

IRÁNYELVEK

AZ EURÓPAI PARLAMENT ÉS A TANÁCS 2013/34/EU IRÁNYELVE

(2013. június 26.)

a meghatározott típusú vállalkozások éves pénzügyi kimutatásairól, összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásairól és a kapcsolódó beszámolókról, a 2006/43/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv módosításáról, valamint a 78/660/EGK és a 83/349/EGK tanácsi irányelv hatályon kívül helyezéséről

(EGT-vonatkozású szöveg)

AZ EURÓPAI PARLAMENT ÉS AZ EURÓPAI UNIÓ TANÁCSA,

tekintettel az Európai Unió működéséről szóló szerződésre és különösen annak 50. cikke (1) bekezdésére,

tekintettel az Európai Bizottság javaslatára,

a jogalkotási aktus tervezete nemzeti parlamenteknek való megküldését követően,

tekintettel az Európai Gazdasági és Szociális Bizottság véleményére ⁽¹⁾,

rendes jogalkotási eljárás keretében ⁽²⁾,

mivel:

- (1) Ez az irányelv figyelembe veszi a Bizottságnak a szabályozás javítására irányuló programját és különösen az „Intelligens szabályozás az Európai Unióban” című bizottsági közleményt, amely olyan szabályozás megtervezését és kidolgozását tűzi ki célul, amely a szubszidiaritás és az arányosság elveinek tiszteletben tartása mellett a lehető legmagasabb színvonalú, ugyanakkor biztosítja, hogy az adminisztratív terhek arányban álljanak a velük járó előnyökkel. A „Gondolkozz előbb kicsiben! – Európai kisvállalkozói intézkedéscsomag” című bizottsági közlemény, amelyet a Bizottság 2008 júniusában fogadott el, majd 2011 februárjában felülvizsgált, elismeri a kis- és középvállalkozások (kkv-k) központi szerepét az Unió gazdaságában, és célja a vállalkozói tevékenység általános megítélésének javítása, valamint a „gondolkozz előbb kicsiben” elv alkalmazásának általánossá tétele a politikaalkotásban, a szabályozástól a közszolgáltatásokig. A 2011. március 24–25-i Európai Tanács üdvözölte a

Bizottság azon szándékát, hogy benyújtsa az egységes piaci intézkedéscsomagot, amely a növekedés fokozására és a munkahelyteremtésre irányuló, a polgárok és a vállalkozások számára egyaránt kézzelfogható eredményekkel járó intézkedéseket tartalmaz.

A Bizottság a 2011 áprilisában elfogadott „Egységes piaci intézkedéscsomag” című közleményében a pénzügyi beszámolási követelményekre vonatkozóan, valamint az adminisztratív terhek – különösen a kkv-k tekintetében történő – csökkentése érdekében javaslatot tett a Szerződés 54. cikke (3) bekezdésének g) pontja alapján meghatározott jogi formájú társaságok éves beszámolójáról szóló, 1987. július 25-i 78/660/EGK negyedik tanácsi irányelv ⁽³⁾ és a Szerződés 54. cikke (3) bekezdésének g) pontja alapján az összevont konszolidált éves beszámolóról szóló 1983. június 13-i 83/349/EGK hetedik tanácsi irányelv ⁽⁴⁾ (a számviteli irányelvek) egyszerűsítésére. Az intelligens, fenntartható és inkluzív növekedést szolgáló „Európa 2020 stratégia” célul tűzi ki az adminisztratív terhek csökkentését és az üzleti környezet javítását – különösen a kkv-k számára –, valamint a kkv-k nemzetközivé válásának elősegítését. A 2011. március 24–25-i Európai Tanács kijelentette továbbá, hogy általánosan csökkenteni kell a szabályozásból eredő terheket, különösen a kkv-k számára, mind uniós, mind nemzeti szinten, valamint termelékenységfokozó intézkedések bevezetését is javasolta, így például a bürokrácia csökkentését és a kkv-k szabályozási keretének fejlesztését.

- (2) Az Európai Parlament 2008. december 18-án nem jogalkotási állásfoglalást fogadott el a kis- és középvállalkozásokra, különösen a mikro-gazdálkodóegységekre vonatkozó számviteli követelményekről ⁽⁵⁾, amelyben kijelentette, hogy a számviteli irányelvek gyakran komoly terheket jelentenek a kis- és középvállalkozások, különösen a mikro-gazdálkodóegységek számára, és felkérte a Bizottságot, hogy folytassa az említett irányelvek felülvizsgálatára irányuló erőfeszítéseit.
- (3) A részvényesek, a társasági tagok és harmadik személyek védelme érdekében különös jelentőséggel bír az éves pénzügyi kimutatások és a vezetés beszámolóinak felépítésére és tartalmára, illetve az ezekben alkalmazott

⁽¹⁾ HL C 181., 2012.6.21., 84. o.

⁽²⁾ Az Európai Parlament és a Tanács 2013. június 12-i álláspontja (a Hivatalos Lapban még nem tették közzé) és a Tanács 2013. június 20-i határozata.

⁽³⁾ HL L 222., 1978.8.14., 11. o.

⁽⁴⁾ HL L 193., 1983.7.18., 1. o.

⁽⁵⁾ HL C 45 E., 2010.2.23., 58. o.

értékelési alapokra és a közzétételükre vonatkozó nemzeti rendelkezések összehangolása az egyes tőkeegysítő vállalkozástípusok tekintetében. E vállalkozástípusok esetében az említett rendelkezések egyidejű koordinációjára van szükség, egyrészt azért, mert egyes vállalkozások több tagállamban működnek, másrészt mert e vállalkozások nem nyújtanak biztosítékot a nettó eszközértéket meghaladó mértékben harmadik személyek számára.

- (4) Az éves pénzügyi kimutatások többféle célt szolgálnak, így nem pusztán a tőkepiaci befektetők számára nyújtanak tájékoztatást, hanem számot adnak a korábbi ügyletekről is, és javítják a vállalatirányítást. Az uniós számviteli jogszabályoknak megfelelő egyensúlyt kell teremteniük a pénzügyi kimutatások címzettjeinek érdekei, valamint a vállalkozások ahhoz fűződő érdeke között, hogy ne terheljék őket indokolatlan beszámolási követelményekkel.
- (5) Ennek az irányelvnek a hatályát ki kell terjeszteni egyes tőkeegysítő vállalkozásokra, így például a részvénytársaságokra és a korlátolt felelősségű társaságokra. Emellett jelentős a száma az olyan közkereseti társaságoknak és betéti társaságoknak, amelyeknél minden, teljes felelősséggel tartozó tag részvénytársaság vagy korlátolt felelősségű társaság, ezért az irányelv összehangoló intézkedéseinek ezekre a személyegysítő társaságokra is vonatkoznuk kell. A személyegysítő társaságoknak akkor is ezen irányelv hatálya alá kell tartozniuk, ha a nem részvénytársaság vagy korlátolt felelősségű társaság formájában működő tagok ténylegesen mégis korlátozott felelősséget viselnek a személyegysítő társaság kötelezettségei tekintetében, mivel a felelősségüket más, ezen irányelv hatálya alá tartozó vállalkozás korlátozza. Az Európai Unió működéséről szóló szerződés (EUMSZ) 50. cikke (2) bekezdésének g) pontjával összhangban az irányelv céljával összeegyeztethető az, hogy a nonprofit vállalkozások nem tartoznak rendelkezéseinek a hatálya alá.
- (6) Ezen irányelv hatályának elveken kell alapulnia, mégpedig úgy, hogy a vállalkozások ne vonhassák ki magukat alóla oly módon, hogy az Unión belül vagy azon kívül létrehozott vállalkozásokból álló, többszintű csoportszerkezetet alakítanak ki.
- (7) Ennek az irányelvnek a rendelkezéseit csak olyan mértékben kell alkalmazni, amennyiben azok nem összeegyeztethetetlenek vagy nem állnak ellentétben az egy vagy több uniós intézmény által elfogadott egyéb hatályos jogi aktusokban foglalt, a meghatározott vállalkozástípusok beszámolási kötelezettségeire, illetve a vállalkozások tőkefelosztására vonatkozó rendelkezésekkel.
- (8) Ezen túlmenően egyenértékű jogi minimumkövetelményeket kell megállapítani uniós szinten azon pénzügyi információk körére vonatkozóan, amelyeket az egymással versenyben álló vállalkozásoknak nyilvánosságra kell hozniuk.
- (9) Az éves pénzügyi kimutatásokat az óvatosság elve alapján kell elkészíteni, és azoknak megbízható és valós összképet kell mutatniuk a vállalkozás eszközeiről és

forrásairól, pénzügyi helyzetéről és eredményéről. Kivételes esetekben előfordulhat, hogy ezen irányelv rendelkezéseinek alkalmazása esetén a pénzügyi kimutatás nem nyújt ilyen megbízható és valós összképet. Ilyen esetekben a megbízható és valós összkép nyújtása érdekében a vállalkozásnak el kell térnie az említett rendelkezésektől. A tagállamok számára lehetővé kell tenni, hogy meghatározzák, melyek ezek a kivételes esetek, és megállapítsák az ilyen esetekben alkalmazandó különleges szabályokat. E kivételes eseteknek csak nagyon szokatlan ügyletek és szokatlan körülmények tekinthetők, és nem vonatkoztathatók például teljes ágazatokra.

- (10) Ennek az irányelvnek biztosítania kell a kisvállalkozásokra vonatkozó követelmények nagyfokú harmonizálását az Unió egészében. Ez az irányelv a „gondolkozz előbb kicsiben” elven alapul. Annak elkerülése érdekében, hogy a kisvállalkozásokra aránytalan adminisztratív terhek nehezedjenek, a tagállamok a kötelező kiegészítő megjegyzéseken túl csak szűk körben írhatnak elő adatközlést további kiegészítő megjegyzésként. Egységes nyilvántartási rendszer esetén azonban a tagállamok bizonyos esetekben előírhatják további, korlátozott számú adatok közlését, ha ezt a nemzeti adójogszabályok kifejezetten megkövetelik, és ha ez adóbehajtás céljából elengedhetetlenül szükséges. Lehetővé kell tenni a tagállamok számára, hogy a közép- és nagyvállalkozásokra vonatkozóan az ezen irányelvben előírt minimumkövetelményeken túlmenő további követelményeket is előírjanak.
- (11) Amikor ez az irányelv lehetőséget ad a tagállamoknak arra, hogy további követelményeket írjanak elő például a kisvállalkozások számára, ez azt jelenti, hogy a tagállamok akár teljes egészében, akár részben is élhetnek ezzel a lehetőséggel – azaz kevesebb követelményt is előírhatnak, mint amit a lehetőség megenged. Ugyanílyan módon, amikor az irányelv megengedi a tagállamoknak, hogy például a kisvállalkozások tekintetében alkalmazzanak egy adott mentességet, akkor teljesen vagy részben is mentesíthetik az ilyen vállalkozásokat.
- (12) A kis-, közép- és nagyvállalkozások fogalmát a mérlegfőösszeg, a nettó árbevétel és az üzleti év során fennálló átlagos alkalmazotti létszám alapján kell meghatározni, és e kritériumok alapján kell az említett vállalkozásokat egymástól megkülönböztetni, mivel ezek az adatok általában objektíven jellemzik egy vállalkozás méretét. Amennyiben azonban az anyavállalkozás nem készít összevont éves pénzügyi kimutatásokat a csoport egészére vonatkozóan, lehetővé kell tenni a tagállamok számára, hogy megtegyék az általuk szükségesnek ítélt lépéseket annak előírására, hogy az ilyen vállalkozás nagyobb vállalkozásnak minősüljön azáltal, hogy a méretét és ebből eredően a kategóriáját összevont vagy összesített alapon határozzák meg. Amennyiben egy tagállam egy vagy több fakultatív mentességet alkalmaz a mikro- és kisvállalkozásokra, akkor a mikro- és kisvállalkozásokat is a mérlegfőösszeg, a nettó árbevétel és az üzleti év során fennálló átlagos alkalmazotti létszám alapján kell meghatározni. A tagállamok nem kötelezhetők arra, hogy nemzeti jogszabályaikban külön-külön kategóriát határozzanak meg a közép-, illetve a nagyvállalkozásokra, amennyiben a közép- és nagyvállalkozásokra ugyanazok a követelmények vonatkoznak, mint a nagyvállalkozásokra.

- (13) A mikrovállalkozások korlátozott erőforrásokkal rendelkeznek ahhoz, hogy megfeleljenek a szigorú jogszabályi előírásoknak. Amennyiben nem vonatkoznak külön szabályok a mikrovállalkozásokra, a kisvállalkozásokra alkalmazandó szabályokat kell alkalmazni rájuk. Ezek a szabályok olyan nagy adminisztratív terhet jelentenek számukra, amely nem arányos a méretükkel, és következésképpen az egyéb kisvállalkozásokhoz képest nagyobb mértékben sújtja őket. Ezért meg kell engedni a tagállamoknak, hogy mentesítsék a mikrovállalkozásokat egyes olyan, a kisvállalkozásokra alkalmazandó kötelezettségek alól, amelyek túlzott adminisztratív terhet róhatnak rájuk. Azonban a mikrovállalkozásokra továbbra is alkalmazni kell minden olyan tagállami kötelezettséget, amely üzleti tranzakcióik és pénzügyi helyzetük nyilvántartására vonatkozik. Ezenkívül a befektetési vállalkozásokat és a pénzügyi holdingvállalkozásokat ki kell zárni a mikrovállalkozásokra alkalmazható egyszerűsítések jelentette előnyökből.
- (14) A tagállamoknak figyelembe kell venniük saját piacaik konkrét helyzetét és szükségleteit, amikor döntést hoznak arról, hogy ezen irányelvvel összefüggésben bevezetnek-e a mikrovállalkozásokra vonatkozóan eltérő szabályozást, és ha igen, milyen módon.
- (15) Az éves pénzügyi kimutatások közzététele nagy terhet jelenthet a mikrovállalkozások számára. Ugyanakkor a tagállamoknak biztosítaniuk kell az ezen irányelvnek való megfelelést. Ezért az ezen irányelvben foglalt, mikrovállalkozásokra vonatkozó mentességeket igénybe vevő tagállamok számára lehetővé kell tenni, hogy mentesítsék a mikrovállalkozásokat az általános közzétételi követelmény alól, feltéve hogy a mérlegadatokat a nemzeti joggal összhangban legalább egy kijelölt illetékes hatóságnál megfelelően nyilvántartják, és a cégnyilvántartásnak továbbítják, így azokról kérésre másolatot lehet beszerezni. Ezekben az esetekben nem kell alkalmazni az ezen irányelvben előírt, a számviteli okiratoknak az egész Közösségre kiterjedő egységes biztosítékok kialakítása érdekében a tagállamok által a társasági tagok és harmadik személyek érdekei védelmében a Szerződés 48. cikkének második bekezdése szerinti társaságoknak előírt biztosítékok összehangolásáról szóló, 2009. szeptember 16-i 2009/101/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv⁽¹⁾ 3. cikkének (5) bekezdése szerinti közzétételre vonatkozó kötelezettséget.
- (16) Annak érdekében, hogy a vállalkozások összehasonlítható és egyenértékű információkat tegyenek közzé, az elszámolási és értékelési elvek közé kell tartoznia a vállalkozás folytonossága elvének, valamint az óvatosság és az eredmény szemléletű elszámolás elvének. Az eszköz- és forrástételek, valamint a bevételi és kiadási tételek egymással szemben történő elszámolása nem megengedhető, és az eszközök és források összetevőit külön-külön kell értékelni. Meghatározott esetekben azonban lehetővé kell tenni a tagállamok számára, hogy engedélyezzék vagy előírják a vállalkozások számára, hogy egymással szemben számoljanak el eszköz- és forrástételeket, valamint bevételi és kiadási tételeket. A tételek éves pénzügyi kimutatásokban történő megjelenítésének tükröznie kell a mögöttes ügylet vagy megállapodás gazdasági realitását vagy kereskedelmi tartalmát. Meg kell engedni azonban a tagállamoknak, hogy mentesítsék a vállalkozásokat ennek az elvnek az alkalmazása alól.
- (17) Az éves pénzügyi kimutatásokban történő elszámolást, értékelést, megjelenítést, adatközlést és konszolidálást a lényegesség elvének kell vezérelnie. A lényegesség elve szerint a lényegtelennek tekintett információkat például összesített formában lehet megadni az éves pénzügyi kimutatásokban. Azonban, míg egy tétel önmagában esetleg lényegtelennek tekinthető, hasonló jellegű, lényegtelen tételek együttesen már lényegesnek minősülhetnek. A tagállamok számára lehetővé kell tenni, hogy a lényegesség elvének kötelező alkalmazását a megjelenítésre és az adatközlésre korlátozzák. A lényegesség elve nem érintheti az üzleti tranzakciókat és a pénzügyi helyzet bemutatató teljes nyilvántartás vezetésére vonatkozó esetleges nemzeti kötelezettséget.
- (18) Az éves pénzügyi kimutatásokban elszámolt tételeket a beszerzési ár vagy az előállítási költség elve alapján kell értékelni annak biztosítása érdekében, hogy a pénzügyi kimutatásokban szereplő információk megbízhatók legyenek. Ugyanakkor a tagállamok számára lehetővé kell tenni, hogy engedélyezhessék, illetve előírassák a vállalkozások számára a befektetett eszközök ártérítelését annak érdekében, hogy a pénzügyi kimutatások felhasználóinak relevánsabb információkat nyújthassanak.
- (19) Az az igény, hogy a pénzügyi információk az Unió egészében összehasonlíthatók legyenek, szükségessé teszi, hogy a tagállamok egyes pénzügyi instrumentumok esetében kötelesek legyenek engedélyezni a valós értéken történő értékelés rendszerét. Emellett a valós értéken történő értékelési rendszerek olyan információkat szolgáltatnak, amelyek a pénzügyi kimutatások felhasználói számára relevánsabbak lehetnek, mint a beszerzési áron vagy előállítási költségen alapuló információk. Ennek megfelelően a tagállamoknak az ezen irányelvben foglalt mentességeket igénybe vevő mikrovállalkozásokon kívül minden vállalkozás, illetve vállalkozás-kategória tekintetében engedélyezniük kell a valós értéken történő értékelési rendszerek alkalmazását mind az éves pénzügyi kimutatások, mind az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások esetében, vagy – ha a tagállam ezt választja – csupán az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások esetében. Ezenkívül a tagállamok számára lehetővé kell tenni, hogy a pénzügyi instrumentumok kivételével az eszközök esetében engedélyezzék vagy előírják a valós értéken történő értékelést.
- (20) Ahhoz, hogy a pénzügyi kimutatások felhasználói az Unión belül jobban össze tudják hasonlítani a vállalkozások pénzügyi helyzetét, az szükséges, hogy a mérleg tagolásának korlátozott számú változata legyen. A tagállamoknak elő kell írniuk az egyik tagolás alkalmazását a mérlegre, és lehetővé tehetik a választást a

⁽¹⁾ HL L 258., 2009.10.1., 11. o.

megengedett tagolások között. Lehetőséget kell biztosítani azonban a tagállamoknak arra, hogy engedélyezhessék, illetve előírassák a vállalkozásoknak a tagolás módosítását és a mérleg oly módon történő megjelenítését, amely különbséget tesz a rövid és a hosszú lejáratú tételek között. Az eredménykimutatás tekintetében olyan tagolást is engedélyezni kell, amely a ráfordítások jellegét, illetve amely a ráfordítások funkcióját mutatja be. A tagállamoknak elő kell írniuk az egyik tagolás alkalmazását az eredménykimutatással kapcsolatban, és lehetővé tehetik a választást a megengedett tagolások között. A tagállamoknak lehetőséget kell adni arra is, hogy engedélyezhessék a vállalkozások számára, hogy a valamelyik megengedett tagolás szerinti eredménykimutatás helyett pénzügyi teljesítményről szóló kimutatást készítsenek. A kis- és középvállalkozások számára az előírt tagolásokkal kapcsolatban egyszerűsítések engedélyezhetők. Mindazonáltal lehetővé kell tenni tagállamok számára, hogy korlátozzák a mérleg és az eredménykimutatás lehetséges tagolási formáit, amennyiben ez a pénzügyi kimutatások elektronikus benyújtásához szükséges.

- (21) Az összehasonlíthatóság érdekében gondoskodni kell többek között az értékmódosítások, az üzleti vagy cégérték (goodwill), a céltartalékok, a készletek és a helyettesíthető eszközök, valamint a kivételes nagyságú vagy előfordulási bevételek és kiadások elszámolásának, értékelésének és megjelenítésének közös keretrendszeréről.
- (22) A pénzügyi kimutatások egyes tételeinek elszámolása és értékelése becsléseken, egyedi döntésen és modelleken, nem pedig pontos adatokon alapul. Az üzleti tevékenységekben rejlő bizonytalanságok következtében a pénzügyi kimutatások egyes tételei nem mérhetők pontosan, csak becslhetők. A becslés a rendelkezésre álló legfrissebb, megbízható adatok alapján hozott döntéseket foglalja magában. A pénzügyi kimutatások készítésének lényeges része a becslések alkalmazása. Különösen igaz ez a céltartalékok esetében, amelyek jellegüknél fogva bizonytalanabbak a legtöbb egyéb mérlegtételnél. A becsléseknek a vállalkozás vezetésének óvatos döntéseinek kell alapulniuk, kiszámításuknak objektív módon kell történnie, és ezt a hasonló tranzakciók területén szerzett tapasztalatnak és egyes esetekben független szakértők beszámolóinak is ki kell egészíteniük. A figyelembe vett bizonyítékok közé kell tartozniuk a mérlegkészítés időpontja utáni események által szolgáltatott esetleges további bizonyítékoknak is.
- (23) A mérlegben és az eredménykimutatásban megjelenített információkat az éves pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben szerepeltetett adatokkal kell kiegészíteni. A pénzügyi kimutatások felhasználóinak általában korlátozott mértékben van szükségük a kisvállalkozások kiegészítő információira, a kisvállalkozások számára pedig költséges lehet a kiegészítő információk összegyűjtése. Ezért indokolt, hogy a kisvállalkozások számára csökkentett adatközlési követelményeket írjanak elő. Ha azonban egy mikro- vagy kisvállalkozás úgy véli, hogy előnyös számára, ha a közép- és nagyvállalkozások

sámára előírt egyes további adatközlési követelményeket vagy az ebben az irányelvben nem szereplő egyéb adatközlési követelményeket teljesít, akkor ebben nem akadályozható meg.

- (24) Az pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzések egyik legfontosabb eleme az adatközlés a számviteli politikák tekintetében. Az adatközlésnek ki kell terjednie különösen a különféle tételek esetében alkalmazott értékelési alapokra, az arról szóló nyilatkozatra, hogy a számviteli politikák összhangban vannak a vállalkozás folytonosságának elvével, valamint az alkalmazott számviteli politikákkal kapcsolatos jelentős változásokra.
- (25) A közép- és nagyvállalkozások által készített pénzügyi kimutatások felhasználóinak általában összetettebbek az igényei. Ezért bizonyos területekre vonatkozóan további adatközlést kell előírni. Indokolt a mentesítés az adatközlési kötelezettségek némelyike alól, ha az adatközlés egyes személyek vagy a vállalkozás számára hátrányos lenne.
- (26) A vezetés beszámolója és a vezetés összevont beszámolója fontos részét képezi a pénzügyi beszámolásnak. Valós áttekintést kell adni az üzletmenet fejlődéséről és helyzetéről, az üzleti tevékenység terjedelmével és összetettségével összhangban. Az információ nem korlátozódhat a vállalkozás üzleti tevékenységének pénzügyi aspektusaira; elemezni kell az üzleti tevékenység azon környezeti és társadalmi szempontjait is, amelyek szükségesek a vállalkozás fejlődésének, teljesítményének vagy helyzetének megértéséhez. Azokban az esetekben, amikor a vezetés összevont beszámolóját és az anyavállalkozás vezetésének beszámolóját egyetlen beszámolóban mutatják be, helyénvaló lehet nagyobb hangsúlyt fektetni azokra a kérdésekre, amelyek a konszolidálásba bevont vállalkozások összessége szempontjából jelentősek. Figyelemmel azonban a kis- és középvállalkozások potenciális terheire, indokolt úgy rendelkezni, hogy a tagállamok úgy dönthessenek, hogy az ilyen vállalkozások vezetésének beszámolóit esetében eltekintenek a nem pénzügyi információk szolgáltatásának kötelezettségétől.
- (27) A tagállamok számára lehetővé kell tenni, hogy a kisvállalkozásokat mentessék a vezetés beszámolója összeállításának kötelezettsége alól, feltéve, hogy azok az éves pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben feltüntetik a saját részvények megszerzésére vonatkozó, a biztosítékok egyenértékűvé tétele céljából a részvénytársaságok alapításának, valamint tőkéjük fenntartásának és módosításának tekintetében a tagállamok által a társasági tagok és harmadik személyek érdekei védelmében az Európai Unió működéséről szóló szerződés 54. cikkének második bekezdése szerinti társaságoknak előírt biztosítékok összehangolásáról szóló, 2012. október 25-i 2012/30/EU európai parlamenti és tanácsi irányelv ⁽¹⁾ 24. cikkének (2) bekezdésében említett adatokat.

⁽¹⁾ HL L 315., 2012.11.14., 74. o.

- (28) Mivel a tőzsdén jegyzett vállalkozások kiemelkedő szerepet tölthetnek be azoknak az országoknak a gazdaságában, ahol működnek, ennek az irányelvnek a vállalatirányítási nyilatkozatra vonatkozó rendelkezéseit minden olyan vállalkozásra alkalmazni kell, amelynek átruházható értékpapírjait szabályozott piaci kereskedésbe bevették.
- (29) Számos olyan vállalkozás van, amely más vállalkozás tulajdonosa, és az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokra vonatkozó jogszabályok koordinálásának célja a részvénytőkével rendelkező társaságokban fennálló részesedések védelme. Ahhoz, hogy az ilyen vállalkozásokkal kapcsolatos pénzügyi információkat a tagok és harmadik felek megismerhessék, összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokat kell készíteni. Az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokra vonatkozó nemzeti jogszabályokat ezért össze kell hangolni, hogy azok az adatok, amelyeket a vállalkozásoknak az Unióban közzé kell tenniük, egymással összevethetők és egyenértékűek legyenek. Mivel azonban a tranzakciók szokásos piaci ára nem ismert, meg kell engedni a tagállamoknak, hogy engedélyezzék a számottevő tulajdoni részesedések csoporton belüli transzferét, azaz a vállalkozáscsoporton belüli tranzakciókat az érdekeltég-összevonási módszerrel (az ún. pooling of interests method) számolják el, amely szerint a konszolidálásba bevont vállalkozásban birtokolt részvények könyv szerinti értékét csak a tőke vonatkozó százalékával szemben számolják el.
- (30) A 83/349/EGK irányelv tartalmazott egy arra vonatkozó kötelezettséget, hogy ha egy csoportban az anyavállalkozás, illetve egy vagy több leányvállalkozás ezen irányelv I. vagy a II. mellékletében felsorolt társasági formájú vállalkozás, akkor összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokat kell készíteni. A tagállamoknak lehetőségük volt arra, hogy mentesítsék az anyavállalkozásokat az összevont éves beszámoló készítésének kötelezettsége alól, amennyiben az anyavállalkozás vállalkozástípusa nem az I. vagy a II. mellékletben felsorolt társasági formák valamelyike. Ez az irányelv csak az I., vagy bizonyos körülmények esetén a II. mellékletben felsorolt típusú anyavállalkozásokat kötelezi az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások készítésére, ugyanakkor nem zárja ki, hogy a tagállamok egyéb esetekre is kiterjesszék ennek az irányelvnek a hatályát. Érdemben tehát nincs változás, hiszen továbbra is a tagállamok dönthetnek arról, hogy az ezen irányelv hatályán kívül eső vállalkozásoktól megkövetelik-e az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások készítését.
- (31) Az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokban az anyavállalkozás és leányvállalkozásai tevékenységeit egyetlen gazdasági egységként (egy csoportként) kell megjeleníteni. Azokat a vállalkozásokat, amelyek felett az anyavállalkozás gyakorol kontrollt, leányvállalkozásoknak kell tekinteni. A kontroll alapvetően a szavazati jogok többségének birtoklását jelenti, de a többi részvényessel vagy taggal fennálló megállapodások alapján is megvalósulhat. Az anyavállalkozás bizonyos körülmények között úgy is gyakorolhat kontrollt, ha kisebbségi részesedéssel rendelkezik vagy egyáltalán nem rendelkezik részesedéssel a leányvállalkozásban. A tagállamokat fel kell hatalmazni annak előírására, hogy azokat a vállalkozásokat, amelyek más vállalkozás nem gyakorol kontrollt, de amelyek ügyvezetése egységes alapon történik, vagy amelyeknek közös a legfőbb ügyviteli, ügyvezető és felügyelő testületük, összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokban kelljen szerepeltetni.
- (32) Az olyan leányvállalkozásnak, amely egyúttal anyavállalkozás is, összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokat kell készítenie. Mindazonáltal a tagállamokat fel kell jogosítani arra, hogy az ilyen anyavállalkozást meghatározott körülmények esetén mentesítsék az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások készítésének kötelezettsége alól, feltéve hogy tagjai és a harmadik személyek megfelelő védelemben részesülnek.
- (33) A kisméretű csoportokat mentesíteni kell az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások készítésének kötelezettsége alól, mert a kisvállalkozások pénzügyi kimutatásainak felhasználói nem igényelnek bonyolult információkat, az pedig költséges lehet, ha az anyavállalkozás és a leányvállalkozások éves pénzügyi kimutatásain túl összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokat is kell készíteni. A tagállamok számára lehetővé kell tenni, hogy ugyanezen a költség-haszon alapon mentesítsék a közepes méretű csoportokat az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások készítésének kötelezettsége alól, kivéve abban az esetben, ha a kapcsolódó vállalkozások bármelyike a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egység.
- (34) A konszolidálás (összevonás) megköveteli a csoportba tartozó vállalkozások eszközeinek és forrásainak, valamint bevételeinek és ráfordításainak teljes körű figyelembevételét, a kontrollt nem biztosító részesedésekre vonatkozó adatok külön feltüntetését az összevont mérlegben a tőke és tartalékok alatt, továbbá a csoport eredményében meglévő, kontrollt nem biztosító részesedésekre vonatkozó adatok külön közlését az összevont eredménykimutatásban. A szükséges korrekciókat azonban végre kell hajtani a konszolidálásba bevont vállalkozások közötti pénzügyi kapcsolatok hatásának kiküszöbölése érdekében.
- (35) Az éves pénzügyi kimutatások elkészítésekor alkalmazandó elszámolási és értékelési elveket az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások elkészítésénél is alkalmazni kell. A tagállamok azonban engedélyezhetik az ezen irányelvben meghatározott általános rendelkezések és elvek eltérő alkalmazását az éves pénzügyi kimutatásokban az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokhoz képest.
- (36) A társult vállalkozásokat a tőkemódszer alkalmazásával kell szerepeltetni az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokban. A társult vállalkozások értékelésére vonatkozó szabályoknak érdemben változtatlanul kell maradniuk a 83/349/EGK irányelvben előírtakhoz képest, az említett irányelvben megengedett módszerek pedig továbbra is alkalmazhatók. Azt is lehetővé kell tenni a tagállamok számára, hogy engedélyezzék vagy előírják, hogy a közös vezetésű vállalkozások adatait arányosan vonják össze az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokban.

