

DIRECTIVE

DIRECTIVA 2013/34/UE A PARLAMENTULUI EUROPEAN ȘI A CONSILIULUI

din 26 iunie 2013

privind situațiile financiare anuale, situațiile financiare consolidate și rapoartele conexe ale anumitor tipuri de întreprinderi, de modificare a Directivei 2006/43/CE a Parlamentului European și a Consiliului și de abrogare a Directivelor 78/660/CEE și 83/349/CEE ale Consiliului

(Text cu relevanță pentru SEE)

PARLAMENTUL EUROPEAN ȘI CONSILIUL UNIUNII EUROPENE,

având în vedere Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene, în special articolul 50 alineatul (1),

având în vedere propunerea Comisiei Europene,

după transmiterea proiectului de act legislativ către parlamentele naționale,

având în vedere avizul Comitetului Economic și Social European ⁽¹⁾,

hotărând în conformitate cu procedura legislativă ordinară ⁽²⁾,

întrucât:

(1) Prezenta directivă ia în considerare programul Comisiei privind o mai bună legiferare, și în mod concret Comunicarea Comisiei intitulată „Reglementarea inteligentă în Uniunea Europeană”, care are ca obiectiv conceperea și elaborarea unor reglementări de cea mai înaltă calitate, care să respecte în același timp principiile subsidiarității și proporționalității, și să garanteze că sarcinile administrative sunt proporționale cu beneficiile pe care le aduc. Comunicarea Comisiei intitulată „Gândiți mai întâi la scară mică - Un «Small Business Act» pentru Europa”, adoptată în iunie 2008 și revizuită în februarie 2011, recunoaște rolul central jucat de întreprinderile mici și mijlocii (IMM-uri) în economia Uniunii și vizează îmbunătățirea abordării globale în materie de spirit antreprenorial și înscrierea principiului „a gândi mai întâi la scară mică” în procesul decizional, de la elaborarea normelor până la serviciile publice. Consiliul European din 24 și 25 martie 2011 a salutat intenția Comisiei de a prezenta „Actul privind piața unică”, act ce prevede măsuri care

stimulează creșterea economică și crearea de locuri de muncă și care produc rezultate tangibile pentru cetățeni și întreprinderi.

Comunicarea Comisiei intitulată „Actul privind piața unică”, adoptată în aprilie 2011, propune simplificarea celei de a patra Directive 78/660/CEE a Consiliului din 25 iulie 1978 în temeiul articolului 54 alineatul (3) litera (g) din tratat privind conturile anuale ale anumitor forme de societăți comerciale ⁽³⁾ și a celei de-a șaptea Directive 83/349/CEE a Consiliului din 13 iunie 1983 în temeiul articolului 54 alineatul (3) litera (g) din tratat, privind conturile consolidate ⁽⁴⁾ (directivele contabile) în ceea ce privește obligațiile de raportare financiară și pentru a reduce sarcinile administrative, în special pentru IMM-uri. „Strategia Europa 2020” pentru o creștere inteligentă, durabilă și favorabilă incluziunii are ca scop reducerea sarcinii administrative, îmbunătățirea mediului de afaceri, în special pentru IMM-uri, și promovarea internaționalizării IMM-urilor. Consiliul European din 24-25 martie 2011 a făcut, de asemenea, un apel pentru reducerea sarcinii globale de reglementare, în special pentru IMM-uri, atât la nivelul Uniunii, cât și la nivel național, și a propus măsuri pentru creșterea productivității, printre care eliminarea birocrăției și îmbunătățirea cadrului de reglementare pentru IMM-uri.

(2) La data de 18 decembrie 2008, Parlamentul European a adoptat o rezoluție referitoare la cerințele în materie de contabilitate ale întreprinderilor mici și mijlocii și în special ale microîntreprinderilor ⁽⁵⁾, în care precizează că directivele contabile sunt adesea foarte împovărătoare pentru întreprinderile mici și mijlocii și în special pentru microîntreprinderi și invită Comisia să își continue eforturile de revizuire a acestor directive.

(3) Coordonarea dispozițiilor de drept intern referitoare la prezentarea și conținutul situațiilor financiare anuale și ale rapoartelor administratorilor, la metodele de evaluare utilizate și la publicarea acestor documente pentru anumite tipuri de întreprinderi cu răspundere limitată prezintă o importanță deosebită pentru

⁽¹⁾ JO C 181, 21.6.2012, p. 84.

⁽²⁾ Poziția Parlamentului European din 12 iunie 2013 (nepublicată încă în Jurnalul Oficial) și Decizia Consiliului din 20 iunie 2013.

⁽³⁾ JO L 222, 14.8.1978, p. 11.

⁽⁴⁾ JO L 193, 18.7.1983, p. 1.

⁽⁵⁾ JO C 45 E, 23.2.2010, p. 58.

protecția acționarilor, a asociațiilor și a terților. În aceste domenii este nevoie de o coordonare simultană pentru aceste tipuri de întreprinderi deoarece, pe de o parte, unele își desfășoară activitatea în mai multe state membre și, pe de altă parte, astfel de întreprinderi nu oferă garanții terților peste valoarea activului lor net.

- (4) Situațiile financiare anuale urmăresc obiective diferite și nu doar furnizează informații investitorilor de pe piețele de capital, ci prezintă totodată tranzacțiile anterioare și îmbunătățesc guvernanta corporativă. Este necesar ca legislația Uniunii în domeniul contabilității să stabilească un echilibru adecvat între interesele destinatarilor situațiilor financiare și interesul întreprinderilor de a nu fi împovărată în mod excesiv cu cerințele de raportare.
- (5) Domeniul de aplicare al prezentei directive ar trebui să includă anumite întreprinderi cu răspundere limitată, cum ar fi societățile comerciale pe acțiuni și societățile comerciale cu răspundere limitată. În plus, există un număr considerabil de societăți în nume colectiv și societăți în comandită simplă ai căror asociați cu răspundere nelimitată sunt fie societăți comerciale pe acțiuni, fie societăți comerciale cu răspundere limitată, și, prin urmare, astfel de societăți în nume colectiv sau în comandită simplă ar trebui să intre sub incidența măsurilor de coordonare din prezenta directivă. Prezenta directivă ar trebui, de asemenea, să asigure că astfel de societăți în nume colectiv sau în comandită simplă se înscriu în domeniul său de aplicare în cazul în care asociații unei societăți în nume colectiv sau în comandită simplă care nu sunt constituiți ca societăți comerciale pe acțiuni sau societăți comerciale cu răspundere limitată au, de fapt, răspundere limitată în ceea ce privește obligațiile societății în nume colectiv sau în comandită simplă, întrucât răspunderea este limitată de alte întreprinderi care intră sub incidența prezentei directive. Excluderea întreprinderilor non-profit din domeniul de aplicare al prezentei directive este consecventă cu scopul acesteia, în conformitate cu articolul 50 alineatul (2) litera (g) din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene (TFUE).
- (6) Domeniul de aplicare al prezentei directive ar trebui să se bazeze pe principii și să asigure că nu este posibil ca o întreprindere să se autoexcludă din acesta prin crearea unei structuri de grup care să conțină niveluri multiple de întreprinderi stabilite în interiorul ori în afara Uniunii.
- (7) Dispozițiile prezentei directive ar trebui să se aplice numai în măsura în care nu sunt în neconcordanță sau în contradicție cu dispozițiile privind raportarea financiară a anumitor tipuri de întreprinderi sau cu dispoziții referitoare la repartizarea capitalului întreprinderii, prevăzute în alte acte legislative în vigoare adoptate de una sau mai multe instituții ale Uniunii.
- (8) Este necesar totodată să se prevadă condiții juridice echivalente minime la nivelul Uniunii în ceea ce privește volumul de informații financiare care ar trebui aduse la cunoștința publicului de către întreprinderi concurente.
- (9) Situațiile financiare anuale ar trebui să fie pregătite pe bază prudențială și ar trebui să ofere o imagine fidelă a

activelor, a datoriilor, a poziției financiare și a profitului sau pierderii întreprinderii. Este posibil în cazuri excepționale, ca o situație financiară să nu ofere o astfel de imagine fidelă atunci când se aplică dispozițiile prezentei directive. În astfel de situații, întreprinderea ar trebui să deroge de la astfel de dispoziții pentru a oferi o imagine fidelă. Statelor membre ar trebui să li se permită să definească astfel de cazuri excepționale și să stabilească regimul derogatoriu corespunzător aplicabil în cazurile respective. Prin cazuri excepționale ar trebui să se înțeleagă numai tranzacții foarte neobișnuite și situații neobișnuite, care nu ar trebui să aibă legătură, de exemplu, cu sectoare specifice întregi.

- (10) Prezenta directivă ar trebui să asigure că cerințele pentru întreprinderile mici sunt, în mare măsură, armonizate la nivelul Uniunii. Prezenta directivă se bazează pe principiul „a gândi mai întâi la scara mică”. Pentru a evita sarcini administrative disproporționate asupra acestor întreprinderi, statelor membre ar trebui să li se permită să impună numai un număr redus de prezentări de informații prin intermediul unor note explicative suplimentare la cele obligatorii. Cu toate acestea, în cazul unui sistem unic de evidență, statele membre pot impune, în anumite cazuri, un număr limitat de informații suplimentare, în cazul în care acestea sunt prevăzute în mod explicit de legislația fiscală națională și sunt strict necesare în scopul colectării impozitelor. Ar trebui ca statele membre să poată impune întreprinderilor mijlocii și mari cerințe care depășesc cerințele minime prevăzute de prezenta directivă.
- (11) În cazurile în care prezenta directivă permite statelor membre să impună cerințe suplimentare, de exemplu, pentru întreprinderile mici, aceasta înseamnă că statele membre pot utiliza această opțiune integral sau parțial, impunând mai puțin decât permite opțiunea. În mod similar, în cazurile în care prezenta directivă permite statelor membre să utilizeze scutirea prevăzută, de exemplu, pentru întreprinderile mici, aceasta înseamnă că statele membre pot scuti astfel de întreprinderi integral sau parțial.
- (12) Întreprinderile mici, mijlocii și mari ar trebui definite și diferențiate în raport cu totalul bilanțului, cifra de afaceri netă și numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar, deoarece aceste criterii oferă, de regulă, dovezi obiective cu privire la dimensiunea unei întreprinderi. Cu toate acestea, dacă societatea-mamă nu întocmește situații financiare consolidate pentru grup, statelor membre ar trebui să li se permită să ia măsurile pe care le consideră necesare pentru a impune clasificarea unei astfel de societăți ca întreprindere mai mare, stabilind pe bază consolidată sau agregată dimensiunea acesteia și categoria rezultată. În cazul în care un stat membru aplică unul sau mai multe din scutițiile opționale pentru microîntreprinderi, acestea din urmă ar trebui de asemenea să fie definite prin trimitere la totalul bilanțului, cifra netă de afaceri și numărul mediu de salariați pe parcursul anului financiar. Statele membre nu ar trebui obligate să definească categorii separate pentru întreprinderile mijlocii și mari în legislația lor națională dacă întreprinderile mijlocii fac obiectul aceluși cerințe ca întreprinderile mari.

