

DIREKTIIVID

EUROOPA PARLAMENDI JA NÕUKOGU DIREKTIIV 2013/34/EL,

26. juuni 2013,

teatavat liiki ettevõtjate aruandeaasta finantsaruannete, konsolideeritud finantsaruannete ja nendega seotud aruannete kohta ja millega muudetakse Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi 2006/43/EÜ ning tunnistatakse kehtetuks nõukogu direktiivid 78/660/EMÜ ja 83/349/EMÜ

(EMPs kohaldatav tekst)

EUROOPA PARLAMENT JA EUROOPA LIIDU NÕUKOGU,

akt" koos majanduskasvu ja tööhõivet edendavate meetmetega, mis tooks kodanike ja ettevõtjate jaoks käegakatsutavaid tulemusi.

võttes arvesse Euroopa Liidu toimimise lepingut, eriti selle artikli 50 lõiget 1,

võttes arvesse Euroopa Komisjoni ettepanekut,

olles edastanud seadusandliku akti eelnõu liikmesriikide parlamentidele,

võttes arvesse Euroopa Majandus- ja Sotsiaalkomitee arvamust⁽¹⁾,

toimides seadusandliku tavamenetluse kohaselt⁽²⁾

ning arvestades järgmist:

Aprillis 2011 vastu võetud komisjoni teatises „Ühtse turu akt” tehti ettepanek lihtsustada neljandat nõukogu 25. juuli 1978. aasta direktiivi 78/660/EMÜ (mis põhineb asutamislepingu artikli 54 lõike 3 punktil g ja käsitleb teatavat liiki äriühingute raamatupidamise aastaaruandeid)⁽³⁾ ning seitsmendat nõukogu 13. juuni 1983. aasta direktiivi 83/349/EMÜ (mis põhineb asutamislepingu artikli 54 lõike 3 punktil g ja käsitleb konsolideeritud aastaaruandeid)⁽⁴⁾ (raamatupidamisdirektiivid) seoses eelkõige VKEde finantsteabega seotud kohustustega ja halduskoormuse vähendamisega. Arukat, jätkusuutlikku ja kaasavat majanduskasvu käsitleva strateegia „Euroopa 2020” eesmärk on vähendada halduskoormust ja parandada ettevõtluskeskkonda eelkõige VKEde jaoks ning edendada VKEde rahvusvaheliseks muutumist. Euroopa Ülemkogu 24.–25. märtsi 2011. aasta kohtumisel kutsuti üles vähendada üldist regulatiivset koormust eelkõige VKEde jaoks nii liidu kui ka liikmesriikide tasandil ning pakuti välja tootlikkuse suurendamise meetmed, nagu bürokraatia vähendamine ja reguleeriva raamistiku parandamine VKEde jaoks.

(1) Käesolevas direktiivis võetakse arvesse komisjoni parema õigusloome programmi, eelkõige komisjoni teatist „Arukas reguleerimine Euroopa Liidus”, mille eesmärk on kavandada ja koostada kõrgeima kvaliteediga õigusakte, järgides subsidiaarsuse ja proportsionaalsuse põhimõtet ning tagades tasakaalu halduskoormuse ja saadava kasu vahel. Komisjoni teatises „Kõigepealt mõtle väikestele – Euroopa väikeettevõtluse algatus „Small Business Act””, mis võeti vastu juunis 2008 ja vaadati läbi veebruaris 2011, tunnustatakse väikeste ja keskmise suurusega ettevõtjate (VKEde) kesksel rollil liidu majanduses ning püütakse parandada ettevõtlusega seotud üldist lähenemisviisi ja kinnistada põhimõtte „kõigepealt mõtle väikestele” poliitika kujundamisse alates õigusaktide koostamisest kuni avalike teenuste osutamiseni. Euroopa Ülemkogu 24.–25. märtsil 2011. aasta kohtumisel tervitati komisjoni kavatsust esitada „Ühtse turu

(2) 18. detsembril 2008 võttis Euroopa Parlament vastu muu kui seadusandliku resolutsiooni (väikeste ja keskmise suurusega äriühingute, eelkõige mikroettevõtjatega seotud raamatupidamisinõuete kohta)⁽⁵⁾, milles märgitakse, et raamatupidamisdirektiivid on VKEdele ning eelkõige mikroettevõtjatele sageli väga koormavad, ning milles kutsutakse komisjoni üles jätkama oma jõupingutusi kõnealuste direktiivide läbivaatamisel.

(3) Aktsionäride, osanike ja kolmandate isikute kaitseks on eriti oluline selliste siseriiklike õigusnormide kooskõlastamine, mis käsitlevad aruandeaasta finantsaruannete ja tegevusaruannete esitusviisi ja sisu, nendes kasutatavaid mõõtmisaluseid ja nende avaldamist teatavat liiki piiratud vastutusega äriühingute puhul. Samaaegne kooskõlastamine on nendes valdkondades seda liiki ettevõtjate

⁽¹⁾ ELT C 181, 21.6.2012, lk 84.

⁽²⁾ Euroopa Parlamendi 12. juuni 2013. aasta seisukoht (*Euroopa Liidu Teatajas* seni avaldamata) ja nõukogu 20. juuni 2013. aasta otsus.

⁽³⁾ EÜT L 222, 14.8.1978, lk 11.

⁽⁴⁾ EÜT L 193, 18.7.1983, lk 1.

⁽⁵⁾ ELT C 45 E, 23.2.2010, lk 58.

puhul vajalik sellepärast, et ühest küljest tegutsevad mõned ettevõtjad mitmes liikmesriigis ja teisest küljest ei paku need ettevõtjad kolmandatele isikutele kaitset ulatuses, mis on suurem kui nende netovara.

- (4) Aruandeaasta finantsaruannetel on mitmed eesmärgid, mis ei piirdu ainult teabe andmisega kapitaliturgudel tegutsevatele investoritele, vaid annavad ka ülevaate varasematest tehingutest ning edendavad äriühingu üldjuhtimist. Liidu raamatupidamisalastes õigusaktides tuleb saavutada asjakohane tasakaal finantsaruannete adressaatide huvide ning aruandlusnõuetega ülekootmatust vältida soovivate ettevõtjate huvide vahel.
- (5) Käesoleva direktiivi reguleerimisala peaks hõlmama teatavaid piiratud vastutusega ettevõtjaid, näiteks aktsiaseltse ja osahinguid. Lisaks on olemas märkimisväärne hulk täisühinguid ja usaldusühinguid, mille puhul kõik täisosanikud on aktsiaseltsid või osahingud ning seetõttu tuleks selliste täis- ja usaldusühingute suhtes kohaldada käesoleva direktiivi kooskõlastamismeetmeid. Samuti tuleks käesoleva direktiiviga tagada, et täis- ja usaldusühingud jääksid selle reguleerimisalasse, kui täis- või usaldusühingu osanikel, kes ei ole aktsiaseltsid ega osahingud, on tegelikult täis- või usaldusühingu kohustuste suhtes piiratud vastutus, sest kõnealune vastutus on piiratud muude käesoleva direktiivi reguleerimisalasse jäävate ettevõtjate kaudu. Mittetulundusühingute väljajätmine käesoleva direktiivi reguleerimisalast on kooskõlas direktiivi eesmärgiga vastavalt Euroopa Liidu toimimise lepingu (ELi toimimise leping) artikli 50 lõike 2 punktile g.
- (6) Käesoleva direktiivi reguleerimisala peaks olema põhimõttepõhine ja tagama, et ettevõtja ei saaks jätta end selle reguleerimisalast välja, luues mitmekihilise liidus või sellest väljaspool asuvate ettevõtjate kontsernstruktuuri.
- (7) Käesoleva direktiivi sätted peaksid kohalduma ainult sel määral, mil nad ei ole vastuolus liidu ühe või mitme institutsiooni poolt vastu võetud muude kehtivate õigusaktide sätetega teatavat liiki ettevõtjate finantsaruandluse kohta või ettevõtja kapitali jagunemise kohta.
- (8) Lisaks sellele on vaja kehtestada liidu tasandil võrdväärseid miinimumnõudeid konkureerivate ettevõtjate poolt avaldamisele kuuluva finantsteabe ulatuse suhtes.
- (9) Aruandeaasta finantsaruanded tuleks koostada usaldusväärsetel alustel ja need peaksid andma õige ja õiglase ülevaate ettevõtja vara, kohustuste, finantsseisundi ja

kasumi või kahjumi kohta. On võimalik, et käesoleva direktiivi sätete kohaldamisel ei anna finantsaruanne erandjuhtudel õiget ja õiglast ülevaadet. Kõnealustel juhtudel peaks ettevõtja sellistest sätetest kõrvale kalduma, et anda õiget ja õiglast ülevaadet. Liikmesriikidele tuleks võimaldada selliste erandjuhtude määramist ja kõnealustel juhtudel kohaldatavate asjakohaste erieeskirjade sätestamist. Kõnealuste erandjuhtudena tuleks käsitleda ainult väga ebatavalisi tehinguid ja olukordi ning need ei peaks olema seotud näiteks tervete konkreetsete sektoritega.

- (10) Käesoleva direktiiviga tuleks tagada, et nõuded väikestele ettevõtjatele oleksid kogu liidus suures osas ühtlustatud. Käesolev direktiiv põhineb põhimõttel „kõigepealt mõtle väikestele”. Selleks, et vältida nimetatud ettevõtjatele ebaproportsionaalset halduskoormust, tuleks liikmesriikidel lubada nõuda üksnes mõningast teabe avalikustamist lisade näol, mis täiendavad aruannete kohustuslikke lisasid. Ühtse aruannete esitamise süsteemi puhul võivad liikmesriigid aga teatud juhtudel nõuda piiratud arvu täiendavate andmete avalikustamist, kui see on nende siseriiklike maksualaste õigusaktidega selgesõnaliselt nõutav ja vajalik üksnes maksude kogumiseks. Liikmesriikidel peaks olema võimalik kehtestada keskmise suurusega ettevõtjatele ja suurettevõtjatele käesolevas direktiivis sätestatud miinimumnõuetega võrreldes lisa-nõudeid.
- (11) Kui käesoleva direktiiviga lubatakse liikmesriikidel kehtestada täiendavaid nõudeid, näiteks väikestele ettevõtjatele, siis tähendab see, et liikmesriigid võivad kasutada kõnealust võimalust täielikult või osaliselt, nõudes vähem, kui direktiivis sätestatud võimalusega lubatakse. Sarnaselt sellele, kui käesoleva direktiiviga lubatakse liikmesriikidel kasutada vabastust, näiteks väikeste ettevõtjate puhul, siis tähendab see, et liikmesriigid võivad kohaldada vabastust selliste ettevõtjate suhtes kas täielikult või osaliselt.
- (12) VKEd ning suurettevõtjad tuleks määratleda ja neid omavahel eristada nende bilansimahu, netokäibe ja töötajate keskmise arvu alusel aruandeaasta jooksul, kui võrd nimetatud näitajad annavad reeglina objektiivset teavet ettevõtja suuruse kohta. Kui ematettevõtja ei koosta kontserni konsolideeritud finantsaruandeid, tuleks liikmesriikidel siiski lubada võtta meetmeid, mida nad peavad vajalikuks nõudmaks, et niisugune ettevõtja liigitataks suuremaks ettevõtjaks, määrates kindlaks selle suuruse ja sellest tuleneva kategooria konsolideeritud või koondalusel. Kui liikmesriik kohaldab mikroettevõtjatele üht või mitut võimalikku vabastust, tuleks mikroettevõtjaid samuti määratleda nende bilansimahu, netokäibe ja töötajate keskmise arvu alusel aruandeaasta jooksul. Liikmesriigid ei peaks olema kohustatud määramise oma siseriiklikes õigusaktides keskmise suurusega ettevõtjate ja suurettevõtjate jaoks eraldi kategooriat, kui keskmise suurusega ettevõtjatele kohaldatakse samu nõudeid kui suurettevõtjatele.

- (13) Mikroettevõtjatel on piiratud vahendid, millega rangeid regulatiivseid nõudeid täita. Kui mikroettevõtjate jaoks ei ole kehtestatud erieeskirju, kohaldatakse neile väikestele ettevõtjatele kohaldatavaid eeskirju. Kõnealused eeskirjad tekitavad neile halduskoormuse, mis on nende suurusega võrreldes ebaproportsionaalne ja seega mikroettevõtjate suhtes suhteliselt koormavam võrreldes muude väikeste ettevõtjatega. Seetõttu peaks liikmesriikidel olema võimalik vabastada mikroettevõtjad teatavatest väikestele ettevõtjatele kohaldatavatest kohustustest, mis tekitaks neile üleliigse halduskoormuse. Mikroettevõtjate suhtes tuleks aga siiski kohaldada kõiki siseriiklikke kohustusi pidada arvestust oma äritehingute ja finantsolukorra üle. Lisaks ei tuleks investeerimisettevõtjatele ja finantsvaldusettevõtjatele pakkuda mikroettevõtjatele kohaldatavate lihtsustustega antavaid soodustusi.
- (14) Liikmesriigid peaksid võtma arvesse oma turgude eritingimusi ja vajadusi, kui nad otsustavad selle üle, kas või kuidas rakendada käesoleva direktiivi kontekstis mikroettevõtjate suhtes kohaldatavat erikorda.
- (15) Finantsaruannete avaldamine võib olla mikroettevõtjate jaoks koormav. Samal ajal peavad liikmesriigid tagama käesoleva direktiivi täitmise. Seetõttu tuleks liikmesriikidel, kes kasutavad käesolevas direktiivis mikroettevõtjatele ette nähtud vabastusi, lubada vabastada mikroettevõtjad üldisest avaldamisnõudest, tingimusel et bilanss esitatakse vastavalt siseriiklikule õigusele nõuetekohaselt vähemalt ühele määratud pädevale asutusele ning et teave edastatakse ettevõtlusregistrile ning sellest on võimalik taotluse alusel saada ärakirja. Sellistel juhtudel ei tuleks kohaldada käesolevas direktiivis sätestatud nõuet avaldada raamatupidamisdokumente vastavalt Euroopa Parlamendi ja nõukogu 16. septembri 2009. aasta direktiivi 2009/101/EÜ (tagatiste kooskõlastamise kohta, mida liikmesriigid äriühingu liikmete ja kolmandate isikute huvide kaitseks asutamislepingu artikli 48 teises lõigus osutatud äriühingutelt nõuavad, et muuta sellised tagatised võrdväärtseteks) ⁽¹⁾ artikli 3 lõikele 5.
- (16) Võrreldava ja samaväärse teabe avalikustamise tagamiseks peaksid kajastamis- ja mõõtmispõhimõtted hõlmama tegevuse jätkuvuse, konservatiivsuse ja tekkepõhisuse põhimõtet. Aktiva- ja passivakirjete ning tulu- ja kulukirjete vahelisi tasaarvestusi ei tohiks lubada ning aktiva ja passiva komponente tuleks hinnata eraldi. Liikmesriikidel tuleks siiski lubada erijuhtudel ettevõtjatele aktiva- ja passivakirjete ning tulu- ja kulukirjete vahel tasaarvestuste tegemise võimaldamist või neilt selle nõudmist. Kirjete esitamisel finantsaruannetes tuleks võtta arvesse kirje aluseks oleva tehingu või kokkuleppe tegelikku majanduslikku tähendust või sisu. Liikmesriikidel peaks siiski olema lubatud vabastada ettevõtjaid kõnealuse põhimõtte kohaldamisest.
- (17) Finantsaruannetes peaks kajastamine, mõõtmine, esitusviis, avalikustamine ja konsolideerimine lähtuma olulisuse põhimõttest. Olulisuse põhimõtte kohaselt võib finantsaruannetes näiteks koondada ebaoluliseks peetavat teavet. Isegi kui üksikut kirjet võib pidada ebaoluliseks, võib omavahel sarnaseid ebaolulisi kirjeid koosvõetuna siiski olulisteks pidada. Liikmesriikidel tuleks lubada piirduda olulisuse põhimõtte kohustuslikul rakendamisel esitusviisi ja avalikustamisega. Olulisuse põhimõtte ei peaks mõjutama siseriiklikke kohustusi säilitada täielikke andmeid, milles sisalduvad äritehingud ja finantsseisund.
- (18) Aruandeaasta finantsaruannetes sisalduva teabe usaldusväärsuse tagamiseks tuleks neis kajastatud kirjeid mõõta soetus- või tootmismaksumuse põhimõtte kohaselt. Liikmesriikidel peaks siiski olema võimalik lubada ettevõtjatel põhivara ümber hinnata või neilt seda nõuda, et anda finantsaruannete kasutajatele asjakohasemat teavet.
- (19) Kuna finantsteave peab olema võrreldav kogu liidus, tuleb liikmesriikidelt nõuda, et nad lubaksid teatavate finantsinstrumentide puhul õiglase väärtuse arvestuse süsteemi. Peale selle annavad õiglasel väärtusel põhinevad arvestussüsteemid teavet, mis võib olla finantsaruannete kasutajatele kasulikum kui soetus- või tootmismaksumusel põhinev teave. Sellest tulenevalt peaksid liikmesriigid lubama kas kõikidel ettevõtjatel või teatud liiki ettevõtjatel (välja arvatud käesolevas direktiivis sätestatud vabastusi kasutavad mikroettevõtjad) kasutada õiglasel väärtusel põhinevat arvestussüsteemi nii aruandeaasta kui ka konsolideeritud finantsaruannetes või, kui liikmesriik teeb sellise valiku, ainult konsolideeritud finantsaruannetes. Lisaks tuleks liikmesriikidel lubada võimaldada või nõuda õiglasel väärtusel arvestamist muu vara kui finantsinstrumentide puhul.
- (20) Bilansiskeemide piiratud arv on vajalik selleks, et finantsaruannete kasutajatel oleks võimalik paremini võrrelda liidu ettevõtjate finantsseisundit. Liikmesriigid peaksid nõudma ühe bilansiskeemi kasutamist ja neil peaks olema lubatud võimaldada valikut lubatud skeemide

⁽¹⁾ ELT L 258, 1.10.2009, lk 11.

vahel. Liikmesriigid peaksid siiski saada lubada või nõuda, et ettevõtjad muudavad skeemi ja esitavad bilansi, kus käibevara ja põhivara ning lühi- ja pikaajalised kohustused on teineteisest eristatud. Tuleks lubada kasumiaruande skeemi, milles näidatakse ära kulude laad, ning kasumiaruande skeemi, milles näidatakse ära kulude otstarve. Liikmesriigid peaksid nõudma ühe kasumiaruande skeemi kasutamist ja neil peaks olema lubatud võimaldada valikut lubatud skeemide vahel. Samuti peaksid liikmesriigid saada lubada ettevõtjatel esitada ühe lubatud skeemi kohaselt koostatud kasumiaruande asemel majandustulemuste aruande. VKEdele võib teha kättesaadavaks nõutavate skeemide lihtsustatud versioonid. Siiski tuleks liikmesriikidel lubada vajadusel piirata bilansi- ning kasumiaruande skeeme finantsaruannete elektroonilisel esitamisel.

- (21) Võrreldavuse tagamiseks tuleks ette näha muu hulgas väärtuse korrigeerimiste, firmaväärtuse, eraldiste, kaubarude ja üksteisega samaväärse vara ning erakorralise suurusega või tekkega tulude ja kulude kajastamise, mõõtmise ja esitamise ühine raamistik.
- (22) Teatavate andmete kajastamine ja mõõtmine finantsaruannetes põhineb prognoosidel, hinnangutel ja mudelitel, mitte täpsel kirjeldustel. Ettevõtjale omase määramatuse tõttu ei saa finantsaruannetes teatavaid andmeid täpselt mõõta, vaid ainult prognoosida. Prognoosid hõlmavad hinnanguid, mis põhinevad värskel ja usaldusväärsel kättesaadaval teabel. Prognooside kasutamine on finantsaruannete koostamise oluline osa. See kehtib eriti eraldiste puhul, mis on oma olemuselt ebakindlamad kui enamik muid bilansi kirjeid. Prognoosid peaksid põhinema ettevõtja juhatuse mõistlikul hinnangul ja olema arvestatud objektiivsetel alustel, mida täiendab kogemus sarnaste tehingute kohta ja mõnel juhul isegi sõltumatute ekspertide aruanded. Kaalutavad tõendid peaksid hõlmama igasuguseid täiendavaid tõendeid, mis tulenevad bilansipäevale järgnevatest sündmustest.
- (23) Bilansis ja kasumiaruandes esitatud teavet tuleks täiendada andmetega finantsaruande lisades. Finantsaruannete kasutajatel on väikeste ettevõtjate kohta lisateavet vaja üldjuhul piiratud mahu ja väikestel ettevõtjatel võib olla kulukas sellist lisateavet koguda. Seepärast on piiratud avalikustamiskorra kohaldamine väikeste ettevõtjate puhul põhjendatud. Kui aga mikro- või väikese suurusega ettevõtja leiab, et tal on kasulik avalikustada täiendavat teavet, mida nõutakse keskmise suurusega

ettevõtjalt ja suurettevõtjalt, või muud teavet, mida ei ole käesolevas direktiivis ette nähtud, ei tohiks tal takistada seda teha.

- (24) Arvestusmeetodite avalikustamine on finantsaruannete lisade üks peamine element. Selline avalikustamine peaks hõlmama eelkõige eri kirjade puhul kasutatud mõõtmisalusid, deklaratsiooni nende arvestusmeetodite vastavuse kohta tegevuse jätkuvuse põhimõttega ning kasutatavatesse arvestusmeetoditesse tehtud kõiki olulisi muudatusi.
- (25) Keskmise suurusega ja suurettevõtjate koostatud finantsaruannete kasutajatel on tavaliselt suuremad nõudmised. Seepärast tuleks teatavates valdkondades näha ette ulatuslikum avalikustamine. Teatud avaldamiskohustustest vabastamine on õigustatud, kui selline avalikustamine kahjustaks teatud isikuid või ettevõtjaid.
- (26) Tegevusaruanne ja konsolideeritud tegevusaruanne on finantsaruandluse olulised osad. Ettevõtja arengust ja selle seisundist tuleks esitada ettevõtja suuruse ja keerukusega kooskõlas oleval viisil õiglane ülevaade. Teave ei tohiks piirduda ettevõtja majandustegevuse finantsaspektidega ning esitada tuleks majandustegevuse keskkonna- ja sotsiaalsete aspektide analüüs, mis on vajalik ettevõtja arengu, tulemuste või seisundi mõistmiseks. Kui konsolideeritud tegevusaruanne ja emaettevõtja tegevusaruanne esitatakse ühtse aruandena, võib osutuda asjakohaseks panna suuremat rõhku neile asjaoludele, mis on olulised konsolideerimisse kaasatud ettevõtjatele tervikuna. Võttes aga arvesse VKEdele sellega pandavat võimalikku koormust, on asjakohane sätestada, et liikmesriigid võivad loobuda selliste ettevõtjate tegevusaruandes muu kui finantsteabe nõudmisest.
- (27) Liikmesriikidel peaks olema võimalik vabastada väikesed ettevõtjad tegevusaruande koostamise kohustusest, tingimusel et sellised ettevõtjad esitavad finantsaruande lisades Euroopa Parlamendi ja nõukogu 25. oktoobri 2012. aasta direktiivi 2012/30/EL (tagatiste kooskõlastamise kohta, mida liikmesriigid äriühingu liikmete ja kolmandate isikute huvide kaitseks Euroopa Liidu toimimise lepingu artikli 54 teises lõigus tähendatud äriühingutelt nõuavad seoses aktsiaseltside asutamise ning nende kapitali säilitamise ja muutmise, et muuta sellised tagatised võrdväärseteks) ⁽¹⁾ artikli 24 lõikes 2 osutatud andmeid oma aktsiate või osade omandamise kohta.

⁽¹⁾ ELT L 315, 14.11.2012, lk 74.

- (28) Arvestades seda, et börsil noteeritud ettevõtjatel võib olla majanduses, kus nad tegutsevad, oluline roll, tuleks käesoleva direktiivi ühingujuhtimise aruandeid käsitlevaid sätteid kohaldada ettevõtjatele, kelle vabalt võõrandatavate väärtpaberitega lubatakse kaubelda reguleeritud väärtpaberiturul.
- (29) Paljud ettevõtjad on teiste ettevõtjate omanikud ning konsolideeritud finantsaruandeid reguleerivate õigusaktide kooskõlastamise eesmärk on kaitsta huve osa- või aktsiakapitaliga ettevõtjates. Konsolideeritud finantsaruanded tuleks koostada nii, et selliseid ettevõtjaid käsitlevat finantsteavet oleks võimalik edastada osanikele ja kolmandatele isikutele. Seepärast tuleks konsolideeritud finantsaruandeid reguleerivad siseriiklikud õigusaktid kooskõlastada, et saavutada võrreldavuse ja samaväärsuse eesmärk teabe puhul, mida ettevõtjad peaksid liidus avaldama. Arvestades aga võrdsetelt positsioonidelt tehtud tehingu hinna puudumist, peaks liikmesriikidel olema võimalik lubada kontsernisisese märkimisväärse osaluse üleandmise, nn ühtse juhtimise alla kuuluvate ettevõtjate vaheliste tehingute, üle arvestuse pidamist korregeeritud ostumeetodit kasutades, mille kohaselt konsolideerimisse kaasatud ettevõtjas omatava osaluse bilansiline väärtus tuleb tasaarvestada ainult kapitali vastava protsendiosa-kaaluga.
- (30) Direktiivis 83/349/EMÜ oli nõue kontsernide konsolideeritud finantsaruannete koostamise kohta juhtudel, kus kas emaettevõtja või üks või enam tütarettevõtjat oli asutatud ühena käesoleva direktiivi I või II lisas loetletud liiki ettevõtjatest. Liikmesriikidel oli võimalik vabastada emaettevõtjad kohustusest koostada konsolideeritud aastaaruanne juhtudel, kui emaettevõtja ei olnud I või II lisas loetletud liiki ettevõtja. Käesoleva direktiivi kohaselt on ainult I lisas või teatud juhtudel II lisas loetletud liiki ettevõtjad kohustatud koostama konsolideeritud tegevusaruandeid, kuid liikmesriikidel ei ole keelatud laiendada käesoleva direktiivi reguleerimisala, et hõlmata ka muid olukordi. Sisuliselt ei ole seega midagi muutunud, sest jätkuvalt otsustab liikmesriik, kas nõuda ettevõtjalt, kes ei kuulu käesoleva direktiivi reguleerimisalasse, konsolideeritud finantsaruannete koostamist.
- (31) Konsolideeritud finantsaruannetes tuleks esitada emaettevõtja ja selle tütarettevõtjate tegevus ühtse majandusüksuse (kontserni) tegevusena. Emaettevõtja kontrollitavaid ettevõtjaid tuleks käsitleda tütarettevõtjatena. Kontroll peaks põhinema hääleõiguste enamuse omamisel, kuid kontroll võib eksisteerida ka kaasaktsionäride või -osanike sõlmitud kokkulepetena. Teatavatel tingimustel on võimalik tegelikku kontrolli teostada ka juhul, kui emaettevõtjale kuulub tütarettevõtjas vähemusosalus või osalus puudub. Liikmesriikidel peaks olema õigus nõuda, et ettevõtjad, keda ei kontrollita, kuid juhitakse ühisel alusel või millel on ühine haldus-, juht- või järelevalveorgan, kaasataks konsolideeritud finantsaruannetesse.
- (32) Tütarettevõtja, kes on ise emaettevõtja, peaks koostama konsolideeritud finantsaruanded. Sellegipoolest peaks liikmesriikidel olema õigus vabastada selline emaettevõtja teatavatel tingimustel kohustusest koostada sellised konsolideeritud finantsaruanded, tingimusel et tema osanikud ja kolmandad isikud on piisavalt kaitstud.
- (33) Väikekontsernid peaksid olema konsolideeritud finantsaruannete koostamise kohustusest vabastatud, kui võrd väikeste ettevõtjate finantsaruannete kasutajatel ei ole kõrgetasemelisi teabevajadusi ning konsolideeritud finantsaruannete koostamine lisaks emaettevõtja ja tütar-ettevõtjate aruandeaasta finantsaruannetele võib olla kulukas. Liikmesriigid peaksid saama vabastada keskmise suurusega kontserne konsolideeritud finantsaruannete koostamise kohustusest samadel kulutõhususe kaalutlustel, välja arvatud juhul, kui mõni seotud ettevõtja on avaliku huvi üksus.
- (34) Konsolideerimine eeldab kontserni ettevõtjate vara ja kohustuste ning tulude ja kulude täielikku arvestamist, sealhulgas mittekontrollivate osaluste eraldi avalikustamist konsolideeritud bilansis omakapitali all ning mittekontrollivate osaluste eraldi avalikustamist kontserni kasumis ja kahjumis konsolideeritud kasumiaruandes. Tuleb siiski teha vajalikud korregeerimised, et kaotada konsolideerimisse kaasatud ettevõtjate vaheliste finantsuhete mõju.
- (35) Aruandeaasta finantsaruannete koostamisele kohaldatavad kajastamis- ja mõõtmispõhimõtteid tuleks kohaldada ka konsolideeritud finantsaruannete koostamisele. Liikmesriikidel peaks olema siiski võimalik lubada käesoleva direktiivi üldsätete ja -põhimõtete erinevat kohaldamist aruandeaasta finantsaruannetes võrreldes konsolideeritud finantsaruannetega.
- (36) Sidusettevõtjad tuleks kaasata konsolideeritud finantsaruannetesse kapitaliosaluse meetodil. Sidusettevõtjate mõõtmist käsitlevad sätted peaksid jääma sisuliselt samaks kui direktiivis 83/349/EMÜ ja nimetatud direktiivi alusel lubatud meetmeid võib endiselt kohaldada. Liikmesriigid peaks samuti saama lubada või nõuda, et ühiselt juhitavad ettevõtjad oleksid finantsaruannetes proportsionaalselt konsolideeritud.