- (37) Az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásoknak – az éves pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben – tartalmazniuk kell a konszolidálásba bevont, egységes egészként szerepeltetett vállalkozásokra vonatkozó minden adatközlést. A leányvállalkozásokkal, társult vállalkozásokkal, közös vezetésű vállalkozásokkal és a számottevő tulajdoni részesedésekkel kapcsolatban szintén közzé kell tenni azok nevét, székhelyét és a vállalkozás tőkéjében meglévő csoportérdekeltséget.
- (38) Az éves pénzügyi kimutatásokat az ezen irányelv hatálya alá tartozó valamennyi vállalkozásnak a 2009/101/EK irányelvnek megfelelően kell közzétennie. Helyénvaló azonban úgy rendelkezni, hogy ezen a téren engedélyezhetők bizonyos eltérések a kis- és középvállalkozások számára.
- (39) A tagállamokat határozottan ösztönözni kell arra, hogy alakítsanak ki olyan elektronikus közzétételi rendszereket, amelyek lehetővé teszik a vállalkozások számára, hogy csak egyszer kelljen benyújtaniuk a számviteli adataikat, ideértve a jogszabályban előírt pénzügyi kimutatásokat is, mégpedig olyan formában, amely a különböző felhasználók számára lehetővé teszi, hogy könnyen hozzáférjenek az adatokhoz és felhasználhassák azokat. A pénzügyi beszámolóval kapcsolatban a Bizottság ösztönzést kap arra, hogy vizsgálja meg a harmonizált elektronikus formátum alkalmazásának lehetőségeit. Ezek a rendszerek azonban nem lehetnek megterhelőek a kis- és középvállalkozások számára.
- (40) A vállalkozás ügyviteli, ügyvezető és felügyelő testületének tagjai minimumkövetelményként együttes felelősséggel tartoznak a vállalkozás felé az éves pénzügyi kimutatások és a vezetés beszámolójának összeállításáért és közzétételéért. Ugyanezt a megközelítést kell alkalmazni az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokat készítő vállalkozások ügyviteli, ügyvezető és felügyelő testületének tagjaira is. Ezek a testületek a nemzeti jogszabályok által rájuk ruházott hatáskörökön belül járnak el. Ennek ellenére azonban a tagállamok a minimumkövetelményen túlmenően közvetlen felelősséget is előírhatnak a részvényesekkel vagy akár más érdekeltekkel szemben.
- (41) Az éves pénzügyi kimutatások, az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások, a vezetés beszámolója és a vezetés összevont beszámolója elkészítéséért és közzétételéért való felelősség a nemzeti jogszabályokon alapul. Az egyes tagállamok által nemzeti jogukban meghatározott felelősségi szabályok kell, hogy vonatkozzanak a vállalkozás ügyviteli, ügyvezető és felügyelő testületének tagjaira. Lehetővé kell tenni a tagállamok számára, hogy meghatározzák a felelősség mértékét.
- (42) A hiteles pénzügyi beszámolás folyamatának az egész Unióban történő előmozdítása érdekében az adott vállalkozáson belül a vállalkozás éves pénzügyi kimutatásainak elkészítéséért felelős testület tagjainak biztosítani kell, hogy a vállalkozás éves pénzügyi kimutatásaiban, valamint a csoport összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásaiban szereplő pénzügyi információk megbízható és valós összképet mutassanak.
- (43) Az éves pénzügyi kimutatásokat és az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokat könyvvizsgálónak kell ellenőriznie. Az a követelmény, miszerint a könyvvizsgálói véleményben közölni kell, hogy az éves pénzügyi kimutatások és az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások megbízható és valós összképet adnak-e a pénzügyi beszámolásra vonatkozó keretszabályokkal összhangban, nem az adott vélemény terjedelmének korlátozásaként értelmezendő, hanem annak egyértelművé tételeként, hogy milyen összefüggésben kerül sor a vélemény kifejtésére. A kisvállalkozások éves pénzügyi kimutatásaira nem célszerű a könyvvizsgálói kötelezettséget előírni, mivel az jelentős adminisztratív terhet jelenthet a vállalkozások e kategóriája számára, ugyanakkor számos kisvállalkozás esetében ugyanazok a személyek egyszerre részvényesek és vezető tisztségviselők is, ezért csak korlátozott mértékben van szükség harmadik személyek általi garanciára a pénzügyi kimutatásokkal kapcsolatban. Ez az irányelv azonban nem gátolja a tagállamokat abban, hogy – a kisvállalkozások, valamint az azok éves pénzügyi kimutatásait felhasználók sajátos helyzetét és igényeit figyelembe véve – könyvvizsgálói kötelezettséget írjanak elő kisvállalkozásaik számára. Célszerűbb továbbá a könyvvizsgálói jelentés tartalmát az éves és összevont (konszolidált) éves beszámoló jog szerinti könyvvizsgálatáról szóló, 2006. május 17-i 2006/43/EK európai parlamenti és tanácsi irányelvben⁽¹⁾ meghatározni. Azt az irányelvet ezért ennek megfelelően módosítani kell.
- (44) A kormányok részére fizetett összegek átláthatóságának javítása érdekében a nyersanyag-kitermelő iparágban működő vagy a természetes erdők⁽²⁾ fakitermelésével foglalkozó nagyvállalkozások és a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységek külön beszámolóiban, évente kötelesek szerepeltetni az azon országok kormányai részére fizetett lényeges összegeket, amelyekben működnek. Ezek a vállalkozások a természeti erőforrásokban, különösen az ásványi anyagokban, kőolajban, földgázban és természetes erdőkben gazdag országokban működnek. A beszámolóban olyan módon kell tartalmaznia a fizetett összegek fajtáit, hogy azok összehasonlíthatóak legyenek az EITI-kezdemenyezésben (Extractive Industries Transparency Initiative – a nyersanyag-kitermelő iparágak átláthatóságára irányuló kezdeményezés) részt vevő vállalkozások által közölt adatokkal. A kezdeményezés kiegészíti az Európai Unióban az erdészeti jogszabályok végrehajtására, az erdészeti irányításra és az erdészeti termékek kereskedelmére vonatkozó cselekvési tervét (EU FLEGT) és a fát és fatermékeket piaci forgalomba bocsátó piaci szereplők kötelezettségeinek meghatározásáról szóló, 2010. október 20-i 995/2010/EU európai parlamenti és tanácsi rendelet⁽³⁾ rendelkezéseit is, amely előírja a fatermékek kereskedői számára, hogy kellő gondossággal járjanak el az illegális faanyagok uniós piacra való bejutásának megakadályozása érdekében.

⁽¹⁾ HL L 157., 2006.6.9., 87. o.

⁽²⁾ A 2009/28/EK irányelv meghatározása szerint olyan „őshonos fajokból álló erdő[k] és egyéb erdős terület[ek], ahol nem láthatók emberi tevékenység egyértelmű jelei, és az ökológiai folyamatokat nem zavarták meg jelentős mértékben”.

⁽³⁾ HL L 295., 2010.11.12., 23. o.

- (45) A beszámolóknak segítenie kell az erőforrásokban gazdag országok kormányait az EITI-elvek és -feltételek megvalósításában, valamint az állampolgáraikkal szembeni elszámolást az olyan fizetett összegek tekintetében, amelyeket a kormányok a nyersanyag-kitermelő iparágban működő vagy a természetes erdők fakitermelésével foglalkozó, a joghatóságuk alatt működő vállalkozásoktól kapnak. A beszámolónak a közlendő adatokat országonként és projektenként kell tartalmaznia. A projektet olyan operatív tevékenységek összességéként kell meghatározni, amelyeket egyetlen szerződés, engedély, bérlet, koncesszió vagy hasonló jogi megállapodás alapján folytatnak, és amelyek alapján fizetési kötelezettség jön létre a kormánnyal szemben. Mindazonáltal ha több ilyen megállapodás lényegileg összefüggő, akkor azok egyetlen projektnek kell minősülniük. A „lényegileg összefüggő” jogi megállapodások olyan operatív és földrajzi szempontból integrált szerződések, engedélyek, bérletek, koncessziók vagy kapcsolódó megállapodások, amelyek lényegi feltételei hasonlóak, amelyeket kormányokkal kötnek, és amelyek fizetési kötelezettségeket keletkeztetnek. Ilyen megállapodások működhetnek egyetlen szerződés, közös vállalkozás, termelésmegosztási egyezmény vagy más átfogó jogi megállapodás keretében.
- (46) A beszámolóban nem kell figyelembe venni az egy üzleti év alatt 100 000 EUR-t meg nem haladó fizetett összegeket, tekintet nélkül arra, hogy egyetlenösszegről vagy több kapcsolódóösszegről van szó. Ez azt jelenti, hogy az olyan konstrukciók esetében, amelyek összegek rendszeres fizetését vagy részletfizetését írják elő (pl. bérleti díj), a vállalkozásnak a hasonló célú, rendszeresen fizetett összegeknek, illetve a hasonló célú összegek részleteinek az összesített összegét kell figyelembe vennie annak meghatározása során, hogy a ő fizetett összegek elérik-e a határértéket, és hogy ennek megfelelően az előírások alapján azokat közölni kell-e.
- (47) A nyersanyag-kitermelő iparágban működő vagy a természetes erdők fakitermelésével foglalkozó vállalkozásoktól nem lehet megkövetelni, hogy a fizetett összegeket projekt szerint bontsák és rendezzék olyan összegek esetében, amelyeket a vállalkozás egészének szintjén és nem projektszinten fennálló kötelezettségek ellenében teljesítenek. Például ha egy vállalkozás több projektet is futtat egy fogadó országban, és ennek az országnak a kormánya a vállalkozásra a vállalkozás adott országban realizált bevételeinek összessége vonatkozásában, és nem egy, az országban megvalósított projekt vagy művellet vonatkozásában vet ki társasági adót, akkor a vállalkozásnak lehetősége lenne arra, hogy az ennek alapján egy vagy több alkalommal befizetett társasági adót úgy közölje, hogy pontosan nem jelöli meg a fizetett összeghez tartozó projektet.
- (48) A nyersanyag-kitermelő iparágban működő vagy a természetes erdők fakitermelésével foglalkozó vállalkozásoknak általában nem kell közölniük a kormánynak – mint a vállalkozás törzsrésztulajdonosának – kifizetett osztalékok összegét, amennyiben a kormány ugyanolyan feltételekkel részesül az osztalékfizetésből mint a többi résztulajdonos. A vállalkozásnak azonban közölnie kell azokat az osztalékfizetéseket, amelyekre termelési jogsútságot vagy jogdíjak fizetése helyett kerül sor.
- (49) Az adatközlési előírások esetleges kijátszásának megakadályozása érdekében ezen irányelvnek úgy kell rendelkeznie, hogy a fizetett összegeket az érintett tevékenység vagy a fizetett összeg lényegét tekintve kell feltüntetni. Ezért a vállalkozás nem kerülheti el az adatközlést például azzal, hogy egy tevékenységet a valóstól eltérő jellegűnek tüntet fel és így az már nem minősül az ezen irányelv hatálya alá tartozónak. Ezen túlmenően a fizetett összegeket vagy tevékenységeket nem lehet mesterségesen szétbontani vagy összeválni annak érdekében, hogy ilyen módon meg lehessen kerülni az adatközlési előírásokat.
- (50) Azon körülmények meghatározása érdekében, amelyek esetén a vállalkozások mentesülnek a 10. fejezet szerinti beszámolási követelmények alól, a Bizottságot fel kell hatalmazni arra, hogy az EUMSZ 290. cikkével összhangban felhatalmazáson alapuló jogi aktusokat fogadjon el az annak vizsgálatok alkalmazandó kritériumok meghatározására vonatkozóan, hogy harmadik országok beszámolási követelményei egyenértékűek-e az említett fejezetben foglalt követelményekkel. Különösen fontos, hogy a Bizottság az előkészítő munka során megfelelő konzultációkat folytasson, többek között szakértői szinten is. A felhatalmazáson alapuló jogi aktusok elkészítésekor és szövegezésekor a Bizottságnak gondoskodnia kell a vonatkozó dokumentumoknak az Európai Parlament és a Tanács részére történő egyidejű, időben történő és megfelelő továbbításáról.
- (51) A 46. cikk (1) bekezdésének végrehajtása egységes feltételeinek biztosítása érdekében a Bizottságra végrehajtási hatásköröket kell ruházni. Ezeket a hatásköröket a Bizottság végrehajtási hatásköreinek gyakorlására vonatkozó tagállami ellenőrzési mechanizmusok szabályainak és általános elveinek megállapításáról szóló, 2011. február 16-i 182/2011/EU európai parlamenti és tanácsi rendeletnek⁽¹⁾ megfelelően kell gyakorolni.
- (52) A Bizottságnak az ezen irányelv tagállami átültetésére vonatkozó határidő leteltét követő három éven belül felül kell vizsgálnia a beszámolási rendszert, és arról jelentést kell tennie. A felülvizsgálatnak ki kell terjednie a rendszer hatékonyságára és figyelembe kell vennie a nemzetközi fejleményeket, a versenyképesség és az energiabiztonság kérdését is beleértve. A felülvizsgálat során mérlegelni kell a beszámolási követelmények kiterjesztését további ipari ágazatokra, valamint azt is, hogy a beszámolót alá kell-e vetni könyvvizsgálatnak. A felülvizsgálatnál emellett figyelembe kell venni a fizetési információk elkészítőinek és felhasználóinak tapasztalatát, és mérlegelni kell, hogy indokolt lenne-e a fizetett összegekre vonatkozó további adatok, többek között a hatályos adókulcsok és a kedvezményezettre vonatkozó adatok, például bankszámla-adatok közlésének előírása.

⁽¹⁾ HL L 55., 2011.2.28., 13. o.

- (53) A G8-ak 2011. májusi deauville-i csúcstalálkozójának következtetéseivel összhangban és az egyenlő nemzetközi versenyfeltételek előmozdítása érdekében a Bizottságnak továbbra is arra kell ösztönöznie minden nemzetközi partnert, hogy vezessenek be hasonló beszámolási követelményeket a kormányoknak teljesített kifizetések tekintetében. Ebben az összefüggésben különösen fontos a vonatkozó nemzetközi számviteli standarddal kapcsolatos munka folytatása.
- (54) A társasági formákra vonatkozó tagállami és uniós jogszabályok jövőbeli változásainak figyelembevétele érdekében a Bizottságnak felhatalmazást kell kapnia arra, hogy az EUMSZ 290. cikkének megfelelően jogi aktusokat fogadjon el a vállalkozások I. és II. mellékletben található listájának naprakésszé tételére vonatkozóan. A felhatalmazáson alapuló jogi aktusok elfogadása a vállalkozások méretével kapcsolatos kritériumok kiigazításához is szükséges, mivel az idő múlásával az infláció aláássa azok valós értékét. Különösen fontos, hogy a Bizottság az előkészítő munka során megfelelő konzultációkat folytasson, többek között szakértői szinten is. A felhatalmazáson alapuló jogi aktus elkészítésekor és szövegezésekor a Bizottságnak gondoskodnia kell a vonatkozó dokumentumoknak az Európai Parlament és a Tanács részére történő egyidejű, időben történő és megfelelő továbbításáról.
- (55) Mivel ezen irányelv céljait, nevezetesen a határon átnyúló befektetések elősegítését, illetve az éves pénzügyi kimutatásoknak és az egyéb beszámolóknak az egész Unióra kiterjedő összehasonlíthatóságát és a beszámolók megbízhatóságával kapcsolatos általános bizalomnak a fokozott mértékű, következetes és konkrét adatközlés révén történő növelését a tagállamok nem tudják kielégítően megvalósítani, és ezért ezen irányelv terjedelme és hatása miatt azok uniós szinten jobban megvalósíthatók, az Unió intézkedéseket hozhat az Európai Unióról szóló szerződés 5. cikkében foglalt szubszidiaritás elvének megfelelően. Az említett cikkben foglalt arányosság elvének megfelelően ez az irányelv nem lépi túl az e célok eléréséhez szükséges mértéket.
- (56) Ez az irányelv a 78/660/EGK és a 83/349/EGK irányelv helyébe lép. Az említett irányelveket következőképpen hatályon kívül kell helyezni.
- (57) Ez az irányelv tiszteletben tartja az alapvető jogokat, és megfelel a különösen az Európai Unió Alapjogi Chartája által elismert elveknek.
- (58) A tagállamoknak és a Bizottságnak a magyarázó dokumentumokról szóló, 2011. szeptember 28-i együttes politikai nyilatkozatával összhangban a tagállamok vállalták, hogy az áttűtető intézkedéseikről szóló értesítéshez indokolt esetben mellékelnek egy vagy több olyan dokumentumot, amely megmagyarázza az irányelv elemei és az azt áttűtető nemzeti jogi eszköz megfelelő részei

közötti kapcsolatot. Ezen irányelv tekintetében a jogalkotó úgy ítéli, hogy indokolt a megfelelési táblázatok megküldése,

ELFOGADTA EZT AZ IRÁNYELVET:

1. FEJEZET

HATÁLY, FOGALOMMEGHATÁROZÁSOK ÉS A VÁLLALKOZÁSOK KATEGÓRIÁI

1. cikk

Hatály

(1) Az ebben az irányelvben előírt összehangoló intézkedéseket a tagállamoknak az alábbiakban felsorolt vállalkozástípusokra vonatkozó törvényi, rendeleti és közigazgatási rendelkezéseire kell alkalmazni:

- a) az I. mellékletben felsorolt típusok;
- b) a II. mellékletben felsorolt típusok, amennyiben a vállalkozás minden közvetlen vagy közvetett tagja, amely egyébként korlátlan felelősséget viselne, ténylegesen mégis korlátozott felelősséget visel, mivel e tagok:
 - i. az I. mellékletben felsorolt típusok alá tartozó vállalkozások; vagy
 - ii. nem tartoznak valamely tagállam jogának hatálya alá, de az I. mellékletben felsorolt vállalkozástípusokhoz hasonló jogi formában működnek.

(2) A tagállamok ésszerű időn belül tájékoztatják a Bizottságot azokról a vállalkozástípusokról, amelyek érinthetik az I. vagy a II. mellékletben foglalt információk pontosságát. Ilyen esetben a Bizottság felhatalmazást kap arra, hogy a 49. cikknek megfelelően felhatalmazáson alapuló jogi aktusok útján kiigazítsa a vállalkozások I. és II. mellékletben található listáját.

2. cikk

Fogalommeghatározások

Ezen irányelv alkalmazásában:

1. „közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységek”: az 1. cikk hatálya alá tartozó olyan vállalkozások,
 - a) amelyekre valamely tagállam joga az irányadó, és amelyeknek átruházható értékpapírjait valamelyik tagállamnak a pénzügyi eszközök piacairól szóló, 2004. április 21-i 2004/39/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv⁽¹⁾ 4. cikke (1) bekezdésének 14. pontja szerinti szabályozott piacára bevezették;

⁽¹⁾ HL L 145., 2004.4.30., 1. o.

- b) amelyek a hitelintézetek tevékenységének megkezdéséről és folytatásáról szóló, 2006. június 14-i 2006/48/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv⁽¹⁾ 4. cikkének 1. pontjában meghatározott hitelintézetek, az említett irányelv 2. cikkében említettek kivételével;
- c) amelyek a biztosítóintézetek éves és összevont (konszolidált) éves beszámolóiról szóló, 1991. december 19-i 91/674/EGK tanácsi irányelv⁽²⁾ 2. cikkének (1) bekezdése értelmében vett biztosítóintézetek; vagy
- d) amelyeket a tagállamok a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységnek nyilvánítanak, például olyan vállalkozások, amelyek a tevékenységük természete, méretük vagy alkalmazottaik száma miatt a közérdek szempontjából jelentősek;
2. „számottevő tulajdoni részesedés”: más vállalkozások tőkéjében való, értékpapírban megtestesülő vagy meg nem testesülő jog, amelynek célja az említett vállalkozásokkal való tartós kapcsolat kialakítása révén hozzájárulás annak a vállalkozásnak a tevékenységéhez, amelyik e jogok birtokosa. Egy másik vállalkozás tőkéjének egy részével való rendelkezés számottevő tulajdoni részesedésnek tekintendő, ha meghaladja a tagállamok által megállapított százalékos határértéket, amely legfeljebb 20 % lehet;
3. „kapcsolt fél”: a nemzetközi számviteli standardok alkalmazásáról szóló, 2002. július 19-i 1606/2002/EK európai parlamenti és tanácsi rendelettel⁽³⁾ összhangban elfogadott nemzetközi számviteli standardokban foglalt értelmezéssel megegyező fogalom;
4. „befektetett eszközök”: azok az eszközök, amelyek tartósan szolgálgják a vállalkozás tevékenységét;
5. „nettó árbevétel”: a termékek értékesítéséből és szolgáltatások nyújtásából származó összeg, az árengedmények, a hozzáadottérték-adó és az árbevételhez közvetlenül kapcsolódó egyéb adók levonása után;
6. „vétélár”: a fizetendő ár és minden esetleges költség, a beszerzési költséget esetlegesen csökkentő tényezők levonásával;
7. „előállítási költség”: az adott tételhez közvetlenül hozzárendelhető nyersanyagok és termelőeszközök vételára és egyéb költségek. A tagállamok engedélyezik vagy előírják az adott tételhez közvetetten hozzárendelhető állandó vagy változó általános költségek ésszerű hányadának a beszámítását is
- olyan mértékben, amennyire azok az előállítási időszakhoz kapcsolódnak. A forgalmazási költségek nem számíthatók be;
8. „értékmódosítás”: azok a módosítások, amelyek célja az egyes eszközök értékében a mérleg fordulónapján megállapított végleges és nem végleges változások figyelembevétele;
9. „anyavállalkozás”: olyan vállalkozás, amely egy vagy több leányvállalkozás felett gyakorol kontrollt;
10. „leányvállalkozás”: olyan vállalkozás, amely felett egy anyavállalkozás – a legfelső szintű anyavállalkozás leányvállalkozásait is ideértve – gyakorol kontrollt;
11. „csoport”: egy anyavállalkozás és annak minden leányvállalkozása;
12. „kapcsolódó vállalkozások”: két vagy több vállalkozás egy csoporton belül;
13. „társult vállalkozás”: olyan vállalkozás, amelyben egy másik vállalkozás számottevő tulajdoni részesedéssel rendelkezik, és amelynek üzleti és pénzügyi politikájára a másik vállalkozás mértékadó befolyást gyakorol. Valamely vállalkozásnak egy másik vállalkozás feletti befolyása akkor tekintendő mértékadónak, ha a részvényesek vagy tagok szavazati jogának legalább 20 %-ával rendelkezik a másik vállalkozásban;
14. „befektetési vállalkozás”:
- a) olyan vállalkozás, amelynek egyetlen célja pénzeszközöknek különböző értékpapírokba, ingatlanba és egyéb eszközökbe történő befektetése azzal a kizárólagos céllal, hogy a befektetési kockázatot megossza, és hogy részvényesei a vagyonuk kezeléséből származó haszonból részesüljenek;
- b) rögzített tőkével rendelkező, befektetési vállalkozáshoz társult vállalkozás, amennyiben a társult vállalkozás egyetlen célja a befektetési vállalkozás által kibocsátott, teljes egészében befizetett részvények megszerzése a 2012/30/EU irányelv 22. cikke (1) bekezdése h) pontjának sérelme nélkül;
15. „pénzügyi holdingvállalkozás”: olyan vállalkozás, amelynek egyetlen célja más vállalkozásokban tulajdoni részesedések megszerzése, kezelése és azokból nyereség szerzése anélkül, hogy e vállalkozások vezetésében közvetlenül vagy közvetetten részt venne, a pénzügyi holdingvállalkozást részvényesként megillető jogok sérelme nélkül;
-
- ⁽¹⁾ HL L 177., 2006.6.30., 1. o.
⁽²⁾ HL L 374., 1991.12.31., 7. o.
⁽³⁾ HL L 243., 2002.9.11., 1. o.

16. „lényeges”: egy adott információ akkor tekintendő lényegesnek, ha ésszerűen feltételezhető, hogy annak kihagyása vagy hibás közlése befolyásolja azokat a döntéseket, amelyeket a felhasználók a vállalkozás pénzügyi kimutatásai alapján hoznak. Egy-egy tétel lényeges voltát más hasonló tételekkel összefüggésben kell megítélni.

3. cikk

A vállalkozások és csoportok kategóriái

(1) A 36. cikkben meghatározott egy vagy több lehetőség igénybevételekor a tagállamoknak úgy kell meghatározniuk a mikrovállalkozásokat, mint olyan vállalkozásokat, amelyek a mérlegfordulónapjukon nem lépik túl a következő három kritérium közül legalább kettőnek a határértékét:

- a) mérlegfőösszeg: 350 000 EUR;
- b) nettó árbevétel: 700 000 EUR;
- c) az üzleti évben foglalkoztatottak átlagos létszáma: 10.

(2) Kisvállalkozások az olyan vállalkozások, amelyek a mérlegfordulónapjukon nem lépik túl a következő három kritérium közül legalább kettőnek a határértékét:

- a) mérlegfőösszeg: 4 000 000 EUR;
- b) nettó árbevétel: 8 000 000 EUR;
- c) az üzleti évben foglalkoztatottak átlagos létszáma: 50.

A tagállamok az első albekezdés a) és b) pontjában foglaltakat meghaladó határértékeket is meghatározhatnak. Mindazonáltal a mérlegfőösszegre vonatkozó határérték nem haladhatja meg a 6 000 000 EUR-t, a nettó árbevételre vonatkozó határérték pedig a 12 000 000 EUR-t.

(3) A középvállalkozások olyan vállalkozások, amelyek nem mikrovállalkozások vagy kisvállalkozások, és a mérlegfordulónapjukon nem lépik túl a következő három kritérium közül legalább kettőnek a határértékét:

- a) mérlegfőösszeg: 20 000 000 EUR;
- b) nettó árbevétel: 40 000 000 EUR;
- c) az üzleti évben foglalkoztatottak átlagos létszáma: 250.

(4) Nagyvállalkozások az olyan vállalkozások, amelyek a mérlegfordulónapjukon a következő három kritérium közül legalább kettőnek a határértékét túllépik:

- a) mérlegfőösszeg: 20 000 000 EUR;
- b) nettó árbevétel: 40 000 000 EUR;
- c) az üzleti évben foglalkoztatottak átlagos létszáma: 250.

(5) A kisméretű csoportok az olyan, a konszolidálásba bevonandó anya- és leányvállalkozásokból álló csoportok, amelyek az anyavállalkozás mérlegfordulónapján, összevont alapon nem lépik túl a következő három kritérium közül legalább kettőnek a határértékét:

- a) mérlegfőösszeg: 4 000 000 EUR;
- b) nettó árbevétel: 8 000 000 EUR;
- c) az üzleti évben foglalkoztatottak átlagos létszáma: 50.

