkazu poslovnega izida morajo biti postavke iz členov 9, 10 in 23 do 26, prikazane posebej, v navedenem vrstnem redu. Podrobnejša delitev je dovoljena če je v skladu z načrtom. Nove postavke se lahko dodajajo če njihova vsebina ni zajeta v kateri od postavk, predpisanih z načrtom. Takšno razdelitev ali nove postavke lahko zahtevajo države članice.

2. Načrt, nomenklatura in izrazoslovje postavk v bilanci stanja in izkazu uspeha, pred katerimi so arabske številke, se morajo prilagoditi, kadar tako zahteva posebna narava podjetja. Take prilagoditve lahko zahtevajo države članice za podjetja, ki so del posebnega gospodarskega sektorja.

3. Postavke bilance stanja in izkaza poslovnega izida, pred katerimi stojijo arabske številke, se lahko združijo, kadar:

(a) njihov znesek ni pomemben za namene člena 2(3) ali

▼B

(b) takšna združitev pripomore k večji jasnosti, pod pogojem, da so tako združene postavke posebej obravnavane v pojasnilih k računovodskim izkazom. Takšno združitev lahko zahtevajo države članice.

4. Pri vsaki postavki bilance stanja in izkaza poslovnega izida mora biti prikazana vrednost za predhodno poslovno leto. Države članice lahko predvidijo, da je treba takrat, ko te vrednosti niso primerljive, prilagoditi vrednost za predhodno poslovno leto. Vsekakor mora biti nezdružljivost in vsaka prilagoditev vrednosti razkrita v pojasnilih k računovodskih izkazom z ustrezno razlago.

5. Razen kadar obstaja ustrezna postavka za predhodno poslovno leto v smislu odstavka 4, se postavka bilance stanja ali izkaza poslovnega izida, za katero ni vrednosti, ne prikaže.

▼M10

6. Države članice lahko dovolijo ali zahtevajo navedbo zneskov pri posameznih postavkah v izkazu poslovnega izida in bilanci stanja, da se upošteva vsebina poročane transakcije ali pogodbe. Tako dovoljenje ali zahteva je lahko omejeno na posamezne skupine družb in/ali na konsolidirane računovodske izkaze, kakor so opredeljeni v Sedmi direktivi Sveta 83/349/EGS z dne 13. junija 1983 o konsolidiranih računovodskih izkazih ([1]).

▼B

Člen 5

▼M15

1. Ne glede na določbe člena 4(1) in (2), lahko države članice predpišejo posebne načrte za letne računovodske izkaze investicijskih družb in finančnih holding družb, če ti načrti prikazujejo sliko teh družb, enakovredno tisti, ki je predvidena v členu 2(3). Države članice ne dovolijo uporabe izjem, navedenih v členu 1a, za investicijske družbe ali finančne holding družbe.

▼B

2. Za namene te direktive so „investicijske družbe“ le:

(a) tiste družbe, katerih edini predmet poslovanja je investiranje njihovih skladov v različne vrednostne papirje, nepremičnine in drugo premoženje z edinim namenom razpršitve investicijskih tveganj in zagotavljanja koristi svojim delničarjem z rezultati upravljanja z njihovimi sredstvi;

(b) tiste družbe, ki so z investicijskimi družbami povezane s kapitalom v obliki osnovnih sredstev, če je edini namen tako povezanih družb, pridobiti v celoti plačane delnice, izdane tem investicijskim družbam, brez vpliva na določbe člena 20(1)(h) Direktive 77/91/EGS ([2]).

3. Za namene te direktive so „finančne holding družbe“ le tiste družbe, katerih edini namen poslovanja je pripojitev imetja drugih podjetij in upravljanje takšnega imetja ter ga spremeniti v dobiček brez lastnega vključevanja neposredno ali posredno v upravljanje teh podjetij, in to brez vpliva na njihove pravice, ki jih imajo kot delničarji. Omejitve, določene za dejavnosti teh družb, morajo biti takšne, da lahko skladnost z njimi nadzira upravna ali sodna oblast.

([1]) UL L 193, 18.7.1983, str. 1. Direktiva, nazadnje spremenjena z Direktivo 2001/65/ES Evropskega parlamenta in Sveta (UL L 283, 27.10.2001, str. 28).
([2]) UL L 26, 31.1.1977, str. 1.

▼B

Člen 6

Države članice lahko odobrijo ali zahtevajo prilagoditev načrta bilance stanja in izkaza poslovnega izida, zaradi vključitve razdelitve dobička ali obravnavanja izgube.

Člen 7

Kakršna koli izravnava med postavkami sredstev in obveznosti ali med postavkami prihodkov in izdatkov je prepovedana.

ODDELEK 3

Načrt bilance stanja

Člen 8

Za prikaz bilance stanja države članice predpišejo enega ali oba načrta,predpisana s členoma 9 in 10. Če država članica predpiše oba, lahko dovoli družbam, da izberejo enega od njiju.

▼M10

Države članice družbam lahko dovolijo ali od njih zahtevajo sprejetje predstavitve bilance stanja iz člena 10a namesto sicer predpisanih ali dovoljenih oblik.

▼B

Člen 9

Sredstva

A. **Nevplačani vpisani kapital**

od tega pozvano k vplačilu

(razen če nacionalna zakonodaja ne določa, da se na poziv vplačani kapital prikaže pod „Obveznostmi“. V tem primeru se mora del kapitala, ki je bil pozvan k vplačilu, a še ni plačan, prikazati kot sredstvo bodisi pod A bodisi pod D(II)(5)).

B. **Ustanovitveni stroški**

kakor jih opredeljuje nacionalna zakonodaja in če nacionalna zakonodaja dovoljuje, da so prikazani kot sredstva. Nacionalna zakonodaja lahko predvidi tudi, da se ustanovitveni stroški prikažejo kot prva postavka pod „Neopredmetenimi osnovnimi sredstvi“.

C. **Stalna sredstva**

I. *Neopredmetena osnovna sredstva*

1. Stroški za raziskave in razvoj, če nacionalna zakonodaja dovoljuje, da so prikazani kot sredstva.

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

   (a) pridobljena za kupnino, plačano v denarju, in jih ni treba prikazovati pod C(I)(3); ali

   (b) jih je ustvarilo podjetje samo, če nacionalna zakonodaja dovoljuje, da so prikazana kot sredstva.

3. Dobro ime v obsegu, do katerega je bilo pridobljeno za kupnino, plačano v denarju.

▼B

4. Plačila na račun.

II. *Opredmetena osnovna sredstva*

1. Zemljišča in zgradbe.

2. Gradbeni objekti in stroji.

3. Druge inštalacije in vgrajena oprema, orodje in notranja oprema.

4. Plačila na račun in opredmetena osnovna sredstva v izgradnji.

III. *Dolgoročne finančne naložbe*

1. Del nice v povezanih podjetjih.

2. Posojila povezanim podjetjem.

3. Naložbe v nepovezane družbe.

4. Posojila podjetjem, s katerimi je družba povezana z naložbami.

5. Naložbe v obliki stalnih sredstev.

6. Druga posojila.

7. Lastne delnice (z navedbo njihove nominalne vrednosti, ali če nominalne vrednosti ni, njihove ocenjene imenske vrednosti) v obsegu, do katerega nacionalna zakonodaja dovoljuje njihov prikaz v bilanci stanja.

D. **Gibljiva sredstva**

I. *Zaloge*

1. Surovine, potrošni material in gorivo.

2. Nedokončana proizvodnja.

3. Gotovi izdelki in trgovsko blago.

4. Plačila na račun.

II. *Terjatve iz poslovanja*

(Zneski, ki bodo zapadli v plačilo čez več kot eno leto, morajo biti prikazani ločeno po posameznih postavkah.)

1. Terjatve do kupcev.

2. Terjatve do povezanih podjetij.

3. Terjatve do podjetij, s katerimi je družba povezana z naložbami.

4. Druge terjatve.

5. Vpisani nevplačani kapital, pozvan k vplačilu(razen če nacionalna zakonodaja ne določa, da se na poziv vplačani kapital prikaže kot sredstvo pod A.

6. Aktivne časovne razmejitve (razen če nacionalna zakonodaja ne določa za takšne postavke, da so prikazane kot sredstvo pod E).

III. *Naložbe*

1. Delnice v povezanih podjetjih.

2. Lastne delnice (z navedbo njihove nominalne vrednosti, ali če nominalne vrednosti ni, njihove ocenjene imenske vrednosti) v obsegu, do katerega nacionalna zakonodaja dovoljuje njihov prikaz v bilanci stanja.

▼B

3. Druge naložbe.

IV. *Denarna sredstva na računih in v blagajni*

E. **Aktivne časovne razmejitve**

(razen če nacionalna zakonodaja ne določa da se takšne postavke prikažejo kot sredstvo pod D(II)6)).

F. **Izguba v poslovnem letu**

(razen če nacionalna zakonodaja ne določa, da se prikaže pod A(VI) pod „Obveznostmi“).

Obveznosti

A. **Kapital in rezerve**

I. *Vpisani kapital*

(razen če nacionalna zakonodaja ne določa, da se kapital, pozvan k vplačilu, prikaže pod to postavko. V tem primeru se mora znesek vpisanega kapitala in znesek vplačanega kapitala prikazati ločeno).

II. *Presežek vplačanega kapitala*

III. *Revalorizacijske rezerve*

IV. *Rezerve*

1. Obvezna rezerva, če nacionalna zakonodaja zahteva takšno rezervo.

2. Rezerva za lastne delnice, če nacionalna zakonodaja zahteva takšno rezervo, vendar brez vpliva na člen 22(1)(b) Direktive 77/91/EGS.

3. Rezerve, predvidene po statutu.

4. Druge rezerve.

V. *Preneseni čisti dobiček ali izguba iz prejšnjih let*

VI. *Dobiček ali izguba poslovnega leta*

(razen če nacionalna zakonodaja ne zahteva, da je ta postavka prikaže pod F pod „Sredstvi“ ali pod E pod „Obveznostmi“).

B. ►M10 **Rezervacije** ◄

1. Pokojninski sklad in podobne obveznosti.

2. Rezervacije za plačilo davka.

3. Druge rezervacije.

C. **Obveznosti do dobaviteljev**

(Zneski, ki zapadejo v plačilo in so plačljivi v enem letu, in zneski, ki zapadejo in so plačljivi v obdobju daljšem od enega leta, morajo biti prikazani ločeno po postavkah in po skupnem znesku teh postavk.)

1. Prejeta posojila in izdane obveznice, z ločenim prikazom zamenljivih obveznic.

2. Krediti pri kreditnih institucijah.

3. Plačila, prejeta na račun naročil, če niso prikazana posebej kot odbitna postavka pri zalogah.

4. Obveznosti do dobaviteljev.

▼B

5. Menične obveznosti.

6. Obveznosti do povezanih podjetij.

7. Obveznosti do podjetij, s katerimi je družba povezana z naložbami.

8. Druge kratkoročne obveznosti, vključno z davki in socialnim zavarovanjem.

9. Pasivne časovne razmejitve (razen če nacionalna zakonodaja ne določa za takšne postavke, da se prikažejo pod D pod „Obveznostmi“).

D. **Pasivne časovne razmejitve**

(razen če nacionalna zakonodaja ne določa da se takšne postavke prikažejo pod C(9) pod „Obveznostmi“).

E. **Dobiček v poslovnem letu**

(razen če nacionalna zakonodaja ne določa, da se prikaže pod A(VI) pod „Obveznostmi“).

Člen 10

A. **Nevplačani vpisani kapital**

od tega pozvano k vplačilu

(razen če nacionalna zakonodaja ne določa, da se na poziv vplačani kapital prikaže pod L. V tem primeru se mora del kapitala, ki je bil pozvan k vplačilu, a še ni plačan, prikazati kot sredstvo bodisi pod A bodisi pod D(II)(5)).

B. **Ustanovitveni stroški**

kakor jih opredeljuje nacionalna zakonodaja in če nacionalna zakonodaja dovoljuje, da so prikazani kot sredstva. Nacionalna zakonodaja lahko določi tudi, da se ustanovitveni stroški prikažejo kot prva postavka pod „Neopredmetenimi osnovnimi sredstvi“.

