

DIREKTIIVIT

EUROOPAN PARLAMENTIN JA NEUVOSTON DIREKTIIVI 2013/34/EU,

annettu 26 päivänä kesäkuuta 2013,

tietyntyyppisten yritysten vuositilinpäätöksistä, konsernitilinpäätöksistä ja niihin liittyvistä kertomuksista, Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2006/43/EY muuttamisesta ja neuvoston direktiivien 78/660/ETY ja 83/349/ETY kumoamisesta

(ETA:n kannalta merkityksellinen teksti)

EUROOPAN PARLAMENTTI JA EUROOPAN UNIONIN NEUVOSTO,
jotka

ottavat huomioon Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen ja erityisesti sen 50 artiklan 1 kohdan,

ottavat huomioon Euroopan komission ehdotuksen,

sen jälkeen, kun esitys lainsäätämisyjärjestyksessä hyväksyttäväksi säädökseksi on toimitettu kansallisille parlamenteille,

ottavat huomioon Euroopan talous- ja sosiaalikomitean lausunnon ⁽¹⁾,

noudattavat tavallista lainsäätämisyjärjestystä ⁽²⁾,

sekä katsovat seuraavaa:

myönteisesti komission aikomukseen esitellä sisämarkkinoiden toimenpidepaketti, jonka toimenpiteillä luotaisiin kasvua ja työpaikkoja ja saataisiin aikaan konkreettisia tuloksia, jotka hyödyttäisivät kansalaisia ja yrityksiä.

Huhtikuussa 2011 hyväksytyssä komission tiedonannossa "Sisämarkkinoiden toimenpidepaketti" ehdotetaan perustamissopimuksen 54 artiklan 3 kohdan g alakohdan nojalla, yhtiömuodoltaan tietynlaisten yhtiöiden tilinpäätöksistä 25 päivänä kesäkuuta 1978 annetun neljännen neuvoston direktiivin 78/660/ETY ⁽³⁾ ja perustamissopimuksen 54 artiklan 3 kohdan g alakohdan nojalla, konsolidoiduista tilinpäätöksistä 13 päivänä kesäkuuta 1983 annetun seitsemännen neuvoston direktiivin 83/349/ETY ⁽⁴⁾, jäljempänä 'tilinpäätösdirektiivit', yhdenmukaistamista taloudellisia tietoja koskevien velvollisuuksien osalta ja hallinnollisten rasitteiden vähentämistä erityisesti pk-yritysten osalta. Älykkään, kestävän ja osallistavan kasvun Eurooppa 2020 -strategialla pyritään vähentämään hallinnollisia rasitteita ja parantamaan liiketoimintaympäristöä erityisesti pk-yritysten kannalta sekä edistämään pk-yritysten kansainvälistymistä. Maaliskuun 24 ja 25 päivänä 2011 kokoontunut Eurooppa-neuvosto kehotti myös vähentämään sääntelystä erityisesti pk-yrityksille aiheutuvaa kokonaiskuormitusta sekä unionin että kansallisella tasolla, ja se ehdotti tuottavuutta lisääviä toimenpiteitä, kuten byrokratian vähentämistä ja pk-yrityksiä koskevan sääntelykehiksen parantamista.

(1) Tässä direktiivissä otetaan huomioon sääntelyn parantamista koskeva komission ohjelma ja erityisesti komission tiedonanto "Järkevä sääntely Euroopan unionissa", jossa asetetaan tavoitteeksi suunnitella ja antaa mahdollisimman laadukasta lainsäädäntöä, jossa kunnioitetaan toissijaisuus- ja suhteellisuusperiaatteita ja varmistetaan, että hallinnolliset rasitteet ovat oikeassa suhteessa niiden tuomiin hyötyihin. Kesäkuussa 2008 annetussa komission tiedonannossa "Pienet ensin – Eurooppalaisia pk-yrityksiä tukeva aloite (Small Business Act)", jota tarkasteltiin uudelleen helmikuussa 2011, tunnustetaan pienten ja keskisuurten yritysten (pk-yritysten) keskeinen rooli unionin taloudessa sekä pyritään parantamaan yleistä lähestymistapaa yrittäjyyteen ja ottamaan "pienet ensin" -periaate huomioon poliittisessa päätöksentekoprosessissa sääntelystä julkisiin palveluihin saakka. Maaliskuun 24 ja 25 päivänä 2011 kokoontunut Eurooppa-neuvosto suhtautui

(2) Euroopan parlamentti antoi 18 päivänä joulukuuta 2008 pienten ja keskisuurten yritysten, erityisesti mikroyritysten, kirjanpitovaatimuksia koskevan päätöslauselman ⁽⁵⁾, joka ei liity lainsäädäntöön, ja toteaa siinä, että tilinpäätösdirektiivit ovat usein hyvin raskaita pienten ja keskisuurten yritysten, erityisesti mikroyritysten kannalta, ja kehottaa komissiota jatkamaan toimia, joiden tavoitteena on näiden direktiivien uudelleentarkastelu.

(3) Yritysten osakkeenomistajien, jäsenten ja ulkopuolisten suojaamiseksi on erityisen tärkeää sovittaa yhteen kansalliset säännökset, jotka koskevat vuositilinpäätösten ja toimintakertomusten esittämistä ja sisältöä, niitä laadittaessa käytettäviä arvostusperusteita sekä niiden julkistamista, kun on kyse tietyistä vastuun rajoittamiseen perustuvista

⁽¹⁾ EUVL C 181, 21.6.2012, s. 84.

⁽²⁾ Euroopan parlamentin kanta, vahvistettu 12. kesäkuuta 2013 (ei vielä julkaistu virallisessa lehdessä), ja neuvoston päätös, tehty 20. kesäkuuta 2013.

⁽³⁾ EYVL L 222, 14.8.1978, s. 11.

⁽⁴⁾ EYVL L 193, 18.7.1983, s. 1.

⁽⁵⁾ EUVL C 45 E, 23.2.2010, s. 58.

yritystyypeistä. Tällaisten yritystyyppien osalta yhteensovittaminen on tarpeen toteuttaa edellä mainituilla aloilla samanaikaisesti, koska jotkin yritykset toimivat useammassa kuin yhdessä jäsenvaltiossa eivätkä tällaiset yritykset tarjoa ulkopuolisille muuta suojaa kuin niiden nettovarallisuuden määrät.

- (4) Vuositilinpäätöksillä pyritään useisiin eri tavoitteisiin, ja niillä ei anneta pelkästään tietoja pääomamarkkinoiden sijoittajille vaan myös selvitetään aiempia liiketoimia ja parannetaan yhtiöiden hallinnointi- ja ohjausjärjestelmää. Unionin tilinpäätöslainsäädännössä olisi pidettävä asianmukaisessa tasapainossa yhtäältä tilinpäätösten vastaanottajien edut ja toisaalta yritysten edun mukainen tarpeettomien raportointivaatimusten välttäminen.
- (5) Tämän direktiivin soveltamisalaan olisi kuuluttava tietyt yritykset, joilla on rajoitettu vastuu, esimerkiksi julkiset ja yksityiset osakeyhtiöt. Lisäksi on olemassa huomattava määrä avoimia yhtiöitä ja kommandiittiyhtiöitä, joiden kaikki vastuunalaiset yhtiömiehet ovat joko julkisia tai yksityisiä osakeyhtiöitä, ja siksi avoimiin yhtiöihin ja kommandiittiyhtiöihin olisi sovellettava tässä direktiivissä säädettyjä yhteensovittamistoimenpiteitä. Tällä direktiivillä olisi myös varmistettava, että avoimet yhtiöt ja kommandiittiyhtiöt kuuluvat sen soveltamisalaan, jos avoimen yhtiön tai kommandiittiyhtiön yhtiömiehillä, jotka eivät ole julkisia tai yksityisiä osakeyhtiöitä, on tosiasiallisesti rajoitettu vastuu avoimen yhtiön tai kommandiittiyhtiön velvoitteista, koska kyseistä vastuuta rajoittavat muut tämän direktiivin soveltamisalaan kuuluvat yritykset. Voitto-tavoittelemattomien yritysten jättäminen tämän direktiivin soveltamisalan ulkopuolelle on sen tarkoituksen mukaista Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 50 artiklan 2 kohdan g alakohdan mukaisesti.
- (6) Tämän direktiivin soveltamisalan olisi perustuttava periaatteisiin, ja siinä olisi varmistettava, että yrityksen ei ole mahdollista jättäytyä tuon soveltamisalan ulkopuolelle luomalla konsernirakenne, jossa on useita kerrostumia unioniin tai sen ulkopuolelle sijoittautuneita yrityksiä.
- (7) Tämän direktiivin säännöksiä olisi sovellettava ainoastaan siinä määrin kuin ne eivät ole ristiriidassa tai vastakkaisia tietyntyyppisten yritysten taloudellisen raportoinnin osalta yksilöityjen säännösten kanssa tai muissa yhden tai useamman unionin toimielimen hyväksymissä voimassa olevissa säädöksissä olevien yrityksen pääoman jakamista koskevien säännösten kanssa.
- (8) On myös tarpeen vahvistaa unionin tasolla yhtäläiset oikeudelliset vähimmäisvaatimukset siitä, miten laajoja taloudellisia tietoja toistensa kanssa kilpailevien yritysten on julkistettava.
- (9) Vuositilinpäätökset olisi laadittava varovaisuutta noudattaen, ja niillä olisi annettava oikea ja riittävä kuva yrityksen varoista ja veloista, taloudellisesta asemasta sekä tuloksesta. On mahdollista, että poikkeustapauksissa tilinpäätös ei anna tällaista oikeaa ja riittävää kuvaa tämän direktiivin säännöksiä sovellettaessa. Tällaisissa tapauksissa yrityksen olisi poikettava mainitunlaisista säännöksistä oikean ja riittävän kuvan antamiseksi. Jäsenvaltioiden olisi saatava määritellä tällaiset poikkeustapaukset ja vahvistaa asiaankuuluvat erityissäännöt, joita sovelletaan kyseisiin tapauksiin. Nämä poikkeustapaukset olisi ymmärrettävä ainoastaan hyvin epätavallisiksi liiketoimiksi ja epätavallisiksi tilanteiksi, eivätkä ne saisi esimerkiksi liittyä tiettyihin kokonaisiin aloihin.
- (10) Tällä direktiivillä olisi varmistettava, että pieniä yrityksiä koskevat vaatimukset on suurelta osin yhdenmukaistettu koko unionissa. Tämä direktiivi perustuu "pienet ensin"-periaatteeseen. Jotta tällaisille yrityksille ei säilyttäisi kohtuuttomia hallinnollisia rasitteita, jäsenvaltioiden olisi saatava vaatia vain muutamia liitetietoja pakollisten tietojen lisäksi. Yhden yhteisen tietojen toimittamisjärjestelmän ollessa kyseessä jäsenvaltiot voivat kuitenkin tiettyissä tapauksissa vaatia rajallisen määrän lisätietoja, jos jäsenvaltioiden kansallisessa verolainsäädännössä niitä nimenomaisesti edellytetään ja jos ne ovat veronkannon takia ehdottomasti tarpeen. Jäsenvaltioiden olisi voitava asettaa keskisuurille ja suurille yrityksille vaatimuksia, jotka menevät tässä direktiivissä säädettyjä vähimmäisvaatimuksia pidemmälle.
- (11) Jos jäsenvaltiot voivat tämän direktiivin nojalla määrätä lisävaatimuksia esimerkiksi pienille yrityksille, jäsenvaltiot voivat käyttää tätä mahdollisuutta täysin tai osittain vaatimalla vähemmän kuin olisi mahdollista. Samoin jos tässä direktiivissä sallitaan, että jäsenvaltiot voivat soveltaa esimerkiksi pieniä yrityksiä koskevaa poikkeusta, jäsenvaltiot voivat vapauttaa nämä yritykset vaatimuksista kokonaan tai osittain.
- (12) Pienet, keskisuuret ja suuret yritykset olisi määriteltävä ja erotettava toisistaan taseen loppusumman, liikevaihdon ja tilivuoden keskimääräisen työntekijämäärän perusteella, koska nämä kriteerit antavat yleensä objektiiviset todisteet yrityksen koosta. Jos emoyritys ei laadi konsernin konsernitalinpäätöksiä, jäsenvaltioiden olisi kuitenkin saatava toteuttaa tarpeelliseksi katsomiaan toimenpiteitä edellyttääkseen, että kyseinen yritys luokitellaan suuremmaksi yritykseksi määrittämällä konsernin lukujen perusteella tai yhteen laskemalla yrityksen koko ja luokka, johon se sillä perusteella kuuluu. Jos jäsenvaltio soveltaa yhtä tai useampaa mikroyrityksiä koskevaa valinnaista poikkeusta, myös mikroyritykset olisi määriteltävä taseen loppusumman, liikevaihdon ja tilivuoden keskimääräisen työntekijämäärän perusteella. Jäsenvaltioita ei olisi velvoitettava määrittämään erillisiä keskisuurten ja suurten yritysten luokkia kansallisessa lainsäädännössään, jos keskisuuriin yrityksiin sovelletaan samoja vaatimuksia kuin suuriin yrityksiin.

- (13) Mikroryityksillä on rajalliset resurssit noudattaa vaatuvia sääntelyvaatimuksia. Jos mikroryityksiä koskevia erityissääntöjä ei ole, niihin sovelletaan pieniin yrityksiin sovellettavia sääntöjä. Nämä säännöt aiheuttavat niille hallinnollisia rasitteita, jotka eivät ole oikeassa suhteessa niiden kokoon ja ovat siksi mikroryityksille suhteellisesti rasittavampia muihin pieniin yrityksiin verrattuna. Sen vuoksi jäsenvaltioiden olisi voitava vapauttaa mikroryitykset tietyistä pieniin yrityksiin sovellettavista velvoitteista, jotka saattaisivat aiheuttaa niille liiallisia hallinnollisia rasitteita. Mikroryityksiin olisi kuitenkin silti sovellettava mahdollisia kansallisia velvollisuuksia pitää kirjanpitoa, joka osoittaa niiden liiketoimet ja taloudellisen aseman. Lisäksi sijoitusryitykset ja holdingyhtiöt olisi jätettävä mikroryityksiin sovellettavien yksinkertaistamisesta koituvien etujen ulkopuolelle.
- (14) Jäsenvaltioiden olisi otettava huomioon omien markkinoidensa erityisolosuhteet ja -tarpeet tehdessään päätöksen siitä, panevatko ne täytäntöön tai kuinka ne panevat täytäntöön erillisen mikroryitysjärjestelmän tämän direktiivin puitteissa.
- (15) Tilinpäätöksen julkistaminen voi olla mikroryityksille raskasta. Samanaikaisesti jäsenvaltioiden on tarpeen varmistaa tämän direktiivin noudattaminen. Jäsenvaltioiden, jotka käyttävät tässä direktiivissä säädettyjä, mikroryityksiä koskevia poikkeuksia, olisi tämän mukaisesti voitava vapauttaa mikroryitykset yleisestä julkistamisvaatimuksesta edellyttäen, että tasetiedot annetaan asianmukaisesti kansallisen lainsäädännön mukaisesti vähintään yhdelle nimetylle toimivaltaiselle viranomaiselle ja että tiedot toimitetaan kaupparekisteriin, niin että jäljennös olisi saatavissa pyynnöstä. Tällaisissa tapauksissa ei olisi sovellettava tässä direktiivissä säädettyä velvoitetta julkistaa tilinpäätösasiakirjat niiden takeiden yhteensovittamisesta samanveroisiksi, joita jäsenvaltioissa vaaditaan perustamisopimuksen 48 artiklan toisessa kohdassa tarkoitetuilta yhtiöiltä niiden jäsenten sekä ulkopuolisten etujen suojaamiseksi, 16 päivänä syyskuuta 2009 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2009/101/EY⁽¹⁾ 3 artiklan 5 kohdan mukaisesti.
- (16) Jotta voidaan varmistaa vertailukelpoisten ja yhdenmukaisten tietojen antaminen, kirjaamis- ja arvostamisperiaatteisiin olisi sisällyttävä toiminnan jatkuvuus, varovaisuus ja suoriteperuste. Varoihin ja velkoihin kuuluvien erien sekä tuottojen ja kulujen vähentämistä toisistaan ei olisi sallittava, ja varoihin ja velkoihin kuuluvat erät olisi arvostettava erikseen. Jäsenvaltioiden olisi erityistapauksissa voitava kuitenkin sallia yrityksille varoihin ja velkoihin kuuluvien erien sekä tuotto- ja kuluerien vähentämisen toisistaan tai vaatia sitä. Esitettäessä tilinpäätöksen erä olisi otettava huomioon taloudellinen todellisuus tai liiketoimen tai järjestelyn kaupallinen merkitys. Jäsenvaltioiden olisi kuitenkin voitava vapauttaa yritykset tämän periaatteen soveltamisesta.
- (17) Olennaisuusperiaatteen olisi ohjattava tilinpäätöksissä kirjaamista, arvostamista, esitettäviä tietoja, esittämistapaa ja konsernitilinpäätökseen yhdistelemistä. Olennaisuusperiaatteen mukaan epäolennaisiksi katsottavat tiedot voidaan esimerkiksi yhdistää tilinpäätöksissä. Vaikka yksittäinen erä saatetaan katsoa epäolennaiseksi, samanluonteisten epäolennaisien erien voidaan kuitenkin katsoa olevan kokonaisuutena olennaisia. Jäsenvaltioiden olisi voitava rajata olennaisuusperiaatteen pakollinen soveltaminen esitettäviin tietoihin ja esittämistapaan. Olennaisuusperiaate ei saisi vaikuttaa kansallisiin velvoitteisiin pitää liiketoimet ja taloudellisen aseman osoittavaa täydellistä kirjanpitoa.
- (18) Vuositilinpäätöksessä kirjattavat erät olisi arvostettava hankintahinta- tai tuotantomenoperiaatteen mukaisesti, jotta voidaan varmistaa tilinpäätöksen sisältämien tietojen luotettavuus. Jäsenvaltioiden olisi kuitenkin voitava sallia tai vaatia, että yritykset arvostavat pysyviä varoja uudelleen, jotta tilinpäätösten käyttäjille voitaisiin antaa merkityksellisempiä tietoja.
- (19) Koska taloudellisten tietojen on oltava vertailukelpoisia koko unionissa, on tarpeen vaatia, että jäsenvaltiot sallivat, että tiettyihin rahoitusinstrumentteihin sovelletaan käypään arvoon perustuvaa arvostamistapaa. Tällaiset arvostamistavat tarjoavat myös sellaisia tietoja, jotka voivat olla tilinpäätösten käyttäjien kannalta merkityksellisempiä kuin hankintahintaa tai tuotannon menoihin perustuvat tiedot. Näin ollen jäsenvaltioiden olisi sallittava, että kaikki yritykset tai yritysluokat lukuun ottamatta mikroryityksiä, jotka käyttävät tässä direktiivissä säädettyjä poikkeuksia, ottavat käyttöön käypään arvoon perustuvan arvostamistavan sekä vuositilinpäätöksiä että konsernitilinpäätöksiä varten tai, jäsenvaltion niin valitessa, ainoastaan konsernitilinpäätöksiä varten. Jäsenvaltioiden olisi myös voitava sallia tai vaatia käypään arvoon perustuvan arvostamistavan soveltamista muihin varoihin kuin rahoitusinstrumentteihin.
- (20) Pieni määrä tasekaavoja on tarpeen, jotta tilinpäätösten käyttäjät voisivat verrata paremmin yritysten taloudellisia asemia unionissa. Jäsenvaltioiden olisi edellytettävä yhden tasekaavan käyttöä, ja niiden olisi voitava sallia, että kaava valitaan useampien sallittujen kaavojen joukosta.

(¹) EUVL L 258, 1.10.2009, s. 11.

Jäsenvaltioiden olisi kuitenkin voitava sallia tai vaatia, että yritykset muuttavat kaavaa ja esittävät taseen, jossa lyhytaikaiset ja pitkäaikaiset erät on erotettu toisistaan. Kulujen luonteen osoittava tuloslaskelmakaava sekä kulujen tarkoituksen osoittava tuloslaskelmakaava olisi sallittava. Jäsenvaltioiden olisi edellytettävä yhden tuloslaskelmakaavan käyttöä, ja niiden olisi voitava sallia, että kaava valitaan useampien sallittujen kaavojen joukosta. Jäsenvaltioiden olisi myös voitava sallia, että yritykset esittävät toiminnan tulosta kuvaavan laskelman sellaisen tuloslaskelman sijasta, joka on laadittu jonkin hyväksytyn kaavan mukaisesti. Vaadituista kaavoista voidaan antaa yksinkertaistetut versiot pienten ja keski suurten yritysten saataville. Jäsenvaltioilla olisi kuitenkin oltava oikeus rajoittaa tasekaavoja ja tuloslaskelmakaavoja, jos tilinpäätösten sähköinen toimittaminen sitä edellyttää.

- (21) Vertailtavuuden vuoksi olisi säädettävä yhteisestä kehyksestä muun muassa arvontarkistusten, liikearvon, varaus-ten, tavaroiden ja lajiesineiden varastojen sekä kooltaan tai esiintymistiheydeltään poikkeuksellisten tuottojen ja kulujen kirjaamista, arvostamista ja esittämistä varten.
- (22) Joidenkin tilinpäätöksen erien kirjaaminen ja arvostaminen perustuu arvioihin, harkintaan ja malleihin eikä niinkään tarkkaan kuvaukseen. Liiketoimintaan luonnostaan kuuluvista epävarmuustekijöistä johtuen tiettyjä tilinpäätöksen eriä ei ole mahdollista arvostaa täsmällisesti, vaan ne voidaan ainoastaan arvioida. Arviointiin kuuluu viimeisimpään käytettävissä olevaan, luotettavaan tietoon perustuva harkinta. Arvioiden käyttö on olennainen osa tilinpäätöksen laadintaa. Tämä pätee erityisesti varauksiin, jotka ovat luonteeltaan epävarmempia kuin useimmat muut tase-erät. Arvioiden olisi perustuttava yrityksen johdon varovaiseen harkintaan ja puolueettomiin laskelmiin, joita täydentävät vastaavanlaisista liiketoimista saatu kokemus ja joissakin tapauksissa riippumattomien asiantuntijoiden lausunnot. Huomioon otettavaan näyttöön olisi kuuluttava myös tilinpäätöspäivän jälkeisten tapahtumien tuoma lisänäyttö.
- (23) Taseessa ja tuloslaskelmassa esitettäviä tietoja olisi täydennettävä tilinpäätöksessä esitettävillä liitetiedoilla. Tilinpäätösten käyttäjät eivät yleensä tarvitse kovinkaan paljon lisätietoja pieniltä yrityksiltä, ja tällaisten lisätietojen koaminen voi olla pienille yrityksille kallista. Sen vuoksi on perusteltua, ettei pieniltä yrityksiltä vaadita kaikkien tietojen esittämistä. Mikroyrityksiä tai pieniä yrityksiä ei saisi kuitenkaan estää esittämästä tilinpäätöksessä sentyyppisiä lisätietoja kuin keski suurilta ja suurilta yrityksiltä vaaditaan tai muita tietoja, joista tässä direktiivissä ei säädetä, jos pienet yritykset katsovat, että tällaisten tietojen esittämisestä on hyötyä.
- (24) Tilinpäätöksen laatimisperiaatteita koskevien tietojen esittäminen on tilinpäätöksen liitetietojen keskeinen osa. Esitettävien tietojen olisi sisällettävä erityisesti tilinpäätöksen eri osiin sovelletut arvostusperusteet, lausunto näiden tilinpäätöksen laatimisperiaatteiden yhdenmukaisuudesta toiminnan jatkuvuuden käsitteen kanssa ja kaikki merkittävät muutokset tilinpäätöksen laatimisperiaatteisiin.
- (25) Keski suurten ja suurten yritysten laatimien tilinpäätösten käyttäjillä on usein vaativammat tarpeet. Sen vuoksi tällaiset yritykset olisi veloitettava esittämään tiettyjä aloja koskevia lisätietoja. Vapauttaminen joistakin näistä velvollisuuksista on perusteltua tapauksissa, joissa tietojen esittämisestä olisi haittaa tietyille henkilöille tai yritykselle itselleen.
- (26) Toimintakertomus ja konsernin toimintakertomus ovat taloudellisen raportoinnin tärkeitä osatekijöitä. Yrityksen liiketoiminnan kehittymisestä ja yrityksen tilasta olisi annettava oikea kuva ottaen huomioon liiketoiminnan laajuus ja monimuotoisuus. Tiedot eivät saisi rajoittaa yrityksen liiketoiminnan taloudellisiin näkökohtiin, ja niihin olisi sisällyttävä liiketoiminnan ympäristönäkökohtia ja sosiaalisia näkökohtia koskeva analyysi, jota yrityksen kehityksen, tuloksen ja tilan ymmärtäminen edellyttää. Tapauksissa, joissa konsernin toimintakertomus ja emoyrityksen toimintakertomus esitetään yhtenä kertomuksena, voi olla tarkoituksenmukaista painottaa enemmän niitä seikkoja, jotka ovat merkityksellisiä konsernitalinpäätöksen yhdisteltäville yrityksille kokonaisuutena tarkasteltuina. Pienille ja keski suurille yrityksille mahdollisesti aiheutuvan rasitteen vuoksi on kuitenkin asianmukaista antaa jäsenvaltioille mahdollisuus vapauttaa tällaiset yritykset velvollisuudesta esittää toimintakertomuksessaan muita kuin taloudellisia tietoja.
- (27) Jäsenvaltioilla olisi oltava mahdollisuus vapauttaa pienet yritykset toimintakertomuksen laatimisvelvollisuudesta, jos tällaiset yritykset sisällyttävät tilinpäätöksen liitetietoihin tiedot omien osakkeidensa hankkimisesta, josta säädetään niiden takeiden yhteensovittamisesta samanveroisiksi, joita jäsenvaltioissa vaaditaan Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 54 artiklan toisessa kohdassa tarkoitetuilta yhtiöiltä niiden jäsenten sekä ulkopuolisten etujen suojaamiseksi osakeyhtiöitä perustettaessa sekä niiden pääomaa säilytettäessä ja muutettaessa, 25 päivänä lokakuuta 2012 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2012/30/EU ⁽¹⁾ 24 artiklan 2 kohdassa.

⁽¹⁾ EUVL L 315, 14.11.2012, s. 74.

- (28) Koska pörssiyhtiöillä saattaa olla tärkeä rooli talouksissa, joissa ne toimivat, tämän direktiivin säännöksiä, jotka koskevat hallinnointi- ja ohjausjärjestelmästä annettavaa selvitystä, olisi sovellettava yrityksiin, joiden siirtokelpoiset arvopaperit on otettu kaupankäynnin kohteeksi säännellyillä markkinoilla.
- (29) Monet yritykset omistavat toisia yrityksiä, ja konsernitilinpäätöksiä koskevan lainsäädännön koordinoimisella pyritään suojelemaan pääomayhtiöiden etuja. Näistä yrityksistä olisi laadittava konsernitilinpäätökset, jotta niitä koskevat taloudelliset tiedot voidaan saattaa niiden jäsenten ja ulkopuolisten tietoon. Sen vuoksi konsernitilinpäätöksiä koskevia kansallisia lainsäädäntöjä olisi sovitettava yhteen, jotta saavutettaisiin niiden tietojen vertailukelpoisuus ja yhdenmukaisuus, jotka yritysten on julkistettava unionissa. Koska ei ole käytettävissä toisistaan riippumattomien osapuolten välisessä liiketoimessa toteutunutta hintaa, jäsenvaltioiden olisi voitava sallia omistusyhteyksien konsernin sisäisten siirtojen, niin kutsuttujen saman määräysvallan alaisten liiketoimintojen, kirjanpidollinen käsittely käyttäen yhdistelmämenetelmää, jossa hallussa olevien konsernitilinpäätöksen yhdisteltävän yrityksen osakkeiden kirjanpitoarvo eliminoidaan pelkästään oman pääoman vastaavaa prosenttiosuutta vastaan.
- (30) Direktiivissä 83/349/ETY oli vaatimus, että konserneista on laadittava konsernitilinpäätös, jos joko emoyritys taikka yksi tai useampi tytäryritys on yhtiömuodoltaan jokin tämän direktiivin liitteessä I tai liitteessä II tarkoitettuista yrityksistä. Jäsenvaltioilla oli mahdollisuus vapauttaa emoyritykset konsernitilinpäätöksen laatimisvaatimuksesta, jos emoyritys ei ollut liitteessä I tai liitteessä II tarkoitetun muotoinen yritys. Tässä direktiivissä edellytetään konsernitilinpäätösten laatimista ainoastaan liitteessä I tai tietyissä olosuhteissa liitteessä II lueteltujen yritysmuotojen mukaisilta emoyhtiöiltä, mutta sillä ei esitetä jäsenvaltioita ulottamasta tämän direktiivin soveltamisalaa koskemaan myös muita tilanteita. Sisällön kannalta muutosta ei näin ollen ole, sillä jäsenvaltioiden tehtävänä on edelleen päättää, vaativatko ne tämän direktiivin soveltamisalaan kuulumattomia yrityksiä laatimaan konsernitilinpäätökset.
- (31) Konsernitilinpäätöksessä olisi esitettävä emoyrityksen ja sen tytäryritysten toiminnot yhtenä taloudellisena yksikönä (konsernina). Emoyrityksen määräysvallassa olevat yritykset olisi katsottava tytäryrityksiksi. Määräysvallan olisi perustuttava ääntenenemmistöön, mutta se voisi perustua myös osakkeenomistajien tai jäsenten väliin sopimuksiin. Tietyissä olosuhteissa määräysvaltaa voidaan käyttää tosiasiallisesti, jos emoyrityksellä on osakevähemmistö tytäryrityksessä tai sillä ei ole tytäryrityksen osakkeita. Jäsenvaltioilla olisi oltava oikeus vaatia, että yritykset, jotka eivät ole määräysvallan alaisia mutta joita johdetaan yhtenäiseltä pohjalta tai joilla on yhteinen hallinto-, johto- tai valvontaelin, sisällytetään konsernitilinpäätökseen.
- (32) Tytäryrityksen, joka on itse emoyritys, olisi laadittava konsernitilinpäätös. Jäsenvaltioilla olisi kuitenkin oltava oikeus vapauttaa tällainen emoyritys konsernitilinpäätöksen laatimisvelvollisuudesta tietyissä olosuhteissa, jos emoyrityksen jäseniä ja ulkopuolisia suojataan riittävästi.
- (33) Pienet konsernit olisi vapautettava konsernitilinpäätöksen laatimisvelvollisuudesta, koska pienten yritysten tilinpäätösten käyttäjillä ei ole vaativia tiedonsaantitarpeita ja koska konsernitilinpäätösten laatiminen emo- ja tytäryritysten vuositilinpäätösten lisäksi voi olla kallista. Jäsenvaltioiden olisi voitava vapauttaa keskikokoiset konsernit konsernitilinpäätösten laatimisvelvollisuudesta samoilla kustannus-hyötyperusteilla, paitsi jos jokin sidosyritys on yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö.
- (34) Konsernitilinpäätöksen laatiminen edellyttää, että konserniin kuuluvien yritysten varat ja velat sekä tuotot ja kulut sisällytetään konsernitaseeseen täysimääräisinä ja että määräysvallattomien omistajien osuudet esitetään konsernitaseessa erikseen oman pääoman yhteydessä ja että määräysvallattomien omistajien osuudet konsernin tuloksesta esitetään konsernituloslaskelmassa erikseen. Tarpeelliset korjaukset olisi kuitenkin tehtävä, jotta eliminoidaisiin konsernitilinpäätöksen yhdisteltävien yritysten keskinäisten taloudellisten suhteiden vaikutukset.
- (35) Vuositilinpäätöksen laadinnassa sovellettavia kirjaamis- ja arvostamisperiaatteita olisi sovellettava myös konsernitilinpäätösten laadintaan. Jäsenvaltioiden olisi kuitenkin voitava sallia, että tässä direktiivissä esitettyjä yleisiä säännöksiä ja periaatteita sovelletaan vuositilinpäätökseen eri tavalla kuin konsernitilinpäätöksiin.
- (36) Osakkuusyrietykset olisi otettava konsernitilinpäätöksessä huomioon käyttämällä pääomaosuusmenetelmää. Osakkuusyrietysten arvostamista koskevien säännösten olisi oltava sisällöltään samat kuin direktiivissä 83/349/ETY, ja tuossa direktiivissä sallittuja menetelmiä voidaan edelleen soveltaa. Jäsenvaltioiden olisi myös voitava sallia tai vaatia, että yhteisjohtoinen yritys sisällytetään konsernitilinpäätökseen suhteellista yhdistelemistä käyttäen.