A tagállamok az első albekezdés a) és b) pontjában foglaltakat meghaladó határértékeket is meghatározhatnak. Mindazonáltal a mérlegfőösszegre vonatkozó határérték nem haladhatja meg a 6 000 000 EUR-t, a nettó árbevételre vonatkozó határérték pedig a 12 000 000 EUR-t.

(6) Közepes méretű csoportok az olyan, a konszolidálásba bevonandó anya- és leányvállalkozásokból álló csoportok, amelyek nem kisméretű csoportok, és amelyek az anyavállalkozás mérlegfordulónapján, összevont alapon nem lépik túl a következő három kritérium közül legalább kettőnek a határértékét:

- a) mérlegfőösszeg: 20 000 000 EUR;
- b) nettó árbevétel: 40 000 000 EUR;
- c) az üzleti évben foglalkoztatottak átlagos létszáma: 250.

(7) Nagy méretű csoportok azok a konszolidálásba bevonandó anya- és leányvállalkozásokból álló csoportok, amelyek az anyavállalkozás mérlegfordulónapján, összevont alapon túllépik a következő három kritérium közül legalább kettőnek a határértékét:

- a) mérlegfőösszeg: 20 000 000 EUR;
- b) nettó árbevétel: 40 000 000 EUR;
- c) az üzleti évben foglalkoztatottak átlagos létszáma: 250.

(8) A tagállamok engedélyezik, hogy a vállalkozások ne hajtsák végre a tételek 24. cikk (3) bekezdésében említett egymással szembeni elszámolását, valamint a 24. cikk (7) bekezdéséből következő esetleges kiszűrést, amikor az e cikk (5)–(7) bekezdésében említett határértékeket kiszámítják. Ilyen esetben a mérlegfőösszegre és a nettó árbevételre vonatkozó határértékeket 20 %-kal meg kell emelni.

(9) Azon tagállamok esetében, amelyek nem vezették be az eurót, a (1)–(7) bekezdésben meghatározott összegeknek megfelelő, nemzeti pénznemben kifejezett összeget az *Európai Unió Hivatalos Lapjában* arra a napra vonatkozóan közzétett árfolyam alkalmazásával kell kiszámítani, amelyen az említett összegeket megállapító irányelv hatályba lép.

Azon tagállamok esetében, amelyek nem vezették be az eurót, a (1), (3), (4), (6) és (7) bekezdésben megadott összegeknek a nemzeti pénznemre való átszámításakor az összegek legfeljebb 5 %-kal növelhetők vagy csökkenthetők annak érdekében, hogy a nemzeti pénznemben kifejezett összegek kerek számok legyenek.

(10) Ha a vállalkozás vagy a csoport a mérlegfordulónapján a (1)–(7) bekezdésben megadott három kritérium közül kettőnek a határértékét túllépi, illetve ha a határértéket már nem lépi túl, ez a tény csak akkor érinti az ebben az irányelvben előírt eltérések alkalmazását, ha két egymást követő üzleti évben fordul elő.

(11) Az e cikk (1)–(7) bekezdésében említett mérlegfőösszegnek a III. mellékletben előírt tagolás szerinti eszközök A–D. tételeinek teljes értékét vagy a IV. mellékletben előírt tagolás szerinti eszközök A–E. tételeinek teljes értékét kell tartalmaznia.

(12) A (1)–(7) bekezdésben foglalt határértékek számításával kapcsolatban a tagállamok előírhatják a más forrásból származó bevételek beszámítását az olyan vállalkozások esetében, amelyeknél a nettó árbevétel nem releváns adat. A tagállamok azt is előírhatják, hogy az anyavállalkozások ne egyéni, hanem összevont alapon számítsák ki a határértékeiket. A tagállamok előírhatják továbbá, hogy a kapcsolódó vállalkozások összevont vagy összesített alapon számítsák a határértékeiket abban az esetben, ha e vállalkozásokat kizárólag abból a célból hozták létre, hogy elkerüljék bizonyos adatok bejelentését.

(13) Az infláció hatását követő kiigazítás érdekében a Bizottság legalább ötvenként felülvizsgálja és adott esetben a 49. cikk szerinti felhatalmazáson alapuló jogi aktusok útján módosítja az e cikk (1)–(7) bekezdésében említett határértékeket, figyelembe véve az *Európai Unió Hivatalos Lapjában* közzétett inflációs mérőszámokat.

2. FEJEZET

ÁLTALÁNOS RENDELKEZÉSEK ÉS ALAPELVEK

4. cikk

Általános rendelkezések

(1) Az éves pénzügyi kimutatások egyetlen egységet alkotnak, és minden vállalkozás tekintetében tartalmazniuk kell legalább a mérleget, az eredménykimutatást, valamint a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzéseket.

A tagállamok a kisvállalkozásokon kívül minden vállalkozás számára előírhatják, hogy az első albekezdésben említett dokumentumokon kívül egyéb kimutatásokat is belefoglaljanak az éves pénzügyi kimutatásokba.

(2) Az éves pénzügyi kimutatásokat áttekinthetően és ezen irányelv rendelkezései szerint kell összeállítani.

(3) Az éves pénzügyi kimutatásoknak megbízható és valós összképet kell mutatniuk a vállalkozás eszközeiről, forrásairól, pénzügyi helyzetéről, valamint eredményéről. Ha ezen irányelv alkalmazása nem elegendő ahhoz, hogy az éves beszámoló megbízható és valós összképet adjon a vállalkozás eszközeiről, forrásairól, pénzügyi helyzetéről, valamint eredményéről, az ezen követelmény teljesítéséhez szükséges további információkat a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben kell feltüntetni.

(4) Ha kivételes esetben ezen irányelv valamely rendelkezésének az alkalmazása nem egyeztethető össze a (3) bekezdésben megállapított kötelezettséggel, akkor az említett rendelkezés nem alkalmazandó annak érdekében, hogy megbízható és valós összképet adjanak a vállalkozás eszközeiről, forrásairól, pénzügyi helyzetéről, valamint eredményéről. Minden ilyen rendelkezés alkalmazásának a mellőzését fel tüntetni a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben az alapul szolgáló indokokkal, továbbá az alkalmazás mellőzésének a vállalkozás eszközeire, forrásaira, pénzügyi helyzetére, valamint eredményére gyakorolt hatásával együtt.

A tagállamok meghatározhatják a kivételes eseteket, és megállapíthatják az ilyen esetekben alkalmazandó különös szabályokat.

(5) A tagállamok előírhatják a kisvállalkozásoktól eltérő vállalkozások számára, hogy az ezen irányelvvel összhangban előírt információkon kívül további információkat is közöljenek az éves pénzügyi kimutatásaikban.

(6) Az (5) bekezdéstől eltérve, a tagállamok előírhatják a kisvállalkozások számára, hogy ezen irányelv követelményein túlmenően készítsenek, közöljenek és tegyenek közzé információkat az éves pénzügyi kimutatásokban, amennyiben ezen információkat egyetlen adat-nyilvántartási rendszerben gyűjtik, és a nemzeti adójogszabályok kizárólag adóbehajtási célból írják elő az adatközlési követelményt. Az e bekezdéssel összhangban előírt információkat a pénzügyi kimutatások megfelelő részébe kell beilleszteni.

(7) A tagállamok közlik a Bizottsággal az ezen irányelv átültetésekor az (6) bekezdéssel összhangban általuk megkövetelt további információkat, valamint ha az (6) bekezdéssel összhangban új követelményeket vezetnek be nemzeti jogukba.

(8) Azon tagállamok, amelyek elektronikus úton tartják nyilván, illetve teszik közzé az éves pénzügyi kimutatásokat, biztosítják, hogy a kisvállalkozásokra ne terjedjen ki az a követelmény, hogy a nemzeti adójogszabályokban – az (6) bekezdésnek megfelelően – megkövetelt további adatközléseket a 7. fejezet szerint közzétegyék.

5. cikk

Általános adatközlés

A pénzügyi kimutatásokat tartalmazó dokumentumban szerepelnie kell a vállalkozás nevének, valamint a 2009/101/EK irányelv 5. cikkének a) és b) pontjában előírt információknak.

6. cikk

A pénzügyi beszámolás általános elvei

(1) Az éves pénzügyi kimutatásokban és az összevont (konsolidált) éves pénzügyi kimutatásokban szereplő tételeket az alábbi általános elveknek megfelelően kell elszámolni és értékelni:

- a) a vállalkozásról vélelmezni kell, hogy tevékenységét folytonosan végzi;
- b) a számviteli politikákat és az értékelési alapokat az egymást követő üzleti években következetesen kell alkalmazni;
- c) az elszámolást és az értékelést az óvatosság elve alapján kell elvégezni, így különösen:
 - i. csak a mérleg fordulónapján realizált nyereség számolható el;
 - ii. az adott üzleti évben vagy az előző üzleti évek során felmerülő valamennyi kötelezettséget el kell számolni, még akkor is, ha ezek a kötelezettségek csak a mérleg fordulónapja és a mérleg összeállításának időpontja között válnak ismertté; és
 - iii. valamennyi negatív értékmódosítást el kell számolni, függetlenül attól, hogy az üzleti év nyereséggel vagy veszteséggel zárul-e;
- d) a mérlegben és az eredménykimutatásban elszámolt összegeket az eredményszemlélet alapján kell kiszámítani;
- e) az egyes üzleti évek nyitómérlegének meg kell felelnie az előző üzleti év zárómérlegének;
- f) az eszköz- és forrástételek alkotóelemeit külön-külön kell értékelni;

g) az eszköz- és forrástételek, valamint a bevételi és kiadási tételek egymással szemben történő elszámolása tilos;

h) az eredménykimutatásban és a mérlegben szereplő tételek elszámolásakor és megjelenítésekor tekintetbe kell venni az adott ügylet vagy megállapodás lényegét;

i) a pénzügyi kimutatásokban elszámolt tételeket a beszerzési ár vagy az előállítási költség elve alapján kell értékelni; valamint

j) ezen irányelvnek az elszámolással, az értékeléssel, a megjelenítéssel, az adatközléssel és a konszolidációval kapcsolatos követelményeit nem kell betartani, amennyiben e követelmények betartása nem jár lényeges hatással.

(2) Az (1) bekezdés g) pontja ellenére a tagállamok bizonyos esetekben engedélyezhetik vagy előírhatják a vállalkozásoknak, hogy számolják el egymással szemben az eszköz- és forrástételeket vagy a bevételi és kiadási tételeket, amennyiben az egymással szemben elszámolt összegek bruttó összegként szerepelnek a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben.

(3) A tagállamok mentesíthetik a vállalkozásokat az (1) bekezdés h) pontjának követelményei alól.

(4) A tagállamok az (1) bekezdés j) pontjának hatályát a megjelenítésre és az adatközlésre korlátozhatják.

(5) Az (1) bekezdés c) pontjának ii. alpontja szerint elszámolt összegeken kívül a tagállamok engedélyezhetik vagy előírhatják, hogy az adott üzleti évben vagy az előző üzleti évek során felmerült valamennyi előrelátható kötelezettséget és feltételezhető veszteséget el kell számolni, még akkor is, ha e kötelezettségek vagy veszteségek csak a mérleg fordulónapja és a mérleg összeállításának időpontja között válnak ismertté.

7. cikk

Alternatív értékelési alap az átértékelt értéken kimutatott befektetett eszközök esetében

(1) Az 6. cikk (1) bekezdésének i. pontjától eltérve a tagállamok valamennyi vállalkozás vagy azok bármely kategóriája számára engedélyezhetik vagy előírhatják, hogy a befektetett eszközöket átértékelt értéken értékeljék. Ha a nemzeti jog lehetővé teszi az átértékelésen alapuló értékelést, meg kell határozni annak tartalmát és korlátait, valamint alkalmazási szabályait.

(2) Az (1) bekezdés alkalmazása esetén a mérlegben az átértékelési tartalékában a „Tőke és tartalékok” alatt kell kimutatni a beszerzési áron vagy az előállítási költségen alapuló értékelés és az átértékelésen alapuló értékelés közötti különbözet összegét.

Az átértékelési tartalék bármikor részben vagy egészben tőké-síthető.

Az átértékelési tartalékot csökkenteni kell, amennyiben az oda átvezetett összegek többé nem szükségesek az átértékelésen alapuló számvitel alkalmazásához. A tagállamok az átértékelési tartalék felhasználására irányadó szabályokat állapíthatnak meg, feltéve, hogy az átértékelési tartalékból csak abban az esetben lehet összegeket átvezetni az eredménykimutatásba, amennyiben az átvezetett összegek ráfordításként szerepelnek az eredménykimutatásban, vagy amennyiben azok ténylegesen realizált értéknövekedést tükröznek. Az átértékelési tartalékot sem közvetetten, sem közvetlenül, még részben sem lehet felosztani, kivéve, ha ténylegesen realizált nyereségről van szó.

Az e bekezdés második és harmadik albekezdésében meghatározott esetek kivételével az átértékelési tartalék nem csökkenthető.

(3) Az értékmódosításokat minden évben az átértékelt érték alapján kell kiszámítani. Ugyanakkor a 9. és a 13. cikktől eltérve a tagállamok engedélyezhetik vagy előírhatják, hogy csak a beszerzési árhoz vagy az előállítási költséghez kötődő értékelési alap eredményeként felmerülő értékmódosítások összegét mutassák ki az V. és VI. mellékletben előírt tagolások megfelelő soraiban, és hogy az e cikk szerinti átértékelésen alapuló értékelés eredményeként keletkező különbözet elkülönítetten szerepeljen a különböző változatokban.

8. cikk

A valós érték alternatív értékelési alapja

(1) Az 6. cikk (1) bekezdésének i) pontjától eltérve és az e cikkben meghatározott feltételekkel:

- a) a tagállamok valamennyi vállalkozásnak vagy azok bármely kategóriájának engedélyezhetik vagy előírhatják a pénzügyi instrumentumok – beleértve a származékos pénzügyi instrumentumokat is – valós értéken történő értékelését; valamint
- b) a tagállamok valamennyi vállalkozásnak vagy azok bármely kategóriájának engedélyezhetik vagy előírhatják, hogy a pénzügyi instrumentumokon kívüli, meghatározott eszköz-kategóriák értékét a valós értékre hivatkozással állapítsák meg.

Az ilyen engedély vagy előírás az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokra korlátozható.

(2) Ezen irányelv alkalmazásában azt az árualapú szerződést, amely feljogosítja a szerződő feleket, hogy a szerződést akár pénzben, akár más pénzügyi instrumentummal teljesítsék, származékos pénzügyi instrumentumnak kell tekinteni, kivéve, ha a szerződést:

a) a felek a vállalkozásnak a szerződéskötéskor fennálló és a későbbiekben várható beszerzési, értékesítési vagy felhasználási igényei érdekében kötötték és továbbra is azokat szolgálja;

b) kezdettől fogva árualapú szerződésként jelölték meg; valamint

c) várhatóan az áru leszállításával teljesítik.

(3) Az (1) bekezdés a) pontja kizárólag az alábbi kötelezettségekre alkalmazandó:

a) kereskedési portfólió részeként fennálló kötelezettségek; valamint

b) származékos pénzügyi instrumentumok.

(4) Az (1) bekezdés a) pontja szerinti értékelés nem alkalmazandó a következőkre:

a) a lejáratig megtartott nem származékos pénzügyi instrumentumok;

b) a vállalkozás nem kereskedelmi célú saját kölcsönei és követelése; valamint

c) a leányvállalkozásokban, a társult vállalkozásokban és a közös vállalkozásokban szerzett részesedések, a vállalkozás által kibocsátott tőkeinstrumentumok, üzleti kombináció során meghatározott függő ellenértékre vonatkozó szerződések, valamint más, olyan különleges jellemzőkkel rendelkező pénzügyi instrumentumok, amelyeket az általános nézet szerint az egyéb pénzügyi instrumentumoktól eltérően kell számba venni.

(5) Az 6. cikk (1) bekezdésének i) pontjától eltérve, a tagállamok engedélyezhetik, hogy a valósérték-fedezeti ügyletek elszámolási rendszerében fedezett tételnek minősülő eszközöket vagy forrásokat vagy ezek meghatározott részét a rendszer által előírt értéken értékeljék.

(6) A (3) és (4) bekezdéstől eltérve a tagállamok engedélyezhetik vagy előírhatják a pénzügyi instrumentumoknak az 1606/2002/EK rendelet szerint elfogadott nemzetközi számviteli standardokkal összhangban lévő elszámolását, értékelését és közlését.

(7) Az e cikk értelmében vett valós értéket valamely alábbi értékre történő hivatkozással kell meghatározni:

a) a piaci érték azoknál a pénzügyi instrumentumoknál, amelyek esetében a mértékadó piac könnyen azonosítható. Ha egy adott instrumentum piaci értéke nem könnyen meghatározható, de összetevőinek vagy egy hasonló instrumentumnak a piaci értéke meghatározható, a piaci érték leképezhető az összetevők vagy a hasonló instrumentum piaci értékéből;

b) azon pénzügyi instrumentumoknál, amelyek esetében a mértékadó piac nem könnyen azonosítható, az általánosan elfogadott értékelési modellek és módszerek alapján kapott értéket kell valós értéknek tekinteni, amennyiben ezek az értékelési modellek és módszerek a piaci értéket megfelelően közelítő becslést biztosítanak.

Azokat a pénzügyi instrumentumokat, amelyeket nem lehet az első albekezdés a) vagy a b) pontja szerinti módszerekkel megbízhatóan értékelni, a beszerzési ár vagy az előállítási költség elve alapján kell értékelni, amennyiben az ilyen alapon történő értékelés lehetséges.

(8) Az 6. cikk (1) bekezdésének c) pontja ellenére, ha egy pénzügyi instrumentumot valós értéken értékeltek, az értékváltozást figyelembe kell venni az eredménykimutatásban, kivéve az alábbi eseteket, amikor a változást közvetlenül a valós értékelés értékelési tartalékában kell kimutatni:

- a) a számba vett instrumentum fedezeti célt szolgál a fedezeti elszámolási rendszerben, ami lehetővé teszi, hogy az értékváltozás egészét vagy részét ne az eredménykimutatásban szerepeltessék; vagy
- b) az értékváltozás olyan árfolyam-különbözethez kapcsolódik, amely a vállalkozás külföldi vállalkozásban lévő nettó befektetésének részét képező valamely monetáris tétel átszámítása során keletkezett.

A tagállamok engedélyezhetik vagy előírhatják, hogy az értékesíthető pénzügyi eszköz – a származékos pénzügyi instrumentumok kivételével – értékváltozását közvetlenül a valós értékelés értékelési tartalékaként mutassák ki. A valós értékelés értékelési tartalékát módosítani kell, ha az első albekezdés a) és a b) pontja alkalmazásához az abban foglalt összegekre már nincs szükség.

(9) A 6. cikk (1) bekezdésének c) pontja ellenére a tagállamok valamennyi vállalkozásnak vagy azok bármely kategóriájának engedélyezhetik vagy előírhatják, hogy amennyiben a pénzügyi instrumentumok kivételével egy eszközt valós értéken értékeltek, az értékváltozást vegyék fel az eredménykimutatásba.

3. FEJEZET

MÉRLEG ÉS EREDMÉNYKIMUTATÁS

9. cikk

A mérlegre és az eredménykimutatásra vonatkozó általános rendelkezések

(1) A mérleg és az eredménykimutatás tagolása nem változtatható meg az egyik üzleti évről a másikra. Mindazonáltal kivételes esetekben megengedhető az eltérés ettől az elvtől annak érdekében, hogy a mérleg és az eredménykimutatás

megbízható és valós összképet adjon a vállalkozás eszközeiről és forrásairól, pénzügyi helyzetéről, valamint eredményéről. Ezeket az eltéréseket és az alapul szolgáló indokokat közölni kell a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben.

(2) A mérlegben és az eredménykimutatásban a III–VI. mellékletben meghatározott tételeket külön-külön, a megadott sorrendben kell szerepeltetni. A tagállamoknak engedélyezniük kell e tételek részletesebb bontását, amennyiben az előírt tagolást betartják. A tagállamoknak engedélyezniük kell részösszegek és új tételek felvételét, feltéve, hogy ezen új tételek tartalmát az előírt tagolásban szereplő egyik tétel sem fedi. A tagállamok előírhatják az ilyen jellegű további részletezést vagy részösszegek, illetve új tételek felvételét.

(3) Ha a vállalkozás sajátos jellege úgy kívánja, a mérlegben és az eredménykimutatásban az arab számokkal jelzett tételek előírt tagolását, nomenklatúráját és terminológiáját ki kell igazítani. A tagállamok előírhatnak ilyen kiigazításokat egy adott gazdasági ágazatba tartozó vállalkozások esetében.

A tagállamok engedélyezhetik, vagy előírhatják, hogy a mérleg és az eredménykimutatás arab számmal jelzett tételeit összevonják, ha ezek összege nem lényeges abból a szempontból, hogy megbízható és valós összképet adjanak vállalkozás eszközeiről, forrásairól, pénzügyi helyzetéről és eredményéről, vagy ha az összevonás révén világosabb lesz a kimutatás, feltéve hogy az így összevont tételekkel a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzések külön foglalkoznak.

(4) E cikk (2) és (3) bekezdésétől eltérve a tagállamok a pénzügyi kimutatások elektronikus benyújtásához szükséges mértékre korlátozhatják a vállalkozások azon lehetőségét, hogy eltérjenek a III–VI. mellékletben előírt tagolástól.

(5) Valamennyi mérlegben és az eredménykimutatásban szereplő minden egyes tételnél szerepeltetni kell az arra az üzleti évre vonatkozó számadatot, amelyre a mérleg és az eredménykimutatás vonatkozik, valamint az adott tétel tekintetében az előző üzleti évre vonatkozó számadatot. Amennyiben ezek az adatok nem mérhetők össze, a tagállamok előírhatják, hogy az előző üzleti évre vonatkozó számadatot módosítani kell. Amennyiben az adatok nem összemérhetők vagy módosították őket, azt minden esetben közölni kell a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben, a megfelelő magyarázatokkal együtt.

(6) A tagállamok engedélyezhetik vagy előírhatják a mérleg és az eredménykimutatás előírt tagolásának kiigazítását annak érdekében, hogy az tartalmazza az eredmény felosztását vagy a veszteség kezelését.

(7) A számottevő tulajdoni részesedés kezelése az éves pénzügyi kimutatásokban:

- a) a tagállamok engedélyezhetik vagy előírhatják az elszámolandó számottevő tulajdoni részesedés tekintetében a 27. cikk szerinti tőkemódszer használatát, figyelembe véve azokat az elengedhetetlen módosításokat, amelyek az éves pénzügyi kimutatásoknak az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokhoz képest meglévő sajátos ismérveiből adódnak;
- b) a tagállamok engedélyezhetik vagy előírhatják, hogy a számottevő tulajdoni részesedésből származó eredményt csak a már megkapott osztalék vagy a követelhető kifizetés mértékéig számolják el az eredménykimutatásban; valamint
- c) ha a számottevő tulajdoni részesedésből származó, az eredménykimutatásban elszámolt eredmény meghaladja a már megkapott osztalékok vagy a követelhető kifizetés összegét, a különbözetet egy olyan tartalékban kell elhelyezni, amely nem osztható fel a részvényesek között.

10. cikk

A mérleg megjelenítése

A mérleg elkészítése céljából a tagállamok előírják a III–VI. mellékletben meghatározott tagolások egyikének vagy mindkettőnek az alkalmazását. Ha valamely tagállam mindkét tagolást előírja, akkor lehetővé kell tennie a vállalkozások számára, hogy az előírtak közül kiválaszthassák az általuk alkalmazandó tagolást.

11. cikk

A mérleg alternatív megjelenítése

A tagállamok valamennyi vállalkozásnak vagy azok bármely kategóriájának engedélyezhetik vagy előírhatják, hogy a tételeket a hosszú és rövid lejáratú tételek közötti megkülönböztetés alapján, a III–VI. mellékletben foglalt tagolástól eltérő módon jelenítsék meg, feltéve, hogy az így közölt információ legalább azzal egyenértékű, mint amelyet a III–VI. mellékletnek megfelelően kell közölni.

12. cikk

Egyes mérlegtételekre vonatkozó különös rendelkezések

(1) Amennyiben egy eszköz vagy forrás több tagolási tételhez tartozik, a többi tétellel való kapcsolatát vagy annál a tételnél kell közölni, ahol megjelenik, vagy a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben.

(2) Saját részvények vagy üzletrészek, valamint részesedés kapcsolódó vállalkozásban kizárólag az e célból előírt tételek alatt kerülhetnek kimutatásra.

(3) Az eszközöket rendeltetésük alapján kell a befektetett eszközök vagy a forgóeszközök közé sorolni.

(4) Az „Ingatlanok” között kell kimutatni a nemzeti jog szerint meghatározott, ingatlanhoz kapcsolódó jogokat és egyéb hasonló jogokat.

(5) Az időben korlátozott hasznos élettartammal rendelkező befektetett eszközök beszerzési árát vagy előállítási költségét vagy a 7. cikk (1) bekezdésének alkalmazása esetén az ártértékelt értékét csökkenteni kell az ilyen eszközök értékének a hasznos élettartam során történő rendszeres leírásához kiszámított érték-módosításokkal.

(6) A befektetett eszközök értékmódosítására a következő szabályok vonatkoznak:

a) a tagállamok engedélyezhetik vagy előírhatják a befektetett pénzügyi eszközök tekintetében végzett értékmódosítást, amelynek eredményeképp azokat a mérleg fordulónapján a hozzájuk rendelhető alacsonyabb értéken értékelik;

b) a befektetett eszközök tekintetében, függetlenül attól, hogy hasznos élettartamuk időben korlátozott-e vagy sem, értékmódosítást kell végrehajtani azzal a céllal, hogy a mérleg fordulónapján a hozzájuk rendelhető alacsonyabb értéken kerüljenek értékelésre, ha várható, hogy értékbeli csökkenésük tartós jellegű;

c) az a) és b) pontban említett értékmódosításokat fel kell számítani az eredménykimutatásban, és külön is közölni kell azokat a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben, ha az eredménykimutatásban nem elkülönítetten szerepelnek;

d) az a) és b) pontban előírt alacsonyabb értéken történő értékelés nem folytatható, ha az értékmódosítás alapjául szolgáló indok már nem áll fenn; ez a rendelkezés nem alkalmazandó az üzleti vagy cégérték (goodwill) tekintetében végzett értékmódosításokra.

(7) A forgóeszközök tekintetében értékmódosításokat kell végezni annak érdekében, hogy azok a mérleg fordulónapján a hozzájuk rendelhető alacsonyabb piaci értéken vagy, különleges körülmények esetén más, alacsonyabb értéken szerepeljenek.

Az első albekezdésben előírt alacsonyabb értéken történő értékelés nem folytatható, ha az értékmódosítás alapjául szolgáló indok többé nem áll fenn.

(8) A tagállamok engedélyezhetik vagy előírhatják, hogy a befektetett vagy forgóeszközök előállításának finanszírozásához felvett kölcsöntőke kamata beszámítható legyen az előállítási költségekbe, méghozzá az előállítás időszakára vonatkozó mértékben. E rendelkezés alkalmazását közölni kell a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben.

(9) A tagállamok engedélyezhetik, hogy az azonos kategóriába tartozó készletek beszerzési ára vagy előállítási költsége, valamint az összes helyettesíthető tétel, beleértve az értékpapírokat is, vagy a súlyozott átlagárak alapján, vagy az „elsőként bevételezett eszköz elsőként kiadva” (FIFO) módszer, az „utolsóként bevételezett eszköz elsőként kiadva” (LIFO) módszer, illetve a bevált gyakorlatként általánosan elfogadott módszerek valamelyike alapján kerüljön kiszámításra.

(10) Ha valamely követelés esetében a törlesztendő összeg nagyobb, mint a befolyt összeg, akkor a tagállamok engedélyezhetik vagy előírhatják a különbözet eszközként történő kimutatását. Ezt az összeget a mérlegben vagy a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben elkülönítetten kell kimutatni. Ezt a különbözetet évente megfelelő összegben kell leírni, és legkésőbb a követelés törlesztésének időpontjáig teljes mértékben le kell írni.

(11) Az immateriális javakat azok hasznos élettartama alatt le kell írni.

Kivételes esetekben, amikor nem lehet megbízhatóan megbecsülni az üzleti vagy cégérték (goodwill) és a fejlesztési költségek hasznos élettartamát, ezeket az eszközöket a tagállam által megállapított maximális időtartamon belül kell leírni. A maximális időtartam nem lehet öt évnél rövidebb és 10 évnél hosszabb. A pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben meg kell indokolni azt az időtartamot, amely alatt az üzleti vagy cégérték (goodwill) leírásra kerül.

Amennyiben a nemzeti jog engedélyezi a fejlesztési költségeknek az „Eszközök” alatt történő elszámolását, és a fejlesztési költségeket nem írták le teljes mértékben, a tagállamoknak meg kell tiltaniuk a nyereség felosztását, kivéve, ha a felosztásra rendelkezésre álló tartalék és a felhalmozott nyereség összege legalább a le nem írt költséggel egyenlő.

Ha a nemzeti jog engedélyezi az alapítási költségeknek az „Eszközök” alatt történő kimutatását, akkor ezeket legfeljebb öt éven belül le kell írni. Ebben az esetben a tagállamok előírják, hogy a harmadik albekezdést értelemszerűen alkalmazni kell az alapítási költségekre.