- (13) Microîntreprinderile dispun de resurse limitate pentru a respecta obligații legale împovărătoare. În cazul în care nu există norme specifice pentru microîntreprinderi, acestora li se aplică normele care se aplică întreprinderilor mici. Normele respective le impun sarcini administrative care sunt disproporționate față de dimensiunea lor și, prin urmare, sunt mai oneroase pentru microîntreprinderi în raport cu alte întreprinderi mici. Prin urmare, ar trebui să fie posibil pentru statele membre să scutească microîntreprinderile de anumite obligații care se aplică întreprinderilor mici, a căror îndeplinire ar putea impune sarcini administrative excesive pentru acestea. Cu toate acestea, microîntreprinderile ar trebui să se supună în continuare oricărei obligații naționale de a ține evidențe care să indice tranzacțiile lor comerciale și poziția lor financiară. În plus, întreprinderile de investiții și holdingurile financiare ar trebui excluse de la beneficiile simplificărilor aplicabile microîntreprinderilor.
- (14) Statele membre ar trebui să țină seama de condițiile și nevoile specifice ale propriilor piețe atunci când iau o decizie referitoare la modalitățile sau la oportunitatea punerii în aplicare a unui regim distinct privind microîntreprinderile în contextul prezentei directive.
- (15) Publicarea de situații financiare poate fi împovărătoare pentru microîntreprinderi. În același timp, statele membre trebuie să asigure respectarea prezentei directive. În consecință, statelor membre care utilizează scutiile pentru microîntreprinderi prevăzute în prezenta directivă ar trebui să li se permită scutirea microîntreprinderilor de la o cerință generală de publicare, cu condiția ca informațiile privind bilanțul să fie depuse în mod corespunzător, în conformitate cu dreptul intern, la cel puțin o autoritate competentă desemnată de statul membru în cauză, și să fie transmise la registrul comerțului, astfel încât o copie să poată fi obținută la cerere. În acest caz, ar trebui să nu se aplice obligația prevăzută în prezenta directivă de a publica orice document contabil în conformitate cu articolul 3 alineatul (5) din Directiva 2009/101/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 16 septembrie 2009 de coordonare, în vederea echivalării, a garanțiilor impuse societăților în statele membre, în înțelesul articolului 48 al doilea paragraf din tratat, pentru protejarea intereselor asociaților sau terților ⁽¹⁾.
- (16) Pentru a asigura comparabilitatea și echivalența informațiilor raportate, principiile de recunoaștere și evaluare ar trebui să includă continuitatea activității, prudența și contabilitatea de angajamente. Compensările între elementele de active și datorii și între cele de venituri și cheltuieli nu ar trebui permise, iar componentele activelor și ale datoriilor ar trebui evaluate separat. Cu toate acestea, în anumite cazuri, statele membre ar trebui să aibă dreptul de a permite sau de a impune întreprinderilor compensări între elemente de active și datorii și între cele de venituri și cheltuieli. Prezentarea elementelor din situațiile financiare ar trebui să țină cont de realitatea economică sau de fondul comercial al tranzacției sau angajamentului suport. Statele membre ar trebui însă să poată scuti întreprinderile de la aplicarea acestui principiu.
- (17) Recunoașterea, evaluarea, descrierea, prezentarea și consolidarea din situațiile financiare ar trebui să fie guvernate de principiul pragului de semnificație. Potrivit acestui principiu, informațiile considerate nesemnificative pot fi, de exemplu, agregate în situațiile financiare. Cu toate acestea, chiar dacă un element unic ar putea fi considerat nesemnificativ, elementele nesemnificative de natură similară ar putea fi considerate în ansamblu semnificative. Statelor membre ar trebui să li se permită să limiteze aplicarea obligatorie a principiului pragului de semnificație în cazul descrierii și prezentării. Principiul pragului de semnificație nu ar trebui să aducă atingere niciunei obligații naționale de a ține evidențe complete care să indice tranzacțiile comerciale și poziția financiară.
- (18) Elementele recunoscute în situațiile financiare anuale ar trebui evaluate pe baza principiului prețului de achiziție sau al costului de producție pentru a garanta fiabilitatea informațiilor conținute în situațiile financiare. Cu toate acestea, statele membre ar trebui să fie autorizate să permită sau să impună întreprinderilor reevaluarea activelor imobilizate pentru a putea furniza informații mai relevante utilizatorilor situațiilor financiare.
- (19) Pentru ca informațiile financiare de pe întreg teritoriul Uniunii să poată fi comparabile, este necesar ca statele membre să permită introducerea unui sistem de contabilitate la valoarea justă pentru anumite instrumente financiare. În plus, sistemele de contabilitate la valoarea justă furnizează informații care pot fi mai relevante pentru utilizatorii situațiilor financiare decât informațiile bazate pe prețul de achiziție sau costul de producție. În consecință, statele membre ar trebui să permită adoptarea unui sistem de contabilitate la valoarea justă de către toate întreprinderile sau categoriile de întreprinderi, altele decât microîntreprinderile care utilizează excepțiile prevăzute în prezenta directivă, atât pentru situațiile financiare anuale, cât și pentru situațiile financiare consolidate sau, dacă un stat membru alege astfel, numai pentru situațiile financiare consolidate. În plus, statele membre ar trebui să poată permite sau impune contabilizarea la valoarea justă a unor active, altele decât instrumentele financiare.
- (20) Pentru a permite utilizatorilor situațiilor financiare să compare mai bine poziția financiară a întreprinderilor din cadrul Uniunii este nevoie de un număr limitat de formate pentru prezentarea bilanțului. Statele membre ar trebui să impună utilizarea unui format pentru prezentarea bilanțului și ar trebui să li se permită să ofere alegerea între formatele permise. Cu toate acestea,

(¹) JO L 258, 1.10.2009, p. 11.

- statele membre ar trebui să poată permite sau impune întreprinderilor să modifice formatul și să prezinte un bilanț în care să fie diferențiate elementele pe termen scurt și cele pe termen lung. Este necesar să fie permis un format al contului de profit și pierdere care să evidențieze natura cheltuielilor și un format al contului de profit și pierdere care să evidențieze funcția cheltuielilor. Statele membre ar trebui să impună utilizarea unui format pentru contul de profit și pierdere și ar trebui să li se permită să ofere alegerea între formatele permise. Statele membre ar trebui, de asemenea, să poată permite întreprinderilor să prezinte o situație a performanței în locul contului de profit și pierdere întocmit în conformitate cu unul dintre formatele permise. Întreprinderile mici și mijlocii pot avea acces la versiuni simplificate ale formatelor impuse. Cu toate acestea, statelor membre ar trebui să li se permită să restrângă numărul de formate ale bilanțului și ale contului de profit și pierdere, dacă este necesar, în cazul depunerii în format electronic a situațiilor financiare.
- (21) Din rațiuni de comparabilitate, este necesar să se prevadă un cadru comun pentru recunoașterea, evaluarea și prezentarea, între altele, a ajustărilor de valoare, a fondului comercial, a provizioanelor, a stocurilor de bunuri și a activelor fungibile, precum și a veniturilor și cheltuielilor cu o mărime sau incidență excepțională.
- (22) Recunoașterea și evaluarea unor elemente din situațiile financiare se bazează mai degrabă pe estimări, raționamente și modele decât pe reprezentări exacte. Ca rezultat al incertitudinilor inerente activităților comerciale, anumite elemente din situațiile financiare nu pot fi evaluate cu precizie, ci pot fi doar estimate. Estimarea implică raționamente bazate pe cele mai recente informații fiabile disponibile. Utilizarea estimărilor reprezintă o componentă esențială a întocmirii situațiilor financiare. Acest lucru este valabil în special în cazul provizioanelor, care, prin natura lor, sunt mai incerte decât majoritatea celorlalte elemente din bilanț. Estimările ar trebui să se bazeze pe un raționament prudent al conducerii întreprinderii și să fie calculate pe baza unor elemente obiective, completate de experiența unor tranzacții similare și, în anumite cazuri, chiar de rapoartele unor experți independenți. Elementele luate în calcul ar trebui să includă orice probe suplimentare furnizate de evenimente ulterioare datei bilanțului.
- (23) Informațiile prezentate în bilanț și în contul de profit și pierdere ar trebui completate prin prezentări în cadrul notelor explicative la situațiile financiare. Utilizatorii situațiilor financiare au nevoie, de regulă, de puține informații suplimentare din partea întreprinderilor mici, iar pentru aceste întreprinderi, compilarea acestor informații suplimentare poate fi costisitoare. Prin urmare, se justifică aplicarea unui regim simplificat de raportare pentru întreprinderile mici. Cu toate acestea, atunci când o microîntreprindere sau o întreprindere mică consideră că este util să furnizeze informații suplimentare de tipul celor solicitate pentru întreprinderile mijlocii și mari sau alte informații care nu sunt prevăzute de prezenta directivă, aceasta nu ar trebui împiedicată să procedeze astfel.
- (24) Informațiile privind politicile contabile reprezintă unul dintre elementele-cheie ale notelor explicative la situațiile financiare. Printre aceste informații ar trebui să figureze în special metoda de evaluare aplicată diverselor elemente, o declarație privind conformarea respectivelor politici contabile la principiul continuității activității, precum și orice modificări semnificative ale politicilor contabile adoptate.
- (25) Utilizatorii situațiilor financiare întocmite de întreprinderile mijlocii și mari au nevoie, de regulă, de informații mai sofisticate. De aceea, este necesar ca în anumite domenii să fie furnizate informații suplimentare. Scutirea de la anumite obligații de informare este justificată atunci când o astfel de informare ar putea aduce prejudicii anumitor persoane sau întreprinderii înseși.
- (26) Raportul administratorilor și raportul consolidat al administratorilor sunt elemente importante de raportare financiară. Este necesar să se furnizeze o analiză fidelă a dezvoltării activității întreprinderii și a poziției acesteia, în concordanță cu dimensiunea și complexitatea activității. Informațiile nu ar trebui să se limiteze la aspectele financiare ale activității întreprinderii, ci ar trebui să includă o analiză a aspectelor sociale și de mediu ale acesteia, necesară pentru înțelegerea dezvoltării, a performanței sau a poziției întreprinderii. În cazul în care raportul consolidat al administratorilor și raportul administratorilor societății-mamă sunt prezentate într-un raport unic, poate fi adecvat să se pună un mai mare accent pe aspectele care sunt semnificative pentru întreprinderile incluse în consolidare luate în ansamblu. Cu toate acestea, având în vedere sarcina potențială impusă întreprinderilor mici și mijlocii, este necesar să se prevadă că statele membre pot alege să renunțe la obligația de furnizare a informațiilor nefinanciare în rapoartele administratorilor pentru întreprinderile de acest tip.
- (27) Statele membre ar trebui să aibă posibilitatea de a scuti întreprinderile mici de obligația de a elabora un raport al administratorilor, cu condiția ca acestea să includă în notele explicative la situațiile financiare datele privind achiziționarea propriilor acțiuni menționate la articolul 24 alineatul (2) din Directiva 2012/30/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 25 octombrie 2012 de coordonare, în vederea echivalării, a garanțiilor impuse societăților comerciale în statele membre, în înțelesul articolului 54 al doilea paragraf din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene, pentru protejarea intereselor asociaților sau terților, în ceea ce privește constituirea societăților comerciale pe acțiuni și menținerea și modificarea capitalului acestora ⁽¹⁾.

(¹) JO L 315, 14.11.2012, p. 74.

