Acest document reprezintă un instrument de documentare, iar instituțiile nu își asumă responsabilitatea pentru conținutul său.

►B

A PATRA DIRECTIVĂ A CONSILIULUI

din 25 iulie 1978

în temeiul articolului 54 alineatul (3) litera (g) din tratat, privind conturile anuale ale anumitor forme de societăți comerciale

(78/660/CEE)

(JO L 222, 14.8.1978, p. 11)

Astfel cum a fost modificată prin:

		Jurnalul Oficial		
		NR.	Pagina	Data
►M1	A şaptea Directivă a Consiliului din 13 iunie 1983	L 193	1	18.7.1983
►M2	Directiva 84/569/CEE a Consiliului din 27 noiembrie 1984	L 314	28	4.12.1984
►M3	A unsprezecea Directivă 89/666/CEE a Consiliului din 21 decembrie 1989	L 395	36	30.12.1989
►M4	Directiva 90/604/CEE a Consiliului din 8 noiembrie 1990	L 317	57	16.11.1990
►M5	Directiva 90/605/CEE a Consiliului din 8 noiembrie 1990	L 317	60	16.11.1990
►M6	Directiva 94/8/CE a Consiliului din 21 martie 1994	L 82	33	25.3.1994
►M7	Council Directive 1999/60/EC of 17 June 1999 (*)	L 162	65	26.6.1999
►M8	Directiva 2001/65/CE a Parlamentului European şi a Consiliului din 27 septembrie 2001	L 283	28	27.10.2001
►M9	Directiva 2003/38/CE a Consiliului din 13 mai 2003	L 120	22	15.5.2003
►M10	Directiva 2003/51/CE a Parlamentului European şi a Consiliului din 18 iunie 2003	L 178	16	17.7.2003
►M11	Directiva 2006/43/CE a Parlamentului European a Consiliului din 17 mai 2006	L 157	87	9.6.2006
►M12	Directiva 2006/46/CE a Parlamentului European şi a Consiliului din 14 iunie 2006	L 224	1	16.8.2006
►M13	Directiva 2006/99/CE a Consiliului din 20 noiembrie 2006	L 363	137	20.12.2006
►M14	Directiva 2009/49/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 18 iunie 2009	L 164	42	26.6.2009
►M15	Directiva 2012/6/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 14 martie 2012	L 81	3	21.3.2012
►M16	Directiva 2013/24/UE a Consiliului din 13 mai 2013	L 158	365	10.6.2013

Astfel cum a fost modificată prin:

►A1	Actul de aderare a Greciei	L 291	17	19.11.1979
►A2	Actul de aderare a Spaniei şi a Portugaliei	L 302	23	15.11.1985
►A3	Actul de aderare a Austriei, a Suediei şi a Finlandei	C 241	21	29.8.1994

(*) Acest act nu a fost publicat niciodată în limba română.

►**A4**	Actul privind condițiile de aderare a Republicii Cehe, a Republicii Estonia, a Republicii Cipru, a Republicii Letonia, a Republicii Lituania, a Republicii Ungare, a Republicii Malta, a Republicii Polone, a Republicii Slovenia și a Republicii Slovace și adaptările tratatelor care stau la baza Uniunii Europene	L 236	33	23.9.2003

NB: Această versiune consolidată conține referiri la unitatea de cont europeană și/sau la ECU, care trebuie interpretate ca referiri la moneda euro, începând cu 1 ianuarie 1999 — Regulamentul (CEE) nr. 3308/80 al Consiliului (JO L 345, 20.12.1980, p. 1) și Regulamentul (CE) nr. 1103/97 al Consiliului (JO L 162, 19.6.1997, p. 1).

▼B

A PATRA DIRECTIVĂ A CONSILIULUI

din 25 iulie 1978

în temeiul articolului 54 alineatul (3) litera (g) din tratat, privind conturile anuale ale anumitor forme de societăți comerciale

(78/660/CEE)

CONSILIUL COMUNITĂȚILOR EUROPENE,

având în vedere Tratatul de instituire a Comunității Economice Europene, în special articolul 54 alineatul (3) litera (g),

având în vedere propunerea Comisiei,

având în vedere avizul Adunării ([1]),

având în vedere avizul Comitetului Economic și Social ([2]),

întrucât coordonarea dispozițiilor de drept intern privind structura și conținutul conturilor anuale și al rapoartelor de gestiune, metodele de evaluare, precum și publicitatea acestor documente în ceea ce privește, în special, societatea comercială pe acțiuni și societatea comercială cu răspundere limitată prezintă o importanță deosebită pentru protecția asociaților și a terților;

întrucât coordonarea simultană se impune în aceste domenii pentru formele de societăți comerciale menționate, deoarece, pe de o parte, activitățile acestor societăți se extind frecvent dincolo de frontierele teritoriilor lor naționale și, pe de altă parte, aceste societăți nu oferă terților garanții peste valoarea patrimoniului lor social; întrucât, în plus, necesitatea și urgența unei astfel de coordonări a fost recunoscută și confirmată prin articolul 2 alineatul (1) litera (f) din Directiva 68/151/CEE ([3]);

întrucât este necesar, în plus, să se prevadă în cadrul Comunității condiții juridice echivalente minime în ceea ce privește extinderea informațiilor financiare care ar trebui aduse la cunoștința publicului de către societăți comerciale concurente;

întrucât conturile anuale trebuie să ofere o imagine fidelă a patrimoniului, a situației financiare, precum și a rezultatelor societății comerciale; întrucât, în acest sens, trebuie prevăzute structuri cu caracter obligatoriu pentru stabilirea bilanțului și a contului de profit și pierderi și întrucât trebuie stabilit conținutul minim al anexei, precum și al raportului de gestiune; întrucât, se pot cu toate acestea acorda derogări pentru anumite societăți comerciale de importanță economică și socială redusă;

întrucât diversele metode de evaluare trebuie coordonate în măsura necesară pentru a se asigura comparabilitatea și echivalența informațiilor cuprinse în conturile anuale;

întrucât conturile anuale ale tuturor societăților comerciale cărora li se aplică prezenta directivă trebuie să facă obiectul unei publicități în conformitate cu Directiva 68/151/CEE; întrucât, cu toate acestea, și în acest domeniu se pot acorda anumite derogări în favoarea societăților mici și mijlocii;

întrucât conturile anuale trebuie auditate de persoane autorizate ale căror calificări minime vor fi supuse unei coordonări ulterioare și întrucât doar societățile mici pot fi scutite de obligația de auditare;

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

▼B

întrucât, dacă o societate comercială aparține unui grup, este de dorit să se publice conturi de grup care să ofere o imagine fidelă a activităților grupului ca întreg; întrucât, până la intrarea în vigoare a Directivei Consiliului privind conturile consolidate, sunt cu toate acestea necesare derogări de la anumite dispoziții ale prezentei directive;

întrucât, pentru a depăși dificultățile generate de situația actuală a legislației din anumite state membre, termenul acordat pentru punerea în aplicare a anumitor dispoziții ale prezentei directive trebuie să fie mai lung decât termenul prevăzut în general în acest sens,

ADOPTĂ PREZENTA DIRECTIVĂ:

Articolul 1

(1) Măsurile de coordonare prevăzute prin prezenta directivă se aplică actelor cu putere de lege și actelor administrative ale statelor membre privind următoarele forme de societăți comerciale:

— *în Germania:*

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

— *în Belgia*:

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;

— *în Danemarca:*

aktieselskaber, kommanditaktieselskaber, anpartsselskaber;

— *în Franța*:

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

— *în Irlanda:*

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

— *În Italia*:

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

— *În Luxemburg*:

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

— *În Țările de Jos*:

de naamloze vennootschap, de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid;

— *În Regatul Unit:*

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

▼A1

— *În Grecia:*

ή άνώνυμη έταιρία, ή έταιρία περιωρισμένης εύθύνης, ή έτερορρυθμη χατά μετοχές έταιρία;

▼A2

— *În Spania:*

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

— *În Portugalia:*

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

▼A3

— *În Austria:*

die Aktiengesellschaft, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung;

— *În Finlanda:*

osakeyhtiö, aktiebolag;

— *În Suedia:*

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

▼A4

— *În Republica Cehă:*

společnost s ručením omezeným, akciová společnost;

— *În Estonia:*

aktsiaselts, osaühing;

— *În Cipru:*

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

— *În Letonia:*

akciju sabiedrība, sabiedrība ar ierobežotu atbildību;

— *În Lituania:*

akcinės bendrovės, uždarosios akcinės bendrovės;

— *În Ungaria:*

részvénytársaság, korlátolt felelősségű társaság;

— *În Malta:*

kumpanija pubblika / societate pe acțiuni, kumpanija privata / societate privată cu răspundere limitată,

soċjeta in akkomandita bil kapital maqsum f'azzjonijiet / societate în comandită pe acțiuni;

— *În Polonia:*

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

— *În Slovenia:*

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

— *În Slovacia*

akciová spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným;

▼M13

— *În Bulgaria*

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

▼M13

— *În România*

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

▼M16

— *În Croația:*

dioničko društvo, društvo s ograničenom odgovornošću.

▼M5

Măsurile de coordonare prevăzute în prezenta directivă se aplică, de asemenea, actelor cu putere de lege şi actelor administrative ale statelor membre cu privire la următoarele forme de societăți comerciale:

(a) în Germania:

die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft;

(b) în Belgia:

la société en nom collectif/de vennootschap onder firma,

la société en commandité simple/de gewone commanditaire vennootschap;

(c) în Danemarca:

interessentskaber, kommanditselskaber;

(d) în Franța:

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

(e) în Grecia:

η ομόρρυθμος εταιρεία, η ετερόρρυθμος εταιρεία;

(f) în Spania:

sociedad colectiva, sociedad en comandita simple;

(g) în Irlanda:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies;

(h) în Italia:

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

(i) în Luxemburg:

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

(j) în Țările de Jos:

de vennootschap onder firma, de commanditaire vennootschap;

(k) în Portugalia:

sociedade em nome colectivo, sociedade em comandita simples;

(l) în Regatul Unit:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies;

▼A3

(m) în Austria:

die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft;

(n) în Finlanda:

avoin yhtiö/öppet bolag, kommandiittiyhtiö/kommanditbolag;

(o) în Suedia:

handelsbolag, kommanditbolag;

▼A4

(p) în Republica Cehă:

veřejná obchodní společnost, komanditní společnost, družstvo;

▼A4

(q) în Estonia:

täisühing, usaldusühing;

(r) în Cipru:

Ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες (συνεταιρισμοί);

(s) în Letonia:

pilnsabiedrība, komanditsabiedrība;

(t) în Lituania:

tikrosios ūkinės bendrijos, komanditinės ūkinės bendrijos;

(u) în Ungaria:

közkereseti társaság, betéti társaság, közös vállalat, egyesülés;

(v) în Malta:

Soċjeta f'isem kollettiv jew soċjeta in akkomandita, bil-kapital li mhux maqsum f'azzjonijiet meta s-soċji kollha li għandhom responsabbilita' llimitata huma soċjetajiet tat-tip deskritt f'sub paragrafu 1/ societate în nume colectiv sau societate în comandită al cărui capital nu este împărțit în acțiuni, dacă toți asociații comanditari sunt asociați în sensul alineatul (1);

(w) în Polonia:

spółka jawna, spółka komandytowa;

(x) în Slovenia:

družba z neomejeno odgovornostjo, komanditna družba;

(y) în Slovacia:

verejná obchodná spoločnosť, komanditná spoločnosť;

▼M13

(z) în Bulgaria:

събирателно дружество, командитно дружество;

(aa) în România:

asocietate în nume colectiv, societate în comandită simplă;

▼M16

(ab) în Croația:

javno trgovačko društvo, komanditno društvo.

▼M5

dacă toți asociații cu răspundere nelimitată sunt societăți comerciale de formele menționate în primul paragraf sau societăți comerciale care nu intră sub incidența legislației unui stat membru, dar care sunt organizate într-o formă juridică comparabilă cu cele menționate în Directiva 68/151/CEE.

Prezenta directivă se aplică, de asemenea, formelor de societăți comerciale menționate la paragraful al doilea, dacă toți asociații cu răspundere nelimitată sunt la rândul lor organizați în una din formele menționate la primul sau al doilea paragraf.

▼B

(2) Până la o ulterioară coordonare, statele membre pot să nu aplice dispozițiile prezentei directive băncilor și altor instituții financiare sau societăților de asigurări.

▼M15

Articolul 1a

(1) Statele membre pot institui derogări de la anumite obligații în temeiul prezentei directive, în conformitate cu alineatele (2) și (3), în

▼M15

ceea ce privește societățile care, potrivit datelor din bilanț, nu depășesc limitele a două dintre următoarele trei criterii (microentități):

(a) totalul bilanțului: 350 000 EUR;

(b) cuantumul net al cifrei de afaceri: 700 000 EUR;

(c) numărul mediu de angajați în cursul exercițiului financiar: 10.

(2) Statele membre pot scuti societățile menționate la alineatul (1) de toate sau oricare dintre obligațiile următoare:

(a) obligația de prezentare a posturilor „Cheltuieli în avans și venituri angajate” și „Venituri în avans și cheltuieli angajate”, în conformitate cu articolele 18 și 21;

(b) atunci când un stat membru utilizează opțiunea de la litera (a) de la prezentul alineat, acesta poate acorda societăților respective, exclusiv pentru alte cheltuieli, conform alineatului (3) litera (b) punctul (vi), o derogare de la articolul 31 alineatul (1) litera (d) în ceea ce privește recunoașterea posturilor „Cheltuieli în avans și venituri angajate” și „Venituri în avans și cheltuieli angajate”, cu condiția ca acest fapt să fie prezentat în notele la conturi sau, în conformitate cu litera (c) din prezentul alineat, la sfârșitul bilanțului;

(c) obligația de întocmire de note la conturi, în conformitate cu articolele 43-45, cu condiția ca informațiile menționate la articolul 14 și la articolul 43 alineatul (1) punctul 13 din prezenta directivă și la articolul 22 alineatul (2) din Directiva 77/91/CEE ([1]) să fie prezentate la sfârșitul bilanțului;

(d) obligația de întocmire a unui raport anual, în conformitate cu articolul 46 din prezenta directivă, cu condiția ca informațiile solicitate la articolul 22 alineatul (2) din Directiva 77/91/CEE să fie prezentate în notele la conturi sau, în conformitate cu litera (c) de la prezentul alineat, la sfârșitul bilanțului;

(e) obligația de publicare a conturilor anuale, în conformitate cu articolele 47-50a, cu condiția ca informațiile privind bilanțul cuprinse în respectivele conturi să fie depuse în mod corespunzător, în conformitate cu dreptul intern, la cel puțin o autoritate competentă desemnată de statul membru în cauză. În cazul în care autoritatea competentă nu coincide cu registrul central, registrul comercial sau registrul societăților, astfel cum sunt menționate la articolul 3 alineatul (1) din Directiva 2009/101/CE ([2]), autoritatea competentă trebuie să furnizeze registrului informațiile depuse.