Kivételes esetben a tagállamok eltérést engedélyezhetnek a harmadik és a negyedik albekezdéstől. Ezeket az eltéréseket és az alapul szolgáló indokokat közölni kell a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben.

(12) A céltartalékoknak fedezni kell azokat a kötelezettségeket, amelyek jellege egyértelműen meghatározott, és amelyek a mérleg fordulónapján valószínűleg vagy bizonyosan fennállnak, de összegük vagy a felmerülésük időpontja bizonytalan.

A tagállamok ezenkívül olyan céltartalékok létrehozását is engedélyezhetik, amelyek célja az olyan ráfordítások fedezése, amelyek jellege egyértelműen meghatározott, és amelyek a

mérleg fordulónapján valószínűleg vagy bizonyosan fennállnak, de összegük vagy a felmerülésük időpontja bizonytalan.

A céltartalék a várhatóan felmerülő ráfordításoknak a mérleg fordulónapján lehetséges legjobb becslését jelenti, vagy kötelezettség esetében az annak rendezéséhez szükséges összeget. A céltartalékok nem használhatók fel az eszközök értékmódosítására.

13. cikk

Az eredménykimutatás megjelenítése

(1) Az eredménykimutatás elkészítéséhez a tagállamok előírják az V. és VI. mellékletben meghatározott tagolások egyikének vagy mindkettőnek az alkalmazását. Ha valamely tagállam mindkét tagolást előírja, akkor lehetővé teheti a vállalkozások számára, hogy az előírtak közül kiválaszthassák az általuk alkalmazandó tagolást.

(2) A 4. cikk (1) bekezdésétől eltérve a tagállamok valamennyi vállalkozásnak vagy azok bármely kategóriájának engedélyezhetik vagy előírhatják, hogy az eredménykimutatás tételeinek az V. és VI. melléklet szerinti megjelenítése helyett teljesítménykimutatást készítsenek, feltéve, hogy a közölt információk legalább egyenértékűek az V. és VI. mellékletben egyébként előírtakkal.

14. cikk

Egyszerűsítések a kis- és középvállalkozások számára

(1) A tagállamok engedélyezhetik a kisvállalkozásoknak, hogy egyszerűsített mérleget készítsenek, amely csak a III és IV. mellékletben betűkkel és római számokkal jelzett tételeket tartalmazza, külön közölve a következőket:

a) a III mellékletben a D. II. tételnél az „Eszközök” alatt zárójelben szereplő adatok és C. tételnél a „Tőke, tartalékok és kötelezettségek” alatt zárójelben szereplő adatok, de az egyes tételekre vonatkozóan összesítetten; vagy

b) a IV. mellékletben a D. II. tételnél zárójelben szereplő adatok.

(2) A tagállamok az alábbi korlátozások mellett engedélyezhetik a kis- és középvállalkozásoknak, hogy egyszerűsített eredménykimutatást készítsenek:

a) az V. mellékletben az 1–5. tétel „Bruttó eredmény” megnevezéssel egy tétel alatt összevonható;

b) a VI. mellékletben az 1., 2., 3. és 6. tétel „Bruttó eredmény” megnevezéssel egy tétel alatt összevonható.

4. FEJEZET

A PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOKHOZ FÜZÖTT KIEGÉSZÍTŐ MEGJEGYZÉSEK

15. cikk

A pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekre vonatkozó általános rendelkezések

Ha a mérleg és az eredménykimutatás kiegészítő megjegyzései e fejezetnek megfelelően kerülnek megjelenítésre, a kiegészítő megjegyzéseket abban a sorrendben kell megjeleníteni, ahogyan a tételek a mérlegben és az eredménykimutatásban szerepelnek.

16. cikk

A pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzések tartalma valamennyi vállalkozás tekintetében

(1) A pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben minden vállalkozás köteles közölni – az ezen irányelv egyéb rendelkezései alapján előírt információkon kívül – az alábbiakra vonatkozó adatokat:

- a) az alkalmazott számviteli politikák;
- b) ha a befektetett eszközöket az átértékelt értékük alapján értékeli, egy olyan táblázatot, amely tartalmazza:
 - i. az átértékelési tartalékban az üzleti év során bekövetkezett mozgásokat, valamint az ott szereplő tételekre vonatkozó adózás magyarázatát, továbbá
 - ii. azt a mérlegben szereplő könyv szerinti értéket, amelyet akkor számoltak volna el, ha a befektetett eszközöket nem értékelték volna át;
- c) amennyiben a pénzügyi instrumentumokat és/vagy pénzügyi instrumentumnak nem minősülő egyéb eszközöket valós értéken értékelték:
 - i. azokat a lényeges feltételezéseket, amelyek az értékelési modellek és módszerek mögött meghúzódnak, ha a valós értéket a 8 cikk (7) bekezdésének b) pontjával összhangban határozták meg;
 - ii. a pénzügyi instrumentumok vagy pénzügyi instrumentumnak nem minősülő egyéb eszközök minden egyes kategóriája esetében a valós értéket, továbbá az értékváltozásnak a közvetlenül az eredménykimutatásban, illetve a valós értékelés értékelési tartalékában elszámolt összegét;
 - iii. a származékos pénzügyi instrumentumok minden egyes csoportjára vonatkozóan az instrumentumok nagyságára és jellegére vonatkozó információkat, beleértve azokat a

jelentős feltételeket is, amelyek befolyásolhatják a jövőbeni cash flow-k összegét, ütemezését és bizonyosságát; valamint

- iv. egy, a valós értékelés értékelési tartalékában az üzleti évben bekövetkezett változásokról összeállított táblázatot;
 - d) minden olyan pénzügyi kötelezettségvállalás, garancia vagy egyéb függő tétel teljes összegét, amely nem szerepel a mérlegben, valamint a vállalkozás által nyújtott dologi biztosítékok jellegének és formájának feltüntetését; a nyugdíjakkal és a kapcsolódó vagy társult vállalkozásokkal kapcsolatos kötelezettségvállalásokat elkülönítve kell feltüntetni;
 - e) az ügyviteli, az ügyvezető és a felügyelő testület tagjai részére folyósított előlegek és hitelek összegét, a kamatok, a főbb feltételek és a visszafizetett, leírt vagy elengedett összegek egyidejű közlésével, valamint a képviselőtükben bárminemű garancia formájában vállalt kötelezettségeket, azok csoportonként összesített összegének megjelölésével.
 - f) a kivételes nagyságú vagy előfordulású egyes bevételi és kiadási tételek összegét és jellegét;
 - g) a vállalkozás öt évnél hosszabb lejáratú kötelezettségeinek összegét, valamint a vállalkozás által dologi biztosíték nyújtása mellett vállalt összes kötelezettség összegét, a dologi biztosíték jellegének és formájának megjelölésével; valamint
 - h) az üzleti évben foglalkoztatottak átlagos létszámát.
- (2) A tagállamok a kisvállalkozások számára értelemszerűen kötelezővé tehetik a 17. cikk (1) bekezdésének a), m), p) q) és r) pontjában előírt információk közlését.

Az első albekezdés alkalmazásában a 17. cikk (1) bekezdésének p) pontjában előírt információt az abban a pontban említett tevékenységek jellegére és üzleti céljára kell korlátozni.

Az első albekezdés alkalmazásában a 17. cikk (1) bekezdésének r) pontjában előírt adatközlést az ugyanezen pont negyedik albekezdésében felsorolt felekkel kötött tranzakciókra kell korlátozni.

(3) A tagállamok az e cikk által előírt vagy engedélyezett adatközlésen túl nem írhatnak elő a kisvállalkozások számára további adatközlést.

17. cikk

További adatközlés a közép- és nagyvállalkozások, valamint a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységek esetében

(1) A pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben a közép- és nagyvállalkozások, valamint a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységek kötelesek közölni – a 16. cikkben és az ezen irányelv egyéb rendelkezései alapján előírt egyéb információkon kívül – a következőkkel kapcsolatos adatokat is:

a) a befektetett eszközök különböző tételeire vonatkozóan:

i. a beszerzési árat vagy az előállítási költséget, illetve ha más értékelési alapot alkalmaztak, a valós értéket vagy az átértékelt értéket az üzleti év kezdetén és végén;

ii. az üzleti év során bekövetkezett növekedéseket, csökkenéseket és átsorolásokat;

iii. a halmozott értékmódosításokat az üzleti év kezdetén és végén;

iv. az üzleti év során felszámított értékmódosításokat;

v. az üzleti év során bekövetkezett növekedésekkel, csökkenésekkel és átsorolásokkal kapcsolatos halmozott értékmódosításokban bekövetkezett mozgásokat, valamint

vi. ha a kamatot a 12. cikk (8) bekezdése szerint tőkésítik, az üzleti év folyamán tőkésített összeget;

b) ha a befektetett vagy a forgóeszközökön csupán adózási célból hajtanak végre értékmódosítást, a módosítások összegét és az alapjukul szolgáló indokokat;

c) ha a pénzügyi instrumentumokat beszerzési áron vagy előállítási költségen értékelik:

i. a származékos pénzügyi instrumentumok minden egyes csoportjára vonatkozóan:

— az instrumentumok valós értékét, ha ez az érték meghatározható a 8. cikk (7) bekezdésének a) pontjában előírt valamely módszer szerint; valamint

— az instrumentumok volumenére és jellemzőire vonatkozó adatokat;

ii. azokra a befektetett pénzügyi eszközökre vonatkozóan, amelyeket a valós értéküket meghaladó értéken tartanak nyilván:

— az egyes eszközöknek vagy azok megfelelő csoportjainak a könyv szerinti értékét és a valós értéket; valamint

— annak okát, hogy miért nem csökkentették a könyv szerinti értéket, ideértve a bizonyítékot annak a feltételezésnek az alátámasztására, mely szerint a könyv szerinti érték visszanyerhető lesz;

d) az ügyviteli, az ügyvezető és a felügyelő testület tagjainak az üzleti év viszonylatában felelősségi körüknek megfelelően fizetett javadalmazás összegét, valamint az e testületek korábbi tagjaival szemben felmerült vagy vállalt öregségi-nyugdíj-fizetési kötelezettségek összegét, a testülettípusonként összesített összegek megjelölésével.

A tagállamok eltekinthetnek ezen adatközlési kötelezettség előírásától, amennyiben az ilyen adatok közlése révén azonosítható lenne az adott testület valamely konkrét tagjának anyagi helyzete;

e) az üzleti évben a foglalkoztatottak átlagos létszámát állománycsoportonként, valamint – ha az eredménykimutatásban nem tüntették fel elkülönítetten – az üzleti évre vonatkozó személyi jellegű ráfordításokat, bérek és fizetések, valamint társadalombiztosítási költségek és nyugdíjköltségek szerinti bontásban;

f) amennyiben a mérlegben halasztott adó kerül elszámolásra, az üzleti év végén fennálló halasztottadó-egyenlegeket, valamint ezen egyenlegeknek az üzleti év során történt változásait;

g) minden olyan vállalkozás nevét és székhelyét, amelyben a vállalkozásnak saját vagy egy saját nevében, de a vállalkozás képviselőjében eljáró személyen keresztül tulajdoni részesedése van, feltüntetve a birtokolt tőke hányadát, a tőke és tartalékok összegét, valamint az érintett vállalkozás legutolsó üzleti évére vonatkozóan elfogadott éves pénzügyi kimutatásokban közölt eredményt; a tőkére és tartalékokra és az eredményre vonatkozó adatok közlésétől el lehet tekinteni, amennyiben az érintett vállalkozás nem teszi közzé a mérlegét, és a vállalkozás nem gyakorol feletti kontrollt.

A tagállamok engedélyezhetik, hogy a vállalkozások azokat az információkat, amelyek közlését e pont első albekezdése előírja, a 2009/101/EK irányelv 3. cikkének (1) és (3) bekezdésével összhangban benyújtott nyilatkozatban közöljék; a nyilatkozat benyújtásának tényét közölni kell a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben. A tagállamok engedélyezhetik továbbá az említett információ elhagyását is, ha e közölt információ jellege miatt súlyos hátrányt jelentene azon vállalkozások bármelyikére nézve, amelyre az információ vonatkozik. A tagállamok az ilyen elhagyásokat előzetes közigazgatási vagy bírósági engedélyhez köthetik. Az ilyen elhagyást minden esetben közölni kell a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben;

- h) a jegyzett tőkére szabott felső összeghatáron belül az üzleti év során jegyzett részvények számát és névértékét vagy névérték hiányában azoknak a jegyzett tőke arányában meghatározott értékét, a jegyzett tőke legnagyobb engedélyezett összegét illetően a 2009/101/EK irányelv 2. cikke e) pontjának vagy a 2012/30/EU irányelv 2. cikke c) és d) pontjának sérelme nélkül;
- i) több részvényfajta esetén minden egyes részvényfajta számát és névértékét vagy névérték hiányában azoknak a jegyzett tőke arányában meghatározott értékét;
- j) bármely részesedést tanúsító okirat, átváltoztatható kötvény, opciós utalvány, opció, illetve hasonló értékpapír vagy jog meglétét, jelezve azok számát és a hozzájuk kapcsolódó jogokat;
- k) minden olyan vállalkozás nevét, székhelyét és társasági formáját, amelynek a vállalkozás korlátlan felelősségű tagja;
- l) annak a vállalkozásnak a nevét és székhelyét, amely elkészíti azon legnagyobb vállalkozáscsoport összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásait, amelynek a vállalkozás leányvállalkozásként részét képezi;
- m) annak a vállalkozásnak a nevét és székhelyét, amely elkészíti azon legkisebb vállalkozáscsoport összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásait, amelynek a vállalkozás leányvállalkozásként részét képezi, és amely az l) pontban említett csoportba is beletartozik;
- n) azt a helyet, ahol az l) és m) pontban említett összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások másolatát be lehet szerezni, feltéve hogy rendelkezésre áll;
- o) a javasolt eredményfelosztást vagy veszteségkezelést, vagy adott esetben a tényleges eredményfelosztást vagy veszteségkezelést;
- p) a vállalkozás mérlegében nem szereplő tevékenységek jellegét és üzleti célját, valamint e tevékenységek pénzügyi kihatását a vállalkozásra, feltéve, hogy az ilyen tevékenységből származó kockázatok vagy előnyök lényegesek, és amennyiben az ilyen kockázatok és előnyök közlése szükséges a vállalkozás pénzügyi helyzetének megítélése szempontjából;
- q) a mérleg fordulónapja után bekövetkező azon lényeges események jellegét és pénzügyi hatását, amelyek nem szerepelnek az eredménykimutatásban vagy a mérlegben; valamint

- r) azokat a tranzakciókat, amelyeket a vállalkozás kapcsolt felekkel hozott létre, ideértve az ilyen tranzakciók összegét, a kapcsolt féllel fenntartott kapcsolat jellegét és a tranzakcióval kapcsolatos egyéb, a vállalkozás pénzügyi helyzetének megértéséhez szükséges információkat. Az egyes tranzakciókra vonatkozó információkat összesíteni lehet a tranzakciók jellege szerint, kivéve ha az információk elkülönítése szükséges a kapcsolt felekkel végzett tranzakcióknak a vállalkozás pénzügyi helyzetére gyakorolt hatásainak a megértéséhez.

A tagállamok engedélyezhetik vagy előírhatják, hogy csak azok a kapcsolt felekkel kötött tranzakciókról kelljen adatot közölni, amelyek megkötésére nem normál piaci feltételek mellett került sor.

A tagállamok engedélyezhetik, hogy az egy vagy több csoporttaggal létrejött tranzakciókról ne kelljen adatokat közölni, amennyiben a tranzakcióban részt vevő leányvállalkozások teljes mértékben az adott csoporttag tulajdonában állnak.

A tagállamok a középvállalkozások számára engedélyezhetik, hogy a kapcsolt felekkel kötött tranzakciókra vonatkozó adatközlést az alábbiakkal kötött tranzakciókra korlátozzák:

- i. a vállalkozásban számottevő tulajdoni részesedéssel rendelkező tulajdonosok;
- ii. azon vállalkozások, amelyekben maga a vállalkozás számottevő tulajdoni részesedéssel rendelkezik; valamint
- iii. a vállalkozás ügyviteli, ügyvezető és felügyelő testületének tagjai.

(2) Az alábbi esetekben a tagállamok az (1) bekezdés g) pontját nem kötelesek alkalmazni azon vállalkozásokra, amelyek a nemzeti joguk hatálya alá tartozó anyavállalkozások:

- a) amennyiben az a vállalkozás, amelyben az anyavállalkozás az (1) bekezdés g) pontja szempontjából számottevő tulajdoni részesedéssel rendelkezőnek minősül, szerepel az adott anyavállalkozás által összeállított összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokban vagy a 23. cikk (4) bekezdésében említettek szerinti nagyobb vállalkozáscsoport összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásaiban;
- b) ha az anyavállalkozás az említett számottevő tulajdoni részesedést az éves pénzügyi kimutatásaiban a 9. cikk (7) bekezdésének megfelelően, illetve az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásaiban a 27. cikk (1)–(8) bekezdésének megfelelően szerepeltette.

18. cikk

További adatközlés a nagyvállalkozások és a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységek esetében

(1) Az éves pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben a nagyvállalkozások, valamint a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységek kötelesek közölni – a 16. és a 17. cikkben, valamint az ezen irányelv egyéb rendelkezései alapján előírt egyéb információkon kívül – a következőkkel kapcsolatos adatokat is:

- a) a nettó árbevétel, tevékenységi csoportok és földrajzi piacok szerinti részletezésben, amennyiben ezek a tevékenységi csoportok és piacok lényegesen különböznek egymástól a termékértékesítés és a szolgáltatásnyújtás lebonyolításának módját figyelembe véve; valamint
- b) az egyes jog szerinti könyvvizsgálók vagy könyvvizsgáló cégek által az éves pénzügyi kimutatások jog szerinti könyvvizsgálataért az üzleti évre felszámított díjak összességét, valamint az egyes jog szerinti könyvvizsgálók vagy könyvvizsgáló cégek által az egyéb, bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokért, az adótanácsadói szolgáltatásokért és az egyéb nem könyvvizsgálói szolgáltatásokért felszámított díjak összességét.

(2) A tagállamok engedélyezhetik az (1) bekezdés a) pontjában említett információk elhagyását, ha azok közlése súlyos hátránnyal járna a vállalkozás számára. A tagállamok az ezen az alapon való elhagyást előzetes közigazgatási vagy bírósági engedélyhez köthetik. Az ilyen elhagyást minden esetben közölni kell a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben.

(3) A tagállamok rendelkezhetnek úgy, hogy az (1) bekezdés b) pontja ne vonatkozzon az olyan vállalkozások éves pénzügyi kimutatásaira, amelyek a 22. cikknek megfelelően elkészítendő összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásaiban szerepelnek, feltéve, hogy az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások kiegészítő megjegyzései tartalmazzák ezt az információt.

5. FEJEZET

A VEZETÉS BESZÁMOLÓJA

19. cikk

A vezetés beszámolójának tartalma

(1) A vezetés beszámolójának valós áttekintést kell adnia a vállalkozás üzletmenetének alakulásáról és teljesítményéről, illetve helyzetéről, azon főbb kockázatok és bizonytalanságok ismertetésével együtt, amelyekkel a társaságnak szembe kell néznie.

Az áttekintésnek a vállalkozás üzletmenetének alakulásáról és teljesítményéről, illetve a vállalkozás helyzetéről kiegyensúlyozott és átfogó, az üzleti tevékenység nagyságrendjével és összetettségével összhangban álló elemzést kell nyújtania.

A vállalkozás alakulásának, teljesítményének, illetve helyzetének megértéséhez szükséges mértékben az elemzésnek tartalmaznia kell a pénzügyi és adott esetben azon kulcsfontosságú, nem pénzügyi jellegű teljesítménymutatókat, amelyek lényegesek az

adott üzleti tevékenység szempontjából, beleértve a környezetvédelmi és a személyzeti kérdésekre vonatkozó információkat is. Az elemzés keretében a vezetés beszámolójának adott esetben hivatkozásokat kell tartalmaznia és további magyarázatokkal kell szolgálnia az éves pénzügyi kimutatásokban közölt összefoglalókra.

(2) A vezetés beszámolójában ki kell térni továbbá:

- a) a vállalkozás várható jövőbeli alakulására;
- b) a kutatás és fejlesztés területén folytatott tevékenységekre;
- c) a saját részvények megszerzésére vonatkozó, a 2012/30/EU irányelv 24. cikkének (2) bekezdése által előírt adatokra;
- d) arra, hogy a vállalkozás rendelkezik-e fióktelepekkel; valamint
- e) a pénzügyi instrumentumoknak a vállalkozás általi használatával kapcsolatban, és amennyiben lényeges az eszközök és források, a pénzügyi helyzet, valamint az eredmény értékeléséhez:
 - i. a vállalkozás pénzügyi kockázatkezelési célkitűzéseire és politikáira, beleértve az olyan várható tranzakciók főbb típusainak fedezésére vonatkozó politikát is, amelyeket fedezeti elszámolás keretében számolnak el; valamint
 - ii. a vállalkozás ár-, hitel-, likviditási és cash flow-kockázatoknak való kitettségére.

(3) A tagállamok a kisvállalkozásokat mentesíthetik a vezetés beszámolója készítésének kötelezettsége alól abban az esetben, ha előírják, hogy a 2012/30/EU irányelv 24. cikkének (2) bekezdésében említett, a vállalkozás saját részvényeinek megszerzésére vonatkozó információk szerepeljenek a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben.

(4) A tagállamok a nem pénzügyi információk vonatkozásában mentesíthetik a kis- és középvállalkozásokat az (1) bekezdés harmadik albekezdésében meghatározott kötelezettség alól.

20. cikk

Vállalatirányítási nyilatkozat

(1) A 2. cikk 1. pontjának a) pontjában említett vállalkozások vezetése beszámolójának egy vállalatirányítási nyilatkozatot is tartalmaznia kell. Ennek a nyilatkozatnak a vezetés beszámolójának elkülönült részét kell képeznie, és legalább a következő információkat kell tartalmaznia:

- a) hivatkozás az alábbi információkra, amennyiben azok az adott vállalkozás viszonylatában rendelkezésre állnak:
 - i. a vállalkozásra vonatkozó vállalatirányítási szabályok;

ii. a vállalkozás által önkéntesen alkalmazott vállalatirányítási szabályok;

iii. minden, a nemzeti jogszabályi követelményeken túlmenően alkalmazott vállalatirányítási gyakorlattal összefüggő információ.

Az i. vagy ii. pontban említett vállalatirányítási szabályokra való hivatkozás esetén a vállalkozás azt is köteles feltüntetni, hogy hol férhetők hozzá nyilvánosan a vonatkozó szövegek. A iii. pontban említett információra történő hivatkozás esetén a vállalkozásnak nyilvánosan hozzáférhetővé kell tennie vállalatirányítási gyakorlatának ismertetését;

b) amennyiben a vállalkozás – a nemzeti jogszabályokkal összhangban – eltért az a) pont i. vagy ii. alpontja szerinti vállalatirányítási szabályoktól, annak bemutatása, hogy azok mely részeitől és milyen okból tért el; ha a vállalkozás úgy döntött, hogy nem hivatkozik semmilyen, az a) pont i. vagy ii. alpontjában említett vállalatirányítási szabályra, köteles ezt megindokolni;

c) a vállalkozás belső ellenőrzési és kockázatkezelési rendszerei főbb jellemzőinek ismertetése a pénzügyi beszámolási folyamat összefüggésében;

d) a nyilvános vételi ajánlatról szóló, 2004. április 21-i 2004/25/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv⁽¹⁾ 10. cikke (1) bekezdésének c), d), f), h) és i) pontjában előírt információk, ha a vállalkozásra vonatkozik az említett irányelv;

e) a részvényesi közgyűlés működésének és fő jogosítványainak, valamint a részvényesek jogainak ismertetése, továbbá annak a leírása, hogy a részvényesi jogok hogyan gyakorolhatók, kivéve, ha mindezen információkról a nemzeti jog már kimerítően rendelkezik; valamint

f) az ügyviteli, ügyvezető és felügyelő testületnek, valamint ezek bizottságainak összetétele és működése.

(2) A tagállamok engedélyezhetik, hogy a vállalkozások az e cikk (1) bekezdésében előírt információkat az alábbiak valamelyikében tegyék közzé:

a) a vezetés beszámolójával együtt, a 30. cikkben leírt módon közzétett különálló jelentésben; vagy

b) egy, a vállalkozás honlapján nyilvánosan hozzáférhető dokumentumban, amelyre a vezetés beszámolója hivatkozást tartalmaz.

Az a) és b) pontban említett jelentés vagy dokumentum kereszt-hivatkozást tartalmazhat a vezetés beszámolójára vonatkozóan, amennyiben az e cikk (1) bekezdésének d) pontjában előírt információkat a vezetés beszámolója tartalmazza.

(3) A jog szerinti könyvvizsgáló vagy könyvvizsgálócég a 34. cikk (1) bekezdésének második albekezdésével összhangban véleményt nyilvánít az e cikk (1) bekezdésének c) és d) pontja alapján összeállított információkról, és ellenőrzi, hogy rendelkezésre bocsátották-e az e cikk (1) bekezdésének a), b), e) és f) pontjában említett információkat.

(4) A tagállamok az (1) bekezdésben említett azon vállalkozásokat, amelyek csak a 2004/39/EK irányelv 4. cikke (1) bekezdésének 14. pontja értelmében vett szabályozott piaci kereskedésbe bevezetett részvényektől eltérő értékpapírokat bocsátottak ki, mentesíthetik e cikk (1) bekezdése a), b), e) és f) pontjának az alkalmazása alól, kivéve ha e vállalkozások a 2004/39/EK irányelv 4. cikke (1) bekezdésének 15. pontja szerinti multilaterális kereskedelmi rendszerben forgalmazott részvényeket bocsátottak ki.

6. FEJEZET

ÖSSZEVONT (KONSZOLIDÁLT) ÉVES PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK ÉS EGYÉB ÖSSZEVONT BESZÁMOLÓK

21. cikk

Az összevont éves pénzügyi kimutatások és egyéb összevont beszámoló hatálya

E fejezet alkalmazása céljából az anyavállalkozás és annak valamennyi leányvállalkozása konszolidálandó vállalkozásként kezelendő, feltéve hogy az anyavállalkozás olyan vállalkozás, amelyre az 1. cikk (1) bekezdése értelmében alkalmazni kell az ezen irányelvben előírt összehangoló intézkedéseket.

22. cikk

Az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások készítésének követelménye

(1) A tagállamok minden, a nemzeti joguk hatálya alá tartozó vállalkozásnak előírják az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások és a vezetés összevont beszámolójának elkészítését, amennyiben a szóban forgó vállalkozás (anyavállalkozás):

a) egy másik vállalkozásban (leányvállalkozásban) a részvényesek vagy tagok szavazati jogainak többségével rendelkezik;

b) jogosult egy másik vállalkozás (leányvállalkozás) ügyviteli, ügyvezető vagy felügyelő testülete tagjainak többségét kinevezni vagy visszahívni, és egyidejűleg maga is részvényese vagy tagja az adott vállalkozásnak;

⁽¹⁾ HL L 142., 2004.4.30., 12. o.

c) joga van meghatározó befolyást gyakorolni egy másik olyan vállalkozás (leányvállalkozás) felett, amelynek maga is részvényese vagy tagja, a szóban forgó vállalkozással kötött szerződés alapján vagy annak létesítő okirata valamely rendelkezése alapján, amennyiben a másik leányvállalkozásra vonatkozó jog lehetővé teszi, hogy az adott vállalkozás ilyen szerződéseket kössön vagy ilyen rendelkezések vonatkozzanak rá.

A tagállamnak nem kell előírnia, hogy az anyavállalkozás részvényese vagy tag legyen a leányvállalkozásában. Azok a tagállamok, amelyek joga nem rendelkezik az ilyen szerződésekről és záradékokról, nem kötelesek alkalmazni ezt a rendelkezést; vagy

d) részvényese vagy tagja egy vállalkozásnak, és:

i. az adott vállalkozás (leányvállalkozás) ügyviteli, ügyvezető vagy felügyelő testülete azon tagjainak a többségét, akik hivatalban voltak az üzleti évben, az előző üzleti évben és az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások elkészítéséig, kizárólag az anyavállalkozás szavazati jogai gyakorlásának eredményeként nevezték ki; vagy

ii. az adott vállalkozás (leányvállalkozás) más részvényeseivel vagy tagjaival kötött megállapodás alapján önállóan rendelkezik az adott vállalkozás részvényesei vagy tagjai szavazati jogainak többségével. A tagállamok részletesebb rendelkezéseket is bevezethetnek az ilyen megállapodások formáját és tartalmát illetően.

A tagállamok legalább a ii. pontban említett szabályokat előírják. A i. pont alkalmazását függővé tehetik attól a követelménytől, hogy a szavazati jogok legalább az összes szavazati jog 20 %-át képviseljék.

Az i. pontot nem kell azonban alkalmazni abban az esetben, ha az adott vállalkozás tekintetében egy harmadik fél rendelkezik az a), b) vagy c) pontban említett jogokkal.