C. **Stalna sredstva**

I. *Neopredmetena osnovna sredstva*

1. Stroški za raziskave in razvoj, če nacionalna zakonodaja dovoljuje, da so prikazani kot sredstva.

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

   (a) so bila pridobljena za kupnino, plačano v denarju, in jih ni treba prikazovati pod C(I)(3) ali

   (b) jih je ustvarilo podjetje samo, če nacionalna zakonodaja dovoljuje, da so prikazana kot sredstva.

3. Dobro ime v obsegu, do katerega je bilo pridobljeno za kupnino, plačano v denarju.

4. Plačila na račun.

II. *Opredmetena osnovna sredstva*

1. Zemljišča in zgradbe.

2. Gradbeni objekti in stroji.

3. Druge inštalacije in vgrajena oprema, orodje in notranja oprema.

4. Plačila na račun in opredmetena osnovna sredstva v času gradnje.

▼B

III. *Dolgoročne finančne naložbe*

1. Delnice v povezanih podjetjih.

2. Posojila povezanim podjetjem.

3. Naložbe v nepovezane družbe.

4. Posojila podjetjem, s katerimi je družba povezana z naložbami.

5. Naložbe v obliki stalnih sredstev.

6. Druga posojila.

7. Lastne delnice (z navedbo njihove nominalne vrednosti, ali če nominalne vrednosti ni, njihove ocenjene imenske vrednosti) v obsegu, do katerega nacionalna zakonodaja dovoljuje njihov prikaz v bilanci stanja.

D. **Gibljiva sredstva**

I. *Zaloge*

1. Surovine, potrošni material in gorivo.

2. Nedokončana proizvodnja.

3. Gotovi izdelki in trgovsko blago.

4. Plačila na račun.

II. *Terjatve iz poslovanja*

(Zneski, ki bodo zapadli v plačilo čez več kakor eno leto, morajo biti prikazani ločeno po posameznih postavkah.)

1. Terjatve do kupcev.

2. Terjatve do povezanih podjetij.

3. Terjatve do podjetij, s katerimi je družba povezana z naložbami.

4. Druge terjatve.

5. Vpisani neplačani kapital, pozvan k vplačilu (razen če nacionalna zakonodaja ne določa, da se k plačilu pozvani kapital prikaže kot sredstvo pod(a).

6. Aktivne časovne razmejitve (razen če nacionalna zakonodaja ne določa, da so takšne postavke prikazane kot sredstvo pod E).

III. *Naložbe*

1. Deleži v povezanih podjetjih.

2. Lastne delnice (z navedbo njihove nominalne vrednosti, ali če nominalne vrednosti ni, njihove ocenjene imenske vrednosti) v obsegu, do katerega nacionalna zakonodaja dovoljuje njihov prikaz v bilanci stanja.

3. Druge naložbe.

IV. *Denarna sredstva na računih in v blagajni.*

E. **Aktivne časovne razmejitve**

(razen če nacionalna zakonodaja ne določa da se takšne postavke prikažejo kot sredstvo pod D(II)(6)).

▼B

F. **Obveznosti do dobaviteljev: zneski, ki zapadejo in so plačljivi v enem letu**

1. Prejeta posojila in izdane obveznice, z ločenim prikazom zamenljivih obveznic.

2. Krediti pri kreditnih institucijah.

3. Plačila, prejeta na račun naročil, če niso prikazana posebej kot odbitna postavka pri zalogah.

4. Obveznosti do dobaviteljev.

5. Menične obveznosti.

6. Obveznosti do povezanih podjetij.

7. Obveznosti do podjetij, s katerimi je družba povezana z kapitalskimi naložbami.

8. Druge kratkoročne obveznosti, z davki in socialnim zavarovanjem.

9. Pasivne časovne razmejitve (razen če nacionalna zakonodaja ne določa, da se takšne postavke, prikažejo pod K).

G. **Neto gibljiva sredstva/obveznosti** (z upoštevanjem aktivnih časovnih razmejitev, kadar so prikazane pod E, in pasivnih časovnih razmejitev, kadar so prikazane pod K).

H. **Skupaj sredstva, zmanjšana za kratkoročne obveznosti**

I. **Obveznosti do dobaviteljev: zneski, ki zapadejo in so plačljivi v obdobju, daljšem od enega leta**

1. Prejeta posojila in izdane obveznice, z ločenim prikazom zamenljivih obveznic.

2. Obveznosti do kreditnih institucij.

3. Plačila, prejeta na račun naročil, če niso prikazana posebej kot odbitna postavka pri zalogah.

4. Obveznosti do dobaviteljev.

5. Menične obveznosti.

6. Obveznosti do povezanih podjetij.

7. Obveznosti do podjetij, s katerimi je družba povezana z kapitalskimi naložbami.

8. Druge kratkoročne obveznosti, z davki in socialnim zavarovanjem.

9. Pasivne časovne razmejitve (razen če nacionalna zakonodaja ne določa da se takšne postavke prikažejo pod K).

J. ►M10 **Rezervacije** ◄

1. Pokojninski sklad in podobne obveznosti.

2. Rezervacije za plačilo davka.

3. Druge rezervacije.

K. **Pasivne časovne razmejitve**

(razen če nacionalna zakonodaja ne določa da se take postavke, prikažejo pod F(9) ali I(9) ali pod obema).

▼B

L. **Kapital in rezerve**

I. *Vpisani kapital*

(razen če nacionalna zakonodaja ne določa da se na poziv vplačani kapital, prikaže pod to postavko. V tem primeru se morata znesek vpisanega kapitala in znesek vplačanega kapitala prikazati ločeno).

II. *Presežek vplačanega kapitala*

III. *Revalorizacijske rezerve*

IV. *Rezerve*

1. Obvezna rezerva, če nacionalna zakonodaja zahteva takšno rezervo.

2. Rezerva za lastne delnice, če nacionalna zakonodaja zahteva takšno rezervo, vendar brez vpliva na člen 22(1)(b) Direktive 77/91/EGS.

3. Rezerve, določene po statutu.

4. Druge rezerve.

V. *Preneseni čisti dobiček ali izguba prejšnjih let*

VI. *Dobiček ali izguba poslovnega leta*

▼M10

Člen 10a

Namesto členitve postavk v bilanci stanja v skladu s členoma 9 in 10 lahko države članice družbam ali nekaterim skupinam družb dovolijo ali od njih zahtevajo navedbo teh postavk na podlagi ločevanja med kratkoročnimi in dolgoročnimi postavkami, če so podane informacije vsaj enakovredne tistim, ki se sicer zahtevajo po členih 9 in 10.

▼B

Člen 11

Države članice lahko dovolijo družbam, ki na dan svoje bilance stanja ne presežejo omejitve dveh od naslednjih kriterijev:

— ►M12 bilanca stanja: EUR 4 400 000 ◄,

— ►M12 čisti prihodek: EUR 8 800 000 ◄,

— povprečno število zaposlenih v poslovnem letu: 50,

da sestavijo skrajšano bilanco, ki prikazuje le tiste postavke iz členov 9 in 10, pred katerimi stojijo črke in rimske številke, in posebej prikažejo podatke, zahtevane v oklepajih pri D(II) pod „Sredstvi“ in pri C pod „Obveznostmi“ v členu 9 in pri D(II) v členu 10, vendar v zbirnem znesku za vsakega.

▼M4

Države članice lahko opustijo uporabo člena 15(3)(a) in (4) za skrajšano bilanco stanja.

▼M9

V primeru tistih držav članic, ki niso sprejele evra, se znesek v nacionalni valuti, enakovreden zneskom, določenim v prvem odstavku, dobi z

▼M9

uporabo deviznega tečaja, objavljenega v *Uradnem listu Evropske unije* na dan začetka veljavnosti ►M12 katere koli direktive, ki določa navedene zneske. ◄

▼B

Člen 12

1. Če družba na dan svoje bilance stanja preseže ali neha presegati meje dveh kriterijev od treh, naštetih v členu 11, to dejstvo na uporabo izjeme, predvidene v tem členu, vpliva le, če se pokaže v dveh zaporednih poslovnih letih.

2. Za namene pretvorbe v nacionalne valute se smejo zneski v evropskih obračunskih enotah, ki so navedeni v členu 11, povečati za največ 10 %.

3. Bilančno vsoto iz člena 11, sestavljajo sredstva v A do E pod „Sredstvi“ v načrtu, iz člena 9, ali iz tistih v A do E v načrtu, iz člena 10.

Člen 13

1. Kadar se sredstvo ali obveznost nanaša na več kakor eno postavko v načrtu, mora biti odnos do drugih postavk razkrit bodisi pod postavko, kjer se pokaže, bodisi v pojasnilih k računovodskim izkazom, če je takšno razkritje bistvenega pomena za razumevanje letnih računovodskih izkazov.

2. Lastne delnice in delnice v povezanih podjetjih se lahko prikažejo le v postavkah, določenih v ta namen.

Člen 14

Vse obveznosti zaradi kakršnih koli jamstev morajo biti, če ni obvezno, da se prikažejo kot obveznosti, jasno navedene na koncu bilance stanja ali v pojasnilih k računovodskim izkazom, pri čemer je treba razlikovati med različnimi vrstami jamstev, ki jih pozna nacionalna zakonodaja; posebej mora biti prikazano vsako pomembnejše jamstvo. Tovrstne obveznosti v zvezi s povezanimi podjetji morajo biti prikazane posebej.

ODDELEK 4

Posebni predpisi o nekaterih postavkah bilance stanja

Člen 15

1. Obveznost razkrivanja določenih sredstev, stalnih ali gibljivih sredstev, je odvisna od njihovega namena.

2. Stalna sredstva obsegajo tista sredstva, ki so namenjena za dolgotrajno uporabo pri dejavnosti podjetja.

3. (a) Spremembe v različnih postavkah stalnih sredstev se prikažejo v bilanci stanja ali v pojasnilih k računovodskim izkazom. V ta namen se, začenjajoč z nabavno ceno ali proizvodnimi stroški za vsako postavko stalnih sredstev, na eni strani posebej prikažejo naložbe v osnovna sredstva, odsvojitve in

▼B

spremembe med poslovnim letom in na drugi strani zbirni popravek vrednosti na dan bilance stanja in revalorizacija popravkov vrednosti prejšnjega poslovnega leta med letom. Popravek vrednosti se prikaže bodisi v bilanci stanja kot čisti odbitek ustreznih postavk ali v pojasnilih k računovodskim izkazom.

(b) Če ob prvi pripravi letnih računovodskih izkazov v skladu s todirektivonabavne cene ali proizvodnih stroškov stalnega sredstva ni mogoče določiti brez nezapadlega stroška ali odloga, se ostanek vrednosti na začetku poslovnega leta lahko obravnava kot nabavna cena ali proizvodni strošek. Vsako uporabo te določbe je treba razkriti v pojasnilih k računovodskim izkazom.

(c) Kadar se uporabi člen 33, se spremembe različnih postavk stalnih sredstev, navedenih v pododstavku (a) tega odstavka, prikažejo, začenjoč z nabavno ceno ali proizvodnim stroškom, ki izhaja iz revalorizacije.

4. Odstavka 3(a) in (b) se uporablja za prikaz „Ustanovitvenih stroškov“.

Člen 16

Pravice na nepremičninah in druge podobne pravice, ki jih opredeljuje nacionalna zakonodaja, morajo biti prikazane pod postavko „Zemljišča in zgradbe“.

Člen 17

Za namene te direktive so „Naložbe v nepovezane družbe“ pravice v kapitalu drugih podjetij, zastopane ali ne s potrdilom, da so s trajno povezavo s temi podjetji namenjene sodelovanju in pomoči pri dejavnostih družbe. Za lastništvo dela kapitala v drugi družbi velja, da je to naložba v nepovezano družbo, kadar presega odstotek, ki ga določijo države članice in ne sme biti večji od 20 %.

Člen 18

Izdatki, ki nastanejo med poslovnim letom, a se nanašajo na naslednje poslovno leto, skupaj z vsakim prihodkom, ki glede na obravnavano poslovno leto še ne zapade pred njegovim iztekom, morajo biti prikazani pod postavko „Aktivne časovne razmejitve“. Vendar lahko države članice določijo, da se takšni prihodki vključijo pod „Terjatve iz poslovanja“. Če je takšen prihodek pomemben, se mora razkriti v pojasnilih k računovodskim izkazom.

Člen 19

Popravek vrednosti vključuje vse popravke, ki so namenjeni upoštevanju zmanjšanja vrednosti posameznih sredstev, ugotovljenih na dan bilance stanja, ne glede na to, ali je to zmanjšanje dokončno ali ne.