([1]) A doua Directivă 77/91/CEE a Consiliului din 13 decembrie 1976 de coordonare, în vederea echivalării, a garanțiilor impuse societăților comerciale în statele membre, în înțelesul articolului 54 al doilea paragraf din tratat, pentru protejarea intereselor asociaților sau terților, în ceea ce privește constituirea societăților comerciale pe acțiuni și menținerea și modificarea capitalului acestora (JO L 26, 31.1.1977, p. 1).
Notă: Titlul Directivei 77/91/CEE a fost adaptat pentru a se lua în considerare renumerotarea articolelor din Tratatul de instituire a Comunității Europene, în conformitate cu articolul 12 din Tratatul de la Amsterdam și cu articolul 5 din Tratatul de la Lisabona; inițial, trimiterea era la articolul 58 al doilea paragraf din tratat.

([2]) Directiva 2009/101/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 16 septembrie 2009 de coordonare, în vederea echivalării, a garanțiilor impuse societăților în statele membre, în înțelesul articolului 54 al doilea paragraf din tratat, pentru protejarea intereselor asociaților sau terților (JO L 258, 1.10.2009, p. 11).
Notă: Titlul Directivei 2009/101/CE a fost adaptat pentru a se lua în considerare renumerotarea articolelor din Tratatul de instituire a Comunității Europene, în conformitate cu articolul 5 din Tratatul de la Lisabona; inițial, trimiterea era la articolul 48 al doilea paragraf din tratat.

▼M15

(3) Statele membre le pot permite societăților menționate la alineatul (1):

(a) să elaboreze numai un bilanț prescurtat, care să prezinte separat cel puțin acele posturi precedate de litere de la articolul 9 sau 10, după caz. În cazurile în care se aplică alineatul (2) litera (a), posturile E de la rubrica „Activ” și D de la rubrica „Pasiv” de la articolul 9 sau posturile E și K de la articolul 10 se exclud din bilanț;

(b) să elaboreze numai un cont prescurtat de profit și pierderi, care să prezinte separat cel puțin următoarele posturi, după caz:

(i) cuantumul net al cifrei de afaceri;

(ii) alte venituri;

(iii) costul materiilor prime și al consumabilelor;

(iv) cheltuielile cu personalul;

(v) ajustările valorice;

(vi) alte cheltuieli;

(vii) impozite;

(viii) profit sau pierderi.

(4) Statele membre nu permit și nu solicită aplicarea secțiunii 7a în ceea ce privește microentitățile care utilizează oricare dintre derogările prevăzute la alineatele (2) și (3).

(5) În ceea ce privește societățile menționate la alineatul (1), conturile anuale întocmite în conformitate cu alineatele (2), (3) și (4) sunt considerate ca oferind imaginea fidelă prevăzută la articolul 2 alineatul (3) și, prin urmare, articolul 2 alineatele (4) și (5) nu se aplică în cazul respectivelor conturi.

(6) Dacă, la data închiderii bilanțului, o societate comercială depășește sau încetează să depășească limitele a două dintre cele trei criterii stabilite la alineatul (1), acest lucru afectează aplicarea derogării prevăzute la alineatele (2), (3) și (4) doar dacă intervine atât în exercițiul financiar curent, cât și în cel precedent.

(7) În cazul acelor state membre care nu au trecut la moneda euro, cuantumul în moneda națională echivalent cuantumurilor menționate la alineatul (1) se obține prin aplicarea ratei de schimb publicate în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene* la data intrării în vigoare a oricărei directive prin care se stabilesc respectivele valori.

(8) Totalul bilanțului menționat la alineatul 1 litera (a) cuprinde fie activele menționate la articolul 9 rubrica „Activ” posturile A-E, fie activele menționate la articolul 10 posturile A-E. În cazul în care se aplică alineatul (2) litera (a), totalul bilanțului menționat la alineatul 1 litera (a) cuprinde fie activele menționate la articolul 9 rubrica „Activ” posturile A-D, fie activele menționate la articolul 10 posturile A-D.

▼B

SECȚIUNEA 1

Dispoziții generale

Articolul 2

(1) Conturile anuale includ bilanțul, contul de profit și pierderi și anexa la situația financiară anuală. Aceste documente formează un întreg.

▼M10

Statele membre pot autoriza sau impune incorporarea altor situații financiare în conturile anuale, pe lângă documentele prevăzute la primul paragraf.

▼B

(2) Conturile anuale sunt întocmite clar și în conformitate cu dispozițiile prezentei directive.

(3) Conturile anuale oferă o imagine fidelă a patrimoniului, a situației financiare, precum și a rezultatelor societății.

(4) Dacă punerea în aplicare a dispozițiilor prezentei directive nu este suficientă pentru a oferi o imagine fidelă în sensul alineatului (3), trebuie furnizate informații suplimentare.

(5) Dacă, în cazuri excepționale, aplicarea unei dispoziții din prezenta directivă se dovedește contrară obligației prevăzute la alineatul (3), trebuie să se facă o derogare de la dispoziția în cauză, pentru a se oferi o imagine fidelă în sensul alineatului (3). Orice astfel de derogare trebuie menționată în anexa la situația financiară anuală, împreună cu o explicație a motivelor sale și o declarație privind efectele derogării în cauză asupra patrimoniului, asupra situației financiare și asupra rezultatelor. Statele membre pot să precizeze cazurile excepționale și să prevadă regimul derogatoriu corespunzător.

(6) Statele membre pot autoriza sau impune dezvăluirea în conturile anuale a altor informații în plus față de cele care trebuie dezvăluite în conformitate cu prezenta directivă.

SECȚIUNEA 2

Dispoziții generale privind bilanțul și contul de profit și pierderi

Articolul 3

Structura bilanțului și a contului de profit și pierderi, în special în ceea ce privește forma de prezentare, nu poate fi modificată de la un exercițiu financiar la altul. În cazuri excepționale, sunt permise derogări de la acest principiu. Orice astfel de derogare trebuie menționată în anexa la situația financiară anuală, împreună cu o explicație a motivelor care au determinat-o.

Articolul 4

(1) În bilanț și în contul de profit și pierderi, posturile menționate în articolele 9, 10 și 23-26 trebuie menționate separat, în ordinea indicată. O subdivizare mai detaliată a posturilor este autorizată cu condiția respectării structurii. Se pot adăuga noi posturi în măsura în care conținutul acestora nu este acoperit de nici unul dintre posturile prevăzute de structură. Subdivizarea sau adăugarea de noi posturi pot fi impuse de statele membre.

(2) Structura, nomenclatura și terminologia posturilor din bilanț și din contul de profit și pierderi care sunt precedate de cifre arabe trebuie adaptate în cazurile în care natura specifică a unei societăți impune acest lucru. O astfel de adaptare poate fi impusă de statele membre întreprinderilor care fac parte dintr-un anumit sector economic.

(3) Posturile din bilanț și din contul de profit și pierderi care sunt precedate de cifre arabe pot fi combinate, dacă:

(a) ele reprezintă o sumă neglijabilă în ceea ce privește obiectivele de la articolul 2 alineatul (3) sau

▼B

(b) o astfel de combinație oferă un nivel mai mare de claritate, cu condiția ca posturile astfel combinate să fie tratate separat în anexa la situația financiară anuală. O astfel de combinație poate fi impusă de statele membre.

(4) Pentru fiecare post din bilanț și din contul de profit și pierderi trebuie menționată cifra referitoare la postul corespunzător exercițiului financiar anterior. Statele membre pot să prevadă că, dacă aceste cifre nu sunt comparabile, cifra pentru exercițiul anterior trebuie ajustată. În orice caz, absența comparabilității și orice ajustare trebuie menționate în anexa la situația financiară anuală, însoțite de comentarii relevante.

(5) Cu excepția cazurilor în care există un post corespunzător exercițiului financiar anterior în sensul alineatului (4), un post din bilanț sau din contul de profit și pierderi pentru care nu există cifre nu va fi indicat.

▼M10

(6) Statele membre pot permite sau impune ca prezentarea sumelor menționate la pozițiile contului de profit și pierderi și la pozițiile bilanțului să se refere la substanța tranzacției sau a contractului înregistrat. Această permisiune sau obligație poate să se aplice numai anumitor forme de societăți comerciale și/sau conturilor consolidate în înțelesul celei de-a șaptea Directive 83/349/CEE din 13 iunie 1983 privind conturile consolidate ([1]).

▼B

Articolul 5

▼M15

(1) Prin derogare de la articolul 4 alineatele (1) și (2), statele membre pot să instituie formate speciale pentru conturile anuale ale societăților de investiții și ale holdingurilor financiare, cu condiția ca formatele în cauză să ofere o imagine a acelor societăți echivalentă cu cea prevăzută la articolul 2 alineatul (3). Statele membre nu acordă în cazul societăților de investiții sau al holdingurilor financiare derogările prevăzute la articolul 1a.

▼B

(2) În înțelesul prezentei directive, „societăți de investiții” înseamnă exclusiv:

(a) societățile al căror obiect unic de activitate este plasarea fondurilor lor în diverse valori mobiliare, valori imobiliare și alte active, cu singurul scop de a repartiza riscurile de investiție și de a oferi acționarilor și asociaților lor beneficiile rezultate din gestionarea activelor lor;

(b) societățile asociate cu societăți de investiții cu capital fix, dacă obiectul unic de activitate al societăților astfel asociate este achiziționarea de acțiuni integral liberate emise de societățile de investiții în cauză, fără a aduce atingere articolului 20 alineatul (1) litera (h) din Directiva 77/91/CEE ([2]).

(3) În înțelesul prezentei directive, „holdinguri financiare” înseamnă societățile al căror obiect unic de activitate este de a achiziționa participații la alte întreprinderi și de a gestiona și valorifica aceste participații, fără a se implica direct sau indirect în gestionarea întreprinderilor în cauză, fără a aduce atingere drepturilor pe care holdingurile financiare le dețin în calitate de acționari. Respectarea limitelor impuse activităților acestor societăți trebuie să poată fi controlată de către o autoritate administrativă sau judecătorească.

([1]) JO L 193, 18.7.1983, p. 1. Directivă, astfel cum a fost modificată ultima dată prin Directiva 2001/65/CE a Parlamentului European și a Consiliului (JO L 283, 27.10.2001, p. 28).

([2]) JO L 26, 31.1.1977, p. 1.

▼B

Articolul 6

Statele membre pot autoriza sau impune adaptarea structurii bilanțului și a contului de profit și pierderi pentru a include alocarea profitului și a pierderilor.

Articolul 7

Orice compensare între posturile de activ și pasiv sau între posturile de venituri și cheltuieli este interzisă.

SECȚIUNEA 3

Structura bilanțului

Articolul 8

Pentru prezentarea bilanțului, statele membre pot să prevadă una sau ambele structuri prevăzute la articolele 9 și 10. Dacă se prevăd ambele structuri, un stat membru poate permite societăților să aleagă între ele.

▼M10

Statele membre pot autoriza sau obliga societățile să adopte structura de prezentare a bilanțului prevăzută la articolul 10a în locul altor structuri impuse sau autorizate.

▼B

Articolul 9

Activul

A. **Capital subscris nevărsat**

din care solicitat:

(dacă legislația internă nu prevede înregistrarea capitalului solicitat în pasiv. În acest caz, capitalul care a fost solicitat, dar nu a fost încă vărsat, trebuie să figureze fie la postul A de activ, fie la postul D II 5 de activ.

B. **Cheltuieli de constituire**

conform definiției date prin legislația internă și în măsura în care legislația internă permite înregistrarea lor în activ. Legislația internă poate să prevadă, de asemenea, includerea cheltuielilor de constituire ca prim post la „Active necorporale”.

C. **Active fixe**

I. *Active necorporale*

1. Costuri de cercetare și dezvoltare, în măsura în care legislația internă permite înregistrarea lor ca elemente de activ.

2. Concesiuni, brevete, licențe, mărci, precum și drepturi și valori similare, dacă au fost:

(a) achiziționate cu titlu oneros și nu trebuie înregistrate la postul C I 3 sau

(b) create de întreprinderea în sine, în măsura în care legislația internă permite înregistrarea lor ca elemente de activ.

3. Fondul de comerț, în măsura în care a fost achiziționat cu titlu oneros.

▼B

4. Plăți în avans.

II. *Active corporale*

1. Terenuri și construcții.

2. Instalații tehnice și mașini.

3. Alte instalații, utilaj și mobilier.

4. Plăți în avans și active corporale în curs de construcție.

III. *Active financiare*

1. Participații la întreprinderi afiliate.

2. Creanțe ale întreprinderilor afiliate.

3. Participații.

4. Creanțe ale întreprinderilor cu care societatea are legături prin participații.

5. Investiții deținute ca active fixe.

6. Alte împrumuturi.

7. Acțiuni sau părți sociale proprii (cu indicarea valorii lor nominale sau, în absența unei valori nominale, a echivalentului lor contabil), în măsura în care legislația internă permite înregistrarea lor în bilanț.

D. **Active circulante**

I. *Stocuri*

1. Materii prime și consumabile.

2. Produse în curs de execuție.

3. Produse finite și mărfuri.

4. Plăți în avans.

II. *Creanțe*

(Cuantumul creanțelor a căror durată reziduală depășește un an trebuie înregistrat separat pentru fiecare post.)

1. Creanțe din vânzări și prestări de servicii.

2. Creanțe ale întreprinderilor afiliate.

3. Creanțe ale întreprinderilor cu care societatea are legături prin participații.

4. Alte creanțe.

5. Capital subscris solicitat, dar nevărsat (dacă legislația internă nu prevede înregistrarea capitalului solicitat în postul A de activ).

6. Conturi de regularizare (dacă legislația internă nu prevede înregistrarea acestora ca element de activ la postul E).

III. *Valori mobiliare*

1. Participații la întreprinderi afiliate.

2. Acțiuni sau părți sociale proprii (cu indicarea valorii lor nominale sau, în absența unei valori nominale, a echivalentului lor contabil), în măsura în care legislația internă permite înregistrarea lor în bilanț.

▼B

3. Alte valori mobiliare.

IV. *Lichidități în bănci și în casierie*

E. **Conturi de regularizare**

(dacă legislația internă nu prevede înregistrarea acestora ca element de activ la postul D II 6).

F. **Pierderea exercițiului financiar**

(dacă legislația internă nu prevede înregistrarea pierderii la postul A VI din pasiv).

Pasivul

A. **Capitaluri proprii**

I. *Capital subscris*

(dacă legislația internă nu prevede înregistrarea la acest post a capitalului solicitat. În acest caz, cuantumul capitalului subscris și cuantumul capitalului vărsat trebuie menționate separat).