(2) Az (1) bekezdésben említett esetek mellett a tagállamok bármely, a nemzeti joguk hatálya alá tartozó vállalkozást kötelezhetnek összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások és vezetés összevont beszámolója készítésére, ha:

a) az adott vállalkozás (az anyavállalkozás) ténylegesen meghatározó befolyással rendelkezik vagy kontrollt gyakorol másik vállalkozás (a leányvállalkozás) felett, vagy jogában áll ilyen befolyást vagy kontrollt gyakorolni; vagy

b) az adott vállalkozás (az anyavállalkozás) és egy másik vállalkozás (a leányvállalkozás) egységesen az anyavállalkozás vezetése alatt áll.

(3) Az (1) bekezdés a), b) és d) pontjának alkalmazása céljából azokat a szavazati, kinevezési és visszahívási jogokat, amelyeket bármely más leányvállalkozás, illetve bármely, a saját nevében, de az anyavállalkozás képviseletében eljáró személy gyakorol, hozzá kell adni az anyavállalkozás ilyen jogaihoz.

(4) Az (1) bekezdés a), b) és d) pontjának alkalmazása céljából a (3) bekezdésben említett jogokat csökkenteni kell a következőkkel:

a) amelyek valamely, az anyavállalkozástól és annak leányvállalkozásaitól eltérő egyéb személy képviseletében birtokolt részvényekhez kapcsolódnak; vagy

b) amelyek olyan részvényekhez kapcsolódnak,

i. amelyeket a vállalkozás biztosítékként birtokol, feltéve hogy a szóban forgó jogokat a kapott utasításokkal összhangban gyakorolja; vagy

ii. a rendes üzleti tevékenység keretében történő hitelnyújtással összefüggésben birtokolja, feltéve hogy a szavazati jogokat a biztosítéket nyújtó személy érdekében gyakorolja.

(5) Az (1) bekezdés a) és d) pontjának alkalmazása során a vállalkozás által a leányvállalkozásban részvényesként vagy tagként birtokolt szavazati jogok összességét csökkenteni kell az azon részvényekhez kapcsolódó szavazati jogokkal, amelyekkel maga a vállalkozás, a vállalkozás egy leányvállalkozása vagy olyan személy rendelkezik, aki a saját nevében, de ezen vállalkozások képviseletében jár el.

(6) A 23. cikk (9) bekezdésének sérelme nélkül az anyavállalkozás és összes leányvállalkozása – függetlenül a leányvállalkozások székhelyétől – a konszolidálásba bevonandó vállalkozások.

(7) E cikk, valamint a 21. és 23. cikk sérelme nélkül a tagállamok a nemzeti joguk hatálya alá tartozó bármely vállalkozás számára előírhatják összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások és vezetés összevont beszámolója készítését, ha:

a) az adott vállalkozás és egy vagy több egyéb vállalkozás – amellyel/amelyekkel előbbi nincs az (1) vagy az (2) bekezdésben leírt kapcsolatban – egységes alapú vezetés alá tartozik, az alábbiak valamelyikével összhangban:

i. az adott vállalkozással kötött szerződés; vagy

ii. az említett egyéb vállalkozások alapító okirata vagy létesítő okirata; vagy

b) az adott vállalkozásnak és egy vagy több olyan egyéb vállalkozásnak az ügyviteli, ügyvezető vagy felügyelő testülete, amellyel/amelyekkel előbbi nem áll az (1) vagy az (2) bekezdésben leírt kapcsolatban, az üzleti év során és addig, amíg az összevont összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokat el nem készítik, nagyrészt ugyanazokból a személyekből áll.

(8) Amennyiben valamely tagállam él a (7) bekezdésben említett lehetőséggel, a (7) bekezdésben említett vállalkozásokat valamennyi leányvállalkozásukkal együtt be kell vonni a konszolidálásba, feltéve hogy e vállalkozások közül legalább egy az I. vagy a II. mellékletben felsorolt típusú vállalkozás.

(9) Az e cikk (7) bekezdésében említett összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokra és a vezetés összevont beszámolójára e cikk (6) bekezdése, a 23. cikk (1), (2) és (9) és (10) bekezdése valamint a 24–29. cikk alkalmazandó, az alábbi módosításokkal:

a) az anyavállalkozásokra történő hivatkozásokat az e cikk (7) bekezdésében meghatározott összes vállalkozásra történő utalásként kell értelmezni; valamint

b) a 24. cikk (3) bekezdésének sérelme nélkül, az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokban feltüntetendő „Jegyzett tőke”, „Névértéken felüli befizetés (ázsio)”, „Átértékelési tartalék”, „Tartalék”, „Felhalmozott eredmény” és „Üzleti év eredménye” tételeknél az e cikk (7) bekezdésében meghatározott egyes vállalkozásokhoz tartozó összesített összegeket kell szerepeltetni.

23. cikk

A konszolidáció alóli mentesség

(1) A kisméretű csoportokat mentesíteni kell az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások és a vezetés összevont beszámolója készítésének kötelezettsége alól, kivéve ha valamely kapcsolódó vállalkozás a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egység.

(2) A tagállamok mentesíthetik a közepes méretű csoportokat az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások és a vezetés összevont beszámolója készítésének kötelezettsége alól, kivéve ha valamely kapcsolódó vállalkozás a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egység.

(3) E cikk (1) és (2) bekezdésének ellenére a tagállamok az alábbi esetekben mentesítik az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások és a vezetés összevont beszámolója készítésének kötelezettsége alól a nemzeti joguk hatálya alá tartozó bármely olyan anyavállalkozást (mentesített vállalkozás), amely egyúttal leányvállalkozás is – beleértve a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységeket is a 2. cikk 1. pontja a) alpontjának hatálya alá tartozók kivételével –, amelynek saját anyavállalkozása valamely tagállam jogának hatálya alá tartozik, és:

a) a mentesített vállalkozás anyavállalkozása rendelkezik a mentesített vállalkozás összes részvényével. Ebből a szempontból figyelmen kívül kell hagyni a mentesített vállalkozás

azon részvényeit, amelyek – valamely jogszabályban vagy létesítő okiratban meghatározott kötelezettségnek megfelelően – ügyviteli, ügyvezető vagy felügyelő testülete tagjainak a birtokában vannak; vagy

b) a mentesített vállalkozás anyavállalkozása a részvények 90 %-ával vagy még nagyobb hányadával rendelkezik a mentesített vállalkozásban, és a fennmaradó részvényesek vagy tagok jóváhagyják a mentesítést.

(4) A (3) bekezdésben említett mentességeknek az alábbi feltételek mindegyikének meg kell felelniük:

a) a mentesített vállalkozásnak és – a (9) bekezdés sérelme nélkül – összes leányvállalkozásának a pénzügyi kimutatásait konszolidálni kell egy olyan, nagyobb vállalkozáscsoport éves beszámolójával, amelynek az anyavállalkozása valamely tagállam jogának hatálya alá tartozik;

b) az a) pontban említett összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokat és a nagyobb vállalkozáscsoport vezetésének összevont beszámolóját – ezen irányelv rendelkezéseivel vagy az 1606/2002/EK rendelettel összhangban elfogadott nemzetközi számviteli standardokkal összhangban – a csoport anyavállalkozása készíti el azon tagállam jogával összhangban, amelynek a hatálya alá az anyavállalkozás tartozik;

c) a mentesített vállalkozással kapcsolatban az alábbi dokumentumokat kell közzétenni a 30. cikkel összhangban, az azon tagállam joga által előírt módon, amelynek hatálya alá a mentesített vállalkozás tartozik:

i. az a) pontban említett összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokat és a b) pontban említett, a vezetés összevont beszámolóját;

ii. a könyvvizsgálói jelentést; és

iii. adott esetben a (6) bekezdésben említett függelékét.

A szóban forgó tagállam rendelkezhet úgy, hogy az i., ii. és iii. pontban említett dokumentumokat e tagállam hivatalos nyelvén kell közzétenni, és annak fordítását hitelesíteni kell;

d) a mentesített vállalkozás éves pénzügyi kimutatásainak kiegészítő megjegyzéseiben közölni kell a következőket:

i. az a) pontban említett összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokat elkészítő anyavállalkozás nevét és székhelyét; valamint

ii. az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások, valamint a vezetés összevont beszámolója készítésének kötelezettsége alóli mentességet.

(5) Az e cikk (3) bekezdése alá nem tartozó esetekben a tagállamok – e cikk (1), (2) és (3) bekezdésének sérelme nélkül – mentesíthetik az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások és a vezetés összevont beszámolója készítésének kötelezettsége alól a nemzeti joguk hatálya alá tartozó bármely olyan anyavállalkozást (mentesített vállalkozás), amely egyúttal leányvállalkozás is – beleértve a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységeket a 2. cikk 1. pontja a) alpontjának hatálya alá tartozók kivételével –, ha annak saját anyavállalkozása valamely tagállam jogának hatálya alá tartozik, feltéve hogy az (4) bekezdésben felsorolt összes feltétel teljesül, továbbá feltéve hogy:

a) hogy a mentesített vállalkozás részvényesei vagy tagjai – akik a vállalkozás jegyzett tőkéjéből egy meghatározott minimális részesedéssel rendelkeznek – nem kérelmezték az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások elkészítését legalább hat hónappal az üzleti év végét megelőzően;

b) hogy az a) pontban említett minimális részesedés mértéke nem lépi túl az alábbi határértékeket:

i. a jegyzett tőke 10 %-a a részvénytársaságok és a jegyzett tőkével rendelkező betéti társaságok esetében; valamint

ii. a jegyzett tőke 20 %-a egyéb vállalkozástípusok esetében;

c) hogy a tagállam a mentességet nem teszi függővé:

i. attól a feltételtől, hogy annak az anyavállalkozásnak, amely az (4) bekezdés a) pontjában említett összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokat készítette, a mentesítést megadó tagállam nemzeti jogának hatálya alá kell tartoznia; vagy

ii. az említett pénzügyi kimutatások elkészítésével és könyvvizsgálatával kapcsolatos feltételektől.

(6) A tagállam a (3) és a (5) bekezdésben meghatározott mentesség feltételeként előírhatja további adatok közlését – ezen irányelvvel összhangban – az (4) bekezdés a) pontjában említett összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokban vagy annak függelékében, feltéve hogy az ilyen adatok közlése az adott tagállam nemzeti jogának hatálya alá tartozó, összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások készítésére kötelezett és azonos körülmények között működő vállalkozások számára kötelező.

(7) A (3)–(6) bekezdés az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások vagy a vezetés összevont beszámolója

készítésére vonatkozó tagállami jogszabályok sérelme nélkül alkalmazandó, amennyiben az említett dokumentumokat

a) a munkavállalók vagy képviselőik tájékoztatása céljából szükséges elkészíteni; vagy

b) valamely közigazgatási hatóság vagy bíróság saját céljaira kéri.

(8) E cikk (1), (2), (3) és (5) bekezdésének sérelme nélkül, azok a tagállamok, amelyek e cikk (3) és (5) cikke alapján mentességről rendelkeznek, mentesíthetnek az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások és a vezetés összevont beszámolója elkészítésének kötelezettsége alól a nemzeti joguk hatálya alá tartozó bármely olyan anyavállalkozást is (mentesített vállalkozás) amely egyúttal leányvállalkozás is – beleértve a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységeket a 2. cikk 1. pontja a) alpontjának hatálya alá tartozók kivételével –, ha annak saját anyavállalkozása nem tartozik valamely tagállam jogának hatálya alá, feltéve hogy az összes alábbi feltétel teljesül:

a) a mentesített vállalkozás és – a (9) bekezdés sérelme nélkül – annak összes leányvállalkozása pénzügyi kimutatásait konszolidálják egy nagyobb vállalkozáscsoport éves beszámolójával;

b) az a) pontban említett összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokat és adott esetben a vezetés összevont beszámolóját az alábbiak szerint készítik el:

i. ezen irányelvvel összhangban,

ii. az 1606/2002/EK rendelet alapján elfogadott nemzetközi számviteli standardokkal összhangban,

iii. az ezen irányelvnek megfelelően elkészített összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokkal és a vezetés összevont beszámolójával egyenértékű módon, vagy

iv. a harmadik országbeli értékpapír-kibocsátók által alkalmazott számviteli standardok egyenértékűségének megállapítására szolgáló eljárásnak a 2003/71/EK és a 2004/109/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv szerinti létrehozásáról szóló 2007. december 21-i 1569/2007/EK bizottsági rendelettel⁽¹⁾ összhangban megállapított nemzetközi számviteli standardokkal egyenértékű módon;

c) az a) pontban említett összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokat egy vagy több olyan jog szerinti könyvvizsgáló vagy könyvvizsgáló cég ellenőrizte, aki, illetve amely a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára jogosult azon nemzeti jog alapján, amelynek hatálya alá az említett beszámolót elkészítő vállalkozás tartozik.

⁽¹⁾ HL L 340., 2007.12.22., 66. o.

Az (5) bekezdés c) és d) pontja, valamint a (5), (6) és (7) bekezdés értelemszerűen alkalmazandó.

(9) A vállalkozást – a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységeket is ideértve – nem kell szerepeltetni az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokban, ha az alábbi feltételek közül legalább az egyik teljesül:

- a) azon rendkívül ritka esetben, ha az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások ezen irányelv szerinti elkészítéséhez szükséges adatok nem szerezhetők be aránytalanul magas költségek vagy indokolatlan késedelem nélkül;
- b) ha a vállalkozás részvényeit kizárólag továbbértékesítés céljából birtokolják; vagy
- c) ha súlyos, hosszú távra szóló korlátozások jelentős mértékben akadályozzák:
 - i. az anyavállalkozást a vállalkozás eszközei feletti jogainak gyakorlásában vagy a vállalkozás vezetésében; vagy
 - ii. a vállalkozás egységes vezetésének gyakorlásában, amennyiben a vállalkozást a 22. cikk (7) bekezdésében meghatározott kapcsolatok valamelyike jellemzi.

(10) Az 6. cikk (1) bekezdése b) pontjának, a 21. cikknek és e cikk (1) és (2) bekezdésének sérelme nélkül minden olyan anyavállalkozás – a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységeket is ideértve – mentesül a 22. cikkben előírt kötelezettség alól,

- a) amely kizárólag olyan leányvállalkozásokkal rendelkezik, amelyek mind egyénileg, mind kollektívan véve csekély jelentőségűek; vagy
- b) amelynek az e cikk (9) bekezdése alapján valamennyi leányvállalkozása kivonható a konszolidációból.

24. cikk

Az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások elkészítése

(1) Az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokra a 2. és a 3. fejezetet kell alkalmazni, figyelembe véve az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásoknak az éves pénzügyi kimutatásoktól eltérő sajátos jellemzőiből származó elengedhetetlen módosításokat.

(2) A konszolidálásba bevont vállalkozások eszközeit és forrásait teljes körűen be kell építeni az összevont mérlegbe.

(3) A konszolidálásba bevont vállalkozás tőkéjéből való részesedés könyv szerinti értékét az adott vállalkozás tőkéjében és tartálékában képviselt összeggel szemben kell elszámolni, az alábbiaknak megfelelően:

a) ezt az egymással szembeni elszámolást – az olyan esetek kivételével, amikor az anyavállalkozás részvényei magának a szóban forgó vállalkozásnak vagy valamely másik, a konszolidálásba szintén bevont vállalkozásnak a birtokában vannak, és ezért a 3. fejezettel összhangban saját részvényként kezelendők – a vállalkozásnak a konszolidálásba először történő bevonása időpontjában érvényes könyv szerinti értékek alapján kell végrehajtani. Az említett egymással szembeni elszámolásból származó különbözetet – amennyire lehetséges – az összevont mérlegben közvetlenül azokkal a tételekkel szemben kell felvenni, amelyek alatta vagy felette vannak a könyv szerinti értéküknek;

b) a tagállamok engedélyezhetik vagy előírhatják a részvények megszerzésének időpontjában vagy – két vagy több szakaszban történő megszerzés esetén – a vállalkozás leányvállalkozássá válásának időpontjában megállapítható eszközök és források értékei alapján történő egymással szembeni elszámolást;

c) minden különbözetet, amely az a) pont alkalmazása után fennmarad, vagy a b) pont alkalmazásából származik, üzleti vagy cégértékként (goodwill) kell feltüntetni az összevont mérlegben;

d) az üzleti vagy cégérték (goodwill) kiszámítására alkalmazott módszereket és az előző üzleti évhez képest bekövetkezett minden számottevő értékváltozást a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben kell kifejezni;

e) amennyiben a tagállam engedélyezi a pozitív és negatív üzleti vagy cégérték (goodwill) egymással szembeni elszámolását, a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzéseknek az üzleti vagy cégérték (goodwill) elemzését is tartalmaznia kell;

f) a negatív üzleti vagy cégérték (goodwill) átsorolható az összevont eredménykimutatásba, amennyiben ez az eljárás összhangban van a 2. fejezetben lefektetett elvekkel.

(4) Amennyiben a konszolidálásba bevont leányvállalkozások bizonyos részvényei e vállalkozásokon kívüli, egyéb személyek birtokában vannak, az e részvényeknek megfelelő összeget az összevont mérlegben kontrollt nem biztosító részesedésként, külön kell szerepeltetni.

(5) A konszolidálásba bevont vállalkozások bevételeit és ráfordításait teljes körűen az összevont eredménykimutatásban kell feltüntetni.

(6) Az eredményből azt az összeget, amely a (4) bekezdésben említett részvényekre jut, az összevont eredménykimutatásban a kontrollt nem biztosító részesedésekre jutó eredményként, külön kell szerepeltetni.

(7) Az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokban úgy kell kimutatni a konszolidálásba bevont vállalkozások eszközeit, forrásait, pénzügyi helyzetét és eredményét, mintha egyetlen vállalkozást alkotnának. Az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokból ki kell szűrni különösen az alábbi tételeket:

- a) a vállalkozások közötti tartozásokat és követeléseket;
- b) a vállalkozások közötti ügyletekkel kapcsolatos bevételeket és kiadásokat; valamint
- c) a vállalkozások közötti ügyletekből származó eredményt ott, ahol azt az eszközök könyv szerinti értékében figyelembe vették.

(8) Az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokat és az anyavállalkozás éves pénzügyi kimutatásait egyazon nap szerinti állapotokat tükrözve kell elkészíteni.

A tagállamok azonban engedélyezhetik vagy előírhatják, hogy az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokat más időponttal készítsék el annak érdekében, hogy a konszolidálásba bevont legtöbb vagy legfontosabb vállalkozás mérlegfordulónapjait figyelembe vegyék, feltéve hogy:

- a) ezt a tényt indoklásával együtt közlik az összevont (konszolidált) éves a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben;
- b) figyelembe veszik, illetve közlik a konszolidálásba bevont vállalkozások eszközeivel, forrásaival, pénzügyi helyzetével és eredményével összefüggő azon jelentős eseményeket is, amelyek a vállalkozás mérlegfordulónapja és az összevont mérleg fordulónapja között merültek fel; valamint
- c) ha egy vállalkozás mérlegfordulónapja több mint három hónappal az összevont mérleg fordulónapja előttre vagy utánra esik, akkor a szóban forgó vállalkozást az évközi pénzügyi kimutatások alapján kell konszolidálni, az összevont mérleg fordulónapja szerinti állapotnak megfelelően.

(9) Ha a konszolidálásba bevont vállalkozások összetétele számottevően megváltozott egy üzleti év során, az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásoknak tartalmaznia kell azokat az adatokat, amelyek lehetővé teszik az egymást követő összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások összehasonlítását. Ez a kötelezettség teljesíthető korrigált összehasonlító mérleg és korrigált összehasonlító eredménykimutatás elkészítésével.

(10) Az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokban szerepeltetett eszközöket és forrásokat egységes alapok szerint és a 2. fejezettel összhangban kell értékelni.

(11) Az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokat készítő vállalkozásnak az éves pénzügyi kimutatások készítésekor alkalmazott értékelési alapokkal megegyező alapokat kell alkalmaznia. A tagállamok azonban engedélyezhetik vagy előírhatják a 2. fejezettel összhangban lévő egyéb értékelési alapok használatát az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokban. Amennyiben élnek ezzel az eltérési lehetőséggel, ezt a tényt annak indoklásával együtt közölni kell az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben.

(12) Amennyiben az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokban feltüntetett eszközöket és forrásokat a konszolidálásba bevont vállalkozások a konszolidálás céljából alkalmazott alapoktól eltérő alapok szerint értékelték, az említett eszközöket és forrásokat át kell értékelni a konszolidálás céljából alkalmazott alapoknak megfelelően. Ettől a követelménytől kivételes esetekben el lehet térni. Minden ilyen eltérést és annak indoklását közölni kell az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben.

(13) A halasztottadó-egyenlegeket el kell számolni a konszolidációkor, amennyiben valószínűsíthető, hogy a konszolidálásba bevont vállalkozások valamelyikénél belátható időn belül adókötelezettség fog felmerülni.

(14) Amennyiben az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokban feltüntetett eszközökön kizárólag adózási célból értékmódosítást végeztek, azok csak az ilyen módosítások kiküszöbölése után vezethetők be az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokba.

25. cikk

Csoporton belüli üzleti kombinációk

(1) A tagállamok engedélyezhetik vagy előírhatják, hogy egy konszolidálásba bevont vállalkozás tőkéjében birtokolt részesedés könyv szerinti értékét kizárólag a tőke arányos részével szemben számolják el, feltéve, hogy az üzleti kombinációban részt vevő vállalkozások felett az üzleti kombináció előtt és után végső soron ugyanaz a fél gyakorol kontrollt, és ez a kontroll nem átmeneti jellegű.

(2) Az (1) bekezdés alapján minden különbözetet adott esetben hozzá kell adni az összevont tartalékokhoz vagy le kell vonni azokból.

(3) Az (1) bekezdésben foglalt módszer alkalmazását, az annak következtében a tartalékokban bekövetkezett változásokat, valamint az érintett vállalkozások nevét és székhelyét közölni kell az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások kiegészítő megjegyzéseiben.

26. cikk

Arányos konszolidálás

(1) Amennyiben egy a konszolidálásba bevont vállalkozás egy másik vállalkozás ügyvezetését egy vagy több, az adott konszolidációba be nem vont vállalkozással közösen látja el, a tagállamok engedélyezhetik vagy előírhatják ennek a másik vállalkozásnak a konszolidálásba bevont vállalkozás által a vállalkozás jegyzett tőkéjében birtokolt jogokkal arányos megjelenítését az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokban.

(2) A 23. cikk (9) és (10) bekezdését, valamint a 24. cikket értelemszerűen alkalmazni kell az e cikk (1) bekezdésében említett arányos konszolidálásra.

27. cikk

A társult vállalkozások tőkemódszerrel történő elszámolása

(1) Amennyiben valamely konszolidálásba bevont vállalkozás társult vállalkozással rendelkezik, a társult vállalkozást a megfelelő megnevezés alatt, külön tételként kell feltüntetni az összevont mérlegben.

(2) E cikk valamely társult vállalkozásra való első alkalmazásakor az adott társult vállalkozást a következő összegek egyikevel kell feltüntetni a konszolidált mérlegben:

- a) a 2. és 3. fejezetben megállapított értékelési szabályokkal összhangban kiszámított könyv szerinti értékén. A könyv szerinti érték és az adott társult vállalkozásban fennálló számottevő tulajdoni részesedés által képviselt tőke és tartalék összege közötti különbözetet elkülönítetten kell közölni az összevont mérlegben vagy az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben. A különbözetet azzal a nappal kell megállapítani, amelyen ezt a módszert első alkalommal alkalmazzák; vagy
- b) azzal az összeggel, amely megfelel a társult vállalkozás tőkéjéből és tartalékából az adott társult vállalkozásban fennálló számottevő tulajdoni részesedés által képviselt aránynak. A szában forgó összeg és a 2. és 3. fejezetben foglalt értékelési szabályokkal összhangban kiszámított könyv szerinti érték közötti különbözetet elkülönítetten kell közölni az összevont mérlegben vagy az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben. A különbözetet azzal a nappal kell megállapítani, amelyen ezt a módszert első alkalommal alkalmazzák.

A tagállamok előírhatják az a) vagy b) pontban előírt lehetőségek valamelyikének alkalmazását. Ez esetben az összevont mérlegben vagy az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben jelezni kell, hogy mely lehetőséget alkalmazták.

Ezenkívül az a) és b) pont alkalmazásában a tagállamok megengedhetik vagy megkövetelhetik, hogy a különbözet kiszámítására a részvények megszerzésének időpontjával kerüljön sor, vagy ha azokat két vagy több szakaszban szerezték meg, azzal a nappal, amelyen a vállalkozás társult vállalkozássá vált.

(3) Amennyiben egy társult vállalkozás eszközeit és forrásait – a 24. cikk (11) bekezdésével összhangban – a konszolidálásra alkalmazott módszerektől eltérő módszerekkel értékelték, abban az esetben a különbözetnek a (2) bekezdés a) vagy b) pontja szerinti kiszámítása céljából át lehet értékelni őket a konszolidálásra alkalmazott módszerekkel. Ha ilyen átértékelést nem hajtottak végre, ezt a tényt az összevont (konszolidált) éves

pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben közölni kell. A tagállamok előírhatják az említett átértékelést.

(4) A (2) bekezdés a) pontjában említett könyv szerinti értéket vagy a társult vállalkozás tőkéjében és tartalékában képviselt arálynak megfelelő, a (2) bekezdés b) pontja szerinti összeget növelni vagy csökkenteni kell azzal az összeggel, amellyel a társult vállalkozás tőkéjéből és tartalékából az adott számottevő tulajdoni részesedés által képviselt részarány az üzleti év során megváltozott; és csökkenteni kell az adott számottevő tulajdoni részesedéshez kapcsolódó osztalékok összegével.

(5) Amennyiben (2) bekezdés a) vagy b) pontjában említett pozitív különbözet nem kapcsolható semmilyen eszköz- vagy forráskategóriához, azt az „üzleti vagy cégérték (goodwill)” tételre vonatkozóan a 12. cikk (6) bekezdésében, a 12. cikk (11) bekezdése első albekezdésében, a 24. cikk (3) bekezdése c) pontjában, valamint a III és IV. mellékletben foglalt szabályok szerint kell kezelni.

(6) A társult vállalkozások eredményéből az adott társult vállalkozásban fennálló számottevő tulajdoni részesedésre jutó részt a megfelelő megnevezés alatt, elkülönített tételként kell megjeleníteni az összevont eredménykimutatásban.

(7) A 24. cikk (7) bekezdésében említett tételek kiszűrését olyan mértékig kell végrehajtani, amennyire a vonatkozó tények ismertek vagy megállapíthatók.

(8) Amennyiben egy társult vállalkozás összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokat készít, az (1)–(7) bekezdést alkalmazni kell az ilyen összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokban szerepeltetett tőkére és tartalékra.

(9) E cikket nem kell alkalmazni, ha a társult vállalkozás tőkéjéből való számottevő tulajdoni részesedés nem jelentős.

28. cikk

Az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzések

(1) Az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzések az ezen irányelv egyéb rendelkezéseiben előírt egyéb információkon kívül tartalmazzák a 16., 17. és 18. cikkben előírt információkat, mégpedig olyan módon, hogy megkönnyítse a konszolidálásba bevont vállalkozások összessége pénzügyi helyzetének értékelését, figyelembe véve az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásoknak az éves pénzügyi kimutatásoktól eltérő sajátosságaiból eredő alapvető kiigazításokat, köztük az alábbiakat:

- a) a kapcsolt felek közötti ügyletek közlésekor a konszolidálásba bevont kapcsolt felek közötti olyan ügyleteket, amelyeket a konszolidáláskor kiszűrték, nem kell szerepeltetni;

- b) az üzleti év alatt foglalkoztatottak átlagos létszámának közlésekor elkülönítetten kell közölni az arányosan konszolidált vállalkozások által foglalkoztatottak átlagos létszámát; és
- c) az ügyviteli, az ügyvezető és a felügyelő testület tagjainak juttatott járandóságok, előlegek és hitelek összegének közlésekor csak az anyavállalkozás és leányvállalkozásai által az ügyviteli, az ügyvezető és a felügyelő testület tagjainak juttatott összegeket kell közölni.

(2) Az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások kiegészítő megjegyzéseiben az (1) bekezdésben előírt információkon kívül az alábbi információkat is közölni kell:

- a) a konszolidálásba bevont vállalkozásokkal kapcsolatban:
- i. a konszolidálásba bevont vállalkozások neve és székhelye,
 - ii. az e vállalkozásokban – kivéve az anyavállalkozást – birtokolt tőke a konszolidálásba bevont vállalkozások részéről, vagy olyan személyek részéről, akik saját nevükben, de a konszolidálásba bevont vállalkozások képviselőjében járnak el, továbbá
 - iii. az arra vonatkozó információk, hogy a 22. cikk (3), (4) és (5) bekezdésének alkalmazását követően a 22. cikk (1), (2) és (7) bekezdésében említett feltételek közül melyek képezték a konszolidálás elvégzésének alapját. Ez a közlés azonban mellőzhető, ha a konszolidálást a 22. cikk (1) bekezdésének a) pontja szerint hajtották végre, és ha a birtokolt tőke és a birtokolt szavazati jogok aránya megegyezik.

