

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

► **B**

SMĚRNICE EVROPSKÉHO PARLAMENTU A RADY 2013/34/EU

ze dne 26. června 2013

o ročních účetních závěrkách, konsolidovaných účetních závěrkách a souvisejících zprávách některých forem podniků, o změně směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES a o zrušení směrnic Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS

(Text s významem pro EHP)

(Úř. věst. L 182, 29.6.2013, s. 19)

Ve znění:

			Úřední věstník		
			Č.	Strana	Datum
► <u>M1</u>	Směrnice 2014/95/EU Evropského parlamentu a Rady ze dne 22. října 2014	L 330	1	15.11.2014	
► <u>M2</u>	Směrnice Rady 2014/102/EU ze dne 7. listopadu 2014	L 334	86	21.11.2014	



**SMĚRNICE EVROPSKÉHO PARLAMENTU A RADY
2013/34/EU**

ze dne 26. června 2013

o ročních účetních závěrkách, konsolidovaných účetních závěrkách a souvisejících zprávách některých forem podniků, o změně směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES a o zrušení směrnic Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS

(Text s významem pro EHP)

EVROPSKÝ PARLAMENT A RADA EVROPSKÉ UNIE,

s ohledem na Smlouvu o fungování Evropské unie, a zejména na čl. 50 odst. 1 této smlouvy,

s ohledem na návrh Evropské komise,

po postoupení návrhu legislativního aktu vnitrostátním parlamentům,

s ohledem na stanovisko Evropského hospodářského a sociálního výboru ⁽¹⁾,

v souladu s řádným legislativním postupem ⁽²⁾,

vzhledem k těmto důvodům:

- (1) Tato směrnice bere v úvahu program Komise o zlepšování právní úpravy, a zejména sdělení Komise s názvem „Inteligentní regulace v Evropské unii“, jehož cílem je navrhovat a přijímat právní předpisy nejvyšší kvality, které dodržují zásadu subsidiarity a proporcionality, a současně zajistit, aby byla administrativní zátěž úměrná výhodám, které přináší. Sdělení Komise s názvem „Zelenou malým a středním podnikům“ – „Small Business Act“ pro Evropu, přijaté v červnu 2008 a revidované v únoru 2011, uznává ústřední úlohu, kterou sehrávají malé a střední podniky v hospodářství Unie, a klade si za cíl zkvalitnit celkový přístup k podnikání a zakotvit do tvorby politiky, a to od regulace až po veřejnou službu, zásadu „zelenou malým a středním podnikům“. Evropská rada na zasedání ve dnech 24. a 25. března 2011 uvítala záměr Komise předložit „Akt o jednotném trhu“, jenž by stanovil opatření, která generují růst, vytvářejí pracovní místa a přinášejí občanům i podnikům hmatatelné výsledky.

Sdělení Komise nazvané „Akt o jednotném trhu“ přijaté v dubnu 2011 navrhuje zjednodušit čtvrtou směrnicí Rady ze dne 25. července 1978, založenou na čl. 54 odst. 3 písm. g) Smlouvy,

⁽¹⁾ Úř. věst. C 181, 21.6.2012, s. 84.

⁽²⁾ Postoj Evropského parlamentu ze dne 12. června 2013 (dosud nezveřejněný v Úředním věstníku) a rozhodnutí Rady ze dne 20. června 2013.

▼B

o ročních účetních závěrkách některých forem společností⁽¹⁾ a sedmou směrnicí Rady ze dne 13. června 1983, založenou na čl. 54 odst. 3 písm. g) Smlouvy, o konsolidovaných účetních závěrkách⁽²⁾ (dále jen „směrnice o účetnictví“), pokud jde o povinnosti v oblasti finančních informací, a omezit administrativní zátěž, zejména pro malé a střední podniky. Strategie Evropa 2020 pro inteligentní a udržitelný růst podporující začlenění si klade za cíl snížit administrativní zátěž a zlepšit podnikatelské prostředí, zejména pro malé a střední podniky, a podpořit jejich internacionalizaci. Evropská rada na svém zasedání ve dnech 24. a 25. března 2011 rovněž vyzvala k tomu, aby byla na úrovni Unie i na úrovni členských států snížena celková regulační zátěž, a to zejména pro malé a střední podniky, a navrhla opatření ke zvýšení produktivity, například odstranění byrokracie a zdokonalení regulačního rámce pro malé a střední podniky.

- (2) Evropský parlament přijal dne 18. prosince 2008 nelegislativní usnesení o účetních požadavcích vůči malým a středním podnikům, a zejména velmi malým podnikům⁽³⁾, v němž uvedl, že směrnice o účetnictví často neúměrně zatěžují malé a střední podniky, a zejména velmi malé podniky, a vyzval Komisi, aby pokračovala ve svém úsilí o revizi těchto směrnic.
- (3) Koordinace vnitrostátních předpisů týkajících se struktury a obsahu ročních účetních závěrek a zpráv vedení podniku, použitých metod oceňování a zveřejňování těchto dokumentů ve vztahu k některým formám podniků s omezeným ručením, je důležitá zejména pro ochranu akcionářů, společníků a třetích osob. U uvedených forem podniků je nutno tyto oblasti souběžně koordinovat, poněvadž na jedné straně vyvíjejí některé podniky činnost ve více členských státech, na straně druhé tyto podniky neposkytují třetím osobám záruky přesahující vlastní kapitál podniku.
- (4) Roční účetní závěrky mají různé cíle a nejenže poskytují informace pro investory na kapitálových trzích, ale také podávají přehled o dříve provedených transakcích a zlepšují správu a řízení podniků. Je třeba, aby právní předpisy Unie v oblasti účetnictví dosáhly odpovídající rovnováhy mezi zájmy uživatelů účetních závěrek a zájmem podniků nebýt zbytečně zatěžovány požadavky na výkaznictví.
- (5) Do oblasti působnosti této směrnice by měly patřit některé podniky s omezeným ručením, jako jsou akciové společnosti a společnosti s ručením omezeným. Kromě toho existuje významný počet veřejných obchodních a komanditních společností, v nichž jsou všemi jejich neomezeně ručícími společníky buď akciové společnosti, nebo společnosti s ručením omezeným, a proto by tyto veřejné obchodní a komanditní společnosti měly podléhat koordinačním opatřením podle této směrnice. Tato směrnice by rovněž měla zajistit, aby veřejné obchodní a komanditní společnosti do oblasti její působnosti spadaly, je-li ručení jejich společníků, kteří nejsou akciovými společnostmi ani společnostmi s ručením omezeným, za závazky těchto veřejných obchodních

⁽¹⁾ Úř. věst. L 222, 14.8.1978, s. 11.

⁽²⁾ Úř. věst. L 193, 18.7.1983, s. 1.

⁽³⁾ Úř. věst. C 45 E, 23.2.2010, s. 58.

▼B

nebo komanditních společností fakticky omezeno jinými podniky, na něž se tato směrnice vztahuje. Vyloučení neziskových podniků z oblasti působnosti této směrnice odpovídá jejímu účelu, v souladu s čl. 50 odst. 2 písm. g) Smlouvy o fungování Evropské unie.

- (6) Oblast působnosti této směrnice by měla být založena na zásadách a měla by zajišťovat, aby se podnik sám nemohl z uvedené působnosti vyloučit tím, že vytvoří skupinovou strukturu s několika úrovněmi podniků usazených v Unii či mimo ni.
- (7) Ustanovení této směrnice by se měla uplatňovat pouze potud, pokud nejsou neslučitelná nebo v rozporu s ustanoveními o účetním výkaznictví některých forem podniků nebo ustanoveními o rozdělení kapitálu podniku, která jsou obsažena v jiných platných legislativních aktech přijatých jedním nebo více orgány Unie.
- (8) Dále je nezbytné stanovit na úrovni Unie minimální rovnocenné právní požadavky na rozsah finančních informací, jež by měly podniky, které si vzájemně konkurují, zpřístupnit veřejnosti.
- (9) Roční účetní závěrky by měly být sestaveny na základě zásady opatrnosti a měly by podávat věrný a poctivý obraz o aktivech, pasivech, finanční situaci a výsledku hospodaření podniku. Ve výjimečných případech se může stát, že při uplatnění ustanovení této směrnice určitá účetní závěrka takový věrný a poctivý obraz nepodává. V takových případech by se měl podnik od těchto ustanovení odchýlit, aby podal věrný a poctivý obraz. Členské státy by měly mít možnost vymezit tyto výjimečné případy a stanovit odpovídající zvláštní pravidla, která se mají v takových situacích použít. Výjimečné případy by měly zahrnovat pouze velmi neobvyklé transakce a neobvyklé situace a neměly by se například týkat celých konkrétních odvětví.
- (10) Tato směrnice by měla zajistit, aby požadavky na malé podniky byly v celé Unii ve velké míře harmonizovány. Tato směrnice vychází ze zásady „zelenou malým a středním podnikům“. S cílem vyhnout se nepřiměřené administrativní zátěži u těchto podniků by mělo být členským státům povoleno vyžadovat v příloze v účetní závěrce, kromě povinných údajů, pouze několik dalších údajů. V případě systému jediného ukládacího místa však mohou členské státy v některých případech vyžadovat uvádění omezeného počtu dalších informací, pokud tak výslovně stanoví vnitrostátní daňové právní předpisy a tyto informace jsou nezbytně nutné k výběru daní. Členské státy by měly mít možnost uložit středním a velkým podnikům požadavky, které jdou nad rámec minimálních požadavků této směrnice.

▼B

- (11) V případech, kdy tato směrnice umožňuje členským státům uložit například malým podnikům dodatečné požadavky, znamená to, že členské státy mohou tuto možnost využít buď zcela, nebo zčásti a v takovém případě vyžadovat méně, než daná možnost dovoluje. Podobně v případech, kdy tato směrnice umožňuje členským státům využít osvobození například pro malé podniky, znamená to, že členské státy mohou tyto podniky osvobodit zcela nebo zčásti.
- (12) Malé, střední a velké podniky by měly být vymezeny a vzájemně odlišovány na základě bilanční sumy, čistého obratu a průměrného počtu zaměstnanců během účetního období, neboť tato kritéria zpravidla objektivně vypovídají o velikosti podniku. Pokud však mateřský podnik sestavuje konsolidovanou účetní závěrku za skupinu, měly by mít členské státy možnost přijmout kroky, které považují za nezbytné, umožňující vyžadovat, aby se takový podnik zařadil mezi větší podniky tím, že určí svou velikost a výslednou kategorii na konsolidovaném nebo agregovaném základě. Pokud členský stát uplatňuje jednu nebo více nepovinných výjimek pro mikropodniky, měly by být mikropodniky vymezeny na základě stejných velikostních kritérií. Členské státy by neměly mít povinnost vymezovat ve svém vnitrostátním právu samostatné kategorie středních a velkých podniků, uplatňují-li u středních podniků stejné požadavky jako u velkých podniků.
- (13) Mikropodniky mají k plnění náročných regulačních požadavků omezené zdroje. Nejsou-li pro mikropodniky zavedena zvláštní pravidla, použijí se na ně pravidla stanovená pro malé podniky. Tato pravidla pro ně představují administrativní zátěž, která není úměrná jejich velikosti, a je proto pro mikropodniky ve srovnání s malými podniky poměrně obtížnější. Členské státy by proto měly mít možnost osvobodit mikropodniky od některých povinností uplatňovaných u malých podniků, které pro ně mohou představovat nadměrnou administrativní zátěž. Mikropodniky by však měly i nadále podléhat veškerým vnitrostátním povinnostem ohledně vedení záznamů, které zachycují jejich obchodní transakce a finanční situaci. Kromě toho by zjednodušení stanovená pro mikropodniky neměly využívat investiční podniky a finanční holdingové podniky.
- (14) Členské státy by měly při rozhodování o tom, zda nebo jak zavést zvláštní režim pro mikropodniky v souvislosti s touto směrnicí, zohlednit konkrétní podmínky a potřeby svých vlastních trhů.
- (15) Zveřejňování účetních závěrek může pro mikropodniky představovat zátěž. Zároveň je ale nutné, aby členské státy zajistily soulad s touto směrnicí. Členské státy uplatňující výjimky pro mikropodniky stanovené v této směrnici by proto měly mít možnost mikropodniky osvobodit od obecného požadavku zveřejňování, pokud jsou údaje z rozvahy řádně předloženy v souladu s vnitrostátním právem alespoň jednomu příslušnému orgánu, který určí dotčený členský stát, a tyto údaje jsou předány obchodnímu rejstříku, tak aby bylo možné na požádání získat jejich

▼B

kopii. V tomto případě by se neměla uplatňovat povinnost zveřejňovat jakékoli účetní dokumenty v souladu s čl. 3 odst. 5 směrnice Evropského parlamentu a Rady 2009/101/ES ze dne 16. září 2009 o koordinaci ochranných opatření, která jsou na ochranu zájmů společníků a třetích osob vyžadována v členských státech od společností ve smyslu čl. 48 druhého pododstavce Smlouvy, za účelem dosažení rovnocennosti těchto opatření ⁽¹⁾, stanovená v této směrnici.

- (16) V zájmu uvádění srovnatelných a rovnocenných informací by měly zásady účetního zachycování a oceňování zahrnovat zásadu nepřetržitého trvání účetní jednotky, zásadu opatrnosti a akruální princip. Nemělo by být dovoleno provádět kompenzaci mezi položkami aktiv a pasiv a mezi položkami nákladů a výnosů a složky aktiv a pasiv by měly být oceňovány odděleně. Členské státy by však měly mít ve zvláštních případech možnost povolit nebo vyžadovat, aby podniky kompenzace mezi položkami aktiv a pasiv a mezi položkami nákladů a výnosů prováděly. Vykazování položek v účetních závěrkách by mělo zohledňovat ekonomickou skutečnost či obchodní podstatu uskutečněné transakce či ujednání. Členské státy by však měly mít možnost podniky od uplatňování této zásady osvobodit.
- (17) Účetní zachycování, oceňování, vykazování, uvádění informací a konsolidace v účetních závěrkách by se měly řídit zásadou významnosti. Podle této zásady mohou být informace, které jsou považovány za nevýznamné, v účetních závěrkách například agregovány. Avšak zatímco určitá jednotlivá položka může být považována za nevýznamnou, mohou být nevýznamné položky obdobné povahy považovány za významné ve svém souhrnu. Členské státy by měly mít možnost omezit povinné uplatňování zásady významnosti pouze na vykazování a uvádění informací. Zásadou významnosti by neměly být dotčeny žádné vnitrostátní povinnosti vést úplné záznamy, které zachycují obchodní transakce a finanční situaci.
- (18) Položky zachycované v ročních účetních závěrkách by měly být v zájmu spolehlivosti informací obsažených v účetních závěrkách oceňovány v pořizovacích cenách či výrobních nákladech. Členské státy by však měly mít možnost povolit či vyžadovat, aby podniky provedly přecenění svých dlouhodobých aktiv, tak aby se uživatelům účetních závěrek dostalo relevantnějších informací.
- (19) Vzhledem k tomu, že je nutno zajistit srovnatelnost finančních údajů v celé Unii, je nutné, aby členské státy umožnily u některých finančních nástrojů systém účtování v reálných hodnotách. Systémy účtování v reálných hodnotách navíc nabízejí informace,

⁽¹⁾ Úř. věst. L 258, 1.10.2009, s. 11.

▼B

jež mohou být pro uživatele účetních závěrek relevantnější nežli informace, jež vycházejí z pořizovací ceny či výrobních nákladů. Členské státy by proto měly povolit, aby systém účtování v reálných hodnotách přijaly pro sestavování ročních i konsolidovaných účetních závěrek či, pokud se tak členský stát rozhodne, pouze pro sestavování konsolidovaných účetních závěrek všechny podniky či druhy podniků jiné než mikropodniky využívající výjimek podle této směrnice. Členské státy by navíc měly mít možnost povolit či vyžadovat, aby bylo v reálných hodnotách účtováno o aktivech jiných než finanční nástroje.

- (20) K tomu, aby byli uživatelé účetní závěrky s to lépe srovnávat finanční situaci podniků v Unii, je nutno stanovit omezený počet vzorů členění rozvahy. Členské státy by měly vyžadovat, aby byl používán jeden ze stanovených vzorů členění rozvahy, a měly by mít možnost nabídnout výběr ze dvou stanovených vzorů členění. Členské státy by však měly mít možnost povolit či vyžadovat, aby podniky tyto vzory členění upravily a předkládaly rozvahu, v níž budou rozlišeny krátkodobé a dlouhodobé položky. U výsledovky by měla být povolena možnost druhového nebo účelového členění nákladů. Členské státy by měly vyžadovat, aby byl používán jeden ze stanovených vzorů členění výsledovky, a měly by mít možnost nabídnout výběr ze dvou stanovených vzorů členění. Členské státy by měly mít rovněž možnost povolit, aby podniky namísto výsledovky sestavené podle jednoho z předepsaných vzorů členění předkládaly výkaz finanční výkonnosti. Pro malé a střední podniky mohou být u požadovaných vzorů členění určitá zjednodušení. Členské státy by však měly mít možnost vzory členění rozvahy a výsledovky omezit, pokud je to nezbytné k elektronickému ukládání účetních závěrek.
- (21) Z důvodů srovnatelnosti by měl být vytvořen společný rámec, podle nějž budou zachycovány, oceňovány a vykazovány mj. úpravy hodnot, goodwill, rezervy, zásoby zboží a zastupitelného majetku, jakož i náklady a výnosy mimořádného objemu či původu.
- (22) U některých položek v účetní závěrce je zachycování a oceňování založeno na odhadech, úsudcích a modelech, nikoliv na přesném vyjádření. V důsledku nejistot, které jsou součástí podnikatelských aktivit, nemohou být některé položky v účetní závěrce vyčísleny přesně, ale mohou být pouze odhadnuty. Odhadování vyžaduje úsudky založené na posledních dostupných spolehlivých informacích. Používání odhadů je zásadní součástí sestavování účetních závěrek. To platí obzvláště v případě rezerv, které jsou svou podstatou méně jisté než většina ostatních rozvahových položek. Odhady by měly vycházet z obezřetného úsudku vedení podniku a být vypočítány na objektivním základě, což by mělo

▼B

být doplněno zkušenostmi s obdobnými transakcemi, a v některých případech dokonce stanovisky nezávislých odborníků. Průkaznost takového rozhodnutí by měla zahrnovat i veškeré doplňkové informace vyplývající z událostí po datu rozvahy.

- (23) Informace prezentované v rozvaze a ve výsledovce by měly být doplněny údaji v příloze v účetní závěrce. Od malých podniků potřebují uživatelé účetních závěrek další informace zpravidla jen v omezeném rozsahu a pro tyto podniky může být nákladné tyto další informace shromáždit. Je proto namístě zavést pro malé podniky omezený režim uvádění informací. Je-li však určitý mikropodnik nebo malý podnik názoru, že je přínosné uvádět další informace, jež jsou vyžadovány od středních a velkých podniků, nebo jiné informace v této směrnici nestanovené, nemělo by mu v tom být bráněno.
- (24) Jednou z klíčových složek přílohy v účetní závěrce je uvádění informací o účetních pravidlech. Součástí takového uvádění informací by měly být zejména metody oceňování uplatňované u jednotlivých položek, prohlášení o souladu těchto účetních pravidel se zásadou nepřetržitého trvání účetní jednotky a veškeré významné změny přijatých účetních pravidel.
- (25) Uživatelé účetních závěrek, jež sestavují střední a velké podniky, mají zpravidla náročnější požadavky. V určitých oblastech by tak měly být uváděny další informace. Pokud by tato povinnost uvádět další informace poškozovala určité osoby či daný podnik, je namístě částečná výjimka z ní.
- (26) Zpráva vedení podniku a konsolidovaná zpráva vedení podniku jsou důležité součástí účetního výkaznictví. Měly by podávat pravdivý přehled o vývoji činnosti podniku a o jeho situaci, a to způsobem přiměřeným rozsahu a složitosti podnikatelské činnosti. Tyto informace by se neměly omezovat jen na finanční aspekty podnikání daného podniku a měly by obsahovat analýzu environmentálních a sociálních aspektů tohoto podnikání, která je nezbytná k pochopení vývoje, výsledků a situace daného podniku. V případech, kdy jsou konsolidovaná zpráva vedení podniku a zpráva vedení mateřského podniku předkládány ve formě jediné zprávy, může být vhodné zdůraznit otázky, které jsou významné pro podniky zahrnuté do konsolidace jako celek. Nicméně s ohledem na potenciální zátěž pro malé a střední podniky by měla být stanovena možnost, aby členské státy upustily od povinnosti uvádět ve zprávách vedení těchto podniků nefinanční informace.

▼B

- (27) Členské státy by měly mít možnost osvobodit malé podniky od povinnosti vypracovávat zprávu vedení podniku, pokud tyto podniky uvedou v příloze v účetní závěrce údaje o nabytí vlastních akcií podle čl. 24 odst. 2 směrnice Evropského parlamentu a Rady 2012/30/EU ze dne 25. října 2012 o koordinaci ochranných opatření, která jsou na ochranu zájmů společníků a třetích osob vyžadována v členských státech od společností ve smyslu čl. 54 druhého pododstavce Smlouvy o fungování Evropské unie při zakládání akciových společností a při udržování a změně jejich základního kapitálu, za účelem dosažení rovnocennosti těchto opatření ⁽¹⁾.
- (28) Vzhledem k tomu, že kotované podniky mohou mít v ekonomikách, v nichž působí, prominentní úlohu, měla by se ustanovení této směrnice týkající se výkazu o správě a řízení podniku uplatňovat u podniků, jejichž převoditelné cenné papíry jsou přijaty k obchodování na regulovaném trhu.
- (29) Mnoho podniků vlastní jiné podniky a cílem koordinace právních předpisů upravujících konsolidované účetní závěrky je ochrana zájmů existujících v kapitálových společnostech. Konsolidované účetní závěrky by měly být sestavovány tak, aby finanční informace o takových podnicích mohly být poskytnuty společníkům a třetím osobám. Vnitrostátní právní předpisy týkající se konsolidovaných účetních závěrek by proto měly být koordinovány, aby se docílilo srovnatelnosti a rovnocennosti informací, jež by měly podniky v Unii zveřejňovat. Vzhledem k neexistenci ceny příslušné transakce za obvyklých tržních podmínek by však členské státy měly mít možnost povolit účtovat o převezech účastí uvnitř skupiny, tedy transakcích mezi podniky pod společnou kontrolou, metodou spojení podílů, podle níž je účetní hodnota podílů v podniku zahrnutém do konsolidace kompenzována jen s odpovídajícím podílem na základním kapitálu.
- (30) Směrnice 83/349/EHS obsahovala požadavek sestavovat konsolidovanou účetní závěrku za skupinu, pokud mají mateřský podnik nebo jeden či více dceřiných podniků jednu z forem uvedených v příloze I nebo II zmíněné směrnice. Členské státy měly možnost osvobodit mateřské podniky od požadavku sestavovat konsolidovanou účetní závěrku v případech, kdy tyto podniky neměly formu uvedenou v příloze I nebo II. Tato směrnice vyžaduje sestavování konsolidované účetní závěrky pouze od mateřských podniků, které mají formu uvedenou v příloze I nebo, za určitých okolností, v příloze II, avšak nebrání členským státům rozšířit její působnost i na jiné situace. Věcně se proto nic nemění, neboť jak dříve, tak i nadále je na členských státech, aby rozhodly, zda budou vyžadovat sestavování konsolidované účetní závěrky od podniků, které nespádají do oblasti působnosti této směrnice.

⁽¹⁾ Úř. věst. L 315, 14.11.2012, s. 74.

▼B

- (31) Konsolidovaná účetní závěrka by měla prezentovat činnosti mateřského podniku a jeho dceřiných podniků jakožto činnosti jednoho hospodářského subjektu (skupiny). Za dceřiné podniky by měly být pokládány podniky kontrolované mateřským podnikem. Kontrola by měla být založena na většině hlasovacích práv, avšak může existovat i v případech, kdy jsou s dalšími akcionáři či společníky uzavřeny dohody. Za určitých okolností může být kontrola účinně vykonávána i v případě, kdy mateřský podnik drží v dceřiném podniku menšinový či nulový podíl. Členské státy by měly být oprávněny vyžadovat, aby do konsolidované účetní závěrky byly zahrnuty podniky, jež nepodléhají kontrole, avšak jsou jednotně řízeny nebo mají společný správní, řídicí či dozorčí orgán.
- (32) Dceřiný podnik, který je sám mateřským podnikem, by měl sestavovat konsolidovanou účetní závěrku. Členské státy by měly být nicméně oprávněny osvobodit takový mateřský podnik za určitých podmínek od povinného sestavování konsolidované účetní závěrky, jsou-li jeho společníci a třetí osoby dostatečně chráněni.
- (33) Od povinného sestavování konsolidované účetní závěrky by měly být osvobozeny malé skupiny podniků, neboť uživatelé účetních závěrek malých podniků nekladou na poskytované informace náročné požadavky a sestavování konsolidované účetní závěrky navíc k roční účetní závěrečné mateřského podniku a dceřiných podniků může být nákladné. Členské státy by měly mít možnost osvobodit střední skupiny od povinnosti sestavovat konsolidovanou účetní závěrku ze stejných důvodů daných poměrem nákladů a přínosů, jestliže žádný podnik ve skupině není subjektem veřejného zájmu.
- (34) Konsolidace vyžaduje, aby byla v plné výši zohledněna aktiva, pasiva, výnosy a náklady podniků ve skupině a aby byly nekontrolní podíly uvedeny v konsolidované rozvaze samostatně jako součást vlastního kapitálu a v konsolidované výsledovce jako součást výsledku hospodaření skupiny. Měly by však být provedeny takové úpravy, aby byl vyloučen vliv vzájemných finančních vztahů mezi konsolidovanými podniky.
- (35) Zásady pro zachycování a oceňování platné pro sestavování ročních účetních závěrek by měly být uplatňovány i při sestavování konsolidovaných účetních závěrek. Členské státy by však měly mít možnost povolit, aby se obecná ustanovení a obecné zásady uvedené v této směrnici uplatňovaly v ročních účetních závěrkách jinak než v konsolidovaných účetních závěrkách.
- (36) Přidružené podniky by měly být do konsolidované účetní závěrky zahrnovány za použití ekvivalenční metody. Ustanovení o oceňování přidružených podniků by po věcné stránce měla zůstat stejná jako ve směrnici 83/349/EHS a metody povolené podle uvedené směrnice lze stále používat. Členské státy by měly mít možnost

▼B

povolit či vyžadovat, aby podnik pod společným řízením byl do konsolidované účetní závěrky zahrnován za použití metody poměrné konsolidace.