- (37) Konsolideeritud finantsaruannetes peaksid finantsaruannete lisadena sisalduma kõigi konsolideerimisse kaasatud ettevõtjate andmed tervikuna. Tütarettevõtjate, sidusettevõtjate, ühiselt juhitavate ettevõtjate ja märkimisväärsete osalustega seoses tuleks avalikustada ka asjaomased nimed, registrijärgsed asukohad ja kontserni osalus ettevõtjate kapitalis.
- (38) Kõigi ettevõtjate aruandeaasta finantsaruanded, mille suhtes kohaldatakse käesolevat direktiivi, tuleb avaldada kooskõlas direktiiviga 2009/101/EÜ. On siiski asjakohane sätestada, et teatavaid vabastusi võib selles valdkonnas lubada VKEdele.
- (39) Liikmesriike julgustatakse tungivalt välja arendama elektroonilisi avaldamissüsteeme, mis võimaldavad ettevõtjatel esitada arvestusandmeid, sealhulgas kohustuslikke finantsaruandeid vaid ühe korra ja vormis, mis võimaldab laiema kasutajaringi juurdepääsu andmetele ja andmete hõlpsat kasutamist. Finantsaruannete esitamise osas julgustatakse komisjoni uurima võimalusi ühtlustatud elektroonilise vormingu kasutamiseks. Sellised süsteemid ei tohiks olla aga koormavad VKEdele.
- (40) Ettevõtja haldus-, juht- ja järelevalveorganite liikmed peaksid miinimumnõudena solidaarselt vastutama ettevõtja ees vähemalt aruandeaasta finantsaruannete ja tegevusaruannete koostamise ja avaldamise eest. Sama lähenemist tuleks kohaldada ka nende ettevõtjate haldus-, juht- ja järelevalveorganite liikmete suhtes, kes koostavad konsolideeritud finantsaruandeid. Kõnealused organid tegutsevad neile siseriikliku õigusega antud pädevuse piires. See ei tohiks takistada liikmesriikidel minna kaugemale ning näha ette otsene vastutus aktsionäride või osanike või isegi teiste sidusrühmade ees.
- (41) Vastutus aruandeaasta finantsaruannete ja konsolideeritud finantsaruannete, samuti tegevusaruannete ja konsolideeritud tegevusaruannete koostamise ja avaldamise eest nähakse ette siseriikliku õigusega. Ettevõtjate haldus-, juht- ja järelevalveorganite liikmete suhtes tuleks kohaldada iga liikmesriigi poolt tema siseriikliku õiguse kohaselt sätestatud asjakohaseid vastutust käsitlevaid eeskirju. Liikmesriikidel tuleks lubada määratleda vastutuse ulatus.
- (42) Usaldusväärse finantsaruandluse edendamiseks kogu liidus peaksid ettevõtja finantsaruannete koostamise eest vastutava ettevõtja organi liikmed tagama, et ettevõtja aruandeaasta finantsaruandes ning kontserni aruandeaasta konsolideeritud finantsaruandes esitatud finantsteave annaks õige ja õiglase ülevaate.
- (43) Aruandeaasta finantsaruandeid ja konsolideeritud finantsaruandeid tuleks auditeerida. Nõuet, mille kohaselt auditiarvamus kinnitatakse, kas aruandeaasta finantsaruanne või konsolideeritud finantsaruanne annab õige ja õiglase ülevaate asjakohase finantsaruandluse raamistiku alusel, ei tuleks tõlgendada kui piirangut kõnealuse auditiarvamuse rakendamise ulatusele, vaid kui selgitust konteksti kohta, milles auditiarvamus on esitatud. Väikeste ettevõtjate aruandeaasta finantsaruannete suhtes ei tohiks seda auditi kohustust kohaldada, kuivõrd audit võib olla selle kategooria ettevõtjale märkimisväärne halduskoormus, pidades samal ajal silmas ka seda, et paljude väikeste ettevõtjate puhul on samad isikud ühtaegu nii aktsionärid või osanikud kui ka juhtkonna liikmed ning seetõttu on nende vajadus kolmanda isiku kinnituse järele finantsaruannete kohta piiratud. Käesolev direktiiv ei peaks aga takistama liikmesriikidel kehtestada auditeerimiskohustust oma väikeste ettevõtjate suhtes, võttes arvesse väikeste ettevõtjate ning nende finantsaruannete kasutajate konkreetseid tingimusi ja vajadusi. Veelgi enam, auditiaruande sisu on kohasem kindlaks määrata Euroopa Parlamendi ja nõukogu 17. mai 2006. aasta direktiivis 2006/43/EÜ (mis käsitleb raamatupidamise aastaaruannete ja konsolideeritud aruannete kohustuslikku auditit) ⁽¹⁾. Seetõttu tuleks kõnealust direktiivi vastavalt muuta.
- (44) Selleks et tagada valitsemissektori üksustele tehtud maksete suurem läbipaistvus, peaksid mäetööstuse või looduslikult tekkinud metsade ⁽²⁾ raiega tegelevad suur-ettevõtjad ja avaliku huvi üksused avaldama kord aastas eraldi aruande valitsemissektori üksustele tehtud oluliste maksete kohta riikides, kus nad tegutsevad. Sellised ettevõtjad tegutsevad riikides, kus on rikkalikult loodusvarasid, eelkõige maavarasid, naftat, maagaasi ja looduslikult tekkinud metsi. Aruanne peaks sisaldama seda liiki makseid, mis on võrreldavad mäetööstuse läbipaistvuse algatuses (EITI) osaleva ettevõtja avalikustatud maksetega. See algatus täiendab ka metsaõigusnormide täitmise järelevalvet, metsahaldust ja puidukaubandust käsitlevat Euroopa Liidu tegevuskava (FLEGT tegevuskava) ning Euroopa Parlamendi ja nõukogu 20. oktoobri 2010. aasta määrust (EL) nr 995/2010 (milles sätestatakse puitu ja puittooteid turule laskvate ettevõtjate kohustused) ⁽³⁾, millega nõutakse puittoodetega kauplejatelt hoolsuskohustuse täitmist, et hoida ära ebaseadusliku puidu sisenemist liidu turule.

⁽¹⁾ ELT L 157, 9.6.2006, lk 87.

⁽²⁾ Määratletud direktiivis 2009/28/EÜ kui „looduslike liikidega mets, kus ei ole selgeid märke inimtegevusest ja kus ökoloogilised protsessid ei ole olulisel määral häiritud”.

⁽³⁾ ELT L 295, 12.11.2010, lk 23.

- (45) Aruanne peaks aitama ressursirikaste riikide valitsustel rakendada mäetööstuse läbipaistvuse algatuse põhimõtteid ja kriteeriume ning julgustama neid andma oma kodanikele aru nende jurisdiktsioonis mäetööstuse või looduslikult tekkinud metsade raiega tegelevatelt ettevõtjalt saadavatest maksetest. Aruanne peaks sisaldama andmeid riigi- ja projektipõhiselt. Projekt tuleks määratleda äritegevusena, mida reguleeritakse ühe lepingu, litsentsi, rendilepingu, kontsessiooni või muu sarnase õigusliku kokkuleppega ja mis moodustavad valitsusele võlgnetava maksekohustuse aluse. Kui aga mitu sellist kokkulepet on sisuliselt seotud, tuleks seda samuti lugeda projektiks. „Sisuliselt seotud” õiguslikke kokkuleppeid tuleks mõista valitsusega sõlmitud, äriliselt ja geograafiliselt ühendatud lepingute, litsentside, rendilepingute või kontsessioonidena või sisuliselt sarnaste tingimustega kokkulepetena, millest tulenevad maksekohustused. Selliseid kokkuleppeid võib reguleerida ühe lepingu, ühisettevõtte, toodangu jagamise lepingu või muu kõikehõlmava õigusliku kokkuleppega.
- (46) Makset, mis tehakse ühe maksena või rea seotud maksetena, ei pea aruandes arvesse võtma, kui see ei ületa aruandeaasta jooksul 100 000 eurot. See tähendab, et nende kokkulepete puhul, milles on ette nähtud perioodilised maksed või osamaksed (näiteks rendimaksed), peab ettevõtja võtma arvesse seotud perioodiliste maksete või osamaksete kogusummat, otsustades selle üle, kas kõnealuse maksete rea puhul on saavutatud piirmäär, ja kas sellest tulenevalt nõutakse nende avalikustamist.
- (47) Mäetööstuse või looduslikult tekkinud metsade raiega tegelevatelt ettevõtjalt ei peaks nõudma selliste maksete jagamist ja projektidega sidumist, mis tehakse selliste kohustuste eest, mis määratakse ettevõtjatele üksuse ja mitte projekti tasandil. Näiteks, kui ettevõtjal on asukohariigis rohkem kui üks projekt ja selle riigi valitsus määrab ettevõtjale ettevõtte tulumaksu seoses tema tuluga kogu riigis ja mitte seoses seal läbi viidava konkreetse projekti või tegevusega, siis oleks ettevõtjal õigus avalikustada sellest tulenev(ad) tulumaksu makse(d) ilma maksega seotud konkreetset projekti täpsustamata.
- (48) Mäetööstuse või looduslikult tekkinud metsade raiega tegelev ettevõtja ei pea üldjuhul avalikustama dividende, mis on makstud valitsusele kui selle ettevõtja lihtsaniikule või -aktsionärile, kui valitsusele makstakse dividende samadel tingimustel nagu teistele osanikele või aktsionäridele. Ettevõtja peab siiski avalikustama dividendid, mis makstakse tootmisõiguste või litsentsitasude asemel.
- (49) Avalikustamiskoostamistest võimaliku kõrvalehoidmise käsitlemiseks on käesolevas direktiivis ette nähtud, et maksed tuleb avalikustada seoses asjaomase tegevuse või makse sisuga. Seega ei tohiks ettevõtjal olla võimalik avalikustamisest kõrvale hoida näiteks muutes selle tegevuse määratlust, mida käesolev direktiiv muul juhul hõlmaks. Lisaks ei tohiks makseid või tegevusi kunstlikult jagada või liita, et hoida sellistest avalikustamiskoostamistest kõrvale.
- (50) Selliste asjaolude kindlakstegemiseks, mille puhul ettevõtjad tuleks vabastada 10. peatükis sätestatud aruandlusnõuetest, peaks komisjonil olema õigus võtta kooskõlas ELi toimimise lepingu artikliga 290 vastu delegeeritud õigusakte, et määratleda kriteeriumid, mida kohaldatakse selle hindamiseks, kas kolmanda riigi aruandlusnõuded on samaväärsed nimetatud peatüki nõuetega. On eriti oluline, et komisjon viiks oma ettevalmistava töö käigus läbi asjakohaseid konsultatsioone, sealhulgas ekspertide tasandil. Delegeeritud õigusaktide ettevalmistamisel ja koostamisel peaks komisjon tagama asjaomaste dokumentide sama- ja õigeaegse ning asjakohase edastamise Euroopa Parlamendile ja nõukogule.
- (51) Selleks et tagada artikli 46 lõike 1 ühetaolised rakendamistingimused, tuleks komisjonile anda rakendamisvolitused. Neid volitusi tuleks teostada kooskõlas Euroopa Parlamendi ja nõukogu 16. veebruari 2011. aasta määrusega (EL) nr 182/2011 (millega kehtestatakse eeskirjad ja üldpõhimõtted, mis käsitlevad liikmesriikide läbiviidava kontrolli mehhanisme, mida kohaldatakse komisjoni rakendamisvolituste teostamise suhtes) ⁽¹⁾.
- (52) Komisjon peaks aruandluskorra läbi vaatama ja esitama selle kohta aruande kolme aasta jooksul pärast käesoleva direktiivi liikmesriikide poolt ülevõtmise tähtaja lõppemist. Kõnealusel läbivaatamisel tuleks kaaluda aruandluskorra tõhusust ja võtta arvesse rahvusvahelisi arengusuundumusi, sealhulgas konkurentsivõime ja energiajulgeoleku küsimusi. Läbivaatamisel tuleks kaaluda ka aruandlusnõuete laiendamist teistele tööstussektoritele ning seda, kas aruannet tuleks auditeerida. Lisaks tuleks läbivaatamise käigus arvesse võtta maksete kohta käiva teabe koostajate ja kasutajate kogemusi ning kaaluda, kas oleks asjakohane lisada maksete kohta täiendavat teavet, nagu tegelikud maksumäärad ja makse saaja andmed, näiteks teave pangakonto kohta.

⁽¹⁾ ELT L 55, 28.2.2011, lk 13.

- (53) Kooskõlas 2011. aasta mais Deauville'is toimunud G8 tippkohtumise järeldustega ja selleks, et edendada rahvusvaheliselt võrdseid tingimusi, peaks komisjon jätkuvalt õhutama kõiki rahvusvahelisi partnereid kehtestama samalaadsed nõuded valitsusüksustele tehtavate maksete aruandluse kohta. Sellega seoses on eriti oluline jätkata tööd asjakohaste rahvusvaheliste raamatupidamistandardite väljatöötamiseks.
- (54) Selleks et võtta arvesse ettevõtjate liike käsitlevate liikmesriikide õigusaktide ja liidu õigusaktide edasisi muudatusi, peaks komisjonil olema õigus võtta kooskõlas ELi toimimise lepingu artikliga 290 vastu delegeeritud õigusakte I ja II lisas sisalduvate ettevõtjate loetelude ajakohastamise kohta. Delegeeritud õigusaktidega on vaja kohandada ka ettevõtja suuruse kriteeriume, kuivõrd aja möödudes vähendab inflatsioon nende reaalkaartust. On eriti oluline, et komisjon viiks oma ettevalmistava töö käigus läbi asjakohaseid konsultatsioone, sealhulgas ekspertide tasandil. Delegeeritud õigusaktide ettevalmistamisel ja koostamisel peaks komisjon tagama asjaomaste dokumentide sama- ja õigeaegse ning asjakohase edastamise Euroopa Parlamendile ja nõukogule.
- (55) Kuna käesoleva direktiivi eesmärgi, nimelt piiriüleste investeringute hõlbustamine ja kogu liitu hõlmava võrreldavuse ning üldsuse usalduse parandamine finantsaruannete ja muude aruannete vastu konkreetsete andmete parema ja järjepideva avalikustamise teel, ei suuda liikmesriigid piisavalt saavutada ning käesoleva direktiivi ulatuse ja mõju tõttu on seda parem saavutada liidu tasandil, võib liit võtta meetmeid kooskõlas Euroopa Liidu lepingu artiklis 5 sätestatud subsidiaarsuse põhimõttega. Kõnealusel artiklis sätestatud proportsionaalsuse põhimõtte kohaselt ei lähe käesolev direktiiv nimetatud eesmärkide saavutamiseks vajalikust kaugemale.
- (56) Käesoleva direktiiviga asendatakse direktiivid 78/660/EMÜ ja 83/349/EMÜ. Kõnealused direktiivid tuleks seetõttu kehtetuks tunnistada.
- (57) Käesolevas direktiivis austatakse põhiõigusi ja järgitakse põhimõtteid, mida on eelkõige tunnustatud Euroopa Liidu põhiõiguste hartas.
- (58) Kooskõlas liikmesriikide ja komisjoni 28. septembri 2011. aasta ühise poliitilise deklaratsiooniga selgitavate dokumentide kohta kohustuvad liikmesriigid põhjendatud juhtudel lisama ülevõtmismeesmeid käsitlevale teatele ühe või mitu dokumenti, milles selgitatakse seost direktiivi osade ja ülevõtvate siseriiklike õigusaktide vastavate osade vahel. Käesoleva direktiivi puhul leiab seadusandja, et nimetatud dokumentide esitamine on põhjendatud,

ON VASTU VÕTNUD KÄESOLEVA DIREKTIIVI:

1. PEATÜKK

REGULEERIMISALA, MÕISTED JA ETTEVÕTJATE JA KONTSEERNIDE KATEGORIAID

Artikkel 1

Reguleerimisala

1. Käesolevas direktiivis sätestatud kooskõlastamismeesmeid kohaldatakse liikmesriikide nende ettevõtjate liikidega seotud õigus- ja haldusnormide suhtes, mis on loetletud:

a) I lisas;

b) II lisas, kui ettevõtja otsesed või kaudsed osanikud, kellel on muidu piiramatut vastutust, vastutavad tegelikult piiratud ulatuses, sest nad on:

i) I lisas loetletud liiki ettevõtjad või

ii) ettevõtjad, kellele ei kohaldata ühegi liikmesriigi õigust, kuid selle õiguslik vorm on võrreldav I lisas loetletutega.

2. Liikmesriigid teavitavad komisjoni mõistliku aja jooksul oma siseriiklikus õiguses tehtud ettevõtjate liikide muudatustest, mis võivad mõjutada I lisa või II lisa täpsust. Sellisel juhul on komisjonil õigus võtta kooskõlas artikliga 49 vastu delegeeritud õigusakte I ja II lisas sisalduvate ettevõtjate loetelude kohandamiseks.

Artikkel 2

Mõisted

Käesolevas direktiivis kasutatakse järgmisi mõisteid:

1) „avaliku huvi üksused” – artikli 1 reguleerimisalasse kuuluvad ettevõtjad:

a) kellele kohaldatakse liikmesriigi õigust ning kelle vabalt võõrandatavate väärtpaberitega lubatakse kaubelda iga liikmesriigi reguleeritud turul Euroopa Parlamendi ja nõukogu 21. aprilli 2004. aasta direktiivi 2004/39/EÜ (finantsinstrumentide turgude kohta) ⁽¹⁾ artikli 4 lõike 1 punkti 14 tähenduses;

⁽¹⁾ ELT L 145, 30.4.2004, lk 1.

- b) kes on Euroopa Parlamendi ja nõukogu 14. juuni 2006. aasta direktiivi 2006/48/EÜ (krediitiasutuste asutamise ja tegevuse kohta) ⁽¹⁾ artikli 4 esimese lõigu punktis 1 määratletud krediitiasutused, välja arvatud kõnealuse direktiivi artiklis 2 osutatud krediitiasutused;
- c) kes on kindlustusandjad nõukogu 19. detsembri 1991. aasta direktiivi 91/674/EMÜ (kindlustusseltside raamatupidamise aastaaruannete kohta) ⁽²⁾ artikli 2 lõike 1 tähenduses või
- d) kes on liikmesriikide poolt nimetatud avaliku huvi üksusteks, näiteks ettevõtjad, kes on olulise ühiskondliku tähtsusega seoses nende tegevuse iseloomu, nende suuruse või nende töötajate arvuga;
- 2) „märkimisväärne osalus” – õigused teise ettevõtja kapitalis, mis, olenemata sellest, kas selle kohta on välja antud väärt-paber või mitte, loovad püsiva sideme teise ettevõtjaga ja on mõeldud toetama sellist õigust omava ettevõtja tegevust. Teise ettevõtja aktsiate või osade omamist käsitatakse märkimisväärse osalusena, kui see ületab liikmesriikide poolt fikseeritud protsentuaalset piirmäära, mis on madalam kui 20 % või võrdne 20 %-ga;
- 3) „seotud osapool” – sama tähendus nagu rahvusvahelistes raamatupidamisstandardites, mis võeti vastu kooskõlas Euroopa Parlamendi ja nõukogu 19. juuli 2002. aasta määrusega (EÜ) nr 1606/2002 (rahvusvaheliste raamatupi-damisstandardite kohaldamise kohta) ⁽³⁾;
- 4) „põhivara” – vara, mis on mõeldud jätkuvaks kasutamiseks ettevõtja tegevuses;
- 5) „netokäive” – tulu, mis on saadud toodete müügist ja teenuste osutamisest ning millest on maha arvatud müügiallahindlused ning käibemaks ja muud käibega otse-selt seotud maksud;
- 6) „soetusmaksumus” – makstav hind ja sellega seotud lisa-kulud miinus soetamiskuludest tehtavad täiendavad maha-arvamised;
- 7) „tootmismaksumus” – tooraine ja kulukaupade ostuhind ning muud asjaomase kirjega otseselt seotud kulud. Liik-mesriigid lubavad või nõuavad asjaomase kirjega kaudselt seotud püsi- või muutuvate üldkulude mõistliku osa hõlmamist sel määral, mil need on seotud tootmise ajaga. See ei hõlma turustuskulusid;
- 8) „väärtuse korrigeerimine” – korrigeerimine, mille eesmärk on võtta arvesse eraldiseisva vara bilansipäeva seisuga kind-laks määratud väärtuse muutust, olenemata sellest, kas selline muutumine on lõplik või mitte;
- 9) „emaettevõtja” – ettevõtja, kes kontrollib üht või mitut tütarettevõtjat;
- 10) „tütarettevõtja” – ettevõtja, keda kontrollib emaettevõtja, sealhulgas kõrgeima taseme emaettevõtja tütarettevõtja;
- 11) „kontsern” – emaettevõtja ja kõik selle tütarettevõtjad;
- 12) „seotud ettevõtjad” – kaks või enam ettevõtjat kontsernis;
- 13) „sidusettevõtja” – ettevõtja, milles teine ettevõtja omab märkimisväärset osalust ning mille tegevus- ja finantspõhi-mõtetele avaldab kõnealune teine ettevõtja märkimisväärset mõju. Eeldatakse, et ettevõtja avaldab teisele ettevõtjale märkimisväärset mõju, kui sellel ettevõtjal on kõnealuses teises ettevõtjas 20 % või rohkem aktsionäride või osanike hääleõigustest;
- 14) „investeeringusettevõtjad” –
- a) ettevõtjad, kelle ainus eesmärk on investeerida oma vahendeid erinevatesse väärtpaberitesse, kinnisvarasse ja muusse varasse, ainsa eesmärgiga hajutada investee-rimisriske ja anda oma osanikele või aktsionäridele nende vara haldamise tulemustest tulenev kasu;
- b) fikseeritud kapitaliga investeeringusettevõtjatega sidusad ettevõtjad, kui kõnealuste sidusettevõtjate ainus eesmärk on omandada nende investeeringusettevõtjate poolt väljastatud täielikult sissemakstud osasid või aktsiaid, ilma et see mõjutaks direktiivi 2012/30/EL artikli 22 lõike 1 punkti h kohaldamist;
- 15) „finantsvaldusettevõtjad” – ettevõtjad, kelle ainus eesmärk on omandada osalust teistes ettevõtjates ning juhtida sellist osalust ja saada sellest kasumit, olemata otseselt ega kaud-selt seotud nende ettevõtjate juhtimisega, ilma et see mõju-taks nende õigusi osanike või aktsionäridena;

⁽¹⁾ ELT L 177, 30.6.2006, lk 1.

⁽²⁾ EÜT L 374, 31.12.1991, lk 7.

⁽³⁾ EÜT L 243, 11.9.2002, lk 1.

16) „oluline” – teabe omadus, mille puhul selle ärajäämine või vääresitamine võib mõistliku eelduse kohaselt mõjutada otsuseid, mida kasutajad ettevõtja finantsaruannete põhjal teevad. Konkreetse kirje olulisust hinnatakse muude sarnaste kirjete kontekstis.

Artikkel 3

Ettevõtjate ja kontsernide kategooriad

1. Ühe või mitme artiklis 36 sätestatud võimaluse kohaldamisel määratlevad liikmesriigid mikroettevõtjaid kui ettevõtjaid, kes oma bilansipäeval ei ületa kolme järgmise kriteeriumi seast vähemalt kahte piirmäära:

- a) bilansimaht: 350 000 eurot;
- b) netokäive: 700 000 eurot;
- c) keskmine töötajate arv aruandeaasta jooksul: 10.

2. Väikesed ettevõtjad on ettevõtjad, kes oma bilansipäeval ei ületa kolme järgmise kriteeriumi seast vähemalt kahte piirmäära:

- a) bilansimaht: 4 000 000 eurot;
- b) netokäive: 8 000 000 eurot;
- c) keskmine töötajate arv aruandeaasta jooksul: 50.

Liikmesriigid võivad määratleda piirmäärad, mis ületavad käesoleva lõike esimese lõigu punktides a ja b esitatud piirmäärasid. Piirmäärad ei tohi siiski ületada 6 000 000 eurot bilansimahu ja 12 000 000 eurot netokäibe puhul.

3. Keskmise suurusega ettevõtjad on ettevõtjad, kes ei ole mikroettevõtjad ega väikesed ettevõtjad ja kes oma bilansipäeval ei ületa kolme järgmise kriteeriumi seast vähemalt kahte piirmäära:

- a) bilansimaht: 20 000 000 eurot;
- b) netokäive: 40 000 000 eurot;
- c) keskmine töötajate arv aruandeaasta jooksul: 250.

4. Suurettevõtjad on ettevõtjad, kes oma bilansipäeval ületavad kolme järgmise kriteeriumi seast vähemalt kahte piirmäära:

- a) bilansimaht: 20 000 000 eurot;
- b) netokäive: 40 000 000 eurot;
- c) keskmine töötajate arv aruandeaasta jooksul: 250.

5. Väikekontsernid on kontsernid, mis koosnevad konsolideerimisse kaasatud ema- ja tütarettevõtjatest, kes konsolideeritud alusel ei ületa emaettevõtja bilansipäeval kolme järgmise kriteeriumi seast vähemalt kahte piirmäära:

- a) bilansimaht: 4 000 000 eurot;
- b) netokäive: 8 000 000 eurot;
- c) keskmine töötajate arv aruandeaasta jooksul: 50.

Liikmesriigid võivad määratleda piirmäärad, mis ületavad käesoleva lõike esimese lõigu punktides a ja b esitatud piirmäärasid. Piirmäärad ei tohi siiski ületada 6 000 000 eurot bilansimahu ja 12 000 000 eurot netokäibe puhul.

6. Keskmise suurusega kontsernid on kontsernid, mis ei ole väikekontsernid ning mis koosnevad konsolideerimisse kaasatud ema- ja tütarettevõtjatest, kes konsolideeritud alusel ei ületa emaettevõtja bilansipäeval kolme järgmise kriteeriumi seast vähemalt kahte piirmäära:

- a) bilansimaht: 20 000 000 eurot;
- b) netokäive: 40 000 000 eurot;
- c) keskmine töötajate arv aruandeaasta jooksul: 250.