Ugyanezeket az adatokat meg kell adni azon vállalkozások tekintetében is, amelyeket az 6. cikk (1) bekezdésének j) pontja és a 23. cikk (10) bekezdése alapján csekély jelentőségük miatt kizártak a konszolidálásból, továbbá indokolni kell a 23. cikk (9) bekezdésében említett vállalkozások kizárását;

- b) a konszolidálásba a 27. cikk (1) bekezdése szerint bevont társult vállalkozások neve és székhelye, valamint azon tőkéjük, amelyet a konszolidálásba bevont vállalkozások vagy olyan személyek birtokolnak, akik saját nevükben, de ezen vállalkozások képviselőjében járnak el;
- c) a 26. cikk szerint arányosan konszolidált vállalkozások neve és székhelye, azok a tényezők, amelyekre e vállalkozások közös vezetése épül és a konszolidálásba bevont vállalkozások vagy olyan személyek által birtokolt tőkéjük, akik

saját nevükben, de az említett vállalkozások képviselőjében járnak el; valamint

- d) az a), b) és c) pontban említetteken kívül minden olyan vállalkozással kapcsolatban, amelyben a konszolidálásba bevont vállalkozások maguk, vagy a saját nevükben, de a konszolidálásba bevont vállalkozások képviselőjében eljáró személyeken keresztül számottevő tulajdoni részesedéssel rendelkeznek:

i. az érintett vállalkozások neve és székhelye,

ii. a birtokolt tőke aránya,

iii. az érintett vállalkozás tőkéje és tartaléka, valamint eredménye azon legutóbbi üzleti év tekintetében, amelyre vonatkozóan éves pénzügyi kimutatásokat fogadtak el.

El lehet hagyni a tőkére és tartalékra, valamint az eredményre vonatkozó adatokat is, amennyiben az érintett vállalkozás nem teszi közzé a mérlegét.

(3) A tagállamok engedélyezhetik, hogy a (2) bekezdés a)–d) pontjában előírt adatok a 2009/101/EK irányelv 3. cikkének (3) bekezdésével összhangban benyújtott nyilatkozat formáját öltse. Az ilyen nyilatkozat benyújtását közölni kell az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben. A tagállamok engedélyezhetik továbbá az említett információk elhagyását akkor is, ha azok közlése a jellegük miatt súlyos hátránnyal járna valamely általuk érintett vállalkozás számára. A tagállamok az ezen az alapon való elhagyást előzetes közigazgatási vagy bírósági engedélyezéshez köthetik. Az ilyen elhagyást minden esetben közölni kell az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben.

29. cikk

A vezetés összevont beszámolója

(1) A vezetés összevont beszámolójának az ezen irányelv egyéb rendelkezéseiben előírt egyéb információkon kívül tartalmaznia kell legalább a 19. és a 20. cikkben előírt információkat, figyelembe véve a vezetés összevont beszámolójának a vezetés beszámolójától eltérő sajátosságaiából eredő alapvető kiigazításokat, mégpedig olyan módon, hogy megkönnyítse a konszolidálásba bevont vállalkozások összessége helyzetének értékelését.

(2) A 19. és a 20. cikkben előírt információkat az alábbiak szerint kell kiigazítani:

- a) a megszerzett saját részvények adatairól való beszámolás keretében a vezetés összevont beszámolójának tartalmaznia kell az anyavállalkozás összes olyan részvényének számát és névértékét – illetve névérték hiányában e részvények jegyzett tőke arányában meghatározott értékét –, amelyet maga az anyavállalkozás, annak leányvállalkozásai, illetve a saját

nevében, de az említett vállalkozások bármelyikének képviselőjében eljáró személy birtokol. A tagállamok engedélyezhetik vagy előírhatják ezen adatoknak az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben történő közlését is;

- b) a belső ellenőrzési és kockázatkezelési rendszerekkel kapcsolatos beszámolás terén a vállalatirányítási nyilatkozatnak utalnia kell a konszolidálásba bevont vállalkozások összességének belső ellenőrzési és a kockázatkezelési rendszereinek főbb jellemzőire.

(3) Amennyiben a vezetés beszámolóján kívül a vezetés összevont beszámolóját is előírják, a két beszámoló egyetlen beszámolóként is elkészíthető.

7. FEJEZET

KÖZZÉTÉTEL

30. cikk

Általános közzétételi követelmények

(1) A tagállamok gondoskodnak arról, hogy a vállalkozások a megfelelően jóváhagyott éves pénzügyi kimutatásokat és a vezetés beszámolóját a jog szerinti könyvvizsgáló, illetve könyvvizsgáló cég ezen irányelv 34. cikkében említett véleményével együtt az üzleti év végétől számított 12 hónapot meg nem haladó ésszerű időn belül tegyék közzé, az egyes tagállamok jogszabályai által a 2009/101/EK irányelv 2. fejezetével összhangban meghatározott módon.

A tagállamok ugyanakkor mentesíthetik a vállalkozásokat a vezetés beszámolója közzétételének kötelezettsége alól, amennyiben a szóban forgó beszámolónak vagy egy részének a másolata kérésre könnyen beszerezhető olyan áron, amely nem haladja meg annak adminisztratív költségét.

(2) A tagállamok mentesíthetik az éves pénzügyi kimutatások 2009/101/EK irányelv 3. cikkének értelmében történő közzétételének kötelezettsége alól a II. mellékletben említett azon vállalkozásokat, amelyekre az 1. cikk (1) bekezdésének b) pontja révén alkalmazni kell az ezen irányelv által előírt összehangoló intézkedéseket, feltéve, ha a szóban forgó éves pénzügyi kimutatások a székhelyen nyilvánosan hozzáférhető, az alábbi esetekben:

- a) az érintett vállalkozás összes korlátlan felelősségű tagja az I. mellékletben említett olyan vállalkozás, amely olyan tagállamok jogának hatálya alá tartozik, amelyek nem azonosak azzal a tagállammal, amely jogának hatálya alá az érintett vállalkozás tartozik, és e vállalkozások egyike sem teszi közzé az érintett vállalkozás éves pénzügyi kimutatásait a saját pénzügyi kimutatásaival együtt;
- b) az érintett vállalkozás összes korlátlan felelősségű tagja olyan vállalkozás, amely nem tartozik egyetlen tagállam jogának a

hatálya alá sem, társasági formája viszont hasonló a 2009/101/EK irányelvben említettekhez.

Az éves pénzügyi kimutatások másolatait kérelemre rendelkezésre kell bocsátani. Az ilyen másolat ára nem haladhatja meg annak adminisztratív költségét.

(3) Az (1) bekezdés alkalmazandó az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokra és a vezetés összevont beszámolóira.

Amennyiben az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokat készítő vállalkozást a II. mellékletben felsorolt típusú vállalkozásként hozták létre, és tagállamának nemzeti joga nem teszi kötelezővé, hogy az (1) bekezdésben említett dokumentumokat a 2009/101/EK irányelv 3. cikkében előírtakkal megegyező módon tegye közzé, az említett dokumentumokat legalább a székhelyén nyilvánosan hozzáférhetővé kell tennie, továbbá kérésre másolatot kell biztosítania, amelynek ára nem haladhatja meg annak adminisztratív költségét.

31. cikk

Egyszerűsítések a kis- és középvállalkozások számára

(1) A tagállamok mentesíthetik a kisvállalkozásokat az eredménykimutatás és a vezetés beszámolója közzétételének kötelezettsége alól.

(2) A tagállamok a középvállalkozások számára engedélyezhetik az alábbiak közzétételét:

- a) egyszerűsített mérleg, amely csak a III. és IV. mellékletben betűkkel és római számokkal jelzett tételeket tartalmazza, elkülönítetten közölve a mérlegben vagy a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben a következőket:

i. a III. mellékletben az „Eszközök” alatt a C. I. 3., a C. II. 1., 2., 3. és 4., a C. III. 1., 2., 3. és 4., a D. II. 2., 3. és 6. és a D. III. 1. és 2. tétel, valamint a „Tőke, tartalékok és kötelezettségek” alatt a D. 1., 2., 6., 7. és 9. tétel,

ii. a IV. mellékletben a C. I. 3., a C. II. 1., 2., 3. és 4., a C. III. 1., 2., 3. és 4., a D. II. 2., 3. és 6., a D. III. 1. és 2., az F. 1., 2., 6., 7. és 9. és I. 1., 2., 6., 7. és 9. tétel,

iii. a III. mellékletben az „Eszközök” alatt a D. II. tételnél és a „Tőke, tartalékok és kötelezettségek” alatt a C. tételnél zárójelben szereplő adatokat összevontan valamennyi érintett tételre vonatkozóan, és külön az „Eszközök” alatt a D. II. 2. és 3. tételeket, valamint a „Tőke, tartalékok és kötelezettségek” alatt a C. 1., 2., 6., 7. és 9. tételeket,

iv. a IV. mellékletben a D. II. tételnél zárójelben szereplő adatokat összevontan valamennyi érintett tételre vonatkozóan, és külön a D. II. 2. és 3. tételeket;

- b) a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött egyszerűsített kiegészítő megjegyzések, a 17. cikk (1) bekezdésének f) és j) pontjában előírt információk nélkül.

Ez a bekezdés nem sérti a 30. cikk (1) bekezdését, amennyiben az említett cikk az eredménykimutatásra, a vezetés beszámolójára és a jog szerinti könyvvizsgáló vagy könyvvizsgáló cég véleményére vonatkozik.

32. cikk

Egyéb közzétételi követelmények

(1) Amennyiben az éves pénzügyi kimutatásokat és a vezetés beszámolóját teljes egészében közzéteszik, ezt abban a formában és szövegezéssel kell megtenni, amely alapján a jog szerinti könyvvizsgáló vagy könyvvizsgáló cég megalkotta a véleményét. A beszámolókhöz csatolni kell a könyvvizsgálói jelentés teljes szövegét.

(2) Amennyiben az éves pénzügyi kimutatásokat nem teljes egészében teszik közzé, az éves pénzügyi kimutatások egyszerűsített – és a könyvvizsgálói jelentést mellékletként nem tartalmazó – változatában:

- a) jelezni kell, hogy egyszerűsített változatot tettek közzé;
- b) utalni kell arra, hogy a pénzügyi kimutatásokat a 2009/101/EK irányelv 3. cikkével összhangban mely nyilvántartásban helyezték el, illetve amennyiben a pénzügyi kimutatásokat még nem vették nyilvántartásba, közölni kell ezt a tényt;
- c) közölni kell, hogy a jog szerinti könyvvizsgáló vagy könyvvizsgáló cég hitelesítő, korlátozott vagy elutasító záradékot adott-e, illetve nem tudott záradékot adni;
- d) közölni kell, hogy a könyvvizsgálói jelentés utalt-e bármely olyan ügyre, amelyre a jog szerinti könyvvizsgáló vagy könyvvizsgáló cég korlátozó záradék nélkül, de nyomtatékosan felhívta a figyelmet.

33. cikk

A pénzügyi kimutatások és a vezetés beszámolója elkészítésének és közzétételének kötelezettsége és az ezekért viselt jogi felelősség

(1) A tagállamok gondoskodnak arról, hogy a vállalkozás ügyviteli, ügyvezető és felügyelő testületének tagjai a nemzeti jog által rájuk ruházott hatáskörükhöz kollektív felelősséggel tartozzanak azért, hogy:

- a) az éves pénzügyi kimutatásokat, a vezetés beszámolóját és – amennyiben külön készül – a vállalatirányítási nyilatkozatot; valamint

- b) az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokat, a vezetés összevont beszámolóit és – amennyiben külön készül – az összevont vállalatirányítási nyilatkozatot.

ezen irányelv rendelkezéseivel, és adott esetben az 1606/2002/EK rendeletnek megfelelően elfogadott nemzetközi számviteli standardokkal összhangban elkészítsék és közzétegyék.

(2) A tagállamok gondoskodnak arról, hogy a jogi felelősséggel kapcsolatos törvényi, rendeleti és közigazgatási rendelkezéseket – legalább a vállalkozással szemben – alkalmazzák a vállalkozás ügyviteli, ügyvezető és felügyelő testületének a tagjaira az (1) bekezdésben említett kötelezettségek megszegése esetén.

8. FEJEZET

KÖNYVVIZSGÁLAT

34. cikk

Általános követelmények

(1) A tagállamok gondoskodnak arról, hogy a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységek, valamint a közép- és nagyvállalkozások éves pénzügyi kimutatásait a 2006/43/EK irányelv alapján a tagállamok által a jog szerinti könyvvizsgálat elvégzése céljából jóváhagyott egy vagy több, jog szerinti könyvvizsgáló vagy könyvvizsgáló cég ellenőrizze.

A jog szerinti könyvvizsgáló(k)nak vagy könyvvizsgáló cég(ek)nek ezenkívül

- a) véleményt kell adnia (adniuk) az alábbiakról:
- i. a vezetés beszámolója összhangban van-e az azonos üzleti évről készített éves pénzügyi kimutatásokkal, és
- ii. a vezetés beszámolója az alkalmazandó jogi követelményeknek megfelelően készült-e;

b) nyilatkozni kell arról, hogy a könyvvizsgálat folyamán a vállalkozásról és környezetéről szerzett ismeretek és tudás alapján felfedezett-e (felfedeztek-e) bármely lényegesnek tekinthető hibás közlést a vezetés beszámolójában, és ha igen, jelezzék, hogy a szóban forgó hibás közlés milyen jellegű.

(2) Az (1) bekezdés első albekezdése értelemszerűen alkalmazandó az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokra. Az (1) bekezdés második albekezdése továbbá értelemszerűen alkalmazandó az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokra és a vezetés összevont beszámolóira.

35. cikk

A 2006/43/EK irányelv módosítása a könyvvizsgálói jelentés tekintetében

A 2006/43/EK irányelv 28. cikke helyébe az alábbi szöveg lép:

„28. cikk

A könyvvizsgálói jelentés

(1) A könyvvizsgálói jelentésnek a következőket kell tartalmaznia:

a) egy bevezetést, amely megjelöli legalább a jog szerinti könyvvizsgálat tárgyát képező éves pénzügyi kimutatásokat, valamint az azok összeállítása során alkalmazott pénzügyi beszámolási keretet;

b) a jog szerinti könyvvizsgálat hatályának bemutatását, amely megjelöli legalább azokat a könyvvizsgálati standardokat, amelyekkel összhangban a jog szerinti könyvvizsgálatot elvégezték;

c) egy hitelesítő, korlátozott vagy elutasító könyvvizsgálói záradékot, amely egyértelműen tartalmazza a jog szerinti könyvvizsgáló arról alkotott véleményét,

i. hogy az éves pénzügyi kimutatások megbízható és valós összképet adnak-e a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretnek megfelelően, és

ii. adott esetben, hogy az éves pénzügyi kimutatások megfelelnek-e a jogszabályi követelményeknek.

Amennyiben a jog szerinti könyvvizsgáló nem tud záradékot adni, a jelentésnek tartalmaznia kell a záradék megadásának megtagadását;

d) hivatkozást bármely olyan kérdésre, amelyre a jog szerinti könyvvizsgáló nyomtatékosan felhívta a figyelmet anélkül, hogy korlátozott záradékot adott volna;

e) a/Európai Parlament és a tanács 2013/34/EU Irányelve (2013. június 26.) a meghatározott típusú vállalkozások éves pénzügyi kimutatásairól, összevont (konszolidált)

éves pénzügyi kimutatásairól és a kapcsolódó beszámolókról, a 2006/43/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv módosításáról, valamint a 78/660/EGK és a 83/349/EGK tanácsi irányelv hatályaon kívül helyezéséről (*) irányelv 34. cikke (1) bekezdésének második albekezdésében említett véleményt és nyilatkozatot.

(2) A könyvvizsgálói jelentést a jog szerinti könyvvizsgáló aláírja és dátummal látja el. Ha a jog szerinti könyvvizsgálatot könyvvizsgáló cég végzi el, akkor a könyvvizsgálói jelentést legalább a jog szerinti könyvvizsgálatot a könyvvizsgáló cég képviselőjében elvégző, jog szerinti könyvvizsgálónak (könyvvizsgálóknak) alá kell írnia (alá kell írniuk). Kivételes körülmények esetén a tagállamok rendelkezhetnek úgy, hogy ezt az aláírást (aláírásokat) nem kell a nyilvánosság számára közölni, ha az ilyen közlés bármely személy személyes biztonságára közvetlen és jelentős veszélyt jelenthet. Az érintett személy(ek) nevét az érintett illetékes hatóságoknak minden esetben ismerniük kell.

(3) Az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokról készített könyvvizsgálói jelentésnek meg kell felelnie az (1) és a (2) bekezdésben meghatározott követelményeknek. A vezetés beszámolójára és az éves pénzügyi kimutatásokra vonatkozóan a (1) bekezdés e) pontjában előírt véleménynyilvánítás céljából a jog szerinti könyvvizsgáló vagy könyvvizsgáló cég köteles figyelembe venni az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokat és a vezetés összevont beszámolóját. Amennyiben az anyavállalkozás éves pénzügyi kimutatásait csatolják az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokhoz, az e cikk által előírt könyvvizsgálói jelentések összevonhatók.

(*) HL L 182., 2013.6.29., 19. o.”

9. FEJEZET

A MENTESSÉGEKRE ÉS A MENTESSÉGEK KORLÁTOZÁSÁRA VONATKOZÓ RENDELKEZÉSEK

36. cikk

A mikrovállalkozásokat érintő mentességek

(1) A tagállamok a mikrovállalkozásokat mentesíthetik az alábbi kötelezettségek bármelyike vagy mindegyike alól:

a) az „Aktív időbeli elhatárolások” és a „Passzív időbeli elhatárolások” megjelenítése. Amennyiben valamely tagállam él ezzel a lehetőséggel, akkor az érintett vállalkozások számára engedélyezheti, hogy – kizárólag az e cikk (2) bekezdése b) pontjának vi. alpontja szerinti egyéb ráfordítások tekintetében – eltérjenek az 6. cikk (1) bekezdésének d) pontjától az „Aktív időbeli elhatárolások” és a „Passzív időbeli elhatárolások” elszámolása tekintetében, feltéve, hogy az eltérés tényét közlik a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben, vagy e bekezdés b) pontjával összhangban a mérleg alatt;

b) a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzések készítése a 16. cikknek megfelelően feltéve, hogy az ezen irányelv 16. cikke (1) bekezdésének d) és e) pontjában, valamint a 2012/30/EU irányelv 24. cikkének (2) bekezdésében előírt adatokat a mérleg alatt közlik;

c) a vezetés beszámolójának elkészítése ezen irányelv 5. fejezetének megfelelően, feltéve, hogy a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben, vagy e bekezdés b) pontjának megfelelően a mérleg alatt közlik a 2012/30/EU irányelv 24. cikkének (2) bekezdésében előírt adatokat;

d) az éves pénzügyi kimutatások közzététele ezen irányelv 7. fejezetének megfelelően, feltéve, hogy az abban foglalt mérlegadatokat a nemzeti joggal összhangban legalább egy, az érintett tagállam által kijelölt, hatáskörrel rendelkező hatósághoz benyújtják. Amennyiben a hatáskörrel rendelkező hatóság nem azonos a 2009/101/EK irányelv 3. cikkének (1) bekezdésében említett központi nyilvántartással, kereskedelmi nyilvántartással vagy cégjegyzékkel, a hatáskörrel rendelkező hatóságnak tájékoztatnia kell a nyilvántartást a benyújtott információkról.

(2) A tagállamok engedélyezhetik a mikrovállalkozásoknak az alábbiakat:

a) kizárólag egyszerűsített mérleg készítése, amely legalább a III. és IV. mellékletben betűkkel jelzett tételeket tartalmazza elkülönítetten, ahol alkalmazandó. Az e cikk (1) bekezdésének a) pontja alkalmazása esetén a III. mellékletben az „Eszközök” alatti E. sor és a „Források” alatti D. sor, illetve a IV. mellékletben az E. és a K. sor nem szerepel a mérlegben;

b) kizárólag egyszerűsített eredménykimutatás készítése, amely legalább a következő tételeket tartalmazza elkülönítetten, ahol alkalmazandó:

i. nettó árbevétel,

ii. egyéb bevételek,

iii. anyagköltség,

iv. személyi jellegű ráfordítások,

v. értékmódosítások,

vi. egyéb ráfordítások,

vii. adó,

viii. eredmény.

(3) A tagállamok nem engedélyezhetik, illetve nem írhatják elő a 8. cikk alkalmazását azon mikrovállalkozások számára, amelyek az e cikk (1) és a (2) bekezdésében biztosított mentességek bármelyikével élnek.

(4) A mikrovállalkozások tekintetében az e cikk (1), a (2) és a (3) bekezdésének megfelelően készített éves pénzügyi kimutatásokat úgy kell tekinteni, hogy azok a 4. cikk (3) bekezdésében előírtak szerint megbízható és valós összképet adnak, és ebből következően a 4. cikk (4) bekezdését ezekre a pénzügyi kimutatásokra nem kell alkalmazni.

(5) E cikk (1) bekezdésének a) pontja alkalmazása esetén a 3. cikk (1) bekezdésének a) pontjában említett mérlegfőösszeg a III. mellékletben az „Eszközök” alatti A-D. sorban vagy a IV. mellékletben az A-D. sorban szereplő eszközökből áll.

(6) E cikk sérelme nélkül a tagállamok biztosítják, hogy a mikrovállalkozások egyéb tekintetben kisvállalkozásnak minősüljenek.

(7) A tagállamok az (1), a (2) és a (3) bekezdésben előírt eltérések igénybevételét nem teszik lehetővé a befektetési vállalkozások és a pénzügyi holdingvállalkozások számára.

(8) Azok a tagállamok, amelyek 2013 július 19-án a meghatározott jogi formájú társaságok éves beszámolójáról szóló 78/660/EGK tanácsi irányelvnek a mikrogazdálkodóegységek tekintetében történő módosításáról szóló, 2012. március 14-i 2012/6/EU európai parlamenti és tanácsi irányelvvel⁽¹⁾ összhangban lévő törvényi, rendeleti és közigazgatási rendelkezéseket léptettek életbe, a 53. cikk (1) bekezdése első mondatának alkalmazásakor mentesülhetnek a 3. cikk (1) bekezdésében megállapított határértékek nemzeti pénzemre való átváltására vonatkozóan a 3. cikk (9) bekezdésében meghatározott követelmények alól.

(9) A Bizottság 2018 július 20-ig jelentést nyújt be az Európai Parlamentnek, a Tanácsnak és az Európai Gazdasági és Szociális Bizottságnak a mikrovállalkozások helyzetéről, különös figyelemmel a méretre vonatkozó feltételeknek megfelelő vállalkozások száma tekintetében fennálló nemzeti helyzetre és a közzétételi kötelezettség alóli mentességből eredően az adminisztratív terhek csökkenésére.

37. cikk

A leányvállalkozásokra vonatkozó mentesség

A 2009/101/EK és a 2012/30/EU irányelv rendelkezései ellenére, a tagállamok nem kötelesek alkalmazni ennek az irányelvnek a rendelkezéseit az éves pénzügyi kimutatások és a vezetés beszámolójának tartalmára, könyvvizsgálatára és közzétételére vonatkozóan a nemzeti jogszabályaik által szabályozott olyan vállalkozásokra, amelyek leányvállalkozások, ha a következő feltételek teljesülnek:

1. az anyavállalkozás valamely tagállam jogszabályainak a hatálya alá tartozik;

⁽¹⁾ HL L 81, 2012.3.21., 3. o.

2. a leányvállalkozás minden részvényese vagy tagja kinyilvánította a beleegyezését a szóban forgó kötelezettség alóli mentességbe minden olyan üzleti év vonatkozásában, amelyre a mentességet alkalmazzák;
3. az anyavállalkozás úgy nyilatkozott, hogy garanciát nyújt a leányvállalkozás által vállalt kötelezettségek tekintetében;
4. a 2009/101/EK irányelv 2. fejezetével összhangban az e cikk 2. és 3. pontjában említett nyilatkozatokat a leányvállalkozás a tagállam jogszabályai által megállapított módon közzéteszi;
5. a leányvállalkozás szerepel az anyavállalkozás által ezen irányelvnek megfelelően elkészített összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokban;
6. a mentességet közlik az anyavállalkozás által elkészített összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások kiegészítő megjegyzéseiben; valamint
7. az e cikk 5. pontjában említett összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokat, a vezetés összevont beszámolóját és a könyvvizsgálói jelentést a leányvállalkozás tekintetében a tagállam jogszabályai által a 2009/101/EK irányelv 2. fejezetével összhangban megállapított módon közzéteszik.

38. cikk

Más vállalkozásokban korlátlan felelősségű tagként részt vevő vállalkozások

(1) A tagállamok előírhatják a saját joguk hatálya alá tartozó, az 1. cikk (1) bekezdésének a) pontjában említett olyan vállalkozások számára, amelyek korlátlan felelősségű tagjai az 1. cikk (1) bekezdésének b) pontjában említett valamely vállalkozásnak (az érintett vállalkozás), hogy ezen irányelvvel összhangban készítsék el, könyvvizsgálóval ellenőriztessék és saját éves pénzügyi kimutatásaikkal együtt tegyék közzé az érintett vállalkozás éves pénzügyi kimutatásait, és ebben az esetben az érintett vállalkozásra nem vonatkoznak ezen irányelv követelményei.

(2) A tagállamok nem kötelesek az ezen irányelvben foglalt követelményeket alkalmazni az érintett vállalkozásra, amennyiben:

- a) az érintett vállalkozás éves pénzügyi kimutatásait ezen irányelv rendelkezéseivel összhangban egy olyan vállalkozás készítette el, vetette könyvvizsgálat alá és tette közzé, amely:

- i. az érintett vállalkozás korlátlan felelősségű tagja, és

- ii. egy másik tagállam jogának a hatálya alá tartozik;

- b) az érintett vállalkozás szerepel az ezen irányelvvel összhangban a következők által elkészített, könyvvizsgálat alá vetett és közzétett összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokban:

- i. egy korlátlan felelősségű tag, vagy

- ii. amennyiben az érintett vállalkozás szerepel egy nagyobb vállalkozáscsoport összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásaiban, amelyet ezen irányelvvel összhangban készítettek el, vetettek könyvvizsgálat alá és tettek közzé, egy valamely tagállam jogának hatálya alá tartozó anyavállalkozás. Ezt a mentességet közzé kell tenni az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben.

(3) A (2) bekezdésben említett esetekben az érintett vállalkozás kérésre köteles közölni az éves pénzügyi kimutatásokat közlétevő vállalkozás nevét.

39. cikk

Az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokat készítő anyavállalkozások mentessége az eredménykimutattással kapcsolatban

A tagállamok nem kötelesek alkalmazni ennek az irányelvnek a rendelkezéseit az eredménykimutató könyvvizsgálatára és közzétételére vonatkozóan a nemzeti jogszabályok által szabályozott olyan vállalkozások tekintetében, amelyek anyavállalkozások, amennyiben a következő feltételek teljesülnek:

1. az anyavállalkozás ezen irányelvnek megfelelően összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokat készít, és szerepel ezekben az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokban;
2. a mentességet közlik az anyavállalkozás éves pénzügyi kimutatásaihoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben;
3. a mentességet közlik az anyavállalkozás által elkészített összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő megjegyzésekben; valamint
4. az anyavállalkozás ezen irányelvnek megfelelően meghatározott eredményét kimutatják annak mérlegében.

40. cikk

A mentességek korlátozása a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységekre vonatkozóan

Amennyiben ezen irányelv kifejezetten másként nem rendelkezik, a tagállamok a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységek számára nem tehetik lehetővé, hogy éljenek az ebben az irányelvben meghatározott egyszerűsítésekkel és mentességekkel. A közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységeket a nettó árbevételüktől, a mérlegfőösszegüktől és az üzleti év során foglalkoztatottak átlagos létszámától függetlenül nagyvállalkozásként kell kezelni.