II. *Prime de emisiune*

III. *Rezervă de reevaluare*

IV. *Rezerve*

1. Rezerva legală, în măsura în care legislația internă impune constituirea unei astfel de rezerve.

2. Rezerva pentru acțiuni sau părți sociale proprii, în măsura în care legislația internă impune constituirea unei astfel de rezerve, fără a aduce atingere articolului 22 alineatul (1) litera (b) din Directiva 77/91/CEE.

3. Rezerve statutare.

4. Alte rezerve.

V. *Rezultate reportate*

VI. *Rezultatul exercițiului*

(dacă legislația internă nu impune ca acesta să fie înregistrat la postul F de activ sau la postul E de pasiv).

B. ►M10 **Provizioane** ◄

1. Provizioane pentru pensii și obligații similare.

2. Provizioane pentru impozite.

3. Alte provizioane.

C. **Datorii**

(Cuantumul datoriilor a căror durată rezidуală nu depășește un an și cuantumul datoriilor a căror durată rezidуală depășește un an trebuie înregistrate separat pentru fiecare post, precum și pentru totalul acestor posturi.)

1. Împrumuturi obligatare, cu menționarea separată a împrumuturilor convertibile.

2. Sume datorate instituțiilor de credit.

3. Plăți încasate în avans pentru comenzi în măsura în care nu sunt înregistrate separat ca deduceri din stocuri.

4. Sume datorate pentru achiziții și prestări de servicii.

▼B

5. Efecte de comerț reprezentând datorii.

6. Sume datorate întreprinderilor afiliate.

7. Sume datorate întreprinderilor cu care societatea are legături prin participații.

8. Alte datorii, inclusiv datorii fiscale și datorii cu titlu de securitate socială.

9. Conturi de regularizare (dacă legislația internă nu prevede înregistrarea acestora ca element de pasiv la postul D).

D. **Conturi de regularizare**

(dacă legislația internă nu prevede înregistrarea acestora ca element de pasiv la postul C 9).

E. **Profitul exercițiului**

(dacă legislația internă nu prevede înregistrarea profitului ca element de pasiv la postul A VI).

Articolul 10

A. **Capital subscris nevărsat**

din care a fost solicitat:

(dacă legislația internă nu prevede înregistrarea capitalului solicitat la postul L. În acest caz, capitalul care a fost solicitat, dar nu a fost încă vărsat, trebuie înregistrat fie la postul A, fie la postul D II 5).

B. **Cheltuieli de constituire**

conform definiției date prin legislația internă și în măsura în care legislația internă permite înregistrarea lor ca element de activ. Legislația internă poate să prevadă, de asemenea, includerea cheltuielilor de constituire ca primul post de la „Active necorporale”.

C. **Active fixe**

I. *Active necorporale*

1. Costuri de cercetare și dezvoltare, în măsura în care legislația internă permite înregistrarea lor ca elemente de activ.

2. Concesiuni, brevete, licențe, mărci, precum și drepturi și valori similare, dacă au fost:

(a) achiziționate cu titlu oneros și nu trebuie înregistrate la postul C I 3 sau

(b) create de întreprinderea în sine, în măsura în care legislația internă permite înregistrarea lor ca elemente de activ.

3. Fondul de comerț, în măsura în care a fost achiziționat cu titlu oneros.

4. Plăți în avans.

II. *Active corporale*

1. Terenuri și construcții.

2. Instalații tehnice și mașini.

3. Alte instalații, utilaj și mobilier.

4. Plăți în avans și active corporale în curs de construcție.

▼B

III. *Active financiare*

1. Participații la întreprinderi afiliate.

2. Creanțe ale întreprinderilor afiliate.

3. Participații.

4. Creanțe ale întreprinderilor cu care societatea are legături prin participații.

5. Titluri deținute ca active fixe.

6. Alte împrumuturi.

7. Acțiuni sau părți sociale proprii (cu indicarea valorii lor nominale sau, în absența unei valori nominale, a echivalentului lor contabil), în măsura în care legislația internă permite înregistrarea lor în bilanț.

D. **Active circulante**

I. *Stocuri*

1. Materii prime și consumabile.

2. Produse în curs de execuție.

3. Produse finite și mărfuri.

4. Plăți în avans.

II. *Creanțe*

(Cuantumul creanțelor a căror durată reziduală depășește un an trebuie înregistrat separat pentru fiecare post)

1. Creanțe din vânzări și prestări de servicii.

2. Creanțe ale întreprinderilor afiliate.

3. Creanțe ale întreprinderilor cu care societatea are legături prin participații.

4. Alte creanțe.

5. Capital subscris solicitat, dar nevărsat (dacă legislația internă nu prevede înregistrarea capitalului solicitat la postul A).

6. Conturi de regularizare (dacă legislația internă nu prevede înregistrarea acestora la postul E).

III. *Valori mobiliare*

1. Participații la întreprinderi afiliate.

2. Acțiuni sau părți sociale proprii (cu indicarea valorii lor nominale sau, în absența unei valori nominale, a echivalentului lor contabil), în măsura în care legislația internă permite înregistrarea lor în bilanț.

3. Alte valori mobiliare.

IV. *Lichidități în bănci și în casierie*

E. **Conturi de regularizare**

(dacă legislația internă nu prevede înregistrarea acestora la postul D II 6).

▼B

F. **Datorii a căror durată reziduală nu depășește un an**

1. Împrumuturi obligatare, cu menționarea separată a împrumuturilor convertibile.

2. Sume datorate instituțiilor de credit.

3. Plăți încasate în avans pentru comenzi în măsura în care nu sunt înregistrate separat ca deduceri din stocuri.

4. Sume datorate pentru achiziții și prestări de servicii.

5. Efecte de comerț reprezentând datorii.

6. Sume datorate întreprinderilor afiliate.

7. Sume datorate întreprinderilor cu care societatea are legături prin participații.

8. Alte datorii, inclusiv datorii fiscale și datorii cu titlu de securitate socială.

9. Conturi de regularizare (dacă legislația internă nu prevede înregistrarea acestora la postul K).

G. **Activ circulant** (inclusiv conturile de regularizare, dacă sunt înregistrate la postul E) cu o valoare superioară datoriilor a căror durată reziduală nu depășește un an (inclusiv conturile de regularizare, dacă sunt înregistrate la postul K).

H. **Cuantumul total al elementelor de activ după deducerea datoriilor a căror durată reziduală nu depășește un an**

I. **Datorii a căror durată reziduală depășește un an**

1. Împrumuturi obligatare, cu menționarea separată a împrumuturilor convertibile.

2. Sume datorate instituțiilor de credit.

3. Plăți încasate în avans pentru comenzi în măsura în care nu sunt înregistrate separat ca deduceri din stocuri.

4. Sume datorate pentru achiziții și prestări de servicii.

5. Efecte de comerț reprezentând datorii.

6. Sume datorate întreprinderilor afiliate.

7. Sume datorate întreprinderilor cu care societatea are legături prin participații.

8. Alte datorii, inclusiv datorii fiscale și datorii cu titlu de securitate socială.

9. Conturi de regularizare (dacă legislația internă nu prevede înregistrarea acestora la postul K).

J. ►M10 **Provizioane** ◄

1. Provizioane pentru pensii și obligații similare.

2. Provizioane pentru impozite.

3. Alte provizioane.

K. **Conturi de regularizare**

(dacă legislația internă nu prevede înregistrarea acestora fie la postul F 9, fie la postul I 9 sau la ambele).

▼B

L. **Capitaluri proprii**

I. *Capital subscris*

(dacă legislația internă nu prevede înregistrarea la acest post a capitalului solicitat. În acest caz, cuantumul capitalului subscris și cuantumul capitalului vărsat trebuie menționate separat).

II. *Prime de emisiune*

III. *Rezervă de reevaluare*

IV. *Rezerve*

1. Rezervă legală, în măsura în care legislația internă impune constituirea unei astfel de rezerve.

2. Rezervă pentru acțiuni sau părți sociale proprii, în măsura în care legislația internă impune o astfel de rezervă, fără a aduce atingere articolului 22 alineatul (1) litera (b) din Directiva 77/91/CEE.

3. Rezerve statutare.

4. Alte rezerve.

V. *Rezultate reportate*

VI. *Rezultatul exercițiului.*

▼M10

Articolul 10a

Statele membre pot autoriza sau obliga societățile comerciale, sau anumite forme de societăți comerciale, să înlocuiască structurile de prezentare a bilanțului prevăzute la articolele 9 și 10 cu o prezentare bazată pe distincția între elementele pe termen scurt și elementele pe termen lung, cu condiția ca informațiile furnizate să fie cel puțin echivalente cu cele prevăzute la articolele 9 și 10.

▼B

Articolul 11

Statele membre pot să permită societăților care, la data închiderii bilanțului, nu depășesc limitele a două din următoarele trei criterii:

— ►M12 totalul bilanțului: 4 400 000 ◄ unități de cont europene;

— ►M12 cuantumul net al cifrei de afaceri: 8 800 000 ◄ unități de cont europene;

— numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 50,

să întocmească bilanțuri prescurtate incluzând doar posturile precedate de litere și cifre romane în articolele 9 și 10, menționând separat informațiile solicitate între paranteze la posturile D II de activ și C de pasiv în articolul 9 și la postul D II în articolul 10, dar în mod global pentru fiecare post.

▼M4

Statele membre pot permite ca articolul 15 alineatul (3) litera (a) și alineatul (4) să nu se aplice bilanțului prescurtat.

▼M9

Pentru statele membre care nu adoptă moneda euro, sumele din primul paragraf se convertesc în monedă națională, la ratele de schimb

▼M9

publicate în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene* la data intrării în vigoare a ►M12 oricărei directive de modificare a acestor sume ◄.

▼B

Articolul 12

(1) Dacă la data închiderii bilanțului, o societate comercială tocmai a depășit sau a încetat să depășească limitele a două din cele trei criterii menționate la articolul 11, acest lucru afectează aplicarea derogării prevăzute la articolul în cauză doar dacă se repetă în două exerciții financiare consecutive.

(2) Pentru transformarea în monedele naționale, cuantumurile exprimate în unități de cont europene precizate la articolul 11 pot fi majorate, dar cu cel mult 10 %.

(3) Totalul bilanțului menționat la articolul 11 este format din elemente de activ înregistrate la posturile A-E în structura prezentată în articolul 9 sau la posturile A-E din structura prezentată la articolul 10.

Articolul 13

(1) Dacă un element de activ sau de pasiv ține de mai multe posturi din structura bilanțului, relația sa cu alte posturi trebuie indicată fie la postul la care figurează, fie în anexa la situația financiară, dacă această indicație este esențială pentru înțelegerea conturilor anuale.

(2) Acțiunile și părțile sociale proprii, precum și participațiile la întreprinderi afiliate, pot fi înregistrate doar la posturile prevăzute în acest sens.

Articolul 14

Dacă nu există nici o obligație de a le înregistra în pasiv, toate angajamentele asumate în temeiul unei garanții de orice fel trebuie menționate separat la sfârșitul bilanțului sau în anexa la situația financiară, făcându-se distincție între diversele categorii de garanții prevăzute prin legislația internă și menționându-se expres orice garanție reală oferită. Angajamentele de acest tip în relațiile cu întreprinderile afiliate se menționează separat.

SECȚIUNEA 4

Dispoziții speciale cu privire la anumite posturi din bilanț

Articolul 15

(1) Elementele de patrimoniu sunt înregistrate ca active fixe sau active circulante, în funcție de scopul căruia le sunt destinate.

(2) Activele fixe includ elementele de patrimoniu care sunt destinate a fi utilizate continuu în desfășurarea activităților întreprinderii.

(3) (a) Mișcările diverselor posturi de active fixe trebuie menționate în bilanț sau în anexa la situația financiară. În acest scop, începând cu prețul de achiziție sau costul de producție, se menționează separat pentru fiecare post de active fixe, intrările, ieșirile și transferurile din cursul exercițiului financiar, pe de o parte, și ajustările cumulative valorice la

▼B

data închiderii bilanțului și rectificările făcute în fiecare exercițiu financiar ajustărilor valorice din exercițiul financiar anterior, pe de altă parte. Ajustările valorice trebuie menționate fie în bilanț, ca deduceri clare de la postul relevant, fie în anexa la situația financiară;

(b) dacă, la întocmirea primelor conturi anuale în conformitate cu prezenta directivă, prețul de achiziție sau costul de producție a unui element de active fixe nu poate fi determinat fără cheltuieli sau întârzieri nejustificate, valoarea reziduală la începutul exercițiului financiar poate fi considerată ca preț de achiziție sau cost de producție. Aplicarea prezentei dispoziții trebuie menționată în anexa la situația financiară;

(c) dacă se aplică articolul 33, mișcările diverselor posturi de active fixe menționate la litera (a) din prezentul alineat trebuie menționate începând cu prețul de achiziție sau costul de producție determinate prin reevaluare.

(4) Alineatul (3) literele (a) și (b) se aplică pentru prezentarea postului „Cheltuieli de constituire”.

Articolul 16

Drepturile reale imobiliare și alte drepturi similare, definite prin legislația internă, trebuie înregistrate la postul „Terenuri și construcții”.

Articolul 17

În înțelesul prezentei directive, „participații” înseamnă drepturi în capitalul altor întreprinderi, materializate sau nu prin titluri, care, creând o legătură durabilă cu acestea, sunt destinate să contribuie la activitățile societății. Deținerea unei părți din capitalul unei alte societăți este presupusă a fi o participație, dacă depășește procentul stabilit de statele membre la un nivel care nu poate fi mai mare de 20 %.

Articolul 18

Cheltuielile înregistrate în cursul exercițiului financiar, dar care privesc exercițiul financiar următor, împreună cu orice venit care, deși privește exercițiul financiar în cauză, nu este exigibil înainte de încheierea acestuia, trebuie înregistrate la postul „Conturi de regularizare”. Cu toate acestea, statele membre pot să prevadă ca veniturile în cauză să figureze printre creanțe. Dacă venitul în cauză este important, el trebuie menționat în anexa la situația financiară.

Articolul 19

Ajustările valorice includ toate ajustările destinate să țină cont de deprecierea, definitivă sau nu, a elementelor de patrimoniu, constatată la data închiderii bilanțului.

Articolul 20

▼M10

(1) Provizioanele au ca obiect acoperirea pierderilor sau datoriilor a căror natură este clar definită și care, la data închiderii bilanțului, sunt fie probabile, fie certe, dar în privința cărora nu este determinată valoarea sau data la care urmează să survină.

▼B

(2) Statele membre pot autoriza, de asemenea, constituirea de provizioane destinate să acopere cheltuieli care sunt generate în exercițiul financiar respectiv sau într-un exercițiu financiar anterior, a căror natură este clar definită și care, la data închiderii bilanțului, sunt fie probabile, fie sigure, dar în privința cărora nu sunt determinate valoarea sau data la care urmează să survină.

▼M10

(3) Provizioanele nu pot avea ca obiect rectificarea valorii elementelor de activ.