7. Suured kontsernid on kontsernid, mis koosnevad konsolideerimisse kaasatud ema- ja tütarettevõtjatest ning kes konsolideeritud alusel ületavad emaettevõtja bilansipäeval kolme järgmise kriteeriumi seast vähemalt kahte piirmäära:

- a) bilansimaht: 20 000 000 eurot;
- b) netokäive: 40 000 000 eurot;
- c) keskmine töötajate arv aruandeaasta jooksul: 250.

8. Liikmesriigid lubavad artikli 24 lõikes 3 osutatud tasaarvestust ja artikli 24 lõike 7 kohaldamise tagajärjel tehtavat kõrvaldamist käesoleva artikli lõigetes 5–7 osutatud piirmäärade arvutamisel mitte rakendada. Sel juhul suurendatakse bilansimahu ja netokäibe kriteeriume 20 % võrra.

9. Nendes liikmesriikides, kes ei ole eurot kasutusele võtnud, arvutatakse lõigetes 1–7 sätestatud summad riigi omavääringusse ümber vahetuskursside alusel, mis avaldatakse *Euroopa Liidu Teatajas* päeval, mil jõustub direktiiv, milles on kõnealused summad sätestatud.

Nende liikmesriikide omavääringusse ümberarvutamiseks, kes ei ole eurot kasutusele võtnud, võib lõigetes 1, 3, 4, 6 ja 7 sätestatud eurodes väljendatud summasid suurendada või vähendada mitte rohkem kui 5 %, selleks et saada riigi omavääringus ümardatud summad.

10. Kui ettevõtja või kontsern oma bilansipäeval ületab või lakkab ületamast lõigetes 1–7 sätestatud kolmest kriteeriumist kahe piirmäärasid, mõjutab see asjaolu käesolevas direktiivis sätestatud erandite kohaldamist üksnes juhul, kui see toimub kahel järjestikusel aruandeaastal.

11. Käesoleva artikli lõigetes 1–7 osutatud bilansimaht koosneb III lisas sätestatud skeemis „Vara” all punktides A–E või IV lisas sätestatud skeemis punktides A–E esitatud vara koguväärtusest.

12. Lõigetes 1–7 esitatud piirmäärade arvutamisel võivad liikmesriigid nõuda muudest allikatest saadud sissetulekute lisamist sellistelt ettevõtjatelt, kelle puhul „netokäive” ei ole oluline. Liikmesriigid võivad nõuda, et emaettevõtjad arvutaksid oma piirmäärasid konsolideeritud alusel ja mitte individuaalsel alusel. Liikmesriigid võivad samuti nõuda, et seotud ettevõtjad arvutaksid oma piirmäärasid konsolideeritud alusel või koondalusel, kui sellised ettevõtjad on loodud ainult selleks, et vältida teatud teabe kohta aruannete esitamist.

13. Inflatsiooni mõju arvesse võtmiseks vaatab komisjon käesoleva artikli lõigetes 1–7 osutatud piirmäärad vähemalt iga viie aasta järel läbi ja vajaduse korral muudab neid kooskõlas artikliga 49 delegeeritud õigusaktidega, võttes arvesse *Euroopa Liidu Teatajas* avaldatud inflatsiooninäitajaid.

2. PEATÜKK

ÜLDSÄTTED JA -PÕHIMÕTTED

Artikkel 4

Üldsätted

1. Aruandeaasta finantsaruanded moodustavad ühtse terviku ning sisaldavad kõikide ettevõtjate puhul vähemalt bilanssi, kasumiaruannet ja finantsaruannete lisasid.

Liikmesriigid võivad nõuda muudelt ettevõtjatelt kui väikestelt ettevõtjatelt lisaks esimeses lõigus nimetatud dokumentidele ka muude aruannete kaasamist aruandeaasta finantsaruannetesse.

2. Aruandeaasta finantsaruanded koostatakse selgelt ja kooskõlas käesoleva direktiiviga.

3. Aruandeaasta finantsaruanne peab andma õige ja õiglase ülevaate ettevõtja vara, kohustuste, finantsseisundi ja kasumi või kahjumi kohta. Kui käesoleva direktiivi kohaldamisest ei piisa, et anda õige ja õiglane ülevaade ettevõtja vara, kohustuste, finantsseisundi ja kasumi või kahjumi kohta, tuleb finantsaruannete lisades anda sellist lisateavet, mis on vajalik kõnealuse nõude täitmiseks.

4. Kui käesoleva direktiivi mõne sätte kohaldamine ei sobi erandlikult kokku lõikes 3 sätestatud kohustusega, tuleb jätta kõnealune säte kohaldamata, et anda õige ja õiglane ülevaade ettevõtja vara, kohustuste, finantsseisundi ja kasumi või kahjumi kohta. Iga sellise sätte kohaldamata jätmine avalikustatakse finantsaruannete lisades koos selle põhjenduse ja mõjuga ettevõtja varale, kohustustele, finantsseisundile ja kasumile või kahjumile.

Liikmesriigid võivad määratleda kõnealused erandjuhud ja sätestada kõnealustel juhtudel kohaldatavad asjakohased erieeskirjad.

5. Liikmesriigid võivad nõuda muudelt ettevõtjatelt kui väikestelt ettevõtjatelt, et aruandeaasta finantsaruannetes avalikustatakse lisaks käesoleva direktiivi kohaselt nõutavale teabele ka muud teavet.

6. Erandina lõikest 5 võivad liikmesriigid nõuda väikestelt ettevõtjatelt, et nad valmistaksid ette, avalikustaks ja avaldaks finantsaruandes sisalduva teabe, mis ületab käesoleva direktiivi nõudeid, tingimusel et sellist teavet kogutakse ühtsesse aruannete esitamise süsteemi ja avalikustamise nõue sisaldub siseriiklikes maksualastes õigusaktides rangelt üksnes maksude kogumise eesmärgil. Käesoleva lõike kohaselt nõutav teave lisatakse finantsaruande asjakohasesse osasse.

7. Liikmesriigid edastavad komisjonile lõike 6 kohaselt nende poolt nõutava täiendava teabe käesoleva direktiivi ülevõtmisel ja siis, kui nad lisavad lõike 6 kohased uued nõuded siseriikliku õigusesse.

8. Liikmesriigid, kes kasutavad aruandeaasta finantsaruannete esitamiseks ja avaldamiseks elektroonilisi lahendusi, tagavad, et väikestelt ettevõtjatelt ei nõuta 7. peatüki kohaselt siseriiklike maksualaste õigusaktide kohaselt nõutavat täiendavat avalikustamist, millele on viidatud lõikes 6.

Artikkel 5

Üldine avalikustamine

Finantsaruandeid sisaldavas dokumendis märgitakse ettevõtja nimi ja direktiivi 2009/101/EÜ artikli 5 punktides a ja b sätestatud teave.

Artikkel 6

Finantsaruandluse üldpõhimõtted

1. Aruandeaasta ja konsolideeritud finantsaruannetes esitatud kirjeid kajastatakse ja mõõdetakse kooskõlas järgmiste üldpõhimõtetega:

- a) eeldatakse, et ettevõtja tegutseb jätkuvalt tegutseva ettevõtjana;
- b) arvestusmeetodeid ja mõõtmisaluseid tuleb kasutada ühest aruandeaastast teise järjepidevalt;
- c) kajastamine ja mõõtmine peab toimuma konservatiivsetel alustel, eelkõige:
 - i) kajastada võib üksnes bilansipäevaks saadud kasumit;
 - ii) kajastada tuleb kõiki kohustusi, mis on tekkinud asjaomase aruandeaasta jooksul või eelnenud aruandeaasta jooksul, isegi kui sellised kohustused ilmnevad alles bilansipäeva ja bilansi koostamise päeva vahel, ning
 - iii) kajastada tuleb kõiki negatiivseid väärtuse korrigeerimisi, olenemata sellest, kas aruandeaasta tulemus on kasum või kahjum;
- d) bilansis ja kasumiaruandes kajastatud summad arvutatakse tekkepõhiselt;
- e) iga aruandeaasta algbilanss vastab eelnenud aruandeaasta lõppbilansile;
- f) aktiva- ja passivakirjete osi hinnatakse eraldi;

g) tasaarvestused vara ja kohustuste kirjete vahel ning tulu- ja kulukirjete vahel on keelatud;

h) kasumiaruande- ja bilansikirjed võetakse arvesse ning esitatakse vastavalt asjaomase tehingu või kokkuleppe sisule;

i) finantsaruannetes kajastatud objekte mõõdetakse kas soetus- või tootmismaksumuse põhimõttel ning

j) käesolevas direktiivis sätestatud nõudeid kajastamise, mõõtmise, esitusviisi, avalikustamise ja konsolideerimise kohta ei pea täitma, kui nende täitmise mõju on ebaoluline.

2. Olenemata lõike 1 punktist g, võivad liikmesriigid konkreetsetel juhtudel võimaldada ettevõtjatele tasaarvestuste tegemist aktiva- ja passivakirjete vahel ning tulu- ja kulukirjete vahel või nõuda neilt seda, tingimusel et tasaarvestatavad summad on brutosummadena märgitud finantsaruande lisadesse.

3. Liikmesriigid võivad vabastada ettevõtjad lõike 1 punktis h sätestatud kohustuste täitmisest.

4. Liikmesriigid võivad piirata lõike 1 punkti j reguleerimisala esitusviisile ja avalikustamisele.

5. Lisaks vastavalt lõike 1 punkti c alapunktile ii kajastatud summadele võivad liikmesriigid lubada või nõuda, et kajastatakse kõiki prognoositavaid kohustusi ja võimalikke kahjumeid, mis on tekkinud asjaomase aruandeaasta jooksul või eelnenud aruandeaasta jooksul, isegi kui sellised kohustused või kahjumid ilmnevad alles bilansipäeva ja bilansi koostamise päeva vahel.

Artikkel 7

Ümberhinnatud väärtuses kajastatava põhivara alternatiivne mõõtmisalus

1. Erandina artikli 6 lõike 1 punktist i võivad liikmesriigid lubada või nõuda kõigi ettevõtjate või mis tahes liiki ettevõtjate põhivara mõõtmist ümberhinnatud väärtuses. Kui siseriiklikus õiguses on ette nähtud ümberhindamine mõõtmise alusena, määratletakse selles sellise mõõtmise sisu ja piirangud ning kasutamise eeskirjad.

2. Kui kohaldatakse lõiget 1, kantakse soetus- või tootmismaksumuse alusel mõõdetud väärtuse ja ümberhindluse alusel mõõdetud väärtuse vahe bilansis „Omakapitali” all kajastatud ümberhindlusreservi.

Ümberhindlusreservi võib igal ajal täielikult või osaliselt kapitaliseerida.

Ümberhindlusreservi vähendatakse, kui sellesse reservi kantud summad ei ole enam ümberhindluspõhise arvestuse rakendamise jaoks vajalikud. Liikmesriigid võivad ette näha eeskirjad korraldamaks ümberhindlusreservi kasutamist, tingimusel et ülekandmise ümberhindlusreservist kasumiaruandesse võib teha üksnes siis, kui ülekantud summad on kasumiaruandesse kantud kuluna või need kajastavad tegelikult realiseerunud väärtuskasvu. Kui ümberhindlusreserv ei vasta tegelikult realiseerunud väärtuskasvule, ei tohi seda otseselt ega kaudselt kasumina välja jaotada.

Kui käesoleva lõike teises ja kolmandas lõigus ei ole sätestatud teisiti, ei tohi ümberhindlusreservi vähendada.

3. Väärtuse korrigeerimised arvutatakse igal aastal ümberhindatud väärtuse alusel. Erandina artiklitest 9 ja 13 võivad liikmesriigid siiski lubada või nõuda, et V ja VI lisas esitatud skeemide asjakohastes kirjetes näidataks üksnes väärtuse korrigeerimised, mis tulenevad soetus- või tootmismaksumuse alusel tehtud mõõtmisest, ning et vahe, mis tuleneb vastavalt käesolevale artiklile rakendatud ümberhindluspõhisest mõõtmisest, näidataks neis skeemides eraldi.

Artikkel 8

Õiglase väärtuse alternatiivne mõõtmisalus

1. Erandina artikli 6 lõike 1 punktist i ja vastavalt käesolevas artiklis sätestatud tingimustele:

- a) lubavad või nõuavad liikmesriigid kõigi ettevõtjate või mis tahes liiki ettevõtjate puhul finantsinstrumentide, sealhulgas tuletisinstrumentide mõõtmist õiglasel väärtusel, ning
- b) võivad liikmesriigid lubada või nõuda kõigi ettevõtjate või mis tahes liiki ettevõtjate puhul teatavasse kategooriasse kuuluva muu vara kui finantsinstrumentid mõõtmist õiglasel väärtusele vastavates summas.

Sellise loa või kohustuse võib ette näha üksnes konsolideeritud finantsaruannete puhul.

2. Kaubalepinguid, mille kohaselt kummalgi lepingupoolel on õigus arveldada tehing sularahas või muu finantsinstrumentiga, käsitatakse käesoleva direktiivi kohaldamisel tuletisinstrumentidena, välja arvatud juhul, kui sellised lepingud:

- a) sõlmiti ettevõtja eeldatava ostu, müügi või kasutuse eesmärgil ning vastavad sellele eesmärgile nende sõlmimise ajal ja selle järel;

b) olid sõlmimise hetkel kaubalepingud ning

c) täidetakse eeldatavalt kauba kohaletoimetamisega.

3. Lõike 1 punkti a kohaldatakse üksnes järgmiste kohustuste suhtes:

- a) kauplemisportfelli kuuluvad kohustused ning
- b) tuletisinstrumentid.

4. Lõike 1 punkti a kohast mõõtmist ei kohaldata:

- a) instrumentide suhtes, mis ei ole tuletisinstrumentid ja mida hoitakse tähtajani;
- b) ettevõtja väljastatud laenude ja nõuete suhtes, mida ei hoita kauplemiseks, ning
- c) tüürettevõtjates, sidusettevõtjates ja ühisettevõtjates olevate osaluste suhtes, ettevõtja emiteeritud omakapitaliinstrumentide suhtes, äriühenduste raames tingimuslikku tasu käsitlevate lepingute suhtes ega muude selliste eritunnustega finantsinstrumentide suhtes, mille puhul on üldiselt tunnustatud, et neid instrumente tuleb arvestada muul viisil kui teisi finantsinstrumente.

5. Erandina artikli 6 lõike 1 punktist i võivad liikmesriigid vara ja kohustuste puhul, mis kvalifitseeruvad maandatud alusinstrumenti või tehinguna vastavalt õiglase väärtuse riskimaandamisinstrumentide arvestussüsteemile, või sellise vara või selliste kohustuste teatavate kindlaksmääratud osade puhul lubada mõõtmist nimetatud süsteemi kohaselt nõutava konkreetse väärtuse alusel.

6. Erandina lõigetest 3 ja 4 võivad liikmesriigid lubada või nõuda, et finantsinstrumente kajastatakse, mõõdetakse ja avalikustatakse määruse (EÜ) nr 1606/2002 kohaselt vastu võetud rahvusvaheliste raamatupidamisstandarditega.

7. Õiglase väärtus käesoleva artikli tähenduses määratakse kindlaks vastavalt ühele järgmistest väärtustest:

- a) turuväärtus finantsinstrumentide puhul, mille usaldusväärne turg on võimalik hõlpsasti kindlaks teha. Kui instrumenti turuväärtust ei ole võimalik hõlpsasti kindlaks teha, kuid on võimalik kindlaks teha selle osade või samaväärse instrumenti turuväärtus, võib turuväärtuse tuletada selle osade või samaväärse instrumenti turuväärtusest;

- b) üldtunnustatud hindamismudelite ja -meetodite kohane väärtus finantsinstrumentide puhul, mille usaldusväärsust turgu ei ole võimalik hõlpsasti kindlaks teha, tingimusel et sellised hindamismudelid ja -meetodid tagavad turuväärtuse mõistliku ligikaudse suuruse määramise.

Finantsinstrumente, mida pole võimalik usaldusväärselt mõõta ühegi esimese lõigu punktides a ja b kirjeldatud meetodi abil, mõõdetakse soetus- või tootmismaksumuse põhimõtte alusel, niivõrd kui sellel alusel mõõtmine on võimalik.

8. Olenemata artikli 6 lõike 1 punktist c, kui finantsinstrumenti mõõdetakse õiglases väärtuses, siis kajastatakse väärtuse muutust kasumiaruandes, välja arvatud järgmistel juhtudel, kui selline muutus kantakse otse õiglase väärtuse reservi:

- a) arvestatav instrument on riskimaandamisinstrumentide arvestussüsteemi kuuluv riskimaandamisinstrument, mis võimaldab väärtuse muutust osaliselt või tervikuna kasumiaruandes näitamata jätta, või
- b) väärtuse muutus seondub ettevõtja poolt välismaisesse majandusüksusse tehtud netoinvesteeringu osaks oleva rahalise kirje valuutakursi muutustega.

Liikmesriigid võivad lubada või nõuda, et müügivalmis finantsvara väärtuse muutus, välja arvatud tuletisinstrumentide väärtuse muutus, kantakse otse õiglase väärtuse reservi. Sellist õiglase väärtuse reservi korrigeeritakse, kui selles kajastatud summasid ei ole enam vaja esimese lõigu punktide a ja b rakendamiseks.

9. Olenemata artikli 6 lõike 1 punktist c, võivad liikmesriigid lubada või nõuda kõigi ettevõtjate või mis tahes liiki ettevõtjate puhul, et muu vara kui finantsinstrumentide mõõtmisel õiglases väärtuses kajastatakse väärtuse muutust kasumiaruandes.

3. PEATÜKK

BILANSS JA KASUMIARUANNE

Artikkel 9

Üldsätted bilansi ja kasumiaruande kohta

1. Bilansi- ja kasumiaruandeskeemi ei tohi ühest aruandeaastast teise muuta. Sellest põhimõttest kõrvalekaldumist lubatakse

siiski erandjuhtudel selleks, et anda õige ja õiglane ülevaade ettevõtja vara, kohustuste, finantsseisundi ja kasumi või kahjumi kohta. Sellised kõrvalekaldumised ja nende põhjendused avalikustatakse finantsaruannete lisades.

2. III-VI lisas sätestatud kirjed näidatakse bilansis ja kasumiaruandes eraldi ning osutatud järjekorras. Liikmesriigid lubavad kõnealuste kirjete üksikasjalikumalt liigendamist tingimusel, et järgitakse ettenähtud skeeme. Liikmesriigid lubavad vahesummade ja uute kirjete lisamist tingimusel, et uute kirjete sisu ei ole juba hõlmatud ettenähtud skeemide kirjetega. Liikmesriigid võivad nõuda sellist liigendamist, vahesummade või uute kirjete lisamist.

3. Bilansi ja kasumiaruande araabia numbritega tähistatud kirjete skeemi, nomenklatuuri ja terminoloogiat kohandatakse, kui selle tingib ettevõtja eriline laad. Liikmesriigid võivad nõuda sellist kohandamist teatava majandussektori ettevõtjatelt.

Liikmesriigid võivad lubada või nõuda, et bilansi ja kasumiaruande araabia numbritega kirjed ühendatakse, kui nende suurus ei ole ettevõtja vara, kohustuste, finantsseisundi ja kasumi või kahjumi kohta õige ja õiglase ülevaate andmise seisukohalt oluline või kui ühendamine aitab parandada selgust, tingimusel et selliselt ühendatud kirjeid käsitletakse finantsaruande lisas eraldi.

4. Erandina käesoleva artikli lõigetest 2 ja 3 võivad liikmesriigid piirata ettevõtja võimalusi kalduda kõrvale III-VI skeemist sätestatud skeemidest määral, mis on vajalik finantsaruannete elektrooniliseks esitamiseks.

5. Igas bilansi- ja kasumiaruandekirjes näidatakse bilansi ja kasumiaruandega seotud aruandeaasta summa ja eelneva aruandeaasta vastavale kirjele vastav summa. Kui need summad ei ole võrreldavad, võivad liikmesriigid nõuda, et eelneva aruandeaasta summat korrigeeritaks. Kõik summade võrreldamatused või nende korrigeerimised avalikustatakse koos selgitustega finantsaruannete lisades.

6. Liikmesriigid võivad lubada või nõuda bilansi- ja kasumiaruandeskeemi kohandamist nii, et see hõlmaks kasumi jaotamist või kahjumi käsitlest.

7. Märkimisväärse osaluse käsitlemisel aruandeaasta finantsaruannetes:

- a) võivad liikmesriigid lubada või nõuda märkimisväärse osaluse kajastamist kapitaliosaluse meetodil, nagu on sätestatud artiklis 27, võttes arvesse aruandeaasta finantsaruannete eripärast tulenevaid vajalikke korrigeerimisi võrreldes konsolideeritud finantsaruannetega;
- b) liikmesriigid võivad lubada või nõuda, et märkimisväärsele osalusele omistatava kasumi või kahjumi osa kajastatakse kasumiaruandes üksnes sellistele dividendidele vastava summa ulatuses, mis on juba saadud või mille maksmist on võimalik nõuda, ning
- c) kui kasumiaruandes kajastatud märkimisväärsele osalusele omistatav kasum ületab selliseid dividende, mis on juba saadud või mille maksmist on võimalik nõuda, tuleb sellise erinevuse summa paigutada reservi, mida ei ole võimalik osanikele või aktsionäridele jaotada.

Artikkel 10

Bilansi esitusviis

Bilansi esitamise puhul näevad liikmesriigid ette ühe või mõlema III ja IV lisas sätestatud skeemi kasutamise. Kui liikmesriik näeb ette mõlema skeemi kasutamise, lubab ta ettevõtjatel valida, kumba ettenähtud skeemi kasutada.

Artikkel 11

Bilansi alternatiivsed esitusviisid

Liikmesriigid võivad lubada või nõuda, et ettevõtjad või teatavat liiki ettevõtjad esitavad bilansi, kus eristatakse käibevara ja põhivara ning lühi- ja pikaajaliste kohustuste kirjeid III ja IV lisas esitatust erineval viisil, kui esitatud teave on vähemalt samaväärne III ja IV lisa kohaselt esitatava teabega.

Artikkel 12

Erisätted teatavate bilansikirjete kohta

- 1. Kui vara või kohustus on bilansiskeemis seotud rohkem kui ühe kirjega, avalikustatakse selle seos teiste kirjetega kirje all, kus see on näidatud, või finantsaruannete lisades.
- 2. Oma aktsiad või osad ja seotud ettevõtjate aktsiad ja osad näidatakse üksnes selleks ettenähtud kirjetel.
- 3. Vara näitamine põhi- või käibevarana sõltub selle vara otstarbest.

4. Õigused kinnisvarale ja muud samalaadsed õigused, mis on määratletud siseriikliku õigusega, näidatakse „Maa ja ehitiste” all.

5. Piiratud kasuliku kasutusega põhivara soetus- või tootmismaksumust või ümberhinnatud väärtust, kui kohaldatakse artikli 7 lõiget 1, vähendatakse väärtuse korrigeerimiste võrra, mis arvutatakse sellise vara süstemaatiliseks amortiseerimiseks selle kasuliku kasutusea jooksul.

6. Põhivara väärtuse korrigeerimise suhtes kohaldatakse järgmist:

- a) liikmesriigid võivad lubada või nõuda finantspõhivara väärtuse korrigeerimisi selliselt, et seda hinnatakse sellele bilansipäeva seisuga omistatavas madalamas väärtuses;
- b) kui oodatavalt on väärtuse vähenemine püsiv, siis sõltumata sellest, kas põhivara kasulik kasutusiga on piiratud või mitte, kohaldatakse selle suhtes väärtuse korrigeerimisi selliselt, et põhivara hinnatakse sellele bilansipäeva seisuga omistatavas madalamas väärtuses;
- c) punktides a ja b osutatud väärtuse korrigeerimised kajastatakse kuluna kasumiaruandes ning juhul, kui neid ei ole kasumiaruandes eraldi näidatud, avalikustatakse need eraldi finantsaruannete lisades;
- d) punktides a ja b ette nähtud madalamaks hinnatud väärtuses mõõtmist ei tohi jätkata, kui väärtuse korrigeerimise põhjused enam ei kehti; käesolevat sätet ei kohaldata firma-väärtuse suhtes tehtud väärtuse korrigeerimisele.

7. Käibevara väärtust korrigeeritakse selleks, et näidata seda madalama turuväärtusega või teatavatel asjaoludel muu sellele bilansipäeva seisuga omistatava madalama väärtusega.

Esimeses lõigus ettenähtud madalamaks hinnatud väärtuses mõõtmist ei tohi jätkata, kui väärtuse korrigeerimise põhjused enam ei kehti.

8. Liikmesriigid võivad lubada või nõuda, et intressid kapitalilt, mis on võetud laenuks, et rahastada põhi- või käibevara tootmist, hõlmatakse tootmismaksumusse kõnealuse tootmisperioidiga seotud ulatuses. Käesoleva sätte kohaldamine avalikustatakse finantsaruannete lisades.

9. Liikmesriigid võivad lubada, et ühe ja sama kategooria kauba varude ning kõigi üksteisega samaväärsete kirjete, sealhulgas investeeringute soetus- või tootmismaksumus arvutatakse kas kaalutud keskmise hinna alusel, FIFO-meetodil, LIFO-meetodil või üldtunnustatud head tava kajastaval meetodil.

10. Kui võlalt tagasimakstav summa on suurem kui saadud summa, võivad liikmesriigid lubada või nõuda nende vahe näitamist varana. See näidatakse eraldi bilansis või finantsaruande lisades. Seda vahet amortiseeritakse igal aastal põhjendatava summa võrra ning see amortiseeritakse täielikult hiljemalt võla tagasimaksmise ajaks.

11. Immateriaalset vara amortiseeritakse kogu selle kasuliku kasutusea jooksul.

Erandjuhtudel, kui firmaväärtuse ja arendustegevuse kulude kasulikkude kasutusega ei ole võimalik usaldusväärselt hinnata, amortiseeritakse selline vara liikmesriigi poolt sätestatud maksimaalse ajavahemiku jooksul. See maksimaalne ajavahemik ei tohi olla lühem kui viis aastat ega pikem kui 10 aastat. Finantsaruannete lisades selgitatakse ajavahemikku, mille jooksul firma-väärtus amortiseeritakse.

Kui siseriikliku õiguse kohaselt on arenduskulud lubatud lisada „Vara” alla ja arenduskulud ei ole täielikult amortiseeritud, nõuavad liikmesriigid, et kasumit ei tohi jaotada, välja arvatud juhul, kui reservid, mida on võimalik kasutada kasumi jaotamiseks, ja eelmiste perioodide jaotamata kasum on vähemalt võrdsed amortiseerimata kuludega.

Kui siseriikliku õigusega on lubatud kajastada asutamiskulusid „Vara” all, amortiseeritakse need maksimaalselt viie aasta jooksul. Sellisel juhul nõuavad liikmesriigid, et kolmandat lõiku kohaldatakse *mutatis mutandis* asutamiskuludele.

Liikmesriigid võivad erandjuhtudel lubada erandi tegemist kolmandast ja neljandast lõigust. Erandid ja nende põhjendused avalikustatakse finantsaruannete lisades.

12. Eraldised katavad kohustusi, mille laad on selgelt määratletud ja mille tekkimine kas arvatakse bilansipäeva seisuga olevat tõenäoline või ollakse selles küll kindlad, kuid ei olda kindlad nende summas või tekkimise kuupäevas.

Liikmesriigid võivad samuti lubada luua eraldisi, mis on ette nähtud selliste kulude katmiseks, mille laad on selgelt määratletud ja mille tekkimine kas arvatakse bilansipäeva seisuga olevat

tõenäoline või ollakse selles küll kindlad, kuid ei olda kindlad nende summas või tekkimise kuupäevas.