10. FEJEZET

A KORMÁNYOK RÉSZÉRE FIZETETT ÖSSZEGEKRE VONATKOZÓ BESZÁMOLÓ

41 cikk

A kormányok részére fizetett összegekre vonatkozó beszámolóval kapcsolatos foglalom meghatározások

E fejezet alkalmazásában:

1. „nyersanyag-kitermelő iparágban működő vállalkozás”: olyan vállalkozás, amelynek tevékenysége ásványianyag-, kőolaj- és földgázlelőhelyek vagy egyéb anyagok lelőhelyeinek feltárásából, kutatásából, felfedezéséből, fejlesztéséből és kitermeléséből áll, a gazdasági tevékenységek statisztikai osztályozása NACE Rev. 2. rendszerének létrehozásáról szóló, 2006. december 20-i 1893/2006/EK európai parlamenti és tanácsi rendelet ⁽¹⁾ I. melléklete B. szakaszának 05-08. ágazatában felsorolt gazdasági tevékenységeken belül;
2. „természetes erdők fakitermelésével foglalkozó vállalkozás”: olyan vállalkozás, amely az 1893/2006/EK rendelet I. melléklete A. szakasza 02 ágazatának 02.2 csoportjában említett tevékenységeket végez természetes erdőkben;
3. „kormány”: valamely tagállam vagy harmadik ország nemzeti, regionális vagy helyi hatósága. Ide tartozik az főosztály, ügynökség vagy vállalkozás is, amely felett az ilyen hatóság gyakorol kontrollt az ezen irányelv 22. cikkének (1)–(6) bekezdésében foglaltaknak megfelelően;
4. „projekt”: olyan operatív tevékenységek összessége, amelyeket egyetlen szerződés, engedély, bérlet, koncesszió vagy hasonló jogi megállapodás alapján folytatnak, és amelyek alapján fizetési kötelezettség jön létre valamely kormánnyal szemben. Mindazonáltal ha több ilyen megállapodás lényegileg összefüggő, akkor azok is egyetlen projektnek minősülnek;
5. „fizetett összeg”: olyan pénzben vagy természetben kifizetett összeg, amely az 1. és a 2. pontban leírt, alábbi típusokba sorolható tevékenységek ellentételezésére szolgál:

- a) termelési jogosultságok;
- b) a társasági bevételt, termelést és nyereséget terhelő adók, kivéve a fogyasztást terhelő adókat, mint például a hozzáadottérték-adó, a személyi jövedelemadó és a forgalmi adók;
- c) jogdíjak;
- d) osztalékok;

- e) termelésmegindítási, felfedezési és termelési bónuszok;
- f) licencdíjak, bérleti díjak, bejegyzési díjak és a licencekért és/vagy koncessziókért fizetett egyéb ellenérték; valamint
- g) infrastruktúrafejlesztési célú összegek.

42. cikk

A kormányok részére fizetett összegekre vonatkozó beszámoló készítésére kötelezett vállalkozások

- (1) A tagállamok előírják a nyersanyag-kitermelő iparágban működő vagy a természetes erdők fakitermelésével foglalkozó nagyvállalkozások és a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységek számára, hogy évente készítsenek beszámolót a kormányok részére fizetett összegekről és azt hozzák nyilvánosságra.
- (2) Ez a kötelezettség nem vonatkozik a valamely tagállam jogának hatálya alá tartozó olyan vállalkozásra, amely leányvállalkozás vagy anyavállalkozás, ha mindkét alábbi feltétel teljesül:
 - a) az anyavállalkozás valamely tagállam jogszabályainak a hatálya alá tartozik; és
 - b) az említett vállalkozás által a kormányok részére fizetett összegek szerepelnek az említett anyavállalkozás által a 44. cikknek megfelelően elkészített, a kormányok részére fizetett összegekről szóló összevont beszámolóban.

43. cikk

A beszámoló tartalma

- (1) A beszámolóban nem kell figyelembe venni az egy üzleti év alatt 100 000 EUR-t meg nem haladó fizetett összegeket, tekintet nélkül arra, hogy egyetlenösszegről vagy több kapcsolódóösszegről van szó.
- (2) A beszámolóban az adott üzleti évre vonatkozóan az alábbi információkat kell közölni a 41. cikk 1. és 2. pontjában szereplő tevékenységekről:
 - a) az egyes kormányok részére fizetett összegek összesen;
 - b) az egyes kormányok részére fizetett összegeknek a 41. cikk (5) pontjának a)–g) alpontjában meghatározott típusonkénti teljes összege;
 - c) ha ezeket a fizetett összegeket egy konkrét projekthez rendelték hozzá, a 41. cikk (5) pontjának a)–g) alpontjában meghatározott típusonként fizetett teljes összeg minden egyes projektre vonatkozóan, valamint az egyes projektekkel kapcsolatban fizetett összegek mindösszesen.

⁽¹⁾ HL L 393., 2006.12.30., 1. o.

A vállalkozás által a vállalkozás egészére vonatkozó kötelezettségek alapján fizetett összegeket a vállalkozás projekt-szintű közlés helyett feltüntetheti a vállalkozás egészére vonatkozóan.

(3) Ha egy kormánynek természetbeni juttatásokat adnak, azokról az értékük vagy adott esetben a mennyiségük alapján kell beszámolni. A beszámolóhoz az érték meghatározásához alkalmazott módszert részletező kiegészítő megjegyzést kell fűzni.

(4) A e cikkben említett összegekkel kapcsolatban közölt információknak az érintett összeg vagy tevékenység lényegét, és nem a formai vonatkozásait kell tükrözniük. A fizetett összegek és a tevékenységek mesterségesen nem választhatóak szét vagy összesíthetők annak érdekében, hogy elkerüljék ezen irányelv alkalmazását.

(5) Azon tagállamok esetében, amelyek még nem vezették be az eurót, a (1) bekezdésben meghatározott, euróban megadott határértéket az alábbiak szerint kell átszámítani a nemzeti fizetőeszköze:

- a) az említett határértéket meghatározó bármely irányelv hatálybalépésének napján az *Európai Unió Hivatalos Lapjában* közzétett árfolyam alkalmazásával; valamint
- b) az összeget százasokra kerekítve.

44. cikk

A kormányok részére fizetett összegekre vonatkozó összevont beszámoló

(1) A tagállamok a nemzeti joguk hatálya alá tartozó, a nyersanyag-kitermelő iparágban működő vagy a természetes erdők fakitermelésével foglalkozó minden nagyvállalkozás és közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egység számára előírják, hogy a 42. és a 43. cikknek megfelelően összevont beszámolót készítsenek a kormányok részére fizetett összegekről, amennyiben az adott anyavállalkozás a 22. cikk (1)–(6) bekezdésében meghatározottak szerint összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások készítésére kötelezett.

Egy anyavállalkozás a nyersanyag-kitermelő iparágban működőnek vagy a természetes erdők fakitermelésével foglalkozónak minősül, ha bármely leányvállalkozása a nyersanyag-kitermelő iparágban működik vagy a természetes erdők fakitermelésével foglalkozik.

Az összevont beszámolóban csak a kitermelési tevékenységgel és/vagy a természetes erdők fakitermelési tevékenységével összefüggő összegeket kell feltüntetni.

(2) Az (1) bekezdésben említett összevont beszámoló elkészítésének kötelezettsége nem alkalmazandó az alábbiakra:

- a) a 3. cikk (5) bekezdésében meghatározott kisméretű csoport anyavállalkozása, kivéve, ha valamely kapcsolódó vállalkozás a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egység;

b) a 3. cikk (6) bekezdésében meghatározott közepes méretű csoport anyavállalkozása, kivéve, ha valamely kapcsolódó vállalkozás a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egység; valamint

c) valamely tagállam nemzeti jogának hatálya alá tartozó anyavállalkozás, amely egyúttal leányvállalkozás is, amennyiben saját anyavállalkozása valamely tagállami jog hatálya alá tartozik.

(3) Egy vállalkozást – ideértve a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységet is – nem kell szerepeltetni a kormányok részére fizetett összegekről szóló összevont beszámolóban, ha az alábbi feltételek közül legalább az egyik teljesül:

- a) szigorú, hosszú távra szóló korlátozások jelentős mértékben akadályozzák az anyavállalkozást a vállalkozás eszközei feletti jogainak gyakorlásában vagy a vállalkozás vezetésében;
- b) olyan rendkívül ritka esetekben, amikor a kormányok részére fizetett összegekről szóló összevont beszámoló készítéséhez az ezen irányelv alapján szükséges adatok nem szerezhetők be aránytalanul magas költségek vagy indokolatlan késedelem nélkül;
- c) a vállalkozás részvényeit kizárólag a továbbértékesítés céljából birtokolják.

A fenti kivételek csak abban az esetben alkalmazhatók, ha azokat az összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatások céljára is igénybe veszik.

45. cikk

Közzététel

(1) A kormányok részére fizetett összegekre vonatkozó, a 42. cikkben említett beszámolót és a 44. cikkben említett összevont beszámolót a tagállami jogszabályok által a 2009/101/EK irányelv 2. fejezetével összhangban meghatározott módon kell közzétenni.

(2) A tagállamoknak gondoskodniuk kell arról, hogy a vállalkozás felelős testületeinek tagjai a nemzeti jog által rájuk ruházott hatáskörükben eljárva vállaljanak felelősséget annak biztosításáért, hogy legjobb tudásuk és képességeik alapján a kormányok részére fizetett összegekről szóló beszámoló az ezen irányelvben foglalt követelményeknek megfelelően készüljön el és kerüljön közzétételre.

46. cikk

Egyenértékűségi kritériumok

(1) Azok a 42. cikkben és a 44. cikkben említett vállalkozások, amelyek a 47. cikkkel összhangban az e fejezet követelményeivel egyenértékű, harmadik országbeli beszámolási követelményeknek megfelelő beszámolót készítenek és tesznek közzé, mentesülnek az e fejezetben foglalt követelmények alól, azon követelmény kivételével, amely szerint az említett beszámolót az egyes tagállamok jogszabályaiban – a 2009/101/EK irányelv 2. fejezetével összhangban – meghatározottaknak megfelelően kötelesek közzétenni.

(2) A Bizottság felhatalmazást kap, hogy a 49. cikkel összhangban felhatalmazáson alapuló jogi aktusokat fogadjon el, amelyekben meghatározza azokat a kritériumokat, amelyek alapján az e cikk (1) bekezdése alkalmazásában meg kell vizsgálni, hogy a harmadik országok beszámolási követelményei egyenértékűek-e az e fejezetben foglalt követelményekkel.

(3) A Bizottság által a (2) bekezdéssel összhangban meghatározott kritériumoknak:

a) tartalmazniuk kell az alábbiakat:

- i. az érintett vállalkozások köre,
 - ii. a fizetett összegek kedvezményezettjei,
 - iii. a beszámolóban szerepeltetett fizetett összegek,
 - iv. a beszámolóban szerepeltetett fizetett összegek forráshoz rendelése,
 - v. a beszámolóban szerepeltetett fizetett összegek bontása,
 - vi. az összevont alapon történő beszámolást maguk után vonó tényezők,
 - vii. a beszámoló közlésének eszköze,
 - viii. a beszámolóképzés gyakorisága és
 - ix. a beszámolási kötelezettség alóli kibújás megakadályozását célzó intézkedések;
- b) egyéb tekintetben olyan kritériumokra kell korlátozódniuk, amelyek a harmadik országok beszámolási követelményeinek az e fejezetben foglalt követelményekkel való közvetlen összehasonlítását segítik.

47. cikk

Az egyenértékűségi kritériumok alkalmazása

A Bizottság felhatalmazást kap, hogy végrehajtási jogi aktusokat fogadjon el azoknak a harmadik országbeli beszámolási követelményeknek az azonosítása céljából, amelyeket a 46. cikkel összhangban meghatározott egyenértékűségi kritériumok alkalmazását követően e fejezet követelményeivel egyenértékűnek ítélt. A végrehajtási jogi aktusokat a 50. cikk (2) bekezdésében említett vizsgálóbizottsági eljárással összhangban kell elfogadni.

48. cikk

Felülvizsgálat

A Bizottság felülvizsgálja és jelentést tesz e fejezet végrehajtásáról és hatékonyságáról, különös tekintettel a beszámolási kötelezettségek alkalmazási körére és betartására, valamint a projekttalapú beszámolás módszereire.

A felülvizsgálat során figyelembe kell továbbá venni a nemzetközi fejleményeket, különösen a kormányok javára fizetett összegek átláthatóságának fokozását illetően, valamint fel kell mérni a többi nemzetközi rendszer hatásait, és mérlegelni kell a versenyképességre és az energiaellátás biztonságára gyakorolt hatásokat. A felülvizsgálatot legkésőbb 21 július 2018-ig el kell végezni.

A jelentést – adott esetben jogalkotási javaslat kíséretében – be kell nyújtani az Európai Parlamentnek és a Tanácsnak. A jelentésben mérlegelni kell a beszámolási követelményeknek az ipar további ágazataira való kiterjesztését, valamint azt is, hogy a kormányok javára fizetett összegekről szóló beszámolót alá kell-e vetni könyvvizsgálatnak. A jelentésben meg kell továbbá vizsgálni, hogy az átlagos alkalmazotti létszámról, az alvállalkozók igénybevételeiről, valamint az egyes országokban kiszabott pénzbírságokról szükséges volna-e további információkat közölni.

Ezen túlmenően a jelentésben meg kell vizsgálni azt, hogy megvalósítható lenne-e egy olyan, valamennyi uniós kibocsátóra érvényes kötelezettség bevezetése, amelynek értelmében az ásványi anyagok beszerzése során kellő gondossággal kellene eljárniuk és gondoskodniuk kellene arról, hogy ellátási láncuk ne legyenek kapcsolatban konfliktusban részt vevő felekkel, valamint be kellene tartaniuk az EITI-nek és az OECD-nek az ellátási lánc felelősségteljes irányítására vonatkozó ajánlásait.

11. FEJEZET

ZÁRÓ RENDELKEZÉSEK

49. cikk

A felhatalmazás gyakorlása

(1) A Bizottság az e cikkben meghatározott feltételek mellett felhatalmazást kap felhatalmazáson alapuló jogi aktus elfogadására.

(2) A Bizottságnak az 1. cikk (2) bekezdésében, a 3. cikk (13) bekezdésében és a 46. cikk (2) bekezdésében említett felhatalmazáson alapuló jogi aktus elfogadására vonatkozó felhatalmazása határozatlan időre szól az 54. cikkben említett időponttól kezdődő hatállyal.

(3) Az Európai Parlament vagy a Tanács bármikor visszavonhatja az 1. cikk (2) bekezdésében, a 3. cikk (13) bekezdésében és a 46. cikk (2) bekezdésében említett felhatalmazást. A visszavonásról szóló határozat megszünteti az abban megjelölt felhatalmazást. A határozat az *Európai Unió Hivatalos Lapjában* való kihirdetését követő napon, vagy a benne megjelölt későbbi időpontban lép hatályba. A határozat nem érinti a már hatályban lévő felhatalmazáson alapuló jogi aktusok érvényességét.

(4) A Bizottság a felhatalmazáson alapuló jogi aktus elfogadását követően haladéktalanul és egyidejűleg értesíti az Európai Parlamentet és a Tanácsot e jogi aktus elfogadásáról.

(5) Az 1. cikk (2) bekezdése, a 3. cikk (13) bekezdése vagy a 46. cikk (2) bekezdése értelmében elfogadott, felhatalmazáson alapuló jogi aktus csak akkor lép hatályba, ha az Európai Parlamentnek és a Tanácsnak a jogi aktusról való értesítését követő két hónapon belül sem az Európai Parlament, sem a Tanács nem emelt ellene kifogást, illetve ha az említett időtartam lejártát megelőzően mind az Európai Parlament, mind a Tanács arról tájékoztatta a Bizottságot, hogy nem fog kifogást emelni. Az Európai Parlament vagy a Tanács kezdeményezésére ez az időtartam két hónappal meghosszabbodik.

50. cikk

Bizottsági eljárás

(1) A Bizottság munkáját egy bizottság segíti. Ez a bizottság a 182/2011/EU rendelet értelmében vett bizottság.

(2) Az e bekezdésre történő hivatkozáskor a 182/2011/EU rendelet 5. cikkét kell alkalmazni.

51. cikk

Szankciók

A tagállamok szankciókat írnak elő az ezen irányelv alapján elfogadott nemzeti rendelkezések megszegése esetére, és meghoznak minden olyan intézkedést, amelyek azok végrehajtásához szükségesek. A szankcióknak hatékonynak, arányosnak és visszatartó erejűnek kell lenniük.

52. cikk

A 78/660/EGK és a 83/349/EGK irányelvek hatályon kívül helyezése

A 78/660/EGK és a 83/349/EGK irányelv hatályát veszti.

A hatályon kívül helyezett irányelvekre való hivatkozásokat az ezen irányelvre való hivatkozásként kell értelmezni, a VII. mellékletben foglalt megfelelési táblázatnak megfelelően.

53. cikk

Átültetés a nemzeti jogba

(1) A tagállamok hatályba léptetik azokat a törvényi, rendeleti és közigazgatási rendelkezéseket, amelyek szükségesek ahhoz, hogy ennek az irányelvnek 20 július 2015-ig megfeleljenek. Erről haladéktalanul tájékoztatják a Bizottságot.

A tagállamok előírhatják, hogy az első albekezdésben említett rendelkezéseket a 2016. január 1-jén vagy a 2016. naptári év során kezdődő üzleti évekre vonatkozó éves pénzügyi kimutásokra kell az első alkalommal alkalmazni.

Amikor a tagállamok elfogadják ezeket a rendelkezéseket, azokban hivatkozni kell erre az irányelvre, vagy azokhoz hivatalos kihirdetésük alkalmával ilyen hivatkozást kell fűzni. A hivatkozás módját a tagállamok határozzák meg.

(2) A tagállamok közlik a Bizottsággal nemzeti joguk azon főbb rendelkezéseinek szövegét, amelyeket az ezen irányelv által szabályozott területen fogadnak el.

54. cikk

Hatálybalépés

Ez az irányelv az *Európai Unió Hivatalos Lapjában* való kihirdetését követő huszadik napon lép hatályba.

55. cikk

Címzettek

Ennek az irányelvnek a tagállamok a címzettjei.

Kelt Brüsszelben, 2013. június 26-án.

az Európai Parlament részéről

az elnök

M. SCHULZ

a Tanács részéről

az elnök

A. SHATTER

I. MELLÉKLET

AZ 1. CIKK (1) BEKEZDÉSÉNEK A) PONTJÁBAN EMLÍTETT VÁLLALKOZÁSTÍPUSOK

— Belgium:

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;

— Bulgária:

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

— Cseh Köztársaság:

společnost s ručením omezeným, akciová společnost;

— Dánia:

aktieselskaber, kommanditaktieselskaber, anpartsselskaber;

— Németország:

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

— Észtország:

aktsiaselts, osäühing;

— Írország:

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

— Görögország:

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

— Spanyolország:

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

— Franciaország:

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

— Olaszország:

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

— Ciprus:

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

— Lettország:

akciju sabiedrība, sabiedrība ar ierobežotu atbildību;

— Litvánia:

akcinės bendrovės, uždariosios akcinės bendrovės;

— Luxemburg:

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

— Magyarország:

részvénytársaság, korlátolt felelősségű társaság;

— Málta:

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;

— Hollandia:

de naamloze vennootschap, de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid;

— Ausztria:

die Aktiengesellschaft, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung;

— Lengyelország:

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

— Portugália:

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

— Románia:

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

— Szlovénia:

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

— Szlovákia:

akciová spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným;

— Finnország:

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

— Svédország:

ktiebolag;

— Egyesült Királyság:

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

II. MELLÉKLET

AZ 1. CIKK (1) BEKEZDÉSÉNEK B) PONTJÁBAN EMLÍTETT VÁLLALKOZÁSTÍPUSOK

— Belgium

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;

— Bulgária:

събирателно дружество, командитно дружество;

— Cseh Köztársaság:

veřejná obchodní společnost, komanditní společnost;

— Dánia:

interessentskaber, kommanditselskaber;

— Németország:

die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft;

— Észtország:

äisühing, usaldusühing;

— Írország:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies;

— Görögország:

η ομόρρυθμος εταιρία, η ετερόρρυθμος εταιρία;

— Spanyolország:

sociedad colectiva, sociedad en comandita simple;

— Franciaország:

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

— Olaszország:

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

— Ciprus:

Ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες (συνεταιρισμοί);

— Lettország:

pilnsabiedrība, komanditsabiedrība;

— Litvánia:

tikrosios ūkinės bendrijos, komanditinės ūkinės bendrijos;

— Luxemburg:

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

— Magyarország:

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

— Málta:

soċjeta f'isem 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;

— Hollandia:

de vennootschap onder firma, de commanditaire vennootschap;

— Ausztria:

die offene Gesellschaft, die Kommanditgesellschaft;

— Lengyelország:

półka jawna, spółka komandytowa;

— Portugália:

sociedade em nome colectivo, sociedade em comandita simples;

— Románia:

societate în nume colectiv, societate în comandită simplă;

— Szlovénia:

družba z neomejeno odgovornostjo, komanditna družba;

— Szlovákia:

verejná obchodná spoločnosť, komanditná spoločnosť;

— Finnország:

avoin yhtiö/ öppet bolag, kommandiittiyhtiö/kommanditbolag;

— Svédország:

handelsbolag, kommanditbolag;

— az Egyesült Királyságban:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies.

III. MELLÉKLET

A 10. CIKKBEN MEGHATÁROZOTT MÉRLEG VÍZSZINTES TAGOLÁSA

Eszközök

A. Jegyzett, de még be nem fizetett tőke

amelyből lehívtak

(hacsak a nemzeti jog nem rendelkezik úgy, hogy a jegyzett tőke lehívott részét a „Tőke és tartalék” alatt kell kimutatni, amely esetben a jegyzett tőke lehívott, de még be nem fizetett részének az eszközök között az A. vagy a D. II. 5. tétel alatt kell megjelenítenie.)

B. Alapítási költségek

a nemzeti jog meghatározása szerint, amennyiben a nemzeti jog megengedi azok eszközként történő kimutatását. A nemzeti jog azt is előírhatja, hogy az alapítási költségeket az „Immateriális javak” első tételeként kell kimutatni.

C. Befektetett eszközök

I. Immateriális javak

1. Fejlesztési költségek, amennyiben a nemzeti jog az eszközök közötti kimutatásukat engedélyezi.
2. Koncessziók, szabadalmak, licencek, védjegyek, illetve hasonló jogok és eszközök, ha ezeket
 - a) ellenérték fejében szerezték meg, és nem kell a C. I. 3. tétel alatt kimutatni; vagy
 - b) maga a vállalkozás hozta létre, amennyiben a nemzeti jog ezek eszközként való kimutatását engedélyezi.
3. Üzleti vagy cégérték (goodwill), amennyiben ellenérték fejében szerezték meg.
4. Adott előlegek.

II. Tárgyi eszközök

1. Ingatlanok.
2. Műszaki berendezések és gépek.
3. Egyéb berendezések, üzemi és üzleti felszerelések.
4. Adott előlegek és befejezetlen beruházások.

III. Pénzügyi eszközök

1. Részesedések kapcsolódó vállalkozásokban.
2. Kapcsolódó vállalkozásnak adott kölcsön.
3. Számvetett tulajdoni részesedés.
4. Számvetett tulajdoni részesedési viszonyban álló vállalkozásnak adott kölcsön.
5. Befektetett eszközként birtokolt értékpapírok.
6. Egyéb adott kölcsön.

D. Forgóeszközök

I. Készletek

1. Anyagok.
2. Befejezetlen termelés és félkész termékek.
3. Késztermékek és áruk.
4. Adott előlegek.

II. Követelések

(Az egyes tételeknél elkülönítetten kell kimutatni az egy évnél hosszabb lejáratú követeléseket.)

1. Követelések áruszállításból és szolgáltatásból (vevők).
2. Követelések kapcsolódó vállalkozással szemben.
3. Követelések számottevő tulajdoni részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben.
4. Egyéb követelések.
5. Jegyzett, lehívott, de még be nem fizetett tőke (hacsak a nemzeti jog nem rendelkezik úgy, hogy a jegyzett tőke lehívott részét eszközként az A. tétel alatt kell kimutatni).
6. Aktív időbeli elhatárolások (hacsak a nemzeti jog nem rendelkezik úgy, hogy ezt a tételt eszközként a E. tétel alatt kell kimutatni).

III. Befektetések

1. Részesedések kapcsolódó vállalkozásokban.
2. Saját részvények vagy üzletrészek (a névérték vagy névérték hiányában a jegyzett tőke arányában meghatározott érték feltüntetésével) olyan mértékben, ahogyan a nemzeti jog ezeknek a mérlegben való kimutatását engedélyezi.
3. Egyéb befektetések.

IV. Bankbetétek és készpénzkészlet**E. Aktív időbeli elhatárolások**

(Hacsak a nemzeti jog nem rendelkezik úgy, hogy ezeket a tételeket eszközként a D. II. 6. tétel alatt kell kimutatni).

Tőke, tartalékok és kötelezettségek**A. Tőke és tartalék****I. Jegyzett tőke**

(Hacsak a nemzeti jog nem rendelkezik úgy, hogy a jegyzett tőke lehívott részét e tétel alatt kell kimutatni, amely esetben a jegyzett tőke és a befizetett tőke összegét elkülönítetten kell kimutatni).

II. Névértéken felüli befizetés (ázsio).**III. Átértékelési tartalék****IV. Tartalékok**

1. Jogszabályban előírt tartalék, amennyiben a nemzeti jog ilyen tartalék képzését előírja.
2. Saját részvények tartaléka, amennyiben a nemzeti jog ilyen tartalék képzését előírja, a 2012/30/EU irányelv 24. cikke (1) bekezdése b) pontjának sérelme nélkül.
3. Létesítő okiratban meghatározott tartalékok.
4. Egyéb tartalékok, ideértve a valós értékelés értékelési tartalékát is.

V. Felhalmozott eredmény.**VI. Az üzleti év eredménye.****B. Céltartalékok**

1. Céltartalék nyugdíjakra és hasonló kötelezettségekre.
2. Céltartalék adótartozásra.
3. Egyéb céltartalék.

C. Kötelezettségek

(Az egy éven belül és az egy éven túl esedékes kötelezettségeket az egyes tételeknél elkülönítetten és ezekre a tételekre összesítetten is ki kell mutatni.)

1. Tartozások kötvénykibocsátásból, külön szerepeltetve az átváltoztatható kötvények kibocsátásából eredő tartozásokat.
2. Hitelintézetekkel szemben fennálló kötelezettségek.
3. Vevőktől kapott előlegek, amennyiben ezek nem elkülönítetten kerülnek kimutatásra a készletből való levonásokként.
4. Kötelezettségek áruszállításból és szolgáltatásból (szállítók).
5. Váltótartozások.
6. Kötelezettségek kapcsolódó vállalkozással szemben.
7. Kötelezettségek számottevő tulajdoni részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben.
8. Egyéb kötelezettségek, ideértve az adó- és társadalombiztosítási hatóságokkal szembeni kötelezettségeket is.
9. Passzív időbeli elhatárolások (hacsak a nemzeti jog nem rendelkezik úgy, hogy ezeket a tételeket a D. tétel alatt kell kimutatni).

D. Passzív időbeli elhatárolások

(Hacsak a nemzeti jog nem rendelkezik úgy, hogy ezeket a tételeket a „kötelezettségek” C. 9. tétele alatt kell kimutatni).

IV. MELLÉKLET

A 10. CIKKBEN MEGHATÁROZOTT MÉRLEG FÜGGŐLEGES TAGOLÁSA**A. Jegyzett, de még be nem fizetett tőke**

amelyet lehívtak

(hacsak a nemzeti jog nem rendelkezik úgy, hogy a jegyzett tőke lehívott részét az L. tétel alatt kell kimutatni, amely esetben a jegyzett tőke lehívott, de még be nem fizetett részének az A. vagy a D. II. 5. tétel alatt kell megjelennie.)

B. Alapítási költségek

a nemzeti jog meghatározása szerint, amennyiben a nemzeti jog megengedi azok eszközként történő kimutatását. A nemzeti jog azt is előírhatja, hogy az alapítási költségeket az „Immateriális javak” első tételeként kell kimutatni.

C. Befektetett eszközök**I. Immateriális javak**

1. Fejlesztési költségek, amennyiben a nemzeti jog az eszközök közötti kimutatásukat engedélyezi.
2. Koncessziók, szabadalmak, licencek, védjegyek, illetve hasonló jogok és eszközök, ha ezeket
 - a) ellenérték fejében szerezték meg, és nem kell a C. I. 3. tétel alatt kimutatni; vagy
 - b) maga a vállalkozás hozta létre, amennyiben a nemzeti jog ezek eszközként való kimutatását engedélyezi.
3. Üzleti vagy cégérték (goodwill), amennyiben ellenérték fejében szerezték meg.
4. Adott előlegek.

II. Tárgyi eszközök

1. Ingatlanok.
2. Műszaki berendezések és gépek.
3. Egyéb berendezések, üzemi és üzleti felszerelések.
4. Adott előlegek és befejezetlen beruházások.

III. Pénzügyi eszközök

1. Részesedések kapcsolódó vállalkozásokban.
2. Kapcsolódó vállalkozásnak adott kölcsön.
3. Számottevő tulajdoni részesedés.
4. A vállalkozással számottevő tulajdoni részesedési viszonyban álló vállalkozásnak adott kölcsön.
5. Befektetett eszközként birtokolt beruházások.
6. Egyéb adott kölcsön.

D. Forgóeszközök**I. Készletek**

1. Anyagok.
2. Befejezetlen termelés és félkész termékek.
3. Késztermékek és áruk.
4. Adott előlegek.

II. Követelések

(Az egyes tételeknél elkülönítetten kell kimutatni az egy évnél hosszabb lejáratú követeléseket.)

1. Követelések áruszállításból és szolgáltatásból (vevők).
2. Követelések kapcsolódó vállalkozással szemben.
3. Követelések számottevő tulajdoni részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben.
4. Egyéb követelések.
5. Jegyzett, lehívott, de még be nem fizetett tőke (hacsak a nemzeti jog nem rendelkezik úgy, hogy a jegyzett tőke lehívott részét eszközként az A. tétel alatt kell kimutatni).
6. Aktív időbeli elhatárolások (hacsak a nemzeti jogszabály nem rendelkezik úgy, hogy ezt a tételt eszközként az E. tétel alatt kell kimutatni).