- (28) Având în vedere că întreprinderile cotate la bursă pot deține un rol important în economiile în care își desfășoară activitatea, dispozițiile prezentei directive referitoare la declarația privind guvernanța corporativă ar trebui să se aplice întreprinderilor ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată.
- (29) Numeroase întreprinderi dețin în proprietate alte întreprinderi, iar obiectivul coordonării legislației care reglementează situațiile financiare consolidate este de a proteja interesele existente în societățile cu capital pe acțiuni. Este necesar să se întocmească situații financiare consolidate pentru a furniza asociaților și terților informații financiare privind astfel de întreprinderi. Dreptul intern privind situațiile financiare consolidate ar trebui așadar coordonat pentru realizarea obiectivelor de comparabilitate și echivalență a informațiilor pe care întreprinderile ar trebui să le publice în Uniune. Cu toate acestea, în absența unui preț de tranzacționare determinat obiectiv, statelor membre ar trebui să li se ofere posibilitatea de a permite ca transferurile intragrup de interese de participare, așa-numitele tranzacții sub control comun, să fie contabilizate utilizând metoda contabilă de punere în comun a intereselor, în care valoarea contabilă a acțiunilor deținute la o întreprindere inclusă în consolidare este compensată numai cu procentul de capital corespunzător.
- (30) Directiva 83/349/CEE includea obligația de a întocmi situații financiare consolidate pentru grupuri în cazurile în care societatea-mamă sau una sau mai multe dintre filialele sale erau constituite în una dintre formele de întreprinderi enumerate în anexa I sau în anexa II la prezenta directivă. Statele membre aveau opțiunea de a scuti societăților-mamă de obligația de a întocmi situații financiare consolidate în cazurile în care societatea-mamă nu era de tipul celor menționate în anexa I sau în anexa II. Prezenta directivă impune numai societăților-mamă de tipul celor menționate în anexa I sau, în anumite situații, în anexa II să întocmească situații financiare consolidate, dar nu împiedică statele membre de a extinde domeniul de aplicare al prezentei directive pentru a acoperi și alte situații. Prin urmare, nu există nicio modificare de substanță, statelor membre revenindu-le în continuare rolul de a decide dacă întreprinderile care nu intră sub incidența prezentei directive sunt obligate să întocmească situații financiare consolidate.
- (31) Situațiile financiare consolidate ar trebui să prezinte activitățile societății-mamă și ale filialelor acesteia ca o entitate economică unică (un grup). Întreprinderile controlate de o societate-mamă ar trebui considerate filiale. Controlul ar trebui să se bazeze pe deținerea majorității drepturilor de vot, însă acesta poate exista și în cazul încheierii unor acorduri cu alți acționari sau asociați. În anumite circumstanțe, controlul poate fi exercitat efectiv și dacă societatea-mamă deține o participație minoritară sau nicio participație în cadrul filialei.
- Statele membre ar trebui să aibă dreptul de a solicita ca întreprinderile care nu fac obiectul unui control, dar care sunt conduse pe o bază unificată sau au un organ de administrație, de conducere sau de supraveghere comun să fie incluse în situațiile financiare consolidate.
- (32) O filială care este, la rândul său, societate-mamă ar trebui să întocmească situații financiare consolidate. Cu toate acestea, statele membre ar trebui să aibă dreptul de a scuti o astfel de societate-mamă de obligația de a întocmi situații financiare consolidate, în anumite împrejurări, cu condiția ca asociații săi și terții să fie protejați suficient.
- (33) Grupurile mici ar trebui scutite de obligația de a întocmi situații financiare consolidate, deoarece utilizatorii situațiilor financiare ale întreprinderilor mici nu au nevoie de informații sofisticate, iar întocmirea situațiilor financiare consolidate, pe lângă situațiile financiare anuale ale societății-mamă și ale filialelor, poate fi costisitoare. Statele membre ar trebui să poată scuti grupurile mijlocii de obligația de a întocmi situații financiare consolidate din aceleași motive legate de raportul cost/beneficii, cu excepția cazului în care una dintre întreprinderile afiliate este o entitate de interes public.
- (34) Consolidarea presupune includerea completă a activelor și datoriilor și a veniturilor și cheltuielilor întreprinderilor din grup, prezentarea separată a intereselor care nu controlează în bilanțul consolidat ca element de capital și rezerve, precum și prezentarea separată a intereselor care nu controlează în profitul sau pierderea grupului, în contul de profit și pierdere consolidat. Cu toate acestea, ar trebui făcute corecțiile necesare pentru a se elimina efectele relațiilor financiare dintre întreprinderile consolidate.
- (35) Principiile de recunoaștere și evaluare aplicabile la întocmirea situațiilor financiare anuale ar trebui aplicate și la întocmirea situațiilor financiare consolidate. Cu toate acestea, statelor membre ar trebui să li se permită ca dispozițiile generale și principiile enunțate în prezenta directivă să fie aplicate diferit în situațiile financiare anuale comparativ cu situațiile financiare consolidate.
- (36) Întreprinderile asociate ar trebui incluse în situațiile financiare consolidate prin metoda punerii în echivalență. Dispozițiile privind evaluarea întreprinderilor asociate ar trebui să rămână, în substanță, nemodificate față de Directiva 83/349/CEE, iar metodele permise în temeiul respectivei directive pot fi încă aplicate. Statele membre ar trebui, de asemenea, să poată permite sau impune ca o întreprindere condusă în comun să fie consolidată în mod proporțional în situațiile financiare consolidate.

- (37) Situațiile financiare consolidate ar trebui să includă toate informațiile prezentate în cadrul notelor explicative la situațiile financiare pentru întreprinderile incluse în consolidare luate în ansamblu. Denumirea, sediul social și interesul grupului în capitalul întreprinderilor ar trebui de asemenea prezentate pentru filiale, întreprinderi asociate, întreprinderi conduse în comun și interese de participare.
- (38) Situațiile financiare anuale ale tuturor întreprinderilor cărora li se aplică prezenta directivă ar trebui publicate în conformitate cu Directiva 2009/101/CE. Cu toate acestea, este oportun să se prevadă că în această privință pot fi acordate anumite derogări întreprinderilor mici și mijlocii.
- (39) Statele membre sunt puternic încurajate să dezvolte sisteme de publicare electronice care să le permită întreprinderilor să prezinte date contabile, inclusiv situațiile financiare statutare, o singură dată și într-o formă care să permită mai multor utilizatori să le acceseze și să le utilizeze cu ușurință. În legătură cu raportarea situațiilor financiare, Comisia este încurajată să studieze modalitățile de realizare a unui format electronic armonizat. Aceste sisteme nu ar trebui însă să fie împovărătoare pentru întreprinderile mici și mijlocii.
- (40) Membrii organelor de administrație, de conducere și de supraveghere ale unei întreprinderi ar trebui, ca o cerință minimă, să fie responsabili în mod colectiv față de întreprindere pentru întocmirea și publicarea situațiilor financiare anuale și a rapoartelor administratorilor. Aceeași abordare ar trebui aplicată și în cazul membrilor organelor de administrație, de conducere și de supraveghere ale întreprinderilor care întocmesc situații financiare consolidate. Aceste organe acționează în cadrul competențelor care le-au fost atribuite de dreptul intern. Acest fapt nu ar trebui să împiedice statele membre să meargă mai departe și să prevadă o răspundere directă a membrilor acestor organe față de acționari sau chiar față de alte părți interesate.
- (41) Răspunderea pentru întocmirea și publicarea situațiilor financiare anuale și a situațiilor financiare consolidate, precum și a rapoartelor administratorilor și a rapoartelor consolidate ale administratorilor se bazează pe dreptul intern. Membrii organelor de administrație, de conducere și de supraveghere ale unei întreprinderi ar trebui să se supună unor norme adecvate privind răspunderea, stabilite de fiecare stat membru în conformitate cu dreptul său intern. Statele membre ar trebui să poată stabili limitele răspunderii.
- (42) În scopul promovării unor procese de raportare financiară credibile pe întregul teritoriu al Uniunii, membrii organismului unei întreprinderi care răspunde de elaborarea situațiilor financiare ale întreprinderii ar trebui să asigure că informațiile financiare care figurează în situațiile financiare anuale ale întreprinderii și în situația financiară consolidată a grupului oferă o imagine fidelă.
- (43) Situațiile financiare anuale și situațiile financiare consolidate ar trebui auditate. Cerința ca avizul de audit să indice dacă situațiile financiare anuale sau situațiile financiare consolidate oferă o imagine fidelă conform cadrului de raportare financiară relevant nu ar trebui înțeleasă ca limitând domeniul de aplicare al avizului respectiv, ci ca o clarificare a contextului în care aceasta este emisă. Situațiile financiare anuale ale întreprinderilor mici nu ar trebui să fie supuse obligației de auditare, întrucât auditarea poate constitui o sarcină administrativă importantă pentru această categorie de întreprinderi, iar pentru multe întreprinderi mici aceleași persoane sunt atât acționari, cât și organe de conducere și, prin urmare, au nevoie într-o mică măsură de certificarea de către un terț a situațiilor financiare. Cu toate acestea, prezenta directivă nu ar trebui să împiedice statele membre să impună un audit întreprinderilor mici de pe teritoriul lor, ținând cont de condițiile și nevoile specifice ale întreprinderilor mici și de utilizatorii situațiilor lor financiare. De asemenea, se consideră a fi mai adecvat să se definească conținutul raportului de audit în Directiva 2006/43/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 17 mai 2006 privind auditul legal al conturilor anuale și al conturilor consolidate ⁽¹⁾. Prin urmare, prezenta directivă ar trebui modificată în consecință.
- (44) Pentru a asigura o mai mare transparență a plăților efectuate către guverne, întreprinderile mari și entitățile de interes public care își desfășoară activitatea în industria extractivă sau în sectorul exploatării pădurilor primare ⁽²⁾ ar trebui să prezinte plățile semnificative efectuate către guvernele țărilor în care își desfășoară activitatea, într-un raport separat, anual. Întreprinderile de acest tip își desfășoară activitatea în țări bogate în resurse naturale, în special minerale, petrol, gaze naturale și păduri primare. Raportul ar trebui să includă tipuri de plăți comparabile cu cele prezentate de o întreprindere care participă la Inițiativa privind transparența în industriile extractive (EITI). Inițiativa vine în completarea Planului de acțiune al UE referitor la aplicarea legislației, guvernanta și schimburile comerciale în domeniul forestier (FLEGT) și a dispozițiilor Regulamentului (UE) nr. 995/2010 al Parlamentului European și al Consiliului din 20 octombrie 2010 de stabilire a obligațiilor care revin operatorilor care introduc pe piață lemn și produse din lemn ⁽³⁾, care prevăd obligația comercianților de produse din lemn de a acționa cu precauție pentru a împiedica intrarea pe piața Uniunii a lemnului ilegal.

⁽¹⁾ JO L 157, 9.6.2006, p. 87.

⁽²⁾ Definite în Directiva 2009/28/CE ca „pădurile și alte terenuri împădurite cu specii indigene, în care nu există indicii vizibile clare ale activității umane, iar procesele ecologice nu sunt afectate în mod semnificativ”.

⁽³⁾ JO L 295, 12.11.2010, p. 23.