Člen 20

▼M10

1. Rezervacije so namenjene za kritje obveznosti, katerih značaj je jasno določen in ki so na dan bilance stanja bodisi možne ali zanesljive, ni pa gotov njihov znesek ali dan, ko se bodo pojavile.

▼B

2. Države članice lahko odobrijo tudi oblikovanje dolgoročnih rezervacij, namenjenih pokrivanju stroškov, nastalih v obravnavanem poslovnem letu ali v predhodnem poslovnem letu, katerih narava je jasno opredeljena in za katere je na dan bilance stanja verjetno, da bodo nastali, ali gotovo, da bodo nastali, vendar ni znan znesek ali dan, kdaj se bodo pojavili.

▼M10

3. Rezervacije se ne smejo uporabiti za prilagajanje vrednosti sredstev.

▼B

Člen 21

Prihodki z dospetjem v plačilo pred dnem bilance stanja, ki se nanašajo na naslednje poslovno leto, skupaj s kakršnimi koli zaračunanimi stroški, ki bodo glede na obravnavano poslovnega leto plačani v teku naslednjega poslovnega leta, se morajo prikazati pod postavko „Pasivne časovne razmejitve“. Države članice lahko predpišejo, da se takšne bremenitve vključijo v „Posojila“. Če so takšni stroški pomembni, se morajo razkriti v pojasnilih k računovodskim izkazom.

ODDELEK 5

Načrt izkaza poslovnega izida

Člen 22

Za prikaz izkaza poslovnega izida države članice predpišejo enega ali več načrtov, določenih v členih 23 do 26. Če država članica predpiše več kakor en načrt, lahko dovoli družbam, da izberejo enega od njih.

▼M10

Z odstopanjem od člena 2(1) lahko države članice vsem družbam ali kateri koli skupini družb dovolijo ali od njih zahtevajo, da namesto izkaza poslovnega izida v skladu s členi od 23 do 26 predložijo poročilo o uspešnosti poslovanja, če so podane informacije vsaj enakovredne tistim, ki se sicer zahtevajo po navedenih členih.

▼B

Člen 23

1. Čisti prihodki iz prodaje.

2. Sprememba zalog gotovih izdelkov in nedokončane proizvodnje.

3. Del o podjetja za lastne potrebe, kapitalizirano.

4. Drugi poslovni prihodki.

5. (a) Surovine, potrošni material in gorivo.

   (b) Drugi stroški zunanjih storitev.

6. Stroški zaposlenih:

   (a) plače;

   (b) stroški za socialno varnost z ločenim prikazom tistih, ki se nanašajo na pokojnine.

▼B

7. (a) Popravki vrednosti ustanovitvenih stroškov ter opredmetenih in neopredmetenih osnovnih sredstev.

   (b) Popravki vrednosti gibljivih sredstev v obsegu, do katerega je presežen znesek popravka vrednosti, ki je normalen za podjetje.

8. Drugi poslovni odhodki.

9. Prihodki od naložb v druga podjetja, z ločenim prikazom prihodkov od naložb v povezana podjetja.

10. Prihodki od drugih naložb in posojil, ki so del stalnih sredstev, z ločenim prikazom prihodkov od povezanih podjetij.

11. Druge terjatve iz naslova obresti in podobni prihodki, z ločenim prikazom prihodkov od povezanih podjetij.

12. Popravek vrednosti dolgoročnih finančnih naložb in naložb v gibljiva sredstva.

13. Obrestni in podobni stroški, z ločenim prikazom obresti in odhodkov v zvezi s povezanimi podjetji.

14. Davek na dobiček ali izguba iz rednega poslovanja.

15. Dobiček ali izguba iz rednega poslovanja po obdavčitvi.

16. Izredni prihodki.

17. Izredni odhodki.

18. Izredni dobiček ali izguba.

19. Davek na izredni dobiček ali izguba.

20. Drugi davki, ki niso prikazani pod gornjimi postavkami.

21. Dobiček ali izguba v poslovnem letu.

Člen 24

A. **Odhodki**

1. Zmanjšanje zalog gotovih izdelkov in nedokončane proizvodnje.

2. (a) surovine, potrošni material in gorivo.

   (b) drugi stroški zunanjih storitev.

3. Stroški zaposlenih:

   (a) plače;

   (b) stroški za socialno varnost z ločenim prikazom tistih, ki se nanašajo na pokojnine.

4. (a) Popravki vrednosti v zvezi z ustanovitvenimi stroški ter opredmetenimi in neopredmetenimi osnovnimi sredstvi.

   (b) Popravki vrednosti gibljivih sredstev v obsegu, do katerega je presežen znesek popravka vrednosti, ki je normalen za podjetje.

5. Drugi poslovni odhodki.

6. Popravki vrednosti v zvezi z dolgoročnimi finančnimi naložbami in naložbami v gibljiva sredstva.

7. Obrestni in podobni odhodki, z ločenim prikazom obresti in odhodkov v zvezi s povezanimi podjetji.

8. Davek na dobiček ali izguba iz rednega poslovanja.

▼B

9. Dobiček ali izguba iz rednega poslovanja po obdavčitvi.

10. Izredni odhodki.

11. Davek na izredni dobiček ali izguba.

12. Drugi davki, ki niso prikazani pod gornjimi postavkami.

13. Dobiček ali izguba v poslovnem letu.

B. **Prihodki**

1. Čisti prihodki iz prodaje.

2. Povečanje zalog gotovih izdelkov in nedokončane proizvodnje.

3. Del o podjetja za lastne potrebe, kapitalizirano.

4. Drugi poslovni prihodki.

5. Prihodki od naložb v druga podjetja, z ločenim prikazom prihodkov od naložb v povezana podjetja.

6. Prihodki od drugih naložb in posojil, ki so del stalnih sredstev, z ločenim prikazom prihodkov od povezanih podjetij.

7. Druge terjatve iz naslova obresti in podobni prihodki, z ločenim prikazom prihodkov povezanih podjetij.

8. Dobiček ali izguba iz rednega poslovanja po obdavčitvi.

9. Izredni prihodki.

10. Dobiček ali izguba v poslovnem letu.

Člen 25

1. Čisti prihodki iz prodaje.

2. Stroški prodaje (s popravki vrednosti vred).

3. Bruto dobiček ali izguba.

4. Stroški distribucije (s popravki vrednosti vred).

5. Stroški upravljanja (s popravki vrednosti vred).

6. Drugi poslovni prihodki.

7. Prihodki od naložb v druga podjetja, z ločenim prikazom prihodkov od naložb v povezana podjetja.

8. Prihodki od drugih naložb in posojil, ki so del stalnih sredstev, z ločenim prikazom prihodkov povezanih podjetij.

9. Druge terjatve iz naslova obresti in podobni prihodki, z ločenim prikazom prihodkov povezanih podjetij.

10. Popravki vrednosti v zvezi z dolgoročnimi finančnimi naložbami in naložbami v gibljiva sredstva.

11. Obrestni in podobni odhodki, z ločenim prikazom obresti in odhodkov povezanih podjetij.

12. Davek na dobiček ali izguba iz rednega poslovanja.

13. Dobiček ali izguba iz rednega poslovanja po obdavčitvi.

▼B

14. Izredni prihodki.

15. Izredni odhodki.

16. Izredni dobiček ali izguba.

17. Davek na izredni dobiček ali izguba.

18. Drugi davki, ki niso prikazani pod gornjimi postavkami.

19. Čisti dobiček ali izguba v poslovnem letu.

Člen 26

A. **Odhodki**

1. Stroški prodaje (s popravki vrednosti vred).

2. Stroški distribucije (s popravki vrednosti vred).

3. Stroški upravljanja (s popravki vrednosti vred).

4. Popravki vrednosti v zvezi z dolgoročnimi finančnimi naložbami in naložbami v gibljiva sredstva.

5. Obrestni in podobni odhodki, z ločenim prikazom obresti in odhodkov v zvezi s povezanimi podjetji.

6. Davek na dobiček ali izguba iz rednega poslovanja.

7. Dobiček ali izguba iz rednega poslovanja po obdavčitvi.

8. Izredni odhodki.

9. Davek na izredni dobiček ali izguba.

10. Drugi davki, ki niso prikazani pod gornjimi postavkami.

11. Dobiček ali izguba v poslovnem letu.

B. **Prihodki**

1. Čisti prihodki iz prodaje.

2. Drugi poslovni prihodki.

3. Prihodki od naložb v druga podjetja, z ločenim prikazom prihodkov od naložb v povezana podjetja.

4. Prihodki od drugih naložb in posojil, ki so del stalnih sredstev, z ločenim prikazom prihodkov povezanih podjetij.

5. Druge terjatve iz naslova obresti in podobni prihodki, z ločenim prikazom prihodkov povezanih podjetij.

6. Dobiček ali izguba iz rednega poslovanja po obdavčitvi.

7. Izredni prihodki.

8. Dobiček ali izguba v poslovnem letu.

Člen 27

Države članice lahko dovolijo družbam, ki na dan svoje bilance stanja ne presegajo omejitev dveh od spodnjih kriterijev:

— ►**M12** bilančna vsota: EUR 17 500 000 ◄,

— ►**M12** čisti prihodek: EUR 35 000 000 ◄,

▼B

— povprečno število zaposlenih v poslovnem letu: 250,

da uporabijo načrte, drugačne od teh v členih 23 do 26, v naslednjih mejah:

(a) v členu 23: postavke od 1 do vključno 5 se lahko združijo v eno postavko, imenovano „Bruto dobiček ali izguba“;

(b) v členu 24: postavke A(1), A(2) in B(1) do vključno B(4) se lahko združijo v eno postavko, imenovano „Bruto dobiček ali izguba“;

(c) v členu 25: postavke (1), (2), (3) in (6) se lahko združijo v eno postavko, imenovano „Bruto dobiček ali izguba“;

(d) v členu 26: postavke A(1), B(1) in B(2) se lahko združijo v eno postavko, imenovano „Bruto dobiček ali izguba“.

Uporablja se člen 12.

▼M9

V primeru tistih držav, ki niso sprejele evra, se znesek v nacionalni valuti, enakovreden zneskom, določenim v prvem odstavku, dobi z uporabo deviznega tečaja, objavljenega v *Uradnem listu Evropske unije* na dan začetka veljavnosti ►M12 katere koli direktive, ki določa navedene zneske. ◄

▼B

ODDELEK 6

Posebni predpisi o nekaterih postavkah izkaza poslovnega izida

Člen 28

Čisti prihodki iz prodaje obsegajo zneske, izvirajoče iz prodaje izdelkov in storitev, ki spadajo v redno poslovanje družbe, po odbitku prodajnih rabatov, davka na dodano vrednost in drugih davkov, neposredno povezanih s prihodki iz prodaje.

Člen 29

1. Prihodki in stroški, ki ne izhajajo iz rednega poslovanja družbe, morajo biti prikazani pod postavko „Izredni prihodki in izredni odhodki“.

2. Razen če prihodki in odhodki, navedeni v odstavku 1, niso nepomembni za ocenjevanje rezultatov, morajo biti v pojasnilih k računovodskim izkazom podane razlage njihovih zneskov in narave. Enako velja za prihodke in odhodke, ki se nanašajo na drugo poslovno leto.

Člen 30

Države članice lahko dovolijo, da se davek na dobiček ali izguba iz rednega poslovanja in davek na izredni dobiček ali izguba prikažeta v celoti kot ena postavka v izkazu poslovnega izida pred „Drugimi davki, ki niso prikazani v zgornjih postavkah“. V tem primeru se „Davek na izredni dobiček ali izguba“ izpusti iz načrtov iz členov 23 do 26.

▼B

Kadar se uporabi ta izjema, morajo družbe v pojasnilih k računovodskim izkazom razkriti obseg, do katerega davek na dobiček ali izguba vplivata na dobiček ali izgubo iz rednega poslovanja in na „Izredni dobiček ali izgubo“.