▼B

Articolul 21

Veniturile exigibile înainte de data închiderii bilanțului, dar care privesc un exercițiu financiar ulterior, împreună cu orice cheltuieli care, deși privesc exercițiul financiar în cauză, vor fi achitate în cursul exercițiului financiar ulterior, trebuie înregistrate la postul „Conturi de regularizare”. Cu toate acestea, statele membre pot să prevadă ca cheltuielile în cauză să figureze printre datorii. Dacă cheltuielile în cauză sunt importante, ele trebuie menționate în anexa la situația financiară.

SECȚIUNEA 5

Structura contului de profit și pierderi

Articolul 22

Pentru prezentarea contului de profit și pierderi, statele membre prevăd una sau mai multe dintre structurile prevăzute la articolele 23-26. Dacă prevede mai multe structuri, un stat membru poate permite societăților să aleagă între structurile în cauză.

▼M10

Prin derogare de la articolul 2 alineatul (1), statele membre pot autoriza sau obliga toate societățile, sau orice formă a acestora, să prezinte o situație a rezultatelor lor, în locul contului de profit și pierderi, prezentat în conformitate cu articolele 23-26, cu condiția ca informațiile furnizate să fie cel puțin echivalente cu cele prevăzute de articolele respective.

▼B

Articolul 23

1. Cuantumul net al cifrei de afaceri.

2. Variații ale stocurilor de produse finite și în curs de fabricație.

3. Lucrări efectuate de societate în regie proprie și reflectate în activ.

4. Alte venituri din exploatare.

5. (a) Cheltuieli cu materii prime și consumabile;

   (b) alte cheltuieli externe.

6. Cheltuieli cu personalul:

   (a) salarii și beneficii;

   (b) cheltuieli sociale, cu menționarea separată a contribuțiilor pentru pensii.

▼B

7. (a) Ajustări valorice pentru cheltuieli de constituire și active fixe corporale și necorporale;

   (b) ajustări valorice pentru active circulante, în măsura în care depășesc cuantumul ajustărilor valorice normale în cadrul întreprinderii.

8. Alte cheltuieli de exploatare.

9. Venituri din participații, cu menționarea separată a celor obținute de la întreprinderi afiliate.

10. Venituri din alte valori mobiliare și creanțe înregistrate ca active fixe, cu menționarea separată a celor obținute de la întreprinderi afiliate.

11. Alte dobânzi și venituri asimilate, cu menționarea separată a celor obținute de la întreprinderi afiliate.

12. Ajustări valorice ale activelor financiare și ale valorilor mobiliare înregistrate ca active fixe.

13. Dobânzi datorate și cheltuieli asimilate, cu menționarea separată a celor privind întreprinderi afiliate.

14. Impozit pe rezultatul din activități ordinare.

15. Rezultatul net din activități ordinare.

16. Venituri extraordinare.

17. Cheltuieli extraordinare.

18. Rezultatul din activități extraordinare.

19. Impozite pe rezultatul din activități extraordinare.

20. Alte impozite neincluse la posturile anterioare.

21. Rezultatul exercițiului.

Articolul 24

A. **Cheltuieli**

1. Scăderea stocurilor de produse finite și în curs de execuție.

2. (a) Cheltuieli cu materii prime și consumabile;

   (b) alte cheltuieli externe.

3. Cheltuieli cu personalul:

   (a) salarii și beneficii;

   (b) cheltuieli sociale, cu menționarea separată a contribuțiilor pentru pensii.

4. (a) Ajustări valorice pentru cheltuieli de constituire și active fixe corporale și necorporale;

   (b) ajustări valorice pentru active circulante, în măsura în care depășesc cuantumul ajustărilor valorice normale în cadrul întreprinderii.

5. Alte cheltuieli de exploatare.

6. Ajustări valorice ale activelor financiare și ale valorilor mobiliare înregistrate ca active circulante.

7. Dobânzi datorate și cheltuieli asimilate, cu menționarea separată a celor privind întreprinderi afiliate.

8. Impozite pe rezultatul din activități ordinare.

▼B

9. Rezultatul net din activități ordinare.
10. Cheltuieli extraordinare.
11. Impozit pe rezultatul din activități extraordinare.
12. Alte impozite neincluse la posturile anterioare.
13. Rezultatul exercițiului.

B. **Venituri**

1. Cuantumul net al cifrei de afaceri.
2. Majorări ale stocurilor de produse finite și în curs de execuție.
3. Lucrări efectuate de întreprindere în regie proprie și reflectate în activ.
4. Alte venituri din exploatare.
5. Venituri din participații, cu menționarea separată a celor obținute de la întreprinderi afiliate.
6. Venituri din alte valori mobiliare și creanțe înregistrate ca active fixe, cu menționarea separată a celor obținute de la întreprinderi afiliate.
7. Alte dobânzi și venituri asimilate, cu menționarea separată a celor obținute de la întreprinderi afiliate.
8. Rezultatul net din activități ordinare.
9. Venituri extraordinare.
10. Rezultatul exercițiului.

Articolul 25

1. Cuantumul net al cifrei de afaceri.
2. Costuri de producție ale prestațiilor furnizate pentru realizarea cifrei de afaceri (inclusiv ajustări valorice).
3. Rezultatul brut din cifra de afaceri.
4. Costuri de distribuție (inclusiv ajustări valorice).
5. Cheltuieli generale administrative (inclusiv ajustări valorice).
6. Alte venituri de exploatare.
7. Venituri din participații, cu menționarea separată a celor obținute de la întreprinderi afiliate.
8. Venituri din alte valori mobiliare și creanțe înregistrate ca active fixe, cu menționarea separată a celor obținute de la întreprinderi afiliate.
9. Alte dobânzi și venituri asimilate, cu menționarea separată a celor obținute de la întreprinderi afiliate.
10. Ajustări valorice ale activelor financiare și ale valorilor mobiliare înregistrate ca active circulante.
11. Dobânzi datorate și cheltuieli asimilate, cu menționarea separată a celor privind întreprinderi afiliate.
12. Impozit pe rezultatul din activități ordinare.
13. Rezultatul net din activități ordinare.

▼B

14. Venituri extraordinare.

15. Cheltuieli extraordinare.

16. Rezultatul din activități extraordinare.

17. Impozite pe rezultatul din activități extraordinare.

18. Alte impozite neincluse la posturile anterioare.

19. Rezultatul exercițiului.

Articolul 26

A. **Cheltuieli**

1. Costuri de producție ale prestațiilor furnizate pentru realizarea cifrei de afaceri (inclusiv ajustări valorice).

2. Costuri de distribuție (inclusiv ajustări valorice).

3. Cheltuieli generale administrative (inclusiv ajustări valorice).

4. Ajustări valorice ale activelor financiare și ale valorilor mobiliare înregistrate ca active circulante.

5. Dobânzi datorate și cheltuieli asimilate, cu menționarea separată a celor privind întreprinderi afiliate.

6. Impozite pe rezultatul din activități ordinare.

7. Rezultatul net din activități ordinare.

8. Cheltuieli extraordinare.

9. Impozite pe rezultatul din activități extraordinare.

10. Alte impozite neincluse la posturile anterioare.

11. Rezultatul exercițiului.

B. **Venituri**

1. Cuantumul net al cifrei de afaceri.

2. Alte venituri de exploatare.

3. Venituri din participații, cu menționarea separată a celor obținute de la întreprinderi afiliate.

4. Venituri din alte valori mobiliare și creanțe înregistrate ca active fixe, cu menționarea separată a celor obținute de la întreprinderi afiliate.

5. Alte dobânzi și venituri asimilate, cu menționarea separată a celor obținute de la întreprinderi afiliate.

6. Rezultatul net din activități ordinare.

7. Venituri extraordinare.

8. Rezultatul exercițiului.

Articolul 27

Statele membre pot permite societăților care, la data închiderii bilanțului, nu depășesc limitele a două dintre următoarele trei criterii:

— ►**M12** totalul bilanțului: 17 500 000 EUR; ◄

— ►**M12** cuantumul net al cifrei de afaceri: 35 000 000 EUR; ◄

▼B

— numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 250,

să adopte structuri diferite de cele prevăzute la articolele 23-26 în următoarele limite:

(a) la articolul 23: posturile de la 1 la 5, inclusiv, pot fi combinate într-un singur post, denumit „Rezultatul brut”;

(b) la articolul 24: posturile A 1, A 2 și de la B 1 la B 4, inclusiv, pot fi combinate într-un singur post, denumit „Rezultatul brut”;

(c) la articolul 25: posturile 1, 2, 3 și 6 pot fi combinate într-un singur post, denumit „Rezultatul brut”;

(d) la articolul 26, posturile A 1, B 1 și B 2 pot fi combinate într-un singur post, denumit „Rezultatul brut”.

Se aplică articolul 12.

▼M9

Pentru statele membre care nu adoptă moneda euro, sumele din primul paragraf se convertesc în monedă națională, la ratele de schimb publicate în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene* la data intrării în vigoare a ►M12 oricărei directive de modificare a acestor sume ◄.

▼B

SECȚIUNEA 6

Dispoziții speciale cu privire la anumite posturi din contul de profit și pierderi

Articolul 28

Cuantumul net al cifrei de afaceri include sumele derivate din vânzarea de produse și prestarea de servicii incluse în activitățile ordinare ale societății, după deducerea reducerilor pentru vânzări și a taxei pe valoarea adăugată și a altor impozite direct corelate cu cifra de afaceri.

Articolul 29

(1) Veniturile sau cheltuielile generate altfel decât în cursul activităților ordinare ale societății trebuie înregistrate la postul „Venituri extraordinare” și „Cheltuieli extraordinare”.

(2) Cu excepția cazului în care veniturile și cheltuielile menționate la alineatul (1) sunt de mică importanță pentru evaluarea rezultatelor, anexa la situația financiară trebuie să includă explicații privind cuantumul și natura acestor venituri și cheltuieli. Aceste dispoziții se aplică și veniturilor și cheltuielilor privind un alt exercițiu financiar.

Articolul 30

Statele membre pot permite înregistrarea cuantumului total al impozitului pe rezultatul din activități ordinare și al impozitului pe rezultatul din activități extraordinare în contul de profit și pierderi înainte de postul „Alte impozite neincluse la posturile anterioare”. În acest caz, postul „Rezultatul net din activități ordinare” este exclus din structurile prevăzute la articolele 23-26.

▼B

Dacă se aplică prezenta derogare, societățile trebuie să menționeze în anexa la situația financiară proporțiile în care impozitele pe rezultatul exercițiului afectează rezultatul din activități ordinare și „Rezultatul extraordinar”.

SECȚIUNEA 7

Norme de evaluare

Articolul 31

(1) Statele membre se asigură că posturile care figurează în conturile anuale sunt evaluate în conformitate cu următoarele principii generale:

(a) se consideră că societatea comercială își continuă activitatea;

(b) metodele de evaluare trebuie aplicate consecvent de la un exercițiu financiar la altul;

(c) evaluarea trebuie efectuată cu respectarea principiului prudenței, în special:

(aa) pot fi incluse doar beneficiile realizate la data închiderii bilanțului;

▼M10

(bb) trebuie să se țină seama de toate riscurile apărute în cursul exercițiului financiar în cauză sau în cursul unui exercițiu anterior, chiar dacă astfel de riscuri sunt cunoscute numai între data închiderii bilanțului și data întocmirii acestuia;

▼B

(cc) trebuie să se țină cont de toate deprecierile, indiferent dacă exercițiul se încheie cu profit sau cu pierdere;

(d) trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului la care se raportează conturile, indiferent de data încasării sau a plății veniturilor sau a cheltuielilor în cauză;

(e) elementele posturilor de activ și de pasiv trebuie evaluate separat;

(f) bilanțul de deschidere a exercițiului financiar trebuie să corespundă bilanțului de închidere a exercițiului financiar anterior.

▼M10

(1a) În afara cuantumurilor înregistrate conform articolului 31 alineatul (1) punctul (bb), statele membre pot autoriza sau impune luarea în considerare a tuturor riscurilor previzibile și pierderilor eventuale care au apărut în cursul exercițiului în cauză sau a unui exercițiu anterior, chiar dacă aceste riscuri sau pierderi sunt cunoscute numai între data închiderii bilanțului și data întocmirii acestuia.

▼B

(2) În cazuri excepționale, sunt permise derogări de la aceste principii. Dacă se face uz de aceste derogări, acestea trebuie semnalate în anexa la situația financiară, împreună cu o evaluare a efectelor lor asupra patrimoniului, situației financiare și rezultatelor.

Articolul 32

Evaluarea posturilor din conturile anuale se face în conformitate cu dispozițiile articolelor 34-42, pe baza principiului prețului de achiziție sau al costului de producție.

▼B

Articolul 33

(1) Statele membre pot declara Comisiei că își rezervă competența, prin derogare de la articolul 32 și până la o coordonare ulterioară, de a permite sau de a impune pentru toate societățile sau orice categorie de societăți:

(a) evaluarea pe baza valorii de înlocuire pentru activele fixe corporale a căror utilizare în timp este limitată, precum și pentru stocuri;

(b) evaluarea posturilor care figurează în conturile anuale, inclusiv capitalurile proprii, prin alte metode decât cea prevăzută la litera (a), destinate să țină cont de inflație;

▼M10

(c) reevaluarea activelor fixe corporale.

▼B

Dacă prevăd metode de evaluare conform literei (a), (b) sau (c), legislațiile interne trebuie să definească conținutul și limitele metodelor în cauză, precum și normele de aplicare.

Aplicarea unei astfel de metode este semnalată în anexa la situația financiară, cu indicarea posturilor afectate din bilanț și din contul de profit și pierderi, precum și a metodei de calcul a valorilor înregistrate.

(2) (a) Dacă se aplică alineatul (1), cuantumul diferenței dintre evaluarea realizată prin metoda utilizată și evaluarea în conformitate cu regula generală prevăzută la articolul 32 trebuie înregistrat la postul de pasiv „Rezerva de reevaluare”. Tratamentul fiscal al acestui post trebuie explicat fie în bilanț, fie în anexa la situația financiară.

Pentru aplicarea ultimului paragraf de la alineatul (1), ori de câte ori valoarea rezervei este modificată în cursul exercițiului financiar, societățile publică în anexa la situația financiară, *inter alia*, un tabel conținând:

— cuantumul rezervei de reevaluare la începutul exercițiului financiar;

— diferențele din reevaluare transferate în rezerva de reevaluare în cursul exercițiului financiar;

— cuantumurile capitalizate sau transferate în alt mod din rezerva de reevaluare în cursul exercițiului financiar, cu indicarea naturii unui astfel de transfer;

— cuantumul rezervei de reevaluare la sfârșitul exercițiului financiar;

(b) rezerva de reevaluare poate fi capitalizată integral sau parțial în orice moment;

(c) rezerva de reevaluare trebuie dizolvată în măsura în care sumele transferate în rezervă nu mai sunt necesare pentru aplicarea metodei de evaluare utilizate și atingerea obiectivelor sale.