- (45) Rapoartele ar trebui să fie utile pentru guvernele țărilor bogate în resurse naturale la implementarea principiilor și criteriilor EITI și pentru informarea cetățenilor acestora cu privire la plățile primite de guvernele respective de la întreprinderile din industria extractivă sau din sectorul de exploatare a pădurilor primare care își desfășoară activitatea în jurisdicția lor. Raportul ar trebui să includă informații defalcate pe țări și pe proiecte. „Proiect” ar trebui să însemne activități operaționale care sunt reglementate de un singur contract, licență, locație, concesiune sau alte acorduri juridice similare și care formează baza pentru o obligație de plată către un guvern. Cu toate acestea, dacă mai multe astfel de acorduri sunt interconectate pe fond, acestea ar trebui să fie considerate a fi un proiect. Acordurile juridice „interconectate pe fond” ar trebui înțelese ca un set de contracte, licențe, locații, concesiuni sau alte acorduri conexe care au termeni similari pe fond, integrate din punct de vedere operațional și geografic, care sunt semnate cu guvernul și, prin urmare, generează obligații de plată. Aceste acorduri pot fi reglementate de un singur contract, un acord de asociere în participație, un acord de partajare a producției sau un alt acord juridic global.
- (46) Nu este necesar ca o plată, indiferent dacă este plată unică sau o serie de plăți conexe, să fie luată în considerare în raport dacă este mai mică de 100 000 EUR în cursul unui exercițiu financiar. Aceasta înseamnă că, în cazul unui acord care prevede plăți periodice sau în tranșe (de exemplu chirii), întreprinderea trebuie să ia în considerare suma totală a plăților periodice conexe sau a tranșelor de plăți conexe pentru a stabili dacă a fost atins pragul pentru respectiva serie de plăți și, prin urmare, dacă este necesară publicarea lor.
- (47) Întreprinderile active în industria extractivă sau în sectorul exploatarei pădurilor primare nu ar trebui să solicite să separe plățile și să le aloce pe baza unor proiecte, în cazul plăților efectuate pentru a respecta obligații impuse întreprinderii la nivelul său și nu la nivel de proiect. De exemplu, dacă o întreprindere are două sau mai multe proiecte într-o țară gazdă, iar guvernul țării respective percepe impozit pe profitul întreprinderii în legătură cu ansamblul veniturilor întreprinderii în acea țară și nu în legătură cu un anumit proiect sau cu o anumită operațiune pe teritoriul său, întreprinderea ar fi autorizată să declare plata sau plățile rezultate din perceperea impozitului fără a menționa un proiect anume care să fie asociat acestor plăți.
- (48) În general, nu este necesar ca o întreprindere activă în industria extractivă sau în sectorul exploatarei pădurilor primare să declare dividendele plătite unui guvern ca acționar comun sau obișnuit al întreprinderii respective dacă aceste dividende sunt plătite guvernului în aceleași condiții ca și celorlalți acționari. Cu toate acestea, întreprinderea va avea obligația de a declara dividendele plătite în locul drepturilor de producție sau al redevențelor.
- (49) Pentru a aborda posibilitatea de eludare a cerințelor de publicare, prezenta directivă ar trebui să precizeze că plățile urmează să fie declarate în funcție de substanța activității sau a plății în cauză. În consecință întreprinderea nu ar trebui să poată evita publicarea, de exemplu, printr-o nouă caracterizare a unei activități care, altfel, ar intra sub incidența prezentei directive. În plus, plățile sau activitățile nu ar trebui să fie separate sau cumulate în mod artificial în vederea sustragerii de la cerințele de publicare.
- (50) Pentru a stabili în ce situații întreprinderile ar trebui să fie exceptate de la aplicarea cerințelor de raportare prevăzute la capitolul 10, ar trebui să i se deleage Comisiei competența de a adopta acte delegate în conformitate cu articolul 290 din TFUE, în ceea ce privește stabilirea criteriilor care urmează să fie aplicate, în momentul în care se evaluează dacă cerințele de raportare din țara terță sunt echivalente cerințelor prevăzute de respectivul capitol. Este deosebit de important ca, pe durata activităților pregătitoare, Comisia să desfășoare consultări adecvate, inclusiv la nivel de experți. Atunci când pregătește și elaborează acte delegate, Comisia ar trebui să asigure transmiterea simultană, la timp și adecvată a documentelor relevante către Parlamentul European și Consiliul.
- (51) Pentru a se asigura condiții uniforme de punere în aplicare a articolului 46 alineatul (1), ar trebui să se confere Comisiei competențe de executare. Aceste competențe ar trebui exercitate în conformitate cu Regulamentul (UE) nr. 182/2011 al Parlamentului European și al Consiliului din 16 februarie 2011 de stabilire a normelor și principiilor generale privind mecanismele de control de către statele membre al exercitării competențelor de executare de către Comisie ⁽¹⁾.
- (52) Regimul de raportare ar trebui să facă obiectul unei revizui și al unui raport al Comisiei în termen de trei ani de la expirarea termenului de transpunere de către statele membre a prezentei directive. Revizuirea ar trebui să aibă ca obiect eficacitatea regimului și să țină cont de evoluțiile internaționale, inclusiv de chestiuni legate de competitivitate și de securitatea energetică. Revizuirea ar trebui, de asemenea, să analizeze posibilitatea extinderii cerințelor de raportare către sectoare industriale adiționale, precum și dacă raportul ar trebui auditat. În plus, revizuirea ar trebui să țină cont de experiența responsabililor cu culegerea informațiilor și a utilizatorilor rapoartelor și să analizeze oportunitatea includerii unor informații suplimentare referitoare la plăți, cum ar fi ratele de impozitare efective și detaliile beneficiarului, de exemplu informații privind contul bancar.

(1) JO L 55, 28.2.2011, p. 13.

- (53) În concordanță cu concluziile Summit-ului G8 de la Deauville din mai 2011 și pentru a promova condiții de concurență echitabile la nivel internațional, Comisia ar trebui să încurajeze în continuare toți partenerii internaționali să introducă cerințe similare privind raportarea plăților către guverne. Continuarea lucrărilor asupra standardului internațional de contabilitate pertinent este deosebit de importantă în acest context.
- (54) Pentru a ține cont de modificările viitoare ale legislațiilor statelor membre și ale legislației Uniunii referitoare la tipurile de societăți comerciale, Comisia ar trebui să fie împuternicită să adopte acte delegate în conformitate cu articolul 290 din TFUE pentru a actualiza lista întreprinderilor din anexele I și II. Utilizarea actelor delegate este de asemenea necesară pentru adaptarea criteriilor de mărime, deoarece, în timp, inflația va deteriora valoarea lor reală. Este deosebit de importantă realizarea de către Comisie a unor consultări adecvate în etapa pregătitoare, inclusiv la nivel de experți. În momentul pregătirii și elaborării actelor delegate, Comisia ar trebui să garanteze transmiterea simultană, promptă și adecvată a documentelor pertinente către Parlamentul European și Consiliu.
- (55) Deoarece obiectivele prezentei directive, și anume facilitarea investițiilor transfrontaliere, îmbunătățirea comparabilității situațiilor financiare și a rapoartelor la nivelul întregii Uniuni Europene și consolidarea încrederii publicului în aceste documente prin includerea de informații specifice de mai bună calitate și cu un conținut coerent, nu pot fi realizate de statele membre într-o măsură suficientă și, prin urmare, datorită anvergurii și efectelor prezentei directive, pot fi mai bine realizate la nivelul Uniunii, Uniunea poate adopta măsuri în conformitate cu principiul subsidiarității prevăzut la articolul 5 din Tratatul privind Uniunea Europeană. În conformitate cu principiul proporționalității, prevăzut la același articol, prezenta directivă nu depășește ceea ce este necesar pentru atingerea acestor obiective.
- (56) Prezenta directivă înlocuiește Directivele 78/660/CEE și 83/349/CEE. Prin urmare, respectivele directive ar trebui abrogate.
- (57) Prezenta directivă respectă drepturile fundamentale și principiile recunoscute de Carta drepturilor fundamentale a Uniunii Europene.
- (58) În conformitate cu Declarația politică comună a statelor membre și a Comisiei privind documentele explicative din 28 septembrie 2011, statele membre s-au angajat ca notificarea măsurilor de transpunere să fie însoțită, în cazuri justificate, de unul sau mai multe documente care să explice relația dintre componentele unei directive și părțile corespunzătoare din instrumentele naționale de

transpunere. Cu privire la prezenta directivă, legiuitorul consideră justificată transmiterea unor tabele de corespondență,

ADOPTĂ PREZENTA DIRECTIVĂ:

CAPITOLUL 1

DOMENIU DE APLICARE, DEFINIȚII ȘI CATEGORII DE ÎNTEPRINDERI ȘI DE GRUPURI

Articolul 1

Domeniul de aplicare

(1) Măsurile de coordonare prevăzute de prezenta directivă se aplică actelor cu putere de lege și actelor administrative ale statelor membre privind tipurile de întreprinderi enumerate:

- (a) în anexa I;
- (b) în anexa II, atunci când toți asociații direcți sau indirecti ai întreprinderii cu răspundere nelimitată au, de fapt, răspundere limitată, care urmare a acelor membrii care sunt întreprinderi:
- (i) de tipul celor menționate în anexa I sau
- (ii) care nu intră sub incidența legislației unui stat membru, dar a căror formă juridică este comparabilă cu cele enumerate în anexa I.

(2) Statele membre informează Comisia într-un termen rezonabil despre modificările aduse tipurilor de întreprinderi în dreptul lor intern, care ar putea să afecteze acuratețea informațiilor din anexa I sau anexa II. Într-un astfel de caz, Comisia este abilitată să adapteze, prin intermediul unor acte delegate, în conformitate cu articolul 49, listele de întreprinderi care figurează în anexele I și II.

Articolul 2

Definiții

În înțelesul prezentei directive, se aplică următoarele definiții:

1. „entități de interes public” înseamnă întreprinderile în sensul articolului 1 care:
- (a) se află sub incidența legislației unui stat membru și ale cărei valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată din orice stat membru în sensul articolului 4 alineatul (1) punctul 14 din Directiva 2004/39/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 21 aprilie 2004 privind piețele instrumentelor financiare ⁽¹⁾;

⁽¹⁾ JO L 145, 30.4.2004, p. 1.

- (b) sunt instituții de credit, astfel cum sunt definite la articolul 4 punctul 1 din Directiva 2006/48/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 14 iunie 2006 privind inițierea și exercitarea activității instituțiilor de credit ⁽¹⁾, altele decât cele menționate la articolul 2 din respectiva directivă;
- (c) sunt întreprinderi de asigurare în sensul articolului 2 alineatul (1) din Directiva 91/674/CEE a Consiliului din 19 decembrie 1991 privind situațiile financiare anuale ale întreprinderilor de asigurare ⁽²⁾; sau
- (d) sunt desemnate de statele membre drept entități de interes public, de exemplu întreprinderile care au o relevanță semnificativă pentru public prin natura activităților lor, dimensiunea sau numărul lor de salariați;
2. „interes de participare” înseamnă drepturi în capitalul altor întreprinderi, reprezentate sau nu prin certificate, care, prin crearea unei legături durabile cu aceste întreprinderi, sunt destinate să contribuie la activitatea întreprinderii care deține drepturile respective. Deținerea unei părți din capitalul unei alte întreprinderi este presupusă a fi un interes de participare, dacă depășește un prag procentual stabilit de statele membre la un nivel mai mic sau egal cu 20 %;
3. „parte afiliată” are același înțeles ca în standardele internaționale de contabilitate adoptate în conformitate cu Regulamentul (CE) nr. 1606/2002 al Parlamentului European și al Consiliului din 19 iulie 2002 privind aplicarea standardelor internaționale de contabilitate ⁽³⁾;
4. „active fixe” înseamnă activele care sunt destinate să servească o perioadă îndelungată activitățile întreprinderii;
5. „cifra de afaceri netă” înseamnă sumele obținute din vânzarea de produse și prestarea de servicii după deducerea reducerilor comerciale și a taxei pe valoarea adăugată și a altor impozite direct legate de cifra de afaceri;
6. „preț de achiziție” înseamnă prețul datorat și eventualele cheltuieli conexe minus eventualele reduceri ale costului de achiziție;
7. „cost de producție” înseamnă prețul de achiziție al materiilor prime și al materialelor consumabile și alte costuri care pot fi atribuite direct bunului în cauză. Statele membre permit sau impun includerea unui procent rezonabil din cheltuieli de regie fixe sau variabile atribuibile indirect bunului în cauză, în măsura în care acestea se referă la perioada de producție. Costurile de distribuție nu se includ;
8. „ajustare de valoare” înseamnă ajustările destinate să țină cont de modificările valorilor activelor individuale, stabilite la data bilanțului, indiferent dacă modificarea este definitivă sau nu;
9. „societate-mamă” înseamnă o întreprindere care controlează una sau mai multe filiale;
10. „filială” înseamnă o întreprindere controlată de o societate-mamă, inclusiv orice filială a societății-mamă care le conduce;
11. „grup” înseamnă o societate-mamă și toate filialele acesteia;
12. „întreprinderi afiliate” înseamnă două sau mai multe întreprinderi din cadrul unui grup;
13. „întreprindere asociată” înseamnă o întreprindere în care o altă întreprindere are un interes de participare și ale cărei politici de funcționare și financiare fac obiectul unei influențe semnificative exercitate de cealaltă întreprindere. Se consideră că o întreprindere exercită o influență semnificativă asupra altei întreprinderi dacă deține cel puțin 20 % din drepturile de vot ale acționarilor sau asociaților respectivei întreprinderi;
14. „întreprinderi de investiții” înseamnă:
- (a) întreprinderile al căror obiect unic de activitate este plasarea fondurilor lor în diverse valori mobiliare, bunuri imobiliare și alte active, cu singurul scop de a repartiza riscurile de investiție și de a oferi acționarilor lor beneficiile rezultate din gestionarea activelor lor;
- (b) întreprinderile asociate cu întreprinderi de investiții cu capital fix, dacă obiectul unic de activitate al întreprinderilor asociate respective este achiziționarea de acțiuni integrale liberate, emise de întreprinderile de investiții respective, fără a aduce atingere articolului 22 alineatul (1) litera (h) din Directiva 2012/30/UE;
15. „holdinguri financiare” înseamnă întreprinderile al căror obiect unic de activitate este de a achiziționa participații la alte întreprinderi și de a gestiona și valorifica aceste participații, fără a se implica direct sau indirect în gestionarea întreprinderilor în cauză, fără a aduce atingere drepturilor pe care le dețin în calitate de acționari;

⁽¹⁾ JO L 177, 30.6.2006, p. 1.