Eraldis on bilansipäeval tõenäoliste kulude võimalikult täpne hinnang või kohustuse korral selle täitmiseks vajalik summa. Eraldisi ei tohi kasutada vara väärtuse korrigeerimiseks.

Artikkel 13

Kasumiaruande esitusviis

1. Kasumiaruande esitamise puhul näevad liikmesriigid ette ühe või mõlema V ja VI lisas sätestatud skeemi kasutamise. Kui liikmesriik näeb ette mõlema skeemi kasutamise, võib ta lubada ettevõtjatel valida, kumba ettenähtud skeemi kasutada.

2. Erandina artikli 4 lõikest 1 võivad liikmesriigid lubada või nõuda, et kõik ettevõtjad või mis tahes liiki ettevõtjad esitavad V ja VI lisa kohaste kasumiaruande kirjete asemel majandustulemuste aruande, tingimusel et selles esitatud teave on vähemalt samaväärne V ja VI lisa kohaselt nõutavaga.

Artikkel 14

Lihtsustused VKEde jaoks

1. Liikmesriigid võivad lubada väikestel ettevõtjatel koostada lühendatud bilansi, milles on näidatud üksnes need kirjed, mis on III ja IV lisas tähistatud tähtede ja rooma numbritega, ning milles on eraldi avalikustatud:

a) teave, mis on nõutud III lisas sulgudes pealkirja „Aktiva (vara)” all rubriigis D.II ning pealkirja „Passiva (kohustused ja omakapital)” all rubriigis C, kuid kogusummana kummagi kirje kohta, või

b) teave, mis on nõutud IV lisas sulgudes rubriigis D.II.

2. Liikmesriigid võivad lubada VKEdele koostada lühendatud kasumiaruande järgmiste piirangutega:

a) V lisas võib kirjed rubriikides 1–5 koondada üheks kirjeks nimetusega „Brutokasum või -kahjum”;

b) VI lisas võib kirjed rubriikides 1, 2, 3 ja 6 koondada üheks kirjeks nimetusega „Brutokasum või -kahjum”.

4. PEATÜKK

FINANTSARUANNETE LISAD

Artikkel 15

Üldsätted finantsaruannete lisade kohta

Kui bilansi ja kasumiaruande lisad esitatakse vastavalt käesolevale peatükile, esitatakse need bilansis ja kasumiaruandes esitatud kirjetega samas järjekorras.

Artikkel 16

Finantsaruannete lisade sisu kõigi ettevõtjate jaoks

1. Lisaks käesoleva direktiivi muude sätetega nõutavale teabele avalikustavad kõik ettevõtjad finantsaruannete lisades järgmise teabe:

- a) kasutatud arvestuspõhimõtted;
- b) kui põhivara mõõdetakse ümberhinnatud väärtuses, siis tabel, milles on näidatud:
 - i) aruandeaasta muutused ümberhindlusreservis, koos selgitusega selles sisalduvate kirjete maksustamisviisi kohta, ning
 - ii) bilansiline maksumus, mida oleks kajastatud, kui põhivara ei oleks ümber hinnatud;
- c) finantsinstrumentide ja/või muu vara kui finantsinstrumentide mõõtmisel õiglases väärtuses:
 - i) hindamismudelite ja -meetodite aluseks olevad olulised eeldused, kui õiglane väärtus on kindlaks määratud artikli 8 lõike 7 punkti b kohaselt,
 - ii) iga finantsinstrumentide või muu vara kui finantsinstrumentide kategooria kohta nende õiglane väärtus, otse kasumiaruandes kajastatud väärtuse muutused ja õiglase väärtuse reservis kajastatud muutused;
 - iii) iga tuletisinstrumentide klassi kohta teave nende instrumentide ulatuse ja laadi kohta, sealhulgas olulised tingimused, mis võivad mõjutada tulevaste rahavoogude suurust, ajastust ja kindlust, ning

iv) tabel, milles on näidatud aruandeaasta muutused õiglase väärtuse reservis;

d) kõigi bilansiväliste siduvate finantskohustuste, garantiide või võimalike sündmuste kogusumma ning igasuguste antud tagatise laad ja vorm; eraldi avalikustatakse kõik siduvad kohustused, mis on seotud pensionide ning seotud ja sidu-

settevõtjatega;

e) haldus-, juht- ja järelevalveorganite liikmetele makstud avansi ja neile antud krediidi summad, näidates sealjuures intressimäärad, põhitingimused ning tagasimakstud ja mahakantud summad või summad, millest on loobutud, samuti siduvad kohustused, mis on nende huvides igat laadi tagatistega võetud, kusjuures see teave esitatakse kogusummana iga kategooria kohta;

f) üksikute erakorralise suuruse või tekkega tulu- või kulukirjete summa ja laad;

g) ettevõtja võlgnetavad summad, mille maksetähtajani on jäänud rohkem kui viis aastat, ning kõik ettevõtja võlad, mille eest ettevõtja on andnud tagatise, kusjuures näidatakse tagatise laad ja vorm, ning

h) keskmine töötajate arv aruandeaasta jooksul.

2. Liikmesriigid võivad nõuda *mutatis mutandis*, et väikesed ettevõtjad avalikustaksid artikli 17 lõike 1 punktides a, m, p, q ja r nõutava teabe.

Eelmise lõigu kohaldamisel piirdub artikli 17 lõike 1 punktis p nõutud teave kõnealuses punktis osutatud kokkulepete laadi ja ärilise eesmärgiga.

Esimese lõigu kohaldamisel piirdub artikli 17 lõike 1 punktis r nõutud teabe avalikustamine kõnealuse punkti neljandas lõigus loetletud osapooltega tehtud tehingutega.

3. Liikmesriigid ei tohi nõuda, et väikesed ettevõtjad avaldaksid rohkem teavet, kui on nõutud või lubatud käesoleva artikliga.

Artikkel 17

Täiendava avalikustamise nõue keskmise suurusega ja suurettevõtjate ning avaliku huvi üksuste jaoks

1. Keskmise suurusega ettevõtjad ja suurettevõtjad ning avaliku huvi üksused avalikustavad oma finantsaruannete lisades lisaks artikliga 16 ja käesoleva direktiivi teiste sätetega nõutavale teabele teabe ka järgmise kohta:

a) mitmesuguste põhivara kirjete puhul:

i) soetus- või tootmismaksumus või kui järgitud on alternatiivset mõõtmisalus, siis õiglane väärtus või ümberhinnatud väärtus aruandeaasta alguses ja lõpus,

ii) lisandumised, realiseerimised ja ülekandmised aruandeaasta jooksul,

iii) akumulieeritud väärtuse korrigeerimised aruandeaasta alguses ja lõpus,

iv) aruandeaasta jooksul tehtud väärtuse korrigeerimised,

v) akumulieeritud väärtuse korrigeerimiste muutused seoses lisandumiste, realiseerimiste ja ülekandmistega aruandeaasta jooksul, ning

vi) intresside kapitaliseerimise korral vastavalt artikli 12 lõikele 8, aruandeaasta jooksul kapitaliseeritud summa;

b) kui põhi- või käibevara väärtust korrigeeritakse üksnes seoses maksustamisega, esitatakse korrigeerimiste summa ja põhjendus;

c) kui finantsinstrumente mõõdetakse soetus- või tootmismaksumuse alusel:

i) iga tuletisinstrumentide klassi puhul:

— instrumentide õiglane väärtus, kui see väärtus on võimalik mõne artikli 8 lõike 7 punktis a kirjeldatud meetodi abil kindlaks teha, ning

— teave instrumentide ulatuse ja laadi kohta;

ii) finantspõhivara suhtes, mis on kajastatud suuremas väärtuses kui selle õiglane väärtus:

— iga vara või vararühma bilansiline väärtus ja õiglane väärtus ning

— bilansilise väärtuse vähendamata jätmise põhjused, sealhulgas nende tõendite laad, mis annavad alust eeldada, et bilansiline väärtus taastub;

d) summad, mis on eraldatud haldus-, juht- ja järelevalveorganite liikmetele tasuks nende ülesannete täitmise eest aruandeaastal, ning kõik siduvad kohustused, mis tekivad või on võetud seoses nende organite endiste liikmete vanduspensioniga, kusjuures see teave esitatakse kogusummana iga organikategooria kohta.

Liikmesriigid võivad sellise teabe avalikustamise nõudest loobuda, kui selle avalikustamine võimaldaks tuvastada sellise organi konkreetse liikme finantsseisundi;

e) töötajate keskmine arv aruandeaasta jooksul, sealhulgas nende keskmine arv kategooriate kaupa, ning aruandeaasta tööjõukulud, liigendatuna töötasudeks, sotsiaalkindlustuskuludeks ja pensionikuludeks, kui neid kulusid ei ole kasumiaruandes eraldi avalikustatud;

f) kui bilansis kajastatakse eraldi edasilükkunud tulumaksu jaoks, siis edasilükkunud tulumaksu saldo aruandeaasta lõpus ja selle saldo muutused aruandeaasta jooksul;

g) iga sellise ettevõtja ärinimi ja registrijärgne asukoht, milles vaadeldav ettevõtja ise või isiku kaudu, kes tegutseb enda nimel, kuid ettevõtja huvides, omab märkimisväärset osalust, kusjuures näidatakse omatava kapitali osatähtsus ning asjaomase ettevõtja kinnitatud finantsaruannetes esitatud omakapitali ja reserve suurus ning viimase aruandeaasta kasum või kahjum; teave omakapitali ning kasumi või kahjumi kohta võib jätta esitamata, kui asjaomane ettevõtja ei avalda oma bilanssi ja ei oma selle üle kontrolli.

Liikmesriigid võivad lubada käesoleva punkti esimeses lõigus nõutava teabe avalikustamist avalduse kujul, mis antakse hoiule kooskõlas direktiivi 2009/101/EÜ artikli 3 lõigetega 1 ja 3; sellise avalduse hoiule andmine avalikustatakse finantsaruannete lisades. Liikmesriigid võivad ka lubada kõnealuse teabe väljajätmist, kui selle laad kahjustaks oluliselt ettevõtjat, kelle kohta see käib. Liikmesriigid võivad ette näha, et selliseks väljajätmiseks on vaja eelnevat haldusastutuse või kohtu luba. Iga selline väljajätmine avalikustatakse finantsaruannete lisades;

- h) lubatud kapitali piires aruandeaasta jooksul märgitud aktsiate või osade arv ja nimiväärtus või selle puudumise korral arvestuslik nimiväärtus, ilma et see piiraks selle kapitali suuruse osas direktiivi 2009/101/EÜ artikli 2 punkti e ja direktiivi 2012/30/EL artikli 2 punktide c ja d kohaldamist;
- i) kui aktsiaid või osasid on mitut liiki, siis igat liiki aktsiate või osade arv ja nimiväärtus või selle puudumise korral arvestuslik nimiväärtus;
- j) kõik osalust tõendavad väärtpaberid, vahetusvõlakirjad, ostutähed, optsioonid või samalaadsed väärtpaberid või õigused, kusjuures näidatakse nende arv ja nendega kaasnevad õigused;
- k) iga sellise ettevõtja ärinimi, peakorter või registrijärgne asukoht ja õiguslik vorm, milles ettevõtja on piiramatu vastutusega osanik;
- l) suurima ettevõtjate ühenduse, kuhu ettevõtja kuulub tütar-ettevõtjana, konsolideeritud finantsaruandeid koostava ettevõtja ärinimi ja registrijärgne asukoht;
- m) väikseima ettevõtjate ühenduse, kuhu ettevõtja kuulub tütar-ettevõtjana ja mis samuti kuulub punktis l osutatud ettevõtjate ühendusse, konsolideeritud finantsaruandeid koostava ettevõtja ärinimi ja registrijärgne asukoht;
- n) koht, kust on võimalik saada punktides l ja m osutatud konsolideeritud finantsaruannete ära kirju, juhul kui need on kättesaadavad;
- o) ettepanek kasumi jaotamise või kahjumi käsitlemise kohta või, kui see on asjakohane, siis kasumi jaotamine või kahjumi käsitlemine;
- p) ettevõtja bilansis kajastamata kokkulepete laad ja äriline eesmärk ning nende finantsmõju ettevõtjale, eeldusel et sellistest kokkulepetest tulenevad riskid ja eelised on olulised ning nende riskide ja eeliste avalikustamine on vajalik ettevõtja finantsolukorra hindamiseks;
- q) selliste oluliste sündmuste laad ja finantsmõju, mis ilmnevad pärast bilansipäeva ja mis ei kajastu kasumiaruandes või bilansis, ning

- r) ettevõtja tehingud seotud osapooltega, kaasa arvatud nende tehingute summa, seotud osapooltega sõlmitud suhete laad ja muu teave tehingute kohta, mis on vajalik ettevõtja finantsseisundi mõistmiseks. Teavet üksiktehingute kohta võib vastavalt tehingute laadile koondada, välja arvatud juhul, kui seotud osapooltega tehtud tehingute poolt ettevõtja finantsseisundile avaldatava mõju mõistmiseks on vaja eraldi teavet.

Liikmesriigid võivad lubada või nõuda, et avaldatakse ainult sellised tehingud seotud osapooltega, mis ei ole tehtud tavapärasel turutingimustel.

Liikmesriigid võivad lubada, et kontserni ühe või mitme liikme vahelisi tehinguid ei avalikustata, tingimusel et tehingu osalisteks olevad tütar-ettevõtjad on täielikult sellise liikme omandis.

Liikmesriigid võivad lubada keskmise suurusega ettevõtjal piirduda seotud osapooltega tehtud tehingute avalikustamisel ainult tehingutega, mis on tehtud:

- i) omanikega, kellel on ettevõtjas märkimisväärne osalus;

- ii) ettevõtjatega, kelles ettevõtjal endal on märkimisväärne osalus, ning

- iii) ettevõtja haldus-, juht- või järelevalveorganite liikmetega.

2. Liikmesriigid ei ole kohustatud lõike 1 punkti g kohaldama siseriikliku õigusega reguleeritavast emae-ettevõtjast ettevõtja suhtes järgmistel juhtudel:

- a) kui ettevõtja, kelles emae-ettevõtjal on lõike 1 punkti g tähenduses märkimisväärne osalus, on kaasatud emae-ettevõtja koostatud konsolideeritud finantsaruannetesse või artikli 23 lõikes 4 osutatud suurema ettevõtjate ühenduse konsolideeritud finantsaruannetesse;
- b) kui kõnealune emae-ettevõtja on käsitlenud kõnealust märkimisväärset osalust oma aruandeaasta finantsaruannetes kooskõlas artikli 9 lõikega 7 või konsolideeritud finantsaruannetes, mille kõnealune emae-ettevõtja on koostanud kooskõlas artikli 27 lõigetega 1–8.

*Artikkel 18***Täiendava avalikustamise nõue suurettevõtjate ja avaliku huvi üksuste jaoks**

1. Suurettevõtjad ja avaliku huvi üksused avalikustavad oma finantsaruannete lisades lisaks artiklitega 16 ja 17 ning käesoleva direktiivi teiste sätetega nõutavale teabele teave ka järgmise kohta:

a) netokäive, sealhulgas selle jaotumine tegevusvaldkondade ja geograafiliste turgude lõikes, kui need tegevusvaldkonnad ja turud erinevad üksteisest oluliselt, võttes arvesse, kuidas on korraldatud toodete müük ja teenuste osutamine, ning

b) iga vannutatud audiitori või audiitorühingu poolt aruandeaasta finantsaruannete kohustusliku auditeerimise eest aruandeaastal nõutud kogutasud ning iga vannutatud audiitori või audiitorühingu poolt muude kindlustandvate teenuste, maksualaste nõustamisteenuste ja muude auditiväliste teenuste eest aruandeaastal nõutud kogutasud.

2. Liikmesriigid võivad lubada lõike 1 punktis a osutatud teabe väljajätmist, kui selle avalikustamine kahjustaks oluliselt ettevõtjat. Liikmesriigid võivad ette näha, et selliseks väljajätmiseks on vaja eelnevat haldusasetust või kohtu luba. Iga selline väljajätmine avalikustatakse finantsaruannete lisades.

3. Liikmesriigid võivad ette näha, et lõike 1 punkti b ei kohaldata ettevõtja aruandeaasta finantsaruannete suhtes, kui asjaomase ettevõtja tegevus kajastub konsolideeritud finantsaruandes, mis tuleb koostada artikli 22 kohaselt, tingimusel et selline teave on esitatud konsolideeritud finantsaruande lisas.

5. PEATÜKK**TEGEVUSARUANNE***Artikkel 19***Tegevusaruande sisu**

1. Tegevusaruanne sisaldab õiglast ülevaadet ettevõtja majandustegevuse arengust ja tulemustest ja tema seisundist ning ettevõtja peamiste riskide ja määramatuste kirjeldust.

Ülevaade on ettevõtja majandustegevuse arengu ja tulemuste ning seisundi tasakaalustatud ja põhjalik analüüs, mis vastab tema majandustegevuse suurusle ja keerukusele.

Selles ulatuses, mil see on vajalik ettevõtja arengu, tulemuste või seisundi mõistmiseks, sisaldab analüüs tema majandustegevuse peamisi asjakohaseid finants- ja vajaduse korral ka muid tulemusnäitajaid, sealhulgas teavet keskkonna ja töötajatega seotud

küsimuste kohta. Tegevusaruandes esitatav analüüs sisaldab vajaduse korral viiteid aruandeaasta finantsaruannetes esitatud summadele ja annab nende kohta lisaselgitusi.

2. Tegevusaruandes esitatakse ka järgmine teave:

a) ettevõtja tõenäoline edaspidine areng;

b) teadus- ja arendustegevuse valdkonnas teostatav tegevus;

c) direktiivi 2012/30/EL artikli 24 lõikega 2 ette nähtud andmed oma aktsiate või osade omandamise kohta;

d) ettevõtja filiaalide olemasolu ning

e) järgmised andmed finantsinstrumentide kasutamise kohta, kui need on olulised ettevõtja vara, kohustuste, finantsseisundi ja kasumi või kahjumi hindamiseks:

i) ettevõtja finantsriskide maandamise eesmärgid ja põhimõtted, sealhulgas riskimaandamise põhimõtted sellise peamise prognoositavate tehingute liigi puhul, mille korral kasutatakse riskimaandamisinstrumentide arvestust, ning

ii) ettevõtja avatus hinna-, krediidi-, likviidsus- ja rahavooririskile.

3. Liikmesriigid võivad vabastada väikesed ettevõtjad tegevusaruande koostamise kohustusest, tingimusel et nad nõuavad finantsaruannete lisades direktiivi 2012/30/EL artikli 24 lõikes 2 osutatud teabe esitamist ettevõtja oma aktsiate või osade omandamise kohta.

4. Liikmesriigid võivad vabastada VKEd lõike 1 kolmandas lõigus sätestatud kohustusest ulatuses, mil see on seotud mittefinantsteabega.

*Artikkel 20***Ühingujuhtimise aruanne**

1. Artikli 2 lõike 1 punktis a osutatud ettevõtjad esitavad oma tegevusaruandes ühingujuhtimise aruande. Kõnealune aruanne moodustab tegevusaruandes eraldi jao ning sisaldab vähemalt järgmist teavet:

a) vajadusel viide järgmisele:

i) ettevõtjale kohaldatav hea ühingujuhtimise tava,

ii) hea ühingujuhtimise tava, mida ettevõtja võis otsustada vabatahtlikult kohaldada,

iii) kogu asjakohane teave ühingujuhtimise tava kohta, mida kohaldatakse lisaks siseriikliku õigusega kehtestatud nõuetele.

Kui viidatakse punktides i või ii osutatud heale ühingujuhtimise tavale, viitab ettevõtja ka sellele, kus asjaomased tekstid on avaldatud. Kui viidatakse punktis iii osutatud teabele, avalikustab ettevõtja üksikasjad oma ühingujuhtimise tava kohta;

b) kui ettevõtja kaldub punkti a alapunktis i või ii osutatud heast ühingujuhtimise tavast kõrvale kooskõlas siseriikliku õigusega, esitab ta selgituse, millistest hea ühingujuhtimise tava osadest ta kõrvale kaldub, ning kõrvalekaldumise põhjused; kui ettevõtja on otsustanud mitte viidata ühelegi punkti a alapunktis i või ii osutatud hea ühingujuhtimise tava sättele, selgitab ta oma otsuse põhjusi;

c) ettevõtja sisekontrolli- ja riskijuhtimissüsteemide peamiste tunnusoonte kirjeldus seoses finantsaruandluse protsessiga;

d) Euroopa Parlamendi ja nõukogu 21. aprilli 2004. aasta direktiivi 2004/25/EÜ (ülevõtmispakkumiste kohta) ⁽¹⁾ artikli 10 lõike 1 punktides c, d, f, h ja i nõutav teave, juhul kui kõnealust direktiivi ettevõtja suhtes kohaldatakse;

e) aktsionäride või osanike koosoleku toimimise ja selle peamiste volituste kirjeldus ning aktsionäride või osanike õiguste ja nende kasutusviisi kirjeldus, välja arvatud juhul, kui kõnealune teave on juba täielikult ette nähtud siseriiklikus õiguses, ning

f) haldus-, juht- ja järelevalveorganite ning nende komisjonide koosseis ja töökorraldus.

2. Liikmesriigid võivad lubada, et käesoleva artikli lõikes 1 nõutav teave esitatakse:

a) eraldi aruandes, mis avaldatakse koos tegevusaruandega artiklis 30 sätestatud viisil, või

b) dokumendis, mis on avalikult kättesaadav ettevõtja veebisaidil, millele viidatakse tegevusaruandes.

Nimetatud eraldi aruandes või punktis a ja b osutatud dokumendis võib viidata tegevusaruandele, kui kõnealuses tegevusaruandes on esitatud käesoleva artikli lõike 1 punktis d nõutav teave.

3. Vannutatud audiitor või audiitorühing esitab kooskõlas artikli 34 lõike 1 teise lõiguga oma arvamuse käesoleva artikli lõike 1 punktide c ja d kohaselt ette valmistatud teabe kohta ja kontrollib, kas käesoleva artikli lõike 1 punktides a, b, e ja f osutatud teave on esitatud.

4. Liikmesriigid võivad vabastada käesoleva artikli lõike 1 punktide a, b, e ja f kohaldamisest lõikes 1 osutatud ettevõtjad, kes on emiteerinud üksnes selliseid väärtpabereid, mis ei ole direktiivi 2004/39/EÜ artikli 4 lõike 1 punkti 14 tähenduses reguleeritud turul kauplemisele lubatud aktsiad, välja arvatud juhul, kui asjaomased ettevõtjad on emiteerinud aktsiaid, millega kaubeldakse mitmepoolses kauplemissüsteemis direktiivi 2004/39/EÜ artikli 4 lõike 1 punkti 15 tähenduses.

6. PEATÜKK

KONSOLIDEERITUD FINANTSARUANDED JA MUUD KONSOLIDEERITUD ARUANDED

Artikkel 21

Konsolideeritud finantsaruannete ja muude konsolideeritud aruannete reguleerimisala

Käesoleva peatüki tähenduses on emattevõtja ja kõik tema tütarettevõtjad konsolideerimisse kaasatud ettevõtjad, kui emattevõtja on ettevõtja, kelle suhtes kohaldatakse käesolevas direktiivis ette nähtud kooskõlastamisemeetmeid artikli 1 lõike 1 alusel.

Artikkel 22

Konsolideeritud finantsaruannete koostamise nõue

1. Liikmesriik nõuab kõigilt oma siseriikliku õigusega reguleeritavatel ettevõtjatel, et nad koostaksid konsolideeritud finantsaruanded ja konsolideeritud tegevusaruande, juhul kui asjaomasel ettevõtjal (emattevõtjal):

a) on teises ettevõtjas (tütarettevõtjas) aktsionäride või osanike hälteenamus;

b) on õigus ametisse määrata või ametist vabastada enamust teise ettevõtja (tütarettevõtja) haldus-, juht- või järelevalveorgani liikmetest ning ta on samal ajal ise kõnealuse ettevõtja aktsionär või osanik;

⁽¹⁾ ELT L 142, 30.4.2004, lk 12.

c) on õigus teostada valitsevat mõju ettevõtja (tütarettevõtja) üle, mille aktsionär või osanik ta on, vastavalt kõnealuse ettevõtjaga sõlmitud lepingu või ettevõtja põhikirja või asutamislepingu sättele, kui selliste lepingute või sätete kohaldamine kõnealuse tütarettevõtja puhul on selle tütarettevõtja suhtes kohaldatava õiguse alusel lubatud.

Liikmesriik ei pea ette nägema, et emaettevõtja peab olema oma tütarettevõtja osanik või aktsionär. Käesoleva sätte kohaldamist ei nõuta neilt liikmesriikidelt, kelle seadustega ei ole ette nähtud selliseid lepinguid või sätteid, või

d) juhul kui asjaomane ettevõtja (emaettevõtja) on mõne ettevõtja aktsionär või osanik ning:

i) kõnealuse ettevõtja (tütarettevõtja) haldus-, juht- või järelevalveorgani liikmete enamus, kes on olnud ametis aruandeaasta jooksul, eelmise aruandeaasta jooksul ning kuni konsolideeritud finantsaruannete koostamise ajani, on ametisse määratud üksnes tema hääleõiguste kasutamise tulemusena, või

ii) ta kontrollib vastavalt kõnealuse ettevõtja (tütarettevõtja) muude aktsionäride või osanikega sõlmitud kokkuleppele üksinda aktsionäride või osanike hääleteenamust kõnealuses ettevõtjas. Liikmesriigid võivad kehtestada üksikasjalikumad sätted selliste kokkulepete vormi ja sisu kohta.

Liikmesriigid näevad ette vähemalt korra, millele on osutatud alapunktis ii. Nad võivad seada alapunkti i kohaldamise tingimuseks nõude, et hääleõigused moodustaks vähemalt 20 % hääleõiguste koguarvust.

Alapunkti i ei kohaldata siiski juhul, kui punktis a, b või c osutatud õigused seoses kõnealuse ettevõtjaga kuuluvad kolmandale isikule.

2. Lisaks lõikes 1 sätestatud juhtumitele võivad liikmesriigid nõuda oma siseriikliku õigusega reguleeritavalt ettevõtjalt, et ta koostaks konsolideeritud finantsaruande ja konsolideeritud tegevusaruande, kui:

a) kõnealune ettevõtja (emaettevõtja) võib teostada või teostab tegelikult teise ettevõtja (tütarettevõtja) suhtes valitsevat mõju või kontrolli, või

b) kõnealune ettevõtja (emaettevõtja) ja teine ettevõtja (tütarettevõtja) on emaettevõtja ühtse juhtimise all.

3. Lõike 1 punktide a, b ja d kohaldamisel tuleb emaettevõtja hääleõigustele ning ametisse määramise ja ametist vabastamise õigustele lisada tema iga muu tütarettevõtja ning enda nimel, kuid emaettevõtja või teise tütarettevõtja huvides tegutseva isiku hääleõigused ning ametisse määramise ja ametist vabastamise õigused.

4. Lõike 1 punktide a, b ja d kohaldamisel vähendatakse lõikes 3 osutatud õigusi õiguste võrra, mis:

a) on seotud aktsiate või osadega, mida hoitakse sellise isiku nimel, kes ei ole emaettevõtja ega kõnealuse emaettevõtja tütarettevõtja, või

b) on seotud aktsiate või osadega:

i) mida hoitakse tagatisena, tingimusel et kõnealuseid õigusi teostatakse kooskõlas saadud juhistega, või

ii) mida hoitakse seoses laenude andmisega osana tavapärasest majandustegevusest, tingimusel et hääleõigust teostatakse tagatise andnud isiku huvides.