- (37) Konsernitilinpäätöksen liitetietojen olisi sisällettävä tiedot kaikista konsernitilinpäätökseen yhdisteltävistä yrityksistä kokonaisuutena tarkasteltuina. Tytäryrityksistä, osakkuusyriksistä, yhteisjohtoisista yrityksistä ja omistusyhteyksistä olisi esitettävä myös niiden nimet, kotipaikat sekä konsernin osuus kyseisen yrityksen pääomasta.
- (38) Kaikkien tämän direktiivin soveltamisalaan kuuluvien yritysten vuositilinpäätökset olisi julkistettava direktiivin 2009/101/EY mukaisesti. On kuitenkin asianmukaista säätää, että pienille ja keskisuurille yrityksille voidaan myöntää tiettyjä poikkeuksia tällä alalla.
- (39) Jäsenvaltioita kannustetaan vahvasti kehittämään sähköisiä julkistamisjärjestelmiä, jotka antavat yrityksille mahdollisuuden toimittaa kirjanpitoliedot, lakisääteinen tilinpäätös mukaan luettuna, ainoastaan yhden kerran ja selaisessa muodossa, joka antaa useille käyttäjille mahdollisuuden päästä tietoihin ja käyttää niitä helposti. Komissiota kannustetaan tutkimaan tapoja luoda yhdenmukaistettu sähköinen raportointimalli tilinpäätösten laadintaa varten. Järjestelmät eivät kuitenkaan saisi aiheuttaa rasitusta pienille ja keskisuurille yrityksille.
- (40) Yrityksen hallinto-, johto- ja valvontaelinten jäsenten olisi oltava ainakin kollektiivisesti vastuussa yritykselle vuositilinpäätösten ja toimintakertomusten laatimisesta ja julkistamisesta. Samaa vaatimusta olisi sovellettava hallinto-, johto- ja valvontaelinten jäseniin myös sellaisissa yrityksissä, jotka laativat konsernitilinpäätöksen. Nämä elimet toimivat niille kansallisessa lainsäädännössä annettujen valtuuksien mukaisesti. Tämän ei pitäisi estää jäsenvaltioita menemästä pidemmälle ja säätämästä kyseisten jäsenten suorasta vastuusta osakkeenomistajille tai muillekin sidosryhmille.
- (41) Vastuu vuositilinpäätösten ja konsernitilinpäätösten sekä toimintakertomusten ja konsernin toimintakertomusten laatimisesta ja julkistamisesta perustuu kansalliseen lainsäädäntöön. Kunkin jäsenvaltion kansallisen lainsäädännön mukaisia vastuun määräytymissääntöjä olisi voitava soveltaa yrityksen hallinto-, johto- ja valvontaelinten jäseniin. Jäsenvaltioiden olisi voitava päättää vastuun laajuudesta.
- (42) Luotettavien taloudellista raportointia koskevien menettelyjen edistämiseksi koko unionissa yrityksen tilinpäätösten valmistelusta vastaavan elimen jäsenten olisi varmistettava, että yrityksen vuositilinpäätöksessä ja konsernin konsernitilinpäätöksessä esitetyt taloudelliset tiedot antavat oikean ja riittävän kuvan.
- (43) Vuositilinpäätöksille ja konsernitilinpäätöksille olisi tehtävä tilintarkastus. Vaatimuksen, jonka mukaan tilintarkastajien lausunnossa olisi käsiteltävä sitä, antaako vuositilinpäätös tai konsernitilinpäätös oikean ja riittävän kuvan asiaankuuluvan taloudellista raportointia koskevan säännösten mukaisesti, ei pitäisi katsoa rajoittavan sitä, mistä asioista annetaan lausunto, vaan selkeyttävän yhteyttä, jossa lausunto esitetään. Tämän tilintarkastusvelvollisuuden ei tulisi koskea pienten yritysten vuositilinpäätöksiä, koska tilintarkastus voi olla merkittävä hallinnollinen rasite tähän luokkaan kuuluville yrityksille ja koska monissa pienissä yrityksissä samat henkilöt ovat sekä osakkeenomistajia että johtajia, minkä vuoksi heillä ei ole suurta tarvetta saada tilinpäätökselle ulkopuolista varmennusta. Tällä direktiivillä ei olisi kuitenkaan estettävä jäsenvaltioita määräämstä tilintarkastusta pienille yrityksille pienten yritysten ja niiden tilinpäätösten käyttäjien erityisolosuhteet ja -tarpeet huomioon ottaen. Lisäksi on asianmukaisempaa määritellä tilintarkastuskertomuksen sisältö tilinpäätösten ja konsolidoitujen tilinpäätösten lakisääteisestä tilintarkastuksesta 17 päivänä toukokuuta 2006 annetussa Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivissä 2006/43/EY⁽¹⁾. Mainittu direktiivi olisi sen vuoksi muutettava tämän mukaisesti.
- (44) Hallituksille suoritettavien maksujen avoimuuden lisäämiseksi suurten yritysten ja yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöjen, jotka toimivat kaivannaisteollisuuden tai aarniometsien⁽²⁾ puunkorjuun alalla, olisi esitettävä vuosittain erillisessä kertomuksessa olennaiset maksut, jotka on suoritettu hallituksille niissä maissa, joissa kyseiset yritykset toimivat. Tällaiset yritykset toimivat maissa, joissa on runsaasti luonnonvaroja, erityisesti mineraaleja, öljyä, maakaasua sekä aarniometsiä. Kertomuksessa esitettyjen maksutyyppien olisi oltava vertailukelpoisia niiden maksutyyppien kanssa, jotka kaivannaisteollisuuden avoimuusaloitteeseen (EITI) osallistuva yritys esittää tilinpäätöksessään. Tällä aloitteella täydennetään myös metsälainsäädännön noudattamista, metsähallintoa ja puukauppaa koskevaa Euroopan unionin toimintasuunnitelmaa (EU FLEGT) sekä puutavaraa ja puutuotteita markkinoille saatavien toimijoiden velvollisuuksien vahvistamisesta 20 päivänä lokakuuta 2010 annettua Euroopan parlamentin ja neuvoston asetusta (EU) N:o 995/2010⁽³⁾, joiden mukaan puutuotteilla kauppaa käyvien on noudatettava asianmukaista huolellisuutta, jotta laittomasti korjattua puuta ei pääsisi unionin markkinoille.

(1) EUVL L 157, 9.6.2006, s. 87.

(2) Määritelty direktiivissä 2009/28/EY seuraavasti: "kotoperäisistä lajeista koostuva metsä, jossa ei näy selviä merkkejä ihmisen toiminnasta ja jossa ekologiset prosessit eivät ole merkittävästi häiriintyneet".

(3) EUVL L 295, 12.11.2010, s. 23.

- (45) Kertomuksilla olisi pyrittävä auttamaan luonnonvaroiltaan rikkaiden maiden hallituksia panemaan EITI-periaatteet ja -kriteerit täytäntöön sekä tekemään kansalaisilleen selkoa maksuista, jotka hallitukset ovat saaneet kaivannaisteollisuudessa toimivilta yrityksiltä tai aarniometsien puunkorjuuta harjoittavilta yrityksiltä, jotka toimivat niiden oikeudenkäyttöalueilla. Tiedot olisi esitettävä kertomuksessa maa- ja hankekohtaisesti. Hanke olisi määriteltävä operatiiviseksi toiminnaksi, jota säätelevät yksittäinen sopimus, lisenssi, vuokrasopimus, käyttöoikeussopimus tai vastaavat oikeudelliset sopimukset ja joka muodostaa perustan maksuvelvollisuudelle hallitusta kohtaan. Jos kuitenkin useat tällaiset sopimukset ovat merkittäväällä tavalla kytköksissä toisiinsa, se olisi katsottava hankkeeksi. 'Merkittäväällä tavalla toisiinsa kytköksissä olevien' oikeudellisten sopimusten olisi katsottava tarkoittavan joukkoa hallituksen kanssa allekirjoitettuja, toiminnallisesti ja maantieteellisesti yhtenäistettyjä sopimuksia, lisenssejä, vuokrasopimuksia, käyttöoikeussopimuksia tai asiaan liittyviä, ehdoiltaan merkittävästi toistensa kaltaisia oikeudellisia sopimuksia, jotka saavat aikaan maksuvelvollisuuksia. Tällaisia sopimuksia voidaan hallinnoida yksittäisellä sopimuksella, yhteisyrityksellä, tuotannonjakosopimuksella tai muulla kattavalla oikeudellisella sopimuksella.
- (46) Tilivuoden kuluessa suoritettuja alle 100 000 euron määräisiä maksuja ei tarvitse ottaa kertomuksessa huomioon, riippumatta siitä, oliko ne suoritettu yksittäisenä maksuna vai sarjana toisiinsa liittyviä maksuja. Tämä tarkoittaa, että yrityksen on kaikissa jaksottaisissa maksuja tai osamaksuja (esim. vuokramaksut) koskevilla järjestelyillä otettava huomioon toisiinsa liittyvien jaksottaisten maksujen tai osamaksujen kokonaismäärä määriteltessään, onko kynnys ylittynyt kyseisen maksusarjan osalta ja edellytetäänkö niin ollen asiaa koskevien tietojen ilmoittamista.
- (47) Kaivannaisteollisuudessa toimivien tai aarniometsien puunkorjuuta harjoittavien yritysten ei olisi edellytettävä jaottelevan ja kohdentavan maksuja hankekohtaisesti, jos maksut suoritetaan yrityksille sellaisten velvoitteiden osalta, jotka on asetettu yhtiötasolla pikemmin kuin hankekohtaisesti. Esimerkiksi jos yrityksellä on useampi hanke isäntämaassa ja kyseisen maan hallitus kantaa yritykseltä yhtiöveroa yrityksen koko maan tulojen eikä tietyn maassa toteutettavan hankkeen tai operaation perusteella, yrityksen sallittaisiin ilmoittaa tällä perusteella suorittamansa yhtiöveromaksu tai -maksut erittelemättä erityistä maksuun liittyvää hanketta.
- (48) Kaivannaisteollisuudessa toimivan tai aarniometsien puunkorjuuta harjoittavan yrityksen ei yleensä tarvitse ilmoittaa hallituksille kyseisen yrityksen tavanomaisen osakkaan ominaisuudessa maksettuja osinkoja tai muuta voitonjakoa, kunhan osingot tai muu voitonjako maksetaan hallituksille samoin ehdoin kuin muille osakkaille.
- Yrityksen edellytetään kuitenkin ilmoittavan kaikista tuotanto-oikeusmaksujen tai rojaltien sijasta suoritetuista osingoista tai muusta voitonjaosta.
- (49) Ilmoittamista koskevien edellytysten kiertämismahdollisuutta koskevan kysymyksen ratkaisemiseksi tässä direktiivissä olisi täsmennettävä, että maksut on esitettävä toiminnan tai maksun tosiasiallisen sisällön mukaisesti. Yrityksen ei näin ollen pitäisi pystyä välttämään ilmoittamista esimerkiksi ilmoittamalla muutoin tämän direktiivin soveltamisalaan kuuluva toiminta toisen luonteiseksi. Maksuja tai toimintoja ei saisi myöskään keinotekoisesti jakaa tai yhdistää kyseisten ilmoittamisvaatimusten kiertämistarkoituksessa.
- (50) Jotta vahvistettaisiin olosuhteet, joissa yritykset olisi vapautettava 10 luvussa säädetyistä raportointivaatimuksista, komissiolle olisi siirrettävä valta hyväksyä säädösvalan siirron nojalla annettavia delegoituja säädöksiä Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 290 artiklan mukaisesti niiden kriteerien määrittämiseksi, joita sovelletaan arvioitaessa, ovatko kolmannen maan raportointivaatimukset yhtäläiset kyseisen luvun vaatimusten kanssa. On erityisen tärkeää, että komissio asiaa valmistellessaan toteuttaa asianmukaiset kuulemiset, myös asiantuntijata-solla. Komission olisi delegoituja säädöksiä valmistellessaan ja laatiessaan varmistettava, että asianomaiset asiakirjat toimitetaan Euroopan parlamentille ja neuvostolle yhtäaikaaisesti, hyvissä ajoin ja asianmukaisesti.
- (51) Jotta voidaan varmistaa 46 artiklan 1 kohdan yhdenmukainen täytäntöönpano, komissiolle olisi siirrettävä täytäntöönpanovaltaa. Tätä valtaa olisi käytettävä yleisistä säännöistä ja periaatteista, joiden mukaisesti jäsenvaltiot valvovat komission täytäntöönpanovalan käyttöä, 16 päivänä helmikuuta 2011 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 182/2011⁽¹⁾ mukaisesti.
- (52) Komission olisi tarkasteltava tätä raportointijärjestelmää uudelleen ja annettava siitä kertomus kolmen vuoden kuluessa siitä, kun jäsenvaltioiden määräaika tämän direktiivin saattamiseksi osaksi kansallista lainsäädäntöä on umpeutunut. Tässä uudelleentarkastelussa olisi tarkasteltava järjestelmän tehokkuutta ja otettava huomioon kansainvälinen kehitys, kilpailukykyyn ja energiavarmuuteen liittyvät kysymykset mukaan luettuina. Kertomuksessa olisi tarkasteltava myös raportointivaatimusten ulottamista muille teollisuudenaloille ja sitä, olisiko kertomus tarkastettava. Uudelleentarkastelussa olisi lisäksi otettava huomioon maksutietojen laatijoiden ja käyttäjien kokeemukset sekä pohdittava, olisiko maksutietoihin aiheellista sisällyttää muita tietoja esimerkiksi tosiasiallisesta veroasteesta sekä tarkempia tietoja maksujen vastaanottajista, kuten pankkitilitietoja.

⁽¹⁾ EUVL L 55, 28.2.2011, s. 13.

- (53) Tasapuolisten kansainvälisten toimintaedellytysten edistämiseksi komission olisi edelleen kannustettava kaikkia kansainvälisiä kumppaneitaan ottamaan käyttöön vastaavat vaatimukset hallituksille suoritettavia maksuja koskevan raportoinnin osalta, mikä olisi myös Deauvillessa toukokuussa 2011 pidetyn G8-maiden huippukokouksen päätelmien mukaista. Tässä yhteydessä on erityisen tärkeää jatkaa asiaa koskevaan kansainväliseen tilinpäätössi-tandardiin liittyvää työtä.
- (54) Jotta voidaan ottaa huomioon yhtiömuotoja koskevat jäsenvaltioiden lakien ja unionin lainsäädännön tulevat muutokset, komissiolle olisi siirrettävä valta hyväksyä säädösvalan siirron nojalla annettavia delegoituja säädöksiä Euroopan unionista tehdyn sopimuksen 290 artiklan mukaisesti liitteissä I ja II olevien yritysluetteloiden saattamiseksi ajan tasalle. Delegoitujen säädösten käyttö on tarpeen myös yritysten kokokriteerien mukauttamiseksi, koska inflaatio vähentää ajan kuluessa niiden todellista arvoa. On erityisen tärkeää, että komissio asiaa valmistellessaan toteuttaa asianmukaiset kuulemiset, myös asian-tuntijatasolla. Komission olisi delegoituja säädöksiä valmistellessaan ja laatiessaan varmistettava, että asianomaiset asiakirjat toimitetaan Euroopan parlamentille ja neuvostolle samanaikaisesti, hyvissä ajoin ja asianmukaisesti.
- (55) Jäsenvaltiot eivät voi riittävällä tavalla saavuttaa tämän direktiivin tavoitteita eli helpottaa rajatylittävää sijoitus-toimintaa sekä parantaa tilinpäätösten ja taloudellisen rap-portoinnin vertailukelpoisuutta unionin laajuisesti ja vahvistaa yleistä luottamusta niihin säätämällä entistä laajem-mista ja yhdenmukaisemmista yksityiskohtaisista tietojen esittämismenettelyistä, vaan ne voidaan tämän direktiivin laajuuden ja vaikutusten vuoksi saavuttaa paremmin unionin tasolla, joten unioni voi toteuttaa toimenpiteitä Euroopan unionista tehdyn sopimuksen 5 artiklassa vahvistetun toissijaisuusperiaatteen mukaisesti. Mainitussa ar-tiklassa vahvistetun suhteellisuusperiaatteen mukaisesti tässä direktiivissä ei ylitetä sitä, mikä on näiden tavoitteiden saavuttamiseksi tarpeen.
- (56) Tällä direktiivillä korvataan direktiivit 78/660/ETY ja 83/349/ETY. Nämä direktiivit olisi näin ollen kumottava.
- (57) Tässä direktiivissä kunnioitetaan perusoikeuksia ja ote-taan huomioon erityisesti Euroopan unionin perusoikeus-kirjassa tunnustetut periaatteet.
- (58) Jäsenvaltiot ovat selittävistä asiakirjoista 28 päivänä syys-kuuta 2011 annetun jäsenvaltioiden ja komission yhteisen poliittisen lausuman mukaisesti sitoutuneet perustel-luissa tapauksissa liittämään ilmoitukseen toimenpiteistä, jotka koskevat direktiivin saattamista osaksi kansallista

lainsäädäntöä, yhden tai useamman asiakirjan, joista käy ilmi direktiivin osien ja kansallisen lainsäädännön osaksi saattamiseen tarkoitettujen välineiden vastaavien osien suhde. Tämän direktiivin osalta lainsäätäjää pitää vastaa-vuustaulukoiden toimittamista perusteltuna,

OVAT HYVÄKSYNEET TÄMÄN DIREKTIIVIN:

1 LUKU

SOVELTAMISALA, MÄÄRITELMÄT JA YRITYS- JA KONSERNILUOKAT

1 artikla

Soveltamisala

1. Tässä direktiivissä säädettyjä yhteensovittamistoimenpiteitä sovelletaan niitä yritysmuotoja koskeviin jäsenvaltioiden lakeihin, asetuksiin ja hallinnollisiin määräyksiin, jotka on lueteltu

- a) liitteessä I,
- b) liitteessä II, jossa yrityksen kaikki välittömät tai välilliset yhtiömiehet, jotka ovat muutoin henkilökohtaisesti vastuunala-isia, ovat itse asiassa rajoitetusti vastuunalaisia, koska ne ovat yrityksiä,
- i) jotka kuuluvat liitteessä I lueteltuihin tyyppeihin; tai
- ii) jotka eivät ole minkään jäsenvaltion lainsäädännön alaisia mutta jotka voidaan oikeudellisen muotonsa osalta rin-nastaa liitteessä I lueteltuihin yritysmuotoihin.

2. Jäsenvaltioiden on ilmoitettava komissiolle kohtuullisen ajan kuluessa niiden kansalliseen lainsäädäntöön yritysmuotojen osalta tehdyistä muutoksista, jotka saattavat vaikuttaa liitteen I tai liitteen II paikkansapitävyyteen. Tällaisessa tapauksessa ko-missiolle siirretään valta mukauttaa 49 artiklan mukaisilla dele-goiduilla säädöksillä liitteisiin I ja II sisältyviä yritysluetteloja.

2 artikla

Määritelmät

Tässä direktiivissä tarkoitetaan

- 1) 'yleisen edun kannalta merkittävillä yhteisöillä' 1 artiklan soveltamisalaan kuuluvia yrityksiä, jotka ovat
- a) jäsenvaltion lainsäädännön alaisia ja joiden siirtokelpoi-set arvopaperit otetaan kaupankäynnin kohteeksi jonkin jäsenvaltion säännellyillä markkinoilla rahoitusvälineiden markkinoista 21 päivänä huhtikuuta 2004 annetun Eu-roopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2004/39/EY⁽¹⁾ 4 artiklan 1 kohdan 14 alakohdassa tar-koitettuna mukaisesti;

⁽¹⁾ EUVL L 145, 30.4.2004, s. 1.

- b) luottolaitosten liiketoiminnan aloittamisesta ja harjoittamisesta 14 päivänä kesäkuuta 2006 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2006/48/EY ⁽¹⁾ 4 artiklan 1 kohdassa määriteltyjä luottolaitoksia, jotka ovat muita kuin mainitun direktiivin 2 artiklassa tarkoitettuja luottolaitoksia;
- c) vakuutusyritysten tilinpäätöksistä 19 päivänä joulukuuta 1991 annetun neuvoston direktiivin 91/674/EY ⁽²⁾ 2 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuja vakuutusyrityksiä; tai
- d) jäsenvaltioiden toimesta yleisen edun kannalta merkittäviksi yhteisöiksi nimettyjä, kuten esimerkiksi yritykset, joilla on yleisen edun kannalta suuri merkitys niiden liiketoiminnan luonteen, yrityksen koon tai työntekijämäärän vuoksi;
- 2) 'omistusyhteydellä' sellaista yrityksellä olevaa oikeutta toisen yrityksen pääomaan, joka riippumatta siitä, onko siitä annettu arvopaperi vai ei, luo pysyvän yhteyden kyseisten yritysten välille ja jonka tarkoituksena on edistää ensiksi mainitun yrityksen toimintaa. Osuutta toisen yrityksen pääomasta on pidettävä omistusyhteytenä, jos osuus ylittää prosentuaalisen kynnyksen, jonka jäsenvaltiot saavat vahvistaa enintään 20 prosentiksi;
- 3) 'lähipiirillä' samaa kuin kansainvälisissä tilinpäätösstandardeissa, jotka on hyväksytty kansainvälisten tilinpäätösstandardien soveltamisesta 19 päivänä heinäkuuta 2002 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EY) N:o 1606/2002 ⁽³⁾ mukaisesti;
- 4) 'pysyvillä varoilla' varoja, jotka on tarkoitettu jatkuvasti käytettäväksi yrityksen toiminnassa;
- 5) 'liikevaihdolla' tuotteiden myynnistä ja palvelujen tarjoamisesta saatavia tuottoja, joista on vähennetty myynnin oikaisuerät sekä arvonalisävero ja muut suoraan liikevaihdon perusteella määrättävät verot;
- 6) 'hankintahinnalla' maksettavaa hintaa ja muita hankinnasta aiheutuvia kustannuksia vähennettynä mahdollisilla satunnaisvähennyksillä hankintamenoista;
- 7) 'tuotannon menoilla' raaka-aineiden ja tarvikkeiden hankintahintoja sekä muita kyseistä hyödykettä välittömästi koskevia menoja. Jäsenvaltioiden on sallittava tai edellytettävä, että kohtuullinen osuus hyödykettä välillisesti koskevista kiinteistä tai muuttuvista yleismenoista sisällytetään tuotannon menoihin siltä osin kuin ne kohdistuvat asianomaiseen tuotantajaksoon. Jakelusta aiheutuneita menoja ei saa sisällyttää tuotannon menoihin;
- 8) 'arvontarkistuksilla' oikaisuja, joiden tarkoituksena on ottaa huomioon tilinpäätöspäivän mukaiset yksittäisten omaisuuserien arvon muutokset riippumatta siitä, onko arvon muutos lopullista;
- 9) 'emoyrityksellä' yritystä, jolla on määräysvalta yhdessä tai useammassa tytäryrityksessä;
- 10) 'tytäryrityksellä' yritystä, jossa emoyrityksellä on määräysvalta, kaikki koko konsernin emoyrityksen tytäryritykset mukaan lukien;
- 11) 'konsernilla' emoyritystä ja kaikkia sen tytäryrityksiä;
- 12) 'sidosyrityksillä' kahta tai useampaa konserniin kuuluvaa yritystä;
- 13) 'osakkuusyntityksellä' yritystä, jossa toisella yrityksellä on omistusyhteys ja jonka toiminnan ja talouden periaatteiden suhteen kyseinen toinen yritys käyttää huomattavaa vaikutusvaltaa. Yrityksen katsotaan käyttävän huomattavaa vaikutusvaltaa toisessa yrityksessä, jos sillä on vähintään 20 prosenttia tämän toisen yrityksen osakkeenomistajien tai jäsenten äänimäärästä;
- 14) 'sijoitusyrityksellä'
- a) yrityksiä, joiden ainoana tarkoituksena on sijoittaa varansa erilaisiin arvopapereihin, kiinteään omaisuuteen ja muuhun omaisuuteen yksinomaan sijoitusriskien jakamiseksi ja niiden omaisuuden hoitamisen tuloksena syntyvän hyödyn tuottamiseksi osakkeenomistajille;
- b) kiinteäpääomaisia sijoitusyrityksiä lähellä olevia yrityksiä, jos näiden lähellä olevien yritysten ainoana tarkoituksena on hankkia näiden sijoitusyritysten liikkeeseen laskemia täysin maksettuja osakkeita, sanotun kuitenkaan rajoittamatta direktiivin 2012/30/EU 22 artiklan 1 kohdan h alakohdan soveltamista;
- 15) 'holdingyhtiöllä' yrityksiä, joiden ainoana tarkoituksena on hankkia osuuksia muista yrityksistä, hoitaa tällaisia osuuksia ja saada ne tuottamaan voittoa osallistumatta itse välittömästi tai välillisesti näiden yritysten johtamiseen muuten kuin osakkeenomistajille kuuluvia oikeuksia käyttämällä;

⁽¹⁾ EUVL L 177, 30.6.2006, s. 1.

⁽²⁾ EUVL L 374, 31.12.1991, s. 7.

⁽³⁾ EYVL L 243, 11.9.2002, s. 1.

16) 'Olennaisella' tiedon asemaa silloin, kun sen pois jättämisen tai väärin ilmoittamisen voidaan kohtuullisesti odottaa vaikuttavan päätöksiin, joita tiedon käyttäjät tekevät yrityksen tilinpäätösten perusteella. Yksittäisten seikkojen olennaisuus on arvioitava muiden vastaavien seikkojen yhteydessä.

3 artikla

Yritysten ja konsernien luokat

1. Sovellettaessa yhtä tai useampaa 36 artiklassa tarkoitettua vaihtoehtoa jäsenvaltioiden on määriteltävä mikroyritykset yrityksiksi, joilla vähintään kaksi seuraavista kolmesta raja-arvosta ei ylity tilinpäätöspäivänä:

a) taseen loppusumma: 350 000 euroa;

b) liikevaihto: 700 000 euroa;

c) työntekijöitä tilivuoden aikana keskimäärin: 10.

2. Pienet yritykset ovat yrityksiä, joilla vähintään kaksi seuraavista kolmesta raja-arvosta ei ylity tilinpäätöspäivänä:

a) taseen loppusumma: 4 000 000 euroa;

b) liikevaihto: 8 000 000 euroa;

c) työntekijöitä tilivuoden aikana keskimäärin: 50.

Jäsenvaltiot voivat asettaa raja-arvoja, jotka ylittävät ensimmäisen alakohdan a ja b alakohdassa määritetyt raja-arvot. Raja-arvo ei kuitenkaan saa ylittää 6 000 000 euroa taseen loppusumman osalta eikä 12 000 000 euroa liikevaihdon osalta.

3. Keskisuuret yritykset ovat yrityksiä, jotka eivät ole mikroyrityksiä tai pieniä yrityksiä ja joilla vähintään kaksi seuraavista kolmesta raja-arvosta ei ylity tilinpäätöspäivänä:

a) taseen loppusumma: 20 000 000 euroa;

b) liikevaihto: 40 000 000 euroa;

c) työntekijöitä tilivuoden aikana keskimäärin: 250.

4. Suuret yritykset ovat yrityksiä, joilla vähintään kaksi seuraavista kolmesta raja-arvosta ylittyy tilinpäätöspäivänä:

a) taseen loppusumma: 20 000 000 euroa;

b) liikevaihto: 40 000 000 euroa;

c) työntekijöitä tilivuoden aikana keskimäärin: 250.