⁽²⁾ JO L 374, 31.12.1991, p. 7.

⁽³⁾ JO L 243, 11.9.2002, p. 1.

16. „prag de semnificație” înseamnă statutul informațiilor în cazul în care se poate anticipa în mod rezonabil că omiterea sau prezentarea eronată a acestora influențează deciziile pe care utilizatorii le adoptă pe baza situațiilor financiare ale întreprinderii. Pragul de semnificație al elementelor individuale se evaluează în contextul altor elemente similare.

Articolul 3

Categorii de întreprinderi și de grupuri

1) Aplicând una sau mai multe opțiuni prevăzute la articolul 36, statele membre definesc microîntreprinderile drept întreprinderi care, la data bilanțului, nu depășesc limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii:

- (a) totalul bilanțului: 350 000 EUR;
- (b) cifra de afaceri netă: 700 000 EUR;
- (c) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 10.

(2) Întreprinderile mici sunt întreprinderile care, la data bilanțului, nu depășesc limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii:

- (a) totalul bilanțului: 4 000 000 EUR;
- (b) cifra de afaceri netă: 8 000 000 EUR;
- (c) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 50.

Statele membre pot defini praguri care le depășesc pe cele de la literele (a) și (b) ale prezentului paragraf. Cu toate acestea, pragurile nu trebuie să depășească 6 000 000 EUR pentru totalul bilanțului și 12 000 000 EUR pentru cifra de afaceri netă.

(3) Întreprinderile mijlocii sunt întreprinderile care nu sunt microîntreprinderi sau întreprinderi mici și care, la data bilanțului, nu depășesc limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii:

- (a) totalul bilanțului: 20 000 000 EUR;
- (b) cifra de afaceri netă: 40 000 000 EUR;
- (c) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 250.

(4) Întreprinderile mari sunt întreprinderi care, la data bilanțului, depășesc limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii:

- (a) totalul bilanțului: 20 000 000 EUR;
- (b) cifra de afaceri netă: 40 000 000 EUR;
- (c) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 250.

(5) Grupurile mici sunt grupurile constituite din societățile-mamă și filialele care urmează să fie incluse în consolidare și care, pe bază consolidată, nu depășesc limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii la data bilanțului societății-mamă:

- (a) totalul bilanțului: 4 000 000 EUR;
- (b) cifra de afaceri netă: 8 000 000 EUR;
- (c) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 50.

Statele membre pot defini praguri care le depășesc pe cele de la literele (a) și (b) ale prezentului paragraf. Cu toate acestea, pragurile nu trebuie să depășească 6 000 000 EUR pentru totalul bilanțului și 12 000 000 EUR pentru cifra de afaceri netă.

(6) Grupurile mijlocii sunt grupurile care nu sunt grupuri mici, care sunt constituite din societățile-mamă și filialele care urmează să fie incluse în consolidare și care, pe bază consolidată, nu depășesc limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii la data bilanțului societății-mamă:

- (a) totalul bilanțului: 20 000 000 EUR;
- (b) cifra de afaceri netă: 40 000 000 EUR;
- (c) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 250.

(7) Grupurile mari sunt grupurile constituite din societățile-mamă și filialele care urmează să fie incluse în consolidare și care, pe bază consolidată, depășesc limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii la data bilanțului societății-mamă:

- (a) totalul bilanțului: 20 000 000 EUR;
- (b) cifra de afaceri netă: 40 000 000 EUR;
- (c) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 250.

(8) Statele membre permit ca, la calcularea limitelor de la alineatele (5)-(7) de la prezentul articol, să nu fie efectuate nici compensarea prevăzută în fraza introductivă de la articolul 24 alineatul (3) și nici eventuale eliminări ca urmare a articolului 24 alineatul (7). În aceste cazuri, limitele criteriilor legate de totalul bilanțului și de cifra de afaceri netă sunt majorate cu 20 %.

(9) În cazul statelor membre care nu au adoptat moneda euro, valoarea în moneda națională echivalentă valorilor menționate la alineatele (1)-(7) se obține prin aplicarea cursului de schimb publicat în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene* la data intrării în vigoare a oricărei directive care stabilește respectivele valori.

În vederea conversiei în monedele naționale ale statelor membre care nu au adoptat moneda euro, sumele în euro menționate la alineatele (1), (3), (4), (6) și (7) pot fi majorate sau scăzute cu maxim 5 % pentru a obține sume rotunde în monedele naționale.

(10) Atunci când, la data bilanțului, o întreprindere sau un grup depășește sau încetează să mai depășească limitele a două dintre cele trei criterii menționate la alineatele (1)-(7), acest fapt afectează aplicarea derogărilor prevăzute în prezenta directivă numai dacă are loc în două exerciții financiare consecutive.

(11) Totalul bilanțului menționat la alineatele (1)-(7) ale prezentului articol constă în valoarea totală a activelor de la rubricile A-E de la „Active”, în formatul prevăzut la anexa III, sau a activelor de la rubricile A-E, în formatul prevăzut la anexa IV.

(12) La calcularea pragurilor de la alineatele (1)-(7), statele membre pot solicita includerea veniturilor din alte surse pentru întreprinderile pentru care „cifra de afaceri netă” nu este relevantă. Statele membre pot solicita societăților-mamă să își calculeze pragurile pe bază consolidată, și nu pe bază individuală. Statele membre pot solicita, de asemenea, întreprinderilor afiliate să își calculeze pragurile pe bază consolidată sau agregată în cazul în care astfel de întreprinderi au fost înființate exclusiv în scopul evitării raportării anumitor informații.

(13) Pentru ajustarea la efectele inflației, Comisia revizuieste cel puțin o dată la cinci ani și, dacă este cazul, modifică, prin intermediul unor acte delegate, în conformitate cu articolul 49, pragurile prevăzute la alineatele (1)-(7) de la prezentul articol, ținând cont de măsurile inflației publicate în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene*.

CAPITOLUL 2

DISPOZIȚII ȘI PRINCIPII GENERALE

Articolul 4

Dispoziții generale

(1) Situațiile financiare anuale constituie un întreg și, pentru toate întreprinderile, cuprind cel puțin bilanțul, contul de profit și pierdere și notele explicative la situațiile financiare.

Statele membre pot prevedea obligația întreprinderilor, altele decât întreprinderile mici, de a incorpora alte situații în situațiile financiare anuale, pe lângă documentele menționate la primul paragraf.

(2) Situațiile financiare anuale se întocmesc cu claritate și în conformitate cu dispozițiile prezentei directive.

(3) Situațiile financiare anuale oferă o imagine fidelă a activelor, a datoriilor, a poziției financiare și a profitului sau pierderii întreprinderii. În cazul în care aplicarea prezentei directive nu este suficientă pentru a oferi o imagine fidelă a activelor, a datoriilor, a poziției financiare și a profitului sau pierderii întreprinderii, în notele explicative la situațiile financiare sunt furnizate informațiile suplimentare necesare pentru respectarea cerinței respective.

(4) Dacă, în cazuri excepționale, aplicarea unei dispoziții din prezenta directivă este incompatibilă cu obligația prevăzută la alineatul (3), dispoziția respectivă nu se aplică, pentru a oferi o imagine fidelă a activelor, a datoriilor, a poziției financiare și a profitului sau a pierderii întreprinderii. Neaplicarea unei astfel de dispoziții se prezintă în notele explicative la situațiile financiare, împreună cu o explicație a motivelor și a efectelor sale asupra activelor, datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii întreprinderii.

Statele membre pot să precizeze cazurile excepționale respective și să prevadă regimul derogatoriu corespunzător, care este aplicabil în astfel de cazuri.

(5) Statele membre pot impune întreprinderilor, altele decât întreprinderile mici, obligația de a prezenta în situațiile lor financiare anuale informații suplimentare celor a căror prezentare este obligatorie în conformitate cu prezenta directivă.

(6) Prin derogare de la alineatul (5), statele membre pot impune întreprinderilor mici să elaboreze, să prezinte și să publice în situațiile financiare informații care depășesc sfera cerințelor prezentei directive, cu condiția ca orice astfel de informații să fie adunate într-un sistem unic de evidență și ca obligația de raportare să fie prevăzută de legislația fiscală națională în scopul strict al colectării impozitelor. Informațiile cerute în conformitate cu prezentul alineat se includ în partea relevantă a situațiilor financiare.

(7) Statele membre comunică Comisiei orice informație suplimentară pe care o solicită în conformitate cu alineatul (6) la transpunerea prezentei directive și atunci când introduc în dreptul intern noi cerințe în conformitate cu alineatul (6).

(8) Statele membre care utilizează soluții electronice pentru evidența și publicarea situațiilor financiare anuale se asigură că întreprinderilor mici nu li se impune să publice, în conformitate cu dispozițiile capitolului 7, informațiile suplimentare prevăzute de legislația fiscală națională, astfel cum se menționează la alineatul (6).

Articolul 5

Publicările cu caracter general

Documentul care conține situațiile financiare precizează denumirea întreprinderii și informațiile prevăzute la articolul 5 literele (a) și (b) din Directiva 2009/101/CE.

Articolul 6

Principii generale de raportare financiară

(1) Elementele prezentate în situațiile financiare anuale și consolidate sunt recunoscute și evaluate în conformitate cu următoarele principii generale:

- (a) se prezumă că întreprinderea își desfășoară activitatea pe baza principiului continuității activității;
- (b) politicile contabile și bazele de evaluare sunt aplicate consecvent de la un exercițiu financiar la următorul;
- (c) recunoașterea și evaluarea se efectuează pe o bază prudentă, mai exact:
 - (i) pot fi recunoscute doar profiturile realizate la data bilanțului;
 - (ii) sunt recunoscute toate datoriile apărute în cursul exercițiului financiar curent sau în cursul unui exercițiu precedent, chiar dacă acestea devin evidente numai între data bilanțului și data întocmirii acestuia, și
 - (iii) sunt recunoscute toate ajustările negative de valoare, indiferent dacă rezultatul exercițiului financiar este pierdere sau profit;
- (d) sumele recunoscute în bilanț și în contul de profit și pierdere se calculează pe baza contabilității de angajamente;
- (e) bilanțul de deschidere pentru fiecare exercițiu financiar trebuie să corespundă cu bilanțul de închidere al exercițiului financiar precedent;
- (f) componentele elementelor de active și datorii se evaluează separat;

(g) orice compensare între elementele de active și datorii sau între elementele de venituri și cheltuieli este interzisă;

(h) elementele din contul de profit și pierdere și din bilanț sunt contabilizate și prezentate ținând seama de fondul economic al tranzacției sau al angajamentului în cauză;

(i) elementele recunoscute în situațiile financiare se evaluează în conformitate cu principiul prețului de achiziție sau al costului de producție; și

(j) nu este necesar ca cerințele prevăzute de prezenta directivă cu privire la recunoaștere, evaluare, prezentare, publicare și consolidare să fie respectate atunci când efectele respectării lor sunt ne semnificative.