ODDELEK 7

Pravila vrednotenja

Člen 31

1. Države članice zagotovijo, da se postavke, prikazane v izkazu poslovnega izida, vrednotijo v skladu z naslednjimi splošnimi načeli:

(a) za družbo mora obstajati domneva, da posluje kot uspešno delujoče podjetje;

(b) metode vrednotenja se uporabljajo dosledno od enega do drugega poslovnega leta;

(c) vrednotenje se mora opraviti na preudarni osnovi, še zlasti:

(aa) vključijo se lahko le dobički na dan bilance stanja,

▼M10

(bb) upoštevati se morajo vse obveznosti, ki izhajajo iz zadevnega ali preteklega poslovnega leta, tudi če postanejo očitne šele med datumom bilance stanja in datumom, ko se ta sestavlja,

▼B

(cc) upoštevana mora biti celotna amortizacija, ne glede na to, ali je rezultat poslovnega leta izguba ali dobiček;

(d) upoštevani morajo biti prihodki in odhodki v poslovnem letu, ne glede na dan prejema ali plačila takšnega prihodka ali odhodkov;

(e) sestavine postavk sredstev in obveznosti morajo biti vrednotene ločeno;

(f) otvoritvena bilanca stanja za vsako poslovno leto se mora ujemati z zaključno bilanco stanja predhodnega poslovnega leta.

▼M10

1a. Poleg zneskov, navedenih v skladu z odstavkom (1)(c)(bb), lahko države članice dovolijo ali zahtevajo upoštevanje vseh predvidljivih obveznosti in morebitnih izgub, ki izhajajo iz zadevnega ali preteklega poslovnega leta, tudi če postanejo očitne šele med datumom bilance stanja in datumom, ko se ta sestavlja.

▼B

2. Odstopanja od teh splošnih načel se dovolijo v izjemnih primerih. Vsako tako odstopanje mora biti razkrito v pojasnilih k računovodskim izkazom, skupaj z razlogi zanje pa mora biti podana ocena njihovega vpliva na sredstva, obveznosti, finančno stanje in na dobiček ali izgubo.

Člen 32

Postavke, prikazane v letnih računovodskih izkazih, se vrednotijo v skladu s členi 34 do 42, ki temeljijo na načelu nabavne cene ali proizvodnih stroškov.

▼B

Člen 33

1. Države članice lahko izjavijo Komisiji, da si z odstopanjem od člena 32 in do uskladitve, ki je v pripravi, pridržujejo pravico, dovoliti ali zahtevati od vseh družb ali katerega koli razreda družb:

(a) vrednotenje z metodo nadomestitvene vrednosti za opredmetena osnovna sredstva z omejeno uporabno življenjsko dobo ali za zaloge;

(b) vrednotenje z metodami, drugačnimi od predvidenih pod (a), ki so namenjene upoštevanju inflacije za postavke, prikazane v letnih računovodskih izkazih, s kapitalom in rezervami vred;

▼M10

(c) popravek vrednosti opredmetenih osnovnih sredstev.

▼B

Kadar nacionalna zakonodaja določa metode vrednotenja, navedene pod (a), (b) in (c), mora opredeliti njihovo vsebino in pravila uporabe.

Uporaba vsake takšne metode, postavke bilance stanja in izkaza poslovnega izida ter metode, po kateri so izračunane prikazane vrednosti, se morajo razkriti v pojasnilih k računovodskim izkazom.

2. (a) Kadar se uporabi odstavek 1, se mora znesek razlike med vrednotenjem po uporabljeni metodi in vrednotenjem v skladu s splošnim pravilom, določenim v členu 32, vnesti v revalorizacijsko rezervo pod „Obveznosti“. Obravnava te postavke v davčne namene mora biti razložena bodisi v bilanci stanja bodisi v pojasnilih k računovodskim izkazom.

Za namene uporabe zadnjega pododstavka odstavka 1 objavijo družbe, kadarkoli se znesek rezerve spremeni med tekočim poslovnim letom, v pojasnilih k računovodskim izkazom med drugim tudi tabelo, ki kaže:

— znesek revalorizacijske rezerve na začetku poslovnega leta,

— revalorizacijske razlike, prenesene na revalorizacijske rezerve med poslovnim letom,

— kapitalizirane ali kako drugače prenesene zneske revalorizacijske rezerve med poslovnim letom, tako da se razkrije narava takšnega prenosa,

— znesek revalorizacijske rezerve ob koncu poslovnega leta.

(b) Revalorizacijska rezerva se lahko kadarkoli kapitalizira v celoti ali delno.

(c) Revalorizacijska rezerva mora biti zmanjšana v takšnem obsegu, da zneski, preneseni nanjo, niso več potrebni za izvedbo uporabljene metode vrednotenja in je dosežen njen namen.

Države članice smejo določiti pravila, ki veljajo za uporabo revalorizacijske rezerve, če se prenosi iz revalorizacijske rezerve na izkaz poslovnega izida lahko naredijo le v obsegu, do katerega so bili preneseni zneski v izkazu poslovnega izida vneseni kot odhodki ali odražajo povečanje vrednosti, ki je

▼B

bila dejansko uresničena. Ti zneski se morajo prikazati ločeno v izkazu poslovnega izida. Noben del revalorizacijske rezerve se ne sme razdeliti, niti neposredno niti posredno, razen če pomeni dejansko ustvarjeni presežek.

(d) Razen v primerih, predvidenih pod (b) in (c), se revalorizacijska rezerva ne sme zmanjšati.

3. Popravek vrednosti se vsako leto izračuna na podlagi vrednosti, sprejeti za poslovno leto, razen če države članice z odstopanjem od členov 4 in 22 dovolijo ali zahtevajo, da se znesek popravka vrednosti, ki je rezultat uporabe splošnega pravila, določenega v členu 32, prikaže pod ustreznimi postavkami v načrtu, iz členov 23 do 26, in da se razlika, ki je posledica metode vrednotenja, sprejete po tem členu, v načrtih prikaže ločeno. Poleg tega se smiselno uporabljajo členi 34 do 42.

4. Kadar se uporabi odstavek 1, se razkrije bodisi v bilanci stanja bodisi v pojasnilih k računovodskim izkazom, ločeno za vsako postavko bilance stanja, kakor je predvideno v načrtih iz členov 9 in 10, razen za zaloge, bodisi:

(a) znesek vrednotenja na dan bilance stanja, izračunan v skladu s splošnim pravilom, določenim v členu 32, in znesek zbirnih popravkov vrednosti bodisi

(b) znesek razlike med vrednotenjem na dan bilance stanja, izračunanim v skladu s tem členom in vrednotenjem, ki je posledica uporabe člena 32 in kjer je primerno, zbirnega zneska dodatnih popravkov vrednosti.

5. Brez vpliva na člen 52 Svet na predlog Komisije v sedmih letih od uradnega obvestila o tej direktivi preuči, in po potrebi spremeni ta člen v smislu gospodarskih in denarnih gibanj v Skupnosti.

Člen 34

1. (a) Če nacionalna zakonodaja dovoljuje vključitev ustanovitvenih stroškov pod „Sredstva“, morajo biti ti stroški odpisani najpozneje v petih letih.

(b) Če ustanovitveni stroški niso v celoti odpisani, se ne sme opraviti nobena razdelitev dobička, razen če znesek rezerve, namenjene razdelitvi, in prenesenega dobička nista najmanj enaka znesku neodpisanih stroškov.

2. Znesek, knjižen pod postavko „Ustanovitveni stroški“, se mora obrazložiti v pojasnilih k računovodskim izkazom.

Člen 35

1. (a) Stalna sredstva se morajo vrednotiti po nabavni ceni ali proizvodnih stroških, brez vpliva na (b) in (c) spodaj.

(b) Nabavna cena ali proizvodni stroški stalnih sredstev z omejeno uporabno življenjsko dobo se mora zmanjšati za popravke vrednosti, ki se izračuna tako, da se vrednost takšnih sredstev sistematično odpisuje ves čas njihove uporabne življenjske dobe.

▼B

(c) (aa) Popravki vrednosti dolgoročnih materialnih naložb se lahko naredijo tako, da se vrednotijo po nižji vrednosti, ki bo zanje veljala na dan bilance stanja.

(bb) Popravki vrednosti stalnih sredstev se morajo, ne glede na to, ali je njihova uporabna življenjska doba omejena ali ne, narediti tako, da so vrednoteni po nižji vrednosti, ki bo zanje veljala na dan bilance stanja, če se pričakuje, da bo znižanje njihove vrednosti trajno.

(cc) Popravek vrednosti, naveden pod (aa) in (bb), se mora narediti v breme izkaza uspeha in razkriti v pojasnilih k računovodskim izkazom, če ni posebej prikazan v izkazu poslovnega izida.

(dd) Vrednotenje po nižji vrednosti, predvideno pod (aa) in (bb), se ne sme nadaljevati, če prenehajo razlogi, zaradi katerih je bil narejen popravek vrednosti.

(d) Če se izjemni popravki vrednosti stalnih sredstev opravijo samo za davčne namene, se mora znesek popravka in vzroki zanj navesti v pojasnilih k računovodskim izkazom.

2. Nabavna cena se izračuna tako, da se k plačani ceni dodajo z njo povezani stroški.

3. (a) Proizvodna cena se izračuna tako, da se k nabavni ceni surovin in materiala dodajo stroški, ki so neposredno povezani z izdelkom.

(b) Ustrezen delež stroškov, ki so z izdelkom povezani samo posredno, se lahko doda k proizvodnim stroškov v obsegu, do katerega se nanašajo nanj v času proizvodnje.

4. Obresti na kapital, izposojen za financiranje proizvodnje stalnih sredstev, se lahko vključijo v proizvodne stroške v obsegu, v katerem se nanašajo na čas proizvodnje. V tem primeru se mora vključitev takšnih obresti v „Sredstva“ razkriti v pojasnilih k računovodskim izkazom.

Člen 36

Z odstopanjem od člena 35(1)(c)(cc) lahko države članice investicijskim družbam dovolijo, da v smislu člena 5(2) vključijo popravek vrednosti naložb neposredno pod „Kapital in rezerve“. Zneski morajo biti v bilanci stanja prikazani ločeno pod „Obveznostmi“.

Člen 37

1. Člen 34 se uporablja za stroške raziskav in razvoja. Vendar lahko države članice v izjemnih primerih dovolijo odstopanje od člena 34(1)(a). V tem primeru lahko predvidijo tudi odstopanje od člena 34(1)(b). Takšna odstopanja in razlogi zanje se morajo razkriti v pojasnilih k računovodskim izkazom.

2. Člen 34(1)(a) se uporablja za dobro ime. Države članice lahko kljub temu dovolijo družbam, da sistematično odpisujejo dobro ime v obdobju nad pet let, če to obdobje ne presega uporabne življenjske dobe sredstev in če se to v pojasnilih k računovodskim izkazom razkrije skupaj s pripadajočimi razlogi.

▼B

Člen 38

Opredmetena osnovna sredstva, surovine in potrošni material, ki se nenehno nadomeščajo in katerih vrednost je za podjetje drugotnega pomena, se lahko prikažejo pod „Sredstvi“ s fiksno količino in vrednostjo, če ni bistvenih sprememb v količini, vrednosti in vsebini.

Člen 39

1. (a) Gibljiva sredstva se morajo vrednotiti po nabavni ceni ali proizvodnih stroških, vendar brez vpiva na (b) in (c) spodaj.

(b) Popravek vrednosti gibljivih sredstev se naredi v tem smislu, da se prikažejo po nižji tržni vrednosti, ali v posebnih okoliščinah, po drugi nižji vrednosti, po kateri bodo prikazana na dan bilance stanja.

(c) Države članice lahko dovolijo izjemne popravke vrednosti, kadar so ti popravki na podlagi razumne trgovske ocene potrebni, če vrednotenje teh postavk v bližnji prihodnosti zaradi nihanja vrednosti ne bo spremenjeno. Znesek teh popravkov vrednosti se mora prikazati ločeno v izkazu poslovnega izida ali v pojasnilih k računovodskim standardom.

(d) Vrednotenje po nižji vrednosti, predvideno pod (b) in (c), se ne sme nadaljevati, če prenehajo obstajati razlogi, zaradi katerih so bili uporabljeni popravki vrednosti.

(e) Če se izjemni popravek vrednosti pri gibljivih sredstvih naredi samo za davčne namene, se mora znesek popravka in vzroki zanj razkriti v pojasnilih k računovodskim izkazom.

2. Za nabavno ceno in proizvodne stroške se uporabljajo opredelitve, ki so navedene v členu 35(2) in (3). Države članice lahko uporabijo tudi člen 35(4). Stroški distribucije se ne smejo vključiti v proizvodne stroške.

Člen 40

1. Države članice lahko dovolijo, da se nabavna cena ali proizvodni strošek zalog blaga iste kategorije in vseh zamenljivih postavk z naložbami vred izračuna na osnovi tehtanih povprečnih cen ali po „prvi noter, prvi ven“ (FIFO) metodi, „zadnji noter, prvi ven“ (LIFO) metodi ali po kaki drugi podobni metodi.