5. Pienet konsernit ovat konserneja, jotka koostuvat konsernitilinpäätökseen yhdisteltävistä emo- ja tytäryrityksistä ja joilla konsernin lukujen perusteella vähintään kaksi seuraavista kolmesta raja-arvosta ei ylity emoyrityksen tilinpäätöspäivänä:

a) taseen loppusumma: 4 000 000 euroa;

b) liikevaihto: 8 000 000 euroa;

c) työntekijöitä tilivuoden aikana keskimäärin: 50.

Jäsenvaltiot voivat asettaa raja-arvoja, jotka ylittävät ensimmäisen alakohdan a ja b alakohdassa määritetyt raja-arvot. Raja-arvo ei kuitenkaan saa ylittää 6 000 000 euroa taseen loppusumman osalta eikä 12 000 000 euroa liikevaihdon osalta.

6. Keskikokoiset konsernit ovat konserneja, jotka eivät ole pieniä konserneja ja jotka koostuvat konsernitilinpäätökseen yhdisteltävistä emo- ja tytäryrityksistä ja joilla konsernin lukujen perusteella vähintään kaksi seuraavista kolmesta raja-arvosta ei ylity emoyrityksen tilinpäätöspäivänä:

a) taseen loppusumma: 20 000 000 euroa;

b) liikevaihto: 40 000 000 euroa;

c) työntekijöitä tilivuoden aikana keskimäärin: 250.

7. Suuret konsernit ovat konserneja, jotka koostuvat konsernitilinpäätökseen yhdisteltävistä emo- ja tytäryrityksistä ja joilla konsernin lukujen perusteella vähintään kaksi seuraavista kolmesta raja-arvosta ylittyy emoyrityksen tilinpäätöspäivänä:

a) taseen loppusumma: 20 000 000 euroa;

b) liikevaihto: 40 000 000 euroa;

c) työntekijöitä tilivuoden aikana keskimäärin: 250.

8. Jäsenvaltioiden on sallittava, että 24 artiklan 3 kohdassa tarkoitettua eliminointia ja mahdollista 24 artiklan 7 kohdassa tarkoitettua eliminointia ei tehdä laskettaessa tämän artiklan 5–7 kohdassa esitettyjä raja-arvoja. Tällöin taseen loppusumman ja liikevaihdon raja-arvoja on korotettava 20 prosentilla.

9. Edellä 1–7 kohdassa euroina ilmaistut rahamäärät muunnetaan niiden jäsenvaltioiden kansalliseksi valuutaksi, jotka eivät ole ottaneet euroa käyttöön, kyseiset rahamäärät määrittävän direktiivin voimaantulopäivänä *Euroopan unionin virallisessa lehdessä* julkaistun vaihtokurssin mukaan.

Niiden jäsenvaltioiden, jotka eivät ole ottaneet euroa käyttöön, kansallisiin valuuttoihin muuntamista varten 1, 3, 4, 6 ja 7 kohdassa eriteltyjä euromääriä voidaan suurentaa tai pienentää enintään viidellä prosentilla, jotta kansallisessa valuutassa ilmaistu summa saadaan pyöristettyä.

10. Sillä, että yritys tai konserni tilinpäätöspäivänä ylittää kaksi 1–7 kohdassa mainitusta kolmesta raja-arvosta tai ei enää ylitä niitä, on merkitystä tässä direktiivissä tarkoitettuja poikkeuksia sovellettaessa vain, jos näin tapahtuu kahtena peräkkäisenä tilivuotena.

11. Edellä 1–7 kohdassa tarkoitettu taseen loppusumma on joko liitteessä III vahvistetun kaavan 'Varat' A–E kohdassa tai liitteessä IV vahvistetun kaavan A–E kohdassa ilmoitettavien varojen kokonaisarvo.

12. Jäsenvaltiot voivat edellyttää, että 1–7 kohdassa tarkoitettuja raja-arvoja koskeviin laskelmiin sisällytetään muista lähteistä peräisin olevat tuotot niiden yritysten osalta, joiden liikevaihto ei ole merkityksellinen. Jäsenvaltiot voivat edellyttää, että emoyritykset laskevat raja-arvonsa konsernin lukujen eivätkä erillisten lukujen perusteella. Jäsenvaltiot voivat myös edellyttää, että sidosyritys laskee raja-arvonsa konsernin lukujen tai yhteenlaskettujen lukujen perusteella, jos tällaiset yritykset on perustettu ainoana tarkoituksena välttää tiettyjen tietojen ilmoittaminen.

13. Inflaation vaikutusten ottamiseksi huomioon komissio tarkastelee vähintään viiden vuoden välein tämän artiklan 1–7 kohdassa esitettyjä raja-arvoja ja tarvittaessa muuttaa niitä 49 artiklan mukaisilla delegoiduilla säädöksillä ottaen huomioon *Euroopan unionin virallisessa lehdessä* julkaistut inflaatiomittarit.

2 LUKU

YLEISET SÄÄNNÖKSET JA PERIAATTEET

4 artikla

Yleiset säännökset

1. Vuositilinpäätös muodostaa yhden kokonaisuuden, ja jokaisen yrityksen vuositilinpäätökseen on kuuluttava ainakin tase, tuloslaskelma ja tilinpäätöksen liitetiedot.

Jäsenvaltiot voivat vaatia, että muiden yritysten kuin pienten yritysten on sisällytettävä vuositilinpäätökseen ensimmäisessä alakohdassa mainittujen asiakirjojen lisäksi myös muita asiakirjoja.

2. Vuositilinpäätös on laadittava selkeästi ja tämän direktiivin säännösten mukaisesti.

3. Vuositilinpäätöksen on annettava oikea ja riittävä kuva yrityksen varoista ja veloista, taloudellisesta asemasta sekä tuloksesta. Jollei tämän direktiivin soveltaminen riitä oikean ja riittävän kuvan antamiseksi yrityksen varoista ja veloista, taloudellisesta asemasta sekä tuloksesta, on tilinpäätöksen liitetiedoissa annettava kyseisen vaatimuksen noudattamiseksi tarvittavat lisätiedot.

4. Jos jonkin tämän direktiivin säännöksen soveltaminen poikkeustapauksissa johtaa ristiriitaan 3 kohdassa säädetyn velvollisuuden kanssa, kyseistä säännöstä ei sovelleta, jotta voidaan antaa oikea ja riittävä kuva yrityksen varoista ja veloista, taloudellisesta asemasta sekä tuloksesta. Tieto tällaisen säännöksen soveltamatta jättämisestä sekä selvitys sen perusteluista ja vaikutuksista yrityksen varoihin ja velkoihin, taloudelliseen asemaan ja tulokseen on esitettävä liitetiedoissa.

Jäsenvaltiot voivat määritellä kyseiset poikkeustapaukset ja antaa kyseisissä tapauksissa sovellettavat asianmukaiset erityissäännökset.

5. Jäsenvaltiot voivat vaatia muita yrityksiä kuin pieniä yrityksiä esittämään vuositilinpäätöksessään muita tietoja niiden tietojen lisäksi, jotka on esitettävä tämän direktiivin nojalla.

6. Poiketen siitä, mitä 5 kohdassa säädetään, jäsenvaltiot voivat edellyttää, että pienet yritykset laativat, esittävät ja julkistavat tilinpäätöksessään tässä direktiivissä säädettyjä vaatimuksia laajempia tietoja, edellyttäen että kaikki tällaiset tiedot kootaan yhteen yhteiseen tietojen toimittamisjärjestelmään ja että tilinpäätöksessä esitettäviä tietoja koskeva vaatimus sisältyy kansalliseen verolainsäädäntöön ja tiedot kerätään yksinomaan veronkantorähtöksiin. Tämän kohdan nojalla edellytetyt tiedot on sisällytettävä tilinpäätöksen asianmukaiseen osaan.

7. Jäsenvaltioiden on ilmoitettava komissiolle kaikista 6 kohdan mukaisesti mahdollisesti edellyttämistään tiedoista siinä yhteydessä, kun tämä direktiivi saatetaan osaksi kansallista lainsäädäntöä ja kun ne säätävät uusista 6 kohdan mukaisista vaatimuksista kansallisessa lainsäädännössä.

8. Jäsenvaltioiden, jotka käyttävät sähköisiä ratkaisuja vuositilinpäätösten toimittamiseen viranomaisille ja julkistamiseen, on varmistettava, että pienten yritysten ei edellytetä julkistavan 7 luvun mukaisesti edellä 6 kohdassa tarkoitettuja kansallisen lainsäädännön mukaisia lisätietoja.

5 artikla

Yleiset tilinpäätöksessä esitettävät tiedot

Tilinpäätöksen sisältävässä asiakirjassa on mainittava yrityksen nimi ja annettava direktiivin 2009/101/EY 5 artiklan a ja b alakohdassa säädetyt tiedot.

6 artikla

Taloudellista raportointia koskevat yleiset periaatteet

1. Vuositilinpäätöksessä ja konsernitilinpäätöksessä esitettävät erät on kirjattava ja arvostettava seuraavien yleisten periaatteiden mukaisesti:

- a) yrityksen liiketoiminta oletetaan jatkuvaksi;
- b) tilinpäätöksen laatimisperiaatteita sekä arvostusperusteita on noudatettava johdonmukaisesti tilivuodesta toiseen;
- c) kirjaamisessa ja arvostamisessa on noudatettava varovaisuutta, ja erityisesti
 - i) ainoastaan tilivuoden loppuun mennessä toteutuneet voitot voidaan kirjata;
 - ii) kaikki velat, jotka liittyvät kyseiseen tai aiempaan tilivuoteen, on kirjattava, vaikka tällaiset velat tulisivat tietoon vasta tilinpäätöspäivän ja tilinpäätöksen laatimisen välisenä aikana; ja
 - iii) kaikki negatiiviset arvontarkistukset on kirjattava riippumatta siitä, onko tilivuoden tulos voitollinen vai tappiolinen;
- d) taseeseen ja tuloslaskelmaan kirjatut määrät on laskettava suoriteperusteisesti;
- e) kunkin tilivuoden aloittavan taseen on täsmättävä edellisen tilivuoden päättävän taseen kanssa;
- f) varoihin ja velkoihin kuuluvat erät on arvostettava erikseen;

g) varoihin ja velkoihin kuuluvien erien vähentäminen toisistaan on kiellettyä;

h) tuloslaskelman ja taseen erät on kirjattava ja esitettävä ottaen huomioon kyseessä olevan liiketoimen tai järjestelyn tosiasiallinen luonne;

i) tilinpäätökseen kirjattavat erät on arvostettava hankintahintatai tuotantomenoperiaatteen mukaisesti; ja

j) tässä direktiivissä säädettyjä vaatimuksia, jotka koskevat kirjanpitoon merkitsemistä, arvon määrittämistä, esittämistapaa, tilinpäätöksessä esitettäviä tietoja ja konsernitilinpäätöksen laatimista, ei tarvitse noudattaa silloin, kun niiden noudattamisen vaikutus on epäolennainen.

2. Sen estämättä, mitä 1 kohdan g alakohdassa säädetään, jäsenvaltiot voivat erityisissä tapauksissa sallia yrityksille varoihin ja velkoihin kuuluvien erien tai tuottojen ja kulujen vähentämisen toisistaan tai vaatia sitä, edellyttäen että toisistaan vähennetyt erät eritellään bruttosummina tilinpäätöksen liitetiedoissa.

3. Jäsenvaltiot voivat vapauttaa yrityksiä 1 kohdan h alakohdassa säädetyistä vaatimuksista.

4. Jäsenvaltiot voivat rajata 1 kohdan j alakohdan soveltamisalan koskemaan esittämistapaa ja tilinpäätöksessä esitettäviä tietoja.

5. Jäsenvaltiot voivat 1 kohdan c alakohdan ii alakohdan mukaisesti kirjattujen määrien lisäksi sallia tai vaatia, että kaikki sellaiset ennakoitavissa olevat velat ja mahdolliset tappiot, jotka liittyvät kyseiseen tai sitä edeltäneeseen tilivuoteen, otetaan huomioon, vaikka tällaiset velat ja tappiot tulisivat tietoon vasta tilinpäätöspäivän ja tilinpäätöksen laatimisen välisenä aikana.

7 artikla

Uudelleenarvostukseen perustuva vaihtoehtoinen arvostusperuste pysyviä varoja varten

1. Poiketen siitä, mitä 6 artiklan 1 kohdan i alakohdassa säädetään, jäsenvaltiot voivat sallia tai vaatia, että kaikki yritykset tai mitkä tahansa yritysluokat arvostavat pysyvät varat uudelleenarvostukseen perustuvaan arvoon. Jos kansallisessa lainsäädännössä säädetään uudelleenarvostukseen perustuvasta arvostamisesta, siinä on annettava säännökset myös arvostamisen sisällöstä, rajoista ja soveltamissäännöistä.

2. Jos 1 kohtaa sovelletaan, hankintahintaan tai tuotannon menoihin perustuvan arvostuksen ja uudelleenarvostukseen perustuvan arvostuksen välinen erotus on lisättävä taseeseen omaan pääomaan sen erään "uudelleenarvostusrahasto".

Uudelleenarvostusrahasto voidaan käyttää milloin tahansa kokonaan tai osittain pääoman korottamiseen.

Uudelleenarvostusrahastoa on alennettava, jos kyseiseen rahastoon siirrettyjä määriä ei enää tarvita uudelleenarvostusperusteen soveltamiseen. Jäsenvaltiot voivat antaa uudelleenarvostusrahaston käyttöä koskevia sääntöjä, jos siirtoja uudelleenarvostusrahastosta tuloslaskelmaan saadaan tehdä vain siltä osin kuin siirretyt määrät on kirjattu kuluiksi tuloslaskelmassa tai ne vastaavat tosiasiallisesti toteutuneita luovutusvoittoja. Uudelleenarvostusrahastoa ei saa jakaa välittömästi eikä välillisesti, ellei jaettava määrä vastaa tosiasiallisesti toteutuneita luovutusvoittoja.

Uudelleenarvostusrahastoa ei saa alentaa muissa kuin tämän kohdan toisessa ja kolmannessa alakohdassa tarkoitetuissa tapauksissa.

3. Arvontarkistukset on laskettava vuosittain uudelleenarvostukseen perustuvan arvon perusteella. Jäsenvaltiot voivat kuitenkin 9 ja 13 artiklasta poiketen sallia tai vaatia, että ainoastaan se arvontarkistusten määrä, joka syntyy arvostamisesta hankintahintaan tai tuotannon menoihin, ilmoitetaan liitteissä V ja VI vahvistettujen kaavojen asianomaisten erien kohdalla ja että erotus, joka syntyy tämän artiklan mukaisesta uudelleenarvostamisesta, ilmoitetaan kaavoissa erikseen.

8 artikla

Käypään arvoon perustuva vaihtoehtoinen arvostusperuste

1. Poiketen siitä, mitä 6 artiklan 1 kohdan i alakohdassa säädetään, ja noudattaen tässä artiklassa säädettyjä edellytyksiä

- a) jäsenvaltioiden on sallittava tai vaadittava, että kaikki yritykset tai mitkä tahansa yritysluokat arvostavat rahoitusinstrumentit, johdannaisinstrumentit mukaan luettuina, käypään arvoon; ja
- b) jäsenvaltiot voivat sallia tai vaatia, että kaikki yritykset tai mitkä tahansa yritysluokat arvostavat tietynlaiset omaisuuserät, jotka eivät ole rahoitusinstrumentteja, käypään arvoon perustuvaan määrään.

Tällainen lupa tai vaatimus voidaan rajoittaa koskemaan konsernitilinpäätöksiä.

2. Hyödykkeisiin perustuvia sopimuksia, joissa jommallekummalle sopimuspuolelle annetaan oikeus selvitykseen käteisellä tai jollakin muulla rahoitusinstrumentilla, pidetään tässä direktiivissä johdannaisinstrumentteina paitsi silloin, kun kyseiset sopimukset

- a) on tehty täyttämään ja ne täyttävät edelleen sellaiset hyödykettä koskevat yrityksen odotetut hankinta-, myynti- tai käyttövaatimukset, jotka olivat voimassa sopimusta tehtäessä ja ovat olleet voimassa sen jälkeen;

- b) on alun perin tarkoitettu hyödykkeisiin perustuviksi sopimuksiksi; ja

- c) odotetaan selvittävän hyödykkeen toimituksella.

3. Edellä olevaa 1 kohdan a alakohdtaa sovelletaan ainoastaan seuraaviin velkoihin:

- a) velat, jotka ovat osa kaupankäyntisalkkua; ja
- b) johdannaisinstrumentit.

4. Edellä olevan 1 kohdan a alakohdan mukaista arvostamista ei sovelleta

- a) rahoitusinstrumentteihin, jotka eivät ole johdannaisia ja joita pidetään niiden eräpäivään saakka;
- b) yrityksen myöntämiin lainoihin ja muihin saamisiin, joita ei pidetä kaupankäyntitarkoituksessa; ja
- c) osuuksiin tytä-, sidos- ja yhteisyrityksissä, yrityksen liikkeen laskemiin oman pääoman ehtoihin instrumentteihin, ehdollista vastiketta koskeviin sopimuksiin liiketoimintojen yhdistämisessä ja muihin rahoitusinstrumentteihin, joissa on sellaisia erityispiirteitä, että kyseisiin instrumentteihin sovelletaan yleisesti hyväksytyn käytännön mukaisesti muista rahoitusinstrumenteista poikkeavia laskentasääntöjä.

5. Poiketen siitä, mitä 6 artiklan 1 kohdan i alakohdassa säädetään, jäsenvaltiot voivat sallia, että omaisuuserä tai velka, jota voidaan pitää suojattuna eränä käypää arvoa koskevan suojauslaskentamenettelyn mukaisesti, tai tällaisen omaisuuserän tai velan yksilöity osa arvostetaan kyseisessä menettelyssä edellytyn määräisenä.

6. Poiketen siitä, mitä 3 ja 4 kohdassa säädetään, jäsenvaltiot voivat sallia tai vaatia, että rahoitusinstrumentit kirjataan ja arvostetaan ja niitä koskevat tiedot esitetään tilinpäätöksessä asetuksella (EY) N:o 1606/2002 hyväksyttyjen kansainvälisten tilinpäätösstandardien mukaisesti.

7. Tässä artiklassa tarkoitettu "käypä arvo" määritetään käyttäen jompaakumpaa seuraavista arvoista:

- a) markkina-arvo niiden rahoitusinstrumenttien osalta, joille on vaikeuksitta määriteltävissä luotettavat markkinat. Jos markkina-arvo ei ole vaikeuksitta määriteltävissä jonkin instrumentin osalta, mutta sen osien tai samanlaisen instrumentin markkina-arvo on määriteltävissä, markkina-arvo voidaan johtaa sen osien tai samanlaisen instrumentin markkina-arvosta;

- b) niiden rahoitusinstrumenttien osalta, joille ei ole vaikeuksitta määriteltävissä luotettavia markkinoita, käytetään yleisesti hyväksyttyjen arvostusmallien ja -tekniikoiden avulla saatua arvoa edellyttäen, että kyseisillä arvostusmalleilla ja -tekniikoilla taataan kohtuullisen tarkka arvio markkina-arvosta.

Rahoitusinstrumentit, joiden arvoa ei voida luotettavasti määrittää ensimmäisen alakohdan a ja b alakohdassa kuvatuilla menetelmillä, on arvostettava hankintahinta- ja tuotantomenooperaation mukaisesti siinä määrin kuin arvostaminen tuolla perusteella on mahdollista.

8. Sen estämättä, mitä 6 artiklan 1 kohdan c alakohdassa säädetään, on kunkin käypään arvoon arvostetun rahoitusinstrumentin arvon muutokset kirjattava tuloslaskelmaan paitsi seuraavissa tapauksissa, joissa tällaiset muutokset kirjataan suoraan käyvän arvon rahastoon:

- a) kirjattava väline on suojausinstrumentti, jota käytetään suojauslaskentamenettelyssä, jolla koko arvonmuutoksen tai sen osan kirjaamatta jättäminen tuloslaskelmaan mahdollistetaan; tai
- b) tällainen arvonmuutos aiheutuu yrityksen ulkomaiseen yhteisöön tekemiin nettoinvestointeihin sisältyvän monetaarisen erän kurssimuutoksesta.

Jäsenvaltiot voivat sallia tai vaatia, että muiden myytävissä olevien rahoitusvarojen kuin johdannaisinstrumenttien arvon muutos kirjataan suoraan käyvän arvon rahastoon. Käyvän arvon rahastoa on oikaistava, kun siihen kirjatut erät eivät enää ole tarpeen ensimmäisen alakohdan a ja b alakohdan soveltamiseksi.

9. Sen estämättä, mitä 6 artiklan 1 kohdan c alakohdassa säädetään, jäsenvaltiot voivat sallia tai vaatia, että kaikki yritykset tai mitkä tahansa yritysluokat sisällyttävät arvon muutoksen tuloslaskelmaan, jos muita omaisuuseriä kuin rahoitusinstrumentteja arvostetaan käypään arvoon.

3 LUKU

TASE JA TULOSLASKELMA

9 artikla

Tasetta ja tuloslaskelmaa koskevat yleiset säännökset

1. Tasekaavaa ja tuloslaskelmakaavaa ei saa muuttaa tilivuodesta toiseen. Tästä periaatteesta saadaan kuitenkin poiketa poikkeustapauksissa, jotta voidaan antaa oikea ja riittävä kuva

yrityksen varoista ja veloista, taloudellisesta asemasta sekä tuloksesta. Poikkeamat ja niiden perustelut on esitettävä tilinpäätöksen liitetiedoissa.

2. Jäljempänä liitteissä III–VI tarkoitetut erät on ilmoitettava taseessa ja tuloslaskelmassa erillisinä ja säädettyä järjestystä noudattaen. Jäsenvaltioiden on sallittava erien jaottelu edelleen tätä yksityiskohtaisemminkin noudattaen kuitenkin määrättyjä kaavoja. Jäsenvaltioiden on sallittava välisummien ja uusien erien lisääminen, jos tällaiset uudet erät eivät sisällöltään kuulu mihinkään määrättyissä kaavoissa mainituista eristä. Jäsenvaltiot voivat vaatia tällaisen yksityiskohtaisemman jaottelun noudattamista tai tällaisten välisummien tai uusien erien lisäämistä.

3. Taseen ja tuloslaskelman arabialaisin numeroin merkittyjen erien kaavaa, nimikkeitä ja ilmaisuja on muutettava, jos yrityksen erityisluonne sitä edellyttää. Jäsenvaltiot voivat vaatia tällaisia muutoksia tietyillä toimialoilla toimivilta yrityksiltä.

Jäsenvaltiot voivat sallia tai vaatia, että taseen ja tuloslaskelman arabialaisin numeroin merkityt erät voidaan yhdistää, jos ne eivät ole määrältään merkittäviä sen kannalta, että yrityksen varoista ja veloista, taloudellisesta asemasta sekä tuloksesta annetaan oikea ja riittävä kuva, tai jos siten parannetaan selkeyttä, edellyttäen että näin yhdistetyt erät käsitellään erikseen tilinpäätöksen liitetiedoissa.

4. Poiketen siitä, mitä tämän artiklan 2 ja 3 kohdassa säädetään, jäsenvaltiot voivat rajoittaa yrityksen mahdollisuutta poiketa liitteissä III–VI vahvistetuista kaavoista siinä määrin kuin se on tarpeen tilinpäätösten toimittamiseksi sähköisesti.

5. Taseen ja tuloslaskelman jokaisen erän osalta on ilmoitettava luku sen tilivuoden osalta, jota tase ja tuloslaskelma kuvaavat, sekä vastaavaa erää koskeva luku edellisen tilivuoden osalta. Jos luvut eivät ole vertailukelpoisia, jäsenvaltiot voivat edellyttää edellistä tilivuotta koskevan luvun mukauttamista. Tiedot vertailukelpoisuuden puuttumisesta ja lukujen oikaisemisesta sekä niistä koskevat selvitykset on aina esitettävä liitetiedoissa.

6. Jäsenvaltiot voivat mahdollistaakseen tuloksen käytön ilmoittamisen sallia tasekaavan ja tuloslaskelmakaavan muokkaamisen tai vaatia sitä.

7. Omistusyhteyksien käsittelyn osalta vuositilinpäätöksissä

- a) jäsenvaltiot voivat sallia tai vaatia, että omistusyhteyttä käsitellään kirjanpidossa käyttämällä 27 artiklassa säädettyä pääomaosuusmenetelmää ja ottamalla huomioon mukautukset, jotka ovat tarpeen otettaessa huomioon vuositilinpäätöksen erityispiirteet konsernitilinpäätökseen verrattuna;
- b) jäsenvaltiot voivat sallia tai vaatia, että osuus omistusyhteyden tuloksesta kirjataan tuloslaskelmaan vain siltä osin kuin se vastaa jo saatuja tai saatavissa olevia osinkoja tai muuta voitonjakoa; ja
- c) jos tuloslaskelmaan kirjatut omistusyhteyden voitot ovat suuremmat kuin jo saatujen tai saatavissa olevien osinkojen tai muun voitonjaon määrä, erotus on siirrettävä rahastoon, jota ei voida jakaa osakkeenomistajille.

10 artikla

Taseen esittäminen

Jäsenvaltioiden on säädettävä toisen tai molempien liitteissä III ja IV säädettyjen kaavojen käyttämisestä taseen esittämisessä. Jos jäsenvaltio säätää molempien kaavojen käytöstä, sen on sallittava, että yritykset valitsevat, kumman säädetyistä kaavoista ne ottavat käyttöön.

11 artikla

Vaihtoehtoinen taseen esittämistapa

Jäsenvaltiot voivat sallia tai vaatia, että yritykset tai tietyt yritysluokat esittävät taseen erät jakaen ne lyhyt- ja pitkäaikaisiin eriin eri kaavan mukaisesti kuin liitteissä III ja IV on vahvistettu, edellyttäen että tietosisältö vastaa vähintään liitteissä III ja IV edellytettyä.

12 artikla

Eräitä taseen eriä koskevat erityissäännökset

1. Kun omaisuuserä tai velka liittyy useampaan kuin yhteen kaavassa mainittuun erään, sen suhde muihin eriin on ilmoitettava joko kohdassa, johon se merkitään, tai liitetiedoissa.
2. Omat ja sidosyritysten osakkeet tai osuudet on merkittävä vain siihen tarkoitettuihin kohtiin.
3. Omaisuuserän ilmoittaminen pysyvissä tai lyhytaikaisissa varoissa riippuu sen käyttötarkoituksesta.

4. Oikeudet kiinteään omaisuuteen ja muut vastaavat kansallisessa lainsäädännössä määritellyt oikeudet on ilmoitettava kohdassa "maa-alueet ja rakennukset".

5. Taloudelliselta käyttöältään rajoitettujen pysyvien varojen hankintahinta- tai tuotannon menot tai uudelleenarvostukseen perustuva arvo, kun sovelletaan 7 artiklan 1 kohtaa, kirjataan kuluiksi arvontarkistuksina, jotka lasketaan suunnitelman mukaisesti siten, että tällaisen omaisuuden arvo poistetaan sen taloudellisen käyttöönsä kuluessa.

6. Pysyviin varoihin tehtäviin arvontarkistuksiin sovelletaan seuraavia ehtoja:

- a) Jäsenvaltiot voivat sallia tai vaatia, että pitkäaikaiseen rahoitusomaisuuteen tehdään arvontarkistuksia arvostamalla se sillä tilinpäätöspäivänä olevaan alempaan arvoon.
- b) Riippumatta siitä, onko pysyvien varojen taloudellinen käyttöikä rajoitettu vai ei, niihin on tehtävä arvontarkistukset siten, että ne arvostetaan alempaan niillä tilinpäätöspäivänä olevaan arvoon, jos on odotettavissa, että niiden arvo on pysyvästi alentunut.
- c) Edellä a ja b alakohdassa tarkoitettujen arvontarkistukset on kirjattava kuluiksi tuloslaskelmassa ja, jollei niitä ole merkitty erikseen tuloslaskelmaan, ne on ilmoitettava erikseen tilinpäätöksen liitetiedoissa.
- d) Edellä a ja b alakohdassa tarkoitettua arvostamista alempaan arvoon ei saa jatkaa, jos tällaisten arvontarkistusten edellytyksiä ei enää ole; tätä säännöstä ei sovelleta liikearvoon tehtäviin arvontarkistuksiin.

7. Lyhytaikaisiin varoihin on tehtävä arvontarkistukset arvostamalla ne alempaan markkina-arvoonsa tai erityistapauksissa niillä tilinpäätöspäivänä olevaan muuhun alempaan arvoon.

Ensimmäisessä alakohdassa tarkoitettua arvostamista alempaan arvoon ei saa jatkaa, jos tällaisten arvontarkistusten edellytyksiä ei enää ole.

8. Jäsenvaltiot voivat sallia tai vaatia, että pysyvien tai lyhytaikaisten varojen valmistuksen rahoittamiseksi lainatun pääoman korot sisällytetään tuotannon menoihin siltä osin kuin ne kohdistuvat asianomaiseen tuotantojaksoon. Tämän säännöksen soveltamisesta on ilmoitettava tilinpäätöksen liitetiedoissa.

9. Jäsenvaltiot voivat sallia, että samanlaisien tavaroiden varastojen ja kaikkien lajiesineiden, sijoitukset mukaan luettuina, hankintahinta tai tuotannon menot lasketaan painotettua keskiarvohintaa, "first in, first out (FIFO)" -menetelmää, "last in, first out (LIFO)" -menetelmää tai jotakin muuta yleisesti hyväksyttyä parhaita käytäntöjä hyödyntävää menetelmää käyttäen.

10. Jos velan vuoksi takaisin maksettava määrä on suurempi kuin saatu määrä, jäsenvaltiot voivat sallia tai edellyttää, että erotus aktivoidaan. Se on merkittävä erikseen taseeseen tai liitetietoihin. Tämän erotuksen määrä on kirjattava kuluksi vuositain kohtuullisen suuruisina erinä, ja sen on oltava kokonaisuudessaan poistettu viimeistään velan takaisinmaksun hetkellä.