- (37) Konsolidovaná účetní závěrka by měla v příloze v konsolidované účetní závěrce obsahovat všechny požadované informace za podniky zahrnuté do konsolidace jako celek. V případě dceřiných podniků, přidružených podniků, podniků pod společným řízením a účastí by měl být uváděn i název, sídlo a podíl skupiny na základním kapitálu podniků.
- (38) Roční účetní závěrky všech podniků, na něž se tato směrnice vztahuje, by měly být zveřejňovány v souladu se směrnicí 2009/101/ES. Je však namístě stanovit, že lze v této oblasti povolit určité odchylky v případě malých a středních podniků.
- (39) Členské státy jsou důrazně vyzývány k tomu, aby vyvinuly elektronické systémy zveřejňování, jež podnikům umožní předložit údaje z účetnictví, včetně povinných účetních závěrek, pouze jednou a v podobě, která umožní více uživatelům snadný přístup k těmto údajům a možnost jejich využití. Komise se vyzývá, aby v souvislosti s překládáním účetních závěrek prozkoumala možnosti využívání harmonizovaného elektronického formátu. Tyto systémy by však neměly představovat pro malé a střední podniky zátěž.
- (40) Za sestavení a zveřejnění ročních účetních závěrek a zpráv vedení podniku by měli nést členové správních, řídicích a dozorčích orgánů podniku přinejmenším kolektivní odpovědnost vůči podniku. Stejný přístup by měl být použit i vůči členům správních, řídicích a dozorčích orgánů podniků, které sestavují konsolidovanou účetní závěrku. Tyto orgány jednají v rámci působnosti, kterou jim vymezují vnitrostátní právní předpisy. Nemělo by tím být dotčeno právo členských států zacházet dále a zavést přímou odpovědnost vůči akcionářům, a dokonce i ostatním zainteresovaným osobám.
- (41) Odpovědnost za sestavování a zveřejňování ročních a konsolidovaných účetních závěrek, jakož i zpráv vedení podniku a konsolidovaných zpráv vedení podniku je založena na vnitrostátním právu. Na členy správních, řídicích a dozorčích orgánů podniku by se měla vztahovat vhodná pravidla o odpovědnosti stanovená každým členským státem na základě vnitrostátního práva. Členské státy by měly mít možnost stanovit rozsah této odpovědnosti.
- (42) Za účelem podpory věrohodného účetního výkaznictví v celé Unii by členové orgánu podniku, který je zodpovědný za sestavování jeho účetní závěrky, měli zajistit, aby finanční informace obsažené v roční účetní závěrce podniku a v konsolidované účetní závěrce skupiny podávaly věrný a poctivý obraz.

▼B

- (43) Roční účetní závěrky a konsolidované roční účetní závěrky by měly být předmětem auditu. Požadavek, aby auditorský výrok stanovil, zda roční, případně konsolidovaná účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví, by neměl být chápán jako omezení rozsahu tohoto výroku, nýbrž jako upřesnění souvislostí, v nichž je vyjadřován. Povinnému auditu by neměly podléhat roční účetní závěrky malých podniků, neboť audit může pro tyto podniky představovat výraznou administrativní zátěž; v případě řady podniků navíc zastávají postavení akcionářů či společníků a členů vedení tytéž osoby, které takové ujištění třetí strany o účetní závěrce potřebují jen v omezené míře. Tato směrnice by však neměla členským státům bránit v tom, aby s ohledem na zvláštní podmínky a potřeby malých podniků a uživatelů jejich účetních závěrek uložily malým podnikům povinnost auditu. Dále je vhodnější definovat obsah zprávy o auditu ve směrnici Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES ze dne 17. května 2006 o povinném auditu ročních a konsolidovaných účetních závěrek ⁽¹⁾. Uvedená směrnice by proto měla být odpovídajícím způsobem změněna.
- (44) V zájmu větší transparentnosti plateb odváděných vládám by měly velké podniky a subjekty veřejného zájmu, jež jsou činné v těžebním průmyslu nebo v odvětví těžby dřeva v původních lesích ⁽²⁾, uvádět v samostatné výroční zprávě významné platby, jež odvádějí vládám zemí, v nichž působí. Tyto podniky jsou činné v zemích bohatých na přírodní zdroje, zejména nerosty, ropu, zemní plyn, jakož i původní lesy. Ve zprávě by měly být uvedeny druhy plateb, jež jsou srovnatelné s platbami, které zveřejňují podniky zapojené do iniciativy pro transparentnost těžebního průmyslu (EITI). Uvedená iniciativa je rovněž doplněním akčního plánu Evropské unie pro prosazování práva, správu a obchod v oblasti lesnictví (EU FLEGT) a ustanovení nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 995/2010 ze dne 20. října 2010, kterým se stanoví povinnosti hospodářských subjektů uvádějících na trh dřevo a dřevařské výrobky ⁽³⁾, která vyžadují, aby obchodníci s dřevařskými výrobky vykonávali náležitou péči, aby se zamezilo uvádění nezákonně vytěženého dřeva na trh Unie.
- (45) Zpráva by měla vládám zemí bohatých na zdroje pomoci naplňovat zásady a kritéria EITI a zodpovídat se občanům za platby, které přijímají od podniků činných v těžebním průmyslu nebo v odvětví těžby dřeva v původních lesích, které na území v jejich pravomoci působí. Ve zprávě by měly být údaje uváděny v členění podle zemí a podle projektů. Projekt by měl být definován jako provozní činnosti, které jsou upraveny jedinou smlouvou, licencí, ujednáním o nájmu, koncesí nebo podobnými právními dohodami a které představují základ pro platební závazky vůči vládě. Je-li však více takových dohod zásadním způsobem prováděno, měl by se považovat za projekt takový soubor dohod. „Zásadním způsobem prováděné“ právní dohody je třeba chápat jako soubor provozní a zeměpisně ucelených smluv, licencí, ujednání o nájmu nebo koncesí či souvisejících dohod, jež jsou

⁽¹⁾ Úř. věst. L 157, 9.6.2006, s. 87.

⁽²⁾ Definovány ve směrnici 2009/28/ES jako „lesy s původními druhy, kde nejsou žádné viditelné známky lidské činnosti a kde nejsou významně narušeny ekologické procesy“.

⁽³⁾ Úř. věst. L 295, 12.11.2010, s. 23.

▼B

v zásadních ohledech podobné, podepsaných s danou vládou, z něhož vyplývají platební závazky. Takové dohody se mohou řídit jedinou smlouvou, dohodou o společném podniku či o společné produkci nebo jinou všeobecnou právní dohodou.

- (46) Ve zprávě není nutné zohledňovat jakoukoli platbu, ať už byla provedena najednou nebo jako řada souvisejících plateb, pokud její výše nepřesahuje za účetní období částku 100 000 EUR. To znamená, že v případě jakéhokoli ujednání, které stanoví pravidelné platby či splátky (například nájemné), musí podnik při rozhodování o tom, zda bylo u opakujících se plateb dosaženo stanoveného prahu, a zda je tudíž zapotřebí příslušné údaje uvádět, brát v úvahu celkovou výši opakujících se pravidelných plateb nebo splátek.

- (47) Od podniků činných v těžebním průmyslu nebo v odvětví těžby dřeva v původních lesích by nemělo být vyžadováno platby rozdělovat a přiřazovat je k jednotlivým projektům v případě odváděných plateb, které se týkají povinností uložených podnikům na úrovni subjektu, a nikoli na úrovni projektu. Pokud například podnik realizuje v hostitelské zemi více než jeden projekt a vláda této země uloží danému podniku daně z příjmu právnických osob, které se vztahují k celkovému příjmu uvedeného podniku v dané zemi, a nikoli ke konkrétnímu projektu nebo činnosti v dané zemi, bylo by danému podniku povoleno uvádět informace o výsledné platbě či platbách daně z příjmu bez uvedení konkrétního projektu, který je s danou platbou spojen.

- (48) Podnik činný v těžebním průmyslu nebo v odvětví těžby dřeva v původních lesích obecně nemusí uvádět informace o dividendách vyplacených vládě jakožto kmenovému či běžnému akcionáři tohoto podniku, pokud je dividendy vyplacena dané vládě za stejných podmínek jako ostatním akcionářům. Od daného podniku však bude vyžadováno, aby uvedl informace o veškerých dividendách vyplacených namísto nároků na produkci či poplatků za užívání těžebních pozemků.

- (49) S cílem řešit otázku potenciálního obcházení požadavků na uvádění informací by tato směrnice měla stanovit, že údaje o platbách je nutno uvádět s ohledem na podstatu dané činnosti či platby. Podnik by tak neměl mít možnost vyhnout se uvedení informací například tím, že změní charakteristiku činnosti, na kterou by se jinak tato směrnice vztahovala. Platby nebo činnosti by kromě toho neměly být uměle rozdělovány či slučovány s cílem vyhnout se těmto požadavkům na uvádění informací.

- (50) Za účelem rozhodnutí o okolnostech, za jakých by měly být podniky od požadavků na podávání zpráv podle kapitoly 10 osvobozeny, by měla být Komise zmocněna přijímat akty v přenesené pravomoci v souladu s článkem 290 Smlouvy o fungování Evropské unie, pokud jde o určení kritérií, která se mají uplatnit při posuzování toho, zda jsou požadavky třetích zemí na podávání zpráv rovnocenné požadavkům stanoveným v uvedené kapitole. Je obzvlášť důležité, aby Komise v rámci

▼B

přípravné činnosti vedla náležitě konzultace, a to i na odborné úrovni. Při přípravě a vypracovávání aktů v přenesené pravomoci by Komise měla zajistit, aby byly příslušné dokumenty předány současně, včas a vhodným způsobem Evropskému parlamentu a Radě.

- (51) S cílem zajistit jednotné podmínky pro provádění čl. 46 odst. 1 by měly být Komisi svěřeny prováděcí pravomoci. Tyto pravomoci by měly být vykonávány v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 182/2011 ze dne 16. února 2011, kterým se stanoví pravidla a obecné zásady způsobu, jakým členské státy kontrolují Komisi při výkonu prováděcích pravomocí ⁽¹⁾.
- (52) Režim podávání zpráv by měl podléhat přezkumu ze strany Komise, jenž bude proveden do tří let od uplynutí lhůty pro provedení této směrnice členskými státy a o němž Komise ve stejném termínu podá zprávu. Tento přezkum by měl posoudit účelnost tohoto režimu a měl by přihlédnout k mezinárodnímu vývoji, včetně hledisek konkurenceschopnosti a zabezpečení dodávek energie. Při přezkumu by rovněž mělo být zváženo, zda by měly být požadavky na podávání zpráv rozšířeny na další průmyslová odvětví a zda by tyto zprávy měly být předmětem auditu. Dále by měl přezkum zohlednit zkušenosti zpracovatelů a uživatelů údajů o platbách a posoudit, zda by bylo vhodné zahrnout i další informace o platbách, například efektivní daňové sazby, a údaje o příjemci, například údaje o jeho bankovním účtu.
- (53) V souladu se závěry vrcholné schůzky skupiny G8 konané v květnu roku 2011 v Deauville a v zájmu podpory rovných podmínek na mezinárodním poli by měla Komise i nadále vybízet všechny mezinárodní partnery k tomu, aby zavedli podobné požadavky týkající se podávání zpráv o platbách vládám. V této souvislosti je zejména důležité pokračovat v práci na příslušném mezinárodním účetním standardu.
- (54) V zájmu zohlednění budoucích změn v právních předpisech členských států a Unie, jež se týkají forem obchodních společností, by měla být Komise oprávněna přijímat akty v přenesené pravomoci v souladu s článkem 290 Smlouvy o fungování Evropské unie za účelem aktualizace seznamů podniků v přílohách I a II. Použití aktů v přenesené pravomoci je rovněž nezbytné k úpravě kritérií velikosti podniku, neboť v průběhu času bude jejich reálná hodnota vlivem inflace klesat. Je obzvlášť důležité, aby Komise v rámci přípravné činnosti vedla náležitě konzultace, a to i na odborné úrovni. Při přípravě a vypracovávání aktů v přenesené pravomoci by Komise měla zajistit, aby byly příslušné dokumenty předány současně, včas a vhodným způsobem Evropskému parlamentu a Radě.

⁽¹⁾ Úř. věst. L 55, 28.2.2011, s. 13.

▼B

- (55) Jelikož cílů této směrnice, totiž usnadnit přeshraniční investice a zlepšit srovnatelnost účetních závěrek a zpráv v rámci celé Unie a posílit důvěru veřejnosti v ně prostřednictvím zvýšeného a konsistentního uvádění konkrétních údajů, nemůže být uspokojivě dosaženo na úrovni členských států, a proto jich může být z důvodu rozsahu a účinků této směrnice lépe dosaženo na úrovni Unie, může Unie přijmout opatření v souladu se zásadou subsidiarity stanovenou v článku 5 Smlouvy o Evropské unii. V souladu se zásadou proporcionality stanovenou v uvedeném článku nepřekračuje tato směrnice rámec toho, co je nezbytné k dosažení těchto cílů.
- (56) Tato směrnice nahrazuje směrnici 78/660/EHS a 83/349/EHS. Uvedené směrnice by proto měly být zrušeny.
- (57) Tato směrnice dodržuje základní práva a ctí zásady uznávané zejména Listinou základních práv Evropské unie.
- (58) Členské státy se v souladu se společným politickým prohlášením členských států a Komise ze dne 28. září 2011 o informativních dokumentech zavázaly, že v odůvodněných případech doplní oznámení o opatřeních přijatých za účelem provedení směrnice ve vnitrostátním právu o jeden či více dokumentů s informacemi o vztahu mezi jednotlivými složkami směrnice a příslušnými částmi vnitrostátních nástrojů přijatých za účelem provedení směrnice ve vnitrostátním právu. V případě této směrnice považuje normotvůrce předložení těchto dokumentů za odůvodněné,

PŘIJALY TUTO SMĚRNICI:

KAPITOLA 1

OBLAST PŮSOBNOSTI, DEFINICE A KATEGORIE PODNIKŮ A SKUPIN

Článek 1

Oblast působnosti

1. Koordinační opatření stanovená touto směrnicí se použijí na právní a správní předpisy členských států, které se vztahují na formy podniků uvedené

a) v příloze I;

b) v příloze II, jestliže všichni přímí či nepřímí společníci podniku, jejichž ručení jinak není omezeno, fakticky ručí jen omezeně, neboť jsou sami podniky, které

i) mají formu, která je uvedena v příloze I, nebo

ii) se neřídí právem některého členského státu, avšak jejich právní forma je srovnatelná s formami uvedenými v příloze I.

▼B

2. Členské státy uvědomí Komisi v přiměřené lhůtě o změnách ve formách podniků, které učiní ve svém vnitrostátním právu a které mohou mít vliv na správnost informací uvedených v přílohách I a II. Komise je v takovém případě zmocněna přizpůsobovat prostřednictvím aktů v přenesené pravomoci v souladu s článkem 49 seznamy podniků uvedených v přílohách I a II.

*Článek 2***Definice**

Pro účely této směrnice se rozumí:

- 1) „subjekty veřejného zájmu“ podniky spadající do oblasti působnosti článku 1,
 - a) které se řídí právem některého členského státu a jejichž převoditelné cenné papíry jsou přijaty k obchodování na regulovaném trhu kteréhokoli členského státu ve smyslu čl. 4 odst. 1 bodu 14 směrnice Evropského parlamentu a Rady 2004/39/ES ze dne 21. dubna 2004 o trzích finančních nástrojů ⁽¹⁾;
 - b) které jsou úvěrovými institucemi ve smyslu čl. 4 bodu 1 směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/48/ES ze dne 14. června 2006 o přístupu k činnosti úvěrových institucí a o jejím výkonu ⁽²⁾ jinými než úvěrové instituce uvedené v článku 2 zmíněné směrnice;
 - c) které jsou pojišťovnami ve smyslu čl. 2 odst. 1 směrnice Rady 91/674/EHS ze dne 19. prosince 1991 o ročních účetních závěrkách pojišťoven ⁽³⁾, nebo
 - d) které za subjekty veřejného zájmu označí členské státy, což mohou být například podniky, které jsou důležité z hlediska veřejného zájmu vzhledem k povaze své činnosti, své velikosti nebo počtu svých zaměstnanců;
- 2) „účastí“ práva, která drží určitý podnik na základním kapitálu jiných podniků a která jsou určena k tomu, aby vytvořením trvalého spojení s těmito podniky přispěla k činnosti podniku, který je drží; přitom není rozhodné, zda jsou tato práva představována cennými papíry či nikoli. Má se za to, že podíl na základním kapitálu jiného podniku představuje účast tehdy, je-li tento podíl vyšší než procentní hodnota stanovená členskými státy, která je nižší než 20 % nebo rovna 20 %;
- 3) „spřízněnou stranou“ spřízněná strana ve smyslu mezinárodních účetních standardů přijatých podle nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 ze dne 19. července 2002 o uplatňování mezinárodních účetních standardů ⁽⁴⁾;

⁽¹⁾ Úř. věst. L 145, 30.4.2004, s. 1.

⁽²⁾ Úř. věst. L 177, 30.6.2006, s. 1.

⁽³⁾ Úř. věst. L 374, 31.12.1991, s. 7.

⁽⁴⁾ Úř. věst. L 243, 11.9.2002, s. 1.

▼B

- 4) „dlouhodobými aktivy“ aktiva, která jsou určena k trvalému používání pro činnosti podniku;
- 5) „čistým obratem“ částky pocházející z prodeje výrobků a z poskytování služeb po odečtení prodejních slev, daně z přidané hodnoty a ostatních daní přímo spojených s obratem;
- 6) „pořizovací cenou“ cena, která má být zaplacená, a jakékoli související náklady minus jakékoli související snížení nákladů na pořízení;
- 7) „výrobními náklady“ pořizovací cena surovin a jiných spotřebovaných výkonů a další náklady, které vzniknou v přímé souvislosti s danou položkou. Členské státy povolí nebo vyžadují, aby do těchto nákladů byla zahrnuta přiměřená poměrná část fixních nebo variabilních režijních nákladů nepřímě přiřaditelných k dané položce, jestliže se vztahují k období výroby. Náklady na distribuci se do těchto nákladů nezahrnují;
- 8) „úpravami hodnot“ úpravy, jejichž účelem je zohlednit změny hodnot jednotlivých aktiv vykázaných k rozvahovému dni, ať už je tato změna konečná, nebo dočasná;
- 9) „mateřským podnikem“ podnik, který kontroluje jeden či více dceřiných podniků;
- 10) „dceřiným podnikem“ podnik kontrolovaný mateřským podnikem, včetně jakéhokoli dceřiného podniku mateřského podniku, jenž stojí v čele těchto podniků;
- 11) „skupinou“ mateřský podnik a všechny jeho dceřiné podniky;
- 12) „podniky ve skupině“ dva nebo více podniků v jedné skupině;
- 13) „přidruženým podnikem“ podnik, v němž má účast jiný podnik a na jehož provozní a finanční politiku má tento jiný podnik podstatný vliv. Má se za to, že podnik uplatňuje podstatný vliv v jiném podniku tehdy, jestliže v něm drží nejméně 20 % hlasovacích práv jeho akcionářů či společníků;
- 14) „investičními podniky“
 - a) podniky, jejichž jediným předmětem činnosti je investování finančních prostředků do různých cenných papírů, nemovitostí nebo jiných majetkových hodnot s výlučným cílem rozložit investiční rizika a poskytovat svým akcionářům nebo společníkům podíl na výsledcích ze spravování jejich aktiv;
 - b) podniky, které jsou sdruženy s investičními podniky s fixním kapitálem, je-li jejich jediným účelem získání plně splacených podílů vydaných těmito investičními podniky, aniž je dotčen čl. 22 odst. 1 písm. h) směrnice 2012/30/EU;

▼ B

- 15) „finančními holdingovými podniky“ podniky, jejichž jediným předmětem činnosti je nabývání podílů v jiných podnicích a řízení a zhodnocování těchto podílů, aniž by se přímo či nepřímo účastnily řízení těchto podniků, přičemž nejsou dotčena jejich práva jako akcionářů nebo společníků;
- 16) „významnou“ taková informace, o níž by bylo možné rozumně předpokládat, že by její opomenutí nebo nesprávné uvedení mělo vliv na rozhodnutí, která uživatelé činí na základě účetní závěrky podniku. Významnost jednotlivých položek se posuzuje v souvislosti s jinými obdobnými položkami.

*Článek 3***Kategorie podniků a skupin**

1. Uplatňují-li členské státy jednu nebo více možností podle článku 36, vymezí mikropodniky jako podniky, které k rozvahovému dni nepřekračují alespoň dvě z těchto tří hraničních hodnot:

- a) bilanční suma: 350 000 EUR,
- b) čistý obrat: 700 000 EUR,
- c) průměrný počet zaměstnanců během účetního období: 10.

2. Malými podniky jsou podniky, které k rozvahovému dni nepřekračují alespoň dvě z těchto tří hraničních hodnot:

- a) bilanční suma: 4 000 000 EUR,
- b) čistý obrat: 8 000 000 EUR,
- c) průměrný počet zaměstnanců během účetního období: 50.

Členské státy mohou stanovit hraniční hodnoty vyšší, než jsou uvedeny v prvním pododstavci písm. a) a b). Tyto hodnoty však nesmějí přesáhnout 6 000 000 EUR v případě bilanční sumy a 12 000 000 EUR v případě čistého obratu.

3. Středními podniky jsou podniky, které nejsou mikropodniky ani malými podniky a které k rozvahovému dni nepřekračují alespoň dvě z těchto tří hraničních hodnot:

- a) bilanční suma: 20 000 000 EUR,
- b) čistý obrat: 40 000 000 EUR,
- c) průměrný počet zaměstnanců během účetního období: 250.

4. Velkými podniky jsou podniky, které k rozvahovému dni překračují alespoň dvě z těchto tří hraničních hodnot:

▼B

- a) bilanční suma: 20 000 000 EUR,
- b) čistý obrat: 40 000 000 EUR,
- c) průměrný počet zaměstnanců během účetního období: 250.

5. Malými skupinami jsou skupiny, které sestávají z mateřského podniku a dceřiných podniků, jež mají být zahrnuty do konsolidace, a které na konsolidovaném základě nepřekračují k rozvahovému dni mateřského podniku alespoň dvě z těchto tří hraničních hodnot:

- a) bilanční suma: 4 000 000 EUR,
- b) čistý obrat: 8 000 000 EUR,
- c) průměrný počet zaměstnanců během účetního období: 50.

Členské státy mohou stanovit hraniční hodnoty vyšší, než jsou uvedeny v prvním pododstavci písm. a) a b). Tyto hodnoty však nesmějí přesáhnout 6 000 000 EUR v případě bilanční sumy a 12 000 000 EUR v případě čistého obratu.

6. Střední skupiny jsou skupiny, které nejsou malými skupinami, které sestávají z mateřského podniku a dceřiných podniků, jež mají být zahrnuty do konsolidace, a které na konsolidovaném základě nepřekračují k rozvahovému dni mateřského podniku alespoň dvě z těchto tří hraničních hodnot:

- a) bilanční suma: 20 000 000 EUR,
- b) čistý obrat: 40 000 000 EUR,
- c) průměrný počet zaměstnanců během účetního období: 250.

7. Velké skupiny jsou skupiny, které sestávají z mateřského podniku a dceřiných podniků, jež mají být zahrnuty do konsolidace, a které na konsolidovaném základě překračují k rozvahovému dni mateřského podniku alespoň dvě z těchto tří hraničních hodnot:

- a) bilanční suma: 20 000 000 EUR,
- b) čistý obrat: 40 000 000 EUR,
- c) průměrný počet zaměstnanců během účetního období: 250.

8. Členské státy povolí, aby při výpočtu hraničních hodnot uvedených v odstavcích 5 až 7 nebyla prováděna kompenzace uvedená v čl. 24 odst. 3 ani žádné vyloučení vyplývající z čl. 24 odst. 7. V těchto případech se hraniční hodnoty pro bilanční sumu a čistý obrat zvyšují o 20 %.

9. Pokud jde o členské státy, které nepřijaly euro, částka v národní měně odpovídající částkám uvedeným v odstavcích 1 až 7 se vypočte pomocí směnného kurzu zveřejněného v *Úředním věstníku Evropské unie* ke dni vstupu v platnost jakékoli směrnice, kterou se tyto částky stanoví.

▼B

Pro účely převodu na národní měny členských států, které nepřijaly euro, mohou být částky v eurech uvedené v odstavcích 1, 3, 4, 6 a 7 v zájmu dosažení zaokrouhlených částek v národních měnách zvýšeny nebo sníženy nejvýše o 5 %.