(2) Fără a aduce atingere alineatului (1) litera (g), statele membre pot permite sau impune întreprinderilor, în anumite cazuri specifice, să efectueze compensări între elementele de active și datorii sau între elementele de venituri și cheltuieli, cu condiția ca sumele compensate să fie evidențiate ca sume brute în notele explicative la situațiile financiare.

(3) Statele membre pot scuti întreprinderile de cerințele prevăzute la alineatul (1) litera (h).

(4) Statele membre pot limita domeniul de aplicare a alineatului (1) litera (j) la prezentare și publicare.

(5) În afara sumelor recunoscute în conformitate cu alineatul (1) litera (c) punctul (ii), statele membre pot permite sau impune recunoașterea tuturor datoriilor previzibile și a pierderilor potențiale care au apărut în cursul exercițiului financiar respectiv sau în cursul unui exercițiu precedent, chiar dacă acestea devin evidente numai între data bilanțului și data întocmirii acestuia.

Articolul 7

Regula de evaluare alternativă a activelor imobilizate la valori reevaluate

(1) Prin derogare de la articolul 6 alineatul (1) litera (i), statele membre pot permite sau impune tuturor întreprinderilor, sau oricărei categorii de întreprinderi, să evalueze activele fixe la valori reevaluate. Atunci când prevede evaluarea bazată pe reevaluare, dreptul intern definește conținutul și limitele acesteia, precum și regulile de aplicare.

(2) Atunci când se aplică alineatul (1), diferența dintre valoarea rezultată în urma evaluării pe baza prețului de achiziție sau a costului de producție și valoarea rezultată în urma reevaluării se introduce în bilanț la rezerva din reevaluare, ca element în „Capital și rezerve”.

Rezerva din reevaluare poate fi capitalizată integral sau parțial în orice moment.

Rezerva din reevaluare se reduce în măsura în care sumele transferate la aceasta nu mai sunt necesare pentru aplicarea metodei contabile bazate pe reevaluare. Statele membre pot să prevadă norme de reglementare a utilizării rezervei din reevaluare, cu condiția ca transferurile din rezerva din reevaluare în contul de profit și pierdere să se poată face doar în măsura în care sumele transferate au fost înregistrate în contul de profit și pierdere drept cheltuieli sau reflectă creșteri de valoare realizate efectiv. Nicio parte din rezerva din reevaluare nu poate fi distribuită, direct sau indirect, cu excepția cazului în care reprezintă un câștig efectiv realizat.

Cu excepția cazurilor prevăzute la al doilea și al treilea paragraf de la prezentul alineat, rezerva din reevaluare nu poate fi redusă.

(3) Ajustările de valoare se calculează în fiecare exercițiu financiar pe baza valorii reevaluate. Cu toate acestea, prin derogare de la articolele 9 și 13, statele membre pot permite sau impune ca numai suma reprezentând ajustări de valoare rezultate în urma evaluării pe baza prețului de achiziție sau a costului de producție să fie prezentată la elementele pertinente din formatele prevăzute în anexele V și VI și ca diferența rezultată în urma reevaluării prevăzute în prezentul articol să fie prezentată separat în formatele respective.

Articolul 8

Regula de evaluare alternativă la valoarea justă

(1) Prin derogare de la articolul 6 alineatul (1) litera (i) și sub rezerva condițiilor prevăzute în prezentul articol:

- (a) statele membre permit sau impun tuturor întreprinderilor, sau oricărei categorii de întreprinderi, să evalueze instrumentele financiare, inclusiv instrumentele financiare derivate, la valoarea justă; și
- (b) statele membre pot permite sau impune tuturor întreprinderilor, sau oricărei categorii de întreprinderi, să evalueze anumite categorii de active, altele decât instrumentele financiare, prin trimitere la valoarea lor justă.

Această permisiune sau impunere poate fi limitată la situațiile financiare consolidate.

(2) În sensul prezentei directive, contractele pentru produse de bază care conferă oricăreia dintre părțile contractante dreptul de a se achita de obligații în numerar sau prin alte instrumente financiare se consideră a fi instrumente financiare derivate, cu excepția cazurilor în care astfel de contracte:

- (a) au fost încheiate și continuă să îndeplinească cerințele așteptate ale întreprinderii privind cumpărarea, vânzarea sau utilizarea produsului de bază în momentul în care au fost încheiate și ulterior;

(b) au fost concepute inițial drept contracte pentru produse de bază; și

(c) se așteaptă a fi decontate prin livrarea respectivului produs de bază.

(3) Alineatul (1) litera (a) se aplică numai următoarelor datorii:

(a) datorii deținute ca parte a unui portofoliu de tranzacționare; și

(b) instrumente financiare derivate.

(4) Evaluarea în conformitate cu alineatul (1) litera (a) nu se aplică:

(a) instrumentelor financiare nederivate deținute până la scadență;

(b) împrumuturilor și creanțelor generate de întreprindere și nedeținute în scopul tranzacționării; și

(c) intereselor de participare la filiale, întreprinderi asociate și întreprinderi comune, instrumentelor de capital emise de întreprindere, contractelor cu contraprestație contingentă într-o combinație de întreprinderi, precum și altor instrumente financiare care au caracteristici speciale și, prin urmare, în concordanță cu ceea ce este general acceptat, se contabilizează diferit față de alte instrumente financiare.

(5) Prin derogare de la articolul 6 alineatul (1) litera (i), în ceea ce privește orice element de active sau datorii care poate fi considerat drept element acoperit conform unui sistem de contabilizare a acoperirii riscului la valoarea justă sau anumite componente ale unui astfel de element de active sau datorii, statele membre pot permite evaluarea la suma specifică cerută în baza respectivului sistem.

(6) Prin derogare de la alineatele (3) și (4), statele membre pot permite sau impune recunoașterea, evaluarea și prezentarea instrumentelor financiare în conformitate cu standardele internaționale de contabilitate adoptate conform Regulamentului (CE) nr. 1606/2002.

(7) Valoarea justă în înțelesul prezentului articol se determină prin referire la una dintre următoarele valori:

- (a) valoarea de piață, pentru acele instrumente financiare pentru care se poate identifica cu ușurință o piață credibilă. Dacă valoarea de piață nu se poate identifica cu ușurință pentru un instrument, dar poate fi identificată pentru componentele sale sau pentru un instrument similar, aceasta poate fi derivată din cea a componentelor sale sau a instrumentului similar;

(b) o valoare rezultată din modele și tehnici de evaluare general acceptate, pentru instrumentele financiare pentru care nu se poate identifica cu ușurință o piață credibilă, cu condiția ca astfel de modele și tehnici de evaluare să asigure o aproximare rezonabilă a valorii de piață.

Instrumentele financiare care nu pot fi evaluate credibil prin niciuna dintre metodele descrise la literele (a) și (b) din primul paragraf se evaluează în conformitate cu principiul prețului de achiziție sau al costului de producție, în măsura în care evaluarea pe această bază este posibilă.

(8) În pofida articolului 6 alineatul (1) litera (c), dacă un instrument financiar este evaluat la valoarea justă, orice modificare a valorii sale se include în contul de profit și pierdere, cu excepția cazurilor următoare, pentru care o astfel de modificare se include direct într-o rezervă de valoare justă:

(a) instrumentul contabilizat este un instrument de acoperire împotriva riscurilor conform unui sistem de contabilizare a acoperirii riscului care permite ca unele sau niciuna dintre modificările de valoare să nu fie înregistrate în contul de profit și pierdere; fie

(b) modificarea de valoare se referă la o diferență de schimb valutar apărută la un element monetar care face parte dintr-o investiție netă a întreprinderii într-o întreprindere străină.

Statele membre pot permite sau impune ca o modificare de valoare a unui activ financiar disponibil pentru vânzare care nu este un instrument financiar derivat să fie inclusă direct în rezerva de valoare justă. Rezerva de valoare justă respectivă se ajustează atunci când sumele înregistrate în aceasta nu mai sunt necesare pentru aplicarea literelor (a) și (b) din primul paragraf.

(9) În pofida articolului 6 alineatul (1) litera (c), statele membre pot permite sau impune tuturor întreprinderilor, sau oricărei categorii de întreprinderi, atunci când evaluează la valoarea justă alte active decât instrumentele financiare, să înscrie în contul de profit și pierdere o modificare de valoare.

CAPITOLUL 3

BILANȚUL ȘI CONTUL DE PROFIT ȘI PIERDERE

Articolul 9

Dispoziții generale privind bilanțul și contul de profit și pierdere

(1) Structura bilanțului și a contului de profit și pierdere nu este modificată de la un exercițiu financiar la altul. În cazuri excepționale, sunt permise totuși abateri de la acest principiu

pentru a se oferi o imagine fidelă a activelor, datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii întreprinderii. Astfel de abateri și justificările corespunzătoare se prezintă în notele explicative la situațiile financiare.

(2) În bilanț și în contul de profit și pierdere, elementele prevăzute la Anexele III-VI se prezintă separat, în ordinea indicată. Statele membre permit o subclasificare mai detaliată a elementelor respective, cu condiția respectării structurii prevăzute. Statele membre permit adăugarea de noi elemente, în măsura în care conținutul acestora nu este acoperit de niciunul dintre elementele prevăzute în structură. Statele membre pot impune o asemenea subclasificare sau subtotaluri sau noi elemente.

(3) Structura, nomenclatura și terminologia elementelor din bilanț și din contul de profit și pierdere care sunt precedate de cifre arabe se adaptează în cazurile în care natura specifică a unei întreprinderi impune acest lucru. Statele membre pot impune asemenea adaptări pentru întreprinderile care fac parte dintr-un anumit sector economic.

Statele membre pot permite sau impune ca elementele din bilanț și din contul de profit și pierdere care sunt precedate de cifre arabe să fie combinate, dacă reprezintă o sumă neglijabilă pentru a da o impresie exactă și corectă a activelor, datoriilor, poziției financiare și situației de profit și pierdere a întreprinderii sau în cazul în care o astfel de combinare oferă un nivel mai mare de claritate, cu condiția ca elementele astfel combinate să fie tratate separat în notele explicative la situațiile financiare.

(4) Prin derogare de la alineatele (2) și (3) de la prezentul articol, statele membre pot limita posibilitățile întreprinderii de abateri de la formatele din anexele III - VI, în măsura în care este necesar pentru completarea electronică a situațiilor financiare.

(5) Pentru fiecare element de bilanț și de cont de profit și pierdere se prezintă valoarea aferentă exercițiului financiar la care se referă bilanțul și contul de profit și pierdere și valoarea aferentă elementului corespondent pentru exercițiul financiar precedent. Dacă cifrele respective nu sunt comparabile, statele membre pot impune ajustarea cifrei pentru exercițiul financiar precedent. Dacă valorile nu sunt comparabile sau sunt ajustate, acest lucru se prezintă în notele la situațiile financiare, însoțit de explicații.

(6) Statele membre pot permite sau impune adaptarea structurii bilanțului și a contului de profit și pierdere pentru a include alocarea profitului sau acoperirea pierderii.