11. Aineettomat hyödykkeet on poistettava aineettoman hyödykkeen taloudellisen vaikutusajan kuluessa.

Poikkeustapauksissa, joissa liikearvon ja kehittämismenojen vaikutusajaa ei voida arvioida luotettavalla tavalla, kyseiset omaisuuserät poistetaan jäsenvaltion määräämän enimmäisajan puitteissa. Enimmäisajan on oltava vähintään viisi vuotta ja enintään kymmenen vuotta. Tilinpäätöksen liitetiedoissa on esitettävä seostus ajasta, jonka kuluessa liikearvo poistetaan.

Jos kehittämismenot saadaan kansallisen lainsäädännön mukaan aktivoida ja jos kehittämismenoja ei ole kokonaan kirjattu kuluiksi, jäsenvaltioiden on edellytettävä, että voittoa ei saa jakaa, ellei voitonjakoon käytettävissä olevien rahastojen ja tilivuosilta siirtyvien käyttämättömien voittovarojen määrä ole vähintään yhtä suuri kuin vielä kuluiksi kirjaamaton osa näistä menoista.

Jos perustamismenot saadaan kansallisen lainsäädännön mukaan aktivoida, ne on kirjattava kuluksi enintään viiden vuoden kuluessa. Siinä tapauksessa jäsenvaltioiden on edellytettävä, että kolmatta alakohdtaa sovelletaan perustamismenoihin soveltuvien osin.

Poikkeustapauksissa jäsenvaltiot voivat sallia kolmannesta ja neljännestä alakohdasta poikkeamisen. Poikkeamisesta ja sen perusteluista on ilmoitettava tilinpäätöksen liitetiedoissa.

12. Varausten on oltava sellaisia luonteeltaan selvästi määriteltäviä velkoja varten, jotka ovat tilinpäätöspäivänä joko todennäköisiä tai varmoja mutta joiden määrä ja syntymisen ajankohta on epävarma.

Jäsenvaltiot voivat myös sallia varaukset sellaisia luonteeltaan selvästi määriteltäviä kuluja varten, jotka ovat tilinpäätöspäivänä

joko todennäköisiä tai varmoja mutta joiden määrä ja syntymisen ajankohta on epävarma.

Tilinpäätöspäivänä varauksen on vastattava parasta arviota todennäköisistä kuluista tai, jos on kyse velasta, määrää joka tarvitaan velan suorittamiseen. Varauksia ei saa käyttää omaisuuserien arvon oikaisemiseen.

13 artikla

Tuloslaskelman esittäminen

1. Jäsenvaltioiden on säädettävä toisen tai molempien liitteissä V ja VI vahvistettujen kaavojen käyttämisestä tuloslaskelman esittämisessä. Jos jäsenvaltio säätää molempien kaavojen käytöstä, se voi sallia, että yritykset valitsevat, kumman säädetyistä kaavoista ne ottavat käyttöön.

2. Jäsenvaltiot voivat 4 artiklan 1 kohdasta poiketen sallia tai vaatia, että kaikki yritykset tai mitkä tahansa yritysluokat esittävät toimintansa tuloksellisuutta koskevan selvityksen sen sijaan, että ne esittäisivät tuloslaskelman erät liitteiden V ja VI mukaisesti, edellyttäen että tietosisältö vastaa vähintään liitteissä V ja VI edellytettyä.

14 artikla

Pieniä ja keskisuuria yrityksiä koskevat yksinkertaistukset

1. Jäsenvaltiot voivat sallia, että pienet yritykset laativat lyhennetyt taseet, joissa on vain liitteissä III ja IV kirjaimin ja roomalaisin numeroin merkityt erät, ja esittävät erikseen

a) tiedot, jotka vaaditaan annettaviksi liitteen III vastaavien D.II kohdassa sekä oman pääoman ja vastattavien C kohdassa niiden sulkumerkeillä merkityissä kohdissa, yhteismääränä kultakin kyseiseltä erältä; tai

b) tiedot, jotka vaaditaan annettaviksi liitteen IV D.II kohdassa sen sulkumerkeillä merkityssä kohdassa.

2. Jäsenvaltiot voivat sallia, että pienet ja keskisuuret yritykset laativat lyhennetyt tuloslaskelmat seuraavasti:

a) liite V: 1–5 kohdassa mainitut erät voidaan yhdistää eräksi "bruttotulos";

b) liite VI: 1, 2, 3 ja 6 kohdassa mainitut erät voidaan yhdistää eräksi "bruttotulos".

4 LUKU

TILINPÄÄTÖKSEN LIITETIEDOT

15 artikla

Tilinpäätöksen liitetietoja koskevat yleiset säännökset

Jos taseen ja tuloslaskelman liitetiedot esitetään tämän luvun mukaisesti, ne on esitettävä samassa järjestyksessä kuin erät esitetään taseessa ja tuloslaskelmassa.

16 artikla

Tilinpäätöksen liitetietojen sisältö, joka koskee kaikkia yrityksiä

1. Kaikkien yritysten on tämän direktiivin muissa säännöksissä edellytettyjen tietojen lisäksi esitettävä tilinpäätöksen liitetiedoissa seuraavat tiedot:

- a) tilinpäätöksen laatimisperiaatteet;
- b) jos pysyviä varoja arvostetaan uudelleenarvostukseen perustuvaan arvoon, taulukko, josta ilmenevät:
 - i) uudelleenarvostusrahaston muutokset tilivuoden aikana sekä selostus siihen sisältyvien erien verokohtelusta; ja
 - ii) kirjanpitoarvo, joka olisi kirjattu taseeseen, jos pysyviä varoja ei olisi arvostettu uudelleen;
- c) jos rahoitusinstrumentteja ja/tai muita omaisuuseriä kuin rahoitusinstrumentteja arvostetaan käypään arvoon:
 - i) merkittävät olettamukset, joihin arvostusmallit ja -tekniikat perustuvat, jos käyvät arvot on määritetty 8 artiklan 7 kohdan b alakohdan mukaisesti;
 - ii) kunkin rahoitusinstrumenteista tai muista omaisuuseristä kuin rahoitusinstrumenteista koostuvan ryhmän osalta käypä arvo ja suoraan tuloslaskelmaan kirjatut arvonnä muutokset ja käyvän arvonnä rahastoon kirjatut muutokset;
 - iii) kunkin johdannaisinstrumentin lajin osalta tiedot instrumenttien käytön laajuudesta ja niiden luonteesta

mukaan luettuina olennaiset ehdot, jotka saattavat vaikuttaa vastaisten rahavirtojen määrään, ajoitukseen ja varmuuteen; ja

- iv) taulukko, josta ilmenevät käyvän arvonnä rahastojen muutokset tilikauden aikana;
 - d) taseen ulkopuolisten taloudellisten sitoumusten, vakuuksien tai ehdollisten erien yhteismäärä ja maininta esinevakuuksien luonteesta ja muodosta; kaikki eläkkeitä ja sidosyrityksiä tai osakkuusyrityksiä koskevat sitoumukset on ilmoitettava erikseen;
 - e) hallinto-, johto- ja valvontaelinten jäsenille annettujen ennakkokojen ja luottojen määrä, maininta korkokannoista, tärkeimmistä ehdoista ja takaisin maksetuista, kuluiksi kirjatusta tai luovutuista määristä sekä kaikenlaiset kyseisten jäsenten puolesta annetut vastuusitoumukset; nämä tiedot on ilmoitettava yhteismääränä kunkin henkilöryhmän osalta;
 - f) kooltaan tai esiintymistiheydeltään poikkeuksellisten yksittäisten tuotto- tai kuluerien määrä ja luonne;
 - g) yritysten sellaisten velkojen määrä, jotka erääntyvät myöhemmin kuin viiden vuoden kuluttua, sekä kaikkien yrityksen sellaisten velkojen määrä, joista yritys on antanut esi-nevakuuden, ja maininta vakuuden luonteesta ja muodosta; ja
 - h) työntekijöiden määrä keskimäärin tilivuoden aikana.
2. Jäsenvaltiot voivat edellyttää soveltuvin osin, että pienet yritykset esittävät 17 artiklan 1 kohdan a, m, p, q ja r alakohdassa edellytetyt tiedot.

Ensimmäistä alakohtaa sovellettaessa 17 artiklan 1 kohdan p alakohdassa edellytetyt tiedot rajataan viimeksi mainitussa alakohdassa tarkoitettujen järjestelyjen luonteeseen ja liiketoiminnalliseen tarkoitukseen.

Ensimmäistä alakohtaa sovellettaessa 17 artiklan 1 kohdan r alakohdassa edellytetyt tiedot rajataan koskemaan viimeksi mainitun alakohdan neljännessä alakohdassa tarkoitettujen tahojen kanssa toteutettuja liiketoimia.

3. Jäsenvaltiot eivät saa vaatia, että pienet yritykset esittävät muita tietoja kuin tässä artiklassa edellytetään tai sallitaan.

17 artikla

Keskisuuria ja suuria yrityksiä sekä yleisen edun kannalta merkittäviä yhteisöjä koskevat lisätiedot

1. Keskisuurten ja suurten yritysten sekä yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöjen on tämän direktiivin 16 artiklassa ja muissa säännöksissä edellytettyjen tietojen lisäksi esitettävä tilinpäätöksen liitetiedoissa seuraavat tiedot:

a) erilaisista pysyvien varojen eristä:

i) hankintahinta tai tuotannon menot tai, jos on käytetty vaihtoehtoja arvostusperustetta, käypä arvo tai uudelleenarvostukseen perustuva arvo tilivuoden alussa ja lopussa;

ii) lisäykset, vähennykset ja siirrot tilivuoden aikana;

iii) kertyneet arvontarkistukset tilivuoden alussa ja lopussa;

iv) tilivuoden aikana kirjatut arvontarkistukset;

v) lisäyksiin, luovutuksiin ja siirtoihin liittyvät kertyneiden arvontarkistusten muutokset tilivuoden aikana; ja

vi) jos korko aktivoidaan 12 artiklan 8 kohdan mukaisesti, tilivuoden aikana aktivoitu määrä;

b) jos pysyviin tai lyhytaikaisiin varoihin tehdään arvontarkistuksia ainoastaan verotuksellisista syistä, tällaisten arvontarkistusten määrä ja niiden syyt;

c) jos rahoitusinstrumentit arvostetaan hankintahintaan tai tuotantomenoihin:

i) kunkin johdannaisinstrumenttien lajin osalta:

— instrumenttien käypä arvo, jos arvo voidaan määrittellä jollakin 8 artiklan 7 kohdan a alakohdassa säädetyistä menetelmistä; ja

— tiedot instrumenttien käytön laajuudesta ja niiden luonteesta;

ii) sellaisen rahoitusomaisuuden osalta, joka on kirjattu käypää arvoa korkeampaan arvoon:

— joko yksittäisten omaisuuserien tai tarkoituksenmukaisten omaisuuseräryhmien kirjanpitoarvo ja käypä arvo; ja

— perustelut sille, ettei kirjanpitoarvoa ole alennettu, mukaan luettuna olettaa, että arvo myöhemmin jälleen saavutetaan, tukevan näytön luonne;

d) hallinto-, johto- ja valvontaelinten jäsenille näiden tehtävistä tilivuodelta maksetut korvaukset sekä näiden elinten entisten jäsenten osalta syntyvät tai tehdyt eläkesitoumukset; nämä tiedot on ilmoitettava yhteismääränä kunkin elinryhmän osalta.

Jäsenvaltiot voivat olla vaatimatta näiden tietojen esittämistä, jos niiden esittämisen perusteella on mahdollista saada selville tällaisen elimen tietyn jäsenen taloudellinen tilanne;

e) yrityksen työntekijöiden keskimääräinen lukumäärä tilivuotena ryhmiteltynä sekä tilivuoden henkilöstökulut palkkojen ja palkkioiden, sosiaaliturvamaksujen ja eläkemenojen mukaan ryhmiteltyinä, jollei näitä kuluja ilmoiteta erikseen tulolaskelmassa;

f) jos taseeseen on laskennallisten verojen osalta kirjattu varaus, kyseiseen taseeseen merkittävät laskennalliset verot tilivuoden lopussa ja taseeseen merkityn määrän muutokset tilivuoden aikana;

g) jokaisen sellaisen yrityksen nimi ja kotipaikka, jossa yrityksellä on omistusyhteys joko suoraan tai sellaisen henkilön kautta, joka toimii omissa nimissään mutta yrityksen lukuun, sekä tämän pääomaosuuden suuruus, asianomaisen yrityksen oman pääoman määrä sekä sen sellaisen viimeisen tilivuoden tulos, jonka tilinpäätös on hyväksytty; omaa pääomaa ja tulosta koskevat tiedot voidaan jättää antamatta, jos asianomainen yritys ei julkista tasettaan eikä ole yrityksen määräysvallassa.

Jäsenvaltiot voivat sallia, että tämän alakohdan ensimmäisessä alakohdassa edellytetyt tiedot annetaan direktiivin 2009/101/EY 3 artiklan 1 ja 3 kohdan mukaisesti toimitetussa katsauksessa; katsauksen toimittamisesta on ilmoitettava tilinpäätöksen liitetiedoissa. Jäsenvaltiot voivat myös sallia, että tiedot jätetään antamatta, jos ne ovat omiaan aiheuttamaan vakavaa haittaa jollekin niistä yrityksistä, joita ne koskevat. Jäsenvaltiot voivat vaatia, että tietojen antamatta jättämiseen on saatava etukäteen lupa hallintoviranomaiselta tai tuomioistuimelta. Tietojen antamatta jättämisestä on ilmoitettava tilinpäätöksen liitetiedoissa;

- h) enimmäispääoman rajoissa tilivuoden aikana merkittyjen osakkeiden määrä ja nimellisarvo tai nimellisarvon puuttuessa kirjanpidollinen vasta-arvo, sanotun kuitenkaan rajoittamatta direktiivin 2009/101/EY 2 artiklan e alakohdassa tai direktiivin 2012/30/EU 2 artiklan c ja d alakohdassa vahvistettujen pääoman määrää koskevien säännösten soveltamista;
- i) jos osakelajeja on useampia, kutakin lajia olevien osakkeiden määrä ja nimellisarvo tai nimellisarvon puuttuessa kirjanpidollinen vasta-arvo;
- j) kaikki nautintakirjat ("part bénéficiaire"), vaihtovelkakirjat, warrantit, optiot tai muut vastaavat arvopaperit tai oikeudet sekä maininta niiden määrästä ja niihin kuuluvista oikeuksista;
- k) jokaisen sellaisen yrityksen nimi ja päätoimipaikka tai kotipaikka sekä oikeudellinen muoto, jonka vastuunalainen yhtiömies kyseinen yritys on;
- l) sen yrityksen nimi ja kotipaikka, joka laatii sen suurimman yrityskokonaisuuden konsernitilinpäätöksen, johon yritys tytäryrityksenä kuuluu;
- m) sen yrityksen nimi ja kotipaikka, joka laatii sen pienimmän yrityskokonaisuuden konsernitilinpäätöksen, johon yritys tytäryrityksenä kuuluu ja joka kuuluu myös l alakohdassa tarkoitettuun yrityskokonaisuuteen;
- n) paikka, josta l ja m alakohdassa tarkoitetuista konsernitilinpäätöksistä voidaan saada jäljennökset, jos kyseiset tilinpäätökset ovat saatavilla;
- o) ehdotus tuloksen käyttämiseksi tai soveltuissa tapauksissa tuloksen käyttämistä;
- p) yrityksen taseen ulkopuolisten järjestelyjen luonne ja liiketoiminnallinen tarkoitus sekä kyseisten järjestelyjen taloudellinen vaikutus yritykseen, jos näistä järjestelyistä aiheutuvat riskit ja hyödyt ovat olennaisia ja jos niitä koskeva tieto on välttämätön yrityksen taloudellisen aseman arvioimista varten;
- q) sellaisten tilivuoden jälkeisten olennaisten tapahtumien luonne ja taloudellinen vaikutus, jotka eivät sisälly tuloslaskelmaan ja taseeseen; ja
- r) yrityksen ja lähipiirin väliset liiketoimet, mukaan luettuna liiketoimen arvo, lähipiirisuhteen luonne ja muut tiedot, jotka ovat välttämättömiä arvioitaessa yrityksen taloudellista asemaa. Tietoja yksittäisistä liiketoimista voidaan koota yhteen lajeittain, paitsi jos erilliset tiedot ovat välttämättömiä arvioitaessa lähipiirin liiketoimien vaikutusta yrityksen taloudelliseen asemaan.
- Jäsenvaltiot voivat sallia tai vaatia, että esitetään ainoastaan ne lähipiirin kanssa toteutetut liiketoimet, joita ei ole toteutettu tavanomaisin markkinaehdoin.
- Jäsenvaltiot voivat sallia, ettei tilinpäätöksessä esitetä kahden tai useamman konserniin kuuluvan yrityksen välisiä liiketoimia, jos liiketoimessa osallisina olevat tytäryhtiöt ovat kokonaan tällaisen konserniin kuuluvan yrityksen omistuksessa.
- Jäsenvaltiot voivat sallia keskikokoiselle yritykselle rajoitetun tiedonantovelvollisuuden jäljempänä esitettyjen tahojen kanssa toteutettujen lähipiirin liiketoimien osalta:
- i) omistajat, joilla on omistusyhteys yritykseen;
- ii) yritykset, joihin yrityksellä itsellään on omistusyhteys; eikä
- iii) yrityksen hallinto-, johto- ja valvontaelinten jäsenet.
2. Jäsenvaltioiden ei tarvitse seuraavissa tapauksissa soveltaa 1 kohdan g alakohdtaa sellaiseen yritykseen, joka on niiden kansallisen lainsäädännön alainen emoyritys:
- a) jos yritys, johon kyseisellä emoyrityksellä on omistusyhteys edellä 1 kohdan g alakohdassa tarkoitetuista syistä, sisältyy kyseisen emoyrityksen laatimaan konsernitilinpäätökseen tai 23 artiklan 4 kohdassa tarkoitettuun suuremman yrityskokonaisuuden konsernitilinpäätökseen;
- b) jos kyseinen omistusyhteys merkitään emoyrityksen vuosittain tilinpäätökseen 9 artiklan 7 kohdan mukaisesti tai konsernitilinpäätökseen, jonka kyseinen emoyritys laatii 27 artiklan 1–8 kohdan mukaisesti.

18 artikla

Suuria yrityksiä ja yleisen edun kannalta merkittäviä yhteisöjä koskevat lisätiedot

1. Suurten yritysten ja yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöjen on tämän direktiivin 16 ja 17 artiklassa ja muissa säännöksissä edellytettyjen tietojen lisäksi esitettävä tilinpäätöksen liitetiedoissa seuraavat tiedot:

- a) liikevaihdon erittely toimialoittain ja maantieteellisten markkinoiden mukaan, jos kyseiset toimialat ja markkinat eroavat merkittävästi toisistaan ottaen huomioon tuotteiden myynnin ja palvelujen tarjoamisen järjestäminen; ja
- b) kaikki jokaisen lakisääteisen tilintarkastajan tai tilintarkastusyhteisön vuositilinpäätöksen lakisääteisestä tilintarkastuksesta tilivuodelta perimät palkkiot sekä kaikki muut palkkiot, jotka kukin tilintarkastaja tai tilintarkastusyhteisö on perinyt muista varmennuspalveluista, veroneuvontapalveluista ja kaikista muista oheispalveluista.

2. Jäsenvaltiot voivat sallia, että 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettut tiedot jätetään antamatta, jos niiden antaminen on omiaan aiheuttamaan vakavaa haittaa kyseiselle yritykselle. Jäsenvaltiot voivat vaatia, että tietojen antamatta jättämiseen on saatava ennakkolupa hallintoviranomaiselta tai tuomioistuimelta. Tietojen antamatta jättämisestä on ilmoitettava tilinpäätöksen liitetiedoissa.

3. Jäsenvaltiot voivat säätää, että 1 kohdan b alakohtaa ei sovelleta yrityksen vuositilinpäätökseen, jos kyseinen yritys sisältyy konsernitilinpäätökseen, jota edellytetään 22 artiklan mukaisesti, edellyttäen että tällaiset tiedot annetaan konsernitilinpäätöksen liitetiedoissa.

5 LUKU

TOIMINTAKERTOMUS

19 artikla

Toimintakertomuksen sisältö

1. Toimintakertomuksessa on oltava oikean kuvan antava selostus yrityksen liiketoiminnan kehittämisestä ja tuloksesta sekä yrityksen tilanteesta, mukaan luettuna kuvaus yritystä koskevista merkittävimmistä riskeistä ja epävarmuustekijöistä.

Selostuksen on oltava tasapuolinen ja kattava analyysi yrityksen liiketoiminnan kehittämisestä ja tuloksesta sekä yrityksen tilanteesta, ja sen on vastattava yrityksen kokoa ja rakennetta.

Analyysin on sisällettävä yrityksen kehityksen, tuloksen tai tilanteen ymmärtämisen edellyttämässä laajuudessa tärkeimmät sekä taloudelliset että tarvittaessa muut kuin taloudelliset tulostekijätekijät, jotka ovat merkityksellisiä yrityksen liiketoiminnalle, mukaan luettuina tiedot ympäristöstä ja työntekeijöistä

koskevista seikoista. Toimintakertomuksessa esitettävään analyysiin on tarvittaessa sisällytettävä tietoa ja lisäselvityksiä vuositilinpäätöksessä esitetyistä luvuista.

2. Toimintakertomuksessa on myös annettava

- a) tiedot yrityksen todennäköisestä tulevasta kehityksestä;
- b) tiedot tutkimus- ja kehitystoiminnasta;
- c) direktiivin 2012/30/EU 24 artiklan 2 kohdassa tarkoitettut tiedot omien osakkeiden hankkimisesta;
- d) tiedot yrityksen sivuliikkeiden olemassaolosta; ja
- e) yrityksen käyttämien rahoitusvälineiden osalta, jos tämä on olennaista yrityksen varojen, velkojen, taloudellisen aseman sekä tuloksen arvioimisen kannalta:
 - i) yrityksen rahoitusriskien hallinnan tavoitteet ja menetellytavat, mukaan luettuna kunkin sellaisen ennakoitun liiketoimen päälaajan suojausmenettely, johon sovelletaan suojauslaskentaa; ja
 - ii) yrityksen hinta-, luotto-, likviditeetti- ja kassavirtariskit.

3. Jäsenvaltiot voivat vapauttaa pienet yritykset toimintakertomuksen laatimisvelvollisuudesta, jos ne edellyttävät, että liitetiedoissa annetaan direktiivin 2012/30/EU 24 artiklan 2 kohdassa tarkoitettut tiedot omien osakkeiden hankkimisesta.

4. Jäsenvaltiot voivat vapauttaa pienet ja keski-suuret yritykset 1 kohdan kolmannessa alakohdassa asetetusta velvollisuudesta siltä osin kuin se koskee muita kuin taloudellisia tietoja.

20 artikla

Yhtiön hallinnointi- ja ohjausjärjestelmää koskeva selvitys

1. Edellä 2 artiklan 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettujen yritysten on sisällytettävä toimintakertomukseensa selvitys hallinnointi- ja ohjausjärjestelmästä. Kyseinen selvitys on sisällytettävä erillisenä kohtana toimintakertomukseen, ja siinä on esitettävä ainakin seuraavat tiedot:

a) soveltuviin tapauksiin viittaus seuraaviin:

- i) hallinnointi- ja ohjausjärjestelmän säännöstö, jota yrityksen on noudatettava,

ii) hallinnointi- ja ohjausjärjestelmän säännöstö, jota yritys on mahdollisesti päättänyt vapaaehtoisesti noudattaa,

iii) tiedot kaikista yrityksen soveltamista kansallisen lainsäädännön vaatimukset ylittävistä hallinnointi- ja ohjauskäytänteistä.

Viitattaessa i tai ii alakohdassa tarkoitettuun hallinnointi- ja ohjausjärjestelmän säännöstöön yrityksen on ilmoitettava myös, missä asianomaiset tekstit ovat julkisesti nähtävillä. Viitattaessa iii alakohdassa tarkoitettuihin tietoihin yrityksen on asetettava tiedot hallinnointi- ja ohjauskäytännöstään julkisesti saataville;

b) jos yritys poikkeaa kansallisen lainsäädännön mukaisesti a alakohdan i tai ii alakohdassa tarkoitettua hallinnointi- ja ohjausjärjestelmän säännöstöstä, selvitys siitä, mistä säännösten kohdista se poikkeaa ja minkä vuoksi. Niissä tapauksissa, joissa yritys on päättänyt olla soveltamatta mitään a alakohdan i tai ii alakohdassa tarkoitettuja hallinnointi- ja ohjausjärjestelmän sääntöjä, sen on perusteltava valintansa;

c) kuvaus yrityksen sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan järjestelmien pääpiirteistä suhteessa taloudelliseen raportointiin;

d) julkisista ostotarjouksista ⁽¹⁾ 21 päivänä huhtikuuta 2004 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2004/25/EY 10 artiklan 1 kohdan c, d, f, h ja i alakohdassa edellytetyt tiedot, jos yritys kuuluu kyseisen direktiivin soveltamisalaan;

e) yhtiökokouksen toiminta ja sen tärkeimmät toimivalta-alat sekä kuvaus osakkeenomistajien oikeuksista ja siitä, miten niitä voidaan käyttää, ellei tämä tieto käy täysin ilmi kansallisesta lainsäädännöstä; ja

f) hallinto-, johto- ja valvontaelinten ja niiden valiokuntien kokoonpano ja toiminta.

2. Jäsenvaltiot voivat sallia, että tämän artiklan 1 kohdassa edellytetyt tiedot annetaan

a) erillisessä kertomuksessa, joka julkistetaan yhdessä toimintakertomuksen kanssa 30 artiklassa esitetyn mukaisesti; tai

b) asiakirjassa, joka on julkisesti saatavilla yrityksen verkkosivustolla ja johon viitataan toimintakertomuksessa.

Edellä a alakohdassa tarkoitettua erillisessä kertomuksessa tai b alakohdassa tarkoitettua asiakirjassa voidaan esittää ristikkäisviittauksia toimintakertomukseen, jos tämän artiklan 1 kohdan d alakohdassa edellytetyt tiedot on esitetty kyseisessä toimintakertomuksessa.

3. Lakisääteisen tilintarkastajan tai tilintarkastusyhteisön on annettava 34 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan mukainen lausunto tämän artiklan 1 kohdan c ja d alakohdan mukaisesti laadittujen tietojen osalta ja tarkistettava, että tämän artiklan 1 kohdan a, b, e ja f alakohdassa tarkoitettut tiedot on annettu.

4. Jäsenvaltiot voivat vapauttaa tämän artiklan 1 kohdan a, b, e ja f alakohdan soveltamisesta edellä 1 kohdassa tarkoitettut yritykset, jotka ovat yksinomaan laskeneet liikkeeseen muita arvopapereita kuin direktiivin 2004/39/EY 4 artiklan 1 kohdan 14 alakohdassa tarkoitetuilla säännellyillä markkinoilla kaupattavia osakkeita, lukuun ottamatta tapauksia, joissa tällaiset yritykset ovat laskeneet liikkeeseen direktiivin 2004/39/EY 4 artiklan 1 kohdan 15 alakohdassa tarkoitettua monenkeskisessä kaupankäyntijärjestelmässä kaupattavia osakkeita.

6 LUKU

KONSERNITILINPÄÄTÖS JA KONSERNIA KOSKEVAT KERTOMUKSET

21 artikla

Konsernitilinpäätöksen ja konsernia koskevien kertomusten laajuus

Tätä lukua sovellettaessa emoyritystä ja kaikkia sen tytäryrityksiä pidetään konsernitilinpäätökseen yhdisteltävinä yrityksinä, jos emoyritys on yritys, johon sovelletaan tässä direktiivissä säädettyjä yhteensovittamistoimenpiteitä 1 artiklan 1 kohdan nojalla.

22 artikla

Konsernitilinpäätöksen laatimisvaatimus

1. Jäsenvaltion on vaadittava, että sen kansallisen lainsäädännön alaiset yritykset laativat konsernitilinpäätöksen ja konsernin toimintakertomuksen, jos kyseinen yritys (emoyritys)

a) omistaa enemmistön toisen yrityksen (tytäryritys) osakkeenomistajien tai jäsenten äänimäärästä;

b) on oikeutettu asettamaan tai erottamaan toisen yrityksen (tytäryritys) hallinto-, johto- tai valvontaelimen jäsenten enemmistön ja samalla on itse kyseisen yrityksen osakkeenomistaja tai jäsen;

⁽¹⁾ EUVL L 142, 30.4.2004, s. 12.

- c) sillä on oikeus käyttää määräävää vaikutusvaltaa yrityksessä (tytäryritys), jossa se on osakkeenomistajana tai jäsenenä, kyseisen yrityksen kanssa tehdyn sopimuksen taikka sen perustamiskirjan tai yhtiöjärjestyksen määräyksen nojalla, jos sen lainsäädännön mukaan, jonka alainen kyseinen tytäryritys on, tällainen sopimus tai määräys on sallittu.

Jäsenvaltion ei kuitenkaan tarvitse säätää, että emoyrityksen on oltava tytäryrityksensä osakkeenomistaja tai jäsen. Jos jäsenvaltion lainsäädännössä ei ole säännöksiä tällaisista sopimuksista tai määräyksistä, sen ei tarvitse soveltaa tätä säännöstä; tai

- d) on yrityksen osakkeenomistaja tai jäsen ja

- i) enemmistö tämän yrityksen (tytäryritys) hallinto-, johto- tai valvontaelinten niistä jäsenistä, jotka ovat olleet toimissaan tilivuoden aikana ja edellisen tilivuoden aikana sekä konsernitilinpäätöksen laatimiseen asti, on valittu yksinomaan käyttämällä sen äänioikeutta; tai
- ii) käyttää yksin tämän yrityksen (tytäryritys) osakkeenomistajien tai jäsenten äänimäärän enemmistöä sen muiden osakkeenomistajien tai jäsenten kanssa tehdyn sopimuksen perusteella. Jäsenvaltiot voivat antaa tarkempia säännöksiä tällaisten sopimusten muodosta ja sisällöstä.