2. Kadar se vrednost, prikazana v bilanci stanja, po uporabi metod izračunavanja, navedenih v odstavku 1, na dan bilance stanja bistveno razlikuje od vrednosti na podlagi zadnje znane tržne cene pred dnem bilance stanja, se mora znesek te razlike razkriti v seštevku po kategorijah v pojasnilih k računovodskim izkazom.

Člen 41

1. Kadar je znesek izplačljiv na račun katerega koli dolga, večji od prejetega zneska, se razlika prikaže kot sredstvo. Posebej mora biti prikazana v bilanci stanja ali v pojasnilih k računovodskim izkazom.

▼B

2. Znesek te razlike se mora vsako leto odpisati v razumnih vsotah in mora biti v celoti odpisan najpozneje do poplačila dolga.

Člen 42

▼M10

Rezervacije po vrednosti ne smejo presegati potrebnih zneskov.

▼B

Če so dolgoročne rezervacije, prikazane v bilanci stanja pod postavko „Druge dolgoročne rezervacije“, bistvene, se morajo razkriti v pojasnilih k računovodskim izkazom.

▼M8

ODDELEK 7a

Vrednotenje po pošteni vrednosti

Člen 42a

1. Z odstopanjem od člena 32 in ob upoštevanju pogojev iz odstavkov 2 do 4 tega člena, države članice dovolijo ali zahtevajo od vseh družb ali vseh kategorij družb vrednotenje finančnih instrumentov, vključno z izvedenimi, po pošteni vrednosti.

Tako dovoljenje ali zahteva se lahko omeji na konsolidirane računovodske izkaze, kakor so opredeljeni v Direktivi 83/349/EGS.

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

(a) so sklenjene in podaljšane, da bi izpolnile pričakovane zahteve družbe po nabavi, prodaji ali uporabi;

(b) so bile opredeljene za ta namen na svojem začetku; in

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

3. Odstavek 1 se uporablja le za obveznosti, ki so:

(a) del portfelja trgovanja; ali

(b) izvedeni finančni instrumenti.

4. Vrednotenje v skladu z odstavkom 1 se ne uporablja za:

(a) neizvedene finančne instrumente do dospelosti;

(b) posojila in terjatve družbe, ki niso namenjene trgovanju in

(c) deleže v hčerinskih podjetjih, povezanih podjetjih in družbah z mešanim kapitalom, lastniške instrumente, ki jih izda družba, pogodbe o pogojni kupnini v poslovnem združenju, pa tudi za druge finančne instrumente s takimi posebnimi značilnostmi glede na tisto, kar je splošno sprejemljivo, da se morajo upoštevati drugače od drugih finančnih instrumentov.

▼M8

5. Z odstopanjem od člena 32 lahko države članice za vsa sredstva in obveznosti, ki se po računovodskem sistemu zaščite poštene vrednosti opredeljujejo kot kritne postavke, ali za ugotovljene deleže takih sredstev ali odgovornosti, dovolijo vrednotenje po specifičnem znesku, ki se zahteva po tem sistemu.

▼M12

5a. Z odstopanjem od določb odstavkov 3 in 4 lahko države članice v skladu z mednarodnimi računovodskimi standardi, sprejetimi z Uredbo Komisije (ES) št. 1725/2003 z dne 29. septembra 2003 o sprejetju nekaterih mednarodnih računovodskih standardov v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta ([1]), kakor jebila spremenjena do 5. septembra 2006, dovolijo ali zahtevajo ovrednotenje finančnih instrumentov, vključno s povezanimi zahtevami o razkritju, predvidenimi v mednarodnih računovodskih standardih, ki so bili sprejeti v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 19. julija 2002 o uporabi mednarodnih računovodskih standardov ([2]).

▼M8

Člen 42b

1. Poštena vrednost iz člena 42a se določi v primerjavi:

(a) s tržno vrednostjo za tiste finančne instrumente, za katere je mogoče zlahka identificirati zanesljive trge. Kadar tržne vrednosti ni mogoče zlahka identificirati za instrument, vendar jo je mogoče identificirati za njegove sestavine ali za podoben instrument, se lahko tržna vrednost izvede iz teh sestavin ali podobnega instrumenta; ali

(b) z vrednostjo, ki izhaja iz splošno sprejetih modelov in tehnik vrednotenja za tiste instrumente, za katere ni mogoče zlahka identificirati zanesljivega trga. Taki modeli in tehnike vrednotenja zagotavljajo sprejemljiv približek tržne vrednosti.

2. Tisti finančni instrumenti, ki jih ni mogoče zanesljivo oceniti s katero od metod, opisanih v odstavku 1, se ocenijo v skladu s členi 34 do 42.

Člen 42c

1. Ne glede na člen 31(1)(c) se sprememba vrednosti, kadar je finančni instrument vrednoten v skladu s členom 42b, vključi v izkaz uspeha. Vendar se taka sprememba vključi neposredno v kapital, v rezervo poštene vrednosti, kadar:

(a) je izkazani instrument po računovodskem sistemu zaščite, ki dovoljuje, da se v izkazu uspeha ne prikaže nekaterih ali nobene spremembe vrednosti, kritni instrument; ali

(b) se sprememba vrednosti nanaša na tečajno razliko, ki izhaja iz denarne postavke, ki tvori del neto naložb družbe v tuj subjekt.

([1]) UL L 261, 13.10.2003, str. 1. Uredba, kakor je bila nazadnje spremenjena z Uredbo (ES) št. 108/2006 (UL L 24, 27.1.2006, str. 1).
([2]) UL L 243, 11.9.2002, str. 1.

▼M8

2. Države članice lahko dovolijo ali zahtevajo, da se sprememba vrednosti finančnega sredstva, ki je naprodaj in ni izvedeni finančni instrument, vključi neposredno v kapital, v rezervo poštene vrednosti.

3. Rezerva poštene vrednosti se popravi, kadar prikazani zneski niso več potrebni za izvajanje odstavkov 1 in 2.

Člen 42d

Kadar se uporabi vrednotenje finančnih instrumentov po pošteni vrednosti, je treba v pojasnilih računovodskih izkazov razkriti:

(a) pomembne predpostavke, na katerih temeljijo modeli in tehnike vrednotenja, pri katerih so bile poštene vrednosti opredeljene v skladu s členom 42b(1)(b);

(b) po kategorijah finančnih instrumentov pošteno vrednost, spremembe vrednosti, ki so neposredno vključene v izkaz uspeha, pa tudi spremembe, ki so vključene v rezervo poštene vrednosti;

(c) za vsak razred izvedenih finančnih instrumentov informacije o obsegu in naravi instrumentov, vključno s pomembnimi pogoji, ki lahko vplivajo na znesek, časovni okvir in zanesljivost prihodnjih denarnih tokov; in

(d) tabelo, ki kaže gibanja rezerve poštene vrednosti med poslovnim letom.

▼M10

Člen 42e

Z odstopanjem od člena 32 lahko države članice vsem družbam ali kateri koli skupini družb dovolijo ali od njih zahtevajo vrednotenje določenih kategorij sredstev, razen finančnih instrumentov, v zneskih, ki se določijo s sklicevanjem na pošteno vrednost.

Tako dovoljenje ali zahteva sta lahko omejeni na konsolidirane računovodske izkaze, kakor so opredeljeni v Direktivi 83/349/EGS.

Člen 42f

Ne glede na člen 31(1)(c) lahko države članice vsem družbam ali kateri koli skupini družb dovolijo ali od njih zahtevajo, da se pri vrednotenju sredstev v skladu s členom 42e sprememba vrednosti vključi v izkaz poslovnega izida.

▼B

ODDELEK 8

Vsebina pojasnil k računovodskim izkazom

Člen 43

1. Poleg podatkov, zahtevanih z drugimi določbami te direktive, mora biti v pojasnilih k računovodskim izkazom navedeno naslednje:

(1) metode vrednotenja, uporabljene pri različnih postavkah letnih izkazov, in metode za izračun popravkov vrednosti. Za postavke, vključene v letne računovodske izkaze, ki so ali so bile prvotno

▼B

izražene v tuji valuti, je treba razkriti podlage za pretvorbo, uporabljene za izražanje v domači valuti;

(2) ime in registrirani sedež vsakega podjetja, v katerem ima družba bodisi sama bodisi prek osebe, ki deluje v svojem imenu, vendar za račun družbe, vsaj zahtevani odstotek kapitala, katerega države članice ne morejo določiti v višini nad 20 %, prikazujoč delež kapitala, ki ga ima v lasti, znesek kapitala in rezerv in dobiček ali izgubo za zadnje poslovno leto obravnavanega podjetja, za katerega so bili sprejeti računovodski izkazi. Te podatke je mogoče izpustiti, kadar so za člen 2(3) zanemarljivega pomena. Podatki v zvezi s kapitalom in rezervami ter dobičkom ali izgubo se lahko izpustijo tudi, kadar podjetje ne objavi svoje bilance stanja in ima družba (neposredno ali posredno) manj kakor 50 % njegovega kapitala;

▼M5

ime, sedež in pravna oblika vsakega podjetja, katerega družba ali podjetje je družbenik, ki ima neomejeno odgovornost. Ta informacija se lahko izpusti, kadar je za namene člena 2(3) zgolj zanemarljivega pomena;

▼B

(3) število in nominalna vrednost, ali če nominalne vrednosti ni, ocenjena imenska vrednost delnic, vpisanih med poslovnim letom na podlagi omejitev odobrenega kapitala, brez vpliva na znesek kapitala v zvezi s členom 2(1)(e) Direktive 68/151/EGS ali členom 2(c) Direktive 77/91/EGS;

(4) kadar obstaja več kakor en razred delnic, število in nominalna vrednost, ali če nominalne vrednosti ni, ocenjena imenska vrednost delnic za vsak razred;

(5) obstoj kakršnih koli potrdil o naložbah v nepovezane družbe, zamenjivih zadolžnic in podobnih vrednostnih papirjev, z navedbo njihove številke in pravic, ki jih vsebujejo;

(6) finančne obveznosti družbe, ki zapadejo v plačilo in so plačljive po več kot petih letih, pa tudi celotni dolgovi družbe, pokriti z vrednostnimi papirji, ki jih je družba položila kot jamstvo, z navedbo narave in oblike vrednostnega papirja. Ti podatki se morajo razkriti ločeno za vsako postavko posojil, kakor je predvideno v načrtih iz ►M10 členov 9, 10 in 10a ◄;

(7) skupni znesek vseh finančnih obveznosti, ki niso vključene v bilanco stanja, če so podatki v pomoč pri ocenjevanju finančnega stanja. Vse obveznosti v zvezi s pokojninami in povezanimi podjetji se morajo razkriti posebej;

▼M12

(7a) narava in poslovni namen operacij družbe, ki niso vključene v bilančno vsoto, in finančni vpliv teh operacij na družbo, če so tveganja ali koristi, ki izhajajo iz teh operacij, nezanemarljive in če je razkritje teh tveganj ali koristi nujno za oceno finančnega stanja družbe.

Države članice lahko družbam iz člena 27 dovolijo, da informacije, ki jih je treba razkriti po tej točki, omejijo na naravo in poslovni namen takih operacij;

▼M12

(7b) transakcije, v katere je družba vstopila s povezanimi strankami, vključno z zneski takšnih transakcij, naravo razmerja s povezanimi strankami in drugimi podatki o transakciji, potrebnimi za razumevanje finančnega stanja družbe, če so te transakcije nezanemarljive in niso bile opravljene pod običajnimi tržnimi pogoji. Podatke o posameznih transakcijah je mogoče prikazati v agregatni obliki glede na njihovo naravo, razen kadar so za razumevanje učinka transakcij s povezanimi strankami na finančno stanje družbe potrebni ločeni podatki.

Države članice lahko družbe iz člena 27 izvzamejo iz obveznosti razkritja podatkov iz te točke, razen če gre za tipe družb iz člena 1(1) Direktive 77/91/EGS – v tem primeru lahko države članice obveznost razkritja omejijo najmanj na neposredne ali posredne transakcije med:

(i) družbo in njenimi največjimi delničarji;

ter

(ii) družbo in člani upravnih, poslovodnih in nadzornih organov.

Države članice lahko izvzamejo transakcije med dvema ali več člani skupine, če so podružnice, ki so stranke v transakciji, v popolni lasti takega člana.