5. Lõike 1 punktide a ja d kohaldamisel tuleb aktsionäride või osanike hääleõiguste koguarvu tütarettevõtjas vähendada hääleõiguste võrra, mis on seotud aktsiate või osadega, mis kuuluvad sellele ettevõtjale endale, tema tütarettevõtjale või isikule, kes tegutseb enda nimel, kuid kõnealuste ettevõtjate huvides.

6. Ilma et see piiraks artikli 23 lõike 9 kohaldamist, on emaettevõtja ja selle kõik tütarettevõtjad konsolideerimisse kaasatud ettevõtjad olenemata sellest, kus on selliste tütarettevõtjate registrijärgne asukoht.

7. Ilma et see piiraks käesoleva artikli ning artiklite 21 ja 23 kohaldamist, võib liikmesriik nõuda oma siseriikliku õigusega reguleeritavalt ettevõtjalt, et ta koostaks konsolideeritud finantsaruanded ja konsolideeritud tegevusaruande, kui:

a) kõnealust ettevõtjat ning üht või mitut muud ettevõtjat, kellega see ettevõtja ei ole lõikes 1 või 2 kirjeldatud viisil seotud, juhitakse ühtsetel alustel vastavalt:

i) selle ettevõtjaga sõlmitud lepingule või

ii) nende muude ettevõtjate asutamislepingutele või põhikirjadele, või

b) kõnealuse ettevõtja ning ühe või mitme muu ettevõtja (kellega see ettevõtja ei ole lõikes 1 või 2 kirjeldatud viisil seotud) haldus-, juht- või järelevalveorganite suurem osa koosneb samadest isikutest kogu aruandeaasta jooksul ja kuni konsolideeritud finantsaruannete koostamiseni.

8. Kui kasutatakse lõikes 7 osutatud liikmesriigi võimalust, kaasatakse nimetatud lõikes kirjeldatud ettevõtjad koos kõikide nende tütarettevõtjatega konsolideerimisse, kui nendest üks või mitu on asutatud ühena I või II lisas loetletud liiki ettevõtjatest.

9. Käesoleva artikli lõikes 7 osutatud konsolideeritud finantsaruannete ja konsolideeritud tegevusaruande suhtes kohaldatakse käesoleva artikli lõiget 6, artikli 23 lõikeid 1, 2, 9 ja 10 ning artikleid 24—29, arvestades järgmisi muudatusi:

- a) viiteid emaettevõtjatele käsitatakse viitena kõikidele käesoleva artikli lõikes 7 osutatud ettevõtjatele, ning
- b) ilma et see piiraks artikli 24 lõike 3 kohaldamist, esitatakse konsolideeritud finantsaruannetes kirjed „Kapital”, „Ülekurss”, „Ümberhindlusreserv”, „Reservid”, „Eelmiste perioodide jaotamata kasum või kahjum” ja „Aruandeaasta kasum või kahjum” kogusummadena, mis on omistatavad igale käesoleva artikli lõikes 7 osutatud ettevõtjale.

Artikkel 23

Konsolideerimisel antavad vabastused

1. Väikekontsernid vabastatakse konsolideeritud finantsaruannete ja konsolideeritud tegevusaruande koostamise kohustusest, välja arvatud juhul, kui seotud ettevõtja on avaliku huvi üksus.

2. Liikmesriigid võivad vabastada keskmise suurusega kontsernid konsolideeritud finantsaruannete ja konsolideeritud tegevusaruande koostamise kohustusest, välja arvatud juhul, kui seotud ettevõtja on avaliku huvi üksus.

3. Olenemata käesoleva artikli lõigetest 1 ja 2, vabastab liikmesriik järgmistel juhtudel konsolideeritud finantsaruannete ja konsolideeritud tegevusaruande koostamise kohustusest oma siseriikliku õigusega reguleeritava emaettevõtja (vabastatud ettevõtja), kes on ise samal ajal ka tütarettevõtja (sealhulgas avaliku huvi üksus, välja arvatud juhul, kui kõnealusele avaliku huvi üksusele kohaldatakse artikli 2 lõike 1 punkti a), kui emaettevõtja on reguleeritud liikmesriigi õigusega, ning:

- a) kui kõik vabastatud ettevõtja aktsiad või osad kuuluvad vabastatud ettevõtja emaettevõtjale. Arvesse ei võeta vabastatud ettevõtja aktsiaid või osasid, mis juriidilise kohustuse

või asutamislepingus või põhikirjas sätestatud kohustuse kohaselt kuuluvad selle haldus-, juht- ja järelevalveorganite liikmetele, või

- b) kui vabastatud ettevõtja emaettevõtjale kuulub 90 % või rohkem vabastatud ettevõtja aktsiatest või osadest ning vabastatud ettevõtja ülejäänud osanikud või aktsionärid on vabastamise heaks kiitnud.

4. Lõikes 3 osutatud vabastused peavad vastama kõigile järgmistele tingimustele:

- a) vabastatav ettevõtja ja, ilma et see piiraks lõike 9 kohaldamist, kõik selle tütarettevõtjad konsolideeritakse sellise suurema ettevõtjate ühenduse finantsaruannetes, mille emaettevõtja on reguleeritud liikmesriigi õigusega;
 - b) punktis a osutatud konsolideeritud finantsaruannete ja suurema ettevõtjate ühenduse konsolideeritud tegevusaruande koostab kõnealuse ühenduse emaettevõtja vastavalt selle liikmesriigi õigusele, mida kohaldatakse kõnealusele emaettevõtjale, kooskõlas käesoleva direktiivi või määruse (EÜ) nr 1606/2002 kohaselt vastu võetud rahvusvaheliste raamatupidamisstandarditega;
 - c) vabastatud ettevõtja kohta avaldatakse järgmised dokumendid viisil, mis on ette nähtud selle liikmesriigi õiguses, mida kohaldatakse vabastatud ettevõtjale kooskõlas artikliga 30:
 - i) punktis a osutatud konsolideeritud finantsaruanded ja punktis b osutatud konsolideeritud tegevusaruanne,
 - ii) auditiaruanne ning
 - iii) vajadusel lõikes 6 osutatud lisa.
- Kõnealune liikmesriik võib nõuda, et punktides i, ii ja iii osutatud dokumendid avaldatakse tema ametlikus keeles ning et nende tõlge ametlikult kinnitatakse;
- d) vabastatud ettevõtja aruandeaasta finantsaruannete lisades avalikustatakse järgmine teave:

- i) punktis a osutatud konsolideeritud finantsaruandeid koostava emaettevõtja nimi ja registrijärgne asukoht; ning

- ii) vabastus kohustusest koostada konsolideeritud finantsaruanded ja konsolideeritud tegevusaruanne.

5. Lõikega 3 mitte hõlmatud juhtudel võib liikmesriik, ilma et see mõjutaks käesoleva artikli lõigete 1, 2 ja 3 kohaldamist, vabastada konsolideeritud finantsaruannete ja konsolideeritud tegevusande koostamise kohustusest oma siseriikliku õigusega reguleeritava emaettevõtja (vabastatud ettevõtja), kes on ise samal ajal ka tütarettevõtja (sealhulgas avaliku huvi üksus, välja arvatud juhul, kui kõnealusele avaliku huvi üksusele kohaldatakse artikli 2 lõike 1 punkti a), kelle emaettevõtjat reguleeritakse liikmesriigi õigusega, tingimusel et kõik lõikes 4 esitatud tingimused on täidetud ning tingimusel et:

- a) vabastatud ettevõtja aktsionärid või osanikud, kellele kuulub minimaalne osalus selle ettevõtja märgitud kapitalis, ei ole vähemalt kuus kuud enne aruandeaasta lõppu taotlenud konsolideeritud finantsaruannete koostamist;
- b) punktis a osutatud minimaalne osalus ei ületa järgmisi piirmäärasid:
- i) 10 % märgitud kapitalist aktsiaseltside ja osakapitaliga usaldusühingute puhul ning
- ii) 20 % märgitud kapitalist muud liiki ettevõtjate puhul;
- c) liikmesriik ei kehtesta sellele vabastusele:
- i) tingimust, et emaettevõtja, kes on koostanud lõike 4 punktis a osutatud konsolideeritud finantsaruanded, peab olema reguleeritud vabastuse andnud liikmesriigi õigusega, või
- ii) tingimusi nende finantsaruannete koostamise ja auditeerimise kohta.

6. Liikmesriik võib teha lõigetes 3 ja 5 sätestatud vabastuste andmise kooskõlas käesoleva direktiiviga sõltuvaks lisateabe avalikustamisest lõike 4 punktis a osutatud konsolideeritud finantsaruannetes või neile lisatud liites, kui seda teavet nõutakse asjaomase liikmesriigi siseriikliku õigusega reguleeritavate ettevõtjatelt, kes on kohustatud koostama konsolideeritud finantsaruandeid ja kelle suhtes kehtivad samasugused asjaolud.

7. Lõiked 3–6 ei mõjuta ühegi liikmesriigi konsolideeritud finantsaruannete või konsolideeritud tegevusaruannete koostamist reguleerivaid õigusakte, kui neid dokumente:

- a) nõutakse töötajate või nende esindajate teavitamiseks või
- b) nõuab haldusasutus või kohus omaenda tarbeks.

8. Ilma et see piiraks käesoleva artikli lõigete 1, 2, 3 ja 5 kohaldamist, võib liikmesriik, kes näeb ette käesoleva artikli lõigete 3 ja 5 kohased vabastused, vabastada konsolideeritud finantsaruannete ja konsolideeritud tegevusande koostamise kohustusest ka emaettevõtja (vabastatud ettevõtja), millele kohaldatakse tema siseriiklikku õigust ja mis on ise samal ajal ka tütarettevõtja (sealhulgas avaliku huvi üksus, välja arvatud juhul, kui kõnealune avaliku huvi üksus on hõlmatud artikli 2 lõike 1 punktiga a), mille emaettevõtjale ei kohaldata liikmesriigi õigust, kui täidetud on kõik järgmised tingimused:

- a) vabastatud ettevõtja ja, ilma et see piiraks lõike 9 kohaldamist, kõik selle tütarettevõtjad konsolideeritakse suurema ettevõtjate ühenduse finantsaruannetes;
- b) punktis a osutatud konsolideeritud finantsaruanded ja vajadusel konsolideeritud tegevusaruanne koostatakse:
- i) kooskõlas käesoleva direktiiviga,
- ii) kooskõlas vastavalt määrusele (EÜ) nr 1606/2002 vastu võetud rahvusvaheliste raamatupidamisstandarditega,
- iii) käesoleva direktiiviga kooskõlas koostatud konsolideeritud finantsaruannete ja konsolideeritud tegevusaruannetega võrdväärsel viisil, või
- iv) komisjoni 21. detsembri 2007. aasta määruse (EÜ) nr 1569/2007 (millega kehtestatakse kolmandate riikide väärtpaberiemitentide kohaldatavate raamatupidamisstandardite samaväärsuse kindlaksmääramise mehhanism Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivide 2003/71/EÜ ja 2004/109/EÜ alusel) ⁽¹⁾ kohaselt määratletud rahvusvaheliste raamatupidamisstandarditega võrdväärsel viisil;
- c) punktis a osutatud konsolideeritud finantsaruandeid on auditeerinud üks või mitu vannutatud audiitor(it) või audiitorühing(ut), kellel on õigus finantsaruandeid auditeerida selle siseriikliku õiguse alusel, millega on reguleeritud aruanded koostanud ettevõtja.

⁽¹⁾ ELT L 340, 22.12.2007, lk 66.

Kohaldatakse lõike 4 punkte c ja d ning lõikeid 5, 6 ja 7.

9. Ettevõtjat (sealhulgas avaliku huvi üksust) ei ole vaja kaasata konsolideeritud finantsaruannetesse, kui täidetud on vähemalt üks järgmistest tingimustest:

- a) tekkinud on äärmiselt harvaesinev olukord, kus vastavalt käesolevale direktiivile konsolideeritud finantsaruannete koostamiseks vajalikku teavet ei ole võimalik hankida ilma ülemääraste kulude või tarbetu viivitusega;
- b) kõnealuse ettevõtja aktsiaid või osasid hoitakse üksnes nende hilisemaks edasimüügiks, või
- c) ranged pikaajalised piirangud takistavad oluliselt:
 - i) emaettevõtjat rakendamast oma õigusi kõnealuse ettevõtja vara või juhtimise üle või
 - ii) kõnealuse ettevõtja ühtsetel alustel juhtimist, kui ta on ühes artikli 22 lõikes 7 määratletud suhetest.

10. Ilma et see piiraks artikli 6 lõike 1 punkti b, artikli 21 ning käesoleva artikli lõigete 1 ja 2 kohaldamist, vabastatakse kõik emaettevõtjad, sealhulgas avaliku huvi üksused, artikliga 22 seatud kohustusest, kui:

- a) tal on ainult sellised tütarettevõtjad, kes on nii üksikult kui ka üheskoos ebaolulised, või
- b) kõik tema tütarettevõtjad on võimalik jätta käesoleva artikli lõike 9 kohaselt konsolideerimisest välja.

Artikkel 24

Konsolideeritud finantsaruannete koostamine

1. Konsolideeritud finantsaruannete suhtes kohaldatakse 2. ja 3. peatükki, võttes arvesse olulisi korrigeerimisi, mis tulenevad konsolideeritud finantsaruannete erinevast laadist võrreldes aruandeaasta finantsaruannetega.
2. Konsolideerimisse kaasatud ettevõtjate vara ja kohustused arvatakse konsolideeritud bilansi täielikult sisse.
3. Konsolideerimisse kaasatud ettevõtjate kapitali esindavate aktsiate või osade bilansiline väärtus tasaarvestatakse järgmiselt osakaaluga, mille need aktsiad või osad moodustavad asjaomase ettevõtja omakapitalist:

- a) välja arvatud ettevõtjale endale või muule konsolideerimisse kaasatavale ettevõtjale kuuluvate emaettevõtja aktsiate või osade puhul, mida käsitatakse vastavalt 3. peatükile oma aktsiate või osadena, võetakse kõnealusel tasaarvestamisel aluseks bilansiline väärtus selle kuupäeva seisuga, mil kõnealune ettevõtja esmakordselt konsolideerimisse kaasatakse. Nimetatud tasaarvestusest tulenevad vahed esitatakse võimalikult suures ulatuses otse konsolideeritud bilansi nende kirjete suhtes, mille väärtus on nende bilansilisest väärtusest suurem või väiksem;
- b) liikmesriik võib lubada või nõuda, et tasaarvestus tehakse kindlaksmääratava vara ja kindlaksmääratavate kohustuste väärtuse alusel aktsiate või osade omandamise kuupäeva seisuga või kui need on omandatud kahes või rohkemas etapis, siis ettevõtja tütarettevõtjaks muutumise kuupäeva seisuga;
- c) vahe, mis jääb alles pärast punkti a kohaldamist või tuleneb punkti b kohaldamisest, näidatakse konsolideeritud bilansis firmaväärtusena;
- d) firmaväärtuse arvutamise meetodeid ja selle väärtuse olulisi muutusi võrreldes eelmise aruandeaastaga selgitatakse finantsaruannete lisades;
- e) kui liikmesriik lubab positiivset ja negatiivset firmaväärtust tasaarvestada, sisaldavad finantsaruannete lisad firmaväärtuse analüüsi;
- f) negatiivse firmaväärtuse võib üle kanda konsolideeritud kasumiaruandesse, kui selline käsitlus vastab 2. peatükis sätestatud põhimõtetele.

4. Kui konsolideeritavate tütarettevõtjate aktsiad või osad kuuluvad isikutele, kes ei ole konsolideerimisse kaasatud ettevõtjad, näidatakse nendele aktsiatele või osadele omistatav summa konsolideeritud bilansis eraldi mittekontrolliva osalusena.

5. Konsolideerimisse kaasatud ettevõtjate tulud ja kulud arvatakse konsolideeritud kasumiaruandesse täielikult sisse.

6. Kasumi või kahjumi summa, mis on omistatav lõikes 4 osutatud aktsiatele või osadele, näidatakse konsolideeritud kasumiaruandes eraldi mittekontrollivast osalusest tuleneva kasumi või kahjuna.

7. Konsolideeritud finantsaruannetes näidatakse konsolideerimisse kaasatud ettevõtjate vara, kohustusi, finantsseisundit ja kasumit või kahjumit nii, nagu oleks tegu üheainsa ettevõtjaga. Eelkõige kõrvaldatakse konsolideeritud finantsaruannetest:

- a) ettevõtjatevahelised võlad ja nõuded;
- b) ettevõtjatevaheliste tehingutega seotud tulu ja kulu ning
- c) kasum ja kahjum, mis tuleneb ettevõtjatevahelistest tehingutest, kui need sisalduvad vara bilansilises väärtuses.

8. Konsolideeritud finantsaruanded koostatakse sama kuupäeva seisuga kui emaettevõtja aruandeaasta finantsaruanded.

Liikmesriik võib siiski lubada või nõuda, et konsolideeritud finantsaruanded koostatakse muu kuupäeva seisuga, et võtta arvesse suurima arvu või tähtsaimate konsolideerimisse kaasatud ettevõtjate bilansipäevi, tingimusel et:

- a) nimetatud asjaolu avalikustatakse koos põhjendusega konsolideeritud finantsaruannete lisades;
- b) võetakse arvesse või avalikustatakse olulised sündmused, mis seonduvad konsolideerimisse kaasatud ettevõtja vara, kohustuste, finantsseisundi ja kasumi või kahjumiga ning mis on toimunud kõnealuse ettevõtja bilansipäeva ja konsolideeritud bilansi bilansipäeva vahel, ning
- c) kui ettevõtja bilansipäev on rohkem kui kolm kuud enne või pärast konsolideeritud bilansi bilansipäeva, konsolideeritakse kõnealune ettevõtja vahefinantsaruannete põhjal, mis on koostatud konsolideeritud bilansi bilansipäeva seisuga.

9. Kui konsolideerimisse kaasatud ettevõtjate koosseis on aruandeaasta jooksul oluliselt muutunud, sisaldavad konsolideeritud finantsaruanded teavet, mis võimaldab järjestikusi konsolideeritud finantsaruannete komplekte arusaadaval viisil võrrelda. Kõnealuse kohustuse täitmiseks võib koostada korrigeeritud võrdlusbilansi ja korrigeeritud võrdluskasumiaruande.

10. Konsolideeritud finantsaruannetes kajastatud vara ja kohustusi mõõdetakse ühtsel alusel ja kooskõlas 2. peatükiga.

11. Ettevõtja, kes koostab konsolideeritud finantsaruandeid, kasutab samu mõõtmisaluseid nagu kasutatakse tema aruandeaasta finantsaruannete koostamisel. Liikmeriigid võivad siiski lubada või nõuda, et konsolideeritud finantsaruannetes kasutatakse muid mõõtmisaluseid vastavalt 2. peatükile. Kui see erand tehakse, avalikustatakse nimetatud asjaolu koos põhjendusega konsolideeritud finantsaruannete lisades.

12. Kui konsolideerimisse kaasatud ettevõtjad on mõõtnud konsolideeritud finantsaruannetes kaasatavat vara ja kaasatavaid kohustusi, kasutades konsolideerimise eesmärgil kasutatavatest alustest erinevaid aluseid, mõõdetakse asjaomane vara ja asjaomased kohustused ümber vastavalt konsolideerimisel kasutatavatele alustele. Käesolevast nõudest lubatakse kõrvale kalduda erandjuhtudel. Iga selline kõrvalekaldumine avalikustatakse koos põhjendusega konsolideeritud finantsaruannete lisades.

13. Edasilükkunud tulumaksu saldo kajastatakse konsolideerimisel, tingimusel et ühel konsolideerimisse kaasatud ettevõtjast tekib tõenäoliselt lähitulevikus maksu maksmise kohustus.

14. Kui konsolideeritud finantsaruannetes kajastatava vara suhtes on tehtud väärtuse korrigeerimisi üksnes maksustamise otstarbel, kaasatakse see vara konsolideeritud finantsaruannetesse alles pärast nende korrigeerimiste kõrvaldamist.

Artikkel 25

Kontsernisisesed äriühendused

1. Liikmesriik võib lubada või nõuda, et konsolideerimisse kaasatava ettevõtja kapitalina omatavate aktsiate või osade bilansiline väärtus tasaarvestatakse üksnes neile vastava kapitaliosa suhtes, tingimusel et äriühendusse kuuluvaid ettevõtjaid kontrollib tegelikult nii enne kui pärast äriühenduse loomist üks ja sama osapool ning et see kontroll ei ole ajutine.

2. Lõike 1 alusel tekkiv vahe liidetakse vajadusel konsolideeritud reservidele või lahutatakse nendest.

3. Lõikes 1 kirjeldatud meetodi kohaldamine, sellest tulenev reservide muutumine ning asjaomaste ettevõtjate nimed ja registrijärgsed asukohad avalikustatakse konsolideeritud finantsaruannete lisades.

Artikkel 26

Proportsionaalne konsolideerimine

1. Kui konsolideerimisse kaasatud ettevõtja juhib teist ettevõtjat ühiselt koos ühe või mitme ettevõtjaga, keda ei ole kõnealusesse konsolideerimisse kaasatud, võib liikmesriik lubada või nõuda selle teise ettevõtja kaasamist konsolideeritud finantsaruannetesse proportsionaalselt vastavalt sellele, milline osa tema kapitalist kuulub konsolideerimisse kaasatud ettevõtjale.

2. Artikli 23 lõikeid 9 ja 10 ning artiklit 24 kohaldatakse *mutatis mutandis* käesoleva artikli lõikes 1 osutatud proportsionaalse konsolideerimise suhtes.

Artikkel 27

Sidusettevõtjate konsolideerimine kapitaliosaluse meetodil

1. Kui konsolideerimisse kaasatud ettevõtjal on sidusettevõtja, näidatakse kõnealust sidusettevõtjat konsolideeritud bilansis eraldi kirjel asjakohases rubriigis.

2. Käesoleva artikli esmakordsel kohaldamisel sidusettevõtjale näidatakse kõnealust sidusettevõtjat konsolideeritud bilansis kas:

- a) vastavalt 2. ja 3. peatükis sätestatud mõõtmiseeskirjadele arvutatud bilansilises väärtuses. Vahe selle väärtuse ja summa vahel, mis vastab sidusettevõtja omakapitali osale, mis on esindatud märkimisväärse osalusega kõnealuses sidusettevõtjas, avaldatakse konsolideeritud bilansis või konsolideeritud finantsaruannete lisades eraldi. Kõnealune vahe arvutatakse nimetatud meetodi esmakordse kasutamise kuupäeva seisuga, või
- b) summas, mis vastab sidusettevõtja omakapitali osale, mis on esindatud märkimisväärse osalusega kõnealuses sidusettevõtjas. Selle summa ning vastavalt 2. ja 3. peatükis sätestatud mõõtmiseeskirjadele arvutatud bilansilise väärtuse vahe avalikustatakse konsolideeritud bilansis või konsolideeritud finantsaruannete lisades eraldi. Kõnealune vahe arvutatakse nimetatud meetodi esmakordse kasutamise kuupäeva seisuga.

Liikmesriik võib ette näha kas punktis a või punktis b ettenähtud võimaluse kohaldamise. Sellisel juhul märgitakse konsolideeritud bilansis või konsolideeritud finantsaruannete lisades, kumba võimalust on kasutatud.

Lisaks võib liikmesriik punktide a ja b kohaldamisel lubada või nõuda, et kõnealune vahe arvutatakse asjaomaste aktsiate või osade omandamise kuupäeva seisuga või kui need on omandatud kahes või rohkemas etapis, siis selle kuupäeva seisuga, mil ettevõtjast sai sidusettevõtja.

3. Kui sidusettevõtja vara või kohustusi on hinnatud muude kui artikli 24 lõike 11 kohase konsolideerimise jaoks kasutatavate meetodite alusel, võidakse need lõike 2 punktides a ja b osutatud vahe arvutamise eesmärgil konsolideerimise jaoks kasutatavate meetodite alusel ümber hinnata. Kui sellist

ümberhindlust ei ole tehtud, avalikustatakse nimetatud asjaolu konsolideeritud finantsaruannete lisades. Liikmesriik võib nõuda sellist ümberhindlust.

4. Lõike 2 punktis a osutatud bilansilist väärtust või lõike 2 punktis b osutatud summat, mis vastab sidusettevõtja omakapitali osale, suurendatakse või vähendatakse summa võrra, mis vastab aruandeaasta jooksul toimunud muutusele kõnealuse märkimisväärse osalusega esindatavas osas sidusettevõtja omakapitalist; seda vähendatakse kõnealuse märkimisväärse osalusega seotud dividendide summa võrra.

5. Kui lõike 2 punktides a ja b osutatud positiivset vahet ei saa seostada ühegi vara- ega kohustusekategoriaga, käsitatakse seda kooskõlas kirje „maineväärtus” suhtes vastavalt artikli 12 lõike 6 punktis d, artikli 12 lõike 11 esimeses lõigus, artikli 24 lõike 3 punktis c ning III ja IV lisas sätestatule kohalduvate eeskirjadega.

6. Sidusettevõtjate kasumi või kahjumi osa, mis tuleneb sellistes sidusettevõtjates olevast märkimisväärsest osalusest, näidatakse konsolideeritud kasumiaruandes eraldi kirjel asjakohases rubriigis.

7. Artikli 24 lõikes 7 osutatud kõrvaldamisi tehakse sellisel määral, mil asjaolud on teada või neid on võimalik kindlaks teha.

8. Kui sidusettevõtja koostab konsolideeritud finantsaruanded, kohaldatakse sellistes konsolideeritud finantsaruannetes näidatud omakapitali suhtes lõikeid 1-7.

9. Käesolevat artiklit ei pea kohaldama, kui märkimisväärne osalus sidusettevõtja kapitalis ei ole oluline.

Artikkel 28

Konsolideeritud finantsaruannete lisad

1. Konsolideeritud finantsaruannete lisades esitatakse lisaks käesoleva direktiivi muude sätetega ette nähtud teabele artiklites 16, 17 ja 18 nõutav teave viisil, mis aitab hinnata konsolideerimisse kaasatud ettevõtjate kui terviku finantsseisundit, võttes arvesse olulisi korrigeerimisi, mis tulenevad konsolideeritud finantsaruannete erinevast laadist võrreldes aruandeaasta finantsaruannetega, sealhulgas:

- a) seotud osapoolte vaheliste tehingute avalikustamisel ei esitata konsolideerimisse kaasatud seotud osapoolte vahelisi tehinguid, mis konsolideerimisel kõrvaldatakse;

- b) aruandeaasta jooksul hõivatud töötajate keskmise arvu avalikustamisel avalikustatakse eraldi nende töötajate keskmine arv, kes töötasid proportsionaalselt konsolideeritud ettevõtjates, ning
- c) haldus-, juht- ja järelevalveorganite liikmetele makstud tasude ja avansi ning neile antud krediidi summade avalikustamisel avalikustatakse üksnes emaettevõtja ja selle tütarettevõtjate poolt emaettevõtja haldus-, juht- ja järelevalveorganite liikmetele makstud summad.

2. Lisaks lõikes 1 nõutavale teabele esitatakse konsolideeritud finantsaruannete lisades järgmine teave:

- a) konsolideerimisse kaasatud ettevõtjate osas:

- i) nende ettevõtjate nimed ja registrijärgsed asukohad,
- ii) nende ettevõtjate (välja arvatud emaettevõtja) kapitali osakaal, mis kuulub konsolideerimisse kaasatud ettevõtjatele või isikutele, kes tegutsevad enda nimel, kuid kõnealuste ettevõtjate huvides, ning
- iii) teave selle kohta, milline artikli 22 lõigetes 1, 2 ja 7 osutatud tingimustest moodustas pärast artikli 22 lõigete 3, 4 ja 5 kohaldamist aluse, mille põhjal toimus konsolideerimine. Seda ei tarvitseta siiski avalikustada, kui konsolideerimine on tehtud artikli 22 lõike 1 punkti a alusel ning kui omatava kapitali osakaal ja hääleõiguste osakaal on sama.