10. Pokud k rozvahovému dni podnik nebo skupina překročí nebo přestane překračovat dvě ze tří hraničních hodnot uvedených v odstavcích 1 až 7, ovlivní to použití odchylek povolených touto směrnicí jen tehdy, jestliže to nastane ve dvou po sobě jdoucích účetních obdobích.

11. Bilanční suma uvedená v odstavcích 1 až 7 tohoto článku zahrnuje celkovou hodnotu buď aktiv uvedených v položkách A až E části „aktiva“ podle vzoru členění stanoveného v příloze III, nebo aktiv uvedených v položkách A až E podle vzoru členění stanoveného v příloze IV.

12. Při výpočtu hraničních hodnot uvedených v odstavcích 1 až 7 mohou členské státy vyžadovat, aby u podniků, u nichž není „čistý obrat“ relevantní, byly zahrnuty výnosy z jiných zdrojů. Členské státy mohou vyžadovat, aby mateřské podniky počítaly své hraniční hodnoty na konsolidovaném, a nikoli individuálním základě. Členské státy rovněž mohou vyžadovat, aby podniky ve skupině počítaly své hraniční hodnoty na konsolidovaném nebo agregovaném základě, pokud byly založeny výhradně za účelem vyhnout se vykazování určitých informací.

13. Aby se zohledňoval vliv inflace, Komise nejméně jednou za pět let přezkoumá hraniční hodnoty uvedené v odstavcích 1 až 7 tohoto článku a ve vhodných případech je i pozmění prostřednictvím aktů v přenesené pravomoci podle článku 49, přičemž přihlédne k ukazatelům inflace, jak jsou zveřejňovány v *Úředním věstníku Evropské unie*.

KAPITOLA 2

OBEČNÁ USTANOVENÍ A OBEČNÉ ZÁSADY

*Článek 4***Obecná ustanovení**

1. Roční účetní závěrka tvoří jeden celek a u všech podniků zahrnuje přinejmenším rozvahu, výsledovku a přílohu v účetní závěrce.

Členské státy mohou od jiných než malých podniků vyžadovat, aby do roční účetní závěrky zahrnovaly kromě dokumentů uvedených v prvním pododstavci i další výkazy.

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

▼B

3. Roční účetní závěrka musí podávat věrný a poctivý obraz o aktivech, pasivech, finanční situaci a výsledku hospodaření podniku. Pokud by použití této směrnice k podání věrného a poctivého obrazu o aktivech, pasivech, finanční situaci a výsledku hospodaření podniku nedostačovalo, musí být v příloze v účetní závěrce poskytnuty takové další informace, které jsou pro naplnění tohoto požadavku nezbytné.

4. Pokud dojde ve výjimečných případech k tomu, že uplatňování některého ustanovení této směrnice je neslučitelné s povinností uloženou v odstavci 3, takové ustanovení se v zájmu podání věrného a poctivého obrazu o aktivech, pasivech, finanční situaci a výsledku hospodaření podniku nepoužije. Nepoužití takového ustanovení se uvede v příloze v účetní závěrce s řádným odůvodněním a s vysvětlením vlivu na aktiva, pasiva, finanční situaci a výsledek hospodaření podniku.

Členské státy mohou vymezit příslušné výjimečné případy a stanovit odpovídající zvláštní pravidla, která se mají v takových případech použít.

5. Členské státy mohou od jiných než malých podniků vyžadovat, aby v roční účetní závěrce uváděly i další informace než jen ty, které se požadují na základě této směrnice.

6. Odchylně od odstavce 5 mohou členské státy od malých podniků vyžadovat, aby v účetní závěrce připravily, uvedly a zveřejnily informace nad rámec požadavků této směrnice, pokud jsou tyto informace shromažďovány v rámci systému jediného ukládacího místa informací a požadavek uvádění těchto informací je za výhradním účelem výběru daní stanoven ve vnitrostátním daňovém právu. Informace požadované podle tohoto odstavce se uvádějí v příslušné části účetní závěrky.

7. Členské státy při provedení této směrnice a při zavedení nových požadavků v souladu s odstavcem 6 ve vnitrostátním právu sdělí Komisi veškeré další informace, které požadují v souladu s odstavcem 6.

8. Členské státy, které k ukládání a zveřejňování ročních účetních závěrek používají elektronická řešení, zajistí, aby od malých podniků nebylo podle kapitoly 7 vyžadováno zveřejňování dalších informací požadovaných vnitrostátním daňovým právem podle odstavce 6.

*Článek 5***Obecné informace**

Dokument obsahující účetní závěrku musí obsahovat název podniku a informace požadované podle čl. 5 písm. a) a b) směrnice 2009/101/ES.

▼B*Článek 6***Obecné zásady účetního výkaznictví**

1. Položky v ročních a konsolidovaných účetních závěrkách se zachycují a oceňují v souladu s těmito obecnými zásadami:

- a) předpokládá se, že podnik bude ve své činnosti nepřetržitě pokračovat;
- b) účetní pravidla a metody oceňování nelze od jednoho účetního období k druhému měnit;
- c) zachycování a oceňování se provádí na základě zásady opatrnosti; zejména platí, že
 - i) zachycovat se mohou jen zisky, které byly k rozvahovému dni realizovány;
 - ii) zachycovat se musí všechny závazky vznikající v průběhu daného nebo předchozího účetního období, a to i v případě, že se stanou zřejmými až mezi rozvahovým dnem a dnem sestavení rozvahy; a
 - iii) zachycovat se musí všechny záporné úpravy hodnot bez ohledu na to, zda je výsledkem účetního období zisk nebo ztráta;
- d) částky zachycené v rozvaze a výsledovce se stanoví na akruálním principu;
- e) počáteční rozvaha každého účetního období musí odpovídat konečné rozvaze předchozího účetního období;
- f) jednotlivé složky aktiv a pasiv se oceňují odděleně;
- g) jakákoli kompenzace mezi položkami aktiv a pasiv nebo mezi položkami nákladů a výnosů je zakázána;
- h) položky zachycené ve výsledovce a v rozvaze se zaúčtovávají a vykazují s ohledem na podstatu dotčené transakce nebo ujednání;
- i) položky zachycené v účetní závěrce se oceňují v pořizovacích cenách či výrobních nákladech a
- j) požadavky týkající se účetního zachycování, oceňování, vykazování, uvádění informací a konsolidace stanovené v této směrnici nemusí být dodržovány, jestliže je účinek jejich dodržování nevýznamný.

2. Bez ohledu na odst. 1 písm. g) mohou členské státy ve zvláštních případech povolit nebo vyžadovat, aby podniky prováděly kompenzaci mezi položkami aktiv a pasiv nebo mezi položkami nákladů a výnosů, jsou-li kompenzované částky uvedeny v hrubé výši v příloze v účetní závěrce.

▼B

3. Členské státy mohou podniky osvobodit od požadavků odst. 1 písm. h).
4. Členské státy mohou omezit oblast působnosti odst. 1 písm. j) na vykazování a uvádění informací.
5. Vedle částek zachycených v souladu s odst. 1 písm. c) bodem ii) mohou členské státy povolit nebo vyžadovat, aby byly zachycovány všechny předvídatelné závazky a potenciální ztráty vznikající v průběhu daného nebo předchozího účetního období, a to i v případě, že se stanou zřejmými až mezi rozvahovým dnem a dnem sestavení rozvahy.

*Článek 7***Alternativní metoda oceňování dlouhodobých aktiv v přeceněných hodnotách**

1. Odchylně od čl. 6 odst. 1 bodu i) mohou členské státy všem podnikům nebo kterýmkoli druhům podniků povolit nebo od nich vyžadovat oceňování dlouhodobých aktiv v přeceněných hodnotách. Stanoví-li vnitrostátní právo oceňování na základě přecenění, vymezí současně jeho obsah, limity a pravidla používání.
2. Použije-li se odstavec 1, rozdíl mezi oceněním na základě pořizovací ceny nebo výrobních nákladů a oceněním na základě přecenění se v rozvaze zaúčtuje do fondu z přecenění v položce „Vlastní kapitál“.

Fond z přecenění může být kdykoli zcela nebo částečně kapitalizován.

Pokud již částky zahrnuté do fondu z přecenění nejsou k účtování na základě přecenění zapotřebí, fond z přecenění se sníží. Členské státy mohou stanovit pravidla pro používání fondu z přecenění za předpokladu, že převody z fondu z přecenění do výsledovky je možné uskutečnit jen tehdy, pokud byly převedené částky zachyceny ve výsledovce jako náklady nebo pokud odrážejí zvýšení hodnoty, které již bylo skutečně realizováno. Žádná část fondu z přecenění nesmí být přímo ani nepřímo rozdělena, pokud nepředstavuje skutečně realizované zvýšení hodnoty.

S výjimkou situací popsaných v druhém a třetím pododstavci nelze fond z přecenění snižovat.

3. Na základě přeceněné hodnoty se každoročně vypočítávají úpravy hodnot. Odchylně od článků 9 a 13 však mohou členské státy povolit nebo vyžadovat, aby se v příslušných položkách ve vzorech členění stanovených v přílohách V a VI vykazovala pouze ta částka úprav hodnot, která je výsledkem ocenění na základě pořizovací ceny nebo na základě výrobních nákladů, a aby se rozdíl vyplývající z přecenění podle tohoto článku v těchto vzorech členění vykazoval odděleně.



Článek 8

Alternativní metoda oceňování reálnou hodnotou

1. Odchylně od čl. 6 odst. 1 písm. i) a za podmínek stanovených v tomto článku členské státy

- a) všem podnikům či jakýmkoli druhům podniků povolí nebo od nich vyžadují oceňování finančních nástrojů, včetně derivátových finančních nástrojů, reálnou hodnotou a
- b) mohou všem podnikům nebo některým druhům podniků povolit nebo od nich vyžadovat oceňování určitých kategorií aktiv jiných než finanční nástroje částkami stanovenými na základě reálné hodnoty.

Toto povolení či požadavek se může omezovat na konsolidované účetní závěrky.

2. Komoditní smlouvy, které jsou smluvní strany oprávněny vypořádat v hotovosti nebo jiným finančním nástrojem, se pro účely této směrnice považují za derivátové finanční nástroje, s výjimkou smluv,

- a) které byly uzavřeny a trvají, aby uspokojily potřeby podniku týkající se nákupu, prodeje nebo použití komodity, které podnik očekával v okamžiku uzavření transakce a poté;
- b) které byly od počátku označeny jako komoditní smlouvy a
- c) u kterých se očekává, že budou vypořádány dodáním komodity.

3. Ustanovení odst. 1 písm. a) se použije pouze na tyto závazky:

- a) závazky držené jako součást obchodního portfolia a
- b) derivátové finanční nástroje.

4. Ocenění podle odst. 1 písm. a) se nepoužije na

- a) nederivátové finanční nástroje držené do splatnosti;
- b) poskytnuté půjčky a pohledávky vytvořené podnikem, které nejsou drženy za účelem obchodování; a
- c) podíly v dceřiných podnicích, přidružených podnicích a společných podnicích, kapitálové nástroje emitované podnikem, smlouvy o podmíněném protiplnění v podnikové kombinaci a jiné finanční nástroje se zvláštními vlastnostmi, kvůli nimž se podle obecného mínění účtují odlišně od ostatních finančních nástrojů.

▼B

5. Odchylně od čl. 6 odst. 1 písm. i) mohou členské státy u všech aktiv a pasiv, která se v rámci systému zajišťovacího účetnictví v reálných hodnotách považují za zajištěné položky, nebo u identifikovaných částí takovýchto aktiv nebo pasiv povolit oceňování specifickou částkou vyžadovanou podle tohoto systému.

6. Odchylně od odstavců 3 a 4 mohou členské státy povolit nebo vyžadovat zachycování a oceňování finančních nástrojů a uvádění informací o nich v souladu s mezinárodními účetními standardy přijatými podle nařízení (ES) č. 1606/2002.

7. Reálná hodnota ve smyslu tohoto článku se stanoví podle jedné z následujících hodnot:

- a) v případě finančních nástrojů, pro které lze snadno identifikovat hodnověrný trh, podle tržní hodnoty. Nelze-li tržní hodnotu pro některý nástroj snadno zjistit, ale lze ji zjistit pro jeho jednotlivé složky nebo pro podobný nástroj, je možné tržní hodnotu odvodit z tržní hodnoty jeho složek nebo podobného nástroje;
- b) v případě finančních nástrojů, pro které nelze snadno identifikovat hodnověrný trh, podle hodnoty vyplývající z obecně uznávaných oceňovacích modelů a technik, pokud tyto oceňovací modely a techniky zajišťují přijatelný odhad tržní hodnoty.

Finanční nástroje, které nelze spolehlivě ocenit žádnou z metod popsaných v prvním pododstavci písm. a) a b), se oceňují na základě pořizovací ceny nebo výrobních nákladů, je-li takové ocenění možné.

8. Bez ohledu na čl. 6 odst. 1 písm. c) se v případě oceňování finančního nástroje reálnou hodnotou změna hodnoty zahrnuje do výsledovky, s výjimkou následujících případů, kdy se tato změna zahrne přímo do fondu z přecenění reálnou hodnotou:

- a) nástroj, o kterém je účtováno, je zajišťovacím nástrojem v rámci systému zajišťovacího účetnictví, které umožňuje, aby některé nebo veškeré změny hodnoty nebyly uváděny ve výsledovce; nebo
- b) změna hodnoty se týká kursového rozdílu vyplývajícího z měnové složky tvořící část čisté investice podniku v zahraničním subjektu.

Členské státy mohou povolit nebo vyžadovat, aby se změna hodnoty realizovatelného finančního aktiva, které není derivátovým finančním nástrojem, zahrnovala přímo do fondu z přecenění reálnou hodnotou. Fond z přecenění na reálnou hodnotu se upraví, pokud částky v něm uvedené již nejsou nutné k použití prvního pododstavce písm. a) a b).

▼B

9. Bez ohledu na čl. 6 odst. 1 písm. c) mohou členské státy všem podnikům nebo některým druhům podniků povolit nebo od nich vyžadovat, aby v případě oceňování aktiv jiných než finanční nástroje reálnou hodnotou uváděly změnu hodnoty ve výsledovce.

KAPITOLA 3

ROZVAHA A VÝSLEDOVKA

*Článek 9***Obecná ustanovení o rozvaze a výsledovce**

1. Členění rozvahy a výsledovky se nesmí měnit od jednoho účetního období ke druhému. Ve výjimečných případech je však povoleno odchýlit se od této zásady za účelem podání věrného a poctivého obrazu o aktivech, pasivech, finanční situaci a výsledku hospodaření podniku. Každé takovéto odchýlení musí být uvedeno a zdůvodněno v příloze v účetní závěrce.

2. Položky stanovené v přílohách III až VI se v rozvaze a ve výsledovce uvádějí odděleně a ve stanoveném pořadí. Členské státy povolí podrobnější členění těchto položek za podmínky, že předepsaná struktura zůstane zachována. Členské státy povolí vložení mezisoučtů a nových položek, není-li obsah těchto nových položek součástí žádných jiných položek v předepsaných vzorech členění. Členské státy mohou podrobnější členění nebo nové položky nebo mezisoučty vyžadovat.

3. Vyžaduje-li to zvláštní povaha podniku, přizpůsobí se členění, zařazení a odborné názvosloví položek rozvahy a výsledovky, které jsou označeny arabskými číslicemi. Členské státy mohou takovéto přizpůsobení vyžadovat od podniků, jež náleží k určitému konkrétnímu hospodářskému odvětví.

Členské státy mohou povolit nebo vyžadovat, aby byly položky rozvahy a výsledovky označené arabskou číslicí sloučeny, pokud je pro účely podávání věrného a poctivého obrazu o aktivech, pasivech, finanční situaci a výsledku hospodaření podniku jejich výše nevýznamná nebo pokud jejich sloučení přispěje k větší transparentnosti, za podmínky, že sloučené položky se uvedou odděleně v příloze v účetní závěrce.

4. Odchylně od odstavců 2 a 3 tohoto článku mohou členské státy v rozsahu nezbytném pro elektronické ukládání účetních závěrek omezit možnost podniků odchýlit se od příloh III až VI.

5. U každé položky rozvahy a výsledovky se uvádí číselný údaj za účetní období, k němuž se rozvaha a výsledovka vztahuje, a číselný údaj týkající se příslušné položky za předchozí účetní období. Nejsou-li tyto číselné údaje srovnatelné, mohou členské státy vyžadovat, aby byl údaj za předchozí účetní období upraven. Veškeré případy nesrovnatelnosti nebo veškeré úpravy číselných údajů se s odůvodněním uvedou v příloze v účetní závěrce.

▼B

6. Členské státy mohou povolit nebo vyžadovat přizpůsobení vzorů členění rozvahy a výsledovky tak, aby zahrnovaly rozdělení zisku nebo vypořádání ztráty.

7. Pokud jde o způsob, jakým jsou v roční účetní závěrce zachycovány účasti,

- a) členské státy mohou povolit nebo vyžadovat, aby se u účasti používala ekvivalenční metoda podle článku 27 a zohledňovaly se přitom nezbytné úpravy vyplývající ze zvláštních vlastností roční účetní závěrky v porovnání s konsolidovanou účetní závěrkou;
- b) členské státy mohou povolit nebo vyžadovat, aby se podíl na výsledku hospodaření připadající na účast vykazoval ve výsledovce jen do výše odpovídající již obdrženým dividendám nebo dividendám, jejichž platba může být požadována; a
- c) pokud zisk připadající na účast a vykázaný ve výsledovce překročí částky již obdržených dividend nebo dividend, jejichž platba může být požadována, zachytí se rozdíl do rezervního fondu, který nemůže být rozdělen akcionářům nebo společníkům.

*Článek 10***Prezentace rozvahy**

Pro účely prezentace rozvahy členské státy předepíší jeden nebo oba ze vzorů členění stanovených v přílohách III a IV. Předepíše-li členský stát oba vzory členění, povolí podnikům, aby si vybraly, který z předepsaných vzorů členění přijmou.

*Článek 11***Alternativní prezentace rozvahy**

Členské státy mohou podnikům nebo některým druhům podniků povolit nebo od nich vyžadovat, aby při prezentaci položek rozlišovaly mezi krátkodobými a dlouhodobými položkami v členění odlišném od vzoru členění stanoveného v přílohách III a IV, za předpokladu, že obsah poskytovaných informací je přinejmenším rovnocenný obsahu informací, jež mají být poskytnuty v souladu s přílohami III a IV.

*Článek 12***Zvláštní ustanovení vztahující se na určité rozvahové položky**

1. Pokud se určité aktivum či pasivum vztahuje k více než jedné položce členění, jeho vztah k jiným položkám se uvede buď u položky, u které se toto aktivum či pasivum vykáže, nebo v příloze v účetní závěrce.

▼B

2. Vlastní podíly a podíly v podnicích ve skupině se vykazují jen v položkách předepsaných pro tento účel.

3. Zahrnutí konkrétních aktiv do dlouhodobých nebo krátkodobých aktiv záleží na účelu, k němuž jsou určena.

4. Věcná práva k nemovitostem a jiná podobná práva, jak je vymezuje vnitrostátní právo, se vykazují v položce „pozemky a budovy“.

5. Pořizovací cena dlouhodobých aktiv s omezenou dobou ekonomické životnosti, náklady na jejich výrobu nebo v případě použití čl. 7 odst. 1 jejich přeceněná hodnota se snižují o úpravy hodnot vypočítané tak, aby se hodnota těchto aktiv během doby jejich ekonomické životnosti systematicky odepisovala.

6. Úpravy hodnot dlouhodobých aktiv podléhají těmto podmínkám:

a) členské státy mohou povolit nebo vyžadovat úpravy hodnot u dlouhodobých finančních aktiv tak, aby byla oceněna nižší z hodnot, jež jim k rozvahovému dni přísluší;

b) u dlouhodobých aktiv se provedou úpravy hodnot bez ohledu na to, zda je doba jejich ekonomické životnosti omezena či nikoli, tak, aby byla oceněna nižší z hodnot, jež jim k rozvahovému dni přísluší, jestliže se očekává, že snížení jejich hodnoty bude trvalé;

c) pokud úpravy hodnot uvedené v písmenech a) a b) nebyly ve výsledovce vykázány odděleně, musí se vykázat ve výsledovce a uvést odděleně v příloze v účetní závěrce;

d) v oceňování nižší z hodnot podle písmen a) a b) se nesmí pokračovat, jestliže pominuly důvody, pro které se úpravy hodnot prováděly; toto ustanovení se nepoužije na úpravy hodnot v případě goodwillu.

7. U krátkodobých aktiv se provádějí úpravy hodnot tak, aby se vykazovala v nižší z tržních hodnot, nebo ve výjimečných případech v jiné nižší hodnotě, jež jim k rozvahovému dni přísluší.

V oceňování nižší z hodnot podle prvního pododstavce se nesmí pokračovat, jestliže pominuly důvody, pro které se úpravy hodnot prováděly.

8. Členské státy mohou povolit nebo vyžadovat, aby byly úroky z kapitálu vypůjčeného za účelem financování výroby dlouhodobých nebo krátkodobých aktiv zahrnuty do výrobních nákladů v rozsahu, v jakém se tyto úroky vztahují k období výroby. Každé použití tohoto ustanovení se uvede v příloze v účetní závěrce.

▼B

9. Členské státy mohou povolit, aby se pořizovací cena nebo náklady na výrobu zásob zboží stejné kategorie i všech zastupitelných položek včetně investic vypočítávaly na základě vážených průměrných cen, podle metody „first in – first out (FIFO)“, „last in – first out (LIFO)“ nebo podle metody zohledňující obecně uznávané osvědčené postupy.

10. Pokud je splatná částka jakéhokoli dluhu vyšší než přijatá částka, mohou členské státy povolit nebo vyžadovat, aby byl rozdíl vykázán v aktivech. Rozdíl se vykazuje samostatně v rozvaze nebo v příloze v účetní závěrce. Přiměřená částka tohoto rozdílu se každý rok odepíše a rozdíl musí být zcela odepsán nejpozději v okamžiku splacení dluhu.

11. Nehmotná aktiva musí být odepsána za dobu své ekonomické životnosti.

Ve výjimečných případech, kdy ekonomickou životnost goodwillu a nákladů na vývoj nelze spolehlivě odhadnout, musí být tato aktiva odepsána během maximální doby stanovené členským státem. Tato maximální doba nesmí být kratší než pět let a delší než deset let. Doba odpisování goodwillu se vysvětlí v příloze v účetní závěrce.

Pokud vnitrostátní právní předpisy povolují vykazování nákladů na vývoj v aktivech a tyto náklady nebyly zcela odepsány, členské státy vyžadují, aby nedošlo k žádnému rozdělení zisků, není-li výše fondů použitelných k rozdělení a zisků za minulá účetní období nejméně rovna částce neodepsaných nákladů.

Pokud vnitrostátní právní předpisy povolují vykazování zřizovacích výdajů v aktivech, musí být tyto výdaje odepsány nejpozději do pěti let. V takovém případě členské státy vyžadují, aby se na zřizovací výdaje použil třetí pododstavec obdobně.

Ve výjimečných případech mohou členské státy povolit odchylky od třetího a čtvrtého pododstavce. Tyto odchylky musí být uvedeny a zdůvodněny v příloze v účetní závěrce.

12. Rezervy jsou určeny k pokrytí závazků, jejichž povaha je jasně definována a u nichž je k rozvahovému dni buď pravděpodobné, že nastanou, nebo jisté, že nastanou, ale není jisté jejich výše nebo datum, ke kterému vzniknou.

Členské státy mohou také povolit vytvoření rezerv určených ke krytí nákladů, jejichž povaha je jasně definována a u nichž je k rozvahovému dni buď pravděpodobné, že nastanou, nebo jisté, že nastanou, ale není jisté jejich výše nebo datum, ke kterému vzniknou.

K rozvahovému dni musí rezerva představovat nejlepší odhad nákladů, které pravděpodobně vzniknou, nebo v případě závazku částky, která je zapotřebí k vypořádání. Rezervy nesmějí být použity k úpravám hodnot aktiv.

▼B*Článek 13***Prezentace výsledovky**

1. Pro účely prezentace výsledovky členské státy předepíší jeden nebo oba vzory členění stanovené v přílohách V a VI. Předepíše-li členský stát oba vzory členění, může podnikům povolit, aby si vybraly, který z předepsaných vzorů členění přijmou.

2. Odchylně od čl. 4 odst. 1 mohou členské státy všem podnikům nebo některým druhům podniků povolit nebo od nich vyžadovat, aby namísto prezentace položek výsledovky v souladu s přílohami V a VI předkládaly výkaz finanční výkonnosti, je-li obsah takto poskytovaných informací přinejmenším rovnocenný obsahu informací, jež jsou jinak požadovány podle příloh V a VI.

*Článek 14***Zjednodušení pro malé a střední podniky**

1. Členské státy mohou povolit malým podnikům sestavovat zkrácenou rozvahu zahrnující jen položky označené v přílohách III a IV písmeny a římskými číslicemi a přitom samostatně uvádět

- a) informace požadované v příloze III v závorkách v položce D.II části „Aktiva“ a v položce C části „Vlastní kapitál a cizí zdroje“ souhrnně pro každou z uvedených položek; nebo
- b) informace požadované v příloze IV v závorkách v položce D.II.

2. Členské státy mohou povolit malým a středním podnikům sestavovat zkrácenou výsledovku za následujících omezení:

- a) v příloze V lze položky 1 až 5 sloučit do jedné položky s názvem „Hrubý zisk nebo ztráta“;
- b) v příloze VI lze položky 1, 2, 3 a 6 sloučit do jedné položky s názvem „Hrubý zisk nebo ztráta“.