„Povezana stranka“ ima enak pomen kot v mednarodnih računovodskih standardih, sprejetih v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002;

▼B

(8) čiste prihodke iz prodaje v smislu člena 28, razdeljene po kategorijah dejavnosti in po zemljepisnih trgih, če se ob upoštevanju načina, kako je organizirana prodaja izdelkov in nudenja storitev, ki spadajo k rednemu poslovanju družbe, te kategorije in trgi med seboj znatno razlikujejo;

(9) povprečno število ljudi, zaposlenih med poslovnim letom, razdeljeno po kategorijah, in če niso posebej prikazani v izkazu poslovnega izida, tudi stroški zaposlenih, ki se nanašajo na poslovno leto, razdeljeni, kakor je določeno v členu 23(6);

(10) obseg, v katerem je na izračun dobička ali izgube v poslovnem letu vplivalo vrednotenje postavk, ki je bilo z odstopanjem od načel, izrečenih v ►M8 členih 31 in 34 do 42c ◄, narejeno v poslovnem letu ali v kakem prejšnjem poslovnem letu z namenom pridobitve davčne olajšave. Podrobnosti morajo biti razkrite, kadar takšno vrednotenje bistveno vpliva na prihodnje davčne odhodke;

(11) razlika med davki, zaračunanimi v poslovnem letu in v prejšnjih poslovnih letih, in zneskom davka, ki ga je treba plačati za ta leta, pod pogojem, da je ta razlika pomembna za namene prihodnje obdavčitve. Ta znesek se lahko razkrije tudi v bilanci stanja kot zbirni znesek pod posebno postavko s primernim naslovom;

▼B

(12) znesek nagrad v poslovnem letu, ki so bile odobrene članom upravnih, poslovodnih in nadzornih organov zaradi njihovih odgovornosti in kakršnih koli obveznosti, prevzetih v zvezi s pokojninskim skladom za nekdanje člane teh organov, z navedbo skupnega zneska za vsako kategorijo;

(13) znesek predplačil in posojil, odobrenih članom upravnega, poslovodnega in nadzornega organa, z navedbo stopenj obresti, glavnih pogojev in vseh zneskov odplačil, pa tudi obveznosti, prevzetih na njihov račun v obliki kakršnih koli jamstev vrste, z navedbo skupnega zneska za vsako kategorijo;

▼M8

(14) kadar se ne uporabi vrednotenje finančnih instrumentov po pošteni vrednosti v skladu z Oddelkom 7a:

(a) za vsak razred izvedenih finančnih instrumentov:

(i) poštena vrednost instrumentov, če se lahko taka vrednost določi s katero od metod, predpisanih v členu 42b(1);

(ii) podatke o obsegu in naravi instrumentov; in

(b) za dolgoročne finančne naložbe, zajete v členu 42a, prenesene v znesku, ki presega njihovo pošteno vrednost in brez uporabe možnosti za popravek vrednosti v skladu s členom 35(1)(c)(aa):

(i) knjižna vrednost in poštena vrednost bodisi posameznih sredstev bodisi ustrezne skupine teh posameznih sredstev;

(ii) razlogi za nezmanjšanje knjižne vrednosti, vključno z naravo dokaza, ki daje osnovo za prepričanje, da bo knjižna vrednost zopet pridobljena;

▼M11

(15) ločeno, vsa plačila za poslovno leto, ki jih je zaračunal zakoniti revizor ali revizijsko podjetje za obvezno revizijo letnih računovodskih izkazov, vsa plačila, zaračunana za druge storitve dajanja zagotovil, vsa plačila, zaračunana za davčne svetovalne storitve, in vsa plačila, zaračunana za druge nerevizijske storitve.

Države članice lahko določijo, da se ta zahteva ne uporablja za družbo, ki je vključena v konsolidirane računovodske izkaze, ki jih je treba pripraviti po členu 1 Direktive 83/349/EGS, pod pogojem, da so ti podatki posredovani v opombah h konsolidiranim računovodskim izkazom.

▼B

2. Do poznejše uskladitve državam članicam ni treba uporabljati odstavka 1(2) za finančne hoding družbe v smislu člena 5(3).

▼M4

3. Države članice lahko opustijo zahtevo, naj se zagotovijo informacije iz točke 12 odstavka 1, kadar take informacije omogočajo, da se ugotovi položaj določenega člana v takem organu.

▼M4

Člen 44

▼M11

1. Države članice lahko dovolijo družbam iz člena 11, da sestavijo skrajšana pojasnila o računovodskih izkazih brez zahtevanih podatkov iz člena 43(1)(5) do (12), (14)(a) in (15). Vendar morajo ta pojasnila v celoti razkriti podatke, določene v členu 43(1)(6), za vse zadevne postavke.

▼M4

2. Države članice lahko družbam iz odstavka 1 dovolijo tudi, da so oproščene obveznosti razkritja informacij, predpisanih v členu 15(3)(a) in (4), členih 18, 21 in 29(2), v drugem pododstavku člena 30, v členu 34(2), členu 40(2) in v drugem pododstavku člena 42 v pojasnilih k svojim računovodskim izkazom.

3. Uporablja se člen 12.

▼B

Člen 45

1. Države članice lahko dovolijo, da se razkritje iz člena 43(1)(2):

(a) naredi v obliki listine, shranjene v skladu s členom 3(1) in (2) Direktive 68/151/EGS; to mora biti razkrito v pojasnilih k računovodskim izkazom;

(b) izpustijo, kadar je njihova narava takšna, da bi resno škodovala podjetjem, na katera se nanaša člen 43(1)(2). Države članice morajo za takšne opustitve pridobiti poprejšnjo upravno ali sodno odobritev. Vsaka takšna opustitev mora biti razkrita v pojasnilih k računovodskim izkazom.

▼M11

2. Odstavek 1(b) se uporablja tudi za podatke, določene v členu 43(1)(8).

►M14 Države članice lahko družbam iz člena 27 dovolijo, da ne razkrijejo podatkov, določenih v členih 34(2) in 43(1)(8). ◄ Države članice lahko podjetjem iz člena 27 dovolijo tudi, da opustijo razkritje podatkov, določenih v členu 43(1)(15), če so ti podatki dostavljeni sistemu javnega nadzora iz člena 32 Direktive 2006/43/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 17. maja 2006 o obveznih revizijah za letne in konsolidirane računovodske izkaze [1].

▼B

ODDELEK 9

Vsebina letnih poročil

Člen 46

▼M10

1. (a) Letno poročilo vsebuje vsaj pošten prikaz razvoja in uspešnosti poslovanja družbe ter njenega položaja, skupaj z opisom glavnih tveganj in negotovosti, s katerimi se sooča.

[1] UL L 157, 9.6.2006, str. 87.

▼M10

Pregled je uravnotežena in celovita analiza razvoja in uspešnosti poslovanja družbe ter njenega položaja, skladno z velikostjo in zapletenostjo poslovanja;

(b) Kolikor je potrebno za razumevanje razvoja, uspešnosti ali položaja družbe, analiza vključuje tako ključne finančne, in kjer je to ustrezno, nefinančne kazalnike uspešnosti, pomembne za posamezno poslovanje, skupaj z informacijami o okoljskih zadevah in zaposlenih;

(c) Pri navedbi svoje analize letno poročilo, kjer je to ustrezno, vsebuje sklice na zneske v letnih računovodskih izkazih in dodatna pojasnila v zvezi z njimi.

▼B

2. Poročilo mora navesti tudi:

(a) vse pomembne dogodke, ki so nastali do konca poslovnega leta;

(b) verjeten prihodnji razvoj družbe;

(c) dejavnosti na področju raziskav in razvoja;

(d) podatke v zvezi s pridobivanjem lastnih delnic iz člena 22(2) Direktive 77/91/EGS;

▼M3

(e) obstoj podružnic družbe;

▼M8

(f) finančne instrumente, ki jih je uporabila družba, in, kadar je to pomembno za oceno njenih sredstev, obveznosti, finančno stanje in dobiček ali izgubo;

— cilje in politiko družbe pri obvladovanju finančnih tveganj, vključno z njeno politiko zaščite in kritja za vse glavne vrste predvidenih transakcij, za katere se uporablja kritno računovodstvo; in

— izpostavljenost družbe cenovnemu tveganju, kreditnemu tveganju, likvidnostnemu tveganju in tveganju denarnih tokov.

▼M4

3. Države članice lahko opustijo obveznost družb iz člena 11, da pripravljajo letna poročila, pod pogojem, da so informacije iz člena 22(2) Direktive 77/91/EGS o pridobivanju lastnih delnic družbe podane v pojasnilih k računovodskim izkazom.

▼M10

4. Države članice se lahko odločijo, da družbe, ki jih zajema člen 27, oprostijo obveznosti v odstavku 1(b) zgoraj, kolikor se nanaša na nefinančne informacije.

▼M12

Člen 46a

1. Družba, katere vrednostni papirji so sprejeti v trgovanje na reguliranem trgu v smislu točke 14 člena 4(1) Direktive 2004/39/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 21. aprila 2004 o trgih finančnih instrumentov ([1]), vključi v svoje letno poslovno poročilo izjavo o

([1]) UL L 145, 30.4.2004, str. 1.

▼M12

sodelovanju pri upravljanju. Izjava se vključi kot poseben oddelek letnega poročila in vsebuje vsaj naslednje podatke:

(a) sklicevanje na:

(i) kodeks o sodelovanju pri upravljanju, ki velja za družbo;

in/ali

(ii) kodeks o sodelovanju pri upravljanju, ki ga je družba prostovoljno sklenila uporabljati;

in/ali

(iii) vse ustrezne podatke o praksi sodelovanja pri upravljanju, ki presega zahteve nacionalne zakonodaje.

V primerih, ko se uporabljata točki (i) in (ii), družba navede tudi, kje so zadevna besedila javno dostopna; v primerih, ko se uporablja točka (iii), pa mora družba poskrbeti, da je njena praksa sodelovanja pri upravljanju javno dostopna;

(b) o obsegu odstopanja od kodeksa o sodelovanju pri upravljanju iz točk (a)(i) ali (ii) v skladu z nacionalno zakonodajo ter obrazložitev družbe, katerih delov kodeksa o sodelovanju pri upravljanju ne upošteva in o razlogih za odstopanje. Če se družba odloči, da ne bo uporabljala nobene določbe kodeksa o sodelovanju pri upravljanju iz točke (a)(i) ali (ii), pisno pojasni razloge za tako ravnanje;

(c) opis glavnih značilnosti sistemov notranjega nadzora in upravljanja tveganj v družbi v povezavi s postopkom finančnega poročanja;

(d) informacije, zahtevane po točkah (c), (d), (f), (h) in (i) člena 10(1) Direktive 2004/25/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 21. aprila 2004 o ponudbah za prevzem ([1]), če omenjena direktiva velja za to družbo;

(e) delovanje skupščine delničarjev in njene ključne pristojnosti ter opis pravic delničarjev in kako jih lahko uveljavljajo, razen če je to že v celoti opredeljeno z nacionalnimi zakoni in drugimi predpisi;

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

2. Države članice lahko dovolijo, da se podatki, ki se zahtevajo po tem členu, vključijo v ločeno poročilo, objavljeno skupaj z letnim poročilom na način, določen v členu 47, ali da se v letnem poročilu navede sklicevanje, kje na spletni strani družbe je tak dokument na voljo javnosti. Če se pripravi ločeno poročilo, lahko izjava o sodelovanju pri upravljanju vsebuje sklicevanje na letno poročilo, v katerem so na voljo zahtevani podatki iz točke (d) odstavka 1. Drugi pododstavek člena 51(1) te direktive se uporablja za določbe točk (c) in (d) odstavka 1 tega člena. Zakoniti revizor preveri, ali je bila pripravljena izjava o sodelovanju pri upravljanju s preostalimi podatki.

([1]) UL L 142, 30.4.2004, str. 12.

▼M12

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

▼B

ODDELEK 10

Objava

Člen 47

1. Pravilno odobreni letni računovodski izkazi in letno poročilo skupaj z mnenjem, ki ga predloži oseba, odgovorna za revidiranje izkazov, se objavijo, kakor je določeno z zakonodajo države članice v skladu s členom 3 Direktive 68/151/EGS.