Sama teave esitatakse vastavalt artikli 6 lõike 1 punktile j ja artikli 23 lõikele 10 ebaolulisuse tõttu konsolideerimisest välja jäetud ettevõtjate kohta ning antakse selgitus artikli 23 lõikes 9 osutatud ettevõtjate väljajätmise kohta;

- b) artikli 27 lõikes 1 kirjeldatud viisil konsolideerimisse kaasatud sidusettevõtjate ärinimed ja registrijärgsed asukohad ning nende kapitali osa, mis kuulub konsolideerimisse kaasatud ettevõtjatele või isikutele, kes tegutsevad enda nimel, kuid kõnealuste ettevõtjate huvides;
- c) vastavalt artiklile 26 proportsionaalselt konsolideeritud ettevõtjate ärinimed ja registrijärgsed asukohad, kõnealuste ettevõtjate ühise juhtimise aluseks olevad tegurid ning nende

kapitali osa, mis kuulub konsolideerimisse kaasatud ettevõtjatele või isikutele, kes tegutsevad enda nimel, kuid kõnealuste ettevõtjate huvides, ning

- d) iga sellise ettevõtja (välja arvatud punktides a, b ja c osutatud ettevõtjad) kohta, kelles omavad märkimisväärset osalust konsolideerimisse kaasatud ettevõtjad kas ise või isikute kaudu, kes tegutsevad enda nimel, kuid kõnealuste ettevõtjate huvides:

- i) kõnealuste ettevõtjate nimed ja registrijärgsed asukohad,

- ii) omatava kapitali osakaal,

- iii) asjaomase ettevõtja, kelle finantsaruanded on heaks kiidetud, omakapitali suurus ja viimase aruandeaasta kasum või kahjum.

Teave omakapitali ning kasumi või kahjumi kohta võidakse ka ära jätta, kui asjaomane ettevõtja ei avalda oma bilanssi.

3. Liikmesriigid võivad lubada, et lõike 2 punktides a–d nõutav teave esitatakse avalduse kujul, mis antakse hoiule kooskõlas direktiivi 2009/101/EÜ artikli 3 lõikega 3. Sellise avalduse hoiule andmine avalikustatakse konsolideeritud finantsaruannete lisades. Liikmesriigid võivad ka lubada kõnealuse teabe väljajätmist, kui selle laadi tõttu kahjustatakse avalikustamisega oluliselt ettevõtjat, kelle kohta see käib. Liikmesriigid võivad ette näha, et selliseks väljajätmiseks on vaja eelnevat haldusametuse või kohtu luba. Iga selline väljajätmine avalikustatakse konsolideeritud finantsaruannete lisades.

Artikkel 29

Konsolideeritud tegevusaruanne

1. Konsolideeritud tegevusaruandes esitatakse lisaks käesoleva direktiivi muudes sätetes nõutavale teabele vähemalt artiklites 19 ja 20 nõutav teave, võttes arvesse olulisi korrigeerimisi, mis tulenevad konsolideeritud tegevusaruande erinevast laadist võrreldes tegevusaruandega, tehes seda nii, et see aitaks hinnata tervikuna konsolideerimisse kaasatud ettevõtjate seisundit.

2. Artiklites 19 ja 20 nõutava teabe suhtes kohaldatakse järgmisi korrigeerimisi:

- a) omandatud oma aktsiate või osade üksikasjade esitamisel näidatakse konsolideeritud tegevusaruandes kõikide nende emaettevõtja aktsiate või osade arv ja nimiväärtus või selle puudumise korral arvestuslik nimiväärtus, mis kuuluvad kõnealusele emaettevõtjale, emaettevõtja tütarettevõtjatele

või enda nimel, kuid mõne kõnealuse ettevõtja huvides tegutsevale isikule. Liikmesriik võib lubada või nõuda nende üksikasjade avalikustamist konsolideeritud finantsaruannete lisades;

b) sisekontrolli- ja riskijuhtimissüsteemide kohta aru andmisel viidatakse ühingujuhtimise aruandes konsolideerimisse kaasatud ettevõtjate sisekontrolli- ja riskijuhtimissüsteemide kui terviku põhijoontele.

3. Kui lisaks tegevusaruandele nõutakse konsolideeritud tegevusaruannet, võib kaks aruannet esitada üheainsa aruandena.

7. PEATÜKK

AVALDAMINE

Artikkel 30

Üldine avaldamisnõue

1. Liikmesriigid tagavad, et ettevõtjad avaldavad mõistliku aja jooksul, kuid mitte hiljem kui 12 kuud pärast bilansipäeva, nõuetekohaselt heakskiidetud aruandeaasta finantsaruanded ja tegevusaruande koos käesoleva direktiivi artiklis 34 osutatud vannutatud audiitori või audiitorühingu arvamusega, nagu on sätestatud iga liikmesriigi õiguses kooskõlas direktiivi 2009/101/EÜ 2. peatükiga.

Liikmesriigid võivad siiski vabastada ettevõtjad kohustusest avaldada tegevusaruanne, kui taotluse korral on kergesti võimalik hankida kogu sellise aruande või selle osa ära kirja hinnaga, mis ei ületa selle halduskulu.

2. Liikmesriigid võivad vabastada II lisas osutatud ettevõtja, kellele kohaldatakse artikli 1 lõike 1 punkti b kohaselt käesolevas direktiivis osutatud kooskõlastamismeetmeid, kohustusest avaldada finantsaruandeid vastavalt direktiivi 2009/101/EÜ artiklile 3, tingimusel et need finantsaruanded on avalikkusele kättesaadavad ettevõtja peakontoris, järgmistel juhtudel:

- a) kõik asjaomase ettevõtja osanikud, kelle vastutus on piiratud, on I lisas osutatud ettevõtjad, mis on reguleeritud muude liikmesriikide õigusega kui liikmesriik, mille õigusega on reguleeritud asjaomane ettevõtja, ning mitte ükski nendest ettevõtjatest ei avalda asjaomase ettevõtja finantsaruandeid koos enda finantsaruannetega;
- b) kõik asjaomase ettevõtja osanikud, kelle vastutus on piiratud, on ettevõtjad, kes ei ole reguleeritud ühegi liikmesriigi õigusega, kuid kelle õiguslik vorm on võrreldav direktiivis 2009/101/EÜ osutatud vormidega.

Finantsaruannete ära kirjad peavad olema taotluse korral kättesaadavad. Sellise ära kirja hind ei tohi ületada selle halduskulu.

3. Lõiget 1 kohaldatakse konsolideeritud finantsaruannete ja konsolideeritud tegevusaruannete suhtes.

Kui konsolideeritud finantsaruande koostanud ettevõtja on asutatud II lisas loetletud liiki ettevõtjana ning temalt ei nõuta tema liikmesriigi siseriikliku õigusega lõikes 1 osutatud dokumentide avaldamist samasugusel viisil, nagu on ette nähtud direktiivi 2009/101/EÜ artikliga 3, teeb ta kõnealused dokumendid avalikkusele kättesaadavaks vähemalt oma peakontoris ja väljastab taotluse korral nende ära kirja, mille hind ei tohi ületada selle halduskulu.

Artikkel 31

Lihtsustused VKEdes jaoks

1. Liikmesriigid võivad vabastada väikesed ettevõtjad kohustusest avaldada kasumiaruanne ja tegevusaruanne.

2. Liikmesriigid võivad lubada keskmise suurusega ettevõtjatel avaldada:

a) lühendatud bilansi, milles on näidatud üksnes need kirjed, mis on III ja IV lisas tähistatud tähtede ja rooma numbritega, ning avalikustades bilansis või finantsaruannete lisades eraldi:

i) aktiva („Vara”) rubriigid C.I.3, C.II.1, C.II.2, C.II.3 ja C.II.4, C.III.1, C.III.2, C.III.3 ja C.III.4, D.II.2, D.II.3 ja D.II.6 ja D.III.1 ja D.III.2 ning passiva („Kohustused ja omakapital”) rubriigid C.1, C.2, C.6, C.7 ja C.9 III lisas;

ii) C.I.3, C.II.1, C.II.2, C.II.3 ja C.II.4, C.III.1, C.III.2, C.III.3 ja C.III.4, D.II.2, D.II.3 ja D.II.6, D.III.1 ja D.III.2, F.1, F.2, F.6, F.7 ja F.9 ning I.1, I.2, I.6, I.7 ja I.9 IV lisas;

iii) nõutav teave, millele on osutatud sulgudes III lisas aktiva („Vara”) rubriigis D.II ning passiva („Kohustused ja omakapital”) rubriigis C, kogusummana kõigi asjaomaste kirjete kohta ja eraldi aktiva rubriikide D.II.2 ja D.II.3 ning passiva rubriikide C.1, C.2, C.6, C.7 ja C.9 kohta;

iv) nõutav teave, millele on osutatud sulgudes IV lisas rubriigis D.II, esitades selle kogusummana kõigi asjaomaste kirjete puhul ja eraldi rubriikide D.II.2 ja D.II.3 puhul;

- b) finantsaruannete lühendatud lisad ilma teabeta, mis on ette nähtud artikli 17 lõike 1 punktidega f ja j.

Käesolev lõige ei piira artikli 30 lõike 1 kohaldamist, kuivõrd nimetatud artikkel on seotud kasumiaruande, tegevusaruande ja vannutatud audiitori või audiitorühingu arvamusega.

Artikkel 32

Muud avaldamisnõuded

1. Kui aruandeaasta finantsaruanded ja tegevusaruanne avaldatakse täielikult, taasesitatakse nende vorm ja tekst kujul, millel põhineb vannutatud audiitori või audiitorühingu arvamus. Nendele aruannetele lisatakse auditiaruande terviktekst.

2. Kui aruandeaasta finantsaruandeid ei avaldata täielikult, tuleb nende finantsaruannete lühendatud versioonis, millele ei lisata auditiaruannet:

- a) märkida, et avaldatud versioon on lühendatud;
- b) viidata registrile, kuhu finantsaruanded on direktiivi 2009/101/EÜ artikli 3 kohaselt esitatud või, kui finantsaruandeid ei ole veel esitatud, siis avalikustada nimetatud asjaolu;
- c) avalikustada, kas vannutatud audiitori või audiitorühingu auditiarvamus oli märkusteta, märkustega või vastupidine või kas vannutatud audiitoril või audiitorühingul ei olnud võimalik auditiarvamust avaldada;
- d) avalikustada, kas auditiaruanne sisaldas viidet asjaoludele, millele vannutatud audiitor või audiitorühing juhtis rõhutatud tähelepanu ilma auditiarvamusele märkust lisamata.

Artikkel 33

Vastutus finantsaruannete ja tegevusaruande koostamise ja avaldamise eest

1. Liikmesriigid tagavad, et ettevõtja haldus-, juhtimis- ja järelevalveorganite liikmetel, kes toimivad neile siseriikliku õigusega antud pädevuste piires, vastutavad ühiselt selle tagamise eest, et:

- a) aruandeaasta finantsaruanded, tegevusaruanne ja, kui see esitatakse eraldi, siis ühingujuhtimise aruanne, ning

- b) konsolideeritud finantsaruanded, konsolideeritud tegevusaruanded ja, kui see esitatakse eraldi, siis ühingujuhtimise konsolideeritud aruanne

koostatakse ja avaldatakse kooskõlas käesoleva direktiivi nõuetega ning vajaduse korral määruse (EÜ) nr 1606/2002 kohaselt vastu võetud rahvusvaheliste raamatupidamisstandarditega.

2. Liikmesriigid tagavad, et ettevõtja haldus-, juht- ja järelevalveorganite liikmete suhtes kohaldatakse seoses lõikes 1 osutatud kohustuste rikkumisega liikmesriigi õigus- ja haldusnorme vastutuse kohta, vähemalt mis puudutab vastutust ettevõtja ees.

8. PEATÜKK

AUDITEERIMINE

Artikkel 34

Üldnõue

1. Liikmesriigid tagavad, et avaliku huvi üksuste ning keskmise suurusega ettevõtjate ja suurettevõtjate finantsaruandeid auditeerib üks või mitu vannutatud audiitorit või audiitorühingut, keda liikmesriigid tunnustavad vastavalt direktiivile 2006/43/EÜ.

Vannutatud audiitor(id) või audiitorühing(ud):

- a) avaldavad arvamust selle kohta:
- i) kas tegevusaruanne vastab sama aruandeaasta kohta koostatud finantsaruandele ning
- ii) kas tegevusaruanne on koostatud kooskõlas kohaldatavate õiguslike nõuetega;
- b) teatavad, kas ta on auditi käigus saanud teadmisi ja arusaamist ettevõtjast ja tema tegevuskeskkonnast arvestades teinud tegevusaruandes kindlaks olulised vääresitused ja näitab ära selliste vääresituste laadi.

2. Konsolideeritud finantsaruannete suhtes kohaldatakse *mutatis mutandis* lõike 1 esimest lõiku. Konsolideeritud finantsaruannete ja konsolideeritud tegevusaruannete suhtes kohaldatakse *mutatis mutandis* lõike 1 teist lõiku.

Artikkel 35

Direktiivi 2006/43/EÜ muutmine auditiaruande sisu osas

Direktiivi 2006/43/EÜ artikkel 28 asendatakse järgmisega:

„Artikkel 28

Auditiaruanne

1. Auditiaruanne sisaldab järgmist:

- a) sissejuhatus, kus määratakse kindlaks vähemalt kohustusliku auditeerimise objektiks olevad finantsaruanded ja nende aruannete koostamisel aluseks võetud finantsaruandluse raamistik;
- b) kohustusliku auditi ulatuse kirjeldus, mille raames määratakse kindlaks vähemalt auditeerimisstandardid, mille kohaselt kohustuslik audit läbi viidi;
- c) auditiarvamus, mis on kas märkusteta, märkustega või vastupidine ning milles on selgelt märgitud vannutatud audiitori arvamus seoses järgmisega:
 - i) kas aruandeaasta finantsaruanne annab õige ja õiglase ülevaate kooskõlas asjakohase finantsaruandluse raamistikuga, ning

- ii) vajaduse korral see, kas aruandeaasta finantsaruanded vastavad põhikirjajärgsetele nõuetele.

Kui vannutatud audiitoril ei ole võimalik auditiarvamust avaldada, siis sisaldab aruanne märkust arvamuse avaldamisest loobumise kohta;

- d) küsimused, millele vannutatud audiitor juhib tähelepanu ilma märkusi lisamata;
- e) direktiivi 2013/34/EL, 26. juuni 2013, teatavat liiki ettevõtjate aruandeaasta finantsaruannete, konsolideeritud finantsaruannete ja nendega seotud aruannete kohta ja millega muudetakse Euroopa Parlamendi ja nõukogu

direktiivi 2006/43/EÜ ning tunnistatakse kehtetuks nõukogu direktiivid 78/660/EMÜ ja 83/349/EMÜ (*) artikli 34 lõike 1 teises lõigus osutatud arvamus ja teade.

2. Vannutatud audiitor allkirjastab ja kuupäevastab auditiaruande. Kui kohustusliku auditi teostab audiitorühing, siis peab auditiaruanne olema alla kirjutatud vähemalt audiitorühingu nimel kohustusliku auditi teostanud vannutatud audiitori(te) poolt. Erandjuhtudel võivad liikmesriigid ette näha, et selliseid allkirju ei pea avalikustama, kui selline avalikustamine võib otseselt ja oluliselt ohustada mis tahes isiku isiklikku julgeolekut. Igal juhul peavad asjaga seotud isikute nimed olema teada asjaomastele pädevatele asutustele.

3. Auditiaruanne konsolideeritud finantsaruannete kohta vastab lõigetes 1 ja 2 sätestatud nõuetele. Koostades aruannet tegevus- ja finantsaruannete vastavuse kohta vastavalt lõike 1 punktile e võtab vannutatud audiitor või audiitorühing arvesse konsolideeritud finantsaruandeid ja konsolideeritud tegevusaruannet. Kui emaettevõtja aruandeaasta finantsaruanded on lisatud konsolideeritud finantsaruannetele, võib käesoleva artikliga nõutavad auditiaruanded ühendada.

(*) ELT L 182, 29.6.2013, lk 19.”

9. PEATÜKK

SÄTTED VABASTUSTE JA NEILE SEATUD PIIRANGUTE KOHTA

Artikkel 36

Mikroettevõtjate vabastused

1. Liikmesriigid võivad vabastada mikroettevõtjad mõnest alljärgnevast kohustusest või kõigist alljärgnevatest kohustustest:

- a) kohustus esitada andmed rubriikides „Ettemaksed ning viitlaekumised” ning „Viitvõlad ja ettemakstud tulu”. Kui liikmesriik kasutab käesoleva kõnealust võimalust, võib ta lubada nendel ettevõtjatel kalduda ainult käesoleva artikli lõike 2 punkti b alapunktis vi osutatud muude väljamaksete osas kõrvale artikli 6 lõike 1 punktist d seoses ettemaksete ja viitlaekumiste ning viitvõlgade ja ettemakstud tulu kajastamisega, tingimusel et see asjaolu avalikustatakse finantsaruannete lisades või, kooskõlas käesoleva lõike punktiga b, bilansi lõpus;
- b) kohustus koostada finantsaruannete lisasid vastavalt artiklile 16, tingimusel et käesoleva direktiivi artikli 16 lõike 1 punktides d ja e ning direktiivi 2012/30/EL artikli 24 lõikes 2 nõutav teave avaldatakse bilansi lõpus;

c) kohustus koostada kooskõlas 5. peatükiga tegevusaruanne, tingimusel et direktiivi 2012/30/EL artikli 24 lõikes 2 nõutav teave avalikustatakse finantsaruannete lisades või, kooskõlas käesoleva lõike punktiga b, bilansi lõpus;

d) kohustus avaldada aruandeaasta finantsaruanded kooskõlas käesoleva direktiivi 7. peatükiga, tingimusel et selles sisalduv bilansiteave on kooskõlas siseriikliku õigusega nõuetekohaselt esitatud vähemalt ühele asjaomase liikmesriigi poolt nimetatud pädevale asutusele. Kui pädev asutus ei ole keskregister, äriregister või äriühingute register, millele on viidatud direktiivi 2009/101/EÜ artikli 3 lõikes 1, siis peab pädev asutus esitatud andmed registrile edastama.

2. Liikmesriigid võivad lubada, et mikroettevõtjad:

a) koostaksid üksnes lühendatud bilansi, milles on vajaduse korral esitatud eraldi vähemalt III või IV lisas tähtedega märgistatud kirjed. Kui kohaldatakse käesoleva artikli lõike 1 punkti a, tuleks bilansist välja jätta kirjed III lisas „Vara” all punktis E ja „Kohustuste” all punktis D või IV lisas kirjed punktides E ja K;

b) koostaksid üksnes lühendatud kasumiaruande, milles on vajaduse korral eraldi esitatud vähemalt järgmised kirjed:

i) netokäive;

ii) muud tulud;

iii) kulud toorainele ja kulukaupadele;

iv) tööjõukulud;

v) väärtuse korrigeerimised;

vi) muud väljamaksed;

vii) maksud;

viii) kasum või kahjum.

3. Liikmesriigid ei luba ega nõua artikli 8 kohaldamist ühelegi mikroettevõtjale, kes kasutab käesoleva artikli lõigetes 1 ja 2 sätestatud vabastusi.

4. Mikroettevõtjate puhul käsitatakse kooskõlas käesoleva artikli lõigetega 1, 2 ja 3 koostatud aruandeaasta finantsaruandeid artikli 4 lõikes 3 nõutavat õiget ja õiglast ülevaadet andvatenä ning seega ei kohaldata kõnealustele finantsaruannetele artikli 4 lõiget 4.

5. Kui kohaldatakse käesoleva artikli lõike 1 punkti a, siis koosneb artikli 3 lõike 1 punktis a osutatud bilansimaht III lisas „Vara” all punktide A–D kirjetes või IV lisas punktide A–D kirjetes osutatud varast.

6. Ilma et see piiraks käesoleva artikli kohaldamist, tagavad liikmesriigid, et mikroettevõtjaid käsitatakse muus osas väikeste ettevõtjatena.

7. Liikmesriigid ei tee lõigetes 1, 2 ja 3 sätestatud erandeid kättesaadavaks investeerimisettevõtjatele ja finantsvaldusettevõtjatele.

8. Liikmesriigid, kes on 19. juuli 2013 jõustanud kooskõlas Euroopa Parlamendi 14. märtsi 2012. aasta direktiiviga 2012/6/EL (millega muudetakse nõukogu direktiivi 78/660/EMÜ, mis käsitleb teatavat liiki äriühingute raamatupidamise aastaaruandeid seoses mikro-majandusüksustega) ⁽¹⁾ õigus- või haldusnorme, võivad saada artikli 53 lõike 1 esimese lause kohaldamisel vabastuse artikli 3 lõikes 9 sätestatud nõuetest artikli 3 lõikes 1 sätestatud piirmäärade omavääringusse ümberarvutamise kohta

9. Hiljemalt 20. juuli 2018 esitab komisjon Euroopa Parlamendile, nõukogule ning Euroopa Majandus- ja Sotsiaalkomiteele aruande mikroettevõtjate olukorra kohta, võttes eelkõige arvesse olukorda liikmesriikide tasandil ning arvestades nende ettevõtjate arvu, mis vastavad suuruse kriteeriumile, ja halduskoormuse vähendamist seoses avaldamiskohustusest vabastamisega.

Artikkel 37

Tütarettevõtjate vabastus

Olenemata direktiivide 2009/101/EÜ ja 2012/30/EL sätetest, ei ole liikmesriik kohustatud kohaldama käesoleva direktiivi sätteid, mis käsitlevad aruandeaasta finantsaruannete ja tegevusaruande sisu, auditeerimist ja avaldamist, oma siseriikliku õigusega reguleeritavate tütarettevõtjate suhtes, kui on täidetud järgmised tingimused:

1) emaettevõtjat reguleerib liikmesriigi õigus;

⁽¹⁾ ELT L 81, 21.3.2012, lk 3.

- 2) tütarettevõtja kõik aktsionärid või osanikud on avaldanud oma nõusolekut sellisest kohustusest vabastamiseks iga aruandeaasta suhtes, mil vabastust kohaldatakse;
- 3) emaettevõtja on teatanud, et ta tagab tütarettevõtja võetud siduvate kohustuste täitmise;
- 4) käesoleva artikli punktides 2 ja 3 osutatud teated avaldab tütarettevõtja vastavalt liikmesriigi õigusele ja kooskõlas direktiivi 2009/101/EÜ 2. peatükiga;
- 5) tütarettevõtja on kaasatud emaettevõtja poolt kooskõlas käesoleva direktiiviga koostatud konsolideeritud finantsaruannetesse;
- 6) vabastus avalikustatakse emaettevõtja koostatud konsolideeritud finantsaruannete lisades ning
- 7) käesoleva artikli punktis 5 osutatud konsolideeritud finantsaruanded, konsolideeritud tegevusaruanne ja auditaruanne avaldatakse tütarettevõtja kohta vastavalt liikmesriigi õigusele ja kooskõlas direktiivi 2009/101/EÜ 2. peatükiga.

Artikkel 38

Ettevõtjad, kes on teiste ettevõtjate täisosanikud

1. Liikmesriik võib nõuda, et artikli 1 lõike 1 punktis a osutatud ettevõtjad, keda reguleerib nende siseriiklik õigus ja kes on artikli 1 lõike 1 punktis b osutatud ettevõtja (edaspidi „asjaomane ettevõtja”) täisosanikud, peavad kooskõlas käesoleva direktiiviga koos oma finantsaruannetega koostama, laskma auditeerida ja avaldama asjaomase ettevõtja finantsaruandeid; sellisel juhul käesoleva direktiivi nõudeid asjaomasele ettevõtjale ei kohaldata.
2. Liikmesriik ei ole kohustatud kohaldama käesoleva direktiivi nõudeid asjaomase ettevõtja suhtes juhul, kui:
 - a) asjaomase ettevõtja finantsaruanded koostab, auditeerib ja avaldab kooskõlas käesoleva direktiivi sätetega selline ettevõtja:

i) kes on asjaomase ettevõtja täisosanik ning

ii) keda reguleeritakse teise liikmesriigi õigusega;

- b) asjaomane ettevõtja on kaasatud konsolideeritud finantsaruannetesse, mille on kooskõlas käesoleva direktiiviga koostanud, auditeerinud ja avaldanud:

i) täisosanik või

ii) liikmesriigi õigusega reguleeritav emaettevõtja, kui asjaomane ettevõtja on kaasatud suurema ettevõtjate ühenduse konsolideeritud finantsaruannetesse, mis on koostatud, auditeeritud ja avaldatud käesoleva direktiivi kohaselt. Kõnealune vabastus avalikustatakse konsolideeritud finantsaruannete lisades.

3. Lõikes 2 osutatud juhtudel avaldab asjaomane ettevõtja taotluse korral finantsaruandeid avaldava ettevõtja nime.

Artikkel 39

Konsolideeritud finantsaruandeid koostavate emaettevõtjate vabastamine kasumiaruande koostamise kohustusest

Liikmesriik ei ole kohustatud kohaldama käesoleva direktiivi sätteid, mis käsitlevad kasumiaruannete auditeerimist ja avaldamist, oma siseriikliku õigusega reguleeritud emaettevõtjate suhtes, tingimusel et on täidetud järgmised tingimused:

- 1) emaettevõtja koostab konsolideeritud finantsaruandeid kooskõlas käesoleva direktiiviga ja on neisse kaasatud;
- 2) vabastus avalikustatakse emaettevõtja aruandeaasta finantsaruannete lisades;
- 3) vabastus avalikustatakse emaettevõtja koostatud konsolideeritud finantsaruannete lisades, ning
- 4) emaettevõtja kasum või kahjum, mis on kindlaks määratud kooskõlas käesoleva direktiiviga, on näidatud ta bilansis.

Artikkel 40

Vabastuste piirang avaliku huvi üksuste puhul

Kui käesolevas direktiivis ei ole sõnaselgelt ette nähtud teisiti, ei võimalda liikmesriigid käesolevas direktiivis sätestatud lihtsustusi ja vabastusi avaliku huvi üksustele. Avaliku huvi üksust käsitletakse suurettevõtjana, sõltumata tema netokäibest, bilansimahust või keskmisest töötajate arvust aruandeaasta jooksul.

10. PEATÜKK

VALITSEMISSEKTORI ÜKSUSTELE TEHTUD MAKSETE ARUANDLUS*Artikkel 41***Valitsemissektori üksustele tehtud maksete aruandlusega seotud mõisted**

Käesolevas peatükis kasutatakse järgmisi mõisteid:

- 1) „mäetööstuse ettevõtja” - ettevõtja, kes tegeleb maavarade, nafta- ja maagaasivarude või muude materjalide uurimise, geoloogilise luure, avastamise, arendamise ja kaevandamisega Euroopa Parlamendi ja nõukogu 20. detsembri 2006. aasta määruse (EÜ) nr 1893/2006 (millega kehtestatakse majanduse tegevusalade statistiline klassifikaator NACE Revision 2) ⁽¹⁾ I lisa B jao osades 05-08 osutatud majandustegevuse raames;
- 2) „looduslikult tekkinud metsade raiega tegelev ettevõtja” - ettevõtja, kelle tegevusaladele looduslikult tekkinud metsades on osutatud määruse (EÜ) nr 1893/2006 I lisa A jao osa 02 grupis 02.2;
- 3) „valitsemissektori üksus” - liikmesriigi või kolmanda riigi riiklik, piirkondlik või kohalik valitsusüksus. Vastavalt käesoleva direktiivi artikli 22 lõigetes 1-6 sätestatule hõlmab käesolev mõiste osakonda, asutust või ettevõtjat, kelle tegevust nimetatud üksus kontrollib;
- 4) „projekt” - äritegevus, mida reguleeritakse ühe lepingu, litsentsi, rendilepingu, kontsessiooni või muu sarnase õigusliku kokkuleppega ja mis on maksekohustuse aluseks valitsemissektori üksuse ees. Kui mitu sellist kokkulepet on sisuliselt seotud, loetakse seda samuti projektiks;
- 5) „makse” - punktides 1 ja 2 kirjeldatud tegevuste eest rahaliste või mitterahaliste vahenditega makstud järgmist liiki summa:

a) tootmisõigused;

b) maksud, millega maksustatakse ettevõtjate tulu, toodangut või kasumit, välja arvatud maksud, millega maksustatakse tarbimist, nagu käibemaksud, üksikisiku tulumaksud või müügiimaksud;

c) litsentsitasud;

d) dividendid;

e) tasud lepingute sõlmimise, maardlate avastamise ja tootmise eest;

f) litsentsitasud, renditasud, sisenemistasud ja muud tasud litsentside ja/või kontsessioonide eest, ning

g) maksed infrastruktuuri paremaks muutmise eest.