KAPITOLA 4**PŘÍLOHA V ÚČETNÍ ZÁVĚRCE***Článek 15***Obecná ustanovení o příloze v účetní závěrce**

Pokud se v souladu s touto kapitolou předkládá k rozvaze a výsledovce příloha, informace v ní se podávají v tomtéž pořadí, v jakém jsou prezentovány položky v rozvaze a výsledovce.

▼B*Článek 16***Obsah přílohy v účetní závěrce vztahující se na všechny podniky**

1. V příloze v účetní závěrce uvádějí všechny podniky, vedle údajů vyžadovaných podle dalších ustanovení této směrnice, tyto údaje:

- a) přijatá účetní pravidla;
- b) pokud se dlouhodobá aktiva oceňují v přeceněných hodnotách, tabulku zachycující
 - i) pohyby ve fondu z přecenění v účetním období společně s vysvětlením toho, jak je s položkami v něm obsaženými nakládáno z daňového hlediska; a
 - ii) účetní hodnotu v rozvaze, která by byla vykázána, kdyby daná dlouhodobá aktiva nebyla přeceněna;
- c) v případě oceňování finančních nástrojů nebo aktiv jiných než finanční nástroje reálnou hodnotou
 - i) významné předpoklady, na kterých jsou založeny použité oceňovací modely a techniky, pokud byla reálná hodnota stanovena v souladu s čl. 8 odst. 7 písm. b);
 - ii) pro každou kategorii finančního nástroje nebo aktiva jiného než finanční nástroje reálnou hodnotu, změny hodnoty zahrnuté přímo do výsledovky a změny zahrnuté ve fondech z přecenění reálnou hodnotou;
 - iii) pro každou třídu derivátových finančních nástrojů údaje o jejich rozsahu a povaze, včetně hlavních podmínek, které mohou ovlivnit výši, časový průběh a jistotu budoucích peněžních toků; a
 - iv) tabulku zachycující pohyby ve fondech z přecenění reálnou hodnotou během účetního období;
- d) celkovou výši veškerých finančních závazků, záruk a podmíněných závazků, jež nejsou vykázány v rozvaze, a povahu a formu jakékoli poskytnuté věcné záruky; veškeré penzijní závazky a závazky vůči podnikům ve skupině či přidruženým podnikům se uvádějí samostatně;
- e) výši záloh a úvěrů poskytnutých členům správních, řídicích či dozorčích orgánů s uvedením úrokových sazeb, hlavních podmínek a veškerých dosud splacených, odepsaných nebo promínutých částek, jakož i závazků přijatých v jejich prospěch formou záruk všeho druhu; tyto údaje se uvádějí souhrnně pro každou kategorii;
- f) výši a povahu jednotlivých položek výnosů nebo nákladů, které jsou mimořádné svým objemem či původem;

▼B

g) výši závazků podniku, které mají zbytkovou dobu splatnosti delší než pět let, a celkovou výši závazků podniku, které jsou kryty věcnými zárukami poskytnutými daným podnikem, s uvedením povahy a formy těchto záruk; a

h) průměrný počet zaměstnanců během účetního období.

2. Členské státy mohou obdobně vyžadovat, aby malé podniky uváděly informace požadované v čl. 17 odst. 1 písm. a), m), p), q) a r).

Pro účely prvního pododstavce se informace vyžadované v čl. 17 odst. 1 písm. p) omezí na povahu a obchodní účel operací uvedených ve zmíněném písmeni.

Pro účely prvního pododstavce se uvádění informací vyžadovaných v čl. 17 odst. 1 písm. r) omezí na transakce uzavřené se stranami vyjmenovanými ve čtvrtém pododstavci uvedeného písmene.

3. Členské státy nevyžadují od malých podniků uvádění informací nad rámec toho, co je vyžadováno nebo povoleno podle tohoto článku.

Článek 17

Uvádění dalších informací středními a velkými podniky a subjekty veřejného zájmu

1. Střední a velké podniky a subjekty veřejného zájmu uvádějí v příloze v účetní závěrce vedle údajů vyžadovaných podle článku 16 a všech ostatních ustanovení této směrnice také tyto informace:

a) u jednotlivých položek dlouhodobých aktiv:

i) pořizovací cenu či výrobní náklady, nebo – pokud byla použita alternativní oceňovací metoda – reálnou či přeceněnou hodnotu na začátku a konci účetního období;

ii) přírůstky, úbytky a převody během účetního období;

iii) kumulované úpravy hodnot na začátku a konci účetního období;

iv) úpravy hodnot provedené během účetního období;

v) pohyb v kumulovaných úpravách hodnot, pokud jde o přírůstky, úbytky a převody během účetního období; a

vi) kde je v souladu s čl. 12 odst. 8 kapitalizován úrok, částku kapitalizovanou během účetního období;

b) provádějí-li se u dlouhodobých nebo krátkodobých aktiv úpravy hodnoty pouze pro daňové účely, výši těchto úprav a odůvodnění;

▼B

c) pokud se finanční nástroje oceňují na základě pořizovací ceny nebo výrobních nákladů,

i) pro každou třídu derivátového finančního nástroje

— reálnou hodnotu nástrojů, pokud ji lze stanovit některou z metod předepsaných v čl. 8 odst. 7 písm. a), a

— údaje o rozsahu a podstatě nástrojů;

ii) u finančních dlouhodobých aktiv, jejichž zůstatková hodnota převyšuje jejich reálnou hodnotu,

— účetní hodnotu a reálnou hodnotu buď jednotlivého aktiva, nebo vhodně stanoveného seskupení těchto jednotlivých aktiv, a

— důvody, proč účetní hodnota nebyla snížena, včetně povahy důkazů, které vedly k předpokladu, že účetní hodnota bude získána zpět;

d) částku odměn přiznaných ve vztahu k danému účetnímu období členům správních, řídících a dozorčích orgánů z důvodu jejich funkce a částku všech vzniklých či sjednaných penzijních závazků pro bývalé členy těchto orgánů; tyto údaje se uvádějí souhrnně pro každou kategorii orgánů.

Jestliže by uvedení těchto údajů umožnilo zjistit finanční situaci konkrétního člena takového orgánu, mohou členské státy od požadavku na uvádění těchto údajů upustit;

e) průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období rozčleněný podle kategorií a osobní náklady za účetní období rozvržené mezi mzdy a platy, náklady na sociální zabezpečení a penzijní náklady, nejsou-li osobní náklady uvedeny samostatně ve výsledovce;

f) je-li v rozvaze vykázána rezerva na odloženou daň, odloženou daň na konci účetního období a její vývoj během účetního období;

g) název a sídlo každého podniku, ve kterém podnik samostatně nebo prostřednictvím osoby jednající vlastním jménem, avšak na jeho účet drží účast, s uvedením podílu na základním kapitálu, výše vlastního kapitálu a výsledku hospodaření za poslední účetní období daného podniku, za které byla přijata účetní závěrka; jestliže předmětný podnik nezveřejňuje rozvahu a není výše uvedeným podnikem kontrolován, lze údaje o vlastním kapitálu a o výsledku hospodaření vynechat.

Členské státy mohou povolit, aby údaje, jejichž uvádění se vyžaduje v prvním pododstavci tohoto písmene, měly podobu výkazu ukládaného v souladu s čl. 3 odst. 1 a 3 směrnice 2009/101/ES; každé uložení takového výkazu se uvede v příloze v účetní závěrce. Členské státy mohou rovněž povolit, aby se tyto údaje vynechaly, pokud by svou povahou vážně poškozovaly kterýkoli podnik, jehož

▼B

se týkají. Členské státy mohou toto vynechání podmínit předchozím schválením správními nebo soudními orgány. Vynechání těchto údajů se vždy uvede v příloze v účetní závěrce;

- h) počet a jmenovitou hodnotu, nebo neexistuje-li jmenovitá hodnota, účetní hodnotu akcií upsaných během účetního období v mezích schváleného základního kapitálu, aniž jsou dotčeny čl. 2 první pododstavec písm. e) směrnice 2009/101/ES nebo čl. 2 písm. c) a d) směrnice 2012/30/EU, pokud jde o výši tohoto základního kapitálu;
- i) pokud existuje více než jeden druh akcií, u každého druhu jejich počet a jmenovitou hodnotu, nebo neexistuje-li jmenovitá hodnota, jejich účetní hodnotu;
- j) existenci jakýchkoli prioritních akcií, konvertibilních dluhopisů, warrantů, opcí nebo podobných cenných papírů a práv s vyznačením jejich počtu a rozsahu práv, která udělují;
- k) název, sídlo a právní formu každého z podniků, v nichž je podnik společníkem s neomezeným ručením;
- l) název a sídlo podniku, který sestavuje konsolidovanou účetní závěrku nejširší skupiny podniků, ke které podnik jakožto dceřiný podnik patří;
- m) název a sídlo podniku, který sestavuje konsolidovanou účetní závěrku nejužší skupiny podniků, ke které podnik jakožto dceřiný podnik patří a jež je rovněž začleněna do skupiny podniků uvedené v písmenu l);
- n) místo, kde lze získat konsolidovanou účetní závěrku uvedenou v písmenech l) a m), je-li její získání možné;
- o) navrhované rozdělení zisku nebo vypořádání ztráty, nebo v příslušných případech rozdělení zisku nebo vypořádání ztráty;
- p) povahu a obchodní účel ujednání podniku, které nejsou zahrnuty v rozvaze, a jejich finanční dopad na podnik, jsou-li rizika nebo přínosy vyplývající z těchto ujednání významné a je-li uvedení těchto rizik nebo přínosů nezbytné k posouzení finanční situace podniku;
- q) povahu a finanční dopad významných událostí, které nastaly po rozvahovém dni a jež nejsou zahrnuty ve výsledovce nebo rozvaze; a
- r) transakce, které podnik uzavřel se spřízněnými stranami, včetně objemu takových transakcí, povahy vztahu se spřízněnou stranou a dalších informací o těchto transakcích, které jsou nezbytné k pochopení finanční situace podniku. Informace o jednotlivých transakcích je možné seskupovat podle jejich povahy, nejsou-li samostatné informace nezbytné k pochopení dopadu transakcí se spřízněnou stranou na finanční situaci podniku.

▼B

Členské státy mohou povolit nebo vyžadovat, aby byly uváděny pouze ty transakce se spřízněnými stranami, které nebyly uzavřeny za běžných tržních podmínek.

Členské státy mohou povolit, aby nebyly uváděny transakce uzavřené mezi jedním nebo více členy skupiny, pokud jsou dceřiné podniky, které jsou stranami této transakce, takovým členem plně vlastněny.

Členské státy mohou povolit, aby střední podnik omezil uvádění transakcí se spřízněnými stranami na transakce uzavřené

- i) s vlastníky, kteří v podniku drží účast;
- ii) s podniky, v nichž má sám účast; a
- iii) se členy správních, řídicích nebo dozorčích orgánů podniku.

2. Členské státy nemusí použít odst. 1 písm. g) u podniku, který je mateřským podnikem řídícím se jejich vnitrostátním právem, v těchto případech:

- a) je-li podnik, v němž daný mateřský podnik drží účast pro účely odst. 1 písm. g), zahrnut do konsolidované účetní závěrky sestavované tímto mateřským podnikem nebo do konsolidované účetní závěrky širší skupiny podniků podle čl. 23 odst. 4;
- b) pokud daný mateřský podnik nakládal s danou účastí ve své roční účetní závěrce v souladu s čl. 9 odst. 7 nebo v konsolidované účetní závěrce, kterou sestavuje, v souladu s čl. 27 odst. 1 až 8.

Článek 18

Uvádění dalších informací velkými podniky a subjekty veřejného zájmu

1. Velké podniky a subjekty veřejného zájmu uvádějí v příloze v účetní závěrce vedle údajů vyžadovaných podle článků 16 a 17 a všech ostatních ustanovení této směrnice také tyto informace:

- a) čistý obrát rozčleněný podle kategorií činnosti a podle zeměpisných trhů, pokud se tyto kategorie a trhy mezi sebou podstatně liší z hlediska způsobu, kterým je organizován prodej výrobků a poskytování služeb; a
- b) celkové odměny za účetní období účtované jednotlivými statutárními auditory nebo auditorskými společnostmi za povinný audit roční účetní závěrky a celkové odměny účtované jednotlivými statutárními auditory nebo auditorskými společnostmi za jiné ověřovací služby, za daňové poradenství a jiné neauditorské služby.

▼B

2. Členské státy mohou povolit, aby byly informace podle odst. 1 písm. a) vynechány, pokud by jejich uvedení mohlo podnik vážně poškodit. Členské státy mohou toto vynechání podmínit předchozím schválením správními nebo soudními orgány. Vynechání těchto informací se vždy uvede v příloze v účetní závěrce.

3. Členské státy mohou stanovit, že se odst. 1 písm. b) nepoužije na roční účetní závěrky podniku zahrnutého do konsolidované účetní závěrky, která má být sestavena podle článku 22, jsou-li dotyčné informace uvedeny v příloze v této konsolidované účetní závěrce.

KAPITOLA 5

ZPRÁVA VEDENÍ PODNIKU

*Článek 19***Obsah zprávy vedení podniku**

1. Zpráva vedení podniku musí obsahovat věrný přehled vývoje a výkonnosti činnosti podniku a jeho situace, jakož i popis zásadních rizik a nejistot, kterým podnik čelí.

Tento přehled musí být vyváženou a vyčerpávající analýzou vývoje a výsledků činnosti podniku a jeho situace, přiměřenou velikosti a složitosti podnikatelské činnosti.

V rozsahu nezbytném pro pochopení vývoje, výsledků a situace podniku tato analýza zahrne finanční a tam, kde je to vhodné, i nefinanční klíčové ukazatele výkonnosti, které se vztahují k příslušné podnikatelské činnosti, včetně informací týkajících se environmentálních a zaměstnaneckých otázek. Zpráva vedení podniku zahrnuje do této analýzy, kde je to vhodné, také odkazy na částky vykazované v roční účetní závěrce a další komentář k nim.

2. Ve zprávě vedení podniku se rovněž uvádí

- a) pravděpodobný vývoj podniku v budoucnosti;
- b) činnosti v oblasti výzkumu a vývoje;
- c) údaje o nabytí vlastních akcií požadované v čl. 24 odst. 2 směrnice 2012/30/EU;
- d) existence poboček podniku a
- e) v souvislosti s používáním finančních nástrojů podnikem, je-li to významné pro posouzení jeho aktiv, pasív, finanční situace a výsledku hospodaření,

▼B

- i) cíle a postupy podniku při řízení finančních rizik, včetně jeho strategie pro zajištění všech hlavních typů předpokládaných transakcí, u kterých se používá zajišťovací účetnictví; a
 - ii) cenová rizika, úvěrová rizika a rizika související s likviditou a peněžními toky, kterým je podnik vystaven.
3. Členské státy mohou malé podniky osvobodit od povinnosti sestavovat zprávy vedení podniku, pokud od nich vyžadují, aby v příloze v účetní závěrce poskytly údaje požadované v čl. 24 odst. 2 směrnice 2012/30/EU o nabytí vlastních akcií podnikem.
4. Členské státy mohou malé a střední podniky osvobodit od povinnosti stanovené v odst. 1 třetím pododstavci, pokud jde o nefinanční informace.

▼M1*Článek 19a***Přehled nefinančních informací**

1. Velké podniky, které jsou subjekty veřejného zájmu a které k rozvahovému dni překročí kritérium průměrného počtu 500 zaměstnanců za účetní období, zahrnou do zprávy vedení podniku přehled nefinančních informací obsahující v rozsahu potřebném k pochopení vývoje podniku, jeho výkonnosti a postavení a dopadů jeho činnosti informace týkající se alespoň environmentálních, sociálních a zaměstnaneckých otázek, dodržování lidských práv a boje proti korupci a úplatkářství, včetně:
- a) stručného popisu obchodního modelu podniku;
 - b) popisu politik, jež podnik ve vztahu k těmto otázkám sleduje, včetně uplatňovaných postupů náležité péče;
 - c) výsledků těchto politik;
 - d) hlavních rizik souvisejících s těmito otázkami, jež jsou spojeny s operacemi podniku, včetně, je-li to relevantní a přiměřené, jeho obchodních vztahů, produktů nebo služeb, které by mohly mít nepříznivé dopady v těchto oblastech, a způsobu, jakým podnik tato rizika řídí;
 - e) nefinančních klíčových ukazatelů výkonnosti, které se vztahují k příslušné podnikatelské činnosti.

Pokud podnik nesleduje politiky ve vztahu k jedné nebo více z těchto otázek, poskytne přehled nefinančních informací jasné a odůvodněné vysvětlení, proč je nesleduje.

▼ **M1**

Přehled nefinančních informací uvedený v prvním pododstavci obsahuje případně také odkazy na částky vykazované v roční účetní závěrce a další komentář k nim.

Členské státy mohou povolit, aby byly informace týkající se budoucího vývoje nebo záležitostí, které se právě projednávají, vynechány, a to ve výjimečných případech, kdy by podle řádně odůvodněného stanoviska členů správních, řídících a dozorčích orgánů, jednajících v mezích pravomocí, které jim svěčuje vnitrostátní právo, a majících za toto stanovisko kolektivní odpovědnost, uvedení těchto informací výrazně poškodilo obchodní postavení daného podniku, neznemožňuje-li ovšem jejich vynechání objektivní a vyvážené pochopení vývoje podniku, jeho výkonnosti a postavení a dopadu jeho činnosti.

Při ukládání požadavku na uvádění informací podle prvního pododstavce členské státy stanoví, že podniky mohou vycházet z vnitrostátních, unijních nebo mezinárodních rámců; pokud tak podniky učiní, upřesní, ze kterých rámců vycházely.

2. Pokud podniky plní povinnost stanovenou v odstavci 1, má se za to, že splnily povinnost týkající se analýzy nefinančních informací stanovenou v čl. 19 odst. 1 třetím pododstavci.

3. Podnik, který je dceřiným podnikem, je osvobozen od povinnosti stanovené v odstavci 1, jestliže jsou on sám a jeho případné dceřiné podniky zahrnuty do konsolidované zprávy vedení podniku nebo samostatné zprávy jiného podniku, která je vypracována v souladu s článkem 29 a s tímto článkem.

4. Pokud podnik vypracovává za stejné účetní období samostatnou zprávu, ať již vycházející z vnitrostátních, unijních nebo mezinárodních rámců či nikoli, která obsahuje informace požadované pro přehled nefinančních informací stanovené v odstavci 1, mohou ho členské státy osvobodit od povinnosti vypracovat přehled nefinančních informací stanovený v odstavci 1, je-li tato samostatná zpráva:

- a) zveřejněna společně se zprávou vedení podniku v souladu s článkem 30; nebo
- b) zpřístupněna veřejnosti v přiměřené době, která nesmí překročit šest měsíců od rozvahového dne, na internetových stránkách podniku a je na ni ve zprávě vedení podniku uveden odkaz.

Odstavec 2 se použije na podniky vypracovávající samostatnou zprávu podle prvního pododstavce tohoto odstavce obdobně.

5. Členské státy zajistí, aby statutární auditor nebo auditorská společnost ověřili, zda byl vypracován přehled nefinančních informací podle odstavce 1 nebo samostatná zpráva podle odstavce 4.

▼M1

6. Členské státy mohou požadovat, aby byly informace obsažené v přehledu nefinančních informací podle odstavce 1 nebo v samostatné zprávě podle odstavce 4 ověřeny nezávislým poskytovatelem ověřovacích služeb.

▼B*Článek 20***Výkaz o správě a řízení podniku**

1. Podniky uvedené v čl. 2 bodě 1 písm. a) zahrnou do své zprávy vedení podniku výkaz o správě a řízení podniku. Tento výkaz se do zprávy vedení podniku zahrnuje jako zvláštní oddíl a obsahuje alespoň tyto informace:

a) v příslušných případech odkaz na tyto informace:

- i) zásady správy a řízení podniku, které se na podnik vztahují;
- ii) zásady správy a řízení podniku, které se podnik dobrovolně rozhodl používat;
- iii) veškeré důležité informace o postupech správy a řízení podniku používaných nad rámec požadavků podle vnitrostátního práva.

Pokud se odkazuje na zásady správy a řízení podniku uvedené v bodě i) nebo ii), podnik rovněž uvede, kde je jejich text veřejně dostupný. Pokud se odkazuje na informace uvedené v bodě iii), podnik zpřístupní veřejnosti podrobné informace o svých zásadách správy a řízení podniku;

b) odchyluje-li se podnik v souladu s vnitrostátním právem od zásad správy a řízení podniku uvedených v písm. a) bodě i) nebo ii), vysvětlení podniku, od kterých částí uvedených zásad se odchyluje a z jakých důvodů; pokud se podnik rozhodl nepoužívat žádná ustanovení zásad správy a řízení podniku uvedených v písm. a) bodě i) nebo ii), objasní důvody, které ho k tomu vedly;

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

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

e) popis činnosti valných hromad akcionářů a jejich klíčové pravomoci a popis práv akcionářů a toho, jak jsou tato práva vykonávána, pokud tyto skutečnosti nejsou plně upraveny vnitrostátním právem;

f) složení a činnost správních, řídicích a dozorčích orgánů a jejich výborů; a

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

▼ M1

- g) popis politiky rozmanitosti uplatňované na správní, řídicí a dozorčí orgány podniku s ohledem na aspekty, jako jsou například věk, pohlaví, vzdělání nebo profesní zkušenosti, cíle této politiky rozmanitosti, způsob jejího provádění a její výsledky ve vykazovaném období. Pokud není žádná taková politika uplatňována, obsahuje výkaz vysvětlení, proč tomu tak je.

▼ B

2. Členské státy mohou povolit, aby se informace požadované v odstavci 1 tohoto článku uváděly v

- a) samostatné zprávě zveřejňované společně se zprávou vedení podniku podle článku 30; nebo
- b) dokumentu veřejně přístupném na internetových stránkách podniku, na něž zpráva vedení podniku odkazuje.

Jsou-li informace požadované podle odst. 1 písm. d) tohoto článku uvedeny ve zprávě vedení podniku, mohou na ni samostatná zpráva podle písmene a) nebo dokument podle písmene b) odkazovat.

▼ M1

3. Statutární auditor nebo auditorská společnost vyjádří názor v souladu s čl. 34 odst. 1 druhým pododstavcem na informace vypracované podle odst. 1 písm. c) a d) tohoto článku a ověří, že byly poskytnuty informace uvedené v odst. 1 písm. a), b), e), f) a g) tohoto článku.

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

5. Bez ohledu na článek 40 se odst. 1 písm. g) tohoto článku nevztahuje na malé a střední podniky.

▼ B

KAPITOLA 6

KONSOLIDOVANÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY A ZPRÁVY

Článek 21

Oblast působnosti konsolidovaných účetních závěrek a zpráv

Pro účely této kapitoly podléhají mateřský podnik a všechny jeho dceřiné podniky konsolidaci, pokud je mateřský podnik podnikem, na něž se podle čl. 1 odst. 1 vztahují koordináční opatření stanovená touto směrnicí.

▼B

Článek 22

Požadavek na sestavování konsolidovaných účetních závěrek

1. Členský stát od každého podniku, který se řídí jeho vnitrostátním právem, vyžaduje, aby sestavoval konsolidovanou účetní závěrku a konsolidovanou zprávu vedení podniku, jestliže daný podnik (mateřský podnik)

- a) má většinu hlasovacích práv akcionářů nebo společníků v jiném podniku (dceřiném podniku);
- b) má právo jmenovat či odvolat většinu členů správního, řídicího nebo dozorčího orgánu jiného podniku (dceřiného podniku) a je zároveň akcionářem nebo společníkem takového podniku;
- c) má právo uplatňovat rozhodující vliv na jakýkoli podnik (dceřiný podnik), jehož je akcionářem nebo společníkem na základě smlouvy, kterou s ním uzavřel, nebo podle jeho stanov, společenské nebo zakladatelské smlouvy, umožňuje-li právo, jímž se dceřiný podnik řídí, aby byl takovým smlouvám nebo ustanovením podřízen.

Členský stát nemusí vyžadovat, aby byl mateřský podnik akcionářem nebo společníkem svého dceřiného podniku. Členské státy, jejichž právo takovou smlouvu či taková ustanovení nestanoví, nemusí toto ustanovení uplatňovat; nebo

- d) je akcionářem či společníkem jakéhokoli jiného podniku a
 - i) většina členů správních, řídicích či dozorčích orgánů tohoto podniku (dceřiného podniku), kteří byli členy těchto orgánů během stávajícího účetního období, předcházejícího účetního období a až do doby sestavení konsolidované účetní závěrky, byla jmenována výhradně s využitím jeho hlasovacích práv, nebo
 - ii) na základě dohody uzavřené s ostatními akcionáři či společníky tohoto podniku (dceřiného podniku) disponuje většinou hlasovacích práv akcionářů nebo společníků v tomto podniku. Členské státy mohou přijmout podrobnější předpisy o formě a obsahu takových dohod.

Členské státy předepíší alespoň úpravu uvedenou v bodě ii). Mohou podmínit použití bodu i) požadavkem, aby hlasovací práva představovala nejméně 20 % celkového počtu.

Bod i) se však nepoužije, má-li třetí strana vůči tomuto podniku práva uvedená v písmenech a), b) nebo c).

2. Vedle případů uvedených v odstavci 1 mohou členské státy vyžadovat, aby kterýkoli podnik, jenž se řídí jejich vnitrostátním právem, sestavoval konsolidovanou účetní závěrku a konsolidovanou zprávu vedení podniku, jestliže

▼B

a) tento podnik (mateřský podnik) může vykonávat nebo skutečně vykonává rozhodující vliv nebo kontrolu nad jiným podnikem (dceřiným podnikem), nebo

b) tento podnik (mateřský podnik) a jiný podnik (dceřiný podnik) jsou řízeny jednotně mateřským podnikem.