Zakonodaja države članice lahko kljub temu dovoli, da se letno poročilo ne objavi, kakor je določeno zgoraj. ►M1 Vsakomur mora biti na njegovo zahtevo omogočen prepis celote ali dela tega poročila. Cena takega prepisa ne sme presegati upravnih stroškov. ◄

▼M5

1a. Država članica družbe (zadevne družbe) iz drugega in tretjega pododstavka člena 1(1) lahko to družbo oprosti objave računovodskih izkazov v skladu s členom 3 Direktive 68/151/EGS, pod pogojem, da so ti računovodski izkazi dani na voljo javnosti na njegovem sedežu, če:

(a) so vsi družbeniki zadevnega subjekta z neomejeno odgovornostjo družbe iz prvega pododstavka člena 1(1), za katere velja zakonodaja države članice, ki ni država članica, katere zakoni veljajo za ta subjekt, in nobena od teh družb ne objavi računovodskih izkazov zadevnega subjekta v svojih lastnih računovodskih izkazih; ali

(b) so vsi družbeniki z neomejeno odgovornostjo družbe, za katere ne veljajo zakoni države članice, vendar imajo pravno obliko, primerljivo s tistimi, ki so navedene v Direktivi 68/151/EGS.

Na zahtevo mora biti dostopna kopija računovodskih izkazov. Cena take kopije ne sme presegati upravnih stroškov. Predvidne morajo biti ustrezne kazni za neizpolnjevanje obveznosti objave iz tega odstavka.

▼B

2. Z odstopanjem od odstavka 1 lahko države članice dovolijo družbam iz člena 11, da objavijo:

(a) skrajšane bilance stanja, ki kažejo samo tiste postavke iz členov 9 in 10, pred katerimi stojijo črke in rimske številke, in posebej razkrijejo podatke, zahtevane v oklepajih pri D(II) pod „Sredstvi“ in pri C pod „Obveznostmi“ v členu 9 in pri D(II) v členu 10, vendar v skupnem znesku za vse postavke; in

▼M4

(b) skrajšana pojasnila k svojim računovodskim izkazom v skladu s členom 44.

▼B

Uporablja se člen 12.

Države članice lahko te družbe oprostijo dolžnosti, da objavijo svoje izkaze poslovnega izida in poslovna poročila ter mnenja oseb, odgovornih za revidiranje računovodskih izkazov.

3. Države članice lahko družbam iz člena 27, dovolijo, da objavijo:

(a) skrajšano bilanco stanja, ki prikazuje samo tiste postavke iz členov 9 in 10, pred katerimi stojijo črke ali rimske številke, in posebej razkrijejo bodisi v bilanci stanja ali v pojasnilih računovodskih izkazov:

— C(I)(3), C(II)(1), (2), (3) in (4), C(III)(1), (2), (3), (4) in (7), D(II)(2), (3) in (6) in D(III)(1) in (2) pod „Sredstvi“ in C(1), (2), (6), (7) in (9) pod „Obveznostmi“ v členu 9,

— C(I)(3), C(II)(1), (2), (3) in (4), C(III)(1), (2), (3), (4) in (7), D(II)(2), (3) in (6), D(III)(1) in (2), F(1), (2), (6), (7) in (9) in I(1), (2), (6), (7) in (9) v členu 10,

— podatke, zahtevane v oklepajih pri D(II) pod „Sredstvi“ in pri C pod „Obveznostmi“ v členu 9, v skupnem znesku za vse postavke in posebej za D(II)(2) in (3) pod „Sredstvi“ in za C(1), (2), (6), (7) in (9) pod „Obveznostmi“,

— podatke, zahtevane v oklepajih pri D(II) v členu 10, v skupnem znesku za vse postavke in posebej za D(II)(2) in (3);

(b) skrajšana pojasnila svojih računovodskih izkazov brez podatkov, zahtevanih v členu 43(1)(5), (6), (8), (10) in (11). Pojasnila morajo kljub temu razkriti podatke, navedene v členu 43(1)(6), za vse postavke v skupnem znesku.

Ta odstavek ne vpliva na odstavek 1, če se nanaša na izkaz poslovnega izida, letno poročilo in mnenje osebe, odgovorne za revidiranje računovodskih izkazov.

Uporablja se člen 12.

Člen 48

Kadar sta izkaz poslovnega izida in letno poročilo objavljena v celoti, morata biti razmnožena v obliki in z besedilom, na podlagi katerega je oseba, odgovorna za revidiranje računovodskih izkazov, sestavila svoje mnenje. Priloženo mora biti celotno besedilo njenega poročila. ►M10 ——————— ◄

Člen 49

Če letni računovodski izkazi niso objavljeni v celoti, mora biti navedeno, da je objavljena različica skrajšana, in narediti napotek na register, v katerem so računovodski izkazi shranjeni v skladu s členom 47(1). Če še niso shranjeni, mora biti to dejstvo razkrito. ►M10 Poročilo osebe ali oseb, odgovornih za revidiranje letnega računovodskega izkaza (v nadaljevanju: zakoniti revizorji), te objave ne spremlja, vendar pa se razkrije, ali je bilo podano revizijsko poročilo brez pridržka, s pridržkom ali negativno mnenje oziroma zakoniti revizorji niso mogli podati revizijskega mnenja. Razkrije se tudi, ali je poročilo zakonitih revizorjev vključevalo navedbo morebitnih zadev, na katere so zakoniti revizorji posebej opozorili, ne da bi se zato spremenilo njihovo mnenje. ◄

▼B

Člen 50

Skupaj z letnimi računovodskimi izkazi mora biti na enak način objavljena:

— predlagana razporeditev dobička ali obravnavanje izgube,

— razporeditev dobička ali obravnavanje izgube,

če se te postavke ne pokažejo v letnih računovodskih izkazih.

▼M4

Člen 50a

Letni računovodski izkazi se lahko objavijo v valuti, v kateri so sestavljeni, in v ekujih, preračunanih po deviznem tečaju, ki velja na dan bilance stanja. Navedeni tečaj se razkrije v pojasnilih k računovodskim izkazom.

▼M12

ODDELEK 10A

Dolžnost in odgovornost v zvezi s pripravo in objavo letnih računovodskih izkazov in letnega poročila

Člen 50b

Države članice zagotovijo, da imajo člani upravnih, poslovodnih in nadzornih organov družbe kolektivno dolžnost zagotavljanja, da so letni računovodski izkazi, letna poročila in izjave o sodelovanju pri upravljanju, kadar so predložene ločeno, v skladu s členom 46a te direktive pripravljeni in objavljeni v skladu z zahtevami te direktive in po potrebi v skladu z mednarodnimi računovodskimi standardi, kot so bili sprejeti v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002. Omenjeni organi imajo pristojnosti, ki jim jih podeljuje nacionalna zakonodaja.

Člen 50c

Države članice zagotovijo, da se njihovi zakoni in drugi predpisi o odgovornosti v zvezi s kršitvami dolžnosti iz člena 50b uporabljajo za člane upravnih, poslovodnih in nadzornih organov iz člena 50b vsaj v razmerju do družbe.

▼B

ODDELEK 11

Revidiranje

Člen 51

▼M10

1. Letne računovodske izkaze družb revidira ena ali več oseb, ki jih države članice potrdijo za izvajanje zakonsko predpisanih revizij na podlagi Osme direktive Sveta 84/253/EGS z dne 10. aprila 1984 o dovoljenjih za osebe pooblaščene za izvajanje obvezne revizije računovodskih listin ([1]).

([1]) UL L 126, 12.5.1984 str. 20

▼M10

Zakoniti revizorji podajo tudi mnenje glede skladnosti letnega poročila z letnim računovodskim izkazom za isto poslovno leto.

▼B

2. Države članice lahko družbe, navedene v členu 11, oprostijo obveznosti iz odstavka 1.

Uporablja se člen 12.

3. Kadar je dovoljena izjema iz odstavka 2, države članice v svoje zakonodaje uvedejo ustrezne sankcije za primere, ko letni računovodski izkazi ali letna poročila takšnih družb niso sestavljeni v skladu z zahtevami te direktive.

▼M10

Člen 51a

1. Poročilo zakonitih revizorjev vključuje:

(a) uvod, ki opredeljuje vsaj letni računovodski izkaz, ki je predmet zakonsko določene revizije, skupaj z okvirom poročanja o finančnem položaju, ki je bil uporabljen pri njegovi pripravi;

(b) opis namena zakonsko določene revizije, ki opredeli vsaj revizijske standarde, po katerih je bila izvedena revizija;

(c) revizijsko mnenje, ki jasno navede mnenje zakonskih revizorjev o tem, ali so letni računovodski izkazi dejanski in pošten prikaz v skladu z ustreznim okvirom poročanja o finančnem položaju in, kjer je to ustrezno, ali letni računovodski izkaz izpolnjuje zakonsko določene zahteve; revizijsko mnenje je brez pridržka, s pridržkom ali negativno ali, če zakonski revizorji ne morejo podati revizijskega mnenja, odklonitev mnenja;

(d) navedbo morebitnih zadev, na katere zakoniti revizorji posebej opozarjajo, ne da bi se zato spremenilo njihovo mnenje;

(e) mnenje glede skladnosti letnega poročila z letnim računovodskim izkazom za isto poslovno leto.

2. Poročilo podpišejo in datirajo zakoniti revizorji.

▼B

ODDELEK 12

Končne določbe

Člen 52

1. Ustanovi se Kontaktni odbor pod pokroviteljstvom Komisije. Njegova naloga je:

(a) brez vpliva na člene 169 in 170 Pogodbe omogočiti usklajeno uporabo te direktive z rednimi sestanki, na katerih se obravnavajo zlasti praktične težave, ki nastajajo v zvezi z njeno uporabo;

(b) po potrebi Komisijo obveščati o dopolnitvah ali spremembah te direktive.

▼B

2. Kontaktni odbor se sestavi iz predstavnikov držav članic in predstavnikov Komisije. Predsednik je predstavnik Komisije. Komisija poskrbi za sekretariat.

3. Odbor skliče predsednik, bodisi na lastno pobudo bodisi na zahtevo enega od njegovih članov.

Člen 53

▼M10

_____

▼B

2. Svet vsakih pet let na predlog Komisije preuči, in če je potrebno, revidira zneske v tej direktivi, navedene v evropskih obračunskih enotah, v smislu gospodarskih in denarnih gibanj v Skupnosti.

▼M15

Člen 53a

Države članice družbam, katerih vrednostni papirji so sprejeti v trgovanje na reguliranem trgu v smislu točke 14 člena 4(1) Direktive 2004/39/ES, ne dovolijo uporabe izjem, navedenih v členih 1a, 11 in 27, točkah 7a in 7b člena 43(1) ter členih 46, 47 in 51.

▼M3

_____

▼B

Člen 55

1. Države članice sprejmejo zakone in druge predpise, potrebne za uskladitev s to direktivo v dveh letih od njene objave. O tem takoj obvestijo Komisijo.

2. Države članice lahko predpišejo, da se določbe iz odstavka 1 ne uporabljajo do 18 mesecev po koncu obdobja iz tega odstavka.

To obdobje 18 mesecev je lahko pet let:

(a) za neregistrirane družbe v Združenem kraljestvu in na Irskem;

(b) za namene uporabe členov 9 in 10 in členov 23 do 26 v zvezi z načrti bilance stanja in izkaza poslovnega izida, kadar je država članica za te listine uveljavila druge načrte največ tri leta pred uradnim obvestilom o tej direktivi;

(c) za namene uporabe te direktive v zvezi z izračuni in razkritjem amortizacije v bilanci stanja glede sredstev, zajetih v postavkah sredstev, navedenih v členu 9, C(II)(2) in (3) in v členu 10, C(II)(2) in (3);

(d) za namene uporabe člena 47(1) te direktive, razen v zvezi z družbami, ki že imajo obveznost objave po členu 2(1)(f) Direktive 68/151/EGS. V tem primeru se za letne računovodske izkaze in mnenje, ki ga sestavi oseba, odgovorna za revidiranje računovodskih izkazov, uporablja člen 47(1) te direktive;

▼B

(e) za namene uporabe člena 51(1) te direktive.

Poleg tega se to obdobje 18 mesecev lahko podaljša na osem let za družbe, katerih glavna dejavnost je transport in ki že obstajajo ob začetku veljavnosti predpisov iz odstavka 1.

3. Države članice poskrbijo, da Komisiji predložijo besedila temeljnih predpisov nacionalne zakonodaje, sprejetih na področju, ki ga zajema ta direktiva.