III. Befektetések

1. Részesedések kapcsolódó vállalkozásokban.
2. Saját részvények vagy üzletrészek (a névérték vagy névérték hiányában a jegyzett tőke arányában meghatározott érték feltüntetésével) olyan mértékben, ahogyan a nemzeti jog ezeknek a mérlegben való kimutatását engedélyezi.
3. Egyéb befektetések.

IV. Bankbetétek és készpénzkészlet

E. Aktív időbeli elhatárolások

(Hacsak a nemzeti jog nem rendelkezik úgy, hogy ezeket a tételeket D. II. 6. tétel alatt kell kimutatni).

F. Egy éven belül esedékes kötelezettségek

1. Tartozások kötvénykibocsátásból, külön szerepeltetve az átváltoztatható kötvények kibocsátásából eredő tartozásokat.
2. Hitelintézetekkel szemben fennálló kötelezettségek.
3. Vevőktől kapott előlegek, amennyiben ezek nem elkülönítetten kerülnek kimutatásra a készletből való levonásokként.
4. Kötelezettségek áruszállításból és szolgáltatásból (szállítók).
5. Váltótartozások.
6. Kötelezettségek kapcsolódó vállalkozással szemben.
7. Kötelezettségek számottevő tulajdoni részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben.
8. Egyéb kötelezettségek, ideértve az adó- és társadalombiztosítási hatóságokkal szembeni kötelezettségeket is.
9. Passzív időbeli elhatárolások (hacsak a nemzeti jog nem rendelkezik úgy, hogy ezeket a tételeket a K. tétel alatt kell kimutatni).

G. A forgóeszközök és a rövid lejáratú kötelezettségek különbözete

(Figyelembe véve az aktív időbeli elhatárolásokat, amennyiben az E. tétel alatt kimutatásra kerülnek, és a passzív időbeli elhatárolásokat, amennyiben a K. tétel alatt kimutatásra kerülnek).

H. Az eszközök összértéke a rövid lejáratú kötelezettségek levonása után

I. Egy évnél hosszabb lejáratú kötelezettségek

1. Tartozások kötvénykibocsátásból, külön szerepeltetve az átváltoztatható kötvények kibocsátásából eredő tartozásokat.

2. Hitelintézetekkel szemben fennálló kötelezettségek.
3. Vevőktől kapott előlegek, amennyiben ezek nem elkülönítetten kerülnek kimutatásra a készletből való levonásokként.
4. Kötelezettségek áruszállításból és szolgáltatásból (szállítók).
5. Váltótartozások.
6. Kötelezettségek kapcsolódó vállalkozással szemben.
7. Kötelezettségek számottevő tulajdoni részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben.
8. Egyéb kötelezettségek, ideértve az adó- és társadalombiztosítási hatóságokkal szembeni kötelezettségeket is.
9. Passzív időbeli elhatárolások (hacsak a nemzeti jog nem rendelkezik úgy, hogy ezeket a tételeket a K. tétel alatt kell kimutatni).

J. Céltartalékok

1. Céltartalék nyugdíjakra és hasonló kötelezettségekre.
2. Céltartalék adótartozásra.
3. Egyéb céltartalék.

K. Passzív időbeli elhatárolások

(Hacsak nemzeti jogszabály nem rendelkezik úgy, hogy az F. 9. vagy I. 9. tétel, vagy mindkettő alatt kerüljenek kimutatásra).

L. Tőke és tartalék

I. Jegyzett tőke

(Hacsak nemzeti jog nem rendelkezik úgy, hogy a jegyzett tőke lehívott részét e tétel alatt kell kimutatni. Ilyen esetben a jegyzett tőke és a befizetett tőke összegét elkülönítetten kell kimutatni).

II. Névértéken felüli befizetés (ázsíó).

III. Átértékelési tartalék

IV. Tartalékok

1. Jogszabályban előírt tartalék, amennyiben a nemzeti jog ilyen tartalék képzését előírja.
2. Saját részvények tartaléka, amennyiben a nemzeti jog ilyen tartalék képzését előírja, a 2012/30/EU irányelv 24. cikke (1) bekezdése b) pontjának sérelme nélkül.
3. Létesítő okiratban meghatározott tartalékok.
4. Egyéb tartalékok, ideértve a valós értékelés értékelési tartalékát is.

V. Felhalmozott eredmény.

VI. Az üzleti év eredménye.

V. MELLÉKLET

AZ EREDMÉNYKIMUTATÁS RÁFORDÍTÁS JELLEGE SZERINTI, A 13. CIKKBEN MEGHATÁROZOTT TAGOLÁSA

1. Nettó árbevétel.
 2. Saját termelésű készletek állományváltozása.
 3. Aktivált saját teljesítmények értéke.
 4. Egyéb működési bevétel.
 5. a) Anyagok.
b) Egyéb külső ráfordítások.
 6. Személyi jellegű ráfordítások:
a) bérek és fizetések;
b) társadalombiztosítási költségek, külön megjelölve a nyugdíjjal kapcsolatosakat.
 7. a) Értékmódosítás az alapítási költségek, valamint a befektetett tárgyi eszközök és immateriális eszközök tekintetében.
b) Értékmódosítás a forgóeszközök tekintetében, olyan mértékben, amennyiben azok meghaladják az érintett vállalkozásnál szokásos értékmódosítás összegét.
 8. Egyéb működési ráfordítások.
 9. Számottevő tulajdoni részesedésből származó bevételek, külön feltüntetve a kapcsolódó vállalkozástól kapott bevételeket.
 10. A befektetett eszközök közé sorolt értékpapírokból és kölcsönökből származó bevételek, külön feltüntetve a kapcsolódó vállalkozástól kapott bevételeket.
 11. Egyéb kapott kamatok és kamatjellegű bevételek, külön feltüntetve a kapcsolódó vállalkozástól kapott bevételeket.
 12. Értékmódosítás a pénzügyi eszközök és a forgóeszközök között kimutatott értékpapírok tekintetében.
 13. Fizetendő kamatok és kamatjellegű ráfordítások, külön feltüntetve a kapcsolódó vállalkozásnak fizetendő ráfordításokat.
 14. Az eredményt terhelő adó.
 15. Adózás utáni eredmény.
 16. Az 1–15. pontban nem említett egyéb adók.
 17. Az üzleti év eredménye.
-

VI. MELLÉKLET

AZ EREDMÉNYKIMUTATÁS RÁFORDÍTÁS FUNKCIÓJA SZERINTI, A 13. CIKKBEN MEGHATÁROZOTT TAGOLÁSA

1. Nettó árbevétel.
 2. Az értékesítés elszámolt költsége (beleértve az értékmódosítást is).
 3. Bruttó eredmény.
 4. Forgalmazási költségek (beleértve az értékmódosítást is).
 5. Igazgatási kiadások (beleértve az értékmódosítást is).
 6. Egyéb működési bevétel.
 7. Számvetevő tulajdoni részesedésből származó bevételek, külön feltüntetve a kapcsolódó vállalkozástól kapott bevételeket.
 8. A befektetett eszközök közé sorolt értékpapírokból és kölcsönökből származó bevételek, külön feltüntetve a kapcsolódó vállalkozástól kapott bevételeket.
 9. Egyéb kapott kamatok és kamatjellegű bevételek, külön feltüntetve a kapcsolódó vállalkozástól kapott bevételeket.
 10. Értékmódosítás a pénzügyi eszközök és a forgóeszközök között kimutatott értékpapírok tekintetében.
 11. Fizetendő kamatok és kamatjellegű ráfordítások, külön feltüntetve a kapcsolódó vállalkozásnak fizetendő ráfordításokat.
 12. Az eredményt terhelő adó.
 13. Adózás utáni eredmény.
 14. Az 1–13. pontban nem említett egyéb adók.
 15. Az üzleti év eredménye.
-

VII. MELLÉKLET

Megfelelési táblázat

A 78/660/EGK irányelv	A 83/349/EGK irányelv	Ezen irányelv
1. cikk (1) bekezdés, első albekezdés, bevezető szövegrész	—	1. cikk a) pont
1. cikk (1) bekezdés, első albekezdés, az elsőől a huszonhetedikig terjedő francia bekezdés	—	I. melléklet
1. cikk (1) bekezdés, második albekezdés	—	1. cikk b) pont
1. cikk (1) bekezdés, második albekezdés, a)–aa) pont	—	II. melléklet
1. cikk (1) bekezdés, harmadik albekezdés	—	1. cikk c) pont
1. cikk (2) bekezdés	—	—
2. cikk (1) bekezdés	—	4. cikk (1) bekezdés
2. cikk (2) bekezdés	—	4. cikk (2) bekezdés
2. cikk (3) bekezdés	—	4. cikk (3) bekezdés
2. cikk (4) bekezdés	—	4. cikk (3) bekezdés
2. cikk (5) bekezdés	—	4. cikk (4) bekezdés
2. cikk (6) bekezdés	—	4. cikk (5) bekezdés
3. cikk	—	9. cikk (1) bekezdés
4. cikk (1) bekezdés	—	9. cikk (2) bekezdés
4. cikk (2) bekezdés	—	9. cikk (3) bekezdés
4. cikk (3) bekezdés	—	9. cikk (3) bekezdés
4. cikk (4) bekezdés	—	9. cikk (4) bekezdés
4. cikk (5) bekezdés	—	—
4. cikk (6) bekezdés	—	6. cikk (1) bekezdés h) pont és 6. cikk (3) bekezdés
5. cikk (1) bekezdés	—	—
5. cikk (2) bekezdés	—	2. cikk 14. pont
5. cikk (3) bekezdés	—	2. cikk 15. pont
6. cikk	—	9. cikk (6) bekezdés
7. cikk	—	6. cikk (1) bekezdés g) pont
8. cikk	—	10. cikk
9. cikk A. pont	—	III. melléklet A pont
9. cikk B. pont	—	III. melléklet B pont
9. cikk C. pont	—	III. melléklet C pont
9. cikk D. pont	—	III. melléklet D pont
9. cikk E. pont	—	III. melléklet E pont
9. cikk F. pont	—	—

A 78/660/EGK irányelv	A 83/349/EGK irányelv	Ezen irányelv
Források (Passzívák)	—	Tőke, tartalékok és kötelezettségek
9. cikk A. pont	—	III. melléklet A. pont
9. cikk B. pont	—	III. melléklet B. pont
9. cikk C. pont	—	III. melléklet C. pont
9. cikk D. pont	—	III. melléklet. pont
9. cikk E. pont	—	—
10. cikk	—	IV. melléklet
10a. cikk	—	11. cikk
11. cikk, első albekezdés	—	3. cikk (2) bekezdés és 14. cikk (1) bekezdés
11. cikk, második albekezdés	—	—
11. cikk, harmadik albekezdés	—	3. cikk (9) bekezdés első albekezdés
12. cikk (1) bekezdés	—	3. cikk (10) bekezdés
12. cikk (2) bekezdés	—	3. cikk (9) bekezdés második albekezdés
12. cikk (3) bekezdés	—	3. cikk (11) bekezdés
13. cikk (1) bekezdés	—	12. cikk (1) bekezdés
13. cikk (2) bekezdés	—	12. cikk (2) bekezdés
14. cikk	—	16. cikk (1) bekezdés d) pont
15. cikk (1) bekezdés	—	12. cikk (3) bekezdés
15. cikk (2) bekezdés	—	2. cikk 4. pont
15. cikk (3) bekezdés a) pont	—	17. cikk (1) bekezdés a) pont
15. cikk (3) bekezdés b) pont	—	—
15. cikk (3) bekezdés c) pont	—	17. cikk (1) bekezdés a) pont i) alpont
15. cikk (4) bekezdés	—	—
16. cikk	—	12. cikk (4) bekezdés
17. cikk	—	2. cikk 2. pont
18. cikk	—	—
19. cikk	—	2. cikk 8. pont
20. cikk (1) bekezdés	—	12. cikk (12) bekezdés, első albekezdés
20. cikk (2) bekezdés	—	12. cikk (12) bekezdés, második albekezdés
20. cikk (3) bekezdés	—	12. cikk (12) bekezdés, harmadik albekezdés
21. cikk	—	—
22. cikk, első albekezdés	—	13. cikk (1) bekezdés
22. cikk, második albekezdés	—	13. cikk (2) bekezdés
23. cikk 1–15. pont	—	V. melléklet 1–15. pont
23. cikk 16–19. pont	—	—
23. cikk 20. és 21. pont	—	V. melléklet 16. és 17. pont

A 78/660/EGK irányelv	A 83/349/EGK irányelv	Ezen irányelv
24. cikk	—	—
25. cikk 1–13. pont	—	VI. melléklet 1–13. pont
25. cikk 14–17. pont	—	—
25. cikk 18. és 19. pont	—	VI. melléklet 14. és 15. pont
26. cikk	—	—
27. cikk, első albekezdés, bevezető szövegrész	—	3. cikk (3) bekezdés
27. cikk, első albekezdés, a) és c) pont	—	46. cikk (2) bekezdés a) és b) pont
27. cikk, első albekezdés, b) és d) pont	—	—
27. cikk, második albekezdés	—	3. cikk (9) bekezdés első albekezdés
28. cikk	—	2. cikk (5) bekezdés
29. cikk	—	—
30. cikk	—	—
31. cikk (1) bekezdés	—	6. cikk (1) bekezdés, bevezető rész, és a)–f) pont
31. cikk (1a) bekezdés	—	6. cikk (5) bekezdés
31. cikk (2) bekezdés	—	4. cikk (4) bekezdés
32. cikk	—	6. cikk (1) bekezdés i) pont
33. cikk (1) bekezdés, bevezető szövegrész	—	7. cikk (1) bekezdés-
33. cikk (1) bekezdés a) és b) pont, valamint a második és a harmadik albekezdés	—	—
33. cikk (1) bekezdés c) pont	—	7. cikk (1) bekezdés
33. cikk (2) bekezdés a) pont, első albekezdés és 33. cikk (2) bekezdés b), c) és d) pont	—	7. cikk (2) bekezdés
33. cikk (2) bekezdés a) pont, második albekezdés	—	16. cikk (1) bekezdés b) pont
33. cikk (3) bekezdés	—	7. cikk (3) bekezdés
33. cikk (4) bekezdés	—	16. cikk (1) bekezdés b) pont, utolsó mondat
33. cikk (5) bekezdés	—	—
34. cikk	—	12. cikk (11) bekezdés negyedik albekezdés
35. cikk (1) bekezdés a) pont	—	6. cikk (1) bekezdés i) pont
35. cikk (1) bekezdés b) pont	—	12. cikk (5) bekezdés
35. cikk (1) bekezdés c) pont	—	12. cikk (6) bekezdés
35. cikk (1) bekezdés d) pont	—	17. cikk (1) bekezdés b) pont
35. cikk (2) bekezdés	—	2. cikk 6) pont
35. cikk (3) bekezdés	—	2. cikk (7) pont

A 78/660/EGK irányelv	A 83/349/EGK irányelv	Ezen irányelv
35. cikk (4) bekezdés	—	12. cikk (8) bekezdés és 17. cikk (1) bekezdés a) pont vi. alpont
36. cikk	—	—
37. cikk (1) bekezdés	—	12. cikk (11) bekezdés első, harmadik és ötödik albekezdés
37. cikk (2) bekezdés	—	12. cikk (11) bekezdés első, és második albekezdés
38. cikk	—	—
39. cikk (1) bekezdés a) pont	—	6. cikk (1) bekezdés i) pont
39. cikk (1) bekezdés b) pont	—	12. cikk (7) bekezdés első albekezdés
39. cikk (1) bekezdés c) pont	—	—
39. cikk (1) bekezdés d) pont	—	12. cikk (7) bekezdés második albekezdés
39. cikk (1) bekezdés e) pont	—	17. cikk (1) bekezdés b) pont
39. cikk (2) bekezdés	—	2. cikk (6) pont
40. cikk (1) bekezdés	—	12. cikk (9) bekezdés
40. cikk (2) bekezdés	—	—
41. cikk	—	12. cikk (10) bekezdés
42. cikk, első albekezdés	—	12. cikk (12) bekezdés, harmadik albekezdés
42. cikk, második albekezdés	—	—
42a. cikk (1) bekezdés	—	8. cikk (1) bekezdés a) pont
42a. cikk (2) bekezdés	—	8. cikk (2) bekezdés
42a. cikk (3) bekezdés	—	8. cikk (3) bekezdés
42a. cikk (4) bekezdés	—	8. cikk (4) bekezdés
42a. cikk (5) bekezdés	—	8. cikk (5) bekezdés
42a. cikk (5a) bekezdés	—	8. cikk (6) bekezdés
42b. cikk	—	8. cikk (7) bekezdés
42c. cikk	—	8. cikk (8) bekezdés
42d. cikk	—	16. cikk (1) bekezdés c) pont
42e. cikk	—	8. cikk (1) bekezdés b) pont
42f. cikk	—	8. cikk (9) bekezdés
43. cikk (1) bekezdés, bevezető szövegrész	—	16. cikk (1) bekezdés, bevezető szövegrész
43. cikk (1) bekezdés 1. pont	—	16. cikk (1) bekezdés a) pont
43. cikk (1) bekezdés 2. pont, első albekezdés	—	17. cikk (1) bekezdés h) pont, első albekezdés
43. cikk (1) bekezdés 2. pont, második albekezdés	—	17. cikk (1) bekezdés k) pont
43. cikk (1) bekezdés 3. pont	—	17. cikk (1) bekezdés h) pont
43. cikk (1) bekezdés 4. pont	—	17. cikk (1) bekezdés j) pont

A 78/660/EGK irányelv	A 83/349/EGK irányelv	Ezen irányelv
43. cikk (1) bekezdés 5. pont	—	17. cikk (1) bekezdés j) pont
43. cikk (1) bekezdés 6. pont	—	16. cikk (1) bekezdés g) pont
43. cikk (1) bekezdés 7. pont	—	16. cikk (1) bekezdés d) pont
43. cikk (1) bekezdés 7a. pont	—	17. cikk (1) bekezdés p) pont
43. cikk (1) bekezdés 7b. pont	—	2. cikk (3) bekezdés és 17. cikk (1) bekezdés r) pont
43. cikk (1) bekezdés 8. pont	—	18. cikk (1) bekezdés a) pont
43. cikk (1) bekezdés 9. pont	—	17. cikk (1) bekezdés e) pont
43. cikk (1) bekezdés 10. pont	—	—
43. cikk (1) bekezdés 11. pont	—	17. cikk (1) bekezdés j) pont
43. cikk (1) bekezdés 12. pont	—	17. cikk (1) bekezdés d) pont, első albekezdés
43. cikk (1) bekezdés 13. pont	—	16. cikk (1) bekezdés e) pont
43. cikk (1) bekezdés 14.a. pont	—	17. cikk (1) bekezdés c) pont i. alpont
43. cikk (1) bekezdés 14.b. pont	—	17. cikk (1) bekezdés c) pont ii. alpont
43. cikk (1) bekezdés 15. pont	—	18. cikk (1) bekezdés b) pont és 18. cikk (3) bekezdés
43. cikk (2) bekezdés	—	—
43. cikk (3) bekezdés	—	17. cikk (1) bekezdés d) pont, második albekezdés
44. cikk	—	—
45. cikk (1) bekezdés	—	17. cikk (1) bekezdés g) pont, második albekezdés 28. cikk (3) bekezdés
45. cikk (2) bekezdés	—	18. cikk (2) bekezdés
46. cikk	—	19. cikk
46a. cikk	—	20. cikk
47. cikk (1) és (1a) bekezdés	—	30. cikk (1) és (2) bekezdés
47. cikk (2) bekezdés	—	31. cikk (1) bekezdés
47. cikk (3) bekezdés	—	31. cikk (2) bekezdés
48. cikk	—	32. cikk (1) bekezdés
49. cikk	—	32. cikk (2) bekezdés
50. cikk	—	17. cikk (1) bekezdés o) pont
50a. cikk	—	—
50b. cikk	—	33. cikk (1) bekezdés a) pont
50c. cikk	—	33. cikk (2) bekezdés
51. cikk (1) bekezdés	—	34. cikk (1) bekezdés
51. cikk (2) bekezdés	—	—
51. cikk (3) bekezdés	—	—

A 78/660/EGK irányelv	A 83/349/EGK irányelv	Ezen irányelv
51a. cikk	—	35. cikk
52. cikk	—	—
53. cikk (2) bekezdés	—	3. cikk (13) bekezdés
53a. cikk	—	40. cikk
55. cikk	—	—
56. cikk (1) bekezdés	—	—
56. cikk (2) bekezdés	—	17. cikk (1) bekezdés j), m) és n) pont
57. cikk	—	37. cikk
57a. cikk	—	38. cikk
58. cikk	—	39. cikk
59. cikk (1) bekezdés	—	9. cikk (7) bekezdés a) pont
59. cikk (2)–(6) bekezdés a) pont	—	9. cikk (7) bekezdés a) pont és 27. cikk
59. cikk (6) bekezdés b) és c) pont	—	9. cikk (7) bekezdés b) és c) pont
59. cikk (7) és (8) bekezdés	—	9. cikk (7) bekezdés a) pont és 27. cikk
59. cikk (9) bekezdés	—	27. cikk (9) bekezdés
60. cikk	—	—
60a. cikk	—	51. cikk
61. cikk	—	17. cikk (2) bekezdés
61a. cikk	—	—
62. cikk	—	55. cikk
—	1. cikk (1) bekezdés	22. cikk (1) bekezdés
—	1. cikk (2) bekezdés	22. cikk (2) bekezdés
—	2. cikk (1) (2) és (3) bekezdés	22. cikk (3), (4) és (5) bekezdés
—	3. cikk (1) bekezdés	22. cikk (6) bekezdés
—	3. cikk (2) bekezdés	2. cikk (10) pont
—	4. cikk (1) bekezdés	21. cikk
—	4. cikk (2) bekezdés	—
—	5. cikk	—
—	6. cikk (1) bekezdés	23. cikk (2) bekezdés
—	6. cikk (2) bekezdés	3. cikk (8) bekezdés
—	6. cikk (3) bekezdés	3. cikk (9) bekezdés második albekezdés, 3. cikk (10) és (11) bekezdés
—	6. cikk (4) bekezdés	23. cikk (2) bekezdés
—	7. cikk (1) bekezdés	23. cikk (3) bekezdés
—	7. cikk (2) bekezdés	23. cikk (4) bekezdés
—	7. cikk (3) bekezdés	23. cikk (3) bekezdés bevezető szöveg

A 78/660/EGK irányelv	A 83/349/EGK irányelv	Ezen irányelv
—	8. cikk	23. cikk (5) bekezdés
—	9. cikk (1) bekezdés	23. cikk (6) bekezdés
—	9. cikk (2) bekezdés	—
—	10. cikk	23. cikk (7) bekezdés
—	11. cikk	23. cikk (8) bekezdés
—	12. cikk (1) bekezdés	22. cikk (7) bekezdés
—	12. cikk (2) bekezdés	22. cikk (8) bekezdés
—	12. cikk (3) bekezdés	22. cikk (9) bekezdés
—	13. cikk (1), és (2) bekezdés	2. cikk (16) pont és 6. cikk (1) bekezdés j) pont
—	13. cikk (2a) bekezdés	23. cikk (10) bekezdés
—	13. cikk (3) bekezdés	23. cikk (9) bekezdés
—	15. cikk	—
—	16. cikk	4. cikk
—	17. cikk (1) bekezdés	24. cikk (1) bekezdés
—	17. cikk (2) bekezdés	—
—	18. cikk	24. cikk (2) bekezdés
—	19. cikk	24. cikk (3) bekezdés a) és e) pont
—	20. cikk	—
—	21. cikk	24. cikk (4) bekezdés
—	22. cikk	24. cikk (5) bekezdés
—	23. cikk	24. cikk (6) bekezdés
—	24. cikk	—
—	25. cikk (1) bekezdés	6. cikk (1) bekezdés b) pont
—	25. cikk (2) bekezdés	4. cikk (4) bekezdés
—	26. cikk (1) bekezdés,	24. cikk (7) bekezdés
—	26. cikk (2) bekezdés	—
—	26. cikk (3) bekezdés	6. cikk (1) bekezdés j) pont
—	27. cikk	24. cikk (8) bekezdés
—	28. cikk	24. cikk (9) bekezdés
—	29. cikk (1) bekezdés	24. cikk (10) bekezdés
—	29. cikk (2) bekezdés	24. cikk (11) bekezdés
—	29. cikk (3) bekezdés	24. cikk (12) bekezdés
—	29. cikk (4) bekezdés	24. cikk (13) bekezdés
—	29. cikk (5) bekezdés	24. cikk (14) bekezdés
—	30. cikk (1) bekezdés	24. cikk (3) bekezdés c) pont,

A 78/660/EGK irányelv	A 83/349/EGK irányelv	Ezen irányelv
—	30. cikk (2) bekezdés	—
—	31. cikk	24. cikk (3) bekezdés f) pont
—	32. cikk (1) és (2) bekezdés	26. cikk
—	32. cikk (3) bekezdés	—
—	33. cikk	27. cikk
—	33. cikk (1) bekezdés második mondat	2. cikk (13) bekezdés
—	34. cikk, bevezető szövegrész és (1) bekezdés, első mondat	16. cikk (1) bekezdés a) pont és 28. cikk (1) bekezdés
—	34. cikk (1) bekezdés, második mondat	—
—	34. cikk (2) bekezdés	28. cikk (2) bekezdés a) pont
—	34. cikk (3) bekezdés a) pont	28. cikk (2) bekezdés b) pont
—	34. cikk(3) bekezdés b) pont	—
—	34. cikk (4) bekezdés	28. cikk (2) bekezdés c) pont
—	34. cikk (5) bekezdés	28. cikk (2) bekezdés d) pont
—	34. cikk (6) bekezdés	16. cikk (1) bekezdés g) pont és 28. cikk (1) bekezdés
—	34. cikk 7. bekezdés	16. cikk (1) bekezdés d) pont és 28. cikk (1) bekezdés
—	Az 34. cikk (7a) bekezdés	17. cikk (1) bekezdés p) pont
—	34. cikk (7b) bekezdés	17. cikk (1) bekezdés r) pont
—	34. cikk (8) bekezdés	18. cikk (1) bekezdés a) pont
—	34. cikk (9) bekezdés a) pont	17. cikk (1) bekezdés e) pont
—	34. cikk (9) bekezdés b) pont	18. cikk (1) bekezdés d) pont és 28. cikk (1) bekezdés b) pont
—	34. cikk (10) bekezdés	—
—	34. cikk (11) bekezdés	17. cikk (1) bekezdés f) pont és 28. cikk (1) bekezdés
—	34. cikk (12) és (13) bekezdés	28. cikk (1) bekezdés c) pont
—	34. cikk (14) bekezdés	16. cikk (1) bekezdés c) pont és 28. cikk (1) bekezdés
—	17. cikk (1) bekezdés c) pont	17. cikk (1) bekezdés c) pont és 28. cikk (1) bekezdés
—	34. cikk (16) bekezdés	18. cikk (1) bekezdés b) pont és 28. cikk (1) bekezdés
—	35. cikk (1) bekezdés	28. cikk (3) bekezdés e) pont
—	35. cikk (2) bekezdés	—
—	36. cikk (1) bekezdés	19. cikk (1) bekezdés és 29. cikk (1) bekezdés
—	36. cikk (2) bekezdés a), pont	—
—	36. cikk (2) bekezdés a), b) és c) pont	19. cikk (2) bekezdés b) és c) pont
—	36. cikk (2) bekezdés d) pont	29. cikk (2) bekezdés a) pont

A 78/660/EGK irányelv	A 83/349/EGK irányelv	Ezen irányelv
—	36. cikk (2) bekezdés e) pont	19. cikk (2) bekezdés e) pont és 19. cikk (1) bekezdés
—	36. cikk (2) bekezdés f) pont	29. cikk (2) bekezdés b) pont
—	36. cikk (3) bekezdés	29. cikk (3) bekezdés
—	36a. cikk	33. cikk (1) bekezdés b) pont
—	36b. cikk	33. cikk (2) bekezdés
—	37. cikk (1) bekezdés	34. cikk (1) és (2) bekezdés
—	37. cikk (2) bekezdés	35. cikk
—	37. cikk (4) bekezdés	35. cikk
—	38. cikk (1) bekezdés	30. cikk (1) bekezdés, első albekezdés és 30. cikk (3) bekezdés, első albekezdés
—	38. cikk (2) bekezdés	30. cikk (1) bekezdés, második albekezdés
—	38. cikk (3) bekezdés	—
—	38. cikk (4) bekezdés	30. cikk (3) bekezdés, második albekezdés
—	38. cikk (5), és (6) bekezdés	—
—	38. cikk (7) bekezdés	40. cikk
—	38a. cikk	—
—	39. cikk	—
—	40. cikk	—
—	41. cikk (1) bekezdés	2. cikk (12) pont
—	41. cikk (1a) bekezdés	2. cikk (3) pont
—	41. cikk (2)–(5) bekezdés	—
—	42. cikk	—
—	43. cikk	—
—	44. cikk	—
—	45. cikk	—
—	46. cikk	—
—	47. cikk	—
—	48. cikk	51. cikk
—	49. cikk	—
—	50. cikk	—
—	50a. cikk	—
—	51. cikk	55. cikk