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

4. Pro účely odst. 1 písm. a), b) a d) se od práv uvedených v odstavci 2 odečítají práva

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

b) příslušející k podílům

i) drženým jako záruka, jsou-li tato práva vykonávána v souladu s přijatými pokyny, nebo

ii) drženým ve spojitosti s poskytováním půjček v rámci běžné podnikatelské činnosti, jsou-li tato práva vykonávána v zájmu osoby poskytující zajištění.

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

6. Aniž je dotčen čl. 23 odst. 9, podléhají mateřský podnik a všechny jeho dceřiné podniky konsolidaci bez ohledu na to, kde je sídlo těchto dceřiných podniků.

7. Aniž je dotčen tento článek a články 21 a 23, může členský stát vyžadovat, aby kterýkoli podnik, jenž se řídí jeho vnitrostátním právem, sestavoval konsolidovanou účetní závěrku a konsolidovanou zprávu vedení podniku,

a) spadá-li tento podnik a jeden či více jiných podniků, s nimiž nemá žádné vztahy uvedené v odstavci 1 nebo 2, pod jednotné řízení na základě

i) smlouvy uzavřené s tímto podnikem nebo

ii) zakladatelské či společenské smlouvy nebo stanov těchto jiných podniků; nebo

▼B

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

8. Využije-li členský stát možnost podle odstavce 7, podléhají podniky popsané v uvedeném odstavci a všechny jejich dceřiné podniky konsolidaci, má-li jeden nebo více těchto podniků jednu z forem uvedených v příloze I nebo příloze II.

9. Na konsolidovanou účetní závěrku a konsolidovanou zprávu vedení podniku uvedené v odstavci 7 tohoto článku se použijí odstavce 6 tohoto článku, čl. 23 odst. 1, 2, 9 a 10 a články 25 až 29, s výhradou těchto úprav:

a) odkazy na mateřské podniky je třeba chápat jako odkazy na všechny podniky uvedené v odstavci 7 tohoto článku; a

b) aniž je dotčen čl. 24 odst. 3, jsou položky „základní kapitál“, „emisní ážio“, „fond z přecenění“, „fondy“, „výsledek hospodaření za minulá účetní období“ a „výsledek hospodaření za účetní období“, které se zahrnují do konsolidované účetní závěrky, součtem jednotlivých částek příslušejících každému z podniků uvedených v odstavci 7 tohoto článku.

Článek 23

Osvobození od konsolidace

1. Od povinnosti sestavovat konsolidovanou účetní závěrku a konsolidovanou zprávu vedení podniku jsou osvobozeny malé skupiny s výjimkou případů, kdy je některý podnik ve skupině subjektem veřejného zájmu.

2. Členské státy mohou od povinnosti sestavovat konsolidovanou účetní závěrku a konsolidovanou zprávu vedení podniku osvobodit střední skupiny s výjimkou případů, kdy je některý podnik ve skupině subjektem veřejného zájmu.

3. Bez ohledu na odstavce 1 a 2 tohoto článku členské státy osvobodí v následujících případech od povinnosti sestavovat konsolidovanou účetní závěrku a konsolidovanou zprávu vedení podniku každý mateřský podnik (dále jen „osvobozený podnik“), který se řídí jejich vnitrostátním právem a který je zároveň dceřiným podnikem, včetně subjektu veřejného zájmu jiného než uvedeného v čl. 2 bodě 1 písm. a), jestliže se právem některého členského státu řídí jeho vlastní mateřský podnik a

a) mateřský podnik osvobozeného podniku drží veškeré podíly osvobozeného podniku. Podíly osvobozeného podniku, které jsou v držení členů jeho správních, řídicích nebo dozorčích orgánů na základě zákona, stanov nebo zakladatelské či společenské smlouvy, se pro tyto účely nezohledňují; nebo

▼B

b) mateřský podnik osvobozeného podniku drží nejméně 90 procent podílů osvobozeného podniku a toto osvobození schválili ostatní akcionáři či společníci osvobozeného podniku.

4. Osvobození podle odstavce 3 musí splňovat všechny tyto podmínky:

a) aniž je dotčen odstavec 9, osvobozený podnik a všechny jeho dceřiné podniky jsou konsolidovány v účetní závěrce širší skupiny podniků, jejichž mateřský podnik se řídí právem některého členského státu;

b) konsolidovanou účetní závěrku uvedenou v písmeni a) a konsolidovanou zprávu vedení podniku širší skupiny podniků sestavuje mateřský podnik této skupiny podle práva členského státu, kterým se daný mateřský podnik řídí, v souladu s touto směrnicí nebo mezinárodními účetními standardy přijatými podle nařízení (ES) č. 1606/2002;

c) ve vztahu k osvobozenému podniku jsou způsobem předepsaným právem členského státu, jímž se osvobozený podnik řídí, v souladu s článkem 30 zveřejněny tyto dokumenty:

i) konsolidovaná účetní závěrka uvedená v písmeni a) a konsolidovaná zpráva vedení podniku uvedená v písmeni b);

ii) zpráva auditora a

iii) případně dodatek uvedený v odstavci 6.

Tento členský stát může vyžadovat, aby se dokumenty uvedené v bodech i), ii) a iii) zveřejňovaly v jeho úředním jazyce a správnost překladu byla ověřena;

d) v příloze v roční účetní závěrce osvobozený podnik uvede

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

ii) osvobození od povinnosti sestavovat konsolidovanou účetní závěrku a konsolidovanou zprávu vedení podniku.

5. Aniž jsou dotčeny odstavce 1, 2 a 3 tohoto článku, mohou členské státy v případech neuvedených v odstavci 3 osvobodit od povinnosti sestavovat konsolidovanou účetní závěrku a konsolidovanou zprávu vedení podniku každý mateřský podnik (dále jen „osvobozený podnik“), který se řídí jejich vnitrostátním právem a který je zároveň dceřiným podnikem, včetně subjektu veřejného zájmu jiného než uvedeného v čl. 2 bodě 1 písm. a), jestliže se jeho vlastní mateřský podnik řídí právem některého členského státu, jestliže jsou splněny všechny podmínky uvedené v odstavci 4 a jestliže

▼B

a) o sestavení konsolidované účetní závěrky nepožádali nejpozději šest měsíců před koncem účetního období akcionáři nebo společníci osvobozeného podniku, kteří vlastní podíly představující určitý minimální podíl na upsaném základním kapitálu tohoto podniku;

b) minimální podíl uvedený v písmeni a) nepřevyšuje tyto hraniční hodnoty:

i) 10 % upsaného základního kapitálu v případě akciových společností nebo komanditních společností na akcie a

ii) 20 % upsaného základního kapitálu v případě podniků majících jinou formu;

c) členský stát pro toto osvobození nestanovil

i) podmínku, že se mateřský podnik, který sestavil konsolidovanou účetní závěrku podle čl. 4 písm. a), musí řídit vnitrostátním právem členského státu, který osvobození poskytl; nebo

ii) podmínky související se sestavováním a ověřováním této účetní závěrky.

6. Členský stát může osvobození podle odstavců 3 a 5 podmínit tím, aby se v konsolidované účetní závěrce uvedené v odst. 4 písm. a) nebo v dodatku k ní uváděly další informace v souladu s touto směrnicí, požadují-li se tyto informace od podniků řídících se vnitrostátním právem tohoto členského státu, které konsolidovanou účetní závěrku sestavovat musí a které jsou ve stejné situaci.

7. Odstavce 3 až 6 se použijí, aniž jsou dotčeny právní předpisy členských států týkající se sestavování konsolidované účetní závěrky nebo konsolidované zprávy vedení podniku, jsou-li tyto dokumenty vyžadovány

a) pro informování zaměstnanců nebo jejich zástupců nebo

b) na žádost správních nebo soudních orgánů pro jejich vlastní účely.

8. Aniž jsou dotčeny odstavce 1, 2, 3 a 5 tohoto článku, mohou členské státy poskytující osvobození podle odstavců 3 a 5 tohoto článku osvobodit od povinnosti sestavovat konsolidovanou účetní závěrku a konsolidovanou zprávu vedení podniku rovněž každý mateřský podnik (dále jen „osvobozený podnik“), který se řídí jejich vnitrostátním právem a který je zároveň dceřiným podnikem, včetně subjektu veřejného zájmu jiného než uvedeného v čl. 2 bodě 1 písm. a), jestliže se jeho vlastní mateřský podnik neřídí právem některého členského státu a jestliže jsou splněny všechny tyto podmínky:

▼B

- a) osvobozený podnik a všechny jeho dceřiné podniky, aniž je dotčen odstavec 9, jsou konsolidovány v účetní závěrce širší skupiny podniků;
- b) konsolidovaná účetní závěrka uvedená v písmeni a) a případně konsolidovaná zpráva vedení podniku byly sestaveny
 - i) v souladu s touto směrnicí;
 - ii) v souladu s mezinárodními účetními standardy přijatými podle nařízení (ES) č. 1606/2002;
 - iii) způsobem rovnocenným sestavování konsolidované účetní závěrky a konsolidované zprávy vedení podniku podle této směrnice; nebo
 - iv) způsobem rovnocenným mezinárodním účetním standardům, jak je určeno v souladu s nařízením Komise (ES) č. 1569/2007 ze dne 21. prosince 2007, kterým se zavádí mechanismus pro určení rovnocennosti účetních standardů používaných emitenty cenných papírů ze třetích zemí v souladu se směrnicemi Evropského parlamentu a Rady 2003/71/ES a 2004/109/ES ⁽¹⁾;
- c) konsolidovaná účetní závěrka uvedená v písmenu a) byla ověřena jedním nebo více statutárními auditory nebo auditorskými společnostmi oprávněnými k provádění auditu účetních závěrek podle vnitrostátního práva, jímž se řídí podnik, který tuto účetní závěrku sestavil.

Použijí se odst. 4 písm. c) a d) a odstavce 5, 6 a 7.

9. Podnik, včetně subjektu veřejného zájmu, nemusí být zahrnut do konsolidované účetní závěrky, pokud je splněna přinejmenším jedna z následujících podmínek:

- a) v mimořádně výjimečných případech nelze informace nezbytné pro sestavení konsolidované účetní závěrky v souladu s touto směrnicí získat bez nepřiměřených nákladů nebo bez zbytečného zdržení;
- b) podíly tohoto podniku jsou drženy výhradně za účelem jejich následného prodeje; nebo
- c) přísná a dlouhodobá omezení podstatně brání
 - i) mateřskému podniku ve výkonu jeho práv, pokud jde o nakládání s majetkem nebo o řízení tohoto podniku; nebo
 - ii) výkonu jednotného řízení tohoto podniku, jedná-li se o vztahy uvedené v čl. 22 odst. 7.

⁽¹⁾ Úř. věst. L 340, 22.12.2007, s. 66.

▼B

10. Aniž jsou dotčeny čl. 6 odst. 1 písm. b), článek 21 a odstavce 1 a 2 tohoto článku, je od povinnosti podle článku 22 osvobozen každý mateřský podnik, včetně subjektu veřejného zájmu, jestliže

- a) má pouze dceřiné podniky, které jsou jak jednotlivě, tak ve svém úhrnu nevýznamné; nebo
- b) všechny jeho dceřiné podniky mohou být vyloučeny z konsolidace podle odstavce 9 tohoto článku.

*Článek 24***Sestavování konsolidovaných účetních závěrek**

1. Na sestavování konsolidovaných účetních závěrek se použijí kapitoly 2 a 3 s nezbytnými úpravami, jež vyplývají ze zvláštních vlastností konsolidovaných účetních závěrek v porovnání s ročními účetními závěrkami.

2. Aktiva a pasiva podniků zahrnutých do konsolidace se do konsolidované rozvahy zahrnují v plném rozsahu.

3. Účetní hodnoty podílů na základním kapitálu podniků zahrnutých do konsolidace jsou kompenzovány s odpovídajícím podílem na vlastním kapitálu takových podniků v souladu s následujícím:

- a) s výjimkou případů podílů na základním kapitálu mateřského podniku, které drží sám daný podnik nebo jiný podnik zahrnutý do konsolidace a se kterými je zacházeno jako s vlastními podíly v souladu s kapitolou 3, se tato kompenzace provádí na základě účetních hodnot ke dni, k němuž jsou tyto podniky začleněny do konsolidace poprvé. Rozdíly plynoucí z této kompenzace se pokud možno zachycují přímo proti těm položkám konsolidované rozvahy, které mají hodnotu vyšší nebo nižší, než je jejich účetní hodnota;
- b) členský stát může povolit nebo vyžadovat, aby se kompenzace prováděla na základě hodnoty identifikovatelných aktiv a pasiv ke dni pořízení podílů, nebo pokud byly pořízovány postupně, ke dni, ke kterému se podnik stal dceřiným podnikem;
- c) jakýkoli rozdíl zůstávající po použití písmene a) nebo plynoucí z použití písmene b) se v konsolidované rozvaze uvede jako goodwill;
- d) metody používané pro výpočet hodnoty goodwillu a jakékoli jiné významné změny hodnoty v porovnání s předchozím účetním obdobím se vysvětlí v příloze v konsolidované účetní závěrce;
- e) pokud členský stát povolí kompenzaci kladného a záporného goodwillu, obsahuje příloha v konsolidované účetní závěrce analýzu goodwillu;

▼B

f) záporný goodwill lze přenést do konsolidované výsledovky, pokud je takový postup v souladu se zásadami stanovenými v kapitole 2.

4. Jestliže jsou podíly v dceřiných podnicích zahrnutých do konsolidace v držení jiných osob než těchto podniků, vykazuje se částka připadající na tyto podíly v konsolidované rozvaze samostatně jako nekontrolní podíly.

5. Výnosy a náklady podniků zahrnutých do konsolidace se v plné míře zahrnují do konsolidované výsledovky.

6. Výše výsledku hospodaření připadající na podíly uvedené v odstavci 4 se v konsolidované výsledovce vykazuje samostatně jako výsledek hospodaření připadající na nekontrolní podíly.

7. V konsolidované účetní závěrce se uvádějí aktiva, pasiva, finanční situace a výsledek hospodaření podniků zahrnutých do konsolidace, jako by tyto podniky představovaly jediný podnik. Z konsolidované účetní závěrky se vyloučí zejména

- a) pohledávky a závazky mezi těmito podniky;
- b) výnosy a náklady vztahující se k operacím mezi těmito podniky a
- c) zisky nebo ztráty z operací prováděných mezi těmito podniky, jsou-li zahrnuty do účetní hodnoty aktiv.

8. Konsolidované účetní závěrky se sestavují ke stejnému dni jako roční účetní závěrka mateřského podniku.

Členský stát však může povolit nebo vyžadovat, aby se konsolidované účetní závěrky sestavovaly k jinému dni tak, aby bylo možné vzít v úvahu rozvahové dny největšího počtu podniků nebo nejdůležitějších podniků, které jsou zahrnuty do konsolidace, za podmínky, že

- a) tato skutečnost je uvedena a zdůvodněna v příloze v konsolidované účetní závěrce;
- b) jsou zohledněny nebo uvedeny důležité události týkající se aktiv, pasiv, finanční situace a výsledku hospodaření podniku zahrnutého do konsolidace, ke kterým došlo mezi rozvahovým dnem tohoto podniku a rozvahovým dnem konsolidované rozvahy; a
- c) nastává-li rozvahový den podniku o více než tři měsíce dříve nebo později než rozvahový den konsolidované rozvahy, je tento podnik konsolidován na základě mezitímní účetní závěrky sestavené k rozvahovému dni konsolidované rozvahy.

▼B

9. Jestliže se v průběhu účetního období složení podniků zahrnutých do konsolidace podstatně změnilo, jsou do konsolidované účetní závěrky zahrnuty informace, které umožní po sobě následující konsolidované účetní závěrky smysluplně porovnat. Tato povinnost může být splněna sestavením upravené srovnávací rozvahy a upravené srovnávací výsledovky.

10. Aktiva a pasiva zahrnutá do konsolidované účetní závěrky se oceňují jednotně a v souladu s kapitolou 2.

11. Podnik, který sestavuje konsolidovanou účetní závěrku, uplatňuje stejné metody oceňování jako u své roční účetní závěrky. Členské státy mohou nicméně povolit nebo vyžadovat, aby se v konsolidovaných účetních závěrkách při oceňování vycházelo z jiných metod v souladu s kapitolou 2. Využití této odchylky musí být uvedeno a zdůvodněno v příloze v konsolidované účetní závěrci.

12. Pokud podniky zahrnuté do konsolidace ocenily aktiva a pasiva zahrnutá do konsolidované účetní závěrky podle jiných metod, než jaké se používají pro účely konsolidace, musí být tato aktiva a pasiva přeceněna v souladu s metodami používanými pro konsolidaci. Odchylky od tohoto požadavku se povolují pouze výjimečně. Každá taková odchylka musí být uvedena a zdůvodněna v příloze v konsolidované účetní závěrci.

13. Odložené daně se v konsolidaci zohlední, je-li pravděpodobné, že v dohledné budoucnosti jednomu z podniků zahrnutých do konsolidace vzniknou daňové náklady.

14. Byla-li hodnota určitých aktiv zahrnutých do konsolidované účetní závěrky předmětem úprav výhradně pro daňové účely, do konsolidované účetní závěrky se zahrnou až po vyloučení těchto úprav.

*Článek 25***Podnikové kombinace v rámci skupiny**

1. Členský stát může povolit nebo vyžadovat, aby účetní hodnota podílů na základním kapitálu podniku zahrnutého do konsolidace byla kompenzována pouze s odpovídajícím podílem na základním kapitálu, jestliže jsou podniky v podnikové kombinaci v konečném důsledku kontrolovány stejnou stranou před podnikovou kombinací i po ní a tato kontrola není přechodná.

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

3. Použití metody popsané v odstavci 1, z toho plynoucí pohyb ve fondech a název a sídlo podniků, jichž se to týká, se uvedou v příloze v konsolidované účetní závěrci.

▼B*Článek 26***Poměrná konsolidace**

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

2. Na poměrnou konsolidaci uvedenou v odstavci 1 tohoto článku se obdobně použijí čl. 23 odst. 9 a 10 a článek 24.

*Článek 27***Použití ekvivalenční metody u přidružených podniků**

1. Pokud má podnik zahrnutý do konsolidace přidružený podnik, vykazuje se tento přidružený podnik v konsolidované rozvaze v samostatné položce s odpovídajícím názvem.

2. Při prvním použití tohoto článku na přidružený podnik se tento přidružený podnik vykazuje v konsolidované rozvaze buď

a) v účetní hodnotě vypočtené v souladu s pravidly oceňování stanovenými v kapitolách 2 a 3. Rozdíl mezi touto hodnotou a částkou odpovídající podílu na vlastním kapitálu, který tato účast v přidruženém podniku představuje, se uvádí samostatně v konsolidované rozvaze nebo v příloze v konsolidované účetní závěrce. Tento rozdíl se vypočte ke dni, ke kterému je tato metoda poprvé použita; nebo

b) ve výši odpovídající podílu na vlastním kapitálu přidruženého podniku, který tato účast v přidruženém podniku představuje. Rozdíl mezi touto výší a účetní hodnotou vypočtenou v souladu s pravidly oceňování stanovenými v kapitolách 2 a 3 se uvádí samostatně v konsolidované rozvaze nebo v příloze v konsolidované účetní závěrce. Tento rozdíl se vypočte ke dni, ke kterému je tato metoda poprvé použita.

Členský stát může vyžadovat použití jedné z možností uvedených v písmenech a) a b). V takových případech se v konsolidované rozvaze nebo v příloze v konsolidované účetní závěrce uvede, která z možností byla použita.

Kromě toho může členský stát pro účely písmen a) a b) povolit nebo vyžadovat, aby se výpočet tohoto rozdílu prováděl ke dni pořízení podílů, nebo pokud byly pořízovány 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. 24 odst. 11, mohou být pro účely výpočtu rozdílu uvedeného v odst. 2

▼B

písm. a) nebo b) přeceněna metodami stanovenými pro konsolidaci. Neprovedení takového přecenění se uvede v příloze v konsolidované účetní závěrce. Členské státy mohou toto přecenění vyžadovat.

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 v 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 zásad, které se vztahují na položku „Goodwill“, jak je stanoveno v čl. 12 odst. 6 písm. d), čl. 12 odst. 11 prvním pododstavci, čl. 24 odst. 3 písm. c) a přílohách III a IV.

6. Podíl na zisku nebo ztrátě přidružených podniků připadající na účasti v těchto přidružených podnicích se vykazuje v konsolidované výsledovce v samostatné položce s odpovídajícím názvem.

7. Vyloučení uvedená v čl. 24 odst. 7 se provádějí, jen jsou-li související skutečnosti známy nebo mohou být zjištěny.

8. Sestavuje-li přidružený podnik konsolidovanou účetní závěrku, použijí se na vlastní kapitál vykazovaný v této konsolidované účetní závěrce odstavce 1 až 7.

9. Tento článek nemusí být uplatňován, není-li účast na základním kapitálu přidruženého podniku významná.

Článek 28

Příloha v konsolidované účetní závěrce

1. Příloha v konsolidované účetní závěrce obsahuje vedle jakýchkoli dalších informací požadovaných podle jiných ustanovení této směrnice informace požadované podle článků 16, 17 a 18, a to tak, aby se usnadnilo posouzení finanční situace podniků zahrnutých do konsolidace jako celku, s nezbytnými úpravami, jež vyplývají ze zvláštních vlastností konsolidované účetní závěrky v porovnání s roční účetní závěrkou, včetně těchto:

- a) při uvádění transakcí mezi spřízněnými stranami se neuvádějí operace mezi spřízněnými stranami, které jsou zahrnuty do konsolidace a které se z konsolidace vylučují;
- b) při uvádění průměrného počtu zaměstnanců během účetního období se zvláště uvádí průměrný počet zaměstnanců, který zaměstnávají podniky, které jsou konsolidovány pomocí metody poměrné konsolidace; a

▼B

- c) při uvádění částek odměn, záloh a úvěrů přiznaných členům správních, řídicích či dozorčích orgánů se uvádějí pouze částky přiznané mateřským podnikem a jeho dceřinými podniky členům správních, řídicích či dozorčích orgánů mateřského podniku.

2. Příloha v konsolidované účetní závěrce uvádí vedle informací požadovaných podle odstavce 1 rovněž tyto informace:

- a) ve vztahu k podnikům zahrnutým do konsolidace:

- i) název a sídlo těchto podniků;
- ii) podíl na základním kapitálu držený v těchto podnicích mimo mateřský podnik podniky zahrnutými do konsolidace nebo osobami jednajícími vlastním jménem, ale na účet těchto podniků; a
- iii) informace o tom, ze kterých podmínek uvedených v čl. 22 odst. 1, 2 a 7 v návaznosti na použití čl. 22 odst. 3, 4 a 5 se vycházelo při provádění konsolidace. Tato informace však může být vynechána, byla-li konsolidace provedena na základě čl. 22 odst. 1 písm. a) a jsou-li podíl na základním kapitálu a podíl držených hlasovacích práv shodné.

Stejně informace se uvedou o podnicích nezahrnutých do konsolidace z důvodu nevýznamnosti podle čl. 6 odst. 1 písm. j) a čl. 23 odst. 10 a rovněž se uvede důvod pro nezahrnutí podniků uvedených v čl. 23 odst. 9;

- b) název a sídlo přidružených podniků zahrnutých do konsolidace podle čl. 27 odst. 1 a podíl na jejich základním kapitálu, který drží podniky zahrnuté do konsolidace nebo osoby jednající vlastním jménem, ale na účet těchto podniků;
- c) název a sídlo podniků, které jsou konsolidovány pomocí metody poměrné konsolidace podle článku 26, zásady, na nichž je založeno společné řízení těchto podniků, a podíl na jejich základním kapitálu, který drží podniky zahrnuté do konsolidace nebo osoby jednající vlastním jménem, ale na účet těchto podniků; a
- d) pro každý z podniků neuvedených v písmenech a), b) a c), v nichž podniky zahrnuté do konsolidace drží účasti, a to buď samy, nebo prostřednictvím osob jednajících vlastním jménem, ale na účet těchto podniků:

- i) název a sídlo těchto podniků;

- ii) podíl na základním kapitálu;

▼B

- iii) výši vlastního kapitálu a výsledek hospodaření za poslední účetní období daného podniku, za které byla přijata účetní závěrka.

Informace o vlastním kapitálu a o výsledku hospodaření mohou být rovněž vynechány, pokud dotýčný podnik nezveřejňuje svou rozvahu.

3. Členské státy mohou povolit, aby informace požadované v odst. 2 písm. a) až d) byly zpracovány ve formě výkazu ukládaného v souladu s čl. 3 odst. 3 směrnice 2009/101/ES. Uložení takového výkazu se uvede v příloze v konsolidované účetní závěrce. Členské státy mohou rovněž povolit, aby byly tyto údaje vynechány, pokud jsou takové povahy, že by jejich uvedení vážně poškodilo kterýkoli podnik, jehož se týkají. Členské státy mohou toto vynechání podmínit předchozím schválením správními nebo soudními orgány. Vynechání těchto údajů se vždy uvede v příloze v konsolidované účetní závěrce.

Článek 29

Konsolidovaná zpráva vedení podniku

1. Konsolidovaná zpráva vedení podniku obsahuje vedle jakýchkoli dalších informací požadovaných podle jiných ustanovení této směrnice přinejmenším informace požadované podle článků 19 a 20 s nezbytnými úpravami, jež vyplývají ze zvláštních vlastností konsolidované zprávy vedení podniku v porovnání se zprávou vedení podniku, a to tak, aby se usnadnilo posouzení situace podniků zahrnutých do konsolidace jako celku.