▼M1

Člen 56

1. Obveznost, da se postavke iz ►M10 členov 9, 10, 10a ◄ in 23 do 26 v zvezi s povezanimi podjetji iz člena 41 Direktive 83/349/EGS prikažejo v letnih računovodskih izkazih, in obveznost, da se zagotovijo podatki v zvezi s temi podjetji v skladu s členoma 13(2) in 14 ter točko 7 člena 43(1), začneta veljati na datum iz člena 49(2) te direktive.

2. Priloge k računovodskim izkazom morajo obsegati tudi:

(a) ime in registrirani sedež podjetja, ki sestavi konsolidirane računovodske izkaze večje skupine podjetij, katere del je družba kot podrejeno podjetje;

(b) ime in registrirani sedež podjetja, ki sestavi konsolidirane računovodske izkaze manjše skupine podjetij, katere del je družba kot podrejeno podjetje in ki je vključena tudi v skupino podjetij iz točke (a);

(c) kraj, kjer se lahko dobijo prepisi konsolidiranih računovodskih izkazov iz točk (a) in (b), če so dostopni.

Člen 57

Ne glede na določbe direktiv 68/151/EGS in 77/91/EGS državi članici ni treba uporabljati določb te direktive v zvezi z vsebino, revizijo in objavo letnih računovodskih izkazov za družbe, za katere velja njena nacionalna zakonodaja in ki so podrejena podjetja, kakor je opredeljeno v Direktivi 83/349/EGS, če so izpolnjeni naslednji pogoji:

(a) za nadrejeno podjetje mora veljati nacionalna zakonodaja države članice;

(b) vsi delničarji ali družbeniki podrejenega podjetja morajo izjaviti, da soglašajo z oprostitvijo te obveznosti; to izjavo o soglasju morajo dati za vsako poslovno leto;

(c) nadrejeno podjetje mora izjaviti, da jamči za obveznosti, ki jih prevzame podrejeno podjetje;

(d) izjave, navedene v (b) in (c), mora podrejeno podjetje objaviti, kakor je predpisano z zakonodajo države članice, v skladu s členom 3 Direktive 68/151/EGS;

(e) podrejeno podjetje mora biti vključeno v konsolidirane računovodske izkaze, ki jih izdela nadrejeno podjetje v skladu z Direktivo 83/349/EGS;

(f) zgoraj navedena oprostitev mora biti navedena v prilogah h konsolidiranim računovodskim izkazom, ki jih sestavi nadrejeno podjetje;

▼M1

(g) konsolidirani računovodski izkazi iz točke (e), konsolidirano letno poročilo in mnenje osebe, odgovorne za revidiranje teh računovodskih izkazov, se morajo objaviti za podrejeno podjetje, kakor je predpisano z zakonodajo države članice, v skladu s členom 3 Direktive 68/151/EGS.

▼M5

Člen 57a

1. Države članice lahko zahtevajo od družb iz prvega pododstavka člena 1(1), za katere velja njihova zakonodaja in katere člani so družbeniki z neomejeno odgovornostjo v kateri koli od družb in podjetij (zadevnih subjektov) iz drugega in tretjega pododstavka člena 1(1), da s svojimi lastnimi računovodskimi izkazi sestavijo, dajo revidirati in objavijo izkaze zadevnih družb v skladu z določbami te direktive.

V tem primeru se zahteve te direktive ne uporabljajo za zadevno družbo.

2. Državam članicam ni treba uporabiti zahtev iz te direktive za zadevno družbo, če:

(a) računovodske izkaze te družbe sestavi, revidira in objavi v skladu z določbami te direktive družba, ki je družbenik te družbe in ima neomejeno odgovornost ter zanjo velja zakonodaja druge države članice;

(b) je zadevna družba vključena v konsolidirane izkaze, ki jih sestavi, da revidirati in objavi v skladu z Direktivo 83/349/EGS družbenik z neomejeno odgovornostjo, ali če je zadevna družba vključena v konsolidirane izkaze večje skupine podjetij, ki jih sestavi, revidira in objavi v skladu z Direktivo Sveta 83/349/EGS matično podjetje, za katerega velja zakonodaja države članice. Izjema se mora razkriti v pojasnilih k skupinskim računovodskim izkazom.

3. V teh primerih mora zadevna družba razkriti vsakemu, ki to zahteva, ime subjekta, ki objavlja računovodske izkaze.

▼M1

Článek 58

Državi članici ni treba uporabljati določb te direktive v zvezi z vsebino, revizijo in objavo izkazov poslovnega izida za družbe, za katere velja njena nacionalna zakonodaja in ki so nadrejena podjetja, za namene Direktive 83/349/EGS, kadar so izpolnjeni naslednji pogoji:

(a) nadrejeno podjetje mora sestaviti konsolidirane računovodske izkaze v skladu z Direktivo 83/349/EGS in mora biti vključeno v konsolidirane računovodske izkaze;

(b) zgornja oprostitev se mora navesti v prilogah k letnim računovodskim izkazom nadrejenega podjetja;

(c) zgornja oprostitev se mora navesti v prilogah h konsolidiranim računovodskim izkazom, ki jih sestavi nadrejeno podjetje;

(d) dobiček ali izguba nadrejenega podjetja, določena v skladu s to direktivo, se mora prikazati v bilanci stanja nadrejenega podjetja.

▼M1

Člen 59

1. Država članica lahko zahteva ali dovoli, da se udeležba v kapitalu podjetja, kakor to opredeljuje člen 17, s katero izvršuje prevladujoč vpliv na poslovanje in finančno politiko podjetja, prikaže v bilanci stanja, v skladu z odstavki od 2 do 9, kot podpostavka postavke „deleži v povezanih podjetjih“ ali „udeležba v kapitalu“, kakor je primerno. Za podjetje šteje, da izvršuje prevladujoč vpliv na drugo podjetje, kadar ima v slednjem 20 % ali več delničarskih ali članskih glasovalnih pravic. Uporablja se člen 2 Direktive 83/349/EGS.

2. Kadar se ta člen prvič uporabi za udeležbo v kapitalu iz odstavka 1, se prikažejo v bilanci stanja bodisi:

(a) po svoji knjigovodski vrednosti, izračunani v skladu z ►M8 oddelkom 7 ali 7a ◄. Razlika med to vrednostjo in zneskom, ustrezna deležu kapitala in rezerv, ki ga predstavlja udeležba v kapitalu, se posebej razkrije v bilanci stanja ali v prilogah k računovodskim izkazom. Ta razlika se izračuna na datum, ko se ta metoda uporabi prvič; ali

(b) v znesku, ustrezem deležu v kapitalu in rezervah, ki ga predstavlja udeležba v kapitalu. Razlika med tem zneskom in knjigovodsko vrednostjo, izračunano v skladu z ►M8 oddelkom 7 ali 7a ◄, se posebej razkrije v bilanci stanja ali v prilogah k računovodskim izkazom. Ta razlika se izračuna na datum, ko se ta metoda uporabi prvič.

(c) Država članica lahko predpiše uporabo enega ali drugega od zgornjih odstavkov. Bilanca stanja ali priloge k računovodskim izkazom morajo pokazati, ali je bila uporabljena točka (a) ali (b).

(d) Poleg tega lahko za namene iz točk (a) in (b) država članica zahteva ali dovoli izračun razlike na datum pridobitve udeležbe v kapitalu iz odstavka 1 ali, ob pridobitvi v dveh ali več stopnjah, na dan, ko je imetje postalo udeležba v kapitalu v smislu odstavka 1.

3. Kadar so bila sredstva ali obveznosti podjetja, v katerem je udeležba v kapitalu iz odstavka 1 vrednotena po metodah, drugačnih od tistih, ki jih uporablja družba pri sestavljanju letnih računovodskih izkazov, se lahko za izračun razlike iz odstavka 2(a) ali (b) ponovno ovrednotijo po metodah, ki jih je uporabila družba za sestavo letnih računovodskih izkazov. Kadar takšno ponovno ovrednotenje ni izvedeno, se mora to navesti v prilogah k računovodskim izkazom. Država članica lahko zahteva takšno ponovno ovrednotenje.

4. Knjigovodska vrednost iz odstavka 2(a) ali znesek, ki ustreza deležu kapitala in rezerv ter je naveden v odstavku 2(b), se poveča ali zmanjša za znesek vsake spremembe med poslovnim letom v deležu kapitala in rezerv, ki ga predstavlja udeležba v kapitalu; zmanjša se za znesek dividend, ki ustreza udeležbi v kapitalu.

5. Če pozitivne razlike iz odstavka 2(a) ali (b) ni mogoče povezati z nobeno kategorijo sredstev ali obveznosti, se obravnava v skladu s pravili, ki se uporabljajo za postavko „dobro ime“.

▼M1

6. (a) Delež poslovnega izida, ki ga je mogoče pripisati udeležbi v kapitalu v smislu odstavka 1, se prikaže v izkazu poslovnega izida kot posebna postavka pod ustreznim naslovom.

(b) Kadar ta znesek presega znesek že prejetih dividend ali plačila, ki ga je mogoče reklamirati, se mora ta znesek razlike knjižiti na rezerve, ki jih ni mogoče razdeliti med delničarje.

(c) Država članica lahko zahteva ali dovoli, da se delež poslovnega izida, ki ga je mogoče pripisati udeležbi v kapitalu iz odstavka 1, prikaže v izkazu poslovnega izida le do obsega zneska, ki ustreza že prejetim dividendam ali plačilu, ki ga je mogoče reklamirati.

7. Izločitve iz člena 26(1)(c) Direktive 83/349/EGS se opravijo, če so dejstva znana ali jih je mogoče ugotoviti. Uporablja se člen 26(2) in (3).

8. Kadar podjetje, v katerem obstaja udeležba v kapitalu v smislu odstavka 1, sestavi konsolidirane računovodske izkaze, se prej navedeni odstavki uporabljajo za kapital in rezerve, prikazane v takih konsolidiranih računovodskih izkazih.

9. Tega člena ni treba uporabiti, kadar udeležba v kapitalu v smislu odstavka 1 ni pomembna za namene člena 2(3).

▼B

Člen 60

Do poznejše uskladitve lahko države članice predpišejo, da se naložbe, v katere so investicijske družbe v smislu člena 5(2) investirale svoja sredstva, vrednotijo ►M10 na podlagi njihove poštene vrednosti ◄.

V tem primeru lahko države članice spregledajo tudi obveznost investicijskih družb s spremenljivim kapitalom, da bi posebej prikazovale popravek vrednosti, naveden v členu 36.

▼M12

Člen 60a

Države članice določijo pravila o kaznih, ki se uporabljajo za kršitve nacionalnih predpisov, sprejetih na podlagi te direktive, in sprejmejo vse potrebne ukrepe za zagotovitev njihovega izvajanja. Predvidene kazni morajo biti učinkovite, sorazmerne in odvračilne.

▼M1

Člen 61

Državi članici ni treba uporabljati določb točke 2 člena 43(1) te direktive v zvezi z zneskom kapitala in rezerv ter dobička in izgube v zadevnih podjetjih za družbe, za katere velja njena nacionalna zakonodaja in ki so nadrejena podjetja po Direktivi 83/349/EGS:

(a) kadar so podjetja vključena v konsolidirane računovodske izkaze, ki jih sestavi to nadrejeno podjetje, ali v konsolidirane računovodske izkaze večje skupine podjetij, kakor je navedeno v členu 7(2) Direktive 83/349/EGS; ali

▼M1

(b) kadar je bilo imetje v zadevnih podjetjih obravnavano v letnih računovodskih izkazih nadrejenega podjetja v skladu s členom 59 ali v konsolidiranih računovodskih izkazih, ki jih je sestavilo to nadrejeno podjetje, v skladu s členom 33 Direktive 83/349/EGS.

▼M12

Člen 61a

Komisija najkasneje do 1. julija 2007 pregleda določbe členov 42a do 42f, člena 43(1)(10) in (14), člena 44(1), člena 46(2)(f) ter člena 59(2)(a) in (b) ob upoštevanju izkušenj, pridobljenih pri uporabi določb o računovodstvu poštene vrednosti, s posebnim poudarkom na IAS 39, kot je bilo potrjeno v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002 in ob upoštevanju mednarodnega razvoja na področju računovodstva, ter po potrebi Evropskemu parlamentu in Svetu predloži predlog za spremembo omenjenih členov.

▼B

Člen 62

Ta direktiva je naslovljena na države članice.