Jäsenvaltioiden on annettava säännökset ainakin edellä ii alakohdassa tarkoitetuista järjestelyistä. Ne voivat asettaa i alakohdan soveltamisen edellytykseksi vähintään 20 prosentin osuuden osakkeenomistajien tai jäsenten kokonaisäänimäärästä.

Edellä olevaa i alakohdtaa ei kuitenkaan sovelleta, jos kolmannella osapuolella on a, b tai c alakohdassa tarkoitettu asema kyseisessä yrityksessä.

2. Edellä 1 kohdassa tarkoitettujen tapausten lisäksi jäsenvaltio voi vaatia, että sen kansallisen lainsäädännön alainen yritys laatii konsernitilinpäätöksen ja konsernin toimintakertomuksen, jos

- a) kyseisellä yrityksellä (emoyritys) on valtuudet käyttää tai se tosiasiallisesti käyttää määräävää vaikutusvaltaa tai määräysvaltaa toisessa yrityksessä (tytäryritys); tai
- b) emoyritys johtaa kyseistä yritystä (emoyritys) ja toista yritystä (tytäryritys) yhtenäiseltä pohjalta.

3. Sovellettaessa 1 kohdan a, b ja d alakohdtaa luetaan emoyrityksellä oleviin äänestämistä, asettamista tai erottamista koskeviin oikeuksiin myös muilla tytäryrityksillä sekä sellaisilla henkilöillä olevat tällaiset oikeudet, jotka toimivat omissa nimissään mutta emoyrityksen tai muiden tytäryritysten lukuun.

4. Sovellettaessa 1 kohdan a, b ja d alakohdtaa 3 kohdassa tarkoitettuihin oikeuksiin ei lueta oikeuksia,

- a) jotka liittyvät osakkeisiin tai osuuksiin, joita hallitaan jonkun muun kuin kyseisen emoyrityksen tai sen tytäryrityksen lukuun; tai

- b) jotka liittyvät osakkeisiin tai osuuksiin, jotka

- i) on saatu vakuudeksi, jos näitä oikeuksia käytetään saatujen ohjeiden mukaisesti, tai

- ii) joiden hallinta perustuu tavanomaiseen liiketoimintaan kuuluvaan lainanantoon, jos niiden äänioikeutta käytetään vakuudenantajan eduksi.

5. Sovellettaessa 1 kohdan a ja d alakohdtaa on tytäryrityksen osakkeenomistajien tai jäsenten äänimäärästä yhteensä vähennettävä tällä yrityksellä itsellään tai sen tytäryrityksellä taikka omissa nimissään mutta näiden yritysten lukuun toimivalla henkilöllä olevien osakkeiden tai osuuksien äänimäärä.

6. Sekä emoyritys että kaikki sen tytäryritykset on yhdisteltävä konsernitilinpäätökseen tytäryritysten kotipaikan sijainnista riippumatta, sanotun kuitenkaan rajoittamatta 23 artiklan 9 kohdan soveltamista.

7. Jäsenvaltio voi vaatia, että sen kansallisen lainsäädännön alainen yritys laatii konsernitilinpäätöksen ja konsernin toimintakertomuksen, sanotun kuitenkaan rajoittamatta tämän artiklan sekä 21 ja 23 artiklan soveltamista, jos

- a) tätä yritystä sekä yhtä tai useampaa yritystä, johon se ei ole 1 kohdassa tai 2 kohdassa tarkoitettussa yhteydessä, johdetaan yhtenäiseltä pohjalta

- i) kyseisen yrityksen kanssa tehdyn sopimuksen nojalla; tai

- ii) näiden muiden yritysten perustamiskirjan tai yhtiöjärjestyksen määräysten nojalla; tai

b) tämän yrityksen ja yhden tai useamman sellaisen yrityksen hallinto-, johto- tai valvontaelinten enemmistöön, johon se ei ole 1 kohdassa tai 2 kohdassa tarkoitettussa yhteydessä, kuuluu tilivuoden aikana ja konsernitilinpäätöksen laatimiseen asti samoja henkilöitä.

8. Jos jäsenvaltio käyttää edellä 7 kohdassa tarkoitettua vaihtoehtoa, siinä määritellyt yritykset ja kaikki niiden tytäryritykset on yhdisteltävä konsernitilinpäätökseen, jos yksi tai useampi näistä yrityksistä on yritysmuodoltaan liitteessä I tai liitteessä II tarkoitettu yritys.

9. Tämän artiklan 6 kohdassa tarkoitettuun konsernitilinpäätökseen ja konsernin toimintakertomukseen sovelletaan tämän artiklan 5 kohtaa, 23 artiklan 1, 2, 9 ja 10 kohtaa sekä 24–29 artiklaa seuraavin muutoksin:

a) viittauksilla emoyrityksiin tarkoitetaan viittausta kaikkiin tämän artiklan 7 kohdassa tarkoitettuihin yrityksiin ja

b) konsernitilinpäätökseen otettavat erät "pääoma", "rahasto, johon ylikurssi kirjataan", "uudelleenarvostusrahasto", "rahasotot", "edellisten tilivuosien tulos" ja "tilivuoden tulos" merkitään kuitenkin kaikkien tämän artiklan 7 kohdassa tarkoitettujen yritysten mainittujen erien yhteismääränä, edellä sanotun kuitenkin rajoittamatta 24 artiklan 3 kohdan soveltamista.

23 artikla

Vapautukset konsernitilinpäätöksen laatimisesta ja konsernitilinpäätökseen yhdistelemisestä

1. Pienet konsernit on vapautettava konsernitilinpäätöksen ja konsernin toimintakertomuksen laatimisvelvollisuudesta, paitsi jos jokin sidosyritys on yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö.

2. Jäsenvaltiot voivat vapauttaa keski- ja suuret konsernit konsernitilinpäätöksen ja konsernin toimintakertomuksen laatimisvelvollisuudesta, paitsi jos jokin sidosyritys on yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö.

3. Sen estämättä, mitä tämän artiklan 1 ja 2 kohdassa säädetään, jäsenvaltion on vapautettava konsernitilinpäätöksen ja konsernin toimintakertomuksen laatimisvelvollisuudesta kaikki sellaiset kyseisen jäsenvaltion kansallisen lainsäädännön alaiset emoyritykset (vapautettava yritys), joiden oma emoyhtiö on jonkin jäsenvaltion kansallisen lainsäädännön alainen, mukaan lukien yleisen edun kannalta merkittävät yhteisöt, elleivät kyseiset yleisen edun kannalta merkittävät yhteisöt kuulu 2 artiklan 1 kohdan a alakohdan soveltamisalaan, seuraavissa tapauksissa:

a) vapautettavan yrityksen emoyrityksellä on kaikki vapautettavan yrityksen osakkeet tai osuudet. Vapautettavan yrityksen

niitä osakkeita tai osuuksia, jotka ovat sen hallinto-, johto- tai valvontaelinten jäsenillä oikeudellisen velvoitteen taikka kyseisen yrityksen perustamiskirjan, yhtiöjärjestyksen tai -sääntöjen määräykseen perustuvan velvoitteen perusteella, ei tällöin lueta mukaan; tai

b) vapautettavan yrityksen emoyrityksellä on vähintään 90 prosenttia vapautettavan yrityksen osakkeista tai osuuksista, ja vapautettavan yrityksen muut osakkeenomistajat tai jäsenet ovat suostuneet vapauttamiseen.

4. Edellä 3 kohdassa tarkoitettujen vapautusten on täytettävä kaikki seuraavat edellytykset:

a) vapautettava yritys sekä, tämän kuitenkin rajoittamatta 9 kohdan soveltamista, kaikki sen tytäryritykset otetaan huomioon sellaisen suuremman yrityskokonaisuuden konsernitilinpäätöksessä, jonka emoyritys on jonkin jäsenvaltion lainsäädännön alainen;

b) a alakohdassa tarkoitettua konsernitilinpäätöksen ja suuremman yrityskokonaisuuden konsernin toimintakertomuksen laatii tämän yrityskokonaisuuden emoyritys sen jäsenvaltion lainsäädännön mukaisesti, jonka alainen kyseinen emoyritys on, noudattaen tätä direktiiviä tai asetuksen (EY) N:o 1606/2002 mukaisesti hyväksyttyjä kansainvälisten tilinpäätösstandardien vaatimuksia;

c) vapautettavan yrityksen osalta julkaistaan seuraavat asiakirjat sen jäsenvaltion asiaankuuluvan lainsäädännön mukaisesti, jonka lainsäädäntöä sovelletaan vapautettavaan yritykseen 30 artiklan mukaisesti:

i) a alakohdassa tarkoitettu konsernitilinpäätös ja b alakohdassa tarkoitettu konsernin toimintakertomus;

ii) tilintarkastuskertomus, ja

iii) tarvittaessa 6 kohdassa tarkoitettu liite.

Kyseinen jäsenvaltio voi vaatia, että edellä i, ii ja iii alakohdassa tarkoitettuja asiakirjoja julkaistaan sen virallisella kielellä ja että käännös on virallisesti vahvistettu;

d) vapautettavan yrityksen vuositilinpäätöksen liitetiedoissa esitetään seuraavat tiedot:

i) sen emoyrityksen nimi ja kotipaikka, joka laatii a alakohdassa tarkoitettua konsernitilinpäätöksen, ja

- ii) vapautus konsernitilinpäätöksen ja konsernin toimintakertomuksen laatimisvelvollisuudesta.

5. Jos kaikki 4 kohdassa säädetty edellytykset täyttyvät, jäsenvaltio voi muissa kuin edellä 3 kohdassa tarkoitetuissa tapauksissa vapauttaa konsernitilinpäätöksen ja konsernin toimintakertomuksen laatimisvelvollisuudesta sellaisen kansallisen lainsäädäntönsä alaisen emoyrityksen (vapautettava yritys), joka on samalla jonkin jäsenvaltion kansallisen lainsäädännön alaisen emoyrityksen tytäryritys, mukaan lukien yleisen edun kannalta merkittävät yhteisöt, elleivät kyseiset yleisen edun kannalta merkittävät yhteisöt kuulu 2 artiklan 1 alakohdan a alakohdan soveltamisalaan, sanotun kuitenkin rajoittamatta 1, 2 ja 3 kohdan soveltamista sekä edellyttäen lisäksi, että

- a) sellaiset osakkeenomistajat tai jäsenet, jotka omistavat vähimmäisosuuden vapautettavan yrityksen merkitystä pääomasta, eivät ole viimeistään kuusi kuukautta ennen tilikauden päätymistä vaatineet konsernitilinpäätöksen laatimista;

- b) edellä a kohdassa tarkoitettu vähimmäisosuus ei ylitä seuraavia raja-arvoja:

- i) 10 prosenttia merkitystä pääomasta julkisten osakeyhtiöiden ja kommandiittiosakeyhtiöiden osalta; ja

- ii) 20 prosenttia merkitystä pääomasta muiden yritysmuotojen osalta;

- c) jäsenvaltio ei aseta vapautuksen edellytykseksi,

- i) että emoyrityksen, joka on laatinut edellä 4 kohdan a alakohdassa tarkoitetun konsernitilinpäätöksen, on oltava vapautuksen myöntävän jäsenvaltion lainsäädännön alainen, tai

- ii) kyseisten tilinpäätösten laatimiseen ja tarkastamiseen liittyviä ehtoja.

6. Jäsenvaltio voi asettaa 3 ja 5 kohdassa tarkoitettujen vapautusten edellytykseksi sen, että 4 kohdan a alakohdassa tarkoitetussa konsernitilinpäätöksessä tai sen liitteessä annetaan lisätietoja tämän direktiivin mukaisesti, jos tällaisia tietoja vaaditaan kyseisen jäsenvaltion kansallisen lainsäädännön alaisilta yrityksiltä, jotka ovat vastaavissa olosuhteissa velvollisia laatimaan konsernitilinpäätöksen.

7. Edellä olevan 3–6 kohdan soveltaminen ei estä jäsenvaltiota soveltamasta konsernitilinpäätösten tai konsernin toimintakertomusten laatimista koskevaa lainsäädäntöään siltä osin kuin näitä asiakirjoja vaaditaan

- a) tietojen antamiseksi työntekijöille tai heidän edustajilleen; tai

- b) annettaviksi hallintoviranomaisille tai tuomioistuimille niiden omaa käyttöä varten.

8. Jäsenvaltio, joka säätää tai määrää vapautuksista tämän artiklan 3 ja 5 kohdan mukaisesti, voi myös, tämän kuitenkin rajoittamatta tämän artiklan 1, 2, 3 ja 5 kohdan soveltamista, vapauttaa konsernitilinpäätöksen ja konsernin toimintakertomuksen laatimisvelvollisuudesta kaikki sellaiset kansallisen lainsäädäntönsä alaiset emoyritykset (vapautettava yritys), mukaan lukien yleisen edun kannalta merkittävät yhteisöt, elleivät kyseiset yleisen edun kannalta merkittävät yhteisöt kuulu 2 artiklan 1 alakohdan a alakohdan soveltamisalaan, jotka ovat jonkin sellaisen emoyrityksen tytäryrityksiä, joka ei ole minkään jäsenvaltion kansallisen lainsäädännön alainen, jos seuraavat edellytykset täyttyvät:

- a) vapautettava yritys sekä, tämän kuitenkin rajoittamatta 9 artiklan soveltamista, kaikki sen tytäryritykset otetaan huomioon laajemman yrityskokonaisuuden konsernitilinpäätöksessä;

- b) a alakohdassa tarkoitettu konsernitilinpäätös ja, tarvittaessa, konsernin toimintakertomus laaditaan

- i) tämän direktiivin mukaisesti;

- ii) asetuksen (EY) N:o 1606/2002 nojalla hyväksyttyjen kansainvälisten tilinpäätösstandardien vaatimusten mukaisesti;

- iii) tämän direktiivin mukaisesti laadittuja konsernitilinpäätöksiä ja konsernin toimintakertomuksia vastaavalla tavalla, tai

- iv) menetelmästä kolmansien maiden arvopapereiden liikkeenlaskijoiden soveltamien tilinpäätösstandardien vastaavuuden määrittämiseksi Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivien 2003/71/EY ja 2004/109/EY nojalla 21 päivänä joulukuuta 2007 annetun komission asetuksen (EY) N:o 1569/2007 ⁽¹⁾ mukaisesti määriteltyjä kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja vastaavalla tavalla;

- c) yksi tai useampi lakisäateinen tilintarkastaja tai tilintarkastusyhteisö, joka on hyväksytty tilintarkastajaksi sen kansallisen lainsäädännön mukaan, jonka alainen kyseisen tilinpäätöksen laatinut yritys on, on tarkastanut a alakohdassa tarkoitetun konsernitilinpäätöksen.

⁽¹⁾ EUVL L 340, 22.12.2007, s. 66.

Tällöin sovelletaan 4 kohdan c ja d alakohtaa sekä 5, 6 ja 7 kohtaa.

9. Yritystä, yleisen edun kannalta merkittävät yhteisöt mukaan luettuina, ei tarvitse sisällyttää konsernitilinpäätökseen, jos vähintään yksi seuraavista edellytyksistä täyttyy:

- a) erittäin harvinaiset tapaukset, joissa tiedot, jotka tarvitaan tämän direktiivin mukaiseen konsernitilinpäätöksen laatimiseen, eivät ole saatavissa ilman suhteettomia kustannuksia tai kohtuutonta viivytystä;
- b) kyseisen yrityksen osakkeet tai osuudet ovat hallussa yksinomaan edelleen luovuttamista varten; tai
- c) huomattavat ja pitkäaikaiset rajoitukset merkittävästi estävät
 - i) emoyritystä käyttämästä oikeuksistaan, joita sillä on kyseisen yrityksen varoihin tai johtoon nähden; tai
 - ii) kyseisen yrityksen yhtenäisen johtamisen, kun se on josakin 22 artiklan 7 kohdassa tarkoitetuista suhteista.

10. Rajoittamatta 6 artiklan 1 kohdan b alakohdan, 21 artiklan sekä tämän artiklan 1 ja 2 kohdan soveltamista emoyritys, myös yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö, vapautetaan 22 artiklassa säädetystä velvoitteesta, jos

- a) sen kaikki tytäryritykset ovat merkitykseltään vähäisiä niin yksittäin kuin yhdessä tarkasteltuna; tai
- b) kaikki sen tytäryritykset voidaan vapauttaa konsernitilinpäätökseen yhdistelemisestä tämän artiklan 9 kohdan nojalla.

24 artikla

Konsernitilinpäätöksen laatiminen

1. Konsernitilinpäätökseen sovelletaan 2 ja 3 lukua ottaen huomioon keskeiset mukautukset, jotka ovat tarpeen otettaessa huomioon konsernitilinpäätöksen erityispiirteet vuositilinpäätökseen verrattuna.

2. Konsernitilinpäätökseen yhdisteltävien yritysten varat ja velat otetaan täysimääräisinä konsernitaseeseen.

3. Konsernitilinpäätökseen yhdisteltävien yritysten osakkeiden tai osuuksien kirjanpitoarvot eliminoidaan sitä osuutta vastaan, jota ne edustavat näiden yritysten omasta pääomasta, seuraavasti:

a) lukuun ottamatta emoyrityksellä itsellään tai muulla konsernitilinpäätökseen yhdisteltävällä yrityksellä olevia emoyrityksen osakkeita tai osuuksia, joita on 3 luvun mukaisesti pidettävä omina osakkeina, tällainen eliminointi tehdään sen hetken kirjanpitoarvon pohjalta, jona kyseinen yritys ensimmäisen kerran sisällytetään konsernitilinpäätökseen. Eliminoinneista aiheutuvat erot merkitään mahdollisuuksien mukaan suoraan sellaisten konsernitaseessa olevien erien kohdalle, joiden arvo on niiden kirjanpitoarvoa suurempi tai pienempi;

b) jäsenvaltio voi sallia tai vaatia eliminoinnin tekemisen sen arvon perusteella, joka yksilöitävissä olevilla varoilla ja veloilla oli osakkeiden tai osuuksien hankintapäivänä tai sinä päivänä, jona yrityksestä tuli tytäryritys, jos osakkeet tai osuudet on hankittu eri ajankohtina;

c) kaikki a alakohdan soveltamisen jälkeen jäljellä olevat tai b alakohdan soveltamisesta johtuvat erot esitetään konsernitaseessa liikearvona;

d) liikearvon arvon laskentamenetelmistä sekä kaikista merkittävistä arvon muutoksista suhteessa edelliseen tilivuoteen on annettava selvitys tilinpäätöksen liitetiedoissa;

e) jos jäsenvaltio sallii positiivisen ja negatiivisen liikearvon vähentämisen toisistaan, tilinpäätöksen liitetiedoissa on oltava myös analyysi liikearvosta;

f) negatiivinen liikearvo voidaan siirtää konsernituloslaskelmaan, jos sellainen käsittely on 2 luvussa esitettyjen periaatteiden mukainen.

4. Jos konsernitilinpäätökseen yhdisteltävien tytäryritysten osakkeita tai osuuksia on muiden henkilöiden kuin kyseisten yritysten hallussa, kyseisille osakkeille ja osuuksille kuuluva määrä esitetään konsernitaseessa erikseen määräysvallattomien omistajien osuutena.

5. Konsernitilinpäätökseen yhdisteltävien yritysten tuotot ja kulut sisällytetään täysimääräisinä konsernituloslaskelmaan.

6. Edellä 4 kohdassa tarkoitettu osakkeille ja osuuksille kuuluva tulos esitetään erikseen konsernituloslaskelmassa määräysvallattomien omistajien osuutena tuloksesta.

7. Konsernitilinpäätöksessä on esitettävä konsernitilinpäätöksen yhdisteltävien yritysten varat ja velat, taloudellinen asema sekä tulos niin kuin ne olisivat yksi yritys. Erityisesti seuraavat erät on eliminotava konsernitilinpäätöksestä:

- a) yritysten väliset velat ja saatavat;
- b) yritysten välisiin liiketapahtumiin liittyvät tuotot ja kulut; ja
- c) yritysten välisistä liiketapahtumista johtuvat voitot ja tappiot, jos ne sisältyvät varojen kirjanpitoarvoihin.

8. Konsernitilinpäätös on laadittava samalta päivältä kuin emoyrityksen vuositilinpäätös.

Jäsenvaltio voi kuitenkin sallia tai vaatia, että konsernitilinpäätös laaditaan eri päivältä, jotta voidaan ottaa huomioon useimpien tai tärkeimpien konsernitilinpäätöksen yhdisteltävien yritysten tilinpäätöspäivät edellyttäen, että

- a) tämä tosiseikka ja sen perustelut on ilmoitettava konsernitilinpäätöksen liitetiedoissa;
- b) on otettava huomioon tai ilmoitettava konsernitilinpäätöksen yhdisteltävän yrityksen varoja ja velkoja, taloudellista asemaa sekä tulosta koskevat tärkeät tapahtumat kyseisen yrityksen tilinpäätöspäivän ja konsernin tilinpäätöspäivän välisenä aikana; ja
- c) jos yrityksen tilinpäätöspäivä on yli kolme kuukautta aikaisemmin tai myöhemmin kuin konsernin tilinpäätöspäivä, yritys on yhdisteltävä konsernitilinpäätöksen konsernin tilinpäätöspäivältä laaditun välitilinpäätöksen perusteella.

9. Jos konsernitilinpäätöksen yhdisteltävien yritysten joukko on tilivuoden aikana merkittävästi muuttunut, konsernitilinpäätöksessä on annettava tietoja, joiden avulla on mahdollista vertailla peräkkäisiä konsernitilinpäätöksiä. Tämä velvollisuus voidaan täyttää laatimalla oikaistu vertaileva tase ja oikaistu vertaileva tuloslaskelma.

10. Konsernitilinpäätöksen sisältyvät varat ja velat arvostetaan yhdenmukaisten menetelmien mukaisesti ja 2 luvun mukaisesti.

11. Yrityksen, joka laatii konsernitilinpäätöksen, on sovellettava samoja arvostusperusteita, joita sovelletaan sen vuositilinpäätöksessä. Jäsenvaltiot voivat kuitenkin sallia tai vaatia, että konsernitilinpäätöksessä käytetään muita 2 luvun mukaisia arvostusperusteita. Tällaisen poikkeuksen käytöstä on ilmoitettava konsernitilinpäätöksen liitetiedoissa ja sille on esitettävä perustelut.

12. Jos konsernitilinpäätökseen yhdisteltävät yritykset ovat arvostaneet konsernitilinpäätökseen sisältyvät varat ja velat konsernitilinpäätöstä laadittaessa sovellettavista arvostusmenetelmistä poikkeavalla tavalla, ne on arvostettava uudelleen konsernitilinpäätöksessä noudatettavien arvostusmenetelmien mukaisesti. Tästä vaatimuksesta saa poiketa poikkeustapauksissa. Mahdollisesta poikkeamisesta on ilmoitettava konsernitilinpäätöksen liitetiedoissa ja sille on esitettävä perustelut.

13. Laskennalliset verot on merkittävä konsernitilinpäätöksen, jos on todennäköistä, että jokin konsernitilinpäätöksen yhdisteltävä yritys joutuu lähitulevaisuudessa tekemään suorituksen tällaisen erotuksen perusteella.

14. Jos konsernitilinpäätöksen sisältyviin varoihin on ainoastaan verotussyistä tehty poikkeuksellisia arvontarkistuksia, nämä arvontarkistukset on vastaavasti eliminotava ennen näiden varojen sisällyttämistä konsernitilinpäätöksen.

25 artikla

Konsernin sisäiset liiketoimintojen yhdistämiset

1. Jäsenvaltio voi sallia tai vaatia, että konsernitilinpäätöksen yhdisteltävän yrityksen pääomaan sisältyvien osakkeiden kirjanpitoarvot voidaan eliminoida pelkästään oman pääoman vastaavaa prosenttiosuutta vastaan edellyttäen, että liiketoimintojen yhdistämiseen osallistuvat yritykset ovat viime kädessä saman osapuolen määräysvallassa sekä ennen liiketoimintojen yhdistämistä että sen jälkeen ja edellyttäen, ettei määräysvalta ole väliaikainen.

2. Kaikki 1 kohdan soveltamisesta aiheutuvat erot lisätään konsernitaseen rahastoihin tai vähennetään niistä asianmukaisella tavalla.

3. Edellä 1 kohdassa tarkoitetun menetelmän soveltaminen, siitä aiheutuvat rahastojen muutokset sekä kyseisten yritysten nimet ja kotipaikat on ilmoitettava konsernitilinpäätöksen liitetiedoissa.

26 artikla

Suhteellinen yhdisteleminen

1. Jos konsernitilinpäätöksen yhdisteltävä yritys johtaa toista yritystä yhdessä yhden tai useamman sellaisen yrityksen kanssa, jota ei yhdistellä konsernitilinpäätöksen, jäsenvaltio voi sallia tai vaatia, että kyseinen toinen yritys sisällytetään konsernitilinpäätöksen suhteessa, joka vastaa konsernitilinpäätöksen yhdisteltävän yrityksen osuutta sen pääomasta.

2. Tämän artiklan 1 kohdassa tarkoitettussa suhteellisessa yhdistelemisessä noudatetaan soveltuvin osin 23 artiklan 9 ja 10 kohtaa sekä 24 artiklaa.

27 artikla

Pääomaosuusmenetelmän soveltaminen osakkuusyrityksiin

1. Jos konsernitilinpäätökseen yhdisteltävällä yrityksellä on osakkuusyritys, tämä osakkuusyritys on esitettävä konsernitaseessa asianmukaisesti otsikoituna erillisenä eränä.

2. Sovellettaessa tätä artiklaa ensimmäisen kerran osakkuusyritykseen kyseinen osakkuusyritys on ilmoitettava konsernitaseessa joko

a) 2 ja 3 luvussa annettujen arvostussääntöjen mukaisesti laskettuna kirjanpitoarvona. Tämän arvon ja sitä osuutta omasta pääomasta, jota omistusyhteys edustaa, vastaavan määrän välinen ero ilmoitetaan erikseen konsernitaseessa tai konsernitilinpäätöksen liitetiedoissa. Ero lasketaan siltä päivältä, jona tätä menetelmää käytetään ensimmäisen kerran; tai

b) määränä, joka vastaa sitä osuutta osakkuusyrityksen omasta pääomasta, jota tuo omistusyhteys kyseisessä osakkuusyrityksessä edustaa. Tämän määrän ja 2 ja 3 luvussa esitettyjen arvostussääntöjen mukaisesti lasketun kirjanpitoarvon välinen ero on ilmoitettava erikseen konsernitaseessa tai konsernitilinpäätöksen liitetiedoissa. Ero lasketaan siltä päivältä, jona tätä menetelmää käytetään ensimmäisen kerran.

Jäsenvaltio voi säätää, että on sovellettava jompaakumpaa a ja b alakohdassa säädettyistä vaihtoehtoista. Tällaisissa tapauksissa konsernitaseessa tai konsernitilinpäätöksen liitetiedoissa on ilmoitettava, kumpi vaihtoehto on valittu.

Lisäksi jäsenvaltio voi sallia tai vaatia, että a ja b alakohtaa sovellettaessa ero lasketaan osakkeiden tai osuuksien hankintapäivältä tai siltä päivältä, jona yrityksestä tuli osakkuusyritys, jos osakkeet tai osuudet on hankittu eri ajankohtina.

3. Jos osakkuusyrityksen varojen tai vastuiden arvostamisessa on noudatettu muita kuin 24 artiklan 11 kohdassa tarkoitettuja konsernitilinpäätöksen laatimisessa sovellettavia arvostusmenetelmiä, ne voidaan 2 kohdan a ja b alakohdassa tarkoitettun eron laskemista varten arvostaa uudelleen noudattaen konsernitilinpäätöksen laatimisessa sovellettavia arvostusmenetelmiä. Jos tällaista uudelleenarvostusta ei ole tehty, siitä on ilmoitettava

konsernitilinpäätöksen liitetiedoissa. Jäsenvaltio voi vaatia, että tällainen uudelleenarvostus tehdään.

4. Edellä 2 kohdan a alakohdassa tarkoitettuun kirjanpitoarvoon tai 2 kohdan b alakohdassa tarkoitettuun määrään, joka vastaa osuutta osakkuusyrityksen omasta pääomasta, on lisättävä tai siitä on vähennettävä määrä, joka vastaa tuon omistusyhteyden osakkuusyrityksen omasta pääomasta edustaman osuuden muutoksia tilikaudella; siitä on vähennettävä omistusyhteyteen liittyvät osingot tai muu voitonjako.

5. Siltä osin kuin 2 kohdan a ja b alakohdassa tarkoitettua positiivista eroa ei voida kohdistaa mihinkään varojen tai velkojen ryhmään, sitä on käsiteltävä 12 artiklan 6 kohdan d alakohdassa, 12 artiklan 11 kohdan ensimmäisessä alakohdassa ja 24 artiklan 3 kohdan c alakohdassa sekä liitteissä III ja IV säädettyjen "liikearvoa" koskevien sääntöjen mukaisesti.

6. Tällaisia osakkuusyritysten omistusyhteyksiä vastaavat osuudet osakkuusyrityksen tuloksesta esitetään konsernituloslaskelmassa asianmukaisesti otsikoituna erillisenä eränä.

7. Edellä 24 artiklan 7 kohdassa tarkoitettut eliminoinnit tehdään siltä osin kuin niiden perusteet ovat tiedossa tai saatavilla.

8. Jos osakkuusyritys laatii konsernitilinpäätöksen, 1–7 kohdassa sovelletaan tällaisessa konsernitilinpäätöksessä ilmoitettuun omaan pääomaan.

9. Tätä artiklaa ei tarvitse soveltaa, jos omistusyhteys osakkuusyrityksen pääomasta ei ole olennainen.

28 artikla

Konsernitilinpäätöksen liitetiedot

1. Konsernitilinpäätöksen liitetiedoissa on esitettävä tämän direktiivin muissa säännöksissä vaadittujen tietojen lisäksi 16, 17 ja 18 artiklassa vaaditut tiedot tavalla, joka helpottaa konsernitilinpäätöksen yhdisteltävien yritysten taloudellisen aseman arviointia kokonaisuutena ottaen huomioon keskeiset mukautukset, jotka ovat tarpeen otettaessa huomioon konsernitilinpäätöksen erityispiirteet vuositilinpäätökseen verrattuna, mukaan lukien seuraavat:

a) ilmoitettaessa lähipiirien väliset liiketoimet sellaisia konsernin sisäisiä lähipiiriliiketoimia, jotka eliminoidaan konsernitilinpäätöstä laadittaessa, ei saa sisällyttää mukaan;

- b) ilmoitettaessa tilivuoden aikana palveluksessa olleiden työntekijöiden keskimääräinen lukumäärä on ilmoitettava erikseen niiden yritysten palveluksessa olleiden työntekijöiden lukumäärä, jotka sisällytetään konsernitilinpäätökseen suhteellista yhdistelemistä käyttäen; ja
- c) ilmoitettaessa hallinto-, johto- ja valvontaelinten jäsenille myönnettyjen korvausten, ennakkojen ja luottojen määrä on ilmoitettava ainoastaan emoyrityksen ja sen tytäryritysten emoyrityksen hallinto-, johto- ja valvontaelinten jäsenille myöntämät määrät.

2. Konsernitilinpäätöksen liitetiedoissa on 1 kohdan mukaisesti vaadittujen tietojen lisäksi ilmoitettava seuraavat tiedot:

- a) konsernitilinpäätökseen yhdisteltävien yritysten osalta:

- i) kyseisten yritysten nimet ja kotipaikat,
- ii) konsernitilinpäätökseen yhdisteltävien yritysten tai omissa nimissään mutta kyseisten yritysten lukuun toimivien henkilöiden osuus näiden muiden yritysten kuin emoyrityksen pääomasta;
- iii) tieto siitä, mitkä 22 artiklan 1, 2 ja 7 kohdassa tarkoitettuista edellytyksistä ovat 22 artiklan 3, 4 ja 5 kohdan soveltamisen jälkeen olleet konsernitilinpäätökseen yhdistelemisen perustana. Kyseinen tieto voidaan kuitenkin jättää antamatta, jos konsernitilinpäätökseen yhdisteleminen on suoritettu 22 artiklan 1 kohdan a alakohdan nojalla ja jos osuus pääomasta on sama kuin osuus äänimäärästä.

Samat tiedot on annettava yrityksistä, jotka on jätetty konsernitilinpäätöksen ulkopuolelle epäolennaisuuden perusteella 6 artiklan 1 kohdan j alakohdan ja 23 artiklan 10 kohdan nojalla, ja on annettava selostus siitä, miksi 23 artiklan 9 kohdassa tarkoitettujen yritysten on jätetty sen ulkopuolelle;

- b) konsernitilinpäätökseen yhdisteltävien yritysten 27 artiklan 1 kohdassa tarkoitettujen osakkuusyritysten nimet ja kotipaikat sekä konsernitilinpäätökseen yhdisteltävien yritysten tai omissa nimissään mutta näiden yritysten lukuun toimivien henkilöiden osuus osakkuusyritysten pääomasta;
- c) 26 artiklan mukaisesti suhteellisesti yhdisteltyjen yritysten nimet ja kotipaikat, seikat, joihin kyseisten yritysten yhteinen johto perustuu, sekä konsernitilinpäätökseen yhdisteltävien

yritysten tai omissa nimissään mutta näiden yritysten lukuun toimivien henkilöiden osuus ensiksi mainittujen yritysten pääomasta; ja

- d) jokaisen sellaisen muun kuin a, b ja c alakohdassa tarkoitetun yrityksen osalta, jossa konsernitilinpäätökseen yhdisteltävillä yrityksillä on joko itsellään tai omissa nimissään mutta näiden yritysten lukuun toimivien henkilöiden kautta omistusyhteys:

i) kyseisten yritysten nimi ja kotipaikka,

ii) osuus pääomasta,

iii) oman pääoman määrä ja asianomaisen yrityksen oman pääoman määrä sekä sellaisen viimeisen tilivuoden tulos, jonka tilinpäätös on hyväksytty.

Omaa pääomaa ja tulosta koskevat tiedot voidaan myös jättää antamatta, jos asianomainen yritys ei julkista tasettaan.

3. Jäsenvaltiot voivat sallia, että 2 kohdan a–d alakohdassa edellytetyt tiedot annetaan direktiivin 2009/101/EY 3 artiklan 3 kohdan mukaisesti toimitetussa katsauksessa. Katsauksen toimitamisesta on ilmoitettava konsernitilinpäätöksen liitetiedoissa. Jäsenvaltiot voivat myös sallia, että kyseiset tiedot jätetään antamatta, jos ne ovat luonteeltaan sellaisia, että niiden paljastaminen aiheuttaisi vakavaa haittaa jollekin niistä yrityksistä, joita ne koskevat. Jäsenvaltiot voivat vaatia, että tietojen antamatta jättämiseen on saatava ennakkolupa hallintoviranomaiselta tai tuomioistuimelta. Tietojen antamatta jättämisestä on ilmoitettava konsernitilinpäätöksen liitetiedoissa.

29 artikla

Konsernin toimintakertomus

1. Konsernin toimintakertomuksessa on tämän direktiivin muissa säännöksissä vaadittujen tietojen lisäksi esitettävä vähintään 19 ja 20 artiklassa vaaditut tiedot ottaen huomioon keskeiset mukautukset, jotka ovat tarpeen otettaessa huomioon konsernin toimintakertomuksen erityispiirteet toimintakertomukseen verrattuna, tavalla, joka helpottaa konsernitilinpäätökseen yhdisteltävien yritysten tilanteen arviointia kokonaisuutena.

2. Edellä 19 ja 20 artiklassa vaadittuihin tietoihin sovelletaan seuraavia mukautuksia:

- a) ilmoitettaessa tarkemmat tiedot hankituista omista osakkeista tai osuuksista konsernin toimintakertomuksessa on ilmoitettava kyseisellä emoyrityksellä tai emoyrityksen tytäryrityksillä tai omissa nimissään mutta näistä yrityksistä minkä tahansa kyseisen yrityksen lukuun toimivilla henkilöillä olevien

emoyrityksen osakkeiden tai osuuksien määrä ja nimellisarvo tai nimellisarvon puuttuessa kirjanpidollinen vasta-arvo. Jäsenvaltio voi sallia tai vaatia, että nämä tiedot annetaan konsernitilinpäätöksen liitetiedoissa;

- b) ilmoitettaessa sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan järjestelmiä koskevat tiedot hallinnointi- ja ohjausjärjestelmästä annettavassa selvityksessä on viitattava konsernitilinpäätökseen yhdisteltävien yritysten sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan järjestelmien pääpiirteisiin tarkastellen näitä yrityksiä yhtenä kokonaisuutena.

3. Jos toimintakertomuksen lisäksi on esitettävä konsernin toimintakertomus, nämä kertomukset voidaan antaa yhtenä asiakirjana.

7 LUKU

JULKISTAMINEN

30 artikla

Yleinen julkistamisvaatimus

1. Jäsenvaltioiden on varmistettava, että yritykset julkistavat kohtuullisen ajanjakson kuluessa, joka on enintään 12 kuukautta tilinpäätöspäivästä, asianmukaisesti vahvistetun tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen yhdessä tämän direktiivin 34 artiklassa tarkoitetun, lakisääteisen tilintarkastajan tai tilintarkastusyhteisön antaman lausunnon kanssa noudattaen jäsenvaltion lainsäädännössä säädettyä, direktiivin 2009/101/EY 2 luvun mukaista menettelyä.

Jäsenvaltiot voivat kuitenkin vapauttaa yritykset toimintakertomuksen julkistamisvelvollisuudesta, jos koko toimintakertomuksesta tai sen osasta voi pyynnöstä saada helposti jäljennöksen hintaan, joka ei ole suurempi kuin siitä aiheutuvat hallintomenot.

2. Jäsenvaltiot voivat seuraavissa tapauksissa vapauttaa liitteessä II tarkoitetun yrityksen, johon 1 artiklan 1 kohdan b alakohdan nojalla sovelletaan tässä direktiivissä säädettyjä yhteensovittamistoimenpiteitä, direktiivin 2009/101/EY 3 artiklan mukaisesta tilinpäätöksen julkistamisvelvollisuudesta, jos tilinpäätös on yleisön saatavilla kyseisen yrityksen kotipaikassa:

- a) yrityksen kaikki vastuunalaiset yhtiömiehet ovat liitteessä I tarkoitettuja, muun kuin sen jäsenvaltion lainsäädännön alaisia yrityksiä, jonka lainsäädännön alainen kyseinen yritys on, eikä mikään näistä yrityksistä julkista kyseisen yrityksen tilinpäätöstä oman tilinpäätöksensä yhteydessä;
- b) yrityksen kaikki vastuunalaiset yhtiömiehet ovat yrityksiä, joihin ei sovelleta jonkin jäsenvaltion lainsäädäntöä, mutta

ne voidaan oikeudellisen muotonsa puolesta rinnastaa direktiivissä 2009/101/EY tarkoitettuihin yrityksiin.

Tilinpäätöksestä on pyynnöstä saatava jäljennös. Jäljennöksestä perittävä korvaus ei saa olla suurempi kuin siitä aiheutuvat hallintomenot.

3. Edellä olevaa 1 kohtaa sovelletaan konsernitilinpäätöksiin ja konsernin toimintakertomuksiin.

Jos konsernitilinpäätöksen laativa yritys on yritysmuodoltaan jokin liitteessä II tarkoitettu yritys eikä sen tarvitse jäsenvaltionsa kansallisen lainsäädännön mukaan julkistaa 1 kohdassa tarkoitettuja asiakirjoja direktiivin 2009/101/EY 3 artiklassa säädettyllä tavalla, sen on vähimmäisvaatimuksena annettava asiakirjat yleisön saataville kotipaikassaan ja niistä on pyynnöstä annettava jäljennös, josta perittävä korvaus ei saa olla suurempi kuin siitä aiheutuvat hallintomenot.

31 artikla

Pieniä ja keskisuuria yrityksiä koskevat yksinkertaistukset

1. Jäsenvaltiot voivat vapauttaa pienet yritykset tuloslaskelmien ja toimintakertomusten julkistamisvelvollisuudesta.

2. Jäsenvaltiot voivat sallia, että keskikokoiset yritykset julkistavat

- a) lyhennetyt taseet, joissa on ainoastaan liitteissä III ja IV kirjaimin ja roomalaisin numeroin merkityt erät, ja esittävät erikseen joko taseessa tai tilinpäätöksen liitetiedoissa

i) liitteessä III "Varojen" C.I.3, C.II.1, 2, 3 ja 4, C.III.1, 2, 3 ja 4, D.II.2, 3 ja 6 ja D.III.1 ja 2 kohdassa sekä oman pääoman ja vastattavien C.1, 2, 6, 7 ja 9 kohdassa mainitut erät;

ii) liitteen IV C.I.3, C.II.1, 2, 3 ja 4, C.III.1, 2, 3, ja 4, D.II.2, 3 ja 6, D.III.1 ja 2, F.1, 2, 6, 7 ja 9 sekä I.1, 2, 6, 7 ja 9 kohdassa mainitut erät,

iii) tiedot, jotka vaaditaan annettaviksi liitteessä III "Varojen" D.II kohdassa sekä oman pääoman ja vastattavien C kohdassa niiden sulkumerkeillä merkityissä kohdissa, yhteismääränä kultakin kyseiseltä erältä sekä erikseen "Varojen" C.II.2 ja 3 sekä oman pääoman ja vastattavien D.1, 2, 6, 7 ja 9 kohdan osalta;

iv) tiedot, jotka vaaditaan annettaviksi liitteen IV D.II kohdassa sen sulkumerkeillä merkityissä kohdassa yhteismääränä kultakin kyseiseltä erältä sekä erikseen D.II. 2 ja 3 kohdan osalta;

- b) tilinpäätöstensä lyhennetyt liitetiedot ilman 17 artiklan 1 kohdan f ja j alakohdassa tarkoitettuja tietoja.

Tämä kohta ei rajoita 30 artiklan 1 kohdan säännösten soveltamista siltä osin kuin kyseinen artikla koskee tuloslaskelmaa, toimintakertomusta ja lakisääteisen tilintarkastajan tai tilintarkastusyhteisön lausuntoa.

32 artikla

Muut julkistamisvaatimukset

1. Jos vuositilinpäätös ja toimintakertomus julkistetaan täydellisinä, ne on julkistettava samassa muodossa ja samasanaaisina kuin ne ovat olleet lakisääteisellä tilintarkastajalla tai tilintarkastusyhteisöllä tämän laatiessa lausuntoaan. Niihin on liitettävä tilintarkastuskertomus sellaisenaan.

2. Jos vuositilinpäätöksiä ei julkisteta täydellisinä, näiden tilinpäätösten lyhennytyssä versiossa, johon ei liitetä tilintarkastuskertomusta, on

- a) ilmoitettava, että julkistettu versio on lyhennetty;
- b) mainittava rekisteri, johon tilinpäätös on direktiivin 2009/101/EY 3 artiklan mukaisesti ilmoitettu rekisteröitäväksi, tai jos tilinpäätöstä ei ole vielä toimitettu, ilmoitettava tämä seikka;
- c) ilmoitettava, onko annettu lakisääteisen tilintarkastajan tai tilintarkastusyhteisön lausunto vakio- tai muotoon, varauman sisältävä vai kielteinen, tai että lakisääteinen tilintarkastaja tai tilintarkastusyhteisö ei ole voinut antaa lausuntoa;
- d) ilmoitettava, mainitaanko tilintarkastuskertomuksessa seikkoja, jotka lakisääteinen tilintarkastaja on saattanut huomion kohteeksi painottamalla sitä mutta antaen kuitenkin vakio- tai muotoon tilintarkastuslausunnon.

33 artikla

Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimista ja julkaisemista koskeva velvollisuus ja vastuu

1. Jäsenvaltioiden on varmistettava, että yrityksen hallinto-, johto- ja valvontaelinten jäsenillä, jotka toimivat niille kansallisessa lainsäädännössä annettujen valtuuksien mukaisesti, on kollektiivinen velvollisuus varmistaa, että

- a) vuositilinpäätös, toimintakertomus ja selvitys hallinnointi- ja ohjausjärjestelmästä, jos se annetaan erikseen, ja

- b) konsernitilinpäätös, konsernin toimintakertomus ja konsolidoitu selvitys hallinnointi- ja ohjausjärjestelmästä, jos se annetaan erikseen,

laaditaan ja julkistetaan tämän direktiivin vaatimusten ja soveltuvin tapauksissa asetuksen (EY) N:o 1606/2002 mukaisesti hyväksyttyjen kansainvälisten tilinpäätösstandardien vaatimusten mukaisesti.

2. Jäsenvaltioiden on varmistettava, että niiden lakeja, asetuksia ja hallinnollisia määräyksiä, jotka koskevat vastuuta ainakin yritystä kohtaan, sovelletaan yritysten hallinto-, johto- ja valvontaelinten jäseniin 1 kohdassa tarkoitettujen velvollisuuksien rikkomisen osalta.

8 LUKU

TILINTARKASTUS

34 artikla

Yleinen vaatimus

1. Jäsenvaltioiden on varmistettava, että yleisen edun kannalta merkittävät yhteisöt sekä keskisuuret ja suuret yritykset antavat tilinpäätöksensä tarkastettavaksi yhdelle tai useammalle sellaiselle lakisääteiselle tilintarkastajalle tai tilintarkastusyhteisölle, jonka jäsenvaltiot ovat hyväksyneet suorittamaan lakisääteisiä tilintarkastuksia direktiivin 2006/43/EY perusteella.

Lakisääteisen tilintarkastajan tai tilintarkastusyhteisön on myös

- a) annettava lausunto siitä, onko
- i) toimintakertomus ristiriidaton saman tilikauden tilinpäätökseen nähden, ja
- ii) toimintakertomus laadittu sovellettavien lakisääteisten vaatimusten mukaisesti;

b) todettava, onko se yrityksestä ja sen toimintaympäristöstä tilintarkastuksen yhteydessä saamiensa tietojen ja käsitysten pohjalta havainnut olennaisia virheellisyyksiä toimintakertomuksessa, ja ilmoitettava kaikkien tällaisten virheellisyyksien luonteesta.

2. Edellä olevan 1 kohdan ensimmäistä alakohtaa sovelletaan soveltuvin osin konsernitilinpäätöksiin. Edellä olevan 1 kohdan toista alakohtaa sovelletaan soveltuvin osin konsernitilinpäätöksiin ja konsernin toimintakertomuksiin.

35 artikla

Direktiivin 2006/43/EY muuttaminen tilintarkastuskertomuksen sisällön osalta

Korvataan direktiivin 2006/43/EY 28 artikla seuraavasti:

"28 artikla

Tilintarkastusraportointi

1. Tilintarkastuskertomuksessa on oltava
 - a) johdanto, jossa on yksilöitävä ainakin lakisääteisen tilintarkastuksen kohteena oleva tilinpäätös sekä tilinpäätöstä laadittaessa noudatettu tilinpäätössäännöstö;
 - b) kuvaus lakisääteisen tilintarkastuksen laajuudesta, jossa on mainittava ainakin ne tilintarkastusstandardit, joiden mukaisesti kyseinen tilintarkastus on suoritettu;
 - c) tilintarkastuslausunto, jonka on oltava vakiomuotoinen, varauksen sisältävä tai kielteinen lausunto ja jossa on selvästi esitettävä lakisääteisen tilintarkastajan näkemys
 - i) siitä, annetaanko vuositilinpäätöksessä oikea ja riittävä kuva noudatetun tilinpäätössäännösten mukaisesti, ja
 - ii) soveltuvissa tapauksissa siitä, täyttääkö vuositilinpäätös lakisääteiset vaatimukset.

Jos lakisääteinen tilintarkastaja ei voi antaa tilintarkastuslausuntoa, kertomukseen on sisällytettävä maininta siitä, että lausunto jätetään antamatta;

- d) maininta seikoista, jotka lakisääteinen tilintarkastaja on saattanut huomion kohteeksi painottamalla niitä mutta antamalla kuitenkin vakiomuotoisen tilintarkastuslausunnon;
- e) direktiivin 2013/34/EU, annettu 26 päivänä kesäkuuta 2013, tietyntyyppisten yritysten vuositilinpäätöksistä, konsernitilinpäätöksistä ja niihin liittyvistä kertomuksista, Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2006/43/EY

muuttamisesta ja neuvoston direktiivien 78/660/EY ja 83/349/EY kumoamisesta (*) 34 artiklan 1 kohdan toisessa alakohdassa tarkoitettu lausunto.

2. Lakisääteisen tilintarkastajan on allekirjoitettava ja päivättävä tilintarkastuskertomus. Jos lakisääteisen tilintarkastuksen suorittaa tilintarkastusyhteisö, ainakin tilintarkastusyhteisön puolesta tarkastuksen suorittavan lakisääteisen tilintarkastajan tai suorittavien lakisääteisten tilintarkastajien on allekirjoitettava tilintarkastuskertomus. Poikkeustapauksissa jäsenvaltiot voivat säätää, että tätä allekirjoitusta ei tarvitse julkistaa, jos julkistaminen voi johtaa kenen tahansa henkilön henkilökohtaiseen turvallisuuteen kohdistuvaan välittömään ja merkittävään uhkaan. Joka tapauksessa kyseisen henkilön nimen tai kyseisten henkilöiden nimien on oltava asiaankuuluvien toimivaltaisten viranomaisten tiedossa.

3. Konsernitilinpäätöksestä annetun tilintarkastuskertomuksen on oltava 1 ja 2 kohdan vaatimusten mukainen. Raportoidessaan 1 kohdan e alakohdassa edellytetystä toimintakertomuksen ja tilinpäätösten ristiriidattomuudesta lakisääteisen tilintarkastajan tai tilintarkastusyhteisön on otettava huomioon konsernitilinpäätös ja konsernin toimintakertomus. Jos emoyrityksen vuositilinpäätös on liitetty konserni tilinpäätökseen, tässä artiklassa vaaditut tilintarkastuskertomukset voidaan antaa yhtenä yhteisenä kertomuksena.

(*) EUVL L 182, 29.6.2013, s. 19."

9 LUKU

POIKKEUKSIA SEKÄ RAJOITUKSIA POIKKEUKSIIN KOSKEVAT SÄÄNNÖKSET

36 artikla

Mikroyrityksiä koskevat poikkeukset

1. Jäsenvaltiot voivat vapauttaa mikroyritykset joistakin tai kaikista seuraavista velvoitteista:
 - a) 'ennakkomaksujen ja siirtosaamisten' sekä 'siirtovelkojen' esittämisvelvoite. Jos jäsenvaltio käyttää tätä mahdollisuutta, se voi sallia kyseisten yritysten poiketa, mutta ainoastaan tämän artiklan 2 kohdan b alakohdan vi alakohdassa tarkoitettujen muiden kulujen osalta, 6 artiklan 1 kohdan d alakohdasta siltä osin kuin on kyse 'ennakkomaksujen ja siirtosaamisten' sekä 'siirtovelkojen' huomioon ottamisesta, edellyttäen, että tästä on ilmoitettu tilinpäätöksen liitetiedoissa tai tämän kohdan b alakohdan mukaisesti taseen lopussa;
 - b) velvoite laatia 16 artiklan mukaisesti tilinpäätöksen liitetiedot edellyttäen, että tämän direktiivin 16 artiklan 1 kohdan d ja e alakohdassa ja direktiivin 2012/30/EU 24 artiklan 2 kohdassa vaaditut tiedot esitetään taseen lopussa;

c) velvoite laatia toimintakertomus tämän direktiivin 5 luvun mukaisesti edellyttäen, että direktiivin 2012/30/EU 24 artiklan 2 kohdassa vaaditut tiedot ilmoitetaan tilinpäätöksen liitetiedoissa tai tämän kohdan b alakohdan mukaisesti taseen lopussa;

d) velvoite julkistaa vuositilinpäätös tämän direktiivin 7 luvun mukaisesti edellyttäen, että siihen sisältyvät tasetiedot annetaan asianmukaisin tavoin kansallisen lainsäädännön mukaisesti vähintään yhdelle kyseisen jäsenvaltion nimeämälle toimivaltaiselle viranomaiselle. Jos toimivaltainen viranomainen on muu kuin direktiivin 2009/101/EY 3 artiklan 1 kohdassa tarkoitettu keskusrekisteri, kaupparekisteri tai yhtiörekisteri, toimivaltaisen viranomaisen on ilmoitettava annetut tiedot rekisteriin.

2. Jäsenvaltiot voivat sallia mikroyritysten

a) soveltuviissa tapauksissa laatia pelkästään lyhennetyn taseen, jossa esitetään erikseen ainakin ne erät, joita edeltää liitteessä III tai IV kirjain. Jos sovelletaan tämän artiklan 1 kohdan a alakohtaa, liitteen III otsakkeen "Varat" alla oleva erä E sekä otsakkeen "Velat" alla oleva erä D tai liitteessä IV olevat erät E ja K on jätettävä pois taseesta;

b) soveltuviissa tapauksissa laatia pelkästään lyhennetyn tuloslaskelman, jossa esitetään erikseen ainakin seuraavat erät:

i) liikevaihto;

ii) muut tuotot;

iii) aine- ja tarvikekulut;

iv) henkilöstökulut;

v) arvontarkistukset;

vi) muut kulut;

vii) vero;

viii) tulos.

3. Jäsenvaltiot eivät saa sallia tai vaatia 8 artiklan soveltamista mikroyrityksiin, jotka hyödyntävät jotakin tämän artiklan 1 ja 2 kohdassa säädettyistä vapautuksista.

4. Mikroyritysten osalta tämän artiklan 1, 2 ja 3 kohdan mukaisesti laadittujen vuositilinpäätösten katsotaan antavan 4 artiklan 3 kohdassa edellytetyn oikean ja riittävän kuvan, joten 4 artiklan 4 kohtaa ei sovelleta tällaisiin tilinpäätöksiin.

5. Jos sovelletaan tämän artiklan 1 kohdan a alakohtaa, 3 artiklan 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettu taseen loppusumma koostuu liitteen III otsakkeen "Varat" alla olevissa erissä A–D tarkoitetuista varoista tai liitteessä IV olevista eristä A–D.

6. Jäsenvaltioiden on varmistettava, että muilta osin mikroyritykset katsotaan pieniksi yrityksiä sanotun kuitenkin rajoittamatta tämän artiklan soveltamista.

7. Jäsenvaltiot eivät saa antaa sijoituspalveluyrityksille tai holdingyhtiöille mahdollisuutta hyödyntää 1, 2 ja 3 kohdassa säädettyjä poikkeuksia.

8. Jäsenvaltiot, jotka ovat 19 päivänä heinäkuuta 2013 saataneet voimaan yhtiömuodoltaan tietyntilaisten yhtiöiden tilinpäätöksistä annetun neuvoston direktiivin 78/660/ETY muuttamisesta mikroyhteisöjen osalta 14 päivänä maaliskuuta 2012 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2012/6/EU ⁽¹⁾ mukaiset lait, asetukset tai hallinnolliset määräykset, voidaan vapauttaa 3 artiklan 9 kohdassa vahvistetuista vaatimuksista 3 artiklan 1 kohdassa vahvistettujen raja-arvojen kansalliseksi valuutaksi muuntamisen osalta 53 artiklan 1 kohdan ensimmäistä virkettä sovellettaessa.

9. Komissio antaa viimeistään 20 päivänä heinäkuuta 2018 Euroopan parlamentille, neuvostolle ja Euroopan talous- ja sosiaalikomitealle kertomuksen mikroyritysten tilanteesta ottaen erityisesti huomioon kansallisen tilanteen sellaisten yritysten lukumäärän osalta, jotka täyttävät kokoa koskevat arviointiperusteet, ja julkistamisvaatimusta koskevasta poikkeuksesta aiheutuvan hallinnollisten rasitteiden vähenemisen osalta.

37 artikla

Tytäryrityksiä koskeva poikkeus

Sen estämättä, mitä direktiiveissä 2009/101/EY ja 2012/30/EU säädetään, jäsenvaltion ei tarvitse soveltaa kansallisen lainsäädäntönsä alaisiin yrityksiin, jotka ovat tytäryrityksiä, tämän direktiivin säännöksiä, jotka koskevat vuositilinpäätöksen ja toimintakertomuksen sisältöä, tilintarkastusta ja julkistamista, jos seuraavat edellytykset täyttyvät:

1) emoyritys on jonkin jäsenvaltion lainsäädännön alainen;

⁽¹⁾ EUVL L 81, 21.3.2012, s. 3.

- 2) kaikki tytäryrityksen osakkeenomistajat tai jäsenet ovat ilmoittaneet kultakin tilikaudelta, jona poikkeusta sovelletaan, suostumuksensa tällaisesta velvollisuudesta poikkeamiseen;
- 3) emoyritys on ilmoittanut, että se takaa kaikki tytäryrityksen tekemät sitoumukset;
- 4) tytäryritys julkistaa tämän artiklan 2 ja 3 kohdassa tarkoitetut ilmoitukset noudattaen jäsenvaltion lainsäädännössä säädettyä, direktiivin 2009/101/EY 2 luvun mukaista menettelyä;
- 5) tytäryritys sisältyy konsernitilinpäätökseen, jonka emoyritys on laatinut tämän direktiivin mukaisesti;
- 6) poikkeuksesta ilmoitetaan emoyrityksen laatiman konsernitilinpäätöksen liitetiedoissa; ja
- 7) tytäryrityksen osalta julkistetaan tämän artiklan 5 alakohdassa tarkoitettu konsernitilinpäätös sekä konsernin toimintakertomus ja tilintarkastuskertomus noudattaen jäsenvaltion lainsäädännössä säädettyä, direktiivin 2009/101/EY 2 luvun mukaista menettelyä.

38 artikla

Yritykset, jotka ovat muiden yritysten vastuunalaisia yhtiömiehiä

1. Jäsenvaltiot voivat vaatia, että niiden lainsäädännön alaiset 1 artiklan 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettut yritykset, jotka ovat jonkin 1 artiklan 1 kohdan b alakohdassa tarkoitetun yrityksen, jäljempänä 'kyseinen yritys', vastuunalaisia yhtiömiehiä, laativat, tarkastuttavat ja julkistavat omien tilinpäätöstensä yhteydessä kyseisen yrityksen tilinpäätöksen tämän direktiivin mukaisesti; tällaisessa tapauksessa tässä direktiivissä säädettyjä vaatimuksia ei sovelleta kyseiseen yritykseen.
2. Jäsenvaltioiden ei tarvitse soveltaa tässä direktiivissä säädettyjä vaatimuksia kyseiseen yritykseen, jos
 - a) kyseisen yrityksen tilinpäätöksen laatii, tarkastuttaa ja julkaisee tämän direktiivin säännösten mukaisesti yritys,
 - i) joka on kyseisen yrityksen vastuunalainen yhtiömies ja
 - ii) joka on toisen jäsenvaltion lainsäädännön alainen;
 - b) kyseinen yritys sisältyy konsernitilinpäätökseen, jonka laatii, tarkastuttaa ja julkistaa tämän direktiivin mukaisesti

i) vastuunalainen yhtiömies, tai

ii) silloin kun kyseinen yritys sisältyy sellaisen suuremman yrityskokonaisuuden konsernitilinpäätökseen, jonka jonkin jäsenvaltion lainsäädännön alainen emoyritys laatii, tarkastuttaa ja julkistaa tämän direktiivin mukaisesti. Tästä poikkeuksesta on ilmoitettava konsernitilinpäätöksen liitetiedoissa.

3. Edellä 2 kohdassa tarkoitetuissa tapauksissa kyseisen yrityksen on pyynnöstä ilmoitettava sen yrityksen nimi, joka julkistaa tilinpäätöksen.

39 artikla

Konsernitilinpäätöksiä laativia emoyrityksiä koskeva tuloslaskelmaan liittyvä poikkeus

Jäsenvaltion ei tarvitse soveltaa tämän direktiivin säännöksiä, jotka koskevat tuloslaskelman tilintarkastusta ja julkistamista, kansallisen lainsäädäntönsä alaisiin yrityksiin, jotka ovat emoyrityksiä, edellyttäen, että seuraavat edellytykset täyttyvät:

- 1) emoyritys laatii konsernitilinpäätöksen tämän direktiivin mukaisesti ja sisältyy kyseiseen konsernitilinpäätökseen;
- 2) poikkeuksesta ilmoitetaan emoyrityksen laatiman vuositilinpäätöksen liitetiedoissa;
- 3) poikkeuksesta ilmoitetaan emoyrityksen laatiman konsernitilinpäätöksen liitetiedoissa; ja
- 4) tämän direktiivin mukaisesti laskettu emoyrityksen tulos tilikaudelta ilmoitetaan sen taseessa.

40 artikla

Yleisen edun kannalta merkittäviä yhteisöjä koskeva rajoitus poikkeuksiin

Jollei tässä direktiivissä nimenomaisesti säädetä toisin, jäsenvaltiot eivät saa sallia yleisen edun kannalta merkittävälle yhteisölle tässä direktiivissä säädettyjä yksinkertaistuksia ja poikkeuksia. Yleisen edun kannalta merkittävää yhteisöä kohdellaan suurena yrityksenä riippumatta sen liikevaihdesta, taseen loppusummasta tai työntekijöiden keskimääräisestä lukumäärästä tilivuoden aikana.

10 LUKU

KERTOMUS HALLITUKSILLE SUORITETTAVISTA MAKSUISTA

41 artikla

Määritelmät, jotka liittyvät raportointiin hallituksille suoritettavista maksuista

Tässä luvussa tarkoitetaan

- 1) 'kaivannaisteollisuudessa toimivalla yrityksellä' yritystä, jonka toiminta sisältää mineraali-, öljy- ja maakaasuesiintymien tai muiden materiaalien tutkimista, etsintää, kehittämistä ja hyödyntämistä tilastollisen toimialaluokituksen NACE Rev. 2 vahvistamisesta 20 päivänä joulukuuta 2006 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EY) N:o 1893/2006 ⁽¹⁾ liitteessä I olevan pääluokan B kaksinumeroitsoissa 05–08 luetelluilla toimialoilla;
- 2) 'aarniometsien puunkorjuuta harjoittavalla yrityksellä' yritystä, joka harjoittaa asetuksen (EY) N:o 1893/2006 liitteessä I olevan pääluokan A kaksinumeroitson 02 kolminumerotassossa 02.2 tarkoitettua toimintaa aarniometsissä;
- 3) 'hallituksella' jäsenvaltion tai kolmannen maan valtiollista, alueellista tai paikallista viranomaista. Se käsittää ministeriön, viraston tai yrityksen, joka on tämän direktiivin 22 artiklan 1–6 kohdan mukaisesti kyseisen viranomaisen määräysvallassa;
- 4) 'hankkeella' operatiivista toimintaa, jota säätelee yksittäinen sopimus, lisenssi, vuokrasopimus, käyttöoikeussopimus tai vastaava oikeudellinen sopimus ja joka muodostaa perustan maksuvelvollisuudelle hallitusta kohtaan. Jos kuitenkin useat tällaiset sopimukset ovat merkittävällä tavalla kytköksissä toisiinsa, on tämä katsottava hankkeeksi;
- 5) 'maksulla' määrää, joka on maksettu rahana tai muuna kuin rahana 1 ja 2 alakohdassa tarkoitetuista toimista, jotka kuuluvat johonkin seuraavista:
 - a) tuotanto-oikeudet;
 - b) yritysten tuloista, tuotannosta tai voitoista kannettavat verot lukuun ottamatta kulutuksesta kannettavia veroja kuten arvonlisäverot, henkilökohtaiset tuloverot tai myyntiverot;
 - c) rojaltit;
 - d) osingot ja muu voitonjako;
 - e) allekirjoitus-, löytö- ja tuotantobonukset;

- f) lisenssimaksut, vuokramaksut ja kaivosoikeuksien rekisteröintimaksut sekä muut lisensoijia ja/tai käyttöoikeussopimuksia koskevat vastikkeet; ja

- g) maksut infrastruktuurin parannuksista.

42 artikla

Yritykset, joiden on raportoitava hallituksille suoritetuista maksuista

1. Jäsenvaltioiden on vaadittava, että sellaiset suuret yritykset ja kaikki yleisen edun kannalta merkittävät yhteisöt, jotka toimivat kaivannaisteollisuudessa tai harjoittavat aarniometsien puunkorjuuta, laativat ja julkistavat vuosittain kertomuksen hallituksille suoritetuista maksuista.

2. Kyseinen velvollisuus ei koske sellaista jäsenvaltion lainsäädännön alaista yritystä, joka on tytäryritys tai emoyritys, jos seuraavat edellytykset täyttyvät:

- a) emoyritys on jonkin jäsenvaltion lainsäädännön alainen; ja
- b) kyseisen yrityksen hallituksille suorittamat maksut sisältyvät kyseisen emoyrityksen 44 artiklan mukaisesti laatimaan konsolidoituun kertomukseen hallituksille suoritetuista maksuista.

43 artikla

Kertomuksen sisältö

1. Tilikauden kuluessa suoritettuja alle 100 000 euron määräisiä maksuja ei tarvitse ottaa kertomuksessa huomioon, riippumatta siitä, oliko ne suoritettu yksittäisenä maksuna vai sarjana toisiinsa liittyviä maksuja.

2. Kertomuksessa on ilmoitettava 41 artiklan 1 ja 2 alakohdassa tarkoitettujen toimien osalta asiaankuuluvalla tilikaudella seuraavat tiedot:

- a) kullekin hallitukselle suoritettut maksut yhteensä;
- b) kullekin hallitukselle suoritettujen maksujen yhteismäärä 41 artiklan 5 alakohdan a–g alakohdassa eriteltyjen maksutyypin mukaisesti eriteltynä;
- c) jos kyseiset maksut on kohdennettu tiettyyn hankkeeseen, maksujen kokonaismäärä 41 artiklan 5 alakohdan a–g alakohdassa eriteltyjen maksutyypin mukaisesti eriteltynä jokaisen hankkeen osalta ja maksujen kokonaismäärä yhteensä jokaisen hankkeen osalta.

⁽¹⁾ EUVL L 393, 30.12.2006, s. 1.

Yrityksen suorittamat maksut yhtiötasolla asetetuista velvoitteista voidaan ilmoittaa yhtiötasolla hankekohtaisen tason sijasta.

3. Kun hallitukselle maksetaan muuna kuin rahana tapahtuvia suorituksia, ne on ilmoitettava arvon ja soveltuvien osien määrän perusteella. On esitettävä selventävät huomautukset, joissa selvitetään miten niiden arvo on määritetty.

4. Tässä artiklassa tarkoitettujen maksujen ilmoittamisen on annettava käsitys kyseessä olevan maksun tai toiminnan sisällöstä pikemmin kuin sen muodosta. Maksuja ja toimintaa ei saa keinotekoisesti jakaa tai yhdistää tämän direktiivin soveltamisen välttämiseksi.

5. Edellä 1 kohdassa tarkoitettu euromääräinen kynnysarvo muunnetaan niiden jäsenvaltioiden kansalliseksi valuutaksi, jotka eivät ole ottaneet euroa käyttöön,

a) kyseisen kynnysarvon määrittävän direktiivin voimaantulopäivänä *Euroopan unionin virallisessa lehdessä* julkaistun vaihtokurssin mukaan; ja

b) pyöristämällä lähimpään satalukuun.

44 artikla

Konsolidoitu kertomus hallituksille suoritetuista maksuista

1. Jäsenvaltion on vaadittava, että sen kansallisen lainsäädännön alaiset suuret yritykset tai yleisen edun kannalta merkittävät yhteisöt, jotka toimivat kaivannaisteollisuudessa tai harjoittavat aarniometsien puunkorjuuta, laativat konsolidoidun kertomuksen hallituksille suoritetuista maksuista 42 ja 43 artiklan mukaisesti, jos kyseinen emoyritys on velvollinen laatimaan konsernitilinpäätöksen 22 artiklan 1–6 kohdan mukaisesti.

Emoyrityksen katsotaan toimivan kaivannaisteollisuudessa tai harjoittavan aarniometsien puunkorjuuta, jos jokin sen tytäryrityksistä toimii kaivannaisteollisuudessa tai harjoittaa aarniometsien puunkorjuuta.

Konsolidoituun kertomukseen sisällytetään ainoastaan kaivannaisteollisuuteen ja/tai aarniometsien puunkorjuuseen liittyvistä toimista johtuvat maksut.

2. Edellä 1 kohdassa tarkoitettu konsolidoidun kertomuksen laatimisvelvollisuus ei koske

a) 3 artiklan 5 kohdassa määritellyn pienen konsernin emoyritystä, paitsi jos jokin konsernin sidosyrityksistä on yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö;

b) 3 artiklan 6 kohdassa määritellyn keskisuuren konsernin emoyritystä, paitsi jos jokin konsernin sidosyrityksistä on yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö; eikä

c) jäsenvaltion lainsäädännön alaista emoyritystä, joka on myös tytäryritys, jos sen oma emoyritys on jonkin jäsenvaltion lainsäädännön alainen.

3. Yritystä, yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö mukaan luettuna, ei tarvitse sisällyttää hallituksille suoritettuja maksuja koskevaan konsolidoituun kertomukseen, jos vähintään yksi seuraavista edellytyksistä täyttyy:

a) huomattavat ja pitkäaikaiset rajoitukset estävät merkittävästi emoyritystä käyttämästä oikeuksiaan, joita sillä on kyseisen yrityksen varoihin tai johtoon nähden,

b) äärimmäisen harvinaiset tapaukset, joissa tiedot, jotka tarvitaan tämän direktiivin mukaiseen hallituksille suoritettuja maksuja koskevan konsolidoidun kertomuksen laatimiseen, eivät ole saatavissa ilman suhteettomia kustannuksia tai kohutonta viivytyksiä;

c) sen osakkeet tai osuudet ovat hallussa yksinomaan edelleen luovuttamista varten.

Edellä mainittuja poikkeuksia sovelletaan ainoastaan, jos niitä käytetään myös konsernitilinpäätösten laatimiseen.

45 artikla

Julkistaminen

1. Edellä 42 artiklassa tarkoitettu kertomus ja 44 artiklassa tarkoitettu konsolidoitu kertomus, jotka koskevat hallituksille suoritettuja maksuja, on julkistettava noudattaen kunkin jäsenvaltion lainsäädännössä säädettyä, direktiivin 2009/101/EY 2 luvun mukaista menettelyä.

2. Jäsenvaltioiden on varmistettava, että yrityksestä vastaavien elinten jäsenillä, jotka toimivat niille kansallisessa lainsäädännössä annettujen valtuuksien mukaisesti, on velvollisuus varmistaa, että kertomus hallituksille suoritetuista maksuista on heidän parhaan tietämyksensä ja kykyjensä mukaan laadittu ja julkistettu tämän direktiivin vaatimusten mukaisesti.

46 artikla

Vastaavuusperusteet

1. Edellä 42 ja 44 artiklassa tarkoitettujen yritykset, jotka laativat ja julkistavat kertomuksen, joka on kolmannen maan raportointivaatimusten mukainen ja joka arvioidaan 47 artiklan mukaisesti tämän luvun vaatimuksia vastaavaksi, vapautetaan tämän luvun vaatimuksista lukuun ottamatta velvoitetta julkistaa kertomus noudattaen kunkin jäsenvaltion lainsäädännössä säädettyä, direktiivin 2009/101/EY 2 luvun mukaista menettelyä

2. Siirretään komissiolle valta antaa delegoituja säädöksiä 49 artiklan mukaisesti niiden perusteiden määrittämiseksi, joita käytetään tämän artiklan 1 kohdan soveltamiseksi arvioitaessa, vastaavatko kolmannen maan raportointivaatimukset tämän luvun vaatimuksia.

3. Komission 2 kohdan mukaisesti määrittämien perusteiden on:

a) sisällettävä seuraavaa:

i) kohdeyritykset;

ii) maksujen saajat;

iii) ilmoitetut maksut;

iv) ilmoitettujen maksujen kohdentaminen;

v) ilmoitettujen maksujen jakautuminen;

vi) kriteerit tietojen antamiseksi konsernin lukujen perusteella;

vii) raportointiväline;

viii) raportointitiheys; ja

ix) toimenpiteet raportoimatta jättämisen estämiseksi;

b) muuten rajoitettava perusteisiin, jotka helpottavat kolmannen maan raportointivaatimusten suoraa vertailua tämän luvun vaatimusten kanssa.

47 artikla

Vastaavuusperusteiden soveltaminen

Siirretään komissiolle valta antaa delegoituja säädöksiä niiden kolmansien maiden raportointivaatimusten määrittämiseksi, joiden se 46 artiklan mukaisesti määriteltujen vastaavuusperusteiden soveltamisen jälkeen katsoo vastaavan tämän luvun vaatimuksia. Nämä täytäntöönpanosäädökset hyväksytään 50 artiklan 2 kohdassa tarkoitettua tarkastelumenettelyä noudattaen.

48 artikla

Uudelleentarkastelu

Komissio tarkastelee uudelleen tämän luvun täytäntöönpanoa ja toimivuutta erityisesti raportointivelvollisuuksien soveltamisalan

ja hankekohtaista raportointia koskevien yksityiskohtaisten sääntöjen osalta ja antaa niistä kertomuksen.

Uudelleentarkastelussa on otettava huomioon kansainvälinen kehitys etenkin hallituksille suoritettavien maksujen avoimuuden parantamisessa, arvioitava muiden kansainvälisten järjestelmien vaikutuksia ja tarkasteltava kilpailukykyyn ja energian huoltovarmuuteen kohdistuvia vaikutuksia. Uudelleentarkastelu on saatava päätökseen viimeistään 21 päivänä heinäkuuta 2018.

Kertomus toimitetaan Euroopan parlamentille ja neuvostolle tarvittaessa yhdessä lainsäädäntöehdotuksen kanssa. Tässä kertomuksessa tarkastellaan raportointivaatimusten ulottamista muille teollisuudenaloille ja sitä, olisiko hallituksille suoritettavia maksuja koskeva kertomus tarkastettava. Lisäksi kertomuksessa käsitellään lisätietojen antamista palveluksessa olevien työntekijöiden keskimääräisestä lukumäärästä, alihankkijoiden käyttämisestä ja mahdollisista maakohtaisista rahallisista seuraamuksista.

Kertomuksessa analysoidaan myös, olisiko mahdollista asettaa kaikille unionin liikkeeseenlaskijoille velvoite noudattaa asianmukaista huolellisuutta mineraalien etsinnän yhteydessä sen varmistamiseksi, että toimitusketjuilla ei ole mitään yhteyttä konfliktiosapuoliin ja että ne kunnioittavat kaivannaisteollisuuden avoimuusaloitetta (EITI) ja OECD:n suosituksia vastuullisesta toimitusketjun hallinnasta.

11 LUKU

LOPPUSÄÄNNÖKSET

49 artikla

Siirretyn säädösvallan käyttäminen

1. Siirretään komissiolle valta antaa delegoituja säädöksiä tässä artiklassa säädetyin edellytyksin.

2. Siirretään 1 artiklan 2 kohdassa, 3 artiklan 13 kohdassa ja 46 artiklan 2 kohdassa tarkoitettu valta antaa delegoituja säädöksiä komissiolle määräämättömäksi ajaksi 54 artiklassa tarkoitettua päivää alkaen.

3. Euroopan parlamentti tai neuvosto voi milloin tahansa peruuttaa 1 artiklan 2 kohdassa, 3 artiklan 13 kohdassa ja 46 artiklan 2 kohdassa tarkoitettua säädösvallan siirron. Peruuttamispäätöksellä lopetetaan tuossa päätöksessä mainittu säädösvallan siirto. Päätös tulee voimaan sitä päivää seuraavana päivänä, jona se julkaistaan *Euroopan unionin virallisessa lehdessä*, tai jonakin myöhempänä, päätöksessä mainittuna päivänä. Päätös ei vaikuta jo voimassa olevien delegoitujen säädösten pätevyyyteen.

4. Heti kun komissio on antanut delegoidun säädöksen, komissio antaa sen tiedoksi samanaikaisesti Euroopan parlamentille ja neuvostolle.

5. Edellä olevien 1 artiklan 2 kohdan, 3 artiklan 13 kohdan tai 46 artiklan 2 kohdan nojalla annettu delegoitu säädös tulee voimaan ainoastaan, jos Euroopan parlamentti tai neuvosto ei ole kahden kuukauden kuluessa siitä, kun asianomainen säädös on annettu tiedoksi Euroopan parlamentille ja neuvostolle, ilmaissut vastustavansa sitä tai jos sekä Euroopan parlamentti että neuvosto ovat ennen mainitun määräajan päättymistä ilmoittaneet komissiolle, että ne eivät vastusta säädöstä. Euroopan parlamentin tai neuvoston aloitteesta tätä määräaikaa jatketaan kahdella kuukaudella.

50 artikla

Komiteamenettely

1. Komissiota avustaa komitea. Kyseinen komitea on asetuksessa (EU) N:o 182/2011 tarkoitettu komitea.

2. Kun viitataan tähän kohtaan, sovelletaan asetuksen (EU) N:o 182/2011 5 artiklaa.

51 artikla

Seuraamukset

Jäsenvaltioiden on säädettävä seuraamuksista, joita sovelletaan tämän direktiivin mukaisesti annettujen kansallisten säännösten rikkomiseen ja toteutettava kaikki tarvittavat toimenpiteet seuraamusten täytäntöönpanon varmistamiseksi. Säädettyjen seuraamusten on oltava tehokkaita, oikeasuhteisia ja varoittavia.

52 artikla

Direktiivien 78/660/ETY ja 83/349/ETY kumoaminen

Kumotaan direktiivit 78/660/ETY ja 83/349/ETY.

Viittauksia kumottuihin direktiiveihin pidetään viittauksina tähän direktiiviin liitteessä VII olevan vastaavuustaulukon mukaisesti.

53 artikla

Saattaminen osaksi kansallista lainsäädäntöä

1. Jäsenvaltioiden on saatettava tämän direktiivin noudattamisen edellyttämät lait, asetukset ja hallinnolliset määräykset voimaan viimeistään 20 päivänä heinäkuuta 2015. Niiden on ilmoitettava tästä komissiolle viipymättä.

Jäsenvaltiot voivat säätää, että ensimmäisessä alakohdassa tarkoitettuja säännöksiä sovelletaan ensimmäisen kerran 1 päivänä tammikuuta 2016 tai kalenterivuoden 2016 aikana alkavien tilivuosien tilinpäätöksiin.

Näissä jäsenvaltioiden antamissa säädöksissä on viitattava tähän direktiiviin tai niihin on liitettävä tällainen viittaus, kun ne virallisesti julkaistaan. Jäsenvaltioiden on säädettävä siitä, miten viittaukset tehdään.

2. Jäsenvaltioiden on toimitettava tässä direktiivissä tarkoitettuja kysymyksistä antamansa keskeiset kansalliset säännökset kirjallisina komissiolle.

54 artikla

Voimaantulo

Tämä direktiivi tulee voimaan kahdentenakymmenentenä päivänä sen jälkeen, kun se on julkaistu *Euroopan unionin virallisessa lehdessä*.

55 artikla

Osoitus

Tämä direktiivi on osoitettu kaikille jäsenvaltioille.

Tehty Brysselissä 26 päivänä kesäkuuta 2013

Euroopan parlamentin puolesta

Puhemies

M. SCHULZ

Neuvoston puolesta

Puheenjohtaja

A. SHATTER

LIITE I

DIREKTIIVIN 1 ARTIKLAN 1 KOHDAN A ALAKOHDASSA TARKOITETUT YRITYSMUODOT

— Belgia:

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

— Bulgaria:

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

— Tšekki:

společnost s ručením omezeným, akciová společnost;

— Tanska:

aktieselskaber, kommanditaktieselskaber, anpartsselskaber;

— Saksa:

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

— Viro:

aktsiaselts, osäühing;

— Irlanti:

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

— Kreikka:

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

— Espanja:

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

— Ranska:

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

— Italia:

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

— Kypros:

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

— Latvia:

akciju sabiedrība, sabiedrība ar ierobežotu atbildību;

— Liettua:

akcinės bendrovės, uždariosios akcinės bendrovės;

— Luxemburg:

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

— Unkari:

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;

— Alankomaat:

de naamloze vennootschap, de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid;

— Itävalta:

die Aktiengesellschaft, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung;

— Puola:

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

— Portugal:

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

— Romania:

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

— Slovenia:

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

— Slovakia:

akciová spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným;

— Suomi:

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

— Ruotsi:

aktiebolag;

— Yhdistynyt kuningaskunta:

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

LIITE II

DIREKTIIVIN 1 ARTIKLAN 1 KOHDAN B ALAKOHDASSA TARKOITETUT YRITYSMUODOT

— Belgia

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;

— Bulgaria:

събирателно дружество, командитно дружество;

— Tšekki:

veřejná obchodní společnost, komanditní společnost;

— Tanska:

interessentskaber, kommanditselskaber;

— Saksa:

die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft;

— Viro:

täisühing, usaldusühing;

— Irlanti:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies;

— Kreikka:

η ομόρρυθμος εταιρία, η ετερόρρυθμος εταιρία;

— Espanja:

sociedad colectiva, sociedad en comandita simple;

— Ranska:

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

— Italia:

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

— Kypros:

Ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες (συνεταιρισμοί);

— Latvia:

pilnsabiedrība, komandītsabiedrība;

— Liettua:

tikrosios ūkinės bendrijos, komanditinės ūkinės bendrijos;

— Luxemburg:

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

— Unkari:

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 responsabbilità l'limitata 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;

— Alankomaat:

de vennootschap onder firma, de commanditaire vennootschap;

— Itävalta:

die offene Gesellschaft, die Kommanditgesellschaft;

— Puola:

spółka jawna, spółka komandytowa;

— Portugal:

sociedade em nome colectivo, sociedade em comandita simples;

— Romania:

societate în nume colectiv, societate în comandită simplă;

— Slovenia:

družba z neomejeno odgovornostjo, komanditna družba;

— Slovakia:

verejná obchodná spoločnosť, komanditná spoločnosť;

— Suomi:

avoin yhtiö / öppet bolag, kommandiittiyhtiö/kommanditbolag;

— Ruotsi:

handelsbolag, kommanditbolag;

— Yhdistynyt kuningaskunta:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies.

LIITE III

10 ARTIKLASSA TARKOITETTU TASEKAAVA VAAKASUUNNASSA

Varat

A. Merkitty maksamaton pääoma,

jota on vaadittu maksettavaksi

(jollei kansallisessa lainsäädännössä säädetä, että maksettavaksi vaadittu pääoma on merkittävä omaan pääomaan, missä tapauksessa maksettavaksi vaadittu mutta vielä maksamaton pääoman osa on merkittävä varoihin joko A kohtaan tai D.II.5 kohtaan).

B. Perustamismenot,

kansallisen lainsäädännön mukaisina ja siltä osin kuin ne kansallisen lainsäädännön mukaan saadaan aktivoida. Kansallisessa lainsäädännössä voidaan myös säätää, että perustamismenot merkitään alakohdan "aineettomat hyödykkeet" ensimmäiseksi eräksi.

C. Pysyvät varat

I Aineettomat hyödykkeet

1. Kehitystoiminnan menot siltä osin kuin ne kansallisen lainsäädännön mukaan saadaan aktivoida.

2. Toimiluvat, patentit, lisenssit, tavaramerkit sekä vastaavat oikeudet ja varat, jos ne on

a) hankittu vastikkeellisesti eikä niitä tarvitse esittää C.I.3 kohdassa; tai

b) luonut yritys itse, siltä osin kuin kansallinen lainsäädäntö sallii niiden aktivoinnin.

3. Liikearvo siltä osin kuin se on hankittu vastikkeellisesti.

4. Ennakkomaksut.

II Aineelliset hyödykkeet

1. Maa-alueet ja rakennukset.

2. Kalusto ja koneet.

3. Muut hyödykkeet, työkalut ja laitteet.

4. Ennakkomaksut ja keskeneräiset hankinnat.

III Rahoitusomaisuus

1. Sidosyritysten osakkeet tai osuudet.

2. Lainat sidosyrityksille.

3. Omistusyhteydet.

4. Lainat yrityksille, joissa yrityksellä on omistusyhteys.

5. Pysyviin varoihin kuuluvat sijoitukset.

6. Muut lainasaamiset.

D. Lyhytaikaiset varat

I Vaihto-omaisuus

1. Aineet ja tarvikkeet.

2. Keskeneräiset tuotteet.

3. Valmiit tuotteet/tavarat.

4. Ennakkomaksut.

II Saamiset

(Kultakin erältä on myöhemmin kuin vuoden kuluessa erääntyvien saamisten määrä ilmoitettava erikseen.)

1. Myyntisaamiset.
2. Saamiset sidosyrityksiltä.
3. Saamiset yrityksiltä, joissa yrityksellä on omistusyhteys.
4. Muut saamiset.
5. Merkitty maksamaton pääoma, jota on vaadittu maksettavaksi (jollei maksettavaksi vaadittua pääomaa ole kansallisen lainsäädännön mukaan merkittävä varojen A kohtaan).
6. Ennakkomaksut ja siirtosaamiset (jollei tällaisia eriä ole kansallisen lainsäädännön mukaan merkittävä varojen E kohtaan).

III Sijoitukset

1. Sidosyritysten osakkeet tai osuudet.
2. Omat osakkeet tai osuudet (sekä maininta niiden nimellisarvosta tai nimellisarvon puuttuessa kirjanpidollisesta vasta-arvosta) siltä osin kuin ne kansallisen lainsäädännön mukaan saadaan merkitä taseeseen.
3. Muut sijoitukset.

IV Rahat ja pankkisaamiset**E. Ennakkomaksut ja siirtosaamiset**

(jollei tällaisia eriä ole kansallisen lainsäädännön mukaan merkittävä "Varojen" D.II.6 kohtaan).

Oma pääoma ja velat**A. Oma pääoma****I Merkitty pääoma**

(jollei maksettavaksi vaadittua pääomaa ole kansallisen lainsäädännön mukaan merkittävä tähän kohtaan, missä tapauksessa merkityn pääoman ja maksettavaksi vaaditun pääoman määrät on esitettävä erikseen).

II Rahasto, johon ylikurssi kirjataan**III Uudelleenarvostusrahasto****IV Rahastot**

1. Lakisääteiset rahastot, jos kansallisessa lainsäädännössä edellytetään tällaisia rahastoja.
2. Rahastot omia osakkeita tai osuuksia varten, jos kansallisessa lainsäädännössä edellytetään tällaisia rahastoja, edellä sanotun kuitenkin rajoittamatta direktiivin 2012/30/EU 24 artiklan 1 kohdan b alakohdan soveltamista.
3. Yhtiöjärjestyksessä määrätyt rahastot.
4. Muut rahastot, mukaan luettuna käyvän arvon rahasto.

V Edellisten tilivuosien tulos**VI Tilivuoden tulos****B. Varaukset**

1. Varaukset eläkesitoumuksia ja vastaavia sitoumuksia varten.
2. Varaukset veroja varten.
3. Muut varaukset.

C. Vieras pääoma

(Vuoden kuluessa ja myöhemmin kuin vuoden kuluessa erääntyvien velkojen määrä on ilmoitettava sekä erikseen kultakin erältä että yhteensä näiltä eriltä.)

1. Joukkokirjalainat, joista vaihtovelkakirjalainat on mainittava erikseen.
2. Lainat luottolaitoksilta.
3. Ennakkomaksut tilauksista siltä osin kuin niitä ei esitetä erikseen vähennyksenä varastojen osalta.
4. Ostovelat.
5. Rahoitusvekselit.
6. Velat sidosyrityksille.
7. Velat yrityksille, joissa yrityksellä on omistusyhteys.
8. Velat muille velkojille, mukaan lukien vero- ja sosiaaliturvaviranomaisille.
9. Siirtovelat (jollei tällaisia erä ole kansallisen lainsäädännön mukaan merkittävä D kohtaan).

D. Siirtovelat

(jollei tällaisia erä ole kansallisen lainsäädännön mukaan merkittävä vastattavien C.9 kohtaan.)

LIITE IV

10 ARTIKLASSA TARKOITETTU TASEKAAVA PYSTYSUUNNASSA

A. Merkitty maksamaton pääoma,

jota on vaadittu maksettavaksi

(jollei kansallisessa lainsäädännössä säädetä, että maksettavaksi vaadittu pääoma on merkittävä L kohtaan, missä tapauksessa maksettavaksi vaadittu mutta vielä maksamaton pääoman osa on merkittävä varoihin joko A kohtaan tai D.II.5 kohtaan).

B. Perustamismenot,

kansallisen lainsäädännön mukaisina ja siltä osin kuin ne kansallisen lainsäädännön mukaan saadaan aktivoida. Kansallisessa lainsäädännössä voidaan myös säätää, että perustamismenot merkitään alakohdan "aineettomat hyödykkeet" ensimmäiseksi eräksi.

C. Pysyvät varat

I Aineettomat hyödykkeet

1. Kehitystoiminnan menot siltä osin kuin ne kansallisen lainsäädännön mukaan saadaan aktivoida.

2. Toimiluvat, patentit, lisenssit, tavaramerkit sekä vastaavat oikeudet ja varat, jos ne on

a) hankittu vastikkeellisesti eikä niitä tarvitse esittää C.I.3 kohdassa; tai

b) luonut yritys itse, siltä osin kuin kansallinen lainsäädäntö sallii niiden aktivoinnin.

3. Liikearvo siltä osin kuin se on hankittu vastikkeellisesti.

4. Ennakkomaksut.

II Aineelliset hyödykkeet

1. Maa-alueet ja rakennukset.

2. Kalusto ja koneet.

3. Muut hyödykkeet, työkalut ja laitteet.

4. Ennakkomaksut ja keskeneräiset hankinnat.

III Rahoitusomaisuus

1. Sidosyritysten osakkeet tai osuudet.

2. Lainat sidosyrityksille.

3. Omistusyhteydet.

4. Lainat yrityksille, joihin yrityksellä on omistusyhteys.

5. Pysyviin varoihin kuuluvat sijoitukset.

6. Muut lainasaamiset.

D. Lyhytaikaiset varat

I Vaihto-omaisuus

1. Aineet ja tarvikkeet.

2. Keskeneräiset tuotteet.

3. Valmiit tuotteet/tavarat.

4. Ennakkomaksut.

II Saamiset

(Kultakin erältä on myöhemmin kuin vuoden kuluessa erääntyvien saamisten määrä ilmoitettava erikseen.)

1. Myyntisaamiset.
2. Saamiset sidosyrityksiltä.
3. Saamiset yrityksiltä, joissa yrityksellä on omistusyhteys.
4. Muut saamiset.
5. Merkitty maksamaton pääoma, jota on vaadittu maksettavaksi (jollei kansallisen lainsäädännön mukaan maksettavaksi vaadittua pääomaa ole aktivoitava A kohtaan).
6. Ennakkomaksut ja siirtosaamiset (jollei tällaisia erä ole kansallisen lainsäädännön mukaan aktivoitava E kohtaan).

III Sijoitukset

1. Sidosyritysten osakkeet tai osuudet.
2. Omat osakkeet tai osuudet (sekä maininta niiden nimellisarvosta tai nimellisarvon puuttuessa kirjanpidollisesta vasta-arvosta) siltä osin kuin ne kansallisen lainsäädännön mukaan saadaan merkitä taseeseen.
3. Muut sijoitukset.

IV Rahat ja pankkisaamiset

E. Ennakkomaksut ja siirtosaamiset

(jollei tällaisia erä ole kansallisen lainsäädännön mukaan merkittävä D.II.6 kohtaan).

F. Vieras pääoma: vuoden kuluessa erääntyvät määrät

1. Joukkokirjalainat, joista vaihtovelkakirjalainat on mainittava erikseen.
2. Lainat luottolaitoksilta.
3. Ennakkomaksut tilauksista siltä osin kuin niitä ei esitetä erikseen vähennyksenä varastojen osalta.
4. Ostovelat.
5. Rahoitusvekselit.
6. Velat sidosyrityksille.
7. Velat yrityksille, joissa yhtiöllä on omistusyhteys.
8. Velat muille velkojille, mukaan lukien vero- ja sosiaaliturvaviranomaiset.
9. Siirtovelat (jollei tällaisia erä ole kansallisen lainsäädännön mukaan merkittävä K kohtaan).

G. Lyhytaikaiset nettovarot/-velat

(ottaen huomioon E kohdassa esitettävät ennakkomaksut ja siirtosaamiset sekä K kohdassa esitettävät siirtovelat).

H. Varat yhteensä vähennettynä lyhytaikaisella vieraalla pääomalla

- I. Vieras pääoma: yli vuoden kuluttua erääntyvät määrät
 1. Joukkokirjalainat, joista vaihtovelkakirjalainat on mainittava erikseen.

2. Lainat luottolaitoksilta.
3. Ennakkomaksut tilauksista siltä osin kuin niitä ei esitetä erikseen vähennyksenä varastojen osalta.
4. Ostovelat.
5. Rahoitusvekselit.
6. Velat sidosyrityksille.
7. Velat yrityksille, joissa yrityksellä on omistusyhteys.
8. Velat muille velkojille, mukaan lukien vero- ja sosiaaliturvaviranomaiset.
9. Siirtovelat (jollei tällaisia erää ole kansallisen lainsäädännön mukaan merkittävä K kohtaan).

J. Varaukset

1. Varaukset eläkesitoumuksia ja vastaavia sitoumuksia varten.
2. Varaukset veroja varten.
3. Muut varaukset.

K. Siirtovelat

(jollei tällaisia erää ole kansallisen lainsäädännön mukaan merkittävä F.9 tai I.9 kohtaan tai molempiin).

L. Oma pääoma

I Merkitty pääoma

(jollei maksettavaksi vaadittua pääomaa ole kansallisen lainsäädännön mukaan merkittävä tähän kohtaan, missä tapauksessa merkityn pääoman ja maksettavaksi vaaditun pääoman määrät on esitettävä erikseen).

II Rahasto, johon ylikurssi kirjataan

III Uudelleenarvostusrahasto

IV Rahastot

1. Lakisääteiset rahastot, jos kansallisessa lainsäädännössä edellytetään tällaisia rahastoja.
2. Rahastot omia osakkeita tai osuuksia varten, jos kansallisessa lainsäädännössä edellytetään tällaisia rahastoja, sanotun kuitenkaan rajoittamatta direktiivin 2012/30/EU 24 artiklan 1 kohdan b alakohdan soveltamista.
3. Yhtiöjärjestyksessä määrätyt rahastot.
4. Muut rahastot, mukaan luettuna käyvän arvon rahasto.

V Edellisten tilivuosien tulos

VI Tilivuoden tulos

LIITE V

13 ARTIKLASSA TARKOITETTU KULULAJIKOHTAINEN TULOSLASKELMAKAAVA

1. Liikevaihto.
 2. Valmiiden ja keskeneräisten tuotteiden varastojen muutos.
 3. Valmistus omaan käyttöön.
 4. Liiketoiminnan muut tuotot.
 5. a) Aineet ja tarvikkeet.
b) Muut ulkopuoliset kulut.
 6. Henkilöstökulut:
 - a) palkat ja palkkiot;
 - b) sosiaaliturvamaksut, joista eläkkeisiin liittyvät maksut on mainittava erikseen.
 7. a) Arvontarkistukset perustamismenoihin ja pysyviin varoihin kuuluviin aineellisiin ja aineettomiin hyödykkeisiin.
b) Arvontarkistukset lyhytaikaisiin varoihin siltä osin kuin ne ovat suuremmat kuin kyseisen yrityksen tavallisten arvontarkistusten määrä.
 8. Liiketoiminnan muut kulut.
 9. Omistusyhteysistä saadut tuotot, joista sidosyrityksistä saadut tuotot on mainittava erikseen.
 10. Muista pysyviin varoihin kuuluvista sijoituksista ja lainasaamisista saadut tuotot, joista sidosyrityksistä saadut tuotot on mainittava erikseen.
 11. Muut korkotuotot ja muut sellaiset tuotot, joista sidosyrityksistä saadut tuotot on mainittava erikseen.
 12. Rahoitusomaisuuteen sekä lyhytaikaisiin varoihin kuuluviin sijoituksiin tehty arvontarkistukset.
 13. Korkokulut ja muut sellaiset kulut, joista sidosyrityksille maksettavat määrät on mainittava erikseen.
 14. Verot tuloksesta.
 15. Tulos verojen jälkeen.
 16. Verot, joita ei esitetä 1–15 kohdassa mainituissa erissä.
 17. Tilivuoden tulos.
-

LIITE VI

13 ARTIKLASSA TARKOITETTU TOIMINTOKOHTAINEN TULOSLASKELMAKAAVA

1. Liikevaihto.
 2. Myytyjä suoritteita vastaavat kulut (mukaan lukien arvontarkistukset).
 3. Bruttotulos.
 4. Jakelukulut (mukaan lukien arvontarkistukset).
 5. Hallintokulut (mukaan lukien arvontarkistukset).
 6. Liiketoiminnan muut tuotot.
 7. Omistusyhteyksistä saadut tuotot, joista sidosyrityksistä saadut tuotot on mainittava erikseen.
 8. Muista pysyviin varoihin kuuluvista sijoituksista ja lainasaamisista saadut tuotot, joista sidosyrityksistä saadut tuotot on mainittava erikseen.
 9. Muut korkotuotot ja muut sellaiset tuotot, joista sidosyrityksistä saadut tuotot on mainittava erikseen.
 10. Rahoitusomaisuuteen sekä lyhytaikaisiin varoihin kuuluviin sijoituksiin tehdyt arvontarkistukset.
 11. Korkokulut ja muut sellaiset kulut, joista sidosyrityksille maksettavat määrät on mainittava erikseen.
 12. Verot tuloksesta.
 13. Tulos verojen jälkeen.
 14. Verot, joita ei esitetä 1–13 kohdassa mainituissa erissä.
 15. Tilivuoden tulos.
-

LIITE VII

Vastaavuustaulukko

Direktiivi 78/660/ETY	Direktiivi 83/349/ETY	Tämä direktiivi
1 artiklan 1 kohdan ensimmäisen alakohdan johdantolause	—	1 artiklan 1 kohdan a alakohta
1 artiklan 1 kohdan ensimmäisen alakohdan ensimmäisestä kahdenteenkymmenen-teenseitsemänteen luetelmakohta	—	Liite I
1 artiklan 1 kohdan toinen alakohta	—	1 artiklan 1 kohdan b alakohta
1 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan a–aa alakohta	—	Liite II
1 artiklan 1 kohdan kolmas alakohta	—	—
1 artiklan 2 kohta	—	—
2 artiklan 1 kohta	—	4 artiklan 1 kohta
2 artiklan 2 kohta	—	4 artiklan 2 kohta
2 artiklan 3 kohta	—	4 artiklan 3 kohta
2 artiklan 4 kohta	—	4 artiklan 3 kohta
2 artiklan 5 kohta	—	4 artiklan 4 kohta
2 artiklan 6 kohta	—	4 artiklan 5 kohta
3 artikla	—	9 artiklan 1 kohta
4 artiklan 1 kohta	—	9 artiklan 2 kohta
4 artiklan 2 kohta	—	9 artiklan 3 kohta
4 artiklan 3 kohta	—	9 artiklan 3 kohta
4 artiklan 4 kohta	—	9 artiklan 5 kohta
4 artiklan 5 kohta	—	—
4 artiklan 6 kohta	—	6 artiklan 1 kohdan h alakohta ja 3 kohta
5 artiklan 1 kohta	—	—
5 artiklan 2 kohta	—	2 artiklan 14 alakohta
5 artiklan 3 kohta	—	2 artiklan 15 alakohta
6 artikla	—	9 artiklan 6 kohta
7 artikla	—	6 artiklan 1 kohdan g alakohta
8 artikla	—	10 artikla
9 artiklan A kohta	—	Liite III, A kohta
9 artiklan B kohta	—	Liite III, B kohta
9 artiklan C kohta	—	Liite III, C kohta
9 artiklan D kohta	—	Liite III, D kohta
9 artiklan E kohta	—	Liite III, E kohta
9 artiklan F kohta	—	—

Direktiivi 78/660/ETY	Direktiivi 83/349/ETY	Tämä direktiivi
Vastattavaa	—	Oma pääoma ja vastattavaa
9 artiklan A kohta	—	Liite III, A kohta
9 artiklan B kohta	—	Liite III, B kohta
9 artiklan C kohta	—	Liite III, C kohta
9 artiklan D kohta	—	Liite III, D kohta
9 artiklan E kohta	—	—
10 artikla	—	Liite IV
10 a artikla	—	11 artikla
11 artiklan ensimmäinen alakohta	—	3 artiklan 2 kohta ja 14 artiklan 1 kohta
11 artiklan toinen alakohta	—	—
11 artiklan kolmas alakohta	—	3 artiklan 9 kohdan ensimmäinen alakohta
12 artiklan 1 kohta	—	3 artiklan 10 kohta
12 artiklan 2 kohta	—	3 artiklan 9 kohdan toinen alakohta
12 artiklan 3 kohta	—	3 artiklan 11 kohta
13 artiklan 1 kohta	—	12 artiklan 1 kohta
13 artiklan 2 kohta	—	12 artiklan 2 kohta
14 artikla	—	16 artiklan 1 kohdan d alakohta
15 artiklan 1 kohta	—	12 artiklan 3 kohta
15 artiklan 2 kohta	—	2 artiklan 4 alakohta
15 artiklan 3 kohdan a alakohta	—	17 artiklan 1 kohdan a alakohta
15 artiklan 3 kohdan b alakohta	—	—
15 artiklan 3 kohdan c alakohta	—	17 artiklan 1 kohdan a alakohdan i alakohta
15 artiklan 4 kohta	—	—
16 artikla	—	12 artiklan 4 kohta
17 artikla	—	2 artiklan 2 alakohta
18 artikla	—	—
19 artikla	—	2 artiklan 8 alakohta
20 artiklan 1 kohta	—	12 artiklan 12 kohdan ensimmäinen alakohta
20 artiklan 2 kohta	—	12 artiklan 12 kohdan toinen alakohta
20 artiklan 3 kohta	—	12 artikla 12 kohdan kolmas alakohta
21 artikla	—	—
22 artiklan ensimmäinen alakohta	—	13 artiklan 1 kohta
22 artiklan toinen alakohta	—	13 artiklan 2 kohta
23 artiklan 1–15 erä	—	Liite V, 1–15 erä
23 artiklan 16–19 erä	—	—
23 artiklan 20 ja 21 erä	—	Liite V, 16 ja 17 erä

Direktiivi 78/660/ETY	Direktiivi 83/349/ETY	Tämä direktiivi
24 artikla	—	—
25 artiklan 1–13 erä	—	Liite VI, 1–13 erä
25 artiklan 14–17 erä	—	—
25 artiklan 18 ja 19 erä	—	Liite VI, 14 ja 15 erä
26 artikla	—	—
27 artiklan ensimmäisen alakohdan johdantolause	—	3 artiklan 3 kohta
27 artiklan ensimmäisen alakohdan a ja c alakohta	—	14 artiklan 2 kohdan a ja b alakohta
27 artiklan ensimmäisen alakohdan b ja d kohta	—	—
27 artiklan toinen alakohta	—	3 artiklan 9 kohdan ensimmäinen alakohta
28 artikla	—	2 artiklan 5 alakohta
29 artikla	—	—
30 artikla	—	—
31 artiklan 1 kohta	—	6 artiklan 1 kohdan johdantolause ja a–f alakohta
31 artiklan 1 a kohta	—	6 artiklan 5 kohta
31 artiklan 2 kohta	—	4 artiklan 4 kohta
32 artikla	—	6 artiklan 1 kohdan i alakohta
33 artiklan 1 kohdan johdantolause	—	7 artiklan 1 kohta
33 artiklan 1 kohdan a ja b alakohta sekä toinen ja kolmas alakohta	—	—
33 artiklan 1 kohdan c alakohta	—	7 artiklan 1 kohta
33 artiklan 2 kohdan a alakohdan ensimmäinen alakohta ja 33 artiklan 2 kohdan b, c ja d alakohta	—	7 artiklan 2 kohta
33 artiklan 2 kohdan a alakohdan toinen alakohta	—	16 artiklan 1 kohdan b alakohta
33 artiklan 3 kohta	—	7 artiklan 3 kohta
33 artiklan 4 kohta	—	16 artiklan 1 kohdan b alakohta
33 artiklan 5 kohta	—	—
34 artikla	—	12 artiklan 11 kohdan neljäs alakohta
35 artiklan 1 kohdan a alakohta	—	6 artiklan 1 kohdan i alakohta
35 artiklan 1 kohdan b alakohta	—	12 artiklan 5 kohta
35 artiklan 1 kohdan c alakohta	—	12 artiklan 6 kohta
35 artiklan 1 kohdan d alakohta	—	17 artiklan 1 kohdan b alakohta
35 artiklan 2 kohta	—	2 artiklan 6 kohta
35 artiklan 3 kohta	—	2 artiklan 7 kohta

Direktiivi 78/660/ETY	Direktiivi 83/349/ETY	Tämä direktiivi
35 artiklan 4 kohta	—	12 artiklan 8 kohta ja 17 artiklan 1 kohdan a alakohdan vii alakohta
36 artikla	—	—
37 artiklan 1 kohta	—	12 artiklan 11 kohdan ensimmäinen, kolmas ja viides alakohta
37 artiklan 2 kohta	—	12 artiklan 11 kohdan ensimmäinen ja toinen alakohta
38 artikla	—	—
39 artiklan 1 kohdan a alakohta	—	6 artiklan 1 kohdan i alakohta
39 artiklan 1 kohdan b alakohta	—	12 artiklan 7 kohdan ensimmäinen alakohta
39 artiklan 1 kohdan c alakohta	—	—
39 artiklan 1 kohdan d alakohta	—	12 artiklan 7 kohdan toinen alakohta
39 artiklan 1 kohdan e alakohta	—	17 artiklan 1 kohdan b alakohta
39 artiklan 2 kohta	—	2 artiklan 6 alakohta
40 artiklan 1 kohta	—	12 artiklan 9 kohta
40 artiklan 2 kohta	—	—
41 artikla	—	12 artiklan 10 kohta
42 artiklan ensimmäinen alakohta	—	12 artiklan 12 kohdan kolmas alakohta
42 artiklan toinen alakohta	—	—
42 a artiklan 1 kohta	—	8 artiklan 1 kohdan a alakohta
42 a artiklan 2 kohta	—	8 artiklan 2 kohta
42 a artiklan 3 kohta	—	8 artiklan 3 kohta
42 a artiklan 4 kohta	—	8 artiklan 4 kohta
42 a artiklan 5 kohta	—	8 artiklan 5 kohta
42 a artiklan 5 a kohta	—	8 artiklan 6 kohta
42 b artikla	—	8 artiklan 7 kohta
42 c artikla	—	8 artiklan 8 kohta
42 d artikla	—	16 artiklan 1 kohdan c alakohta
42 e artikla	—	8 artiklan 1 kohdan b alakohta
42 f artikla	—	8 artiklan 9 kohta
43 artiklan 1 kohdan johdantolause	—	16 artiklan 1 kohdan johdantolause
43 artiklan 1 kohdan 1 alakohta	—	16 artiklan 1 kohdan a alakohta
43 artiklan 1 kohdan 2 alakohdan ensimmäinen alakohta	—	17 artiklan 1 kohdan g alakohdan ensimmäinen alakohta
43 artiklan 1 kohdan 2 alakohdan toinen alakohta	—	17 artiklan 1 kohdan k alakohta
43 artiklan 1 kohdan 3 alakohta	—	17 artiklan 1 kohdan h alakohta
43 artiklan 1 kohdan 4 alakohta	—	17 artiklan 1 kohdan i alakohta

Direktiivi 78/660/ETY	Direktiivi 83/349/ETY	Tämä direktiivi
43 artiklan 1 kohdan 5 alakohta	—	17 artiklan 1 kohdan j alakohta
43 artiklan 1 kohdan 6 alakohta	—	16 artiklan 1 kohdan g alakohta
43 artiklan 1 kohdan 7 alakohta	—	16 artiklan 1 kohdan d alakohta
43 artiklan 1 kohdan 7 a alakohta	—	17 artiklan 1 kohdan p alakohta
43 artiklan 1 kohdan 7 b alakohta	—	2 artiklan 3 alakohta ja 17 artiklan 1 kohdan r alakohta
43 artiklan 1 kohdan 8 alakohta	—	18 artiklan 1 kohdan a alakohta
43 artiklan 1 kohdan 9 alakohta	—	17 artiklan 1 kohdan e alakohta
43 artiklan 1 kohdan 10 alakohta	—	—
43 artiklan 1 kohdan 11 alakohta	—	17 artiklan 1 kohdan f alakohta
43 artiklan 1 kohdan 12 alakohta	—	17 artiklan 1 kohdan d alakohdan ensimmäinen alakohta
43 artiklan 1 kohdan 13 alakohta	—	16 artiklan 1 kohdan e alakohta
43 artiklan 1 kohdan 14 alakohdan a alakohta	—	17 artiklan 1 kohdan c alakohdan i alakohta
43 artiklan 1 kohdan 14 alakohdan b alakohta	—	17 artiklan 1 kohdan c alakohdan ii alakohta
43 artiklan 1 kohdan 15 alakohta	—	18 artiklan 1 kohdan b alakohta ja 18 artiklan 3 kohta
43 artiklan 2 kohta	—	—
43 artiklan 3 kohta	—	17 artiklan 1 kohdan d alakohdan toinen alakohta
44 artikla	—	—
45 artiklan 1 kohta	—	17 artiklan 1 kohdan g alakohdan toinen alakohta 28 artiklan 3 kohta
45 artiklan 2 kohta	—	18 artiklan 2 kohta
46 artikla	—	19 artikla
46 a artikla	—	20 artikla
47 artiklan 1 ja 1a kohta	—	30 artiklan 1 ja 2 kohta
47 artiklan 2 kohta	—	31 artiklan 1 kohta
47 artiklan 3 kohta	—	31 artiklan 2 kohta
48 artikla	—	32 artiklan 1 kohta
49 artikla	—	32 artiklan 2 kohta
50 artikla	—	17 artiklan 1 kohdan o alakohta
50 a artikla	—	—
50 b artikla	—	33 artiklan 1 kohdan a alakohta
50 c artikla	—	33 artiklan 2 kohta
51 artiklan 1 kohta	—	34 artiklan 1 kohta
51 artiklan 2 kohta	—	—
51 artiklan 3 kohta	—	—

Direktiivi 78/660/ETY	Direktiivi 83/349/ETY	Tämä direktiivi
51 a artikla	—	35 artikla
52 artikla	—	—
53 artiklan 2 kohta	—	3 artiklan 13 kohta
53 a artikla	—	40 artikla
55 artikla	—	—
56 artiklan 1 kohta	—	—
56 artiklan 2 kohta	—	17 artiklan 1 kohdan l, m ja n alakohta
57 artikla	—	37 artikla
57 a artikla	—	38 artikla
58 artikla	—	39 artikla
59 artiklan 1 kohta	—	9 artiklan 7 kohdan a alakohta
59 artiklan 2–6 kohta, a alakohta	—	9 artiklan 7 kohdan a alakohta ja 27 artikla
59 artiklan 6 kohdan b ja c alakohta	—	9 artiklan 7 kohdan b ja c alakohta
59 artiklan 7 ja 8 kohta	—	9 artiklan 7 kohdan a alakohta ja 27 artikla
59 artiklan 9 kohta	—	27 artiklan 9 kohta
60 artikla	—	—
60 a artikla	—	51 artikla
61 artikla	—	17 artiklan 2 kohta
61 a artikla	—	—
62 artikla	—	55 artikla
—	1 artiklan 1 kohta	22 artiklan 1 kohta
—	1 artiklan 2 kohta	22 artiklan 2 kohta
—	2 artiklan 1, 2 ja 3 kohta	22 artiklan 3, 4 ja 5 kohta
—	3 artiklan 1 kohta	22 artiklan 6 kohta
—	3 artiklan 2 kohta	2 artiklan 10 alakohta
—	4 artiklan 1 kohta	21 artikla
—	4 artiklan 2 kohta	—
—	5 artikla	—
—	6 artiklan 1 kohta	23 artiklan 2 kohta
—	6 artiklan 2 kohta	3 artiklan 8 kohta
—	6 artiklan 3 kohta	3 artiklan 9 kohdan toinen alakohta, 3 artiklan 10 ja 11 kohta
—	6 artiklan 4 kohta	23 artiklan 2 kohta
—	7 artiklan 1 kohta	23 artiklan 3 kohta
—	7 artiklan 2 kohta	23 artiklan 4 kohta
—	7 artiklan 3 kohta	23 artiklan 3 kohdan johdantolause

Direktiivi 78/660/ETY	Direktiivi 83/349/ETY	Tämä direktiivi
—	8 artikla	23 artiklan 5 kohta
—	9 artiklan 1 kohta	23 artiklan 6 kohta
—	9 artiklan 2 kohta	—
—	10 artikla	23 artiklan 7 kohta
—	11 artikla	23 artiklan 8 kohta
—	12 artiklan 1 kohta	22 artiklan 7 kohta
—	12 artiklan 2 kohta	22 artiklan 8 kohta
—	12 artiklan 3 kohta	22 artiklan 9 kohta
—	13 artiklan 1 ja 2 kohta	2 artiklan 16 alakohta ja 6 artiklan 1 kohdan j alakohta
—	13 artiklan 2 a kohta	23 artiklan 10 kohta
—	13 artiklan 3 kohta	23 artiklan 9 kohta
—	15 artikla	—
—	16 artikla	4 artikla
—	17 artiklan 1 kohta	24 artiklan 1 kohta
—	17 artiklan 2 kohta	—
—	18 artikla	24 artiklan 2 kohta
—	19 artikla	24 artiklan 3 kohdan a–e alakohta
—	20 artikla	—
—	21 artikla	24 artiklan 4 kohta
—	22 artikla	24 artiklan 5 kohta
—	23 artikla	24 artiklan 6 kohta
—	24 artikla	—
—	25 artiklan 1 kohta	6 artiklan 1 kohdan b alakohta
—	25 artiklan 2 kohta	4 artiklan 4 kohta
—	26 artiklan 1 kohta	24 artiklan 7 kohta
—	26 artiklan 2 kohta	—
—	26 artiklan 3 kohta	6 artiklan 1 kohdan j alakohta
—	27 artikla	24 artiklan 8 kohta
—	28 artikla	24 artiklan 9 kohta
—	29 artiklan 1 kohta	24 artiklan 10 kohta
—	29 artiklan 2 kohta	24 artiklan 11 kohta
—	29 artiklan 3 kohta	24 artiklan 12 kohta
—	29 artiklan 4 kohta	24 artiklan 13 kohta
—	29 artiklan 5 kohta	24 artiklan 14 kohta
—	30 artiklan 1 kohta	24 artiklan 3 kohdan c alakohta

Direktiivi 78/660/ETY	Direktiivi 83/349/ETY	Tämä direktiivi
—	30 artiklan 2 kohta	—
—	31 artikla	24 artiklan 3 kohdan f alakohta
—	32 artiklan 1 ja 2 kohta	26 artikla
—	32 artiklan 3 kohta	—
—	33 artikla	27 artikla
—	34 artiklan johdantolause ja 34 artiklan 1 kohdan ensimmäinen virke	16 artiklan 1 kohdan a alakohta ja 28 artiklan 1 kohta
—	34 artiklan 1 kohdan toinen virke	—
—	34 artiklan 2 kohta	28 artiklan 2 kohdan a alakohta
—	34 artiklan 3 kohdan a alakohta	28 artiklan 2 kohdan b alakohta
—	34 artiklan 3 kohdan b alakohta	—
—	34 artiklan 4 kohta	28 artiklan 2 kohdan c alakohta
—	34 artiklan 5 kohta	28 artiklan 2 kohdan d alakohta
—	34 artiklan 6 kohta	16 artiklan 1 kohdan g alakohta ja 28 artiklan 1 kohta
—	34 artiklan 7 kohta	16 artiklan 1 kohdan d alakohta ja 28 artiklan 1 kohta
—	34 artiklan 7 a kohta	17 artiklan 1 kohdan p alakohta
—	34 artiklan 7 b kohta	17 artiklan 1 kohdan r alakohta
—	34 artiklan 8 kohta	18 artiklan 1 kohdan a alakohta
—	34 artiklan 9 kohdan a alakohta	17 artiklan 1 kohdan e alakohta
—	34 artiklan 9 kohdan b alakohta	28 artiklan 1 kohdan b alakohta
—	34 artiklan 10 kohta	—
—	34 artiklan 11 kohta	17 artiklan 1 kohdan f alakohta ja 28 artiklan 1 kohta
—	34 artiklan 12 ja 13 kohta	28 artiklan 1 kohdan c alakohta
—	34 artiklan 14 kohta	16 artiklan 1 kohdan c alakohta ja 28 artiklan 1 kohta
—	17 artiklan 1 kohdan c alakohta	17 artiklan 1 kohdan c alakohta ja 28 artiklan 1 kohta
—	34 artiklan 16 kohta	18 artiklan 1 kohdan b alakohta ja 28 artiklan 1 kohta
—	35 artiklan 1 kohta	28 artiklan 3 kohta
—	35 artiklan 2 kohta	—
—	36 artiklan 1 kohta	19 artiklan 1 kohta ja 29 artiklan 1 kohta
—	36 artiklan 2 kohdan a alakohta	—
—	36 artiklan 2 kohdan b ja c alakohta	19 artiklan 2 kohdan b ja c alakohta
—	36 artiklan 2 kohdan d alakohta	29 artiklan 2 kohdan a alakohta

Direktiivi 78/660/ETY	Direktiivi 83/349/ETY	Tämä direktiivi
—	36 artiklan 2 kohdan e alakohta	19 artiklan 2 kohdan e alakohta ja 29 artiklan 1 kohta
—	36 artiklan 2 kohdan f alakohta	29 artiklan 2 kohdan b alakohta
—	36 artiklan 3 kohta	29 artiklan 3 kohta
—	36 a artikla	33 artiklan 1 kohdan b alakohta
—	36 b artikla	33 artiklan 2 kohta
—	37 artiklan 1 kohta	34 artiklan 1 ja 2 kohta
—	37 artiklan 2 kohta	35 artikla
—	37 artiklan 4 kohta	35 artikla
—	38 artiklan 1 kohta	30 artiklan 1 kohdan ensimmäinen alakohta ja 3 kohdan ensimmäinen alakohta
—	38 artiklan 2 kohta	30 artiklan 1 kohdan toinen alakohta
—	38 artiklan 3 kohta	—
—	38 artiklan 4 kohta	30 artiklan 3 kohdan toinen alakohta
—	38 artiklan 5 ja 6 kohta	—
—	38 artiklan 7 kohta	40 artikla
—	38 a artikla	—
—	39 artikla	—
—	40 artikla	—
—	41 artiklan 1 kohta	2 artiklan 12 alakohta
—	41 artiklan 1 a kohta	2 artiklan 3 alakohta
—	41 artiklan 2–5 kohta	—
—	42 artikla	—
—	43 artikla	—
—	44 artikla	—
—	45 artikla	—
—	46 artikla	—
—	47 artikla	—
—	48 artikla	51 artikla
—	49 artikla	—
—	50 artikla	—
—	50 a artikla	—
—	51 artikla	55 artikla