*Artikkel 42***Valitsemissektori üksustele tehtud maksete aruandluskohustusega ettevõtjad**

1. Liikmesriigid nõuavad, et mäetööstuse või looduslikult tekkinud metsade raiega tegelevad suurettevõtjad ja avaliku huvi üksused koostaksid ja avaldaksid igal aastal valitsemissektori üksustele tehtud maksete aruande.

2. Kõnealune kohustus ei kehti liikmesriigi õigusega reguleeritud ettevõtjate suhtes, kes on tütar- või emettevõtjad, kui täidetud on mõlemad järgmised tingimused:

a) emettevõtjat reguleerib liikmesriigi õigus ning

b) sellise ettevõtja poolt valitsemissektori üksustele tehtud maksed kajastuvad valitsemissektori üksustele tehtud maksete konsolideeritud aruandes, mille kõnealune emettevõtja koostab kooskõlas artikliga 44.

*Artikkel 43***Aruande sisu**

1. Makset, mis tehakse ühe maksena või rea seotud maksetena, ei pea aruandes arvesse võtma, kui see ei ületa aruandeaasta jooksul 100 000 eurot.

2. Aruandes avalikustatakse asjaomase aruandeaasta kohta seoses artikli 41 lõigetes 1 ja 2 kirjeldatud tegevustega järgmine teave:

a) igale valitsemissektori üksusele tehtud maksete kogusumma;

b) igale valitsemissektori üksusele tehtud maksete kogusummad makseliikide kaupa, mis on esitatud artikli 41 lõike 5 punktides a–g;

c) kui kõnealused maksed seonduvad konkreetsete projektidega, siis igale sellisele projektile tehtud maksete summa makseliikide kaupa, mis on esitatud artikli 41 lõike 5 punktides a–g, ning igale sellisele projektile tehtud maksete kogusumma.

⁽¹⁾ ELT L 393, 30.12.2006, lk 1.

Ettevõtja tehtud maksed üksuse tasandil määratud kohustuste eest võib avalikustada üksuse tasandil ja mitte projekti tasandil.

3. Kui valitsemissektori üksusele tehakse mitterahalisi makseid, kajastatakse nende väärtus ja vajadusel maht. Aruande lisades selgitatakse nende väärtuse kindlaksmääramise meetodit.

4. Käesolevas artiklis osutatud maksete avalikustamine peab kajastama asjaomase makse või tegevuse sisu ja mitte vormi. Makseid ja tegevusi ei tohi kunstlikult jagada ega liita, et vältida käesoleva direktiivi kohaldamist.

5. Selliste liikmesriikide puhul, kes ei ole eurot kasutusele võtnud, arvestatakse lõikes 1 eurodes esitatud piirmäär ümber omavääringusse:

a) kohaldades *Euroopa Liidu Teatajas* avaldatud vahetuskurssi selle päeva seisuga, mil jõustub kõnealust piirmäära kehtestav direktiiv, ning

b) ümardades see saja ühiku täpsusega.

Artikkel 44

Valitsemissektori üksustele tehtud maksete konsolideeritud aruanne

1. Liikmesriik nõuab kõigilt oma siseriikliku õigusega reguleeritavalt mäetööstuse või looduslikult tekkinud metsade raiega tegelevatelt suurettevõtjatelt ja avaliku huvi üksustelt, et nad koostaksid kooskõlas artiklitega 42 ja 43 valitsemissektori üksustele tehtud maksete konsolideeritud aruande, kui asjaomane emettevõtja on artikli 22 lõigete 1-6 kohaselt kohustatud koostama konsolideeritud finantsaruanded.

Emettevõtjat loetakse mäetööstuse või looduslikult tekkinud metsade raiega tegelevaks, kui mõni tema tütarettevõtja tegeleb mäetööstuse või looduslikult tekkinud metsade raiega.

Konsolideeritud aruanne hõlmab ainult makseid, mis tulenevad mäetööstusega seotud tegevusest või raietegevusest.

2. Lõikes 1 osutatud konsolideeritud aruande koostamise kohustust ei kohaldata:

a) artikli 3 lõike 5 määratlusele vastava väikekontserni emettevõtja suhtes, välja arvatud juhul, kui seotud ettevõtja on avaliku huvi üksus;

b) artikli 3 lõike 6 määratlusele vastava keskmise suurusega kontserni emettevõtja suhtes, välja arvatud juhul, kui seotud ettevõtja on avaliku huvi üksus, ning

c) liikmesriigi õigusega reguleeritud emettevõtja suhtes, kes on samal ajal ise ka tütarettevõtja, kui tema emettevõtja on mõne liikmesriigi õigusega reguleeritud ettevõtja.

3. Ettevõtjat (sealhulgas avaliku huvi üksust) ei ole vaja kajastada valitsemissektori üksustele tehtud maksete konsolideeritud aruandes, kui täidetud on vähemalt üks järgmistest tingimustest:

a) ranged pikaajalised piirangud takistavad oluliselt emettevõtjat rakendamast oma õigusi kõnealuse ettevõtja vara või juhtimise üle;

b) äärmiselt harva esinevad juhtumid, kus valitsemissektori üksusele tehtud maksete konsolideeritud aruande koostamiseks kooskõlas käesoleva direktiiviga vajalikku teavet ei ole võimalik hankida ilma ülemääraste kulude või tarbetu viivitusega;

c) kõnealuse ettevõtja aktsiaid või osasid hoitakse üksnes nende hilisemaks edasimüügiks.

Eespool nimetatud vabastusi kohaldatakse ainult siis, kui neid kasutatakse ka konsolideeritud finantsaruannete jaoks.

Artikkel 45

Avaldamine

1. Artiklis 42 osutatud aruanne ja artiklis 44 osutatud valitsemissektori üksustele tehtud maksete konsolideeritud aruanne avaldatakse vastavalt iga liikmesriigi õigusele ja kooskõlas direktiivi 2009/101/EÜ 2. peatükiga.

2. Liikmesriigid tagavad, et ettevõtja vastutavate organite liikmetel, kes toimivad neile siseriikliku õigusega antud pädevuste piires, vastutaksid selle tagamise eest, et nende teadmiste ja võimete piires koostatakse ja avaldatakse käesoleva direktiivi nõuetele vastavalt valitsemissektori üksustele tehtud maksete aruanne.

Artikkel 46

Samaväärsuse kriteeriumid

1. Artiklites 42 ja 44 osutatud ettevõtjad, kes valmistavad ette ja avaldavad aruande, täites kolmanda riigi aruandlusnõudeid, mida on hinnatud kooskõlas artikliga 47 samaväärseks käesoleva peatüki nõuetega, on vabastatud käesoleva peatüki nõuetest, välja arvatud kohustusest avaldada seda aruannet niisugusel viisil, nagu on ette nähtud iga liikmesriigi õiguses, kooskõlas direktiivi 2009/101/EÜ 2. peatükiga.

2. Komisjoni on õigus võtta kooskõlas artikliga 49 vastu delegeeritud õigusakte, milles määratakse kindlaks kriteeriumid, mida kohaldatakse käesoleva artikli lõike 1 kohaldamisel kolmanda riigi aruandlusnõuete ja käesoleva peatüki nõuete samaväärsuse hindamisel.

3. Komisjoni poolt lõike 2 kohaselt kindlaks määratud kriteeriumid:

a) hõlmavad järgmist:

- i) ettevõtjad, kellele nõudeid kohaldatakse;
- ii) maksete saajad, kellele nõudeid kohaldatakse;

iii) aruandesse kantavad maksed;

iv) aruandesse kantavate maksete määramine;

v) aruandesse kantavate maksete jaotus;

vi) konsolideeritud alusel tehtavate aruannete künnised;

vii) andmekandja, millel aruanded esitatakse;

viii) aruannete esitamise sagedus ning

ix) meetmed kõrvalehoidmise vältimiseks;

b) on muul viisil piiratud kriteeriumidega, mis aitavad võrrelda otseselt kolmanda riigi aruandlusnõudeid käesoleva peatüki nõuetega.

Artikkel 47

Samaväärsuse kriteeriumide kohaldamine

Komisjonil on õigus võtta vastu rakendusakte selliste kolmanda riigi aruandlusnõuete kindlakstegemiseks, mida ta käsitleb pärast artikli 46 kohaselt kindlaks tehtud samaväärsuse kriteeriumide kohaldamist samaväärsetena käesoleva peatüki nõuetega. Nimetatud rakendusaktid võetakse vastu kooskõlas artikli 50 lõikes 2 osutatud kontrollimenetlusega.

Artikkel 48

Läbivaatamine

Komisjon vaatab käesoleva peatüki rakendamise ja tõhususe läbi ja esitab selle kohta aruande, pidades sealjuures eriti silmas aruandekohustuste ulatust ja täitmist ning projektipõhise aruandluse viise.

Läbivaatamisel võetakse arvesse rahvusvahelisi arengusuundi, pidades eelkõige silmas valitsemissektori üksustele tehtavate maksete suuremat läbipaistvust, hinnatakse muude rahvusvaheliste kordade mõju ning arvestatakse mõjusid energiavarustuse kindlusele ja konkurentsivõimele. Läbivaatamine viiakse lõpule hiljemalt 21. juuli 2018.

Aruanne esitatakse Euroopa Parlamendile ja nõukogule, vajaduse korral koos seadusandliku akti ettepanekuga. Nimetatud aruandes kaalutakse aruandlusnõuete laiendamist täiendavatele tööstussektoritele ning seda, kas valitsemissektori üksustele tehtud maksete aruannet tuleks auditeerida. Lisaks kaalutakse aruandes täiendava teabe avalikustamist töötajate keskmise arvu, alltöövõtjate kasutamise ja riigi määratavate rahaliste karistuste kohta.

Lisaks analüüsitakse aruandes, kui teostatav on võtta kasutusele kohustus, et kõik liidu emitendid peavad täitma mineraalide hankimisel hoolsusnõuet, et tagada tarneahelate seoste puudumine konfliktide osapooltega, ning järgima EITI ja OECD (Majanduskoostöö ja Arengu Organisatsioon) soovitusi tarneahela vastutustundliku haldamise kohta.

11. PEATÜKK

LÕPPSÄTTED

Artikkel 49

Delegeeritud volituste kasutamine

1. Komisjonile antakse õigus võtta vastu delegeeritud õigusakte käesolevas artiklis sätestatud tingimustel.

2. Artikli 1 lõikes 2, artikli 3 lõikes 13 ja artikli 46 lõikes 2 osutatud õigus võtta vastu delegeeritud õigusakte antakse komisjonile määramata ajaks alates artiklis 54 osutatud kuupäevast.

3. Euroopa Parlament ja nõukogu võivad artikli 1 lõikes 2, artikli 3 lõikes 13 ja artikli 46 lõikes 2 osutatud volituste delegerimise igal ajal tagasi võtta. Tagasivõtmise otsusega lõpetatakse otsuses nimetatud volituste delegerimine. Otsus jõustub järgmisel päeval pärast selle avaldamist *Euroopa Liidu Teatajas* või otsuses nimetatud hilisemal kuupäeval. See ei mõjuta juba jõustunud delegeeritud õigusaktide kehtivust.

4. Niipea kui komisjon on delegeeritud õigusakti vastu võtnud, teeb ta selle samal ajal teatavaks Euroopa Parlamendile ja nõukogule.

5. Artikli 1 lõike 2, artikli 3 lõike 13 või artikli 46 lõike 2 alusel vastu võetud delegeeritud õigusakt jõustub üksnes juhul, kui Euroopa Parlament ega nõukogu ei ole kahe kuu jooksul pärast õigusakti teatavakstegemist Euroopa Parlamendile ja nõukogule esitanud selle suhtes vastuväidet või kui Euroopa Parlament ja nõukogu on enne selle tähtaja möödumist komisjonile teatanud, et nad ei esita vastuväidet. Euroopa Parlamendi või nõukogu algatusel pikendatakse seda tähtaega kahe kuu võrra.

Artikkel 50

Komiteemenetlus

1. Komisjoni abistab komitee. Nimetatud komitee on komitee määruse (EL) nr 182/2011 tähenduses.

2. Käesolevale lõikele viitamisel kohaldatakse määruse (EL) nr 182/2011 artiklit 5.

Artikkel 51

Karistused

Liikmesriigid sätestavad karistused, mida kohaldatakse käesoleva direktiivi kohaselt vastu võetud siseriiklike õigusnormide rikkumise eest, ning võtavad kõik vajalikud meetmed, et tagada kõnealuste karistuste rakendamine. Sätestatud karistused on tõhusad, proportsionaalsed ja hoiatavad.

Artikkel 52

Direktiivide 78/660/EMÜ ja 83/349/EMÜ kehtetuks tunnistamine

Direktiivid 78/660/EMÜ ja 83/349/EMÜ tunnistatakse kehtetuks.

Viiteid kehtetuks tunnistatud direktiividele tõlgendatakse viidetena käesolevale direktiivile ja neid loetakse vastavalt VII lisas esitatud vastavustabelile.

Artikkel 53

Ülevõtmine

1. Liikmesriigid jõustavad käesoleva direktiivi täitmiseks vajalikud õigus- ja haldusnormid hiljemalt 20. juuli 2015. Nad teavitavad neist viivitamata komisjoni.

Liikmesriigid võivad ette näha, et esimeses lõigus osutatud sätteid kohaldatakse esmalt finantsaruannetele aruandeaastate kohta, mis algavad 1. jaanuaril 2016 või 2016 kalendriaasta jooksul.

Kui liikmesriigid need sätted vastu võtavad, lisavad nad nendesse või nende ametliku avaldamise korral nende juurde viite käesolevale direktiivile. Sellise viitamise viisi näevad ette liikmesriigid.

2. Liikmesriigid edastavad komisjonile käesoleva direktiiviga reguleeritavas valdkonnas nende poolt vastu võetud põhiliste siseriiklike õigusnormide teksti.

Artikkel 54

Jõustumine

Käesolev direktiiv jõustub kahekümnendal päeval pärast selle avaldamist *Euroopa Liidu Teatajas*.

Artikkel 55

Adressaadid

Käesolev direktiiv on adresseeritud liikmesriikidele.

Brüssel, 26. juuni 2013

Euroopa Parlamendi nimel
president
M. SCHULZ

Nõukogu nimel
eesistuja
A. SHATTER

I LISA

ARTIKLI 1 LÕIKE 1 PUNKTIS A OSUTATUD ETTEVÕTJATE LIIGID

— 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;

— Bulgaaria:

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

— Tšehhi Vabariik:

společnost s ručením omezeným, akciová společnost;

— Taani:

aktieselskaber, kommanditaktieselskaber, anpartsselskaber;

— Saksamaa:

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

— Eesti:

aktsiaselts, osühing;

— Iirimaa:

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

— Kreeka:

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

— Hispaania:

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

— Prantsusmaa:

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

— Itaalia:

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

— Küpros:

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

— Lāti:

akciju sabiedrība, sabiedrība ar ierobežotu atbildību;

— Leedu:

akcinės bendrovės, uždarojos akcinės bendrovės;

— Luksemburg:

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

— Ungari:

részvénytársaság, korlátolt felelősségű társaság;

— Malta:

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

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

— Madalmaad:

de naamloze vennootschap, de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid;

— Austria:

die Aktiengesellschaft, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung;

— Poola:

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;

— Rumeenia:

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

— Sloveenia

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

— Slovakkia:

akciová spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným;

— Soome:

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

— Rootsi:

aktiebolag;

— Ühendkuningriik:

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

II LISA

ARTIKLI 1 LÕIKE 1 PUNKTIS B OSUTATUD ETTEVÕTJATE LIIGID

— 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;

— Bulgaaria:

събирателно дружество, командитно дружество;

— Tšehhi Vabariik:

veřejná obchodní společnost, komanditní společnost;

— Taani:

interessentskaber, kommanditselskaber;

— Saksamaa:

die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft;

— Eesti:

täisühing, usaldusühing;

— Iirimaa:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies;

— Kreeka:

η ομόρρυθμος εταιρία, η ετερόρρυθμος εταιρία;

— Hispaania:

sociedad colectiva, sociedad en comandita simple;

— Prantsusmaa:

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

— Itaalia:

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

— Küpros:

Ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες (συνεταιρισμοί);

— Läti:

pilnsabiedrība, komandītsabiedrība;

— Leedu:

tikrosios ūkinės bendrijos, komanditinės ūkinės bendrijos;

— Luksemburg:

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

— Ungari:

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

— Malta:

soċjeta fisem kollettiv jew soċjeta in akkomandita, bil-kapital li mhux maqsum f'azzjonijiet meta s-soċji kollha li għandhom responsabbilità llimitata huma soċjetajiet in akkomandita bil-kapital maqsum f'azzjonijiet —partnership en nom collectif or partnership en commandite with capital that is not divided into shares, when all the partners with unlimited liability are partnership en commandite with the capital divided into shares;

— Madalmaad:

de vennootschap onder firma, de commanditaire vennootschap;

— Austria:

die offene Gesellschaft, die Kommanditgesellschaft;

— Poola:

spółka jawna, spółka komandytowa;

— Portugal:

sociedade em nome colectivo, sociedade em comandita simples;

— Rumeenia:

societate în nume colectiv, societate în comandită simplă;

— Sloveenia

družba z neomejeno odgovornostjo, komanditna družba;

— Slovakkia:

verejná obchodná spoločnosť, komanditná spoločnosť;

— Soome:

avoin yhtiö/ öppet bolag, kommandiittiyhtiö/kommanditbolag;

— Rootsi:

handelsbolag, kommanditbolag;

— Ühendkuningriik:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies.

III LISA

ARTIKLIS 10 ETTENÄHTUD BILANSI HORISONTAALNE SKEEM

Aktiva (vara)

A. Märgitud sissemaksmata kapital

sh sissenõutud kapitali osa

(välja arvatud juhul, kui siseriikliku õigusega on ette nähtud, et sissenõutud kapitali tuleb näidata „Omakapitali” all, mispuhul tuleb sissenõutud, kuid veel sissemaksmata kapitali osa näidata aktivana rubriigis A või D.II.5).

B. Asutamiskulud

nagu on määratletud siseriiklikus õiguses ning niivõrd, kui siseriikliku õigusega on lubatud nende näitamine varana. Siseriikliku õigusega võib samuti olla ette nähtud, et asutamiskulud näidatakse esimese kirjena „Immateriaalse vara” all.

C. Põhivara

I. Immateriaalne vara

1. Arendustegevuse kulud, kui siseriikliku õigusega on lubatud nende näitamine varana.
2. Kontsessioonid, patendid, litsentsid, kaubamärgid ning samalaadsed õigused ja vara, mis on:
 - a) omandatud tasu eest ning kui neid ei ole vaja näidata rubriigis C.I.3 või
 - b) loonud ettevõtja ise, kui siseriikliku õigusega on lubatud nende näitamine varana.
3. Firmaväärtus, sellises ulatuses, milles see on omandatud tasu eest.
4. Ettemaksed.

II. Materiaalne vara

1. Maa ja ehitised.
2. Masinad ja seadmed.
3. Muu inventar, sisseseade, tööriistad ja varustus.
4. Ettemaksed ja ehitamisel olev materiaalne vara.

III. Finantsvara

1. Osalus seotud ettevõtjates.
2. Laenud seotud ettevõtjatele.
3. Märkimisväärsed osalused.
4. Laenud ettevõtjatele, kellega ettevõtja on seotud märkimisväärse osaluse kaudu.
5. Põhivara hulka kuuluvad investeeringud.
6. Muud laenud.

D. Käibevara

I. Varud

1. Tooraine ja kulukaubad.
2. Lõpetamata toodang.
3. Valmistoodang ja müügiks ostetud kaubad.
4. Ettemaksed.

II. Nõuded

(Summad, mille maksetähtajani on jäänud rohkem kui üks aasta, tuleb näidata iga kirje all eraldi.)

1. Nõuded ostjate vastu.
2. Nõuded seotud ettevõtjate vastu.
3. Nõuded ettevõtjate vastu, kellega ettevõtja on seotud märkimisväärse osaluse kaudu.
4. Muud nõuded.
5. Märgitud ja sissenõutud, kuid sissemaksmata kapital (välja arvatud juhul, kui siseriikliku õigusega on ette nähtud, et sissenõutud kapitali tuleb näidata varana rubriigis A).
6. Ettemaksed ning viitlaekumised (välja arvatud juhul, kui siseriikliku õigusega on ette nähtud, et sellised kirjed tuleb näidata varana rubriigis E).

III. Investeeringud

1. Osalus seotud ettevõtjates.
2. Oma aktsiad või osad (näidata nende nimiväärtus või selle puudumise korral arvestuslik nimiväärtus), sellises ulatuses, milles siseriikliku õigusega on lubatud nende näitamine bilansis.
3. Muud investeeringud.

IV. Raha pangakontodel ja kassas

E. Ettemaksed ja viitlaekumised

(Välja arvatud juhul, kui siseriikliku õigusega on ette nähtud, et sellised kirjed tuleb näidata varana rubriigis D.II.6.)

Passiva (kohustused ja omakapital)

A. Omakapital

I. Märgitud kapital

(Välja arvatud juhul, kui siseriikliku õigusega on ette nähtud, et selle kirje all tuleb näidata sissenõutud kapital, mispuhul näidatakse märgitud kapitali ja sissemakstud kapitali summa eraldi).

II. Ülekurss

III. Ümberhindlusreserv

IV. Reservid

1. Kohustuslik reserv, kui see on siseriikliku õigusega ette nähtud.
2. Reserv oma aktsiate või osade jaoks, kui see on siseriikliku õigusega ette nähtud, ilma et see piiraks direktiivi 2012/30/EL artikli 24 lõike 1 punkti b kohaldamist.
3. Põhikirjajärgsed reservid.
4. Muud reservid, sealhulgas õiglase väärtuse reserv.

V. Eelmiste perioodide jaotamata kasum või kahjum

VI. Aruandeaasta kasum või kahjum

B. Eraldised

1. Pensionieraldised ja eraldised samalaadsete kohustuste jaoks.
2. Maksueraldised.
3. Muud eraldised.

C. Võlakohustused

(Summad, mille maksetähtajani on jäänud kuni üks aasta, ja summad, mille maksetähtajani on jäänud rohkem kui üks aasta, tuleb näidata iga kirje all ja nende kirjete kogusumma all eraldi.)

1. Võlakirjad, näidates eraldi vahetusvõlakirjad.
2. Krediitiasutustele võlgnetavad summad.
3. Tellijate ettemaksed, kui neid ei ole eraldi näidatud mahaarvamistena varudest.
4. Võlad tarnijatele.
5. Vekslivõlad.
6. Võlad seotud ettevõtjatele.
7. Võlad ettevõtjatele, kellega ettevõtja on seotud märkimisväärse osaluse kaudu.
8. Muud võlad, sealhulgas võlad maksu- ja sotsiaalkindlustusasutustele.
9. Viitvõlad ja ettemakstud tulu (välja arvatud juhul, kui siseriikliku õigusega on ette nähtud, et need kirjed tuleb näidata rubriigis D).

D. Viitvõlad ja ettemakstud tulu

(Välja arvatud juhul, kui siseriikliku õigusega on ette nähtud, et need kirjed tuleb näidata rubriigis C.9. „Võlakohustused“).

IV LISA

ARTIKLIS 10 ETTENÄHTUD BILANSI VERTIKAALNE SKEEM**A. Märgitud sissemaksmata kapital**

mis on sisse nõutud

(välja arvatud juhul, kui siseriikliku õigusega on ette nähtud, et sissenõutud kapital tuleb näidata rubriigis L, mispuhul tuleb sissenõutud, kuid veel sissemaksmata kapitali osa näidata rubriigis A või D.II.5).

B. Asutamiskulud

nagu on määratletud siseriiklikus õiguses ning niivõrd, kui siseriikliku õigusega on lubatud nende näitamine varana. Siseriikliku õigusega võib samuti olla ette nähtud, et asutamiskulud näidatakse esimese kirjena „Immateriaalse vara” all.

C. Põhivara**I. Immateriaalne vara**

1. Arendustegevuse kulud, kui siseriikliku õigusega on lubatud nende näitamine varana.
2. Kontsessioonid, patendid, litsentsid, kaubamärgid ning samalaadsed õigused ja vara, mis on:
 - a) omandatud tasu eest ning kui neid ei ole vaja näidata rubriigis C.I.3 või
 - b) loonud ettevõtja ise, kui siseriikliku õigusega on lubatud nende näitamine varana.
3. Firmaväärtus, sellises ulatuses, milles see on omandatud tasu eest.
4. Ettemaksed.

II. Materiaalne vara

1. Maa ja ehitised.
2. Masinad ja seadmed.
3. Muu inventar, sisseseade, tööriistad ja varustus.
4. Ettemaksed ja ehitamisel olev materiaalne vara.

III. Finantsvara

1. Osalus seotud ettevõtjates.
2. Laenud seotud ettevõtjatele.
3. Märkimisväärsed osalused.
4. Laenud ettevõtjatele, kellega ettevõtja on seotud märkimisväärse osaluse kaudu.
5. Põhivara hulka kuuluvad investeeringud.
6. Muud laenud.

D. Käibevara**I. Varud**

1. Tooraine ja kulukaubad.
2. Lõpetamata toodang.
3. Valmistoodang ja müügiks ostetud kaubad.
4. Ettemaksed.

II. Nõuded

(Summad, mille maksetähtajani on jäänud rohkem kui üks aasta, tuleb näidata iga kirje all eraldi.)

1. Nõuded ostjate vastu.
2. Nõuded seotud ettevõtjate vastu.
3. Nõuded ettevõtjate vastu, kellega ettevõtja on seotud märkimisväärse osaluse kaudu.
4. Muud nõuded.
5. Märgitud ja sissenõutud, kuid sissemaksmata kapital (välja arvatud juhul, kui siseriikliku õigusega on ette nähtud, et sissenõutud kapitali tuleb näidata varana rubriigis A).
6. Ettemaksed ning viitlaekumised (välja arvatud juhul, kui siseriikliku õigusega on ette nähtud, et sellised kirjed tuleb näidata varana rubriigis E).

III. Investeeringud

1. Osalus seotud ettevõtjates.
2. Oma aktsiad või osad (näidata nende nimiväärtus või selle puudumise korral arvestuslik nimiväärtus), sellises ulatuses, milles siseriikliku õigusega on lubatud nende näitamine bilansis.
3. Muud investeeringud.

IV. Raha pangakontodel ja kassas

E. Ettemaksed ja viitlaekumised

(Välja arvatud juhul, kui siseriikliku õigusega on ette nähtud, et sellised kirjed tuleb näidata rubriigis D.II.6.)