Statele membre pot să prevadă norme de reglementare a utilizării rezervei de reevaluare, cu condiția ca transferurile din rezerva de reevaluare în contul de profit și pierderi să se poată face doar în măsura în care sumele transferate au fost înregistrate în contul de profit și pierderi drept cheltuieli sau reflectă creșteri de valoare realizate efectiv. Aceste sume

▼B

trebuie menționate separat în contul de profit și pierderi. Nici o parte din rezerva de reevaluare nu poate fi repartizată direct sau indirect, cu excepția cazului în care reprezintă o plus-valoare realizată.

(d) Rezerva de reevaluare nu poate fi dizolvată, cu excepția cazurilor prevăzute la literele (b) și (c).

(3) Ajustările valorice se calculează anual pe baza valorii adoptate pentru exercițiul financiar în cauză. Cu toate acestea, prin derogare de la articolele 4 și 22, statele membre pot permite sau impune ca doar cuantumul ajustărilor valorice determinate de aplicarea regulii generale prevăzute la articolul 32 să fie înregistrat la posturile relevante prevăzute la articolele 23-26 și ca diferența obținută prin metoda de evaluare adoptată în temeiul prezentului articol să fie menționată separat în structură. În plus, articolele 34-42 se aplică *mutatis mutandis*.

(4) Dacă se aplică alineatul (1), următoarele informații trebuie menționate fie în bilanț, fie în anexa la structura financiară, separat pentru fiecare post din bilanț prevăzut în structurile prezentate la articolele 9 și 10, cu excepția stocurilor:

(a) valoarea, la data închiderii bilanțului, a evaluării efectuate în conformitate cu regula generală prevăzută la articolul 32 și valoarea cumulată a ajustărilor de valoare sau

(b) valoarea, la data închiderii bilanțului, a diferenței dintre evaluarea făcută în conformitate cu prezentul articol și rezultatul obținut prin aplicarea articolului 32 și, dacă este cazul, valoarea cumulată a ajustărilor suplimentare de valoare.

(5) Fără a aduce atingere articolului 52, în termen de șapte ani de la notificarea prezentei directive, la propunerea Comisiei, Consiliul examinează și, dacă este necesar, modifică prezentul articol ținând cont de tendințele economice și monetare din Comunitate.

Articolul 34

(1) (a) Dacă legislația internă permite includerea cheltuielilor de constituire în activ, acestea trebuie amortizate în termen de cel mult cinci ani;

(b) în cazul în care cheltuielile de constituire nu au fost integral amortizate, profitul nu se repartizează dacă cuantumul rezervelor disponibile pentru repartizare și al profitului reportat nu este cel puțin egal cu valoarea cheltuielilor de constituire care nu au fost încă amortizate.

(2) Elementele înregistrate la postul „Cheltuieli de constituire” trebuie explicate în anexa la situația financiară.

Articolul 35

(1) (a) Elementele de activ fix trebuie evaluate la prețul de achiziție sau la costul de producție, fără a aduce atingere literelor (b) și (c) de mai jos;

(b) prețul de achiziție sau costul de producție al elementelor de activ fix a căror utilizare este limitată în timp trebuie redus cu ajustările valorice calculate pentru amortizarea sistematică a valorii activelor în cauză pe parcursul duratei lor de utilizare;

▼B

(c) (aa) se pot face ajustări valorice pentru activele fixe financiare, astfel încât acestea din urmă să fie evaluate la valoarea inferioară care să le fie atribuită la data închiderii bilanțului;

(bb) activele fixe trebuie să facă obiectul unor ajustări valorice, indiferent dacă durata lor de utilizare este limitată sau nu, astfel încât acestea să fie evaluate la valoarea inferioară care le este atribuită la data închiderii bilanțului, dacă se estimează că reducerea valorii lor este permanentă;

(cc) ajustările valorice menționate la punctele (aa) și (bb) trebuie înregistrate în contul de profit și pierderi și menționate separat în anexa la situația financiară, dacă nu au fost înregistrate separat în contul de profit și pierderi;

(dd) evaluarea la valoarea inferioară, prevăzută la punctele (aa) și (bb), nu poate continua dacă motivele pentru care s-au făcut ajustările valorice nu mai sunt aplicabile;

(d) dacă activele fixe sunt supuse unor ajustări valorice excepționale în scopuri exclusiv fiscale, cuantumul și motivația ajustărilor trebuie menționate în anexa la situația financiară.

(2) Prețul de achiziție se calculează prin adăugarea cheltuielilor conexe la prețul de cumpărare.

(3) (a) Costul de producție se calculează prin adăugarea costurilor direct imputabile produsului în cauză la prețul de achiziție al materiilor prime și al consumabilelor;

(b) în costul de producție poate fi inclusă o fracțiune rezonabilă din costurile care sunt doar indirect imputabile produsului în cauză, în măsura în care aceste costuri se referă la perioada de fabricație.

(4) Dobânzile pentru capitalurile împrumutate pentru a finanța producția de active fixe poate fi inclusă în costurile de producție în măsura în care aceste dobânzi privesc perioada de fabricație. În acest caz, includerea dobânzii în cauză în activ trebuie menționată în anexa la situația financiară.

Articolul 36

Prin derogare de la articolul 35 alineatul (1) litera (c) punctul (cc), statele membre pot permite societăților de investiții în înțelesul articolului 5 alineatul (2) să compenseze direct ajustările valorice ale valorilor mobiliare direct cu capitalurile proprii. Sumele în cauză trebuie menționate separat în pasivul bilanțului.

Articolul 37

(1) Articolul 34 se aplică postului Costuri de dezvoltare și cercetare. Cu toate acestea, în cazuri excepționale statele membre pot permite derogări de la articolul 34 alineatul (1) litera (a). În acest caz, statele membre pot, de asemenea, prevedea derogări de la articolul 34 alineatul (1) litera (b). Astfel de derogări trebuie menționate și justificate în anexa la situația financiară.

(2) Articolul 34 alineatul (1) litera (a) se aplică postului „Fondul de comerț”. Statele membre pot cu toate acestea să permită societăților să amortizeze sistematic fondul de comerț într-o perioadă limitată de peste cinci ani, cu condiția ca perioada în cauză să nu depășească durata de utilizare a acestui activ și să fie menționată și justificată în anexa la situația financiară.

▼B

Articolul 38

Activele fixe corporale, materiile prime şi consumabilele care sunt permanent înlocuite şi a căror valoare globală este de o importanţă secundară pentru întreprindere pot fi înregistrate în activ la o valoare şi o cantitate fixe, dacă valoarea, cantitatea şi compoziţia acestora nu variază semnificativ.

Articolul 39

(1) (a) Activele circulante trebuie evaluate la preţul de achiziţie sau costul de producţie, fără a aduce atingere literelor (a) şi (b);

(b) activele circulante sunt supuse ajustărilor valorice cu scopul de a fi înregistrate la valoarea inferioară de piaţă sau, în împrejurări speciale, la o altă valoare inferioară care le este atribuită la data închiderii bilanţului;

(c) statele membre pot permite ajustări valorice excepţionale în cazul în care, în temeiul unei evaluări comerciale rezonabile, acestea sunt necesare pentru ca evaluarea acestor elemente să nu fie modificată în viitorul apropiat din cauza unor fluctuaţii valorice. Cuantumul acestor ajustări valorice trebuie menţionat separat în contul de profit şi pierderi sau în anexa la situaţia financiară;

(d) evaluarea la valoarea inferioară prevăzută la literele (b) şi (c) nu poate continua dacă motivele pentru care s-au făcut ajustările valorice nu mai sunt aplicabile;

(e) dacă activele circulante fac obiectul unor ajustări valorice excepţionale în scopuri exclusiv fiscale, cuantumul şi motivaţia ajustărilor valorice trebuie menţionate şi justificate în anexa la situaţia financiară.

(2) Se aplică definiţia preţului de achiziţie şi respectiv a costului de producţie, menţionate la articolul 35 alineatele (2) şi (3). Statele membre pot, de asemenea, să aplice articolul 35 alineatul (4). Costurile de distribuţie nu pot fi incluse în costurile de producţie.

Articolul 40

(1) Statele membre pot permite calcularea preţului de achiziţie sau a costului de producţie al stocurilor de bunuri din aceeaşi categorie şi al tuturor elementelor fungibile, inclusiv al investiţiilor, fie pe baza preţurilor medii ponderate, fie prin metoda „primul intrat, primul ieşit” (FIFO), metoda „ultimul intrat, primul ieşit” (LIFO) sau o metodă similară.

(2) Dacă evaluarea din bilanţ, după aplicarea metodelor de calcul precizate la alineatul (1), diferă semnificativ, la data închiderii bilanţului, de evaluarea efectuată pe baza ultimei valori de piaţă cunoscute înainte de data închiderii bilanţului, cuantumul total al diferenţei în cauză trebuie menţionat global pe categorii în anexa la situaţia financiară.

Articolul 41

(1) Dacă suma de rambursat în contul oricărei datorii este mai mare decât suma primită, diferenţa poate fi înregistrată ca activ. Ea trebuie menţionată separat în bilanţ sau în anexa la situaţia financiară.

▼B

(2) Cuantumul acestei diferențe trebuie amortizat anual în proporții rezonabile și până la data rambursării datoriei.

Articolul 42

▼M10

Cuantumul provizioanelor nu poate depăși ca valoare sumele necesare.

▼B

Provizioanele incluse în bilanț la postul „Alte provizioane” trebuie menționate în anexa la situația financiară, dacă sunt semnificative.

▼M8

SECȚIUNEA 7a

Evaluarea la valoarea reală

Articolul 42a

(1) Prin derogare de la dispozițiile articolului 32 și sub rezerva condițiilor menționate la alineatele (2)-(4) din prezentul articol, statele membre permit sau solicită evaluarea instrumentelor financiare, inclusiv cele derivate, la valoarea reală, pentru toate societățile comerciale sau orice categorii de societăți comerciale.

Această permisiune sau cerință poate fi limitată la conturile consolidate în înțelesul Directivei 83/349/CEE.

(2) În sensul prezentei directive, contractele pentru produse de bază care conferă oricăreia dintre părțile contractante dreptul de a se achita de obligații în numerar sau prin alte instrumente financiare se consideră a fi instrumente financiare derivate, cu excepția cazurilor în care:

(a) au fost încheiate și continuă să îndeplinească cerințele estimate ale societății de achiziții, vânzări sau utilizare;

(b) au fost inițial destinate unui astfel de scop și

(c) urmează a fi duse la îndeplinire prin livrarea respectivului produs de bază.

(3) Alineatul (1) se aplică numai elementelor de pasiv care sunt:

(a) considerate parte a portofoliului de negociere sau

(b) instrumente financiare derivate.

(4) Evaluarea în conformitate cu alineatul (1) nu se aplică:

(a) instrumentelor financiare nederivate ajunse la scadență;

(b) împrumuturilor și creanțelor eliberate de societate, care nu sunt considerate parte a portofoliului de negociere și

(c) participațiilor la filiale, întreprinderi asociate și întreprinderi mixte, instrumentelor de capital emise de societate, contractelor de contingentare într-o combinație de afaceri, precum și altor instrumente financiare posedând caracteristici speciale și care, în conformitate cu practica curentă, trebuie evaluate în mod diferit decât celelalte instrumente financiare.

▼M8

(5) Prin derogare de la dispozițiile articolului 32, în ceea ce privește orice element de activ sau de pasiv care poate fi considerat a fi element de acoperire în baza unui sistem de contabilitate la valoarea reală de acoperire sau anumite componente ale acestor active și pasive, statele membre pot permite evaluarea la suma specifică cerută în baza respectivului sistem.

▼M12

(5a) Prin derogare de la dispozițiile alineatelor (3) și (4), statele membre pot, în conformitate cu standardele internaționale de contabilitate adoptate în temeiul Regulamentului (CE) nr. 1725/2003 al Comisiei din 29 septembrie 2003 de adoptare a anumitor standarde internaționale de contabilitate, în conformitate cu Regulamentul (CE) nr. 1606/2002 al Parlamentului European și al Consiliului [1], astfel cum a fost modificat până la 5 septembrie 2006, să autorizeze sau să solicite evaluarea instrumentelor financiare împreună cu respectarea obligațiilor de publicitate aferente prevăzute de standardele internaționale de contabilitate adoptate în conformitate cu Regulamentul (CE) nr. 1606/2002 al Parlamentului European și al Consiliului din 19 iulie 2002 privind aplicarea standardelor internaționale de contabilitate [2].

▼M8

Articolul 42b

(1) Valoarea reală menționată la articolul 42a se determină în raport cu:

(a) valoarea de piață, pentru acele instrumente financiare pentru care poate fi ușor identificată o piață reprezentativă. Dacă nu se poate identifica o valoare de piață reprezentativă pentru un anumit instrument, ci numai pentru o componentă a respectivului instrument sau pentru un instrument similar, valoarea de piață poate fi derivată din cea a componentei sau a instrumentului similar sau

(b) o valoare determinată cu ajutorul unor modele și tehnici de evaluare general acceptate, pentru acele instrumente pentru care nu se poate identifica cu ușurință o piață reprezentativă. Astfel de modele și tehnici de evaluare asigură o estimare rezonabilă a valorii de piață.

(2) Acele instrumente financiare care nu pot fi măsurate în mod corespunzător cu ajutorul uneia dintre metodele menționate la alineatul (1) se măsoară în conformitate cu articolele 34-42.

Articolul 42c

(1) Fără a aduce atingere dispozițiilor articolului 31 alineatul (1) litera (c), dacă un instrument financiar este evaluat în conformitate cu articolul 42b, orice variație a valorii acestuia se introduce în contul de profit și pierderi. Cu toate acestea, o astfel de modificare se introduce direct în capitalul social, în rezervele la valoare reală, dacă:

(a) instrumentul evaluat este unul de acoperire în cadrul unui sistem de contabilitate de acoperire care permite ca modificarea integrală sau parțială a valorii să nu fie înregistrată în contul de profit și pierderi sau

(b) modificarea valorii este legată de diferența de raport de schimb înregistrată într-un instrument monetar care face parte din investiția netă a societății într-o altă entitate.

[1] JO L 261, 13.10.2003, p. 1. Regulament astfel cum a fost modificat ultima dată prin Regulamentul (CE) nr. 108/2006 (JO L 24, 27.1.2006, p. 1).
[2] JO L 243, 11.9.2002, p. 1.

▼M8

(2) Statele membre pot permite sau impune ca o modificare a valorii unui activ financiar disponibil pentru vânzare și care nu este un instrument financiar derivat să fie inclusă direct în capitalul social, în rezervele la valoare reală.

(3) Rezervele la valoare reală se modifică atunci când sumele alocate nu mai sunt necesare în vederea punerii în aplicare a alineatelor (1) și (2).

Articolul 42d

În cazul în care se utilizează evaluarea la valoare reală a instrumentelor financiare, anexa la situația financiară indică:

(a) principiile ipoteze ce stau la baza modelelor și tehnicilor de evaluare, dacă valorile reale au fost determinate în conformitate cu articolul 42b alineatul (1) litera (b);

(b) pe categorie de instrumente financiare, valoarea reală, modificările de valoare incluse direct în contul de profit și pierderi, precum și modificările incluse în rezervele la valoare reală;

(c) pentru fiecare categorie de instrumente financiare derivate, informații privind gradul și natura instrumentelor, în special principalele modalități și condiții care ar putea afecta suma, calendarul și gradul de certitudine a viitoarelor fluxuri de numerar; și

(d) un tabel reflectând evoluția rezervelor la valoare reală în decursul anului fiscal.

▼M10

Articolul 42e

Prin derogare de la articolul 32, statele membre pot autoriza sau obliga toate societățile comerciale, sau orice formă a acestora, să evalueze anumite categorii de active, altele decât instrumentele financiare prin trimitere la valoarea lor reală.

Această autorizație sau obligație se aplică numai conturilor consolidate în sensul Directivei 83/349/CEE.

Articolul 42f

Fără a aduce atingere articolului 31 alineatul (1) litera (c), statele membre pot autoriza sau obliga toate societățile comerciale, sau orice formă a acestora, să înscrie în contul de profit și pierderi, o schimbare a valorii indusă de evaluarea unui activ efectuată în conformitate cu articolul 42e.

▼B

SECȚIUNEA 8

Conținutul anexei la situația financiară

Articolul 43

(1) În plus față de informațiile prevăzute de alte dispoziții din prezenta directivă, anexa la situația financiară trebuie să cuprindă informații privind cel puțin următoarele:

1. metodele de evaluare aplicate pentru diferitele posturi din conturile anuale și metodele utilizate pentru calcularea ajustărilor valorice. Pentru elementele incluse în conturile anuale care sunt sau au

▼B

fost inițial exprimate în monede străine, trebuie menționate bazele de conversie utilizate pentru a le exprima în moneda locală;

2. denumirea și sediul social al tuturor întreprinderilor la care societatea comercială, fie direct, fie prin intermediul unei persoane acționând în nume propriu, dar în sarcina societății, deține cel puțin un procent din capital pe care statele membre nu îl pot stabili la peste 20 %, menționând fracțiunea din capital deținută, cuantumul capitalurilor proprii și rezultatul întreprinderii în cauză pentru ultimul exercițiu financiar pentru care s-au adoptat conturile anuale. Aceste informații pot fi omise dacă au doar o importanță neglijabilă, în înțelesul articolului 2 alineatul (3). Informațiile privind capitalurile proprii și rezultatele pot fi, de asemenea, omise, dacă întreprinderea în cauză nu își publică bilanțul, iar societatea deține, direct sau indirect, mai puțin de 50 % din capital;

▼M5

denumirea, sediul social și forma juridică a fiecăreia dintre întreprinderile la care societatea comercială sau firma este asociat cu răspundere nelimitată. Aceste informații pot fi omise, dacă prezintă doar o importanță neglijabilă pentru obiectivele articolului 2 alineatul (3);

▼B

3. numărul și valoarea nominală sau, în absența unei valori nominale, echivalentul contabil al acțiunilor subscrise în cursul exercițiului financiar în limitele unui capital autorizat, fără a aduce atingere, în ceea ce privește cuantumul capitalului, dispozițiilor articolului 2 alineatul (1) litera (e) din Directiva 68/151/CEE sau dispozițiilor articolului 2 litera (c) din Directiva 77/91/CEE;

4. dacă există mai multe categorii de acțiuni, numărul și valoarea nominală sau, în absența unei valori nominale, echivalentul contabil al acțiunilor din fiecare categorie;

5. existența oricăror certificare de participație, obligațiuni convertibile și titluri sau drepturi similare, indicând numărul acestora și extinderea drepturilor pe care le conferă;

6. sumele datorate de societate a căror durată reziduală depășește cinci ani, precum și cuantumul total al datoriilor societății acoperite cu garanții reale oferite de societate, indicând natura și forma garanțiilor. Aceste informații trebuie menționate separat pentru fiecare post privind datoriile, în conformitate cu structurile prevăzute la ►**M10** articolele 9, 10, și 10a ◄;

7. cuantumul total al oricăror angajamente financiare care nu sunt incluse în bilanț, în măsura în care aceste informații sunt utile pentru evaluarea situației financiare. Orice angajamente privind pensiile și întreprinderile afiliate trebuie precizate separat;

▼M12

7a. natura și obiectivul comercial al operațiunilor care nu sunt înscrise în bilanț, precum și impactul financiar al acelor operațiuni asupra societății, cu condiția ca riscurile sau beneficiile care decurg din aceste operațiuni să fie semnificative și în măsura în care divulgarea acestor riscuri sau beneficii este necesară pentru evaluarea situației financiare a societății.

Statele membre pot autoriza societățile menționate la articolul 27 să limiteze informațiile pe care trebuie să le divulge în temeiul prezentului punct la natura și obiectivul comercial al acestor operațiuni;

▼M12

7b. tranzacțiile efectuate de către societate cu părțile legate, inclusiv cuantumul acestor tranzacții, natura relațiilor cu partea legată, precum și orice altă informație despre tranzacții necesară pentru o evaluare a situației financiare a societății, în cazul în care aceste tranzacții sunt semnificative și nu au fost încheiate în condiții normale de piață. Informațiile cu privire la diferite tranzacții pot fi adunate în funcție de natura lor, cu excepția cazului în care sunt necesare informații separate pentru a înțelege efectele tranzacțiilor cu părți legate asupra situației financiare a societății.

Statele membre pot autoriza societățile menționate la articolul 27 să omită informațiile prevăzute de prezentul punct, cu excepția cazului în care aceste societăți fac parte dintr-un tip menționat la articolul 1 alineatul (1) din Directiva 77/91/CEE, caz în care statele membre pot limita divulgarea cel puțin la tranzacțiile încheiate direct sau indirect între:

(i) societate și acționarii săi majoritari;

și

(ii) societate și membrii organelor administrative, de conducere și de supraveghere.

Statele membre pot excepta tranzacțiile încheiate între doi sau mai mulți membri ai unui grup cu condiția ca filialele care sunt parte la tranzacție să fie deținute în totalitate de un astfel de membru.

Termenul „parte legată” are același înțeles ca în standardele internaționale de contabilitate adoptate în conformitate cu Regulamentul (CE) nr. 1606/2002.

▼B

8. defalcarea cuantumului net al cifrei de afaceri, în înțelesul articolului 28, pe categorii de activități și pe piețe geografice, în măsura în care, ținând cont de organizarea activităților ordinare ale societății de vânzare de produse și de furnizare de servicii, categoriile și piețele în cauză diferă substanțial între ele;

9. numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar, defalcat pe categorii de personal și, dacă nu sunt menționate separat în contul de profit și pierderi, costurile cu personalul pentru exercițiul financiar în cauză, defalcate în conformitate cu articolul 23 alineatul (6);

10. măsura în care calcularea rezultatului exercițiului financiar a fost afectată de evaluarea elementelor care a fost efectuată, prin derogare de la principiile enunțate la ►M8 articolele 31 și 34-42c ◄, în cursul exercițiului financiar în cauză sau într-un exercițiu anterior în vederea obținerii unei relaxări fiscale. Dacă o astfel de evaluare influențează semnificativ sarcina fiscală ulterioară, trebuie furnizate detalii;

11. diferența între sarcina fiscală imputată pentru exercițiul financiar în cauză și pentru exercițiile financiare anterioare și sarcina fiscală deja plătită sau de plată pentru aceste exerciții, cu condiția ca diferența să fie semnificativă pentru sarcina fiscală ulterioară. Această sumă poate fi, de asemenea, menționată cumulat în bilanț, într-un post separat cu o denumire corespunzătoare;

▼B

12. cuantumul remunerațiilor alocate pentru exercițiul financiar în cauză membrilor organelor administrative, de conducere și de supraveghere pentru responsabilitățile lor, precum și orice angajamente generate de sau asumate în ceea ce privește pensiile de vechime acordate foștilor membri ai acestor organe. Aceste informații trebuie furnizate global pentru fiecare categorie;

13. cuantumul avansurilor și creditelor acordate membrilor organelor administrative, de conducere și de supraveghere, indicând rata dobânzii, principalele condiții și sumele eventual rambursate, precum și angajamentele asumate în sarcina acestora prin garanții de orice fel, indicând cuantumul total pentru fiecare categorie;

▼M8

14. Dacă evaluarea la valoare reală a instrumentelor financiare nu a fost aplicată în conformitate cu secțiunea 7a:

(a) pentru fiecare categorie de instrumente financiare derivate:

(i) valoarea reală a instrumentelor, dacă această valoare poate fi determinată prin una din metodele prevăzute la articolul 42b alineatul (1);

(ii) informații privind gradul și natura instrumentelor și

(b) pentru activele financiare fixe care intră sub incidența articolului 42a, incluse la o sumă care depășește valoarea lor reală și fără a se fi recurs la opțiunea de a opera o modificare a valorii în conformitate cu articolul 35 alineatul (1) litera (c) punctul (aa):

(i) valoarea contabilă și valoarea reală fie a activelor individuale, fie a grupurilor respective de active individuale;

(ii) motivele pentru care nu a fost redusă valoarea contabilă, inclusiv natura elementelor care justifică opinia că valoarea contabilă va fi recuperată;

▼M11

15. separat, cuantumul total al onorariilor percepute pentru exercițiul financiar de către auditorul legal sau firma de audit pentru auditul legal al conturilor anuale, cuantumul total al onorariilor percepute pentru alte servicii de asigurare, cuantumul total al onorariilor percepute pentru servicii de consultanță fiscală și cuantumul total al onorariilor percepute pentru alte servicii care nu sunt de audit.

Statele membre pot prevedea că această cerință nu se aplică atunci când societatea comercială este inclusă în conturile consolidate care trebuie întocmite în temeiul articolului 1 din Directiva 83/349/CEE, cu condiția ca aceste informații să fie furnizate în anexa la conturile consolidate.

▼B

(2) Până la o coordonare ulterioară, statele membre pot să nu aplice alineatul (1) punctul 2 holdingurilor financiare în înțelesul articolului 5 alineatul (3).

▼M4

(3) Statele membre pot să renunțe la cerința de a furniza informațiile menționate la alineatul (1) punctul 12, dacă informațiile în cauză fac posibilă identificarea situației unui anumit membru al unui astfel de organ.

▼M4

Articolul 44

▼M11

(1) Statele membre pot permite societăților comerciale menționate la articolul 11 să întocmească anexe prescurtate cu privire la conturile lor, fără informațiile prevăzute la articolul 43 alineatul (1) punctele 5-12, punctul 14 litera (a) și punctul 15. Cu toate acestea, anexa trebuie să indice global informațiile menționate la articolul 43 alineatul (1) punctul 6 pentru toate pozițiile respective.

▼M4

(2) Statele membre pot să permită exonerarea societăților menționate la alineatul (1) de obligația de a menționa în anexa la situația financiară informațiile prevăzute la articolul 15 alineatul (3) litera (a) și la alineatul (4), la articolele 18, 21 și articolul 29 alineatul (2), la articolul 30 al doilea paragraf, la articolul 34 alineatul (2), la articolul 40 alineatul (2) și la articolul 42 al doilea paragraf.

(3) Se aplică articolul 12.

▼B

Articolul 45

(1) Statele membre pot permite ca informațiile prevăzute la articolul 43 alineatul (1) punctul 2:

(a) să fie publicate sub forma unei declarații depuse în conformitate cu articolul 3 alineatele (1) și (2) din Directiva 68/151/CEE; acest lucru trebuie menționat în anexa la situația financiară;

(b) să fie omise, dacă prin natura lor pot prejudicia grav oricare dintre întreprinderile menționate la articolul 43 alineatul (1) punctul 2. Statele membre pot supune astfel de omisiuni autorizării prealabile a unei autorități administrative sau judecătorești. Orice astfel de omisiune trebuie menționată în anexa la situația financiară.

▼M11

(2) Alineatul (1) litera (b) se aplică, de asemenea, pentru informațiile prevăzute la articolul 43 alineatul (1) punctul 8.

►M14 Statele membre pot permite societăților comerciale menționate la articolul 27 să omită prezentarea informațiilor prevăzute la articolul 34 alineatul (2) și la articolul 43 alineatul (1) punctul 8. ◄ Statele membre pot permite, de asemenea, societăților comerciale menționate la articolul 27 să omită informațiile prevăzute la articolul 43 alineatul (1) punctul 15, cu condiția ca aceste informații să fie transmise sistemului de supraveghere publică menționat la articolul 32 din Directiva 2006/43/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 17 mai 2006 privind auditul legal al conturilor anuale și al conturilor consolidate ([1]) atunci când acest lucru este solicitat de un astfel de sistem de supraveghere publică.

▼B

SECȚIUNEA 9

Conținutul raportului de gestiune

Articolul 46

▼M10

(1) (a) Raportul de gestiune conține cel puțin o analiză fidelă a evoluției activităților, rezultatelor și situației societății, precum și o descriere a principalelor riscuri și incertitudini cu care se confruntă aceasta.

([1]) JO L 157, 9.6.2006, p. 87.

▼M10

Aceasta este o analiză echilibrată și exhaustivă a evoluției activităților, rezultatelor și situației societății, în raport cu volumul și complexitatea acestor activități.

(b) În măsura în care este necesar pentru înțelegerea evoluției activităților, rezultatelor și situației societății, analiza conține indicatori cheie ai performanței de natură financiară și, după caz, de natură nefinanciară legată de activitatea specifică a societății, în special informații legate de chestiunile de mediu și de personal.

(c) În cadrul analizei, raportul de gestiune conține, după caz, trimiteri la sumele indicate în conturile anuale și explicații suplimentare aferente acestora.

▼B

(2) Raportul indică de asemenea:

(a) orice evenimente importante survenite după închiderea exercițiului financiar;

(b) evoluția previzibilă a societății;

(c) activitățile din domeniul cercetării și dezvoltării;

(d) în ceea ce privește achizițiile de acțiuni proprii, informațiile prevăzute la articolul 22 alineatul (2) din Directiva 77/91/CEE;

▼M3

(e) existența unor sucursale ale societății comerciale;

▼M8

(f) în ceea ce privește modul în care societatea comercială a utilizat instrumentele financiare și dacă sunt relevante pentru evaluarea activului, pasivului, a situației financiare și a profitului sau pierderilor;

— obiectivele și politicile societății în materie de management al riscurilor financiare, inclusiv politica de acoperire a fiecărei categorii principale de tranzacții preconizate pentru care se utilizează contabilitatea de acoperire și

— gradul de expunere a societății la riscuri legate de prețuri, credite, lichidități și de fluxul de numerar.

▼M4

(3) Statele membre pot să renunțe la obligația impusă societăților care intră sub incidența articolului 11 de a elabora raportul anual, cu condiția ca în anexa la situația financiară să fie reluate informațiile menționate la articolul 22 alineatul (2) din Directiva 77/91/CEE privind achiziționarea de către o societate comercială a acțiunilor proprii.

▼M10

(4) Statele membre au opțiunea de a acorda societăților prevăzute la articolul 27 o derogare de la obligația prevăzută la alineatul (1) litera (b), în privința informațiilor de natură nefinanciară.

▼M12

Articolul 46a

(1) O societate ale cărei titluri de valoare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată în sensul articolului 4 alineatul (1) punctul 14 din Directiva 2004/39/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 21 aprilie 2004 privind piețele instrumentelor financiare ([1]) include o declarație privind guvernarea corporativă în

([1]) JO L 145, 30.4.2004, p. 1.

▼M12

raportul său de gestiune. Această declarație formează o secțiune specifică a raportului de gestiune și conține cel puțin următoarele informații:

(a) o trimitere la:

(i) codul de guvernare corporativă sub incidența căruia intră societatea

și/sau

(ii) codul de guvernare corporativă pe care societatea poate decide să îl aplice în mod voluntar

și/sau

(iii) toate informațiile relevante cu privire la practicile de guvernare corporativă aplicate în afara cerințelor dreptului intern.

Atunci când se aplică punctele (i) și (ii), societatea indică, de asemenea, unde textele relevante sunt puse la dispoziția publicului. Atunci când se aplică punctul (iii), societatea pune la dispoziția publicului practicile sale în materie de guvernare corporativă.

(b) în măsura în care o societate, potrivit legislației interne, derogă de la unul dintre codurile de guvernare corporativă menționate la litera (a) punctele (i) sau (ii), societatea indică părțile codului de guvernare corporativă de la care derogă și motivele acestei derogări. În cazul în care societatea a decis să nu aplice nici una din dispozițiile unui cod de guvernare corporativă menționat la litera (a) punctele (i) sau (ii), societatea explică motivele acestei decizii;

(c) o descriere a principalelor caracteristici ale sistemelor de control intern și de gestionare a riscului ale societății în cadrul procesului de raportare financiară;

(d) informațiile cerute de articolul 10 alineatul (1) literele (c), (d), (f), (h) și (i) din Directiva 2004/25/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 21 aprilie 2004 privind ofertele publice de cumpărare ([1]), atunci când societatea intră sub incidența acestei directive;

(e) cu excepția cazului în care informațiile sunt prevăzute în totalitate în actele cu putere de lege și normele administrative interne, modul de funcționare și principalele competențe ale adunării generale a acționarilor, precum și o descriere a drepturilor acționarilor și a modalităților de exercitare a acestor drepturi;

(f) compunerea și modul de funcționare a organelor administrative, de conducere și de supraveghere și a comitetelor lor.

(2) Statele membre pot autoriza ca informațiile cerute de prezentul articol să figureze într-un raport separat publicat împreună cu raportul de gestiune, astfel cum se indică la articolul 47, sau ca o trimitere din raportul de gestiune care indică adresa paginii de Internet a societății unde documentul este pus la dispoziția publicului. În cazul unui raport separat, declarația privind conducerea întreprinderii poate conține o trimitere la raportul de gestiune în care sunt divulgate informațiile cerute de alineatul (1) litera (d). Articolul 51 alineatul (1) al doilea paragraf se aplică dispozițiilor alineatului (1) literele (c) și (d) din prezentului articol. Pentru celelalte informații, auditorul legal verifică dacă declarația privind guvernare corporativă a fost întocmită și publicată.

([1]) JO L 142, 30.4.2004, p. 12.

▼M12

(3) Statele membre pot excepta societățile care au emis numai alte titluri decât acțiuni admise la tranzacționare pe o piață reglementată, în sensul articolului 4 alineatul (1) punctul (14) din Directiva 2004/39/CE a Parlamentului European și a Consiliului, de la aplicarea dispozițiilor alineatului (1) literele (a), (b), (e) și (f), cu excepția cazului în care aceste societăți au emis acțiuni care sunt tranzacționate în cadrul unui sistem de tranzacționare multilateral, în sensul articolului 4 alineatul (1) punctul 15 din Directiva 2004/39/CE.

▼B

SECȚIUNEA 10

Publicitatea

Articolul 47

(1) Conturile anuale aprobate periodic și raportul de gestiune, precum și raportul întocmit de persoana răspunzătoare de auditarea conturilor, fac obiectul unei publicități efectuate în conformitate cu procedura prevăzută de legislația fiecărui stat membru în conformitate cu articolul 3 din Directiva 68/151/CEE.

Legislația unui stat membru poate permite, cu toate acestea, ca raportul de gestiune să nu facă obiectul publicității menționate anterior. În acest caz, raportul de gestiune este pus la dispoziția publicului la sediul societății comerciale din statul membru în cauză. ►M1 Trebuie să fie posibilă obținerea la cerere a unei copii integrale sau parțiale a oricărui astfel de raport. Prețul unei astfel de copii nu trebuie să depășească costurile sale administrative. ◄

▼M5

(1a) Statul membru sub jurisdicția căruia se află societatea comercială menționată la articolul 1 alineatul (1) al doilea și al treilea paragraf (societatea în cauză) pot scuti entitatea în cauză de publicarea situației sale financiare în conformitate cu articolul 3 din Directiva 68/151/CEE, cu condiția ca respectiva situație financiară să fie pusă la dispoziția publicului la sediul societății, dacă:

(a) toți asociații cu răspundere nelimitată ai entității în cauză sunt societăți comerciale menționate la articolul 1 alineatul (1) primul paragraf, reglementate prin legislațiile statelor membre, altele decât statul membru a cărui legislație reglementează entitatea în cauză și nici una dintre societățile respective nu publică situația financiară a societății în cauză împreună cu situația sa financiară sau

(b) toți asociații cu răspundere nelimitată sunt societăți comerciale care nu intră sub incidența legislației unui stat membru, dar a căror formă juridică este comparabilă cu cele menționate în Directiva 68/151/CEE.

Trebuie să fie posibilă obținerea, la cerere, a unor copii ale situației financiare. Prețul unei astfel de copii nu trebuie să depășească costurile sale administrative. Trebuie prevăzute sancțiuni corespunzătoare pentru neîndeplinirea obligației de publicitate impusă în prezentul alineat.

▼B

(2) Prin derogare de la alineatul (1), statele membre pot permite societăților menționate la articolul 11 să publice:

(a) un bilanț prescurtat conținând doar posturile precedate de litere și cifre romane, prevăzute la articolele 9 și 10, menționând separat informațiile cerute între paranteze la postul D II din activ și la postul C din pasiv din articolul 9 și la postul D II din articolul 10, dar ca total pentru toate posturile în cauză;

▼M4

(b) o anexă prescurtată la situația financiară în conformitate cu articolul 44.

▼B

Se aplică articolul 12.

În plus, statele membre pot scuti societățile în cauză de obligația de a-și publica contul de profit și pierderi, raportul de gestiune, precum și raportul întocmit de persoanele răspunzătoare de auditarea conturilor.

(3) Statele membre pot permite societăților menționate la articolul 27 să publice:

(a) un bilanț prescurtat care să includă doar posturile precedate de litere și cifre romane din articolele 9 și 10, indicând separat, fie în bilanț, fie în anexa la situația financiară:

— posturile C I 3, C II 1, 2, 3 și 4, C III 1, 2, 3, 4 și 7, D II 2, 3 și 6, D III 1 și 2 din activ și C 1, 2, 6, 7 și 9 din pasiv de la articolul 9;

— C I 3, C II 1, 2, 3 și 4, C III 1, 2, 3, 4 și 7, D II 2, 3 și 6, D III 1 și 2, F 1, 2, 6, 7 și 9 și I 1, 2, 6, 7 și 9 din articolul 10;

— informațiile solicitate între paranteze la postul D II din activ și C din pasiv din articolul 9, ca total pentru toate posturile în cauză și separat pentru D II 2 și 3 din activ și C 1, 2, 6, 7 și 9 din pasiv;

— informațiile solicitate între paranteze la postul D II din articolul 10, ca total pentru toate posturile în cauză și separat pentru D II 2 și 3;

(b) o anexă prescurtată, fără informațiile solicitate prin articolul 43 alineatul (1) punctele 5, 6, 8, 10 și 11. Cu toate acestea, anexa trebuie să precizeze informațiile prevăzute la articolul 43 alineatul (1) punctul 6 ca total pentru toate elementele în cauză.

Prezentul alineat nu aduce atingere alineatului (1) în ceea ce privește contul de profit și pierderi, raportul de gestiune, precum și raportul întocmit de persoana răspunzătoare de auditarea conturilor.

Se aplică articolul 12.

Articolul 48

Dacă raportul de gestiune și conturile anuale sunt publicate integral, ele trebuie reproduse în forma și conținutul pe baza cărora persoana răspunzătoare de auditarea conturilor și-a întocmit raportul. Ele trebuie însoțite de textul complet al atestării. ►M10 ———— ◄

Articolul 49

În cazul în care conturile anuale nu sunt publicate integral, trebuie să se indice faptul că versiunea publicată este prescurtată și trebuie să se facă trimitere la registrul la care au fost depuse conturile, în conformitate cu articolul 47 alineatul (1). În cazul în care conturile nu au fost încă depuse, acest lucru trebuie menționat. ►M10 Raportul persoanei (persoanelor) responsabile cu auditarea anuală a conturilor (denumite în continuare „auditori financiari”) nu însoțește această publicație, însă acesta se menționează în cazul în care s-a emis o opinie de audit fără rezerve, o opinie de audit cu rezerve sau o opinie de audit contrară, sau în cazul în care auditorii financiari s-au aflat în imposibilitatea de a emite o opinie de audit. În afară de aceasta, se menționează dacă s-a făcut trimitere la o chestiune anume asupra căreia auditorii financiari au atras în mod special atenția, fără a include o rezervă în opinia de audit. ◄

▼B

Articolul 50

Următoarele trebuie publicate împreună cu conturile anuale, folosind aceleași modalități:

— propunerea de repartizare a rezultatelor;

— repartizarea rezultatelor,

dacă aceste elemente nu apar în conturile anuale.

▼M4

Articolul 50a

Conturile anuale pot fi publicate în moneda în care au fost elaborate și în ECU, utilizând rata de schimb de la data închiderii bilanțului. Rata în cauză este menționată în anexa la situația financiară.

▼M12

SECȚIUNEA 10A

Obligația și răspunderea pentru întocmirea și publicarea conturilor anuale și a raportului de gestiune

Articolul 50b

Statele membre se asigură că membrii organelor administrative, de conducere și de supraveghere ale societății au obligația colectivă de a se asigura că întocmirea și publicarea conturilor anuale, a raportului de gestiune și, atunci când aceasta se publică separat, a declarației privind guvernare corporativă care trebuie furnizată în conformitate cu articolul 46a din prezenta directivă, sunt conforme cerințelor prezentei directive și, după caz, standardelor internaționale de contabilitate adoptate în conformitate cu Regulamentul (CE) nr. 1606/2002. Aceste organe acționează în cadrul competențelor care le revin în temeiul dreptului intern.

Articolul 50c

Statele membre se asigură că dispozițiile actelor cu putere de lege și ale actelor administrative cu privire la răspundere se aplică membrilor organelor administrative, de conducere și de supraveghere menționate la articolul 50b, cel puțin față de societate, pentru încălcarea obligației menționate la articolul 50b.

▼B

SECȚIUNEA 11

Auditarea

Articolul 51

▼M10

(1) Conturile anuale ale societăților se auditează de către una sau mai multe persoane autorizate de statele membre să efectueze auditul financiar, în conformitate cu cea de-a opta Directivă 84/253/CEE a Consiliului din 10 aprilie 1984 privind autorizarea persoanelor responsabile pentru controlul legal al documentelor contabile ([1]).

([1]) JO L 126, 12.5.1984, p. 20.

▼M10

Auditorii financiari exprimă o opinie care indică dacă raportul de gestiune este sau nu în concordanță cu conturile anuale pentru același exercițiu financiar.

▼B

(2) Statele membre pot exonera societățile menționate la articolul 11 de obligația impusă prin alineatul (1).

Se aplică articolul 12.

(3) În cazul prevăzut la alineatul (2), statele membre introduc prin legislația lor sancțiuni corespunzătoare pentru cazurile în care conturile anuale sau rapoartele de gestiune ale societăților în cauză nu sunt întocmite în conformitate cu cerințele prezentei directive.

▼M10

Articolul 51a

(1) Raportul auditorilor financiari include următoarele elemente:

(a) o introducere, care include cel puțin identificarea conturilor anuale care au făcut obiectul auditului financiar, precum și cadrul de prezentare care a fost aplicat la întocmirea acestora;

(b) o descriere a domeniului de aplicare a auditului financiar, care conține cel puțin indicarea standardelor de audit în conformitate cu care s-a efectuat auditul financiar;

(c) o opinie de audit care exprimă clar opinia auditorilor financiari în privința fidelității imaginii oferite de conturile anuale și în privința conformității acestor conturi cu cadrul de prezentare reținut și, după caz, în privința respectării cerințelor legale aplicabile. Aceasta poate lua forma unei opinii de audit fără rezerve, unei opinii de audit cu rezerve sau unei opinii de audit contrare, sau, în cazul în care auditorii financiari s-au aflat în imposibilitatea de a exprima o opinie de audit, imposibilitatea exprimării unei opinii de audit.

(d) o trimitere la orice aspecte asupra cărora auditorii financiari atrag în mod special atenția, fără ca opinia de audit să fie cu rezerve;

(e) o opinie care să indice dacă raportul de gestiune este sau nu în concordanță cu conturile anuale pentru același exercițiu financiar.

(2) Raportul se semnează și se datează de către auditorii financiari.

▼B

SECȚIUNEA 12

Dispoziții finale

Articolul 52

(1) Se instituie pe lângă Comisie un comitet de contact, având ca misiune:

(a) să faciliteze, fără a aduce atingere dispozițiilor articolelor 169 și 170 din tratat, aplicarea armonizată a prezentei directive prin reuniuni periodice privind în special probleme practice apărute în legătură cu aplicarea sa;

(b) să consilieze Comisia, dacă este necesar, cu privire la adăugirile și modificările aduse prezentei directive.

▼B

(2) Comitetul de contact este format din reprezentați ai statelor membre și reprezentanți ai Comisiei. Președinția este asigurată de un reprezentant al Comisiei. Serviciile Comisiei asigură secretariatul comitetului.

(3) Comitetul este convocat de președinte, fie la inițiativa acestuia, fie la cererea unuia dintre membrii săi.