(7) În ceea ce privește tratamentul intereselor de participare în situațiile financiare anuale:

- (a) statele membre pot permite sau impune contabilizarea intereselor de participare utilizând metoda punerii în echivalență prevăzută la articolul 27, ținând cont de ajustările esențiale care decurg din caracteristicile specifice ale situațiilor financiare anuale comparativ cu situațiile financiare consolidate;
- (b) statele membre pot permite sau impune ca proporția din profit sau pierdere care poate fi atribuită interesului de participare să fie recunoscută în contul de profit și pierdere numai în măsura în care corespunde dividendelor deja primite sau a căror plată poate fi solicitată; și
- (c) dacă profitul care poate fi atribuit interesului de participare și care este recunoscut în contul de profit și pierdere depășește valoarea dividendelor deja primite sau a căror plată poate fi solicitată, diferența se include într-o rezervă care nu poate fi distribuită acționarilor.

Articolul 10

Prezentarea bilanțului

Pentru prezentarea bilanțului, statele membre prevăd ambele unul sau ambele formate cuprinse în anexele III și IV. În cazul în care un stat membru prescrie ambele formate, acesta permite întreprinderilor să aleagă, dintre formatele prescrise, pe care să îl adopte.

Articolul 11

Prezentarea alternativă a bilanțului

Statele membre pot permite sau impune întreprinderilor, sau anumitor categorii de întreprinderi, să prezinte elementele pe baza unei distincții între elemente pe termen scurt și elemente pe termen lung, într-un format diferit de cel cuprins în anexele III și IV, cu condiția ca informațiile furnizate să fie cel puțin echivalente cu cele care sunt altfel furnizate în conformitate cu anexele III și IV.

Articolul 12

Dispoziții speciale cu privire la anumite elemente din bilanț

- (1) Dacă un activ sau o datorie are legătură cu mai mult de un element din structura bilanțului, relația sa cu alte elemente se prezintă fie în cadrul elementului la care apare, fie în notele explicative la situațiile financiare.
- (2) Acțiunile și părțile sociale proprii și cele deținute la întreprinderile afiliate se prezintă numai în cadrul elementelor prevăzute în acest scop.
- (3) Prezentarea activelor ca active immobilizate sau ca active circulante depinde de scopul căruia îi sunt destinate.

(4) Drepturile asupra proprietăților imobiliare și alte drepturi similare, astfel cum sunt definite de dreptul intern, se prezintă la „Terenuri și construcții”.

(5) Prețul de achiziție sau costul de producție sau valoarea reevaluată, în cazurile în care se aplică articolul 7 alineatul (1), al activelor immobilizate a căror utilizare este limitată în timp se reduce cu ajustările valorice calculate pentru amortizarea sistematică a valorii activelor în cauză pe parcursul duratei lor de utilizare.

(6) Ajustările de valoare aduse activelor immobilizate sunt condiționate de următoarele:

- (a) statele membre pot permite sau impune ajustări de valoare pentru immobilizările financiare, astfel încât acestea să fie evaluate la cea mai mică valoare atribuibilă la data bilanțului;
- (b) immobilizările fac obiectul unor ajustări de valoare, indiferent dacă duratele lor de utilizare sunt limitate sau nu, astfel încât ele să fie evaluate la cea mai mică valoare atribuibilă la data bilanțului, dacă se estimează că reducerea valorii lor va fi permanentă;
- (c) ajustările de valoare prevăzute la literele (a) și (b) se înregistrează în contul de profit și pierdere și se prezintă separat în notele explicative, dacă nu au fost prezentate separat în contul de profit și pierdere;
- (d) evaluarea la cea mai mică valoare prevăzută la literele (a) și (b) nu poate continua dacă motivele pentru care au fost făcute ajustările respective nu mai sunt aplicabile; prezenta dispoziție nu se aplică ajustărilor de valoare efectuate în privința fondului comercial.

(7) Ajustările de valoare se fac pentru activele circulante în vederea prezentării acestora la cea mai mică valoare de piață sau, în circumstanțe speciale, la o altă valoare minimă atribuibilă acestora la data bilanțului.

Evaluarea la valoarea minimă prevăzută în primul paragraf nu poate continua dacă motivele pentru care s-au făcut ajustările de valoare nu mai sunt aplicabile.

(8) Statele membre pot permite sau impune ca dobânda la capitalul împrumutat pentru finanțarea producției de active fixe sau circulante să fie inclusă în costurile de producție, în măsura în care această dobândă este aferentă perioadei de producție. Aplicarea prezentei dispoziții se prezintă în notele explicative la situațiile financiare.

(9) Statele membre pot permite calcularea prețului de achiziție sau a costului de producție al stocurilor de bunuri din aceeași categorie, precum și a tuturor elementelor fungibile, inclusiv a investițiilor, fie pe baza costurilor medii ponderate, fie prin metoda „primul intrat, primul ieșit” (FIFO), fie prin metoda „ultimul intrat, primul ieșit” (LIFO), fie printr-o metodă care reflectă bunele practici general acceptate.

(10) Dacă suma de rambursat în contul oricărei datorii este mai mare decât suma primită, statele membre pot permite sau pot solicita ca diferența să fie prezentată ca element de activ. Aceasta este prezentată separat în bilanț sau în notele explicative la situațiile financiare. Cuantumul acestei diferențe este amortizat anual în proporții rezonabile și definitiv până cel târziu la data rambursării datoriei.

(11) Activele intangibile se amortizează în cursul duratei lor de utilizare.

În cazurile excepționale în care durata de utilizare a fondului comercial și a cheltuielilor de dezvoltare nu poate fi estimată în mod credibil, aceste imobilizări se amortizează în cadrul unei perioade maxime stabilite de statul membru. Această perioadă maximă nu poate fi mai mică de cinci ani și mai mare de zece ani. În notele explicative la situațiile financiare se furnizează o explicație privind perioada de amortizare a fondului comercial.

În situația în care dreptul intern autorizează includerea costurilor de dezvoltare la „Active” și aceste costuri nu au fost integral amortizate, statele membre solicită să nu se facă nicio distribuție din profituri, cu excepția cazului în care suma rezervelor disponibile pentru distribuție și a profitului reportat este cel puțin egală cu cea a costurilor neamortizate.

În cazul în care dreptul intern permite includerea cheltuielilor de constituire la „Active”, acestea se amortizează în termen de cel mult cinci ani. În acest caz, statul membru impune aplicarea *mutatis mutandis* a paragrafului al treilea pentru cheltuielile de constituire.

În cazuri excepționale, statele membre pot autoriza derogări de la paragrafele al treilea și al patrulea. Astfel de derogări și justificările corespunzătoare se prezintă în notele explicative la situațiile financiare.

(12) Provizioanele sunt destinate să acopere datoriile a căror natură este clar definită și care, la data bilanțului, este probabil să existe, sau este cert că vor exista, dar care sunt incerte în ceea ce privește valoarea sau data la care vor apărea.

Statele membre pot autoriza totodată crearea unor provizioane destinate să acopere cheltuielile a căror natură este clar definită

și care, la data bilanțului, este probabil să existe, sau este cert că vor exista, dar care sunt incerte în ceea ce privește valoarea sau data la care vor apărea.

La data bilanțului, un provizion reprezintă cea mai bună estimare a cheltuielilor probabile sau, în cazul unei obligații, a sumei necesare pentru stingerea acesteia. Provizioanele nu trebuie să aibă ca obiect ajustarea valorilor elementelor de active.

Articolul 13

Prezentarea contului de profit și pierdere

(1) Pentru prezentarea contului de profit și pierdere, statele membre prescriu una sau ambele structuri cuprinse în anexele V și VI. Dacă un stat membru prescrie ambele structuri, acesta poate permite întreprinderilor să aleagă pe care dintre structuri să adopte.

(2) Prin derogare de la articolul 4 alineatul (1), statele membre pot autoriza sau obliga toate întreprinderile, sau categorii de întreprinderi, să prezinte o situație a performanței lor, în locul contului de profit și pierdere prezentat în conformitate cu anexele V și VI, cu condiția ca informațiile furnizate să fie cel puțin echivalente cu cele solicitate potrivit anexelor V și VI.

Articolul 14

Simplificări pentru întreprinderile mici și mijlocii

(1) Statele membre pot permite întreprinderilor mici să întocmească bilanțuri prescurtate care să prezinte numai elementele de la anexele III și IV, precedate de litere și de cifre romane, prezentând separat:

(a) informațiile cerute între paranteze la D II de la „Active” și la C de la „Capital, rezerve și datorii” de la anexa III, dar în mod cumulativ pentru fiecare element; sau

(b) informațiile cerute între paranteze la D II de la anexa IV.

(2) Statele membre pot permite întreprinderilor mici și mijlocii să întocmească conturi de profit și pierdere prescurtate, cu următoarele limite:

(a) la anexa V, elementele de la 1 la 5 pot fi combinate într-un singur element denumit „Rezultatul brut”;

(b) la anexa VI, elementele 1, 2, 3 și 6 pot fi combinate într-un singur element denumit „Rezultatul brut”.

CAPITOLUL 4

NOTELE EXPLICATIVE LA SITUAȚIILE FINANCIARE

Articolul 15

Dispoziții generale privind notele explicative la situațiile financiare

Atunci când sunt prezentate note explicative la bilanț și la contul de profit și pierdere în conformitate cu prezentul capitol, acestea respectă ordinea în care sunt prezentate elementele în bilanț și în contul de profit și pierdere.

Articolul 16

Conținutul notelor explicative la situațiile financiare pentru toate întreprinderile

(1) În notele explicative la situațiile financiare, toate întreprinderile prezintă, în plus față de informațiile cerute conform altor dispoziții ale prezentei directive, informații referitoare la următoarele:

- (a) politicile contabile adoptate;
- (b) dacă activele fixe sunt evaluate la valori reevaluate, un tabel care să prezinte:
 - (i) mișcările rezervei din reevaluare în cursul exercițiului financiar, cu o explicație a tratamentului fiscal al elementelor pe care le conține, și
 - (ii) valoarea contabilă în bilanț care ar fi fost recunoscută dacă activele fixe nu ar fi fost reevaluate;
- (c) atunci când instrumentele financiare și/sau alte active decât instrumentele financiare sunt evaluate la valoarea justă:
 - (i) ipotezele semnificative care stau la baza modelelor și tehnicilor de evaluare, dacă valorile juste au fost determinate în conformitate cu prevederile articolului 8 alineatul (7) litera (b),
 - (ii) pentru fiecare categorie de instrumente financiare sau alte active decât instrumentele financiare, valoarea justă, modificările de valoare incluse direct în contul de profit și pierdere, precum și modificările incluse în rezervele de valoare justă,
 - (iii) pentru fiecare clasă de instrumente financiare derivate, informații despre aria și natura instrumentelor, inclusiv

termenii și condițiile semnificative care pot afecta valoarea, calendarul și certitudinea fluxurilor viitoare de numerar, și

- (iv) un tabel care să prezinte mișcările rezervelor de valoare justă în cursul exercițiului financiar;
 - (d) valoarea totală a oricăror angajamente financiare, garanții sau active și datorii contingente neincluse în bilanț, indicând natura și forma oricărei garanții reale care a fost acordată; orice angajamente privind pensiile și întreprinderile afiliate sau asociate sunt prezentate separat;
 - (e) suma avansurilor și creditelor acordate membrilor organelor de administrație, de conducere și de supraveghere, cu indicarea ratelor dobânzii, a principalelor condiții și a oricăror sume restituite, amortizate sau la care s-a renunțat, precum și a angajamentelor asumate în numele acestora sub forma garanțiilor de orice fel, cu indicarea totalului pe fiecare categorie;
 - (f) cuantumul și natura elementelor individuale de venituri sau de cheltuieli care au o mărime sau o incidență excepțională;
 - (g) sumele datorate de întreprindere care devin exigibile după o perioadă mai mare de cinci ani, precum și valoarea totală a datorii întreprinderii acoperite cu garanții reale depuse de aceasta, cu indicarea naturii și formei garanțiilor; și
 - (h) numărul mediu de angajați în cursul exercițiului financiar.
- (2) Statele membre pot impune mutatis mutandis întreprinderilor mici să prezinte informații în conformitate cu articolul 17 alineatul (1) literele (a), (m), (p), (q) și (r).
- Pentru aplicarea primului paragraf, informațiile prevăzute la articolul 17 alineatul (1) litera (p) se limitează la natura și scopul comercial ale angajamentelor menționate la litera respectivă.
- Pentru aplicarea primului paragraf, informațiile prezentate în conformitate cu articolul 17 alineatul (1) litera (r) se limitează la tranzacțiile încheiate cu părțile menționate la al patrulea paragraf de la litera respectivă.
- (3) Statele membre nu impun întreprinderilor mici prezentarea mai multor informații decât cele impuse sau permise în temeiul prezentului articol.