F. Võlakohustused: summad, mille maksetähtajani on jäänud kuni üks aasta.

1. Võlakirjad, näidates eraldi vahetusvõlakirjad.
2. Krediidiasutustele võlgnetavad summad.
3. Tellijate ettemaksed, kui neid ei ole eraldi näidatud mahaarvamistena varudest.
4. Võlad tarnijatele.
5. Vekslivõlad.
6. Võlad seotud ettevõtjatele.
7. Võlad ettevõtjatele, kellega ettevõtja on seotud märkimisväärse osaluse kaudu.
8. Muud võlad, sealhulgas võlad maksu- ja sotsiaalkindlustusasutustele.
9. Viitvõlad ja ettemakstud tulu (välja arvatud juhul, kui siseriikliku õigusega on ette nähtud, et need kirjed tuleb näidata rubriigis K).

G. Käibevara/lühiajaliste kohustuste puhassumma

(Võttes arvesse ettemaksed ja viitlaekumised, kui need on näidatud rubriigis E, ning viitvõlad ja ettemakstud tulu, kui need on näidatud rubriigis K.)

H. Koguvara ja lühiajaliste kohustuste vahe

- I. Võlakohustused: summad, mille maksetähtajani on jäänud kuni üks aasta
 1. Võlakirjad, näidates eraldi vahetusvõlakirjad.

2. Krediitiasutustele võlgnetavad summad.
3. Tellijate ettemaksed, kui neid ei ole eraldi näidatud mahaarvamistena varudest.
4. Võlad tarnijatele.
5. Vekslivõlad.
6. Võlad seotud ettevõtjatele.
7. Võlad ettevõtjatele, kellega ettevõtja on seotud märkimisväärse osaluse kaudu.
8. Muud võlad, sealhulgas võlad maksu- ja sotsiaalkindlustusasutustele.
9. Viitvõlad ja ettemakstud tulu (välja arvatud juhul, kui siseriikliku õigusega on ette nähtud, et need kirjed tuleb näidata rubriigis K).

J. Eraldised

1. Pensionieraldised ja eraldised samalaadsete kohustuste jaoks.
2. Maksueraldised.
3. Muud eraldised.

K. Viitvõlad ja ettemakstud tulu

(välja arvatud juhul, kui siseriikliku õigusega on ette nähtud, et need kirjed tuleb näidata rubriigis F.9 või I.9 või mõlemas).

L. Omakapital

I. Märgitud kapital

(Välja arvatud juhul, kui siseriikliku õigusega on ette nähtud, et selle kirje all tuleb näidata sissenõutud kapital, mispuhul näidatakse märgitud kapitali ja sissemakstud kapitali summa eraldi.)

II. Ülekurss

III. Ümberhindlusreserv

IV. Reservid

1. Kohustuslik reserv, kui see on siseriikliku õigusega ette nähtud.
2. Reserv oma aktsiate või osade jaoks, kui see on siseriikliku õigusega ette nähtud, ilma et see piiraks direktiivi 2012/30/EL artikli 24 lõike 1 punkti b kohaldamist.
3. Põhikirjajärgsed reservid.
4. Muud reservid, sealhulgas õiglase väärtuse reserv.

V. Eelmiste perioodide jaotamata kasum või kahjum

VI. Aruandeaasta kasum või kahjum

V LISA

ARTIKLIS 13 ETTEENÄHTUD KULUDE LAADI JÄRGI LIIGENDATUD KASUMIARUANDE SKEEM

1. Netokäive.
 2. Valmis- ja lõpetamata toodangu varude muutus.
 3. Ettevõtja poolt oma tarbeks valmistatud ja kapitaliseeritud toodang.
 4. Muud tegevustulud.
 5. a) Tooraine ja kulukaubad.
b) Muud väliskulud.
 6. Tööjõukulud:
a) palgakulu;
b) sotsiaalkindlustuskulud; eraldi tuleb näidata pensionidega seotud kulud.
 7. a) Asutamiskulude ning materiaalse ja immateriaalse põhivara väärtuse korrigeerimised.
b) Käibevara väärtuse korrigeerimised määral, mil need ületavad asjaomase ettevõtja tavaliste väärtuse korrigeerimiste summasid.
 8. Muud tegevuskulud.
 9. Tulu märkimisväärtusest osalustest; eraldi tuleb näidata tulu märkimisväärtusest osalustest seotud ettevõtjates.
 10. Tulu muudest investeeringutest ja laenudest, mis kuuluvad põhivara hulka; eraldi tuleb näidata selline tulu seotud ettevõtjatest.
 11. Muud saadaolevad intressid ja samalaadsed tulud; eraldi tuleb näidata selline tulu seotud ettevõtjatest.
 12. Finantsvara ning käibevara hulka kuuluvate investeeringute väärtuse korrigeerimised.
 13. Tasumisele kuuluvad intressid ja samalaadsed kulud; eraldi tuleb näidata asjaomased seotud ettevõtjatele tasumisele kuuluvad summad.
 14. Kasumilt või kahjumilt tasumisele kuuluv maks.
 15. Kasum või kahjum pärast maksustamist.
 16. Muud maksud, mida ei ole näidatud kirjetel 1–15.
 17. Aruandeaasta kasum või kahjum.
-

VI LISA

ARTIKLIS 13 ETENÄHTUD KULUDE OTSTARBE JÄRGI LIIGENDATUD KASUMIARUANDE SKEEM

1. Netokäive.
 2. Müüdnud kaupade või teenuste maksumus (koos väärtuse korrigeerimisega).
 3. Brutokasum või -kahjum.
 4. Turustuskulud (koos väärtuse korrigeerimisega).
 5. Halduskulud (koos väärtuse korrigeerimisega).
 6. Muud tegevustulud.
 7. Tulu märkimisväärsustest osalustest; eraldi tuleb näidata tulu märkimisväärsustest osalustest seotud ettevõtjates.
 8. Tulu muudest investeeringutest ja laenudest, mis kuuluvad põhivara hulka; eraldi tuleb näidata selline tulu seotud ettevõtjatest.
 9. Muud saadaolevad intressid ja samalaadsed tulud; eraldi tuleb näidata selline tulu seotud ettevõtjatest.
 10. Finantsvara ning käibevara hulka kuuluvate investeeringute väärtuse korrigeerimised.
 11. Tasumisele kuuluvad intressid ja samalaadsed kulud; eraldi tuleb näidata asjaomased seotud ettevõtjatele tasumisele kuuluvad summad.
 12. Kasumilt või kahjumilt tasumisele kuuluv maks.
 13. Kasum või kahjum pärast maksustamist.
 14. Muud maksud, mida ei ole näidatud kirjetel 1–13.
 15. Aruandeaasta kasum või kahjum.
-

VII LISA

Vastavustabel

Direktiiv 78/660/EMÜ	Direktiiv 83/349/EMÜ	Käesolev direktiiv
Artikli 1 lõike 1 esimese lõigu sissehataav osa	—	Artikli 1 lõike 1 punkt a
Artikkel 1 lõike 1 esimese lõigu esimene taane kuni kahekümne seitsmes taane	—	I lisa
Artikli 1 lõike 1 teine lõik	—	Artikli 1 lõike 1 punkt b
Artikli 1 lõike 1 teise lõigu punktid a–aa	—	II lisa
Artikli 1 lõike 1 kolmas lõik	—	—
Artikli 1 lõige 2	—	—
Artikli 2 lõige 1	—	Artikli 4 lõige 1
Artikli 2 lõige 2	—	Artikli 4 lõige 2
Artikli 2 lõige 3	—	Artikli 4 lõige 3
Artikli 2 lõige 4	—	Artikli 4 lõige 3
Artikli 2 lõige 5	—	Artikli 4 lõige 4
Artikli 2 lõige 6	—	Artikli 4 lõige 5
Artikkel 3	—	Artikli 9 lõige 1
Artikli 4 lõige 1	—	Artikli 9 lõige 2
Artikli 4 lõige 2	—	Artikli 9 lõige 3
Artikli 4 lõige 3	—	Artikli 9 lõige 3
Artikli 4 lõige 4	—	Artikli 9 lõige 5
Artikli 4 lõige 5	—	—
Artikli 4 lõige 6	—	Artikli 6 lõike 1 punkt h ja artikli 6 lõige 3
Artikli 5 lõige 1	—	—
Artikli 5 lõige 2	—	Artikli 2 punkt 14
Artikli 5 lõige 3	—	Artikli 2 punkt 15
Artikkel 6	—	Artikli 9 lõige 6
Artikkel 7	—	Artikli 6 lõike 1 punkt g
Artikkel 8	—	Artikkel 10
Artikli 9 rubriik A	—	Lisa III rubriik A
Artikli 9 rubriik B	—	Lisa III rubriik B
Artikli 9 rubriik C	—	Lisa III rubriik C
Artikli 9 rubriik D	—	Lisa III rubriik D
Artikli 9 rubriik E	—	Lisa III rubriik E
Artikli 9 rubriik F	—	—

Direktiiv 78/660/EMÜ	Direktiiv 83/349/EMÜ	Käesolev direktiiv
Passiva	—	Passiva (kohustused ja omakapital)
Artikli 9 rubriik A	—	Lisa III rubriik A
Artikli 9 rubriik B	—	Lisa III rubriik B
Artikli 9 rubriik C	—	Lisa III rubriik C
Artikli 9 rubriik D	—	Lisa III rubriik D
Artikli 9 rubriik E	—	—
Artikkel 10	—	Lisa IV
Artikkel 10a	—	Artikkel 11
Artikkel 11 esimene lõik	—	Artikli 3 lõige 2 ja artikli 14 lõige 1
Artikkel 11 teine lõik	—	—
Artikkel 11 kolmas lõik	—	Artikli 3 lõike 9 esimene lõik
Artikli 12 lõige 1	—	Artikli 3 lõige 10
Artikli 12 lõige 2	—	Artikli 3 lõike 9 teine lõik
Artikli 12 lõige 3	—	Artikli 3 lõige 11
Artikli 13 lõige 1	—	Artikli 12 lõige 1
Artikli 13 lõige 2	—	Artikli 12 lõige 2
Artikkel 14	—	Artikli 16 lõike 1 punkt d
Artikli 15 lõige 1	—	Artikli 12 lõige 3
Artikli 15 lõige 2	—	Artikli 2 lõige 4
Artikli 15 lõike 3 punkt a	—	Artikli 17 lõike 1 punkt a
Artikli 15 lõike 3 punkt b	—	—
Artikli 15 lõike 3 punkt c	—	Artikli 17 lõike 1 punkti a alapunkt i
Artikli 15 lõige 4	—	—
Artikkel 16	—	Artikli 12 lõige 4
Artikkel 17	—	Artikli 2 lõige 2
Artikkel 18	—	—
Artikkel 19	—	Artikli 2 lõige 8
Artikli 20 lõige 1	—	Artikkel 12 lõike 12 esimene lõik
Artikli 20 lõige 2	—	Artikli 12 lõike 12 teine lõik
Artikli 20 lõige 3	—	Artikli 12 lõike 12 kolmas lõik
Artikkel 21	—	—
Artikkel 22 esimene lõik	—	Artikli 13 lõige 1
Artikkel 22 teine lõik	—	Artikli 13 lõige 2
Artikli 23 kirjed 1–15	—	Lisa V kirjed 1–15
Artikli 23 kirjed 16–19	—	—
Artikli 23 kirjed 20 ja 21	—	Lisa V kirjed 16 ja 17

Direktiiv 78/660/EMÜ	Direktiiv 83/349/EMÜ	Käesolev direktiiv
Artikkel 24	—	—
Artikli 25 kirjed 1–13	—	Lisa VI kirjed 1–13
Artikli 25 kirjed 14–17	—	—
Artikli 25 kirjed 18 ja 19	—	Lisa VI kirjed 14 ja 15
Artikkel 26	—	—
Artikli 27 esimese lõigu sissejuhatav osa	—	Artikli 3 lõige 2
Artikli 27 esimese lõigu punktid a ja c	—	Artikli 14 lõike 2 punktid a ja b
Artikli 27 esimese lõigu punktid b ja d	—	—
Artikkel 27 teine lõik	—	Artikli 3 lõike 9 esimene lõik
Artikkel 28	—	Artikli 2 punkt 5
Artikkel 29	—	—
Artikkel 30	—	—
Artikli 31 lõige 1	—	Artikli 6 lõike 1 sissejuhatav osa ja punktid a–f
Artikli 31 lõige 1a	—	Artikli 6 lõige 5
Artikli 31 lõige 2	—	Artikli 4 lõige 4
Artikkel 32	—	Artikli 6 lõike 1 punkt i
Artikli 33 lõike 1 sissejuhatav osa	—	Artikli 7 lõige 1
Artikli 33 lõike 1 punktid a ja b ning teine ja kolmas lõik	—	—
Artikli 33 lõike 1 punkt c	—	Artikli 7 lõige 1
Artikli 33 lõike 2 punkti a esimene lõik ning artikli 33 lõike 2 punktid b, c ja d	—	Artikli 7 lõige 2
Artikli 33 lõike 2 punkti a teine lõik	—	Artikli 16 lõike 1 punkt b
Artikli 33 lõige 3	—	Artikli 7 lõige 3
Artikli 33 lõige 4	—	Artikli 16 lõike 1 punkti b alapunkt ii
Artikli 33 lõige 5	—	—
Artikkel 34	—	Artikli 12 lõike 11 neljas lõik
Artikli 35 lõike 1 punkt a	—	Artikli 6 lõike 1 punkt i
Artikli 35 lõike 1 punkt b	—	Artikli 12 lõige 5
Artikli 35 lõike 1 punkt c	—	Artikli 12 lõige 6
Artikli 35 lõike 1 punkt d	—	Artikli 17 lõike 1 punkt b
Artikli 35 lõige 2	—	Artikli 2 lõige 6
Artikli 35 lõige 3	—	Artikli 2 lõige 7

Direktiiv 78/660/EMÜ	Direktiiv 83/349/EMÜ	Käesolev direktiiv
Artikli 35 lõige 4	—	Artikli 12 lõige 8 ja artikli 17 lõike 1 punkti a alapunkt vi
Artikkel 36	—	—
Artikli 37 lõige 1	—	Artikli 12 lõike 11 esimene, kolmas ja viies lõik
Artikli 37 lõige 2	—	Artikli 12 lõike 11 esimene ja teine lõik
Artikkel 38	—	—
Artikli 39 lõike 1 punkt a	—	Artikli 6 lõike 1 punkt i
Artikli 39 lõike 1 punkt b	—	Artikli 12 lõike 7 esimene lõik
Artikli 39 lõike 1 punkt c	—	—
Artikli 39 lõike 1 punkt d	—	Artikli 12 lõike 7 teine lõik
Artikli 39 lõike 1 punkt e	—	Artikli 17 lõike 1 punkt b
Artikli 39 lõige 2	—	Artikli 2 punkt 6
Artikli 40 lõige 1	—	Artikli 12 lõige 9
Artikli 40 lõige 2	—	—
Artikkel 41	—	Artikli 12 lõige 10
Artikkel 42 esimene lõik	—	Artikli 12 lõike 12 kolmas lõik
Artikkel 42 teine lõik	—	—
Artikli 42a lõige 1	—	Artikli 8 lõike 1 punkt a
Artikli 42a lõige 2	—	Artikli 8 lõige 2
Artikli 42a lõige 3	—	Artikli 8 lõige 3
Artikli 42a lõige 4	—	Artikli 8 lõige 4
Artikli 42a lõige 5	—	Artikli 8 lõige 5
Artikli 42a lõige 5a	—	Artikli 8 lõige 6
Artikkel 42b	—	Artikli 8 lõige 7
Artikkel 42c	—	Artikli 8 lõige 8
Artikkel 42d	—	Artikli 16 lõike 1 punkt c
Artikkel 42e	—	Artikli 8 lõike 1 punkt b
Artikkel 42f	—	Artikli 8 lõige 9
Artikli 43 lõike 1 sissejuhatav osa	—	Artikli 16 lõike 1 sissejuhatav osa
Artikli 43 lõike 1 punkt 1	—	Artikli 16 lõike 1 punkt a
Artikkel 43 lõike 1 punkti 2 esimene lõik	—	Artikkel 17 lõike 1 punkti g esimene lõik
Artikkel 43 lõike 1 punkti 2 teine lõik	—	Artikli 17 lõike 1 punkt k
Artikli 43 lõike 1 punkt 3	—	Artikli 17 lõike 1 punkt h
Artikli 43 lõike 1 punkt 4	—	Artikli 17 lõike 1 punkt i

Direktiiv 78/660/EMÜ	Direktiiv 83/349/EMÜ	Käesolev direktiiv
Artikli 43 lõike 1 punkt 5	—	Artikli 17 lõike 1 punkt j
Artikli 43 lõike 1 punkt 6	—	Artikli 16 lõike 1 punkt g
Artikli 43 lõike 1 punkt 7	—	Artikli 16 lõike 1 punkt d
Artikli 43 lõike 1 punkt 7a	—	Artikli 17 lõike 1 punkt p
Artikli 43 lõike 1 punkt 7b	—	Artikli 2 punkt 3 ja artikli 17 lõike 1 punkt r
Artikli 43 lõike 1 punkt 8	—	Artikli 18 lõike 1 punkt a
Artikli 43 lõike 1 punkt 9	—	Artikli 17 lõike 1 punkt e
Artikli 43 lõike 1 punkt 10	—	—
Artikli 43 lõike 1 punkt 11	—	Artikli 17 lõike 1 punkt f
Artikli 43 lõike 1 punkt 12	—	Artikli 17 lõike 1 punkti d esimene lõik
Artikli 43 lõike 1 punkt 13	—	Artikli 16 lõike 1 punkt e
Artikli 43 lõike 1 punkti 14 alapunkt a	—	Artikli 17 lõike 1 punkti c alapunkt i
Artikli 43 lõike 1 punkti 14 alapunkt b	—	Artikli 17 lõike 1 punkti c alapunkt ii
Artikli 43 lõike 1 punkt 15	—	Artikli 18 lõike 1 punkt b ja artikli 18 lõige 3
Artikli 43 lõige 2	—	—
Artikli 43 lõige 3	—	Artikli 17 lõike 1 punkti d teine lõik
Artikkel 44	—	—
Artikli 45 lõige 1	—	Artikli 17 lõike 1 punkti g teine lõik Artikli 28 lõige 3
Artikli 45 lõige 2	—	Artikli 18 lõige 2
Artikkel 46	—	Artikkel 19
Artikkel 46a	—	Artikkel 20
Artikli 47 lõiked 1 ja 1a	—	Artikli 30 lõiked 1 ja 2
Artikli 47 lõige 2	—	Artikli 31 lõige 1
Artikli 47 lõige 3	—	Artikli 31 lõige 2
Artikkel 48	—	Artikli 32 lõige 1
Artikkel 49	—	Artikli 32 lõige 2
Artikkel 50	—	Artikli 17 lõike 1 punkt o
Artikkel 50a	—	—
Artikkel 50b	—	Artikli 33 lõike 1 punkt a
Artikkel 50c	—	Artikli 33 lõige 2
Artikli 51 lõige 1	—	Artikli 34 lõige 1
Artikli 51 lõige 2	—	—
Artikli 51 lõige 3	—	—

Direktiiv 78/660/EMÜ	Direktiiv 83/349/EMÜ	Käesolev direktiiv
Artikkel 51a	—	Artikkel 35
Artikkel 52	—	—
Artikli 53 lõige 2	—	Artikli 3 lõige 13
Artikkel 53a	—	Artikkel 40
Artikkel 55	—	—
Artikli 56 lõige 1	—	—
Artikli 56 lõige 2	—	Artikli 17 lõike 1 punktid l, m ja n
Artikkel 57	—	Artikkel 37
Artikkel 57a	—	Artikkel 38
Artikkel 58	—	Artikkel 39
Artikli 59 lõige 1	—	Artikli 9 lõike 7 punkt a
Artikli 59 lõige 2 – lõike 6 punkt a	—	Artikli 9 lõike 7 punkt a ja artikkel 27
Artikli 59 lõike 6 punktid b ja c	—	Artikli 9 lõike 7 punktid b ja c
Artikli 59 lõiked 7 ja 8	—	Artikli 9 lõike 7 punkt a ja artikkel 27
Artikli 59 lõige 9	—	Artikli 27 lõige 9
Artikkel 60	—	—
Artikkel 60a	—	Artikkel 47
Artikkel 61	—	Artikli 17 lõige 2
Artikkel 61a	—	—
Artikkel 62	—	Artikkel 55
—	Artikli 1 lõige 1	Artikli 22 lõige 1
—	Artikli 1 lõige 2	Artikli 22 lõige 2
—	Artikli 2 lõiked 1, 2 ja 3	Artikli 22 lõiked 3, 4 ja 5
—	Artikli 3 lõige 1	Artikli 22 lõige 6
—	Artikli 3 lõige 2	Artikli 2 punkt 10
—	Artikli 4 lõige 1	Artikkel 21
—	Artikli 4 lõige 2	—
—	Artikkel 5	—
—	Artikli 6 lõige 1	Artikli 23 lõige 2
—	Artikli 6 lõige 2	Artikli 3 lõige 8
—	Artikli 6 lõige 3	Artikli 3 lõike 9 teine lõik, artikli 3 lõiked 10 ja 11
—	Artikli 6 lõige 4	Artikli 23 lõige 2
—	Artikli 7 lõige 1	Artikli 23 lõige 3
—	Artikli 7 lõige 2	Artikli 23 lõige 4
—	Artikli 7 lõige 3	Artikli 23 lõike 3 sissejuhatav osa

Direktiiv 78/660/EMÜ	Direktiiv 83/349/EMÜ	Käesolev direktiiv
—	Artikkel 8	Artikli 23 lõige 5
—	Artikli 9 lõige 1	Artikli 23 lõige 6
—	Artikli 9 lõige 2	—
—	Artikkel 10	Artikli 23 lõige 7
—	Artikkel 11	Artikli 23 lõige 8
—	Artikli 12 lõige 1	Artikli 22 lõige 7
—	Artikli 12 lõige 2	Artikli 22 lõige 8
—	Artikli 12 lõige 3	Artikli 22 lõige 9
—	Artikli 13 lõiked 1 ja 2	Artikli 2 punkt 16 ja artikli 6 lõike 1 punkt j
—	Artikli 13 lõige 2a	Artikli 23 lõige 10
—	Artikli 13 lõige 3	Artikli 23 lõige 9
—	Artikkel 15	—
—	Artikkel 16	Artikkel 4
—	Artikli 17 lõige 1	Artikli 24 lõige 1
—	Artikli 17 lõige 2	—
—	Artikkel 18	Artikli 24 lõige 2
—	Artikkel 19	Artikli 24 lõike 3 punktid a kuni e
—	Artikkel 20	—
—	Artikkel 21	Artikli 24 lõige 4
—	Artikkel 22	Artikli 24 lõige 5
—	Artikkel 23	Artikli 24 lõige 6
—	Artikkel 24	—
—	Artikli 25 lõige 1	Artikli 6 lõike 1 punkt b
—	Artikli 25 lõige 2	Artikli 4 lõige 4
—	Artikli 26 lõige 1	Artikli 24 lõige 7
—	Artikli 26 lõige 2	—
—	Artikli 26 lõige 3	Artikli 6 lõike 1 punkt j
—	Artikkel 27	Artikli 24 lõige 8
—	Artikkel 28	Artikli 24 lõige 9
—	Artikli 29 lõige 1	Artikli 24 lõige 10
—	Artikli 29 lõige 2	Artikli 24 lõige 11
—	Artikli 29 lõige 3	Artikli 24 lõige 12
—	Artikli 29 lõige 4	Artikli 24 lõige 13
—	Artikli 29 lõige 5	Artikli 24 lõige 14
—	Artikli 30 lõige 1	Artikli 24 lõike 3 punkt c

Direktiiv 78/660/EMÜ	Direktiiv 83/349/EMÜ	Käesolev direktiiv
—	Artikli 30 lõige 2	—
—	Artikkel 31	Artikli 24 lõike 3 punkt f
—	Artikli 32 lõiked 1 ja 2	Artikkel 26
—	Artikli 32 lõige 3	—
—	Artikkel 33	Artikkel 27
—	Artikli 34 sissejuhatav osa ja artikli 34 lõike 1 esimene lause	Artikli 16 lõike 1 punkt a ja artikli 28 lõige 1
—	Artikli 34 lõike 1 teine lause	—
—	Artikli 34 lõige 2	Artikli 28 lõike 2 punkt a
—	Artikli 34 lõike 3 punkt a	Artikli 28 lõike 2 punkt b
—	Artikli 34 lõike 3 punkt b	—
—	Artikli 34 lõige 4	Artikli 28 lõike 2 punkt c
—	Artikli 34 lõige 5	Artikli 28 lõike 2 punkt d
—	Artikli 34 lõige 6	Artikli 16 lõike 1 punkt g ja artikli 28 lõige 1
—	Artikli 34 lõige 7	Artikli 16 lõike 1 punkt d ja artikli 28 lõige 1
—	Artikli 34 lõige 7a	Artikli 17 lõike 1 punkt p
—	Artikli 34 lõige 7b	Artikli 17 lõike 1 punkt r
—	Artikli 34 lõige 8	Artikli 18 lõike 1 punkt a
—	Artikli 34 lõike 9 punkt a	Artikli 17 lõike 1 punkt e
—	Artikli 34 lõike 9 punkt b	Artikli 28 lõike 1 punkt b
—	Artikli 34 lõige 10	—
—	Artikli 34 lõige 11	Artikli 17 lõike 1 punkt f ja artikli 28 lõige 1
—	Artikli 34 lõiked 12 ja 13	Artikli 28 lõike 1 punkt c
—	Artikli 34 lõige 14	Artikli 16 lõike 1 punkt c ja artikli 28 lõige 1
—	Artikli 17 lõike 1 punkt c	Artikli 17 lõike 1 punkt c ja artikli 28 lõige 1
—	Artikli 34 lõige 16	Artikli 18 lõike 1 punkt b ja artikli 28 lõige 1
—	Artikli 35 lõige 1	Artikli 28 lõige 3
—	Artikli 35 lõige 2	—
—	Artikli 36 lõige 1	Artikli 19 lõige 1 ja artikli 29 lõige 1
—	Artikli 36 lõike 2 punkt a	—
—	Artikli 36 lõike 2 punktid b ja c	Artikli 19 lõike 2 punktid b ja c
—	Artikli 36 lõike 2 punkt d	Artikli 29 lõike 2 punkt a

Direktiiv 78/660/EMÜ	Direktiiv 83/349/EMÜ	Käesolev direktiiv
—	Artikli 36 lõike 2 punkt e	Artikli 19 lõike 2 punkt e ja artikli 29 lõige 1
—	Artikli 36 lõike 2 punkt f	Artikli 29 lõike 2 punkt b
—	Artikli 36 lõige 3	Artikli 29 lõige 3
—	Artikkel 36a	Artikli 33 lõike 1 punkt b
—	Artikkel 36b	Artikli 33 lõige 2
—	Artikli 37 lõige 1	Artikli 34 lõiked 1 ja 2
—	Artikli 37 lõige 2	Artikkel 35
—	Artikli 37 lõige 4	Artikkel 35
—	Artikli 38 lõige 1	Artikkel 30 lõike 1 esimene lõik ja artikli 30 lõike 3 esimene lõik
—	Artikli 38 lõige 2	Artikli 30 lõike 1 teine lõik
—	Artikli 38 lõige 3	—
—	Artikli 38 lõige 4	Artikli 30 lõike 3 teine lõik
—	Artikli 38 lõiked 5 ja 6	—
—	Artikli 38 lõige 7	Artikkel 40
—	Artikkel 38a	—
—	Artikkel 39	—
—	Artikkel 40	—
—	Artikli 41 lõige 1	Artikli 2 punkt 12
—	Artikli 41 lõige 1a	Artikli 2 punkt 3
—	Artikli 41 lõiked 2–5	—
—	Artikkel 42	—
—	Artikkel 43	—
—	Artikkel 44	—
—	Artikkel 45	—
—	Artikkel 46	—
—	Artikkel 47	—
—	Artikkel 48	Artikkel 51
—	Artikkel 49	—
—	Artikkel 50	—
—	Artikkel 50a	—
—	Artikkel 51	Artikkel 55