Articolul 53

▼M10

_____

▼B

(2) La fiecare cinci ani, Consiliul, hotărând la propunerea Comisiei, examinează și, dacă este necesar, revizuiește sumele exprimate în unități de cont europene în prezenta directivă, ținând cont de tendințele economice și monetare din Comunitate.

▼M15

Articolul 53a

Statele membre nu acordă derogările prevăzute la articolele 1a, 11, 27, la articolul 43 alineatul (1) punctele 7a și 7b și la articolele 46, 47 și 51 în cazul societăților ale căror titluri de valoare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată în sensul articolului 4 alineatul (1) punctul 14 din Directiva 2004/39/CE.

▼M3

_____

▼B

Articolul 55

(1) Statele membre pun în aplicare actele cu putere de lege și actele administrative necesare pentru aducerea la îndeplinire a prezentei directive în termen de doi ani de la notificarea acesteia. Statele membre informează de îndată Comisia cu privire la aceasta.

(2) Statele membre pot să prevadă că dispozițiile menționate la alineatul (1) nu se aplică decât după 18 luni de la expirarea termenului menționat la alineatul menționat.

Termenul de 18 luni poate fi, cu toate acestea, extins la cinci ani:

(a) în cazul „unregistered companies” din Regatul Unit și Irlanda;

(b) pentru aplicarea articolelor 9 și 10 și a articolelor 23-26 privind structura bilanțului și a contului de profit și pierderi, dacă statul membru a pus în aplicare alte structuri pentru documentele în cauză cu cel mult trei ani înainte de notificarea prezentei directive;

(c) pentru aplicarea dispozițiilor prezentei directive în ceea ce privește calculul și menționarea în bilanț a amortizării aferente elementelor de patrimoniu care țin de posturile de activ C II 2 și 3 din articolul 9 și C II 2 și 3 din articolul 10;

(d) pentru aplicarea articolului 47 alineatul (1) din prezenta directivă, cu excepția societăților care sunt deja supuse obligației de publicitate în temeiul articolului 2 alineatul (1) litera (f) din Directiva 68/151/CEE. În acest caz, articolul 47 alineatul (1) paragraful al doilea din prezenta directivă se aplică conturilor anuale și raportului întocmit de persoana răspunzătoare de auditarea conturilor;

▼B

(e) pentru aplicarea articolului 51 alineatul (1) din prezenta directivă.

Mai mult, acest termen de 18 luni poate fi extins la opt ani pentru societățile al căror obiect principal de activitate este transportul naval și care erau constituite la intrarea în vigoare a dispozițiilor prevăzute la alineatul (1).

(3) Comisiei îi sunt comunicate de statele membre textele principalelor dispoziții de drept intern pe care le adoptă în domeniul reglementat de prezenta directivă.

▼M1

Articolul 56

(1) Obligația de a indica în conturile anuale posturile prevăzute la ►M10 articolele 9, 10, 10a ◄ și 23-26 privind întreprinderile afiliate în înțelesul articolului 41 din Directiva 83/349/CEE și obligația de a furniza informații privind întreprinderile în cauză în conformitate cu articolul 13 alineatul (2), articolul 14 și articolul 43 alineatul (1) punctul 7 intră în vigoare de la data indicată la articolul 49 alineatul (2) din directiva în cauză.

(2) Anexa la situația financiară trebuie să includă de asemenea:

(a) denumirea și sediul întreprinderii care întocmește conturile consolidate ale celui mai mare grup de întreprinderi din care societatea face parte în calitate de filială;

(b) denumirea și sediul întreprinderii care întocmește conturile consolidate ale celui mai mic grup de întreprinderi din care societatea face parte în calitate de filială și care este, de asemenea, inclusă în grupul de întreprinderi menționat la litera (a);

(c) locul de unde pot fi obținute copii ale conturilor consolidate menționate la literele (a) și (b), dacă acestea sunt disponibile.

Articolul 57

Fără a aduce atingere dispozițiilor Directivelor 68/151/CEE și 77/91/CEE, statele membre pot să nu aplice dispozițiile prezentei directive privind conținutul, auditarea și publicitatea conturilor anuale societăților care intră sub incidența dreptului lor intern și care sunt filiale în înțelesul Directivei 83/349/CEE, dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:

(a) întreprinderea-mamă intră sub incidența legislației unui stat membru;

(b) toți acționarii sau asociații filialei s-au declarat de acord cu exonerarea de obligația în cauză; această declarație trebuie făcută pentru fiecare exercițiu financiar;

(c) întreprinderea-mamă a declarat că garantează angajamentele asumate de filială;

(d) declarațiile menționate la literele (b) și (c) fac obiectul unei publicități efectuate de filială în modul prevăzut de legislația statului membru în conformitate cu articolul 3 din Directiva 68/151/CEE;

(e) filiala este inclusă în conturile consolidate întocmite de întreprinderea-mamă în conformitate cu Directiva 83/349/CEE;

(f) exonerarea menționată anterior este indicată în anexa la conturile consolidate întocmite de întreprinderea-mamă;

▼M1

(g) conturile consolidate menționate la litera (e), raportul anual consolidat și raportul întocmit de persoana responsabilă pentru auditarea conturilor respective fac obiectul unei publicități efectuate de filială în modul prevăzut de legislația statului membru, în conformitate cu articolul 3 din Directiva 68/151/CEE.

▼M5

Articolul 57a

(1) Statele membre pot să impună societăților comerciale menționate la articolul 1 alineatul (1) primul paragraf care intră sub incidența legislațiilor lor și care sunt asociați cu răspundere nelimitată ai oricărei societăți comerciale sau firme menționate la articolul 1 alineatul (1) al doilea și al treilea paragraf (entitatea în cauză) să întocmească, să auditeze și să publice, împreună cu propria situație financiară și în conformitate cu prezenta directivă, situația financiară a societății în cauză.

În acest caz, cerințele din prezenta directivă nu se aplică entității în cauză.

(2) Statele membre pot să nu aplice cerințele din prezenta directivă societății în cauză dacă:

(a) situația financiară a acestei societăți este întocmită, auditată și publicată în conformitate cu dispozițiile prezentei directive de către o societate comercială care este asociat cu răspundere nelimitată al societății și care intră sub incidența legislației unui alt stat membru;

(b) societatea în cauză este inclusă în conturile consolidate întocmite, auditate și publicate în conformitate cu Directiva 83/349/CEE de către un asociat cu răspundere nelimitată sau dacă societatea în cauză este inclusă în conturile consolidate ale unui ansamblu mai mare de întreprinderi, întocmite, auditate și publicate în conformitate cu Directiva 83/349/CEE a Consiliului de către o întreprindere-mamă care intră sub incidența legislației unui stat membru. Exonerarea trebuie menționată în anexa la conturile consolidate.

(3) În aceste cazuri, societatea în cauză trebuie să dezvăluie oricui solicită acest lucru denumirea entității care publică situația financiară.

▼M1

Articolul 58

Statele membre pot să nu aplice dispozițiile prezentei directive privind auditarea și publicitatea contului de profit și pierderi societăților care intră sub incidența dreptului lor intern și care sunt întreprinderi-mamă în înțelesul Directivei 83/349/CEE, dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:

(a) întreprinderea-mamă întocmește conturi consolidate în conformitate cu Directiva 83/349/CEE și este inclusă în conturile consolidate;

(b) exonerarea menționată anterior este indicată în anexa la conturile anuale ale întreprinderii-mamă;

(c) exonerarea menționată anterior este indicată în anexa la conturile consolidate întocmite de întreprinderea-mamă;

(d) rezultatul exercițiului societății mamă, calculat în conformitate cu prezenta directivă, figurează în bilanțul societății mamă.

▼**M1**

Articolul 59

(1) Statele membre pot să impună sau să permită ca participările, în înțelesul articolului 17, la capitalul unor întreprinderi a căror funcționare și politică financiară sunt influențate semnificativ să fie înregistrate în bilanț, în conformitate cu alineatele (2)-(9), ca sub-posturi la posturile „participări la întreprinderi afiliate” sau „participări”, după caz. Se consideră că o întreprindere exercită o influență semnificativă asupra altei întreprinderi, dacă deține cel puțin 20 % din drepturile de vot ale acționarilor sau asociaților întreprinderii în cauză. Se aplică articolul 2 din Directiva 83/349/CEE.

(2) Când prezentul articol se aplică pentru prima dată unei participări reglementate prin alineatul (1), participarea în cauză este înregistrată în bilanț:

(a) fie la valoarea sa contabilă calculată în conformitate cu ►**M8** secțiunea 7 sau 7a ◄. Diferența dintre valoarea respectivă și cuantumul corespunzător fracțiunii din capitalurile proprii reprezentate de participarea în cauză este precizată separat în bilanț sau în anexa la situația financiară anuală. Diferența se calculează la data la care metoda în cauză este aplicată pentru prima dată;

(b) fie la valoarea corespunzătoare fracțiunii din capitalurile proprii reprezentată de participarea în cauză. Diferența dintre valoarea respectivă și valoarea contabilă evaluată în conformitate cu ►**M8** secțiunea 7 sau 7a ◄ este menționată separat în bilanț sau în anexa la situația financiară. Diferența se calculează la data la care metoda în cauză este aplicată pentru prima dată;

(c) statele membre pot impune aplicarea uneia sau alteia dintre literele (a) și (b). Bilanțul sau anexa la situația financiară anuală trebuie să indice dacă s-au utilizat dispozițiile de la litera (a) sau cele de la litera (b);

(d) în plus, în aplicarea dispozițiilor de la literele (a) și (b), statele membre pot să impună sau să permită calcularea diferenței la data achiziționării participării menționate la alineatul (1) sau, dacă achiziția a avut loc în două sau mai multe etape, la data la care acțiunile sau părțile sociale deținute au devenit o participare în înțelesul alineatului (1).

(3) Dacă elementele activului și pasivului unei întreprinderi la care deține o participare în înțelesul alineatului (1) au fost evaluate prin alte metode decât cele utilizate de societate pentru întocmirea conturilor anuale, acestea pot fi reevaluate, pentru calculul diferenței menționate la alineatul (2) litera (a) sau (b), prin metodele utilizate de societate la întocmirea conturilor anuale. Dacă nu s-a efectuat o astfel de reevaluare, acest lucru trebuie menționat în anexa la situația financiară. Statele membre pot impune o astfel de reevaluare.

(4) Valoarea contabilă menționată la alineatul (2) litera (a) sau valoarea corespunzătoare fracțiunii din capitalurile proprii, menționată la alineatul (2) litera (b), se majorează sau se reduc cu valoarea variației din cursul exercițiului financiar a fracțiunii din capitalurile proprii reprezentate de participarea în cauză; se reduce, de asemenea, cu valoarea dividendelor pentru participarea în cauză.

(5) În măsura în care diferența pozitivă menționată la alineatul (2) litera (a) sau litera (b) nu poate fi inclusă într-o categorie de active sau pasive, aceasta este tratată în conformitate cu normele aplicabile postului „fonduri de comerț”.

▼M1

(6) (a) Fracțiunea din rezultate care poate fi atribuită unor participări în înțelesul alineatului (1) se înregistrează în contul de profit și pierderi într-un post separat, intitulat corespunzător;

(b) dacă suma în cauză depășește cuantumul dividendelor deja primite sau a căror plată poate fi solicitată, cuantumul diferenței trebuie inclus într-o rezervă care nu poate fi distribuită acționarilor;

(c) statele membre pot să impună sau să permită ca fracțiunea din rezultate care poate fi atribuită unor participări în înțelesul alineatului (1) să fie înregistrată în contul de profit și pierderi până la concurența dividendelor deja primite sau a căror plată poate fi solicitată.

(7) Eliminările prevăzute la articolul 26 alineatul (1) litera (c) din Directiva 83/349/CEE se efectuează în măsura în care elementele sunt cunoscute sau pot fi obținute. Se aplică articolul 26 alineatele (2) și (3) din directiva în cauză.

(8) Dacă o întreprindere la care este deținută o participare în înțelesul alineatului (1) întocmește conturi consolidate, dispozițiile prevăzute anterior se aplică capitalurilor proprii înregistrate în conturile consolidate în cauză.

(9) Prezentul articol poate să nu se aplice, dacă participările astfel cum sunt definite la alineatul (1) nu prezintă o importanță semnificativă pentru obiectivul articolului 2 alineatul (3).

▼B

Articolul 60

Până la o coordonare ulterioară, statele membre pot să prevadă că valorile în care și-au plasat fondurile societățile de investiții în înțelesul articolului 5 alineatul (2) se evaluează ►M10 pe baza valorii reale a acestora ◄.

În acest caz, statele membre pot, de asemenea, scuti societățile de investiții cu capital variabil de obligația de a menționa separat ajustările valorice indicate la articolul 36.

▼M12

Articolul 60a

Statele membre stabilesc norme cu privire la sancțiunile aplicabile pentru încălcarea dispozițiilor de drept intern adoptate în conformitate cu prezenta directivă și iau toate măsurile necesare pentru a se asigura că sunt puse în aplicare. Sancțiunile prevăzute trebuie să fie eficiente, proporționale și disuasive.

▼M1

Articolul 61

Statele membre pot să nu aplice unei societăți care intră sub incidența dreptului lor intern și care este întreprindere-mamă în înțelesul Directivei 83/349/CEE dispozițiile articolului 43 alineatul (1) punctul 2 din prezenta directivă privind cuantumul capitalurilor proprii și al profiturilor și pierderilor întreprinderilor implicate:

(a) dacă întreprinderile implicate sunt incluse în conturile consolidate întocmite de întreprinderea-mamă în cauză sau în conturile consolidate ale unui grup mai mare de întreprinderi prevăzute la articolul 7 alineatul (2) din Directiva 83/349/CEE sau

▼M1

(b) dacă acțiunile sau părțile sociale deținute la întreprinderile implicate au fost tratate de întreprinderea-mamă în conturile sale anuale în conformitate cu articolul 59 sau în conturile consolidate întocmite de întreprinderea-mamă în cauză în conformitate cu articolul 33 din Directiva 83/349/CEE.

▼M12

Articolul 61a

Până la 1 iulie 2007, Comisia revizuiește dispozițiile articolelor 42a-42f, ale articolului 43 alineatul (1) punctele 10 și 14, ale articolului 44 alineatul (1), ale articolului 46 alineatul (2) litera (f) și ale articolului 59 alineatul (2) literele (a) și (b) prin prisma experienței dobândite în aplicarea dispozițiilor privind contabilizarea la valoarea justă, în special cu privire la standardul IAS 39 adoptat în conformitate cu Regulamentul (CE) nr. 1606/2002 și luând în considerare evoluția internațională în domeniul contabilității și, după caz, Comisia prezintă o propunere Parlamentului European și Consiliului în vederea modificării articolelor menționate anterior.

▼B

Articolul 62

Prezenta directivă se adresează statelor membre.