2. Použijí se následující úpravy informací požadovaných podle článků 19 a 20:

- a) při vykazování údajů o pořízených vlastních podílech konsolidovaná zpráva vedení podniku uvádí daný počet a jmenovitou hodnotu, nebo neexistuje-li jmenovitá hodnota, účetní hodnotu všech podílů mateřského podniku držených tímto mateřským podnikem, dceřinými podniky tohoto mateřského podniku nebo osobou jednající vlastním jménem, ale na účet kteréhokoli z těchto podniků. Členský stát může povolit nebo vyžadovat, aby tyto údaje byly uvedeny v příloze v konsolidované účetní závěrce;
- b) při vykazování údajů o systémech vnitřní kontroly a řízení rizik uvádí výkaz o správě a řízení podniku hlavní prvky těchto systémů vnitřní kontroly a řízení rizik, pokud jde o podniky zahrnuté do konsolidace jako celek.

3. Jestliže je kromě zprávy vedení podniku vyžadována i konsolidovaná zpráva vedení podniku, mohou být obě zprávy předkládány ve formě jediné zprávy.

▼ **M1***Článek 29a***Konsolidovaný přehled nefinančních informací**

1. Subjekty veřejného zájmu, které jsou mateřskými podniky velké skupiny, jež k rozvahovému dni překročí na konsolidovaném základě kritérium průměrného počtu 500 zaměstnanců za účetní období, zahrnou do konsolidované zprávy vedení podniku konsolidovaný přehled nefinančních informací obsahující v rozsahu nezbytném pro pochopení vývoje skupiny, její výkonnosti a postavení a dopadů její činnosti informace týkající se alespoň environmentálních, sociálních a zaměstnanec-kých otázek, dodržování lidských práv a boje proti korupci a úplatkářství, včetně:

- a) stručného popisu obchodního modelu skupiny;
- b) popisu politik, jež skupina ve vztahu k těmto otázkám sleduje, včetně uplatňovaných postupů náležité péče;
- c) výsledků těchto politik;
- d) hlavních rizik souvisejících s těmito otázkami, jež jsou spojené s operacemi skupiny, včetně, je-li to relevantní a přiměřené, jejích obchodních vztahů, produktů nebo služeb, které by mohly mít nepříznivé dopady v těchto oblastech, a způsobu, jakým skupina tato rizika řídí;
- e) nefinančních klíčových ukazatelů výkonnosti, které se vztahují k příslušné podnikatelské činnosti.

Pokud skupina nesleduje politiky ve vztahu k jedné nebo více z těchto otázek, poskytne konsolidovaný přehled nefinančních informací jasně a odůvodněné vysvětlení, proč je nesleduje.

Konsolidovaný přehled nefinančních informací uvedený v prvním pododstavci obsahuje případně také odkazy na částky vykazované v konsolidované účetní závěrce a další komentář k nim.

Členské státy mohou povolit, aby byly informace týkající se budoucího vývoje nebo záležitostí, které se právě projednávají, vynechány, a to ve výjimečných případech, kdy by podle řádně odůvodněného stanoviska členů správních, řídících a dozorčích orgánů, jednajících v mezích pravomocí, které jim světuje vnitrostátní právo, a majících za toto stanovisko kolektivní odpovědnost, uvedení těchto informací výrazně poškodilo obchodní postavení dané skupiny, neznemožňuje-li ovšem jejich vynechání objektivní a vyvážené pochopení vývoje skupiny, její výkonnosti a postavení a dopadů její činnosti.

Při ukládání požadavku na uvádění informací podle prvního pododstavce členské státy stanoví, že mateřský podnik může vycházet z vnitrostátních, unijních nebo mezinárodních rámců; pokud tak mateřský podnik učiní, upřesní, ze kterých rámců vycházel.

▼ M1

2. Pokud mateřský podnik plní povinnost stanovenou v odstavci 1, má se za to, že splnil povinnost týkající se analýzy nefinančních informací stanovenou v čl. 19 odst. 1 třetím pododstavci a v článku 29.

3. Mateřský podnik, který je zároveň dceřiným podnikem, je osvobozen od povinnosti stanovené v odstavci 1, jestliže jsou on sám a jeho dceřiné podniky zahrnuty do konsolidované zprávy vedení podniku nebo samostatné zprávy jiného podniku, která je vypracována v souladu s článkem 29 a s tímto článkem.

4. Pokud mateřský podnik vypracovává za stejné účetní období samostatnou zprávu odkazující na celou skupinu, ať již vycházející z vnitrostátních, unijních nebo mezinárodních rámců či nikoli, která obsahuje informace požadované pro konsolidovaný přehled nefinančních informací stanovený v odstavci 1, mohou ho členské státy osvobodit od povinnosti vypracovat konsolidovaný přehled nefinančních informací stanovený v odstavci 1, je-li tato samostatná zpráva:

a) zveřejněna společně s konsolidovanou zprávou vedení podniku v souladu s článkem 30; nebo

b) zpřístupněna veřejnosti v přiměřené době, která nesmí překročit šest měsíců od rozvahového dne, na internetových stránkách mateřského podniku a je na ni v konsolidované zprávě vedení podniku uveden odkaz.

Odstavec 2 se použije na podniky vypracovávající samostatnou zprávu podle prvního pododstavce tohoto odstavce obdobně.

5. Členské státy zajistí, aby statutární auditor nebo auditorská společnost ověřili, zda byl vypracován konsolidovaný přehled nefinančních informací podle odstavce 1 nebo samostatná zpráva podle odstavce 4.

6. Členské státy mohou požadovat, aby byly informace obsažené v konsolidovaném přehledu nefinančních informací podle odstavce 1 nebo v samostatné zprávě podle odstavce 4 ověřeny nezávislým poskytovatelem ověřovacích služeb.

▼ B

KAPITOLA 7 ZVEŘEJŇOVÁNÍ

Článek 30

Obecný požadavek zveřejňování

1. Členské státy zajistí, aby podniky v přiměřené lhůtě, která nepřesáhne dvanáct měsíců od rozvahového dne, zveřejnily řádně schválenou roční účetní závěrku a zprávu vedení podniku spolu s výrokem statutárního auditora nebo auditorské společnosti uvedeným v článku 34 této směrnice, jak v souladu s kapitolou 2 směrnice 2009/101/ES stanoví právní předpisy jednotlivých členských států.

▼B

Členské státy však mohou podniky osvobodit od povinnosti zveřejňovat zprávu vedení podniku, je-li možné na požádání snadno získat kopii celé takové zprávy nebo její části za cenu, která nepřesahuje administrativní náklady na její pořízení.

2. Členské státy mohou podnik uvedený v příloze II, na který se na základě čl. 1 odst. 1 písm. b) vztahují koordinační opatření stanovená touto směrnicí, osvobodit od povinnosti zveřejňovat účetní závěrku v souladu s článkem 3 směrnice 2009/101/ES, pokud je tato účetní závěrka veřejnosti k dispozici v sídle podniku, a to v těchto případech:

- a) všichni společníci dotčeného podniku, jejichž ručení je neomezené, jsou podniky uvedené v příloze I, které se řídí právem jiných členských států, než je členský stát, jehož právem se řídí dotčený podnik, a žádný z těchto podniků nezveřejňuje účetní závěrku dotčeného podniku společně s vlastní účetní závěrkou;
- b) všichni společníci dotčeného podniku, jejichž ručení je neomezené, jsou podniky, které se neřídí právem žádného členského státu, avšak jejich právní forma je srovnatelná s formami uvedenými ve směrnici 2009/101/ES.

Kopii účetní závěrky musí být možné získat na požádání. Její cena nesmí přesáhnout administrativní náklady na její pořízení.

3. Odstavec 1 se použije na konsolidované účetní závěrky a konsolidované zprávy vedení podniku.

Má-li podnik sestavující konsolidovanou účetní závěrku formu uvedenou v příloze II a nevyžadují-li vnitrostátní právní předpisy jeho členského státu v případě dokumentů uvedených v odstavci 1 zveřejnění stejným postupem jako podle článku 3 směrnice 2009/101/ES, zpřístupní veřejnosti ve svém sídle přinejmenším tyto dokumenty a na požádání poskytne jejich kopii, jejíž cena nesmí přesáhnout administrativní náklady na její pořízení.

Článek 31

Zjednodušení pro malé a střední podniky

1. Členské státy mohou malé podniky osvobodit od povinnosti zveřejňovat výsledovku a zprávu vedení podniku.

2. Členské státy mohou středním podnikům povolit, aby zveřejňovaly

- a) zkrácenou rozvahu vykazující jen ty položky, které jsou v přílohách III a IV označeny písmeny a římskými číslicemi, a uvádějící odděleně buď v rozvaze, nebo v příloze v účetní závěrce

▼B

- i) položky C.I.3, C.II.1, 2, 3 a 4, C.III.1, 2, 3 a 4, D.II.2, 3 a 6 a D.III.1 a 2 části „Aktiva“ a C.1, 2, 6, 7 a 9 části „Vlastní kapitál a cizí zdroje“ přílohy III;
 - ii) položky C.I.3, C.II.1, 2, 3 a 4, C.III.1, 2, 3 a 4, D.II.2, 3 a 6, D.III.1 a 2, F.1, 2, 6, 7 a 9 a položky I.1, 2, 6, 7 a 9 přílohy IV;
 - iii) požadované údaje, jak je uvedeno v závorkách v položce D.II části „Aktiva“ a v položce C části „Vlastní kapitál a cizí zdroje“ přílohy III, sečtené za všechny položky, jichž se to týká, a odděleně pro položky D.II.2 a 3 části „Aktiva“ a položky C.1, 2, 6, 7 a 9 části „Vlastní kapitál a cizí zdroje“;
 - iv) požadované údaje, jak je uvedeno v závorkách v položce D.II přílohy IV, sečtené za všechny položky, jichž se to týká, a odděleně pro položky D.II.2 a 3;
- b) zkrácenou přílohu ve své účetní závěrce bez informací požadovaných v čl. 17 odst.1 písm. f) a j).

Tímto odstavcem není dotčen čl. 30 odst. 1, pokud se uvedený článek týká výsledovky, zprávy vedení podniku a výroku statutárního auditora nebo auditorské společnosti.

Článek 32

Další požadavky zveřejňování

1. Pokud se roční účetní závěrka a zpráva vedení podniku zveřejňují v nezkrácené podobě, reprodukuji se ve formě a znění, na jejichž základě statutární auditor nebo auditorská společnost vypracovali svůj výrok. Příkladá se k nim nezkrácené znění zprávy auditora.
2. Pokud se roční účetní závěrka zveřejňuje ve zkrácené podobě, k níž se nepřikládá zpráva auditora, musí být
 - a) uvedeno, že se jedná o zkrácenou verzi;
 - b) uveden rejstřík, ve kterém je tato účetní závěrka uložena v souladu s článkem 3 směrnice 2009/101/ES, nebo skutečnost, že účetní závěrka ještě nebyla uložena;
 - c) uvedeno, zda byl výrok statutárního auditora nebo auditorské společnosti bez výhrad, s výhradami nebo záporný nebo zda statutární auditor nebo auditorská společnost nebyli schopni výrok vynést;
 - d) uvedeno, zda zpráva auditora obsahovala odkaz na jakékoli záležitosti, na něž statutární auditor nebo auditorská společnost zvláštním způsobem upozornili, aniž vyjádřili auditorský výrok s výhradou.

▼B*Článek 33***Povinnost sestavovat a zveřejňovat účetní závěrku a zprávu vedení podniku a odpovědnost za jejich sestavení a zveřejnění****▼M1**

1. Členské státy zajistí, aby členové správních, řídicích a dozorčích orgánů podniku jednající v mezích pravomocí, které jim svěřuje vnitrostátní právo, měli kolektivní povinnost zajistit, aby

- a) roční účetní závěrka, zpráva vedení podniku, výkaz o správě a řízení podniku, pokud jsou předkládány samostatně, a zpráva uvedená v čl. 19a odst. 4; a
- b) konsolidovaná účetní závěrka, konsolidovaná zpráva vedení podniku, konsolidovaný výkaz o správě a řízení podniku, pokud jsou předkládány samostatně, a zpráva uvedená v čl. 29a odst. 4

byly vypracovány a zveřejněny v souladu s požadavky této směrnice a případně s mezinárodními účetními standardy přijatými podle nařízení (ES) č. 1606/2002.

▼B

2. Členské státy zajistí, aby se v případě porušení povinností uvedených v odstavci 1 jejich právní a správní předpisy o odpovědnosti přinejmenším vůči podniku vztahovaly na členy správních, řídicích a dozorčích orgánů podniků.

KAPITOLA 8

AUDIT*Článek 34***Obecné požadavky**

1. Členské státy zajistí, aby audit účetní závěrky subjektů veřejného zájmu a středních a velkých podniků prováděl jeden nebo více statutárních auditorů nebo auditorských společností, které členské státy schválily k provádění povinných auditů na základě směrnice 2006/43/ES.

Statutární auditor či auditoři nebo auditorská společnost či společnosti rovněž

- a) vyjádří názor na to, zda
 - i) zpráva vedení podniku je v souladu s účetní závěrkou za stejné účetní období a
 - ii) zpráva vedení podniku byla vypracována v souladu s platnými právními požadavky;
- b) vyjádří se k tomu, zda na základě poznatků a povědomí o podniku a jeho prostředí, k nimž dospěli v průběhu auditu, statutární auditor nebo auditorská společnost zjistili ve zprávě vedení podniku významné nepřesnosti, a uvedou povahu veškerých těchto případných nepřesností.

▼B

2. Ustanovení odst. 1 prvního pododstavce se obdobně použije na konsolidované účetní závěrky. Ustanovení odst. 1 druhého pododstavce se obdobně použije na konsolidované účetní závěrky a konsolidované zprávy vedení podniku.

▼M1

3. Tento článek se nevztahuje na přehled nefinančních informací uvedený v čl. 19a odst. 1, na konsolidovaný přehled nefinančních informací uvedený v čl. 29a odst. 1 ani na samostatné zprávy uvedené v čl. 19a odst. 4 a čl. 29a odst. 4.

▼B*Článek 35***Změna směrnice 2006/43/ES týkající se obsahu zprávy auditora**

Článek 28 směrnice 2006/43/ES se nahrazuje tímto:

„Článek 28

Zpráva auditora

1. Zpráva auditora obsahuje:
 - a) úvod, v němž je přinejmenším uvedena účetní závěrka, která je předmětem povinného auditu, a rámec účetního výkaznictví, který byl použit pro její sestavení;
 - b) popis rozsahu povinného auditu, který obsahuje přinejmenším údaje o auditorských standardech, podle kterých byl povinný audit proveden;
 - c) výrok auditora, který je buď bez výhrad, s výhradou, nebo záporný a který jasně vyjadřuje názor statutárního auditora na to,
 - i) zda roční účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví a
 - ii) tam, kde je to vhodné, zda tato roční účetní závěrka splňuje zákonné požadavky.

Není-li statutární auditor schopen auditorský výrok vynést, ve zprávě se uvede, že byl výrok odmítnut;

- d) odkaz na jakékoli záležitosti, na něž statutární auditor zvláštním způsobem upozornil, aniž vyjádřil auditorský výrok s výhradou;

▼B

- e) vyjádření podle čl. 34 odst. 1 druhého pododstavce směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES ze dne 26. června 2013 o ročních účetních závěrkách, konsolidovaných účetních závěrkách a souvisejících zprávách některých forem podniků, o změně směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES a o zrušení směrnic Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS (*).

2. Statutární auditor zprávu auditora podepíše a uvede datum. Pokud provádí povinný audit auditorská společnost, musí být zpráva auditora podepsaná alespoň statutárním auditorem nebo auditory, kteří prováděli povinný audit jménem auditorské společnosti. Za výjimečných okolností mohou členské státy stanovit, že tento podpis nemusí být zveřejněn, pokud by takové zveřejnění mohlo vést k bezprostřednímu a závažnému ohrožení osobní bezpečnosti některé osoby. Jméno této osoby nebo osob musí být vždy známo dotčeným příslušným orgánům.

3. Zpráva auditora o konsolidované účetní závěrce musí splňovat požadavky stanovené v odstavcích 1 a 2. Při informování o souladu zprávy vedení podniku a účetní závěrky, jak požaduje odst. 1 písm. e), statutární auditor nebo auditorská společnost zohlední konsolidovanou účetní závěrku a konsolidovanou zprávu vedení podniku. Pokud je ke konsolidované účetní závěrce přiložena roční účetní závěrka mateřského podniku, mohou být zprávy auditora vyžadované tímto článkem spojeny.

(*) Úř. věst. L 182, 29.6.2013, s. 19.“

KAPITOLA 9

OSVOBOZENÍ A OMEZENÍ TÝKAJÍCÍ SE OSVOBOZENÍ

Článek 36

Osvobození pro mikropodniky

1. Členské státy mohou mikropodniky osvobodit od některé nebo od všech následujících povinností:

- a) povinnosti vykazovat „Náklady a příjmy příštích období“ a „Výdaje a výnosy příštích období“. Využije-li členský stát této možnosti, může povolit uvedeným podnikům, pouze ve vztahu k ostatním nákladům podle odst. 2 písm. b) bodu vi) tohoto článku, aby se odchýlily od čl. 6 odst. 1 písm. d), pokud jde o povinnost zachycovat „Náklady a příjmy příštích období“ a „Výdaje a výnosy příštích období“, je-li tato skutečnost uvedena v příloze v účetní závěrce anebo v souladu s písmenem b) tohoto odstavce v poznámce pod čarou rozvahy;
- b) povinnosti vypracovat přílohu v účetní závěrce podle článku 16, jestliže jsou v poznámce pod čarou rozvahy uvedeny informace vyžadované podle čl. 16 odst. 1 písm. d) a e) této směrnice a čl. 24 odst. 2 směrnice 2012/30/EU;

▼B

c) povinnosti vypracovat zprávu vedení podniku podle kapitoly 5, pokud jsou informace požadované podle čl. 24 odst. 2 směrnice 2012/30/EU uvedeny v příloze v účetní závěrce anebo v souladu s písmenem b) tohoto odstavce v poznámce pod čarou rozvahy;

d) povinnosti zveřejňovat roční účetní závěrku podle kapitoly 7 této směrnice, pokud jsou údaje z rozvahy v ní obsažené řádně předloženy v souladu s vnitrostátním právem alespoň jednomu příslušnému orgánu, který určí dotčený členský stát. Není-li příslušným orgánem ústřední rejstřík, obchodní rejstřík nebo podnikový rejstřík, jak jsou uvedeny v čl. 3 odst. 1 směrnice 2009/101/ES, je příslušný orgán povinen poskytnout tyto údaje příslušnému rejstříku.

2. Členské státy mohou mikropodnikům povolit

a) sestavit pouze zkrácenou rozvahu, ve které jsou odděleně vykázány alespoň ty položky, které jsou v příloze III nebo IV, podle okolností, označeny písmeny. Použije-li se odst. 1 písm. a) tohoto článku, vylučují se z rozvahy položky E části „Aktiva“ a položky D části „Cizí zdroje“ přílohy III nebo položky E a K přílohy IV;

b) sestavit pouze zkrácenou výsledovku, ve které jsou odděleně vykázány alespoň tyto položky:

i) čistý obrát,

ii) ostatní výnosy,

iii) náklady na suroviny a jiné spotřebované výkony,

iv) osobní náklady,

v) úpravy hodnot,

vi) ostatní náklady,

vii) daň,

viii) výsledek hospodaření.

3. Členské státy nepovolí ani nevyžadují, aby se článek 8 vztahoval na jakýkoli mikropodnik využívající některé z osvobození uvedených v odstavcích 1 a 2 tohoto článku.

4. V případě mikropodniků se roční účetní závěrka sestavená v souladu s odstavci 1, 2 a 3 tohoto článku považuje za účetní závěrku podávající věrný a poctivý obraz podle požadavků čl. 4 odst. 3, takže čl. 4 odst. 4 se na ni nevztahuje.

▼B

5. Použije-li se odst. 1 písm. a) tohoto článku, celková bilanční suma uvedená v čl. 3 odst. 1 písm. a) sestává buď z aktiv uvedených v položkách A až D části „Aktiva“ přílohy III, nebo z aktiv uvedených v položkách A až D přílohy IV.

6. Aniž je dotčen tento článek, zajistí členské státy, aby mikropodniky byly v ostatních ohledech považovány za malé podniky.

7. Členské státy neumožní, aby odchylek stanovených v odstavcích 1, 2 a 3 využívaly investiční podniky nebo finanční holdingové podniky.

8. Členské státy, které k 19 července 2013 uvedly v účinnost právní a správní předpisy v souladu se směrnicí Evropského parlamentu a Rady 2012/6/EU ze dne 14. března 2012, kterou se mění směrnice Rady 78/660/EHS o ročních účetních závěrkách některých forem společností, pokud jde o mikros subjekty⁽¹⁾, mohou být při uplatňování čl. 53 odst. 1 první věty osvobozeny od požadavků podle čl. 3 odst. 9, pokud jde o převod hraničních hodnot stanovených v čl. 3 odst. 1 na národní měny.

9. Do 20 července 2018 předloží Komise Evropskému parlamentu, Radě a Evropskému hospodářskému a sociálnímu výboru zprávu o situaci mikropodniků, přičemž zohlední zejména situaci na vnitrostátní úrovni, pokud jde o počet podniků odpovídajících velikostním kritériím a o snížení administrativní zátěže díky osvobození od požadavku zveřejňování.

*Článek 37***Osvobození pro dceřiné podniky**

Bez ohledu na směrnice 2009/101/ES a 2012/30/EU nemusí členské státy u podniků, které se řídí jejich vnitrostátním právem a které jsou dceřinými podniky, uplatňovat ustanovení této směrnice týkající se obsahu, auditu a zveřejňování ročních účetních závěrek a zprávy vedení podniku, jsou-li splněny tyto podmínky:

- 1) mateřský podnik se řídí právem členského státu;
- 2) všichni akcionáři nebo společníci dceřiného podniku v souvislosti s každým účetním obdobím, v němž je toto osvobození uplatňováno, prohlásili, že s osvobozením od této povinnosti souhlasí;
- 3) mateřský podnik prohlásil, že ručí za závazky dceřiného podniku;
- 4) prohlášení uvedená v bodech 2 a 3 tohoto článku byla dceřiným podnikem zveřejněna způsobem stanoveným právními předpisy členského státu v souladu s kapitolou 2 směrnice 2009/101/ES;

⁽¹⁾ Úř. věst. L 81, 21.3.2012, s. 3.

▼B

- 5) dceřiný podnik je zahrnut do konsolidované účetní závěrky sestavené mateřským podnikem v souladu s touto směrnicí;
- 6) toto osvobození je uvedeno v příloze v konsolidované účetní závěrce, kterou sestavil mateřský podnik; a
- 7) konsolidovaná účetní závěrka uvedená v bodě 5 tohoto článku, konsolidovaná zpráva vedení podniku a zpráva auditora jsou za dceřiný podnik zveřejněny způsobem stanoveným právními předpisy příslušného členského státu v souladu s kapitolou 2 směrnice 2009/101/ES.

*Článek 38***Podniky, které jsou v jiných podnicích společníky s neomezeným ručením**

1. Členské státy mohou vyžadovat, aby podniky uvedené v čl. 1 odst. 1 písm. a), které se řídí jejich právem a které jsou společníky s neomezeným ručením v podniku uvedeném v čl. 1 odst. 1 písm. b) (dále jen „dotčený podnik“), sestavovaly, nechávaly ověřovat a zveřejňovaly společně se svou vlastní účetní závěrkou také účetní závěrku dotčeného podniku v souladu s touto směrnicí; v takovém případě se požadavky této směrnice na dotčený podnik nevztahují.

2. Členské státy nemají povinnost požadavky této směrnice na dotčený podnik uplatňovat, pokud

a) účetní závěrku dotčeného podniku sestavuje, ověřuje a zveřejňuje v souladu s touto směrnicí podnik, který

i) je v tomto dotčeném podniku společníkem s neomezeným ručením a

ii) řídí se právem jiného členského státu;

b) dotčený podnik je zahrnut do konsolidované účetní závěrky, kterou sestavuje, ověřuje a zveřejňuje v souladu s touto směrnicí

i) společník s neomezeným ručením, nebo

ii) pokud je dotčený podnik zahrnut do konsolidované účetní závěrky větší skupiny podniků sestavované, ověřované a zveřejňované v souladu s touto směrnicí, mateřský podnik řídící se právem některého členského státu. Toto osvobození se uvede v příloze v konsolidované účetní závěrce.

3. V případech uvedených v odstavci 2 dotčený podnik na požádání sdělí název podniku, který zveřejní příslušnou účetní závěrku.

▼B*Článek 39***Osvobození pro mateřské podniky sestavující konsolidovanou účetní závěrku, pokud jde o výsledovku**

Členský stát nemusí u podniků, které se řídí jeho vnitrostátním právem a jsou mateřskými podniky, uplatňovat ustanovení této směrnice týkající se auditu a zveřejňování výsledovky, jsou-li splněny tyto podmínky:

- 1) mateřský podnik sestavuje konsolidovanou účetní závěrku v souladu s touto směrnicí a je do této konsolidované účetní závěrky zahrnut;
- 2) osvobození je uvedeno v příloze v roční účetní závěrce mateřského podniku;
- 3) osvobození je uvedeno v příloze v konsolidované účetní závěrce mateřského podniku a
- 4) výsledek hospodaření mateřského podniku stanovený v souladu s touto směrnicí je vykázan v jeho rozvaze.

*Článek 40***Omezení týkající se osvobození pro subjekty veřejného zájmu**

Není-li v této směrnici výslovně stanoveno jinak, neumožní členské státy subjektům veřejného zájmu využívat zjednodušení a osvobození stanovených v této směrnici. Se subjektem veřejného zájmu se zachází jako s velkým podnikem bez ohledu na jeho čistý obrát, bilanční sumu či průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období.