Articolul 17

Prezentarea de informații suplimentare de către întreprinderile mijlocii și mari și entitățile de interes public

(1) În notele explicative la situațiile financiare, întreprinderile mijlocii și mari și entitățile de interes public prezintă, pe lângă informațiile cerute conform articolului 16 și oricăror alte dispoziții ale prezentei directive, informații referitoare la următoarele:

- (a) pentru diversele elemente de imobilizări:
- (i) prețul de achiziție sau costul de producție sau, dacă a fost aplicată o regulă de evaluare alternativă, valoarea justă sau valoarea reevaluată la începutul și la închiderea exercițiului financiar,
 - (ii) creșterile, cedările și transferurile în cursul exercițiului financiar,
 - (iii) ajustările cumulate de valoare la începutul și la închiderea exercițiului financiar,
 - (iv) ajustările de valoare înregistrate în cursul exercițiului financiar,
 - (v) mișcările ajustărilor cumulate de valoare în privința creșterilor, cedărilor și transferurilor în cursul exercițiului financiar, și
 - (vi) dacă dobânda se capitalizează în conformitate cu articolul 12 alineatul (8), suma capitalizată în cursul exercițiului financiar.
- (b) dacă activele imobilizate sau circulante fac obiectul ajustărilor de valoare exclusiv în scop fiscal, valoarea ajustărilor și motivele pentru care acestea au fost efectuate;
- (c) atunci când instrumentele financiare sunt evaluate la prețul de achiziție sau la costul de producție:
- (i) pentru fiecare clasă de instrumente financiare derivate:
 - valoarea justă a instrumentelor, dacă această valoare poate fi determinată prin una din metodele prevăzute la articolul 8 alineatul (7) litera (a), și
 - informații privind aria și natura instrumentelor;
 - (ii) pentru imobilizările financiare înregistrate la o valoare mai mare decât valoarea lor justă:

— valoarea contabilă și valoarea justă a activelor individuale sau a grupărilor corespunzătoare ale acelor active individuale și

— motivele pentru care nu a fost redusă valoarea contabilă, inclusiv natura dovezilor care stau la baza ipotezei că valoarea contabilă va fi recuperată;

- (d) valoarea indemnizațiilor acordate în exercițiul financiar membrilor organelor de administrație, de conducere și de supraveghere pentru funcțiile deținute de aceștia, precum și orice angajamente care au luat naștere sau sunt încheiate cu privire la pensiile acordate foștilor membri ai acestor organe, indicând totalul pe fiecare categorie de organe.

Statele membre pot renunța la cerința de a prezenta aceste informații dacă prezentarea lor ar face posibilă identificarea situației financiare a unui anumit membru al organelor respective;

- (e) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar, defalcat pe categorii și, dacă acestea nu sunt prezentate separat în contul de profit și pierdere, cheltuielile cu personalul aferente exercițiului financiar, defalcate pe salarii și indemnizații, cheltuieli cu asigurările sociale și cheltuieli cu pensiile;

- (f) în cazul recunoașterii în bilanț a unui provizion pentru impozite amânate, soldurile impozitelor amânate la închiderea exercițiului financiar și mișcările acestor solduri în cursul exercițiului financiar;

- (g) denumirea și sediul social al fiecăreia dintre întreprinderile în care întreprinderea deține fie direct, fie printr-o persoană care acționează în nume propriu, dar în contul întreprinderii, un interes de participare, prezentând proporția de capital deținută, valoarea capitalului și rezervelor, precum și profitul sau pierderea întreprinderii respective pentru ultimul exercițiu financiar pentru care au fost aprobate situațiile financiare; informațiile privind capitalul, rezervele și profitul sau pierderea pot fi omise dacă întreprinderea în cauză nu își publică bilanțul și nu este controlată de către întreprindere.

Statele membre pot prevedea că informațiile care trebuie prezentate în conformitate cu primul paragraf din prezenta literă pot lua forma unei declarații completate în conformitate cu articolul 3 alineatele (1) și (3) din Directiva 2009/101/CE; completarea unei asemenea declarații este comunicată în notele explicative la situațiile financiare. Statele membre pot permite, de asemenea, ca informațiile respective să fie omise dacă sunt de natură a cauza un prejudiciu grav oricăreia dintre entitățile la care se referă. Statele membre pot supune astfel de omisiuni autorizării prealabile a unei autorități administrative sau judecătorești. Orice astfel de omisiune este comunicată în notele explicative la situațiile financiare;

- (h) numărul și valoarea nominală sau, în absența unei valori nominale, echivalentul contabil al acțiunilor subscrise în cursul exercițiului financiar în limitele capitalului autorizat, fără a aduce atingere, în ceea ce privește valoarea acestui capital, articolului 2 litera (e) din Directiva 2009/101/CE sau articolului 2 literele (c) și (d) din Directiva 2012/30/UE;
- (i) dacă există mai multe categorii de acțiuni, numărul și valoarea nominală sau, în absența unei valori nominale, echivalentul contabil al acțiunilor din fiecare categorie;
- (j) existența oricăror certificate de participare, obligațiuni convertibile, warante, opțiuni sau valori mobiliare sau drepturi similare, cu indicarea numărului acestora și a drepturilor pe care le conferă;
- (k) denumirea, sediul principal sau sediul social și forma juridică a fiecăreia dintre întreprinderile la care întreprinderea este asociată cu răspundere nelimitată;
- (l) denumirea și sediul social al entității care întocmește situațiile financiare consolidate ale celui mai mare grup de întreprinderi din care întreprinderea face parte în calitate de filială;
- (m) denumirea și sediul social al întreprinderii care întocmește situațiile financiare consolidate ale celui mai mic grup de întreprinderi din care întreprinderea face parte în calitate de filială și care este inclus în grupul de întreprinderi menționat la litera (l);
- (n) locul de unde pot fi obținute copii ale situațiilor financiare consolidate menționate la literele (l) și (m), cu condiția ca acestea să fie disponibile;
- (o) propunerea de distribuire a profitului sau de acoperire a pierderii sau, acolo unde este cazul, distribuirea profitului sau acoperirea pierderii;
- (p) natura și scopul comercial ale angajamentelor întreprinderii care nu sunt incluse în bilanț, precum și impactul financiar al acelor angajamente asupra întreprinderii, cu condiția ca riscurile sau beneficiile care decurg din aceste angajamente să fie semnificative și în măsura în care divulgarea acestor riscuri sau beneficii este necesară pentru evaluarea poziției financiare a întreprinderii;
- (q) natura și efectele financiare ale evenimentelor semnificative care apar ulterior datei bilanțului și care nu sunt reflectate în contul de profit și pierdere sau în bilanț; și
- (r) tranzacțiile încheiate de întreprindere cu părțile afiliate, inclusiv suma acestor tranzacții, natura relației cu părțile afiliate și alte informații referitoare la tranzacțiile care sunt necesare pentru înțelegerea poziției financiare a întreprinderii. Informațiile referitoare la tranzacții individuale pot fi agregate după natura lor, cu excepția cazului în care sunt necesare informații separate pentru înțelegerea efectelor tranzacțiilor cu partea afiliată asupra poziției financiare a întreprinderii.
- Statele membre pot permite sau impune ca numai tranzacțiile cu părți afiliate care nu au fost încheiate în condiții normale de piață să fie prezentate.
- Statele membre pot permite prezentarea tranzacțiilor încheiate de unul sau mai mulți membri ai unui grup, cu condiția ca filialele care sunt parte la tranzacție să fie deținute în totalitate de un astfel de membru.
- Statele membre pot permite ca întreprinderile mijlocii să limiteze prezentarea tranzacțiilor cu părți afiliate la prezentarea tranzacțiilor încheiate cu:
- (i) deținătorii unui interes de participare în întreprindere;
- (ii) întreprinderile în care întreprinderea însăși deține un interes de participare; și
- (iii) membrii organului administrativ, de conducere sau de supraveghere al întreprinderii.
- (2) Statele membre nu au obligația de a aplica alineatul (1) litera (g) unei întreprinderi care este societate-mamă și este reglementată de legislația lor națională, în următoarele cazuri:
- (a) dacă întreprinderea în care societatea-mamă deține un interes de participare în sensul alineatului (1) litera (g) este inclusă în situațiile financiare consolidate întocmite de societatea-mamă respectivă sau în situațiile financiare consolidate ale unui grup mai mare de întreprinderi conform articolului 23 alineatul (4);
- (b) dacă interesul de participare respectiv a fost tratat de societatea-mamă în situațiile sale financiare anuale în conformitate cu articolul 9 alineatul (7) sau în situațiile financiare consolidate întocmite de societatea-mamă în cauză în conformitate cu articolul 27 alineatele (1)-8).

Articolul 18

Informații suplimentare pentru întreprinderile mari și pentru entitățile de interes public

(1) În notele explicative la situațiile financiare, întreprinderile mari și entitățile de interes public prezintă, pe lângă informațiile cerute conform articolelor 16 și 17 și oricăror alte dispoziții ale prezentei directive, informații referitoare la următoarele aspecte:

- (a) cifra de afaceri netă, defalcată pe segmente de activități și pe piețe geografice, în măsura în care aceste segmente și piețe diferă substanțial unele față de altele, ținând seama de modul de organizare a vânzării de produse și a furnizării de servicii; și
- (b) totalul onorariilor aferente exercițiului financiar percepute de fiecare auditor statutar sau firmă de audit pentru auditul statutar al situațiilor financiare anuale și totalul onorariilor percepute de fiecare auditor statutar sau firmă de audit pentru alte servicii de asigurare, pentru servicii de consultanță fiscală și pentru alte servicii decât cele de audit.

(2) Statele membre pot permite ca informațiile menționate la alineatul (1) litera (a) să fie omise, dacă prezentarea acestora ar aduce prejudicii grave întreprinderii. Statele membre pot supune astfel de omisiuni autorizării prealabile a unei autorități administrative sau judecătorești. Orice astfel de omisiune este prezentată în notele explicative la situațiile financiare.

(3) Statele membre pot prevedea că alineatul (1) litera (b) nu se aplică situațiilor financiare anuale ale unei întreprinderi atunci când aceasta este inclusă în situațiile financiare consolidate care trebuie întocmite în temeiul articolului 22, cu condiția ca aceste informații să fie furnizate în notele explicative la situațiile financiare consolidate.

CAPITOLUL 5

RAPORTUL ADMINISTRATORILOR

Articolul 19

Conținutul raportului administratorilor

(1) Raportul administratorilor conține o prezentare fidelă a dezvoltării și performanței activităților întreprinderii și a poziției sale, precum și o descriere a principalelor riscuri și incertitudini cu care aceasta se confruntă.

Această prezentare este o analiză echilibrată și cuprinzătoare a dezvoltării și performanței activităților întreprinderii și a poziției sale, corelată cu dimensiunea și complexitatea activităților.

În măsura în care este necesar pentru a înțelege dezvoltarea, performanța sau poziția entității, analiza cuprinde indicator-cheie de performanță financiară și, atