31983L0349

18.7.1983 ÚŘEDNÍ VĚSTNÍK EVROPSKÝCH SPOLEČENSTVÍ L 193/1

SEDMÁ SMĚRNICE RADY
ze dne 13. června 1983, založená na čl. 54 odst. 3 písm. g) Smlouvy o konsolidovaných účetních závěrkách

(83/349/EHS)

RADA EVROPSKÝCH SPOLEČENSTVÍ,

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

s ohledem na návrh Komise ([1]),

s ohledem na stanovisko Evropského parlamentu ([2]),

s ohledem na stanovisko Hospodářského a sociálního výboru ([3]),

vzhledem k tomu, že Rada přijala dne 25. července 1978 směrnici 78/660/EHS o ročních účetních závěrkách některých forem společností ([4]), jejímž úkolem je koordinace vnitrostátních právních předpisů; že mnohé společnosti patří do skupiny podniků; že konsolidované účetní závěrky musí být sestaveny tak, aby finanční informace o takových skupinách byly poskytnuty společníkům a třetím osobám; že vnitrostátní právní předpisy týkající se konsolidovaných účetních závěrek proto musí být koordinovány, aby se docílilo srovnatelnosti a rovnocennosti těchto informací;

vzhledem k tomu, že pro stanovení podmínek konsolidace je třeba přihlížet nejen k případům, kdy je výkon kontroly založen na většině hlasovacích práv, ale také k případům, kdy je založeno na dohodách, pokud jsou povoleny; že je kromě toho nutné umožnit členským státům, aby bylo možné zahrnout případy, kdy je zjištěna účinná kontrola na základě menšinové účasti; že je dále nutno umožnit členským státům, aby zahrnuly případy, kdy podniky mají ve skupinách mezi sebou vztah vzájemné rovnosti;

vzhledem k tomu, že cílem koordinace právních předpisů o konsolidovaných účetních závěrkách je ochrana zájmů kapitálových společností; že tato ochrana předpokládá zásadu sestavování konsolidované účetní závěrky, pokud taková společnost patří do skupiny podniků, a předpokládá povinné sestavování těchto závěrek alespoň tam, kde je tato společnost mateřským podnikem; že je kromě toho v zájmu úplnosti informací nezbytné, aby dceřiný podnik, který je sám mateřským podnikem, sestavoval konsolidovanou účetní závěrku; že však takový mateřský podnik nicméně může a za určitých podmínek musí být osvobozen od povinného sestavování takové konsolidované účetní závěrky, jsou-li jeho společníci a třetí osoby dostatečně chráněni;

vzhledem k tomu, že u skupin podniků, které nepřekračují určitou velikost, lze odůvodnit osvobození od povinnosti sestavovat konsolidovanou účetní závěrku; že proto musí být stanoven maximální limit pro takové výjimky; že z toho vyplývá, že členské státy mohou buď stanovit, že překročení jednoho ze tří limitů je dostačující pro to, aby výjimka nebyla udělena, nebo mohou přijmou limity nižší, než které stanoví tato směrnice;

([1]) Úř. věst. C 121, 2.6.1976, s. 2.
([2]) Úř. věst. C 163, 10.7.1978, s. 60.
([3]) Úř. věst. C 75, 26.3.1978, s. 5.
([4]) Úř. věst. L 222, 14.8.1978, s. 11.

vzhledem k tomu, že konsolidovaná účetní závěrka musí podávat věrný a pravdivý obraz o stavu aktiv a pasiv, o finanční pozici a o zisku nebo ztrátě za všechny podniky zahrnuté do konsolidace; že konsolidace by proto v zásadě měla zahrnovat všechny podniky dané skupiny; že taková konsolidace vyžaduje úplné zahrnutí aktiv a pasiv, výnosů i nákladů těchto podniků a samostatné zveřejnění účastí osob stojících mimo skupinu; že je však nutno provést takové úpravy, aby byl vyloučen vliv finančních vztahů mezi konsolidovanými podniky;

vzhledem k tomu, že je nutno stanovit určité zásady vztahující se k sestavování konsolidovaných účetních závěrek a k oceňování použitému při jejich sestavování, aby bylo zajištěno, že takové účetní závěrky slučují odpovídající a srovnatelné položky, nejen pokud jde o metody jejich oceňování, ale i pokud jde o účetní období, které je předmětem účetní závěrky;

vzhledem k tomu, že účasti na kapitálu podniků, v nichž mají podniky zahrnuté do konsolidace podstatný vliv, musí být zahrnuty do konsolidované účetní závěrky na základě ekvivalenční metody;

vzhledem k tomu, že komentář ke konsolidované účetní závěrce musí obsahovat podrobné údaje o podnicích podléhajících konsolidaci;

vzhledem k tomu, že některé odchylky stanovené směrnicí 78/660/EHS původně na přechodnou dobu lze zachovat s výhradou pozdějšího přezkoumání,

PŘIJALA TUTO SMĚRNICI:

ODDÍL I

Podmínky pro sestavení konsolidované účetní závěrky

Článek 1

1. Členský stát nařídí každému podniku, který se řídí jeho vnitrostátním právem, aby sestavil konsolidovanou účetní závěrku a konsolidovanou výroční zprávu, pokud tento podnik (mateřský podnik)

a) má většinu hlasovacích práv akcionářů nebo společníků v jiném podniku (dceřiném podniku); nebo

b) má právo jmenovat či odvolat většinu členů správního, řídícího nebo dozorčího orgánu jiného podniku (dceřiného podniku) a je zároveň akcionářem nebo společníkem takového podniku; nebo

c) má právo uplatňovat rozhodující vliv na jakýkoli podnik (dceřiný podnik), jehož je akcionářem nebo společníkem ve smyslu smlouvy, kterou s ním uzavřel, nebo podle jeho stanov, společenské nebo zakladatelské smlouvy, umožňuje-li právo, jímž se dceřiný podnik řídí, aby se takovým smlouvám nebo stanovám, společenským nebo zakladatelským smlouvám podřídil; členský stát nemusí nařizovat, aby mateřský podnik byl buď akcionářem, nebo společníkem svého dceřiného podniku. Členské státy, jejichž právní předpisy nenařizují použít takovou smlouvu či takové stanovy, společenskou nebo zakladatelskou smlouvu, nemusí toto ustanovení uplatňovat, nebo

d) je akcionářem či společníkem jakéhokoli jiného podniku a

aa) většina členů správního, řídícího či dozorčího orgánu tohoto podniku (dceřiného podniku), kteří byli členy těchto orgánů během stávajícího i předcházejícího účetního období až do doby sestavení konsolidované účetní závěrky, byla jmenována výhradně pomocí využití jejích hlasovacích práv, nebo

bb) vykonává na základě dohody uzavřené s ostatními akcionáři či společníky tohoto podniku (dceřiného podniku) většinu hlasovacích práv akcionářů a společníků v tomto podniku. Členské státy mohou přijmout podrobnější ustanovení ohledně formy a obsahu takových dohod.

Členské státy předepíší alespoň úpravu uvedenou výše v bodě bb).

Mohou podmínit použití bodu aa) tím, že účast představuje minimálně 20 nebo více procent hlasovacích práv akcionářů či společníků.

Bod aa) se však nepoužije, má-li jiný podnik vůči tomuto dceřinému podniku práva uvedená v písmenech a), b) nebo c).

2. Až do další koordinace mohou členské státy, s výjimkou případů uvedených v odstavci 1, nařídit všem podnikům, které se řídí jejich vnitrostátním právem, sestavení konsolidované účetní závěrky a konsolidované výroční zprávy, pokud takový podnik (mateřský podnik) drží v jiném podniku (dceřiném podniku) účast ve smyslu článku 17 směrnice 78/660/EHS a

a) vykonává v ní skutečně rozhodující vliv, nebo

b) on sám i dceřiný podnik jsou řízeny jednotně mateřským podnikem.

Článek 2

1. Pro účely čl. 1 odst. 1 písm. a), b) a d) musí být k hlasovacím právům a jmenovacím a odvolacím právům mateřského podniku přičtena práva všech ostatních dceřiných podniků a práva náležející kterékoli osobě jednající vlastním jménem, ale na účet mateřského podniku nebo jiného dceřiného podniku.

2. Pro účely čl. 1 odst. 1 písm. a), b) a d) se od práv uvedených výše v odstavci 1 musí odečíst práva

a) příslušející k akciím nebo podílům drženým na účet jakékoli osoby jiné než mateřský podnik nebo některý dceřiný podnik, nebo

b) příslušející k akciím nebo podílům drženým jako záruka, jsou-li tato práva vykonávána v souladu s přijatými pokyny nebo je-li držení těchto akcií nebo podílů pro držící podnik součástí běžné obchodní činnosti ve spojitosti s poskytováním půjček, za podmínky, že hlasovací práva jsou vykonávána v zájmu osoby poskytující záruku.

3. Pro účely čl. 1 odst. 1 písm. a) a d) musí být od souhrnu hlasovacích práv akcionářů nebo společníků dceřiného podniku odečtena hlasovací práva příslušející k akciím nebo podílům, které jsou v držení samotného podniku, jeho dceřiného podniku nebo osoby jednající vlastním jménem, ale na účet těchto podniků.

Článek 3

1. Aniž jsou dotčeny články 13, 14 a 15, podléhají mateřský podnik a všechny jeho dceřiné podniky konsolidaci bez ohledu na to, kde je sídlo těchto dceřiných podniků.

2. Pro účely odstavce 1 je každý dceřiný podnik, jehož mateřským podnikem je jiný dceřiný podnik, považován za dceřiný podnik, jehož mateřským podnikem je podnik, který stojí v čele těchto podniků podléhajících konsolidaci.

Článek 4

1. Pro účely této směrnice podléhají mateřský podnik a všechny jeho dceřiné podniky konsolidaci, pokud mají mateřský podnik nebo jeden či více dceřiných podniků jednu z těchto forem společností:

a) *Německo:*

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

b) *Belgie:*

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

c) *Dánsko:*

aktieselskaber, kommanditaktieselskaber, anpartsselskaber;

d) *Francie:*

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

e) *Řecko:*

η ανώνυμη εταιρία, η εταιρία περιορισμένες εθύνης, η ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρία;

f) *Irsko:*

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

g) *Itálie:*

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

h) *Lucembursko:*

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

i) *Nizozemsko:*

de naamloze vennootschap, de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid;

j) *Spojené království:*

public company limited by shares or by guarantee, private company limited by shares or by guarantee.

2. Členské státy však mohou povolit osvobození od povinnosti uvedené v čl. 1 odst. 1, pokud nemá mateřský podnik jednu z forem společností uvedených výše v odstavci 1.

Článek 5

1. Členské státy mohou udělit osvobození od povinnosti uvedené

v čl. 1 odst. 1, je-li mateřský podnik finanční holdingovou spo lečností ve smyslu čl. 5 odst. 3 směrnice 78/660/EHS a

a) nezasahoval během účetního období přímo ani nepřímo do řízení dceřiného podniku;

b) nevyužíval během účetního období ani během pěti předcházejících účetních období hlasovacích práv vyplývajících z jeho účasti při jmenování kteréhokoli člena správního, řídícího nebo dozorčího orgánu dceřiného podniku, nebo bylo-li využití hlasovacích práv nutné pro fungování správních, řídících nebo dozorčích orgánů dceřiného podniku, žádný akcionář nebo společník, kterému patří většina hlasovacích práv mateřského podniku, ani žádný člen správních, řídících či dozorčích orgánů tohoto podniku ani jeho akcionář nebo společník, který vlastní většinu hlasovacích práv, nebyl členem správních, řídících ani dozorčích orgánů dceřiných podniků a jmenovaní členové těchto orgánů vykonávali svou funkci bez jakéhokoli vměšování či ovlivňování mateřského podniku či některého jeho dceřiného podniku;

c) poskytl půjčky jen podnikům, v nichž drží účast. Byly-li půjčky poskytnuty také jiným osobám, musí být splaceny k uzávěrce předchozího účetního období; a

d) osvobození udělil správní orgán po ověření, že výše uvedené podmínky byly splněny.

2. a) V případě udělení osvobození finanční holdingové společnosti se při její roční účetní závěrce ode dne stanoveného v čl. 49 odst. 2 nepoužije čl. 43 odst. 2 směrnice 78/660/EHS u žádné většinové účasti této společnosti v dceřiných podnicích.

b) Co se týče těchto většinových účastí, není třeba zveřejňovat údaje podle čl. 43 odst. 1 bodu 2) směrnice 78/660/EHS, pokud by to mohlo vážně poškodit společnost, její akcionáře či společníky nebo na některý z jejích dceřiných podniků. Členské státy mohou takovou výjimku podmínit předchozím schválením správními nebo soudními orgány. Každé využití této výjimky musí být uvedeno v komentáři k účetní závěrce.

Článek 6

1. Aniž je dotčen čl. 4 odst. 2 a článek 5, mohou členské státy stanovit možnost osvobození od povinnosti uvedené v čl. 1 odst. 1, pokud podniky podléhající konsolidaci nepřekročí jako celek k rozvahovému dni mateřského podniku na základě svých posledních ročních účetních závěrek limity u dvou ze tří kritérií uvedených v článku 27 směrnice 78/660/EHS.

2. Členské státy mohou povolit nebo nařídit, aby při výpočtu zmíněných limitů nebyla možná kompenzace uvedená v čl. 19 odst. 1, ani vyloučení uvedené v čl. 26 odst. 1 písm. a) a b). V tom případě se limity u kritérií týkajících se bilanční sumy a čistého obratu zvyšují o 20 %.

3. Pro uvedená kritéria se použije článek 12 směrnice 78/660/EHS.

4. Tento článek se nepoužije, je-li některý z podniků podléhajících konsolidaci společností, jejíž cenné papíry jsou přijaté ke kotování na burze cenných papírů působící v některém členském státě.

5. Členské státy mohou po dobu deseti let po dni uvedeném v čl. 49 odst. 2 zvyšovat limity u kritérií vyjádřené v ECU až 2,5krát a mohou zvyšovat průměrný počet zaměstnanců během účetního období až na nejvýše 500.

Článek 7

1. Aniž je dotčen čl. 4 odst. 2 a články 5 a 6, osvobodí členské státy ve dvou dále uvedených případech od povinnosti stanovené v čl. 1 odst. 1 každý mateřský podnik, který se řídí jejich vnitrostátním právem a který je zároveň dceřiným podnikem, řídí-li se jeho vlastní mateřský podnik právem členského státu:

a) je-li mateřský podnik držitelem veškerých akcií nebo podílů osvobozeného podniku. Akcie nebo podíly tohoto podniku, které jsou v držení členů jejích správních, řídících nebo dozorčích orgánů na základě zákona, stanov nebo společenské smlouvy, se do toho nezahrnují;

b) drží-li mateřský podnik 90 či více procent akcií nebo podílů osvobozeného podniku a pokud osvobození schválili ostatní akcionáři či společníci tohoto podniku.

Nařizuje-li v tomto případě právo členského státu konsolidaci ke dni přijetí této směrnice, nemusí tento členský stát toto ustanovení uplatňovat po dobu deseti let ode dne uvedeného v čl. 49 odst. 2.

2. Osvobození je podmíněno splněním všech těchto podmínek:

a) aniž jsou dotčeny články 13, 14 a 15 musí být osvobozený podnik a všechny jeho dceřiné podniky konsolidovány v účetních závěrkách širší skupiny podniků, jejichž mateřský podnik se řídí právem některého členského státu;

b) aa) konsolidovaná účetní závěrka uvedená v písmenu a) a konsolidovaná výroční zpráva širší skupiny podniků musí být sestaveny mateřským podnikem této skupiny a ověřeny podle práva členského státu, kterým se mateřský podnik této skupiny řídí, v souladu s touto směrnicí;

bb) konsolidovaná účetní závěrka uvedená v písmenu a), konsolidovaná výroční zpráva uvedená v bodě aa) a zpráva osoby pověřené ověřením této účetní závěrky, a případně dodatky uvedené v článku 9, musí osvobozený podnik zveřejnit způsobem předepsaným právem členského státu, kterým se tento podnik řídí, v souladu s článkem 38. Tento členský stát může nařídit, aby zveřejnění uvedených dokumentů bylo provedeno v jeho úředním jazyce a správnost překladu byla ověřena;

c) komentář k roční účetní závěrce osvobozeného podniku musí obsahovat

aa) název a sídlo mateřského podniku, který sestavuje konsolidovanou účetní závěrku uvedenou výše v písmenu a); a

bb) poznámku o osvobození od povinnosti sestavovat konsolidovanou účetní závěrku a konsolidovanou výroční zprávu.

3. Členské státy však nemusí uplatňovat tento článek na společnosti, jejichž cenné papíry jsou přijaty ke kotování na burze cenných papírů působící v některém členském státě.

Článek 8

1. Aniž je dotčen čl. 4 odst. 2 a články 5 a 6, mohou členské státy v případech neuvedených v čl. 7 odst. 1 osvobodit každý mateřský podnik, který se řídí jejich vnitrostátním právem a který je zároveň dceřiným podnikem, jehož vlastní mateřský podnik se řídí právem některého členského státu, od povinnosti stanovené v čl. 1 odst. 1, jsou-li splněny všechny podmínky uvedené v čl. 7 odst. 2 a pokud akcionáři nebo společníci osvobozeného podniku držící akcie nebo podíly představující určitý minimální procentní podíl na upsaném kapitálu tohoto podniku nepožádali nejpozději šest měsíců před koncem účetního období o sestavení konsolidované účetní závěrky. Členské státy nesmějí stanovit tento procentní podíl na více než 10 % pro akciové společnosti nebo komanditní společnosti na akcie a na více než 20 % pro podniky mající jinou formu.

2. Členský stát nemůže osvobození vázat na podmínku, aby se mateřský podnik, který sestavuje konsolidovanou účetní závěrku uvedenou v čl. 7 odst. 2 písm. a), rovněž řídil jeho vnitrostátním právem.

3. Členský stát nesmí osvobození vázat na podmínky týkající se sestavování a ověřování konsolidované účetní závěrky uvedené v čl. 7 odst. 2 písm. a).

Článek 9

1. Členské státy mohou osvobození uvedené v článcích 7 a 8 podmínit tím, aby v konsolidované účetní závěrce uvedené v čl. 7 odst. 2 písm. a) nebo v dodatku k ní byly zveřejněny doplňující informace v souladu s touto směrnicí, jsou-li tyto informace požadovány od podniků řídících se vnitrostátním právem tohoto členského státu, které musí sestavovat konsolidovanou účetní závěrku a které jsou ve stejné situaci.

2. Členské státy mohou také osvobození podmínit tím, že v komentáři ke konsolidované účetní závěrce uvedené v čl. 7 odst. 2 písm. a) nebo v roční účetní závěrce osvobozeného podniku budou uvedeny veškeré nebo některé z dále uvedených informací o skupině podniků, jejichž mateřský podnik je osvobozen od povinnosti sestavovat konsolidovanou účetní závěrku:

— výše dlouhodobých aktiv,

— čistý obrat,

— zisk nebo ztráta za účetní období a výše vlastního kapitálu,

— průměrný počet zaměstnanců během účetního období.

Článek 10

Články 7 až 9 nejsou dotčeny právní předpisy členských států týkající se sestavování konsolidovaných účetních závěrek nebo konsolidovaných výročních zpráv, jsou-li tyto dokumenty vyžadovány

— pro informaci určenou zaměstnancům nebo jejich zástupcům nebo

— na žádost správních nebo soudních orgánů pro jejich vlastní účely.

Článek 11

1. Aniž je dotčen čl. 4 odst. 2 a články 5 a 6, mohou členské státy osvobodit od povinnosti stanovené v čl. 1 odst. 1 každý mateřský podnik, který se řídí jeho vnitrostátním právem a který je zároveň dceřiným podnikem mateřského podniku, který se neřídí právem žádného členského státu, jsou-li splněny všechny tyto podmínky:

a) aniž jsou dotčeny články 13, 14 a 15, jsou osvobozený podnik a všechny jeho dceřiné podniky konsolidovány v závěrkách širší skupiny podniků;

b) konsolidovaná účetní závěrka uvedená v písmenu a) a případně konsolidovaná výroční zpráva byly sestaveny v souladu s touto směrnicí nebo způsobem rovnocenným sestavování konsolidované účetní závěrky a konsolidované výroční zprávy podle této směrnice;

c) konsolidovaná účetní závěrka uvedená v písmenu a) byla ověřena jednou nebo více osobami oprávněnými k provádění auditu vnitrostátním právem, jímž se řídí podnik, který tuto závěrku sestavil.

2. Použije se čl. 7 odst. 2 písm. b) bod bb) a písm. c) a články 8 až 10.

3. Členský stát může stanovit osvobození podle tohoto článku, pouze pokud stanoví stejná osvobození podle článků 7 až 10.

Článek 12

1. Aniž jsou dotčeny články 1 až 10, mohou členské státy nařídit, aby všechny podniky řídící se jejich vnitrostátním právem sestavovaly konsolidované účetní závěrky a konsolidované výroční zprávy,

a) spadá-li tento podnik a jeden či více jiných podniků, s nimiž nemá žádné vzájemné vztahy uvedené v čl. 1 odst. 1 nebo 2, pod jednotné vedení na základě smlouvy uzavřené s tímto podnikem nebo podle stanov, společenské nebo zakladatelské smlouvy těchto podniků, nebo

b) skládají-li se správní, řídící či dozorčí orgány tohoto podniku a jednoho či více jiných podniků, s nimiž nemá žádné vzájemné vztahy uvedené v čl. 1 odst. 1 nebo 2, převážně ze stejných osob vykonávajících funkci během účetního období a až do sestavení konsolidované účetní závěrky.

2. Pokud se použije odstavec 1, podléhají podniky mající mezi sebou vztahy uvedené v tomto odstavci a všechny jejich dceřiné podniky konsolidaci ve smyslu této směrnice, má-li jeden nebo více těchto podniků jednu z forem společností uvedených v článku 4.

3. Článek 3, čl. 4 odst. 2, články 5, 6 a 13 až 28, čl. 29 odst. 1, 3, 4 a 5, články 30 až 38 a čl. 39 odst. 2 se použijí pro konsolidované účetní závěrky a konsolidované výroční zprávy uvedené v tomto článku, přičemž odkazům na mateřský podnik se rozumí tak, že se vztahují na všechny podniky vyjmenované v odstavci 1. Aniž je dotčen čl. 19 odst. 2, jsou ale položky „kapitál“, „emisní ážio“, „fond z nového ocenění“, „rezervní fondy“, „zisk nebo ztráta z minulých účetních období“ a „zisk nebo ztráta za účetní období“, které se zahrnují do konsolidované účetní závěrky, součtem jednotlivých částek příslušejících každému z podniků vyjmenovaných v odstavci 1.

Článek 13

1. Podnik nemusí být zahrnut do konsolidace, není-li významný z hlediska cíle uvedeného v čl. 16 odst. 3.

2. Splňují-li dva nebo více podniků kritéria stanovená v odstavci 1, musí být přesto zahrnuty do konsolidace, pokud jsou, brány jako celek, významné z hlediska cíle uvedeného v čl. 16 odst. 3.

3. Kromě toho nemusí být podnik zahrnut do konsolidace,

a) brání-li podstatně přísná a dlouhodobá omezení

aa) mateřskému podniku při výkonu jeho práv ohledně nakládání s majetkem nebo řízení tohoto podniku, nebo

bb) výkonu jednotného řízení tohoto podniku, kde se jedná o vztahy uvedené v čl. 12 odst. 1;

b) nelze-li informace nezbytné pro sestavení konsolidované účetní závěrky v souladu s touto směrnicí získat bez nepřiměřených nákladů nebo bez zbytečného zdržení, nebo

c) jsou-li akcie nebo podíly tohoto podniku drženy výhradně za účelem jejich pozdějšího prodeje.

Článek 14

1. Zabývá-li se jeden nebo více podniků podléhajících konsolidaci tak rozdílnou činností, že jejich začlenění do konsolidace by bylo v rozporu s povinností stanovenou v čl. 16 odst. 3, nesmí být tyto podniky zahrnuty do konsolidace, aniž je dotčen článek 33 této směrnice.

2. Pouhá skutečnost, že podniky, které mají být začleněny do konsolidace, jsou podniky zčásti průmyslové, zčásti obchodní

a zčásti poskytující služby nebo že se tyto podniky zabývají průmyslovou nebo obchodní činností zaměřenou na různé výrobky nebo že poskytují různé služby, není důvodem k tomu, aby se použil odstavec 1.

3. Každé použití odstavce 1 musí být uvedeno v komentáři k účetní závěrce s náležitým odůvodněním. Nejsou-li roční nebo konsolidovaná účetní závěrka podniků takto nezahrnutých do konsolidace zveřejněny v tomtéž členském státě v souladu se směrnicí 68/151/EHS ([1]), musí být připojeny ke konsolidované účetní závěrce nebo být zpřístupněny veřejnosti. Kopii těchto dokumentů musí být možné získat na požádání. Cena kopie nesmí přesahovat správní náklady na její pořízení.

Článek 15

1. Pro účely čl. 16 odst. 3 může členský stát povolit nezahrnutí do konsolidace kteréhokoli mateřského podniku, který neprovozuje žádnou průmyslovou ani obchodní činnost a který drží akcie nebo podíly dceřiných podniků na základě vzájemného ujednání s jedním nebo více podniky nezahrnutými do konsolidace.

2. Roční účetní závěrka takového mateřského podniku musí být připojena ke konsolidované účetní závěrce.

3. Je-li využita tato výjimka, buď se u roční účetní závěrky mateřského podniku použije článek 59 směrnice 78/660/EHS, nebo musí být informace, které by vyplynuly z použití tohoto článku, uvedeny v komentáři k účetní závěrce.

ODDÍL II

Způsob sestavení konsolidované účetní závěrky

Článek 16

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

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

3. Konsolidovaná účetní závěrka musí podávat pravdivý a věrný obraz o stavu aktiv a pasiv, finanční pozici a zisku nebo ztrátě skupiny podniků zahrnutých do konsolidace jako celku.

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

5. Pokud by ve výjimečných případech bylo použití článků 17 až 35 a článku 39 v rozporu s povinností stanovenou v odstavci 3, je třeba se od daných ustanovení odchýlit, aby byla podán pravdivý a věrný obraz ve smyslu odstavce 3. Každá taková výjimka musí být uvedena v komentáři k účetní závěrce s náležitým odůvodněním a s uvedením jejího vlivu na aktiva, pasiva, finanční pozici a zisk nebo ztrátu. Členské státy mohou tyto výjimečné případy vymezit a stanovit odpovídající zvláštní pravidla.

6. Členské státy mohou povolit nebo nařídit, aby byly v konsolidované účetní závěrce zveřejněny další informace vedle těch, které musí být zveřejněny podle této směrnice.

Článek 17

1. Pokud jde o členění konsolidované účetní závěrky, použijí se články 3 až 10, 13 až 26 a články 28 až 30 směrnice 78/660/EHS, aniž jsou dotčena ustanovení této směrnice a s ohledem na nezbytné úpravy vyplývající ze zvláštních vlastností konsolidované účetní závěrky ve srovnání s roční účetní závěrkou.

2. Pokud by si zvláštní okolnosti vyžádaly nepřiměřené náklady, mohou členské státy povolit v konsolidované účetní závěrce sdružování zásob.

Článek 18

Aktiva a pasiva podniků zahrnutých do konsolidace jsou do konsolidované rozvahy zahrnuta v plném rozsahu.

Článek 19

1. Účetní hodnoty akcií nebo podílů na kapitálu podniků zahrnutých do konsolidace jsou kompenzovány odpovídajícím podílem na vlastním kapitálu takových podniků.

a) Tato kompenzace se provádí na základě účetních hodnot ke dni, k němuž jsou tyto podniky začleněny poprvé do konsolidace. Rozdíly plynoucí z kompenzace jsou v mezích mož-

([1]) Úř. věst. L 65, 14.3.1968, s. 8.

ností zahrnuty přímo do položek konsolidované rozvahy,které mají hodnotu vyšší nebo nižší, než je jejich účetní hodnota.

b) Členské státy mohou povolit nebo nařídit, aby se kompenzace prováděla na základě hodnoty identifikovatelných aktiv a pasiv ke dni pořízení akcií, nebo pokud byly pořizovány postupně, ke dni, ke kterému se podnik stal dceřiným podnikem.

c) Rozdíl zůstávající po použití písmene a) nebo plynoucí z použití písmene b) se v konsolidované rozvaze uvede jako zvláštní položka s odpovídajícím názvem. Tato položka, použité metody a jakékoli významné změny oproti předcházejícímu účetnímu období musí být vysvětleny v komentáři k účetní závěrce. Pokud některý členský stát povolí kompenzaci mezi kladnými a zápornými rozdíly, přehled těchto rozdílů musí být rovněž součástí komentáře k účetní závěrce.

2. Odstavec 1 se však nepoužije u akcií nebo podílů mateřského podniku, které vlastní on sám nebo jiný podnik zahrnutý do konsolidace. Tyto akcie nebo podíly jsou v konsolidované účetní závěrce vypořádány jako vlastní akcie nebo podíly v souladu se směrnicí 78/660/EHS.

Článek 20

1. Členské státy mohou povolit nebo nařídit, aby účetní hodnota akcií nebo podílů na kapitálu podniku zahrnutého do konsolidace byla kompenzována jen odpovídajícím podílem na kapitálu, pokud

a) držené akcie nebo podíly představují nejméně 90 % jmenovité hodnoty, nebo pokud jmenovitá hodnota neexistuje, účetní hodnoty akcií nebo podílů tohoto podniku, s výjimkou akcií, které jsou popsány v čl. 29 odst. 2 písm. a) směrnice 77/91/EHS ([1]);

b) procentní podíl uvedený v písmenu a) byl dosažen na základě ujednání počítajícího s vydáním akcií nebo podílů podniku, který je zahrnut do konsolidace;

c) ujednání uvedené v písmenu b) nezahrnuje platby v hotovosti převyšující 10 % jmenovité hodnoty, nebo pokud jmenovitá hodnota neexistuje, účetní hodnoty vydaných akcií nebo podílů.

2. Veškeré rozdíly plynoucí z použití odstavce 1 jsou podle jednotlivých případů ke buď přičteny konsolidovaným rezervním fondům, nebo od nich odečteny.

3. Použití metody popsané v odstavci 1, z toho plynoucí pohyb rezervních fondů a název a sídlo podniků, jichž se to týká, se uvedou v komentáři k účetní závěrce.

Článek 21

Částky připadající na akcie nebo podíly v dceřiných podnicích zahrnutých do konsolidace, které jsou v držení osob cizích vůči podnikům zahrnutým do konsolidace, se vykazují v konsolidované rozvaze ve zvláštní položce s odpovídajícím názvem.

Článek 22

Výnosy a náklady podniků zahrnutých do konsolidace jsou v plné míře zahrnuty do konsolidované výsledovky.

Článek 23

Výše zisku nebo ztráty připadající na akcie nebo podíly dceřiných podniků zahrnutých do konsolidace, které jsou v držení osob cizích vůči podnikům zahrnutým do konsolidace, se vykazuje v konsolidované výsledovce ve zvláštní položce s odpovídajícím názvem.

Článek 24

Sestavení konsolidované účetní závěrky se provádí podle zásad stanovených v článcích 25 až 28.

Článek 25

1. Metody konsolidace musí být uplatňovány mezi jednotlivými účetními obdobími jednotně.

2. Odchylky od odstavce 1 se připouštějí jen ve výjimečných případech. Každá taková odchylka musí být uvedena v komentáři k účetní závěrce s náležitým odůvodněním a s uvedením jejího vlivu na aktiva, pasiva, finanční pozici a zisk nebo ztrátu podniků zahrnutých do konsolidace jako celku.

Článek 26

1. V konsolidované účetní závěrce jsou uvedeny aktiva, pasiva, finanční pozice a zisk nebo ztráta podniků zahrnutých do konsolidace, jako by tyto podniky představovaly jediný podnik. Zejména se pak z konsolidované účetní závěrky vylučují

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

a) pohledávky a závazky mezi podniky zahrnutými do konsolidace;

b) výnosy a náklady operací prováděných mezi podniky zahrnutými do konsolidace;

c) zisk nebo ztráta, vyplývá-li takový výsledek z operací prováděných mezi podniky zahrnutými do konsolidace a je-li zahrnut do účetní hodnoty aktiv. Až do další koordinace mohou členské státy povolit, aby výše uvedená vyloučení byla provedena v poměru odpovídajícím podílu na kapitálu, který drží mateřský podnik v každém z jeho dceřiných podniků zahrnutých do konsolidace.

2. Členské státy mohou připustit odchylky z odst. 1 písm. c), je-li transakce provedena v souladu s běžnými tržními podmínkami a pokud by vyloučení zisku nebo ztráty mohlo vyvolat nepřiměřené náklady. Všechny takové odchylky musí být zveřejněny, a mají-li významný vliv na aktiva, pasiva, finanční pozici a zisk nebo ztrátu podniků zahrnutých do konsolidace jako celku, musí být uvedeny v komentáři ke konsolidované účetní závěrce.

3. Odchylky od odst. 1 písm. a), b) nebo c) jsou přípustné jen tehdy, nejsou-li dotyčné částky významné z hlediska cíle uvedeného v čl. 16 odst. 3.

Článek 27

1. Konsolidovaná účetní závěrka se sestavuje ke stejnému dni jako roční účetní závěrka mateřského podniku.

2. Členské státy však mohou povolit nebo nařídit, aby se konsolidovaná účetní závěrka sestavovala k jinému dni tak, aby bylo možné vzít v úvahu rozvahové dny největšího počtu podniků nebo nejdůležitějších podniků, které jsou zahrnuty do konsolidace. Je-li využita tato odchylka, musí to být uvedeno v komentáři ke konsolidované účetní závěrce s náležitým odůvodněním. Kromě toho se musí vzít v úvahu nebo uvést důležité události týkající se aktiv, pasiv, finanční pozice nebo zisku nebo ztráty podniku zahrnutého do konsolidace, ke kterým došlo mezi rozvahovým dnem tohoto podniku a rozvahovým dnem konsolidované účetní závěrky.

3. Předchází-li rozvahový den podniku o více než tři měsíce rozvahovému dni konsolidované účetní závěrky, je tento podnik konsolidován na základě mezitímní účetní závěrky sestavené k rozvahovému dni konsolidované účetní závěrky.

Článek 28

Doznalo-li v průběhu účetního období složení podniků zahrnutých do konsolidace podstatné změny, musí být v konsolidované účetní závěrce zahrnuty informace, které umožní srovnání po sobě následujících konsolidovaných účetních závěrek. Je-li tato změna závažná, mohou členské státy povolit nebo nařídit, aby tato povinnost byla splněna formou sestavení upravené počáteční rozvahy a upravené výsledovky.

Článek 29

1. Aktiva a pasiva zahrnovaná do konsolidované účetní závěrky se oceňují podle jednotných metod a v souladu s články 31 až 42 a 60 směrnice 78/660/EHS.

2. a) Podnik, který sestavuje konsolidovanou účetní závěrku, musí použít stejné oceňovací metody, jaké používá při sestavování své roční účetní závěrky. Členské státy mohou v konsolidované účetní závěrce nicméně povolit nebo nařídit i jiné oceňovací metody, které jsou v souladu s uvedenými články směrnice 78/660/EHS.

b) Jsou-li využity tyto odchylky, musí být uvedeny v komentáři ke konsolidované účetní závěrce s náležitým odůvodněním.

3. Pokud byla určitá aktiva a pasiva zahrnovaná do konsolidované účetní závěrky oceněna podniky zahrnutými do konsolidace podle jiných metod, než jaké jsou stanoveny pro konsolidaci, musí být nově oceněna v souladu s metodami stanovenými pro konsolidaci, ledaže by výsledek tohoto nového ocenění nebyl významný z hlediska cíle uvedeného v čl. 16 odst. 3. Odchylky od této zásady se připouštějí jen ve výjimečných případech. Každá taková odchylka musí být s náležitým odůvodněním uvedena v komentáři ke konsolidované účetní závěrce.

4. Je-li pravděpodobné, že z toho vyplynou v dohledné budoucnosti pro jeden z podniků zahrnutých do konsolidace skutečné daňové náklady, zohlední se v konsolidované rozvaze a konsolidované výsledovce rozdíl, který vznikne během konsolidace mezi daňovými náklady daného účetního období a předcházejících účetních období a mezi daní již zaplacenou nebo splatnou za tato účetní období.

5. Jsou-li určitá aktiva zahrnutá do konsolidované účetní závěrky předmětem výjimečné cenové úpravy pro daňové účely, mohou být zahrnuta do konsolidované účetní závěrky až po vyloučení těchto cenových úprav. Členské státy však mohou povolit nebo nařídit, aby tato aktiva byla zahrnuta do konsolidované účetní závěrky bez vyloučení cenových úprav, je-li jejich výše s náležitým odůvodněním uvedena v komentáři ke konsolidované účetní závěrce.

Článek 30

1. Zvláštní položka uvedená v čl. 19 odst. 1 písm. c), která odpovídá kladnému konsolidačnímu rozdílu, se rozdělí podle pravidel stanovených směrnicí 78/660/EHS pro položku „goodwill".

2. Členské státy mohou povolit, aby byl kladný konsolidační rozdíl bezprostředně a zřetelně odečten od rezervních fondů.

Článek 31

Částka vykázaná ve zvláštní položce uvedené v čl. 19 odst. 1 písm. c), která odpovídá zápornému konsolidačnímu rozdílu, může být přenesena do konsolidované výsledovky jen v případě,

a) odpovídá-li tento rozdíl nepříznivému vývoji budoucích výsledků daného podniku očekávaným ke dni pořízení, anebo očekávaným nákladům, pokud se toto očekávání potvrdí, nebo

b) odpovídá-li takový rozdíl realizovanému zisku.

Článek 32

1. Řídí-li podnik zahrnutý do konsolidace spolu s jedním nebo více podniky nezahrnutými do konsolidace nějaký další podnik, mohou členské státy povolit nebo nařídit, aby byl tento podnik začleněn do konsolidované účetní závěrky v poměru odpovídajícím podílu na jeho kapitálu, který drží podnik zahrnutý do konsolidace.

2. Články 13 až 31 se použijí obdobně na poměrnou konsolidaci uvedenou v odstavci 1.

3. Použije-li se tento článek a je-li podnik, který je předmětem poměrné konsolidace, přidruženým podnikem ve smyslu článku 33, článek 33 se nepoužije.

Článek 33

1. Ovlivňuje-li některý podnik zahrnutý do konsolidace významně řízení a finanční politiku jiného podniku nezahrnutého do konsolidace (přidružené podniky), v němž vlastní účast ve smyslu článku 17 směrnice 78/660/EHS, je tato účast vykázána v konsolidované rozvaze ve zvláštní položce s odpovídajícím názvem. Má se za to, že podnik významně ovlivňuje jiný podnik, má-li 20 a více procent hlasovacích práv akcionářů nebo společníků tohoto podniku. Použije se článek 2.

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

a) buď v účetní hodnotě vypočtené v souladu s pravidly oceňování stanovenými směrnicí 78/660/EHS. Rozdíl mezi touto hodnotou a částkou odpovídající podílu na vlastním kapitálu, který tato účast představuje, se vykazuje samostatně v konsolidované rozvaze nebo v komentáři k účetní závěrce. Tento rozdíl se vypočte ke dni, ke kterému je tato metoda poprvé použita;

b) anebo ve výši odpovídající podílu na vlastním kapitálu přidruženého podniku, který tato účast představuje. Rozdíl mezi touto výší a účetní hodnotou vypočtenou v souladu s pravidly oceňování stanovenými směrnicí 78/660/EHS se vykazuje samostatně v konsolidované rozvaze nebo v komentáři k účetní závěrce. Tento rozdíl se vypočte ke dni, ke kterému je tato metoda poprvé použita.

c) Členské státy může nařídit použití buď písmene a), nebo písmene b). Konsolidovaná rozvaha nebo komentář k účetní závěrce musí uvádět, zda bylo použito písmeno a) nebo b).

d) Kromě toho mohou členské státy pro případ použití písmen a) a b) povolit nebo nařídit, aby se výpočet rozdílu prováděl ke dni pořízení akcií nebo podílů, nebo pokud byly pořizovány postupně, ke dni, ke kterému se podnik stal přidruženým podnikem.

3. Byla-li aktiva nebo pasiva přidruženého podniku oceněna jinou metodou než metodou stanovenou pro konsolidaci v souladu s čl. 29 odst. 2, mohou být pro účely výpočtu rozdílu

uvedeného v odst. 2 písm. a) nebo b) tohoto článku nově oceněna metodami stanovenými pro konsolidaci. Neprovede-li se toto nové ocenění, musí to být uvedeno v komentáři k účetní závěrce. Členské státy mohou toto nové ocenění nařídit.

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

5. Nelze-li kladný rozdíl uvedený v odst. 2 písm. a) nebo b) vztáhnout k žádné určité kategorii aktiv nebo pasiv, nakládá se s ním podle článku 30 a čl. 39 odst. 3.

6. Podíl na zisku nebo ztrátě přidružených podniků připadající na tyto účasti se vykazuje v konsolidované výsledovce ve zvláštní položce s odpovídajícím názvem.

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

8. Sestavuje-li přidružený podnik konsolidovanou účetní závěrku, použijí se na vlastní kapitál vykazovaný v této konsolidované účetní závěrce předcházející odstavce.

9. Od použití tohoto článku lze upustit, nejsou-li podíly na kapitálu přidruženého podniku významné z hlediska cíle uvedeného v čl. 16 odst. 3.

Článek 34

Vedle informací, které jsou požadované jinými ustanoveními této směrnice, musí komentář k účetní závěrce obsahovat alespoň tyto informace:

1. Metody oceňování, které byly použity pro různé položky konsolidované účetní závěrky, a metody použité při výpočtu cenových úprav. Pro položky obsažené v konsolidované účetní závěrce, které jsou nebo byly původně vyjádřeny v cizí měně, musí být uveden použitý základ přepočtu pro jejich vyjádření v měně, v níž byla sestavena konsolidovaná účetní závěrka.

2. a) Název a sídlo podniků zahrnutých do konsolidace; podíl na kapitálu držený v podnicích zahrnutých do konsolidace jinými podniky, než je mateřský podnik, nebo osobami jednajícími vlastním jménem, ale na účet těchto podniků; která z podmínek uvedených v článku 1 a čl. 12 odst. 1 s použitím článku 2 tvořila základ, na němž byla provedena konsolidace. Tato druhá informace však není nutná, byla-li konsolidace provedena na základě čl. 1 odst. 1 písm. a) a jsou-li podíl na kapitálu a podíl držených hlasovacích práv shodné.

b) Stejné informace musí být uvedeny o podnicích nezahrnutých do konsolidace podle článků 13 a 14; aniž je dotčen čl. 14 odst. 3, musí být uveden důvod pro nezahrnutí podniků uvedených v článku 13.

3. a) Název a sídlo podniků přidružených k podniku zahrnutému do konsolidace podle čl. 33 odst. 1 s uvedením podílu na jejich kapitálu, který drží podniky zahrnuté do konsolidace nebo osob jednající vlastním jménem, ale na účet těchto podniků.

b) Stejné informace musí být uvedeny o přidružených podnicích uvedených v čl. 33 odst. 9 spolu s odůvodněním použití tohoto ustanovení.

4. Název a sídlo podniků zahrnutých do poměrné konsolidace podle článku 32, zásady, na nichž je založeno společné řízení, a podíl na jejich kapitálu, který drží podniky zahrnuté do konsolidace nebo osoby jednající vlastním jménem, ale na účet těchto podniků.

5. Název a sídlo podniků neuvedených v odstavcích 2, 3 a 4, v nichž podniky zahrnuté do konsolidace i do ní nezahrnuté podle článku 14 drží buď samy, nebo prostřednictvím osob jednajících vlastním jménem, ale na účet těchto podniků, určitý procentní podíl na kapitálu, který členské státy nesmějí stanovit na více než 20 %, s uvedením drženého podílu na kapitálu a rovněž výše vlastního kapitálu a výše zisku nebo ztráty za poslední účetní období dotyčného podniku, pro který byla sestavena účetní závěrka. Tyto informace není třeba uvádět, nejsou-li významné z hlediska cíle uvedeného

v čl. 16 odst. 3. Informace o kapitálu a fondech a o zisku nebo ztrátě mohou být rovněž vynechány, nezveřejňuje-li dotyčný podnik svou rozvahu a drží-li výše uvedené podniky přímo nebo nepřímo méně než 50 % jeho kapitálu.

6. Celková částka závazků vykázaná v konsolidované rozvaze, které mají zbytkovou dobu splatnosti delší než pět let, a celková částka závazků vykázaná v konsolidované rozvaze, která je kryta věcnými zárukami poskytnutými podniky zahrnutými do konsolidace, s uvedením povahy a formy této záruky.

7. Celková částka finančních závazků nezahrnutých do konsolidované rozvahy, jsou-li tyto informace užitečné pro posouzení finanční pozice podniků zahrnutých do konsolidace jako celek. Veškeré závazky související s důchody a závazky vůči podnikům ve skupině nezahrnutým do konsolidace musí být uvedeny samostatně.

8. Konsolidovaný čistý obrat podle definice v článku 28 směrnice 78/660/EHS rozčleněný podle činností a podle zeměpisných trhů, pokud se tyto kategorie a trhy mezi sebou podstatně liší z hlediska způsobu, kterým je organizován prodej výrobků a poskytování služeb spadajících do běžné činnosti podniků zahrnutých do konsolidace jako celku.

9. a) Průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období v podnicích zahrnutých do konsolidace rozčleněný podle kategorií a osobní náklady za účetní období, nejsou-li uvedeny samostatně v konsolidované výsledovce.

b) Samostatně se uvádí průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období v podnicích, u nichž se použil článek 32.

10. Rozsah, v jakém byl výpočet konsolidovaného zisku nebo ztráty za účetní období ovlivněn oceněním položek, které bylo provedeno odchylně od zásad stanovených v článcích 31 a 34 až 42 směrnice 78/660/EHS a v čl. 29 odst. 5 této směrnice v běžném nebo dřívějším účetním období za účelem dosažení daňových úlev. Pokud má toto ocenění významný vliv na budoucí daňové náklady podniků zahrnutých do konsolidace jako celku, musí uvedeny podrobnosti.

11. Rozdíl mezi daňovými náklady v konsolidované výsledovce za běžné a předcházející účetní období a částkou již zaplacených nebo splatných daní vztahujících se k těmto obdobím, pokud je tento rozdíl významný z hlediska budoucích daňových nákladů. Tato částka může být rovněž uvedena v rozvaze jako úhrnná částka ve zvláštní položce s odpovídajícím názvem.

12. Částka odměn vyplacených v účetním období členům správních, řídících či dozorčích orgánů mateřského podniku z důvodu jejich funkcí v mateřském podniku a jeho dceřiných podnicích a částka všech penzjních závazků vzniklých či sjednaných za stejných podmínek pro bývalé členy těchto orgánů. Tyto údaje se uvádějí souhrnně pro každou kategorii. Členské státy mohou vyžadovat, aby odměny za výkon funkcí v podnicích, s nimiž existují vztahy uvedené v článcích 32 nebo 33, byly rovněž začleněny do informací uvedených v první větě.

13. Částka záloh a úvěrů poskytnutých členům správních, řídících či dozorčích orgánů mateřského podniku tímto podnikem nebo některým jeho dceřiným podnikem s uvedením úrokové sazby, hlavních podmínek a veškerých dosud splacených částek, jakož i závazků přijatých v jejich prospěch formou záruk všeho druhu. Tyto údaje se uvádějí souhrnně pro každou kategorii. Členské státy mohou vyžadovat, aby zálohy a úvěry poskytnuté podniky, s nimiž existují vztahy uvedené v článcích 32 nebo 33, byly rovněž zahrnuty do informací uvedených v první větě.

Článek 35

1. Členské státy mohou povolit, aby údaje požadované v čl. 34 odst. 2, 3, 4 a 5 byly

a) zveřejněny ve formě výkazu uloženého v souladu s čl. 3 odst. 1 a 2 směrnice 68/151/EHS; musí to být uvedeno v komentáři k účetní závěrce;

b) vynechány, pokud by jejich povaha mohla vážně poškodit některý z podniků, jichž se tato ustanovení týkají. Členské státy mohou takovou výjimku podmínit předchozím schválením správními nebo soudními orgány. Každé vynechání těchto údajů musí být uvedeno v komentáři k účetní závěrce.

2. Ustanovení odst. 1 písm. b) se použijí rovněž na informace předepsané v čl. 34 bodě 8.

ODDÍL III

Konsolidovaná výroční zpráva

Článek 36

1. Konsolidovaná výroční zpráva musí přinejmenším obsahovat věrný přehled vývoje hospodaření a pozice podniků zahrnutých do konsolidace jako celku.

2. U těchto podniků se ve zprávě uvedou rovněž údaje týkající se

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

b) pravděpodobného budoucího vývoje těchto podniků jako celku;

c) činností těchto podniků braných jako celek v oblasti výzkumu a vývoje;

d) počtu a jmenovité hodnoty, nebo neexistuje-li jmenovitá hodnota, účetní hodnoty všech akcií nebo podílů mateřského podniku držených tímto samotným podnikem, dceřinými podniky tohoto podniku nebo držených osobou jednající vlastním jménem, ale na účet těchto podniků. Členské státy mohou povolit nebo nařídit, aby tyto údaje byly uvedeny v komentáři k účetním závěrkám.

ODDÍL IV

Ověřování konsolidované účetní závěrky

Článek 37

1. Podniky sestavující konsolidovanou účetní závěrku ji musí nechat ověřit jednou nebo více osobami oprávněnými k ověřování účetní závěrky podle práva členského státu, jímž se tento podnik řídí.

2. Osoba nebo osoby pověřené ověřením konsolidované účetní závěrky musí rovněž ověřit, zda je konsolidovaná výroční zpráva v souladu s konsolidovanou účetní závěrkou za dané účetní období.

ODDÍL V

Zveřejňování konsolidované účetní závěrky

Článek 38

1. Řádně schválenou konsolidovanou účetní závěrku a konsolidovanou výroční zprávu spolu se zprávou osoby pověřené ověřením konsolidované účetní závěrky zveřejňuje podnik sestavující konsolidovanou účetní závěrku způsobem stanoveným právem členského státu, jímž se tento podnik řídí, v souladu s článkem 3 směrnice 68/151/EHS.

2. V případě konsolidované výroční zprávy se použije čl. 47 odst. 1 druhý pododstavec směrnice 78/660/EHS.

3. V čl. 47 odst. 1 se druhý pododstavec směrnice 78/660/EHS nahrazuje tímto: „Kopii celé nebo části každé takové zprávy musí být možné získat na požádání. Cena za tuto kopii nesmí přesahovat správní náklady na její pořízení.“

4. Má-li však podnik sestavující konsolidovanou účetní závěrku jinou formu, než které jsou uvedeny v článku 4, a neukládají-li mu jeho vnitrostátní právní předpisy v případě dokumentů uvedených v odstavci 1 povinnost zveřejnění stejným postupem jako podle článku 3 směrnice 68/151/EHS, musí je alespoň zpřístupnit veřejnosti ve svém sídle. Kopii těchto dokumentů musí být možné získat na požádání. Cena za kopii nesmí přesahovat správní náklady na její pořízení.

5. Použijí se články 48 a 49 směrnice 78/660/EHS.

6. Členské státy stanoví přiměřené sankce pro případ, že povinnost zveřejnění podle tohoto článku nebude splněna.

ODDÍL VI

Přechodná a závěrečná ustanovení

Článek 39

1. Při sestavování prvních konsolidovaných účetních závěrek v souladu s touto směrnicí u skupiny podniků, mezi nimiž existoval některý ze vztahů uvedených v čl. 1 odst. 1, a to před použitím čl. 49 odst. 1, mohou členské státy povolit nebo nařídit, aby se pro účely čl. 19 odst. 1 vzala v úvahu účetní hodnota akcií nebo podílů a podílu na vlastním kapitálu, který představují, k některému dni před první konsolidací nebo ke dni první konsolidace.

2. Odstavec 1 se použije obdobně s ohledem na čl. 33 odst. 2 na oceňování akcií nebo podílů nebo podílu na vlastním kapitálu, který představují, na kapitálu podniku přidruženého k podniku

zahrnutému do konsolidace, a použije se u poměrné konsolidace uvedené v článku 32.

3. Odpovídá-li zvláštní položka uvedená v čl. 19 odst. 1 kladnému konsolidačnímu rozdílu, který vznikl přede dnem sestavení první konsolidační účetní závěrky sestavené v souladu s touto směrnicí, mohou členské státy povolit

a) pro účely čl. 30 odst. 1 počítání omezeného období delšího než pět let stanoveného v čl. 37 odst. 2 směrnice 78/660/EHS ode dne sestavení první konsolidované účetní závěrky sestavené podle této směrnice; a

b) pro účely čl. 30 odst. 2 odečtení od rezervních fondů ke dni sestavení první konsolidované účetní závěrky sestavené podle této směrnice.

Článek 40

1. Až do uplynutí lhůt stanovených pro provedení ve vnitrostátním právu směrnic doplňujících směrnici 78/660/EHS a uvádějících do souladu předpisy týkající se ročních účetních závěrek bank a jiných finančních institucí a pojišťoven se členské státy mohou odchýlit od ustanovení této směrnice týkajících se členění konsolidovaných účetních závěrek, metod oceňování položek těchto účetních závěrek a informací v komentáři k účetní závěrce

a) u každého podniku podléhajícího konsolidaci, který je bankou, jinou finanční institucí nebo pojišťovnou;

b) zahrnují-li podniky podléhající konsolidaci hlavně banky, finanční instituce nebo pojišťovnou.

Dále je možné se odchýlit od článku 6, avšak pouze pokud jde o použití limitů a kritérií u výše uvedených podniků.

2. Pokud členské státy před použitím čl. 49 odst. 1 neuložily všem podnikům, které jsou bankami, jinými finančními institucemi nebo pojišťovnami, aby sestavovaly konsolidované účetní závěrky, mohou až do doby, kdy bude ve vnitrostátním právu provedena jedna ze směrnic uvedených v odstavci 1, ale nejdéle do účetního období končícího v roce 1993,

a) pozastavit povinnosti uložené v čl. 1 odst. 1 s ohledem na výše uvedené podniky, které jsou mateřskými podniky. Tato skutečnost musí být uvedena v roční účetní závěrce mateřského podniku a za všechny dceřiné podniky musí být uvedeny informace stanovené v čl. 43 odst. 1 písm. 2) směrnice 78/660/EHS;

b) povolit v případě sestavování konsolidovaných účetních závěrek, a aniž je dotčen článek 33, nezahrnutí do konsolidace výše uvedených podniků, které jsou dceřinými podniky. Informace o všech takových dceřiných podnicích stanovené v čl. 34 odst. 2 musí být uvedeny v komentáři k účetní závěrce.

3. V případech uvedených v odst. 2 písm. b) musí být roční nebo konsolidovaná účetní závěrka těchto dceřiných podniků, je-li jejich zveřejnění povinné, připojeny ke konsolidované účetní závěrce mateřského podniku, nebo není-li sestavena konsolidovaná účetní závěrka, k roční účetní závěrce mateřského podniku nebo být zpřístupněny veřejnosti. V tom případě musí být kopii možné získat na požádání. Cena za kopii nesmí přesahovat správní náklady na její pořízení.

Článek 41

1. Podniky, mezi nimiž existují vztahy uvedené v čl. 1 odst. 1 písm. a), b) a písm. d) bodě bb), a ostatní podniky, které mají podobné vztahy s některým z výše uvedených podniků, jsou pro účely této směrnice i ve smyslu směrnice 78/660/EHS podniky ve skupině.

2. Uloží-li některý členský stát povinnost sestavovat konsolidované účetní závěrky podle čl. 1 odst. 1 písm. c) nebo písm. d) bodu aa) nebo podle čl. 1 odst. 2 nebo čl. 12 odst. 1, jsou podniky, mezi nimiž existují vztahy uvedené ve výše uvedených článcích, a ostatní podniky, které mají podobné vztahy nebo vztahy uvedené v odstavci 1 s některým z výše uvedených podniků, podniky ve skupině ve smyslu odstavce 1.

3. Členský stát může nařídit použití odstavce 2 i v případě, že neuloží povinnost sestavovat konsolidované účetní závěrky podle čl. 1 odst. 1 písm. c) nebo písm. d) bodu aa) nebo podle čl. 1 odst. 2 nebo čl. 12 odst. 1.

4. Použije se článek 2 a čl. 3 odst. 2.

5. Uplatňuje-li členský stát čl. 4 odst. 2, může z použití odstavce 1 vyloučit podniky ve skupině, které jsou mateřskými podniky a po kterých vzhledem k jejich právní formě tento členský stát

nepožaduje, aby sestavovaly konsolidované účetní závěrky podle této směrnice, a dále mateřské podniky mající podobnou právní formu.

Článek 42

Článek 56 směrnice 78/660/EHS se nahrazuje tímto:

„Článek 56

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

2. Komentář k účetní závěrce musí mimo jiné obsahovat

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

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

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

Článek 43

Článek 57 směrnice 78/660/EHS se nahrazuje tímto:

„Článek 57

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

a) mateřský podnik se řídí právem členského státu;

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

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

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

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

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

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

Článek 44

Článek 58 směrnice 78/660/EHS se nahrazuje tímto:

„Článek 58

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

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

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

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

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

Článek 45

Článek 59 směrnice 78/660/EHS se nahrazuje tímto:

„Článek 59

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

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

a) buď v účetní hodnotě vypočtené podle článků 31 až 42. Rozdíl mezi touto hodnotou a částkou odpovídající podílu na vlastním kapitálu, který tato účast představuje, se vykazuje samostatně v rozvaze nebo v komentáři k účetní závěrce. Tento rozdíl se vypočte ke dni, ke kterému je tato metoda poprvé použita;

b) anebo ve výši odpovídající podílu na vlastním kapitálu, který tato účast představuje. Rozdíl mezi touto výší a účetní hodnotou vypočtenou podle článků 31 až 42 se vykazuje samostatně v rozvaze nebo v komentáři k účetní závěrce. Tento rozdíl se vypočte ke dni, ke kterému je tato metoda poprvé použita.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Článek 46

Článek 61 směrnice 78/660/EHS se nahrazuje tímto:

„Článek 61

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

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

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

Článek 47

Kontaktní výbor zřízený článkem 52 směrnice 78/660/EHS také,

a) aniž jsou dotčeny články 169 a 170 Smlouvy, podporuje harmonizované uplatňování této směrnice pomocí pravidelných jednání týkajících se zejména konkrétních obtíží vznikajících v souvislosti s jejím uplatňováním;

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

Článek 48

Touto směrnicí nejsou dotčeny právní předpisy členských států požadující, aby konsolidované účetní závěrky podniků, které nespadají do jejich pravomoci, byly uchovávány v rejstříku, ve kterém jsou zapsány pobočky těchto podniků.

Článek 49

1. Do 1. ledna 1988 uvedou členské státy v účinnost právní a správní předpisy nezbytné pro dosažení souladu s touto směrnicí. Neprodleně o nich uvědomí Komisi.

2. Členské státy mohou stanovit, že se předpisy uvedené v odstavci 1 použijí až na konsolidované účetní závěrky za účetní období začínající 1. ledna 1990 nebo v průběhu roku 1990.

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

Článek 50

1. Na základě zkušeností získaných při uplatňování této směrnice a s ohledem na cíle této směrnice a na aktuálním hospodářský a měnový vývoj Rada na návrh Komise po pěti letech ode dne stanoveného v čl. 49 odst. 2 přezkoumá a případně reviduje čl. 1 odst. 1 písm. d) druhý pododstavec, čl. 4 odst. 2, články 5 a 6, čl. 7 odst. 1 a články 12, 43 a 44.

2. Odstavcem 1 není dotčen čl. 53 odst. 2 směrnice 78/660/EHS.

Článek 51

Tato směrnice je určena členským státům.

V Lucemburku dne 13. června 1983.

Za Radu

předseda

H. TIETMEYER