KAPITOLA 10

ZPRÁVA O PLATBÁCH VLÁDÁM*Článek 41***Definice týkající se plateb vládám**

Pro účely této kapitoly se rozumí:

- 1) „podnikem činným v těžebním průmyslu“ podnik, který vykonává jakoukoli činnost související s průzkumem, vyhledáváním, objevováním, rozvojem a těžbou ložisek nerostů, ropy, zásob zemního plynu či jiných látek, v mezích ekonomických činností uvedených v sekci B oddílech 05 až 08 přílohy I nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1893/2006 ze dne 20. prosince 2006, kterým se zavádí statistická klasifikace ekonomických činností NACE Revize 2 ⁽¹⁾;

⁽¹⁾ Úř. věst. L 393, 30.12.2006, s. 1.

▼B

- 2) „podnikem činným v odvětví těžby dřeva v původních lesích“ podnik, který v původních lesích vyvíjí činnosti uvedené v sekci A oddíle 02 skupině 02.2 přílohy I nařízení (ES) č. 1893/2006;
- 3) „vládou“ jakýkoli ústřední, regionální či místní orgán členského státu nebo třetí země. Zahrnuje rovněž na jakýkoli útvar, agenturu či podnik, jež jsou tímto orgánem kontrolovány, jak stanoví čl. 22 odst. 1 až 6 této směrnice;
- 4) „projektem“ provozní činnosti, které jsou upraveny jedinou smlouvou, licencí, ujednáním o nájmu, koncesi nebo podobnými právními dohodami a které představují základ pro platební závazky vůči vládě. Je-li však více takových dohod zásadním způsobem provázáno, považuje se za projekt takový soubor dohod;
- 5) „platbou“ částka, která byla uhrazena, ať už formou peněžitého či nepeněžitého plnění, za činnosti popsané v odstavcích 1 a 2, přičemž se jedná o částky těchto druhů:
 - a) výrobní nároky;
 - b) daně odváděné z výnosů, výroby nebo zisku společností, s výjimkou daní odváděných ze spotřeby, jako jsou daně z přidané hodnoty, daní z příjmů fyzických osob nebo daní z prodeje;
 - c) poplatky za užívání;
 - d) dividendy;
 - e) odměny za podpis, objevení a výrobu;
 - f) licenční poplatky, nájemné, vstupní poplatky a jiná protiplnění za licence nebo koncese a
 - g) platby za zlepšení infrastruktury.

*Článek 42***Podniky, od nichž se vyžadují zprávy o platbách vládám**

1. Členské státy vyžadují od velkých podniků a všech subjektů veřejného zájmu, které jsou činné v těžebním průmyslu nebo v odvětví těžby dřeva v původních lesích, aby každoročně sestavovaly a zveřejňovaly zprávu o platbách odváděných vládám.
2. Tato povinnost neplatí pro podnik, který se řídí právem některého členského státu a který je dceřiným nebo mateřským podnikem, pokud jsou splněny obě následující podmínky:
 - a) mateřský podnik se řídí právem některého členského státu a

▼B

- b) platby odváděné tímto podnikem vládám jsou zahrnuty do konsolidované zprávy o platbách vládám, kterou sestavuje daný mateřský podnik v souladu s článkem 44.

*Článek 43***Obsah zprávy**

1. Ve zprávě není nutné zohledňovat jakoukoli platbu, ať už byla provedena najednou nebo jako řada souvisejících plateb, jejíž výše nepřesahuje za účetní období částku 100 000 EUR.

2. Ve zprávě se uvedou tyto informace týkající se činností uvedených v čl. 41 bodech 1 a 2 za příslušné účetní období:

- a) celková výše plateb, jež byly odvedeny jednotlivým vládám;
- b) celková výše plateb v členění podle druhů uvedených v čl. 41 bodě 5 písm. a) až g), jež byly odvedeny jednotlivým vládám;
- c) pokud jsou tyto platby přiřazeny k určitému projektu, celková výše plateb v členění podle druhů uvedených v čl. 41 bodě 5 písm. a) až g), jež byly odvedeny za každý takový projekt, a celková výše plateb za každý takový projekt.

Informace o platbách odvedených podnikem týkajících se povinností uložených na úrovni subjektu je možné uvádět na úrovni subjektu spíše než úrovni projektu.

3. Pokud se vládám odvádějí nepeněžitá plnění, uvádí se jejich hodnota a tam, kde je to vhodné, objem. Poskytne se podpůrný komentář, ve kterém se vysvětlí, jak byla tato hodnota určena.

4. Při uvádění informací o platbách podle tohoto článku se zohlední věcná podstata spíše než forma dotčené platby nebo činnosti. Platby a činnosti nesmějí být uměle rozdělovány ani slučovány s cílem vyhnout se použití této směrnice.

5. V případě členských států, které nepřijaly euro, se hraniční hodnota v eurech uvedená v odstavci 1 přepočítá na národní měnu

- a) použitím směnného kurzu zveřejněného v *Úředním věstníku Evropské unie* ke dni, kdy vstoupí v platnost jakákoli směrnice, jež tuto prahovou hodnotu stanoví, a
- b) zaokrouhlením na nejbližší stovku.

*Článek 44***Konsolidovaná zpráva o platbách vládám**

1. Členský stát vyžaduje od všech velkých podniků nebo všech subjektů veřejného zájmu, které jsou činné v těžebním průmyslu nebo v odvětví těžby dřeva v původních lesích a které se řídí jeho vnitrostátním právem, aby sestavovaly konsolidovanou zprávu o platbách

▼B

odváděných vládám v souladu s články 42 a 43, je-li daný mateřský podnik povinen sestavovat konsolidovanou účetní závěrku, jak stanoví čl. 22 odst. 1 až 6.

Mateřský podnik se rovněž považuje za činný v těžebním průmyslu nebo v odvětví těžby dřeva v původních lesích, je-li v těžebním průmyslu nebo v odvětví těžby dřeva v původních lesích činný některý z jeho dceřiných podniků.

Konsolidovaná zpráva zahrnuje pouze platby vyplývající z činností v těžebním průmyslu nebo v odvětví těžby dřeva v původních lesích.

2. Povinnost sestavovat konsolidovanou zprávu uvedená v odstavci 1 neplatí pro

- a) mateřský podnik malé skupiny, jak je definována v čl. 3 odst. 5, není-li některý podnik ve skupině subjektem veřejného zájmu;
- b) mateřský podnik střední skupiny, jak je definována v čl. 3 odst. 6, není-li některý podnik ve skupině subjektem veřejného zájmu, a
- c) mateřský podnik, který se řídí právem některého členského státu a který je zároveň dceřiným podnikem, řídí-li se právem některého členského státu jeho vlastní mateřský podnik.

3. Podnik, včetně subjektu veřejného zájmu, nemusí být zahrnut do konsolidované zprávy o platbách vládám, pokud je splněna alespoň jedna z těchto podmínek:

- a) mateřskému podniku při výkonu jejích práv ohledně nakládání s majetkem nebo ohledně řízení tohoto podniku významně brání přísná a dlouhodobá omezení;
- b) v mimořádně výjimečných případech nelze informace nezbytné pro sestavení konsolidované zprávy o platbách vládám v souladu s touto směrnicí získat bez nepřiměřených nákladů nebo bez zbytečného zdržení;
- c) podíly tohoto podniku jsou drženy výhradně za účelem jejich následného prodeje.

Výše uvedené výjimky se použijí pouze v případě, že je jich využíváno i pro účely konsolidované účetní závěrky

Článek 45

Zveřejňování

1. Zpráva o platbách vládám uvedená v článku 42 a konsolidovaná zpráva o platbách vládám uvedená v článku 44 se zveřejňují v souladu s právem každého členského státu v souladu s kapitolou 2 směrnice 2009/101/ES.

▼B

2. Členské státy zajistí, aby členové odpovědných orgánů podniku jednající v mezích pravomocí, které jim svěřuje vnitrostátní právo, měli povinnost zajistit, že zpráva o platbách vládám bude podle jejich nejlepšího vědomí a jejich nejlepších schopností sestavena a zveřejněna v souladu s požadavky této směrnice.

*Článek 46***Kritéria rovnocennosti**

1. Podniky uvedené v člancích 42 a 44, které sestavují a zveřejňují zprávu v souladu s požadavky třetí země, jež byly podle článku 47 vyhodnoceny jako rovnocenné požadavkům podle této kapitoly, jsou osvobozeny od plnění požadavků této kapitoly, s výjimkou povinnosti tuto zprávu zveřejnit podle práva každého členského státu v souladu s kapitolou 2 směrnice 2009/101/ES.

2. Komise je oprávněna přijímat akty v přenesené pravomoci v souladu s článkem 49, v nichž určí kritéria, která se mají uplatnit při posuzování pro účely odstavce 1 tohoto článku, zda jsou požadavky třetích zemí na podávání zpráv rovnocenné požadavkům stanoveným v této kapitole.

3. Kritéria určená Komisí v souladu s odstavcem 2 musí

a) zahrnovat

- i) cílové podniky,
- ii) cílové příjemce plateb,
- iii) zachycované platby,
- iv) přiřazování zachycovaných plateb,
- v) členění zachycovaných plateb,
- vi) parametry aktivující podávání zpráv na konsolidovaném základě,
- vii) nosič, na němž jsou zprávy podávány,
- viii) četnost podávání zpráv a
- ix) opatření, jejichž cílem je zamezit obcházení požadavků;

b) být jinak omezena na kritéria, jež usnadňují přímé srovnání požadavků třetích zemí na podávání zpráv s požadavky této kapitoly.

*Článek 47***Uplatňování kritérií rovnocennosti**

Komise je oprávněna přijímat prováděcí akty, které určí ty požadavky třetích zemí na podávání zpráv, jež považuje po uplatnění kritérií rovnocennosti v souladu s článkem 46 za rovnocenné požadavkům této kapitoly. Tyto prováděcí akty se přijímají přezkumným postupem podle čl. 50 odst. 2.

▼B*Článek 48***Přezkum**

Komise přezkoumá provádění a účelnost této kapitoly, zejména pokud jde o rozsah povinností podávat zprávy, dodržování těchto povinností a pokud jde o metody podávání zpráv podle projektů, a podá o tom zprávu.

Přezkum zohlední mezinárodní vývoj, zejména pokud jde o zvyšování transparentnosti plateb vládám, posoudí dopady jiných mezinárodních režimů a zváží příslušné důsledky pro konkurenceschopnost a zabezpečení dodávek energie. Bude dokončen do 21 července 2018.

Zpráva, případně spolu s legislativním návrhem, se předloží Evropskému parlamentu a Radě. Zpráva posoudí, zda by měly být požadavky na podávání zpráv rozšířeny na další odvětví a zda by zprávy o platbách vládám měly být předmětem auditu. Kromě toho zpráva posoudí, zda by měly být uváděny další informace o průměrném počtu zaměstnanců, využívání subdodavatelů a případných peněžitých sankcích ukládaných zeměmi.

▼M1

Ve zprávě se také s přihlédnutím k vývoji v OECD a k výsledkům souvisejících evropských iniciativ zváží možnost zavedení povinnosti pro velké podniky, aby každoročně vydaly zprávu podle jednotlivých zemí za každý členský stát a třetí zemi, v nichž podniky působí, která by obsahovala přinejmenším informace o dosažených ziscích, o zaplacených daních ze zisku a o obdržení veřejných podporách.

▼B

Zpráva se dále zabývá otázkou, zda je proveditelné zavést povinnost pro všechny emitenty z Unie, aby při pořízování nerostných surovin postupovali s náležitou péčí s cílem zajistit, aby dodavatelské řetězce nebyly nijak napojeny na strany konfliktu a respektovaly doporučení iniciativy v oblasti transparentnosti těžebního průmyslu (EITI) a Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD) ohledně odpovědného řízení dodavatelského řetězce.

KAPITOLA 11

ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ*Článek 49***Výkon přenesené pravomoci**

1. Pravomoc přijímat akty v přenesené pravomoci je Komisi svěřena za podmínek stanovených v tomto článku.
2. Přenesená pravomoc uvedená v čl. 1 odst. 2, v čl. 3 odst. 13 a v čl. 46 odst. 2 se Komisi svěřuje na dobu neurčitou počínaje dnem uvedeným v článku 54.
3. Evropský parlament nebo Rada mohou přenesení pravomoci uvedené v čl. 1 odst. 2, v čl. 3 odst. 13 a v čl. 46 odst. 2 kdykoli zrušit. Rozhodnutím o zrušení se ukončuje přenesení pravomoci v něm

▼B

blíže určené. Rozhodnutí nabývá účinku prvním dnem po zveřejnění v *Úředním věstníku Evropské unie* nebo k pozdějšímu dni, který je v něm upřesněn. Nedotýká se platnosti již platných aktů v přenesené pravomoci.

4. Přijetí aktu v přenesené pravomoci Komise neprodleně oznámí současně Evropskému parlamentu a Radě.

5. Akt v přenesené pravomoci přijatý podle čl. 1 odst. 2, čl. 3 odst. 13 nebo čl. 46 odst. 2 vstoupí v platnost, pouze pokud proti němu Evropský parlament nebo Rada nevysloví námitku ve lhůtě dvou měsíců ode dne, kdy jim byl tento akt oznámen, nebo pokud Evropský parlament i Rada před uplynutím této lhůty informují Komisi o tom, že námitky nevysloví. Z podnětu Evropského parlamentu nebo Rady se tato lhůta prodlouží o dva měsíce.

*Článek 50***Postup projednávání ve výboru**

1. Komisi je nápomocen výbor. Tento výbor je výborem ve smyslu nařízení (EU) č. 182/2011.

2. Odkazuje-li se na tento odstavec, použije se článek 5 nařízení (EU) č. 182/2011.

*Článek 51***Sankce**

Členské státy stanoví sankce za porušení vnitrostátních předpisů přijatých v souladu s touto směrnicí a přijmou veškerá opatření nezbytná k jejich uplatňování. Stanovené sankce musí být účinné, přiměřené a odrazující.

*Článek 52***Zrušení směrnic 78/660/EHS a 83/349/EHS**

Směrnice 78/660/EHS a 83/349/EHS se zrušují.

Odkazy na zrušené směrnice se považují za odkazy na tuto směrnici v souladu se srovnávací tabulkou obsaženou v příloze VII.

*Článek 53***Provedení**

1. Členské státy uvedou v účinnost právní a správní předpisy nezbytné pro dosažení souladu s touto směrnicí do 20 července 2015. Neprodleně o nich uvědomí Komisi.

▼B

Členské státy mohou stanovit, že předpisy uvedené v prvním pododstavci se poprvé použijí na účetní závěrky za účetní období počínající dne 1. ledna 2016 nebo v průběhu kalendářního roku 2016.

Tyto předpisy přijaté členskými státy musí obsahovat odkaz na tuto směrnici nebo musí být takový odkaz učiněn při jejich úředním vyhlášení. Způsob odkazu si stanoví členské státy.

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

*Článek 54***Vstup v platnost**

Tato směrnice vstupuje v platnost dvacátým dnem po vyhlášení v *Úředním věstníku Evropské unie*.

*Článek 55***Určení**

Tato směrnice je určena členskými státním.

▼B*PŘÍLOHA I***FORMY PODNIKŮ UVEDENÉ V ČL. 1 ODST. 1 PÍSM. A)**

— Belgie:

la société anonyme / de naamloze vennootschap, la société en commandite par actions / de commanditaire vennootschap op aandelen, société privée à responsabilité limitée / de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid, la société coopérative à responsabilité limitée / de coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid;

— Bulharsko:

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

— Česká republika:

společnost s ručením omezeným, akciová společnost;

— Dánsko:

aktieselskaber, kommanditaktieselskaber, anpartsselskaber;

— Německo:

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

— Estonsko:

aktsiaselts, osäühing;

— Irsko:

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

— Řecko:

η ανώνυμη εταιρία, η εταιρία περιορισμένης ευθύνης, η ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρία;

— Španělsko:

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

— Francie:

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

▼M2

— Chorvatsko:

dioničko društvo, društvo s ograničenom odgovornošću;

▼B

— Itálie:

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

— Kypr:

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

— Lotyšsko:

akciju sabiedrība, sabiedrība ar ierobežotu atbildību;

▼B

— Litva:

akcinės bendrovės, uždarosios akcinės bendrovės;

— Lucembursko:

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

— Maďarsko:

részvénytársaság, korlátolt felelősségű társaság;

— Malta:

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

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

— Nizozemsko:

de naamloze vennootschap, de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid;

— Rakousko:

die Aktiengesellschaft, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung;

— Polsko:

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

— Portugalsko:

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

— Rumunsko:

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

— Slovinsko:

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

— Slovensko:

akciová spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným;

— Finsko:

yksityinen osakeyhtiö / privat aktiebolag, julkinen osakeyhtiö / publikt aktiebolag;

— Švédsko:

aktiebolag;

— Spojené království:

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

▼B*PŘÍLOHA II***FORMY PODNIKŮ UVEDENÉ V ČL. 1 ODS. 1 PÍSM. B)**

— Belgie

la société en nom collectif / de vennootschap onder firma, la société en commandite simple / de gewone commanditaire vennootschap, la société coopérative à responsabilité illimitée / de coöperatieve vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid;

— Bulharsko:

събирателно дружество, командитно дружество;

— Česká republika:

veřejná obchodní společnost, komanditní společnost;

— Dánsko:

interessentskaber, kommanditselskaber;

— Německo:

die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft;

— Estonsko:

täisühing, usaldusühing;

— Irsko:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies;

— Řecko:

η ομόρρυθμος εταιρία, η ετερόρρυθμος εταιρία;

— Španělsko:

sociedad colectiva, sociedad en comandita simple;

— Francie:

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

▼M2

— Chorvatsko:

javno trgovačko društvo, komanditno društvo, gospodarsko interesno udruženje;

▼B

— Itálie:

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

— Kypr:

ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες (συνεταιρισμοί);

— Lotyšsko:

pilnsabiedrība, komanditsabiedrība;

— Litva:

tikrosios ūkinės bendrijos, komanditinės ūkinės bendrijos;

— Lucembursko:

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

▼B

— Maďarsko:

közkereseti társaság, betéti társaság, közös vállalat, egyesülés, egyéni cég;

— 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 in akkomandita bil-kapital maqsum f'azzjonijiet — partnership en nom collectif or partnership en commandite with capital that is not divided into shares, when all the partners with unlimited liability are partnership en commandite with the capital divided into shares;

— Nizozemsko:

de vennootschap onder firma, de commanditaire vennootschap;

— Rakousko:

die offene Gesellschaft, die Kommanditgesellschaft;

— Polsko:

spółka jawna, spółka komandytowa;

— Portugalsko:

sociedade em nome colectivo, sociedade em comandita simples;

— Rumunsko:

societate în nume colectiv, societate în comandită simplă;

— Slovinsko:

družba z neomejeno odgovornostjo, komanditna družba;

— Slovensko:

verejná obchodná spoločnosť, komanditná spoločnosť;

— Finsko:

avoin yhtiö / öppet bolag, kommandiittiyhtiö/kommanditbolag;

— Švédsko:

handelsbolag, kommanditbolag;

— Spojené království:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies.



PŘÍLOHA III

HORIZONTÁLNÍ ČLENĚNÍ ROZVAHY STANOVENÉ V ČLÁNKU 10

Aktiva

A. Nesplacený upsaný základní kapitál

z toho splatný

(pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, že se splatný základní kapitál vykazuje v položce „Vlastní kapitál“; v takovém případě se splatná, avšak dosud nesplacená část základního kapitálu vykazuje v aktivech buď v položce A, nebo v položce D.II.5).

B. Zřizovací výdaje

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

C. Dlouhodobá aktiva

I. Nehmotná aktiva

1. Náklady na vývoj, pokud vnitrostátní právní předpisy povolují jejich vykazování v aktivech

2. Koncese, patenty, licence, ochranné známky a podobná práva a aktiva, pokud byly

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

b) vytvořeny vlastní činností podniku a pokud vnitrostátní právní předpisy povolují jejich vykazování v aktivech

3. Goodwill, pokud byl pořízen za úplatu

4. Poskytnuté zálohy

II. Hmotná aktiva

1. Pozemky a budovy

2. Technická zařízení a stroje

3. Jiná zařízení a inventář, nástroje a provozní vybavení

4. Poskytnuté zálohy a nedokončená hmotná aktiva

III. Finanční aktiva

1. Podíly v podnicích ve skupině

2. Půjčky podnikům ve skupině

3. Účasti

4. Půjčky podnikům, s nimiž je podnik spojen účastí

5. Investice držené jako dlouhodobá aktiva

6. Ostatní půjčky

▼B**D. Krátkodobá aktiva****I. Zásoby**

1. Suroviny a jiné spotřebované výkony
2. Nedokončená výroba
3. Výrobky a zboží
4. Poskytnuté zálohy

II. Pohledávky

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

1. Pohledávky z obchodního styku
2. Pohledávky za podniky ve skupině
3. Pohledávky za podniky, s nimiž je podnik spojen účastí
4. Ostatní pohledávky
5. Pohledávky za upsaný splatný, avšak dosud nesplacený základní kapitál (pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, že se splatný základní kapitál vykazuje v aktivech v položce A)
6. Náklady a příjmy příštích období (pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, že se tyto položky vykazují v aktivech v položce E)

III. Investice

1. Podíly v podnicích ve skupině
2. Vlastní podíly (s uvedením jejich jmenovité hodnoty, nebo nemají-li jmenovitou hodnotu, s uvedením jejich účetní hodnoty), pokud vnitrostátní právní předpisy povolují jejich vykazování v rozvaze
3. Ostatní investice

IV. Bankovní a pokladní hotovost**E. Náklady a příjmy příštích období**

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

Vlastní kapitál a cizí zdroje**A. Vlastní kapitál****I. Upsaný základní kapitál**

(pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, že se v této položce vykazuje splatný základní kapitál; v takovém případě se musí výše upsaného základního kapitálu a splaceného základního kapitálu vykazat odděleně)

II. Emisní ážio**III. Fond z přecenění****IV. Fondy**

1. Zákonný rezervní fond, pokud ho vnitrostátní právní předpisy vyžadují

▼B

2. Rezervní fond na vlastní podíly, pokud ho vnitrostátní právní předpisy vyžadují, aniž je dotčen čl. 24 odst. 1 písm. b) směrnice 2012/30/EU

3. Statutární fondy

4. Ostatní fondy, včetně fondu z přecenění reálnou hodnotou

V. Výsledek hospodaření za minulá účetní období

VI. Výsledek hospodaření za účetní období

B. Rezervy

1. Rezervy na penzijní a podobné závazky

2. Rezervy na daně

3. Ostatní rezervy

C. Závazky

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

1. Dluhopisy, z toho samostatně konvertibilní dluhopisy

2. Závazky vůči úvěrovým institucím

3. Přijaté zálohy na smluvně podložené objednávky, pokud se nevykazují samostatně jako snížení zásob

4. Závazky z obchodního styku

5. Směnky k úhradě

6. Závazky vůči podnikům ve skupině

7. Závazky vůči podnikům, s nimiž je podnik spojen účastí

8. Ostatní závazky včetně závazků vůči daňovým orgánům a orgánům sociálního zabezpečení

9. Výdaje a výnosy příštích období (pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, že se tyto položky vykazují v položce D)

D. Výdaje a výnosy příštích období

(pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, že se vykazují v závazcích v položce C.9)



PŘÍLOHA IV

VERTIKÁLNÍ ČLENĚNÍ ROZVAHY STANOVENÉ V ČLÁNKU 10

A. Nesplacený upsaný základní kapitál

z toho splatný

(pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, že se splatný základní kapitál vykazuje v položce L; v takovém případě musí být splatná, avšak dosud nesplacená část základního kapitálu uvedena buď v položce A, nebo v položce D.II.5)

B. Zřizovací výdaje

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

C. Dlouhodobá aktiva

I. Nehmotná aktiva

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

II. Hmotná aktiva

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

III. Finanční aktiva

1. Podíly v podnicích ve skupině
2. Půjčky podnikům ve skupině
3. Účasti
4. Půjčky podnikům, s nimiž je podnik spojen účastí
5. Investice držené jako dlouhodobá aktiva
6. Ostatní půjčky

D. Krátkodobá aktiva

I. Zásoby

1. Suroviny a jiné spotřebované výkony
2. Nedokončená výroba

▼B

3. Výrobky a zboží

4. Poskytnuté zálohy

II. Pohledávky

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

1. Pohledávky z obchodního styku

2. Pohledávky za podniky ve skupině

3. Pohledávky za podniky, s nimiž je podnik spojen účastí

4. Ostatní pohledávky

5. Pohledávky za upsaný splatný, avšak dosud nesplacený základní kapitál (pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, že se splatný základní kapitál vykazuje v aktivech v položce A)

6. Náklady a příjmy příštích období (pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, že se vykazují v aktivech v položce E)

III. Investice

1. Podíly v podnicích ve skupině

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

3. Ostatní investice

IV. Bankovní a pokladní hotovost

E. Náklady a příjmy příštích období

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

F. Závazky se zbytkovou dobou splatnosti do jednoho roku

1. Dluhopisy, z toho samostatně konvertibilní dluhopisy

2. Závazky vůči úvěrovým institucím

3. Přijaté zálohy na smluvně podložené objednávky, pokud se nevykazují samostatně jako snížení zásob

4. Závazky z obchodního styku

5. Směnky k úhradě

6. Závazky vůči podnikům ve skupině

7. Závazky vůči podnikům, s nimiž je podnik spojen účastí

8. Ostatní závazky včetně závazků vůči daňovým orgánům a orgánům sociálního zabezpečení

9. Výdaje a výnosy příštích období (pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, že se tyto položky vykazují v položce K)

▼B**G. Čistá krátkodobá aktiva/závazky**

(se zohledněním nákladů a příjmů příštích období, pokud se vykazují v položce E, a výdajů a výnosů příštích období, pokud se vykazují v položce K)

H. Celková aktiva snižená o krátkodobé závazky**I. Závazky se zbytkovou dobou splatnosti delší než jeden rok**

1. Dluhopisy, z toho samostatně konvertibilní dluhopisy
2. Závazky vůči úvěrovým institucím
3. Přijaté zálohy na smluvně podložené objednávky, pokud se nevykazují samostatně jako snížení zásob
4. Závazky z obchodního styku
5. Směnky k úhradě
6. Závazky vůči podnikům ve skupině
7. Závazky vůči podnikům, s nimiž je podnik spojen účastí
8. Ostatní závazky včetně závazků vůči daňovým orgánům a orgánům sociálního zabezpečení
9. Výdaje a výnosy příštích období (pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, že se tyto položky vykazují v položce K)

J. Rezervy

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

K. Výdaje a výnosy příštích období

(pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, že se tyto položky vykazují v položce F.9 nebo I.9 nebo v obou)

L. Vlastní kapitál**I. Upsaný základní kapitál**

(pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, že se v této položce vyazuje splatný základní kapitál; v takovém případě se musí výše upsaného základního kapitálu a splaceného základního kapitálu vykázat odděleně)

II. Emisní ážio**III. Fond z přecenění****IV. Fondy**

1. Zákonný rezervní fond, pokud ho vnitrostátní právní předpisy vyžadují
2. Rezervní fond na vlastní podíly, pokud ho vnitrostátní právní předpisy vyžadují, aniž je dotčen čl. 24 odst. 1 písm. b) směrnice 2012/30/EU
3. Statutární fondy
4. Ostatní fondy

V. Výsledek hospodaření za minulá účetní období**VI. Výsledek hospodaření za účetní období**

*PŘÍLOHA V***ČLENĚNÍ VÝSLEDOVKY – DRUHOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ
STANOVENÉ V ČLÁNKU 13**

1. Čistý obrat
2. Změny stavu zásob výrobků a nedokončené výroby
3. Aktivace výkonů vlastní výroby
4. Ostatní provozní výnosy
5. a) Suroviny a jiné spotřebované výkony
b) Ostatní externí náklady
6. Osobní náklady:
 - a) mzdy a platy
 - b) náklady na sociální zabezpečení, se samostatným uvedením nákladů na důchodové zabezpečení
7. a) Úpravy hodnot ve vztahu ke zřizovacím výdajům a k dlouhodobým hmotným a nehmotným aktivům
b) Úpravy hodnot ve vztahu ke krátkodobým aktivům v rozsahu, v jakém překročily částku úpravy hodnot, která je v daném podniku běžná
8. Ostatní provozní náklady
9. Výnosy z účasti, se samostatným uvedením výnosů z účasti od podniků ve skupině
10. Výnosy z ostatních investic a půjček zahrnutých do dlouhodobých aktiv, se samostatným uvedením výnosů od podniků ve skupině
11. Výnosové úroky a podobné výnosy, se samostatným uvedením výnosů od podniků ve skupině
12. Úpravy hodnot finančních aktiv a investic držенých jako krátkodobá aktiva
13. Nákladové úroky a podobné náklady, se samostatným uvedením částek splatných podnikům ve skupině
14. Daň ze zisku nebo ztráty
15. Výsledek hospodaření po zdanění
16. Ostatní daně nevykázané v položkách 1–15
17. Výsledek hospodaření za účetní období



PŘÍLOHA VI

**ČLENĚNÍ VÝSLEDOVKY – ÚČELOVÉ ČLENĚNÍ NÁKLADŮ
STANOVENÉ V ČLÁNKU 13**

1. Čistý obrat
2. Náklady vynaložené na prodané zboží nebo poskytnuté služby (včetně úprav hodnoty)
3. Hrubý zisk nebo ztráta
4. Odbytové náklady (včetně úprav hodnoty)
5. Správní náklady (včetně úprav hodnoty)
6. Ostatní provozní výnosy
7. Výnosy z účastí, se samostatným uvedením výnosů z účastí od podniků ve skupině
8. Výnosy z ostatních investic a půjček zahrnutých do dlouhodobých aktiv, se samostatným uvedením výnosů od podniků ve skupině
9. Výnosové úroky a podobné výnosy, se samostatným uvedením výnosů od podniků ve skupině
10. Úpravy hodnot finančních aktiv a investic držенých jako krátkodobá aktiva
11. Nákladové úroky a podobné náklady, se samostatným uvedením částek splatných podnikům ve skupině
12. Daň ze zisku nebo ztráty
13. Výsledek hospodaření po zdanění
14. Ostatní daně nevykázané v položkách 1–13
15. Výsledek hospodaření za účetní období



PŘÍLOHA VII

Srovnávací tabulka

Směrnice 78/660/EHS	Směrnice 83/349/EHS	Tato směrnice
Čl. 1 odst. 1 první pododstavec návěti	—	Čl. 1 odst. 1 písm. a)
Čl. 1 odst. 1 první pododstavec první až dvacátá sedmá odrážka	—	Příloha I
Čl. 1 odst. 1 druhý pododstavec	—	Čl. 1 odst. 1 písm. b)
Čl. 1 odst. 1 druhý pododstavec písm. a) až aa)	—	Příloha II
Čl. 1 odst. 1 třetí pododstavec	—	—
Čl. 1 odst. 2	—	—
Čl. 2 odst. 1	—	Čl. 4 odst. 1
Čl. 2 odst. 2	—	Čl. 4 odst. 2
Čl. 2 odst. 3	—	Čl. 4 odst. 3
Čl. 2 odst. 4	—	Čl. 4 odst. 3
Čl. 2 odst. 5	—	Čl. 4 odst. 4
Čl. 2 odst. 6	—	Čl. 4 odst. 5
Článek 3	—	Čl. 9 odst. 1
Čl. 4 odst. 1	—	Čl. 9 odst. 2
Čl. 4 odst. 2	—	Čl. 9 odst. 3
Čl. 4 odst. 3	—	Čl. 9 odst. 3
Čl. 4 odst. 4	—	Čl. 9 odst. 5
Čl. 4 odst. 5	—	—
Čl. 4 odst. 6	—	Čl. 6 odst. 1 písm. h) a odst. 3
Čl. 5 odst. 1	—	—
Čl. 5 odst. 2	—	Článek 2 bod 14
Čl. 5 odst. 3	—	Článek 2 bod 15
Článek 6	—	Čl. 9 odst. 6
Článek 7	—	Čl. 6 odst. 1 písm. g)
Článek 8	—	Článek 10
Čl. 9 položka A	—	Příloha III položka A
Čl. 9 položka B	—	Příloha III položka B
Čl. 9 položka C	—	Příloha III položka C
Čl. 9 položka D	—	Příloha III položka D
Čl. 9 položka E	—	Příloha III položka E

▼B

Směrnice 78/660/EHS	Směrnice 83/349/EHS	Tato směrnice
Čl. 9 položka F	—	—
Pasiva	—	Vlastní kapitál a cizí zdroje
Čl. 9 položka A	—	Příloha III položka A
Čl. 9 položka B	—	Příloha III položka B
Čl. 9 položka C	—	Příloha III položka C
Čl. 9 položka D	—	Příloha III položka D
Čl. 9 položka E	—	—
Článek 10	—	Příloha IV
Článek 10a	—	Článek 11
Čl. 11 první pododstavec	—	Čl. 3 odst. 2 a čl. 14 odst. 1
Čl. 11 druhý pododstavec	—	—
Čl. 11 třetí pododstavec	—	Čl. 3 odst. 9 první pododstavec
Čl. 12 odst. 1	—	Čl. 3 odst. 10
Čl. 12 odst. 2	—	Čl. 3 odst. 9 druhý pododstavec
Čl. 12 odst. 3	—	Čl. 3 odst. 11
Čl. 13 odst. 1	—	Čl. 12 odst. 1
Čl. 13 odst. 2	—	Čl. 12 odst. 2
Článek 14	—	Čl. 16 odst. 1 písm. d)
Čl. 15 odst. 1	—	Čl. 12 odst. 3
Čl. 15 odst. 2	—	Čl. 2 bod 4
Čl. 15 odst. 3 písm. a)	—	Čl. 17 odst. 1 písm. a)
Čl. 15 odst. 3 písm. b)	—	—
Čl. 15 odst. 3 písm. c)	—	Čl. 17 odst. 1 písm. a) bod i)
Čl. 15 odst. 4	—	—
Článek 16	—	Čl. 12 odst. 4
Článek 17	—	Čl. 2 bod 2
Článek 18	—	—
Článek 19	—	Čl. 2 bod 8
Čl. 20 odst. 1	—	Čl. 12 odst. 12 první pododstavec
Čl. 20 odst. 2	—	Čl. 12 odst. 12 druhý pododstavec
Čl. 20 odst. 3	—	Čl. 12 odst. 12 třetí pododstavec
Článek 21	—	—
Čl. 22 první pododstavec	—	Čl. 13 odst. 1
Čl. 22 druhý pododstavec	—	Čl. 13 odst. 2
Čl. 23 body 1 až 15	—	Příloha V body 1 až 15
Čl. 23 body 16 až 19	—	—
Čl. 23 body 20 a 21	—	Příloha V body 16 a 17

▼B

Směrnice 78/660/EHS	Směrnice 83/349/EHS	Tato směrnice
Článek 24	—	—
Čl. 25 body 1 až 13	—	Příloha VI body 1 až 13
Čl. 25 body 14 až 17	—	—
Čl. 25 body 18 a 19	—	Příloha VI body 14 a 15
Článek 26	—	—
Čl. 27 první pododstavec návětí	—	Čl. 3 odst. 3
Čl. 27 první pododstavec písm. a) a c)	—	Čl. 14 odst. 2 písm. a) a b)
Čl. 27 první pododstavec písm. b) a d)	—	—
Čl. 27 druhý pododstavec	—	Čl. 3 odst. 9 první pododstavec
Článek 28	—	Čl. 2 bod 5
Článek 29	—	—
Článek 30	—	—
Čl. 31 odst. 1	—	Čl. 6 odst. 1 návětí a písm. a) až f)
Čl. 31 odst. 1a	—	Čl. 6 odst. 5
Čl. 31 odst. 2	—	Čl. 4 odst. 4
Článek 32	—	Čl. 6 odst. 1 písm. i)
Čl. 33 odst. 1 návětí	—	Čl. 7 odst. 1
Čl. 33 odst. 1 první pododstavec písm. a) a b) a druhý a třetí pododstavec	—	—
Čl. 33 odst. 1 první pododstavec písm. c)	—	Čl. 7 odst. 1
Čl. 33 odst. 2 písm. a) první pododstavec a čl. 33 odst. 2 písm. b), c) a d)	—	Čl. 7 odst. 2
Čl. 33 odst. 2 písm. a) druhý pododstavec	—	Čl. 16 odst. 1 písm. b)
Čl. 33 odst. 3	—	Čl. 7 odst. 3
Čl. 33 odst. 4	—	Čl. 16 odst. 1 písm. b) poslední věta
Čl. 33 odst. 5	—	—
Článek 34	—	Čl. 12 odst. 11 čtvrtý pododsta- vec
Čl. 35 odst. 1 písm. a)	—	Čl. 6 odst. 1 písm. i)
Čl. 35 odst. 1 písm. b)	—	Čl. 12 odst. 5
Čl. 35 odst. 1 písm. c)	—	Čl. 12 odst. 6
Čl. 35 odst. 1 písm. d)	—	Čl. 17 odst. 1 písm. b)
Čl. 35 odst. 2	—	Čl. 2 bod 6
Čl. 35 odst. 3	—	Čl. 2 bod 7

▼B

Směrnice 78/660/EHS	Směrnice 83/349/EHS	Tato směrnice
Čl. 35 odst. 4	—	Čl. 12 odst. 8 a čl. 17 odst. 1 písm. a) bod vi)
Článek 36	—	—
Čl. 37 odst. 1	—	Čl. 12 odst. 11 první, třetí a pátý pododstavec
Čl. 37 odst. 2	—	Čl. 12 odst. 11 první a druhý pododstavec
Článek 38	—	—
Čl. 39 odst. 1 písm. a)	—	Čl. 6 odst. 1 písm. i)
Čl. 39 odst. 1 písm. b)	—	Čl. 12 odst. 7 první pododstavec
Čl. 39 odst. 1 písm. c)	—	—
Čl. 39 odst. 1 písm. d)	—	Čl. 12 odst. 7 druhý pododstavec
Čl. 39 odst. 1. písm. e)	—	Čl. 17 odst. 1 písm. b)
Čl. 39 odst. 2	—	Čl. 2 bod 6
Čl. 40 odst. 1	—	Čl. 12 odst. 9
Čl. 40 odst. 2	—	—
Článek 41	—	Čl. 12 odst. 10
Čl. 42 první pododstavec	—	Čl. 12 odst. 12 třetí pododstavec
Čl. 42 druhý pododstavec	—	—
Čl. 42a odst. 1	—	Čl. 8 odst. 1 písm. a)
Čl. 42a odst. 2	—	Čl. 8 odst. 2
Čl. 42a odst. 3	—	Čl. 8 odst. 3
Čl. 42a odst. 4	—	Čl. 8 odst. 4
Čl. 42a odst. 5	—	Čl. 8 odst. 5
Čl. 42a odst. 5a	—	Čl. 8 odst. 6
Článek 42b	—	Čl. 8 odst. 7
Článek 42c	—	Čl. 8 odst. 8
Článek 42d	—	Čl. 16 odst. 1 písm. c)
Článek 42e	—	Čl. 8 odst. 1 písm. b)
Článek 42f	—	Čl. 8 odst. 9
Čl. 43 odst. 1 návětí	—	Čl. 16 odst. 1 návětí
Čl. 43 odst. 1 bod 1	—	Čl. 16 odst. 1 písm. a)
Čl. 43 odst. 1 bod 2 první pododstavec	—	Čl. 17 odst. 1 písm. g) první pododstavec
Čl. 43 odst. 1 bod 2 druhý pododstavec	—	Čl. 17 odst. 1 písm. k)
Čl. 43 odst. 1 bod 3	—	Čl. 17 odst. 1 písm. h)
Čl. 43 odst. 1 bod 4	—	Čl. 17 odst. 1 písm. i)

▼B

Směrnice 78/660/EHS	Směrnice 83/349/EHS	Tato směrnice
Čl. 43 odst. 1 bod 5	—	Čl. 17 odst. 1 písm. j)
Čl. 43 odst. 1 bod 6	—	Čl. 16 odst. 1 písm. g)
Čl. 43 odst. 1 bod 7	—	Čl. 16 odst. 1 písm. d)
Čl. 43 odst. 1 bod 7a	—	Čl. 17 odst. 1 písm. p)
Čl. 43 odst. 1 bod 7b	—	Čl. 2 bod 3 a čl. 17 odst. 1 písm. r)
Čl. 43 odst. 1 bod 8	—	Čl. 18 odst. 1 písm. a)
Čl. 43 odst. 1 bod 9	—	Čl. 17 odst. 1 písm. e)
Čl. 43 odst. 1 bod 10	—	—
Čl. 43 odst. 1 bod 11	—	Čl. 17 odst. 1 písm. f)
Čl. 43 odst. 1 bod 12	—	Čl. 17 odst. 1 písm. d) první pododstavec
Čl. 43 odst. 1 bod 13	—	Čl. 16 odst. 1 písm. e)
Čl. 43 odst. 1 bod 14 písm. a)	—	Čl. 17 odst. 1 písm. c) bod i)
Čl. 43 odst. 1 bod 14 písm. b)	—	Čl. 17 odst. 1 písm. c) bod ii)
Čl. 43 odst. 1 bod 15	—	Čl. 18 odst. 1 písm. b) a odst. 3
Čl. 43 odst. 2	—	—
Čl. 43 odst. 3	—	Čl. 17 odst. 1 písm. d) druhý pododstavec
Článek 44	—	—
Čl. 45 odst. 1	—	Čl. 17 odst. 1 písm. g) druhý pododstavec Čl. 28 odst. 3
Čl. 45 odst. 2	—	Čl. 18 odst. 2
Článek 46	—	Článek 19
Článek 46a	—	Článek 20
Čl. 47 odst. 1 a 1a	—	Čl. 30 odst. 1 a 2
Čl. 47 odst. 2	—	Čl. 31 odst. 1
Čl. 47 odst. 3	—	Čl. 31 odst. 2
Článek 48	—	Čl. 32 odst. 1
Článek 49	—	Čl. 32 odst. 2
Článek 50	—	Čl. 17 odst. 1 písm. o)
Článek 50a	—	—
Článek 50b	—	Čl. 33 odst. 1 písm. a)
Článek 50c	—	Čl. 33 odst. 2
Čl. 51 odst. 1	—	Čl. 34 odst. 1
Čl. 51 odst. 2	—	—
Čl. 51 odst. 3	—	—

▼B

Směrnice 78/660/EHS	Směrnice 83/349/EHS	Tato směrnice
Článek 51a	—	Článek 35
Článek 52	—	—
Čl. 53 odst. 2	—	Čl. 3 odst. 13
Článek 53a	—	Článek 40
Článek 55	—	—
Čl. 56 odst. 1	—	—
Čl. 56 odst. 2	—	Čl. 17 odst. 1 písm. l), m) a n)
Článek 57	—	Článek 37
Článek 57a	—	Článek 38
Článek 58	—	Článek 39
Čl. 59 odst. 1	—	Čl. 9 odst. 7 písm. a)
Čl. 59 odst. 2 až 6 písm. a)	—	Čl. 9 odst. 7 písm. a) a článek 27
Čl. 59 odst. 6 písm. b) a c)	—	Čl. 9 odst. 7 písm. b) a c)
Čl. 59 odst. 7 a 8	—	Čl. 9 odst. 7 písm. a) a článek 27
Čl. 59 odst. 9	—	Čl. 27 odst. 9
Článek 60	—	—
Článek 60a	—	Článek 51
Článek 61	—	Čl. 17 odst. 2
Článek 61a	—	—
Článek 62	—	Článek 55
—	Čl. 1 odst. 1	Čl. 22 odst. 1
—	Čl. 1 odst. 2	Čl. 22 odst. 2
—	Čl. 2 odst. 1, 2 a 3	Čl. 22 odst. 3, 4 a 5
—	Čl. 3 odst. 1	Čl. 22 odst. 6
—	Čl. 3 odst. 2	Čl. 2 bod. 10
—	Čl. 4 odst. 1	Článek 21
—	Čl. 4 odst. 2	—
—	Článek 5	—
—	Čl. 6 odst. 1	Čl. 23 odst. 2
—	Čl. 6 odst. 2	Čl. 3 odst. 8
—	Čl. 6 odst. 3	Čl. 3 odst. 9 druhý pododstavec a odst. 10 a 11
—	Čl. 6 odst. 4	Čl. 23 odst. 2
—	Čl. 7 odst. 1	Čl. 23 odst. 3
—	Čl. 7 odst. 2	Čl. 23 odst. 4
—	Čl. 7 odst. 3	Čl. 23 odst. 3 návěti

▼B

Směrnice 78/660/EHS	Směrnice 83/349/EHS	Tato směrnice
—	Článek 8	Čl. 23 odst. 5
—	Čl. 9 odst. 1	Čl. 23 odst. 6
—	Čl. 9 odst. 2	—
—	Článek 10	Čl. 23 odst. 7
—	Článek 11	Čl. 23 odst. 8
—	Čl. 12 odst. 1	Čl. 22 odst. 7
—	Čl. 12 odst. 2	Čl. 22 odst. 8
—	Čl. 12 odst. 3	Čl. 22 odst. 9
—	Čl. 13 odst. 1 a 2	Čl. 2 odst. 16 a čl. 6 odst. 1 písm. j)
—	Čl. 13 odst. 2a	Čl. 23 odst. 10
—	Čl. 13 odst. 3	Čl. 23 odst. 9
—	Článek 15	—
—	Článek 16	Článek 4
—	Čl. 17 odst. 1	Čl. 24 odst. 1
—	Čl. 17 odst. 2	—
—	Článek 18	Čl. 24 odst. 2
—	Článek 19	Čl. 24 odst. 3 písm. a) až e)
—	Článek 20	—
—	Článek 21	Čl. 24 odst. 4
—	Článek 22	Čl. 24 odst. 5
—	Článek 23	Čl. 24 odst. 6
—	Článek 24	—
—	Čl. 25 odst. 1	Čl. 6 odst. 1 písm. b)
—	Čl. 25 odst. 2	Čl. 4 odst. 4
—	Čl. 26 odst. 1	Čl. 24 odst. 7
—	Čl. 26 odst. 2	—
—	Čl. 26 odst. 3	Čl. 6 odst. 1 písm. j)
—	Článek 27	Čl. 24 odst. 8
—	Článek 28	Čl. 24 odst. 9
—	Čl. 29 odst. 1	Čl. 24 odst. 10
—	Čl. 29 odst. 2	Čl. 24 odst. 11
—	Čl. 29 odst. 3	Čl. 24 odst. 12
—	Čl. 29 odst. 4	Čl. 24 odst. 13
—	Čl. 29 odst. 5	Čl. 24 odst. 14
—	Čl. 30 odst. 1	Čl. 24 odst. 3 písm. c)

▼B

Směrnice 78/660/EHS	Směrnice 83/349/EHS	Tato směrnice
—	Čl. 30 odst. 2	—
—	Článek 31	Čl. 24 odst. 3 písm. f)
—	Čl. 32 odst. 1 a 2	Článek 26
—	Čl. 32 odst. 3	—
—	Čl. 33	Článek 27
—	Článek 34 návětí a čl. 34 odst. 1 první věta	Čl. 16 odst. 1 písm. a) a čl. 28 odst. 1
—	Čl. 34 odst. 1 druhá věta	—
—	Čl. 34 odst. 2	Čl. 28 odst. 2 písm. a)
—	Čl. 34 odst. 3 písm. a)	Čl. 28 odst. 2 písm. b)
—	Čl. 34 odst. 3 písm. b)	—
—	Čl. 34 odst. 4	Čl. 28 odst. 2 písm. c)
—	Čl. 34 odst. 5	Čl. 28 odst. 2 písm. d)
—	Čl. 34 odst. 6	Čl. 16 odst. 1 písm. g) a čl. 28 odst. 1
—	Čl. 34 odst. 7	Čl. 16 odst. 1 písm. d) a čl. 28 odst. 1
—	Čl. 34 odst. 7a	Čl. 17 odst. 1 písm. p)
—	Čl. 34 odst. 7b	Čl. 17 odst. 1 písm. r)
—	Čl. 34 odst. 8	Čl. 18 odst. 1 písm. a)
—	Čl. 34 odst. 9 písm. a)	Čl. 17 odst. 1 písm. e)
—	Čl. 34 odst. 9 písm. b)	Čl. 28 odst. 1 písm. b)
—	Čl. 34 odst. 10	—
—	Čl. 34 odst. 11	Čl. 17 odst. 1 písm. f) a čl. 28 odst. 1
—	Čl. 34 odst. 12 a 13	Čl. 28 odst. 1 písm. c)
—	Čl. 34 odst. 14	Čl. 16 odst. 1 písm. c) a čl. 28 odst. 1
—	Čl. 34 odst. 15	Čl. 17 odst. 1 písm. c) a čl. 28 odst. 1
—	Čl. 34 odst. 16	Čl. 18 odst. 1 písm. b) a čl. 28 odst. 1
—	Čl. 35 odst. 1	Čl. 28 odst. 3
—	Čl. 35 odst. 2	—
—	Čl. 36 odst. 1	Čl. 19 odst. 1 a čl. 29 odst. 1
—	Čl. 36 odst. 2 písm. a)	—
—	Čl. 36 odst. 2 písm. b) a c)	Čl. 19 odst. 2 písm. b) a c)
—	Čl. 36 odst. 2 písm. d)	Čl. 29 odst. 2 písm. a)

▼B

Směrnice 78/660/EHS	Směrnice 83/349/EHS	Tato směrnice
—	Čl. 36 odst. 2 písm. e)	Čl. 19 odst. 2 písm. e) a čl. 29 odst. 1
—	Čl. 36 odst. 2 písm. f)	Čl. 29 odst. 2 písm. b)
—	Čl. 36 odst. 3	Čl. 29 odst. 3
—	Článek 36a	Čl. 33 odst. 1 písm. b)
—	Článek 36b	Čl. 33 odst. 2
—	Čl. 37 odst. 1	Čl. 34 odst. 1 a 2
—	Čl. 37 odst. 2	Čl. 35
—	Čl. 37 odst. 4	Článek 35
—	Čl. 38 odst. 1	Čl. 30 odst. 1 první pododstavec a odst. 3 první pododstavec
—	Čl. 38 odst. 2	Čl. 30 odst. 1 druhý pododstavec
—	Čl. 38 odst. 3	—
—	Čl. 38 odst. 4	Čl. 30 odst. 3 druhý pododstavec
—	Čl. 38 odst. 5 a 6	—
—	Čl. 38 odst. 7	Článek 40
—	Článek 38a	—
—	Článek 39	—
—	Článek 40	—
—	Čl. 41 odst. 1	Čl. 2 bod 12
—	Čl. 41 odst. 1a	Čl. 2 bod 3
—	Čl. 41 odst. 2 až 5	—
—	Článek 42	—
—	Článek 43	—
—	Článek 44	—
—	Článek 45	—
—	Článek 46	—
—	Článek 47	—
—	Článek 48	Článek 51
—	Článek 49	—
—	Článek 50	—
—	Článek 50a	—
—	Článek 51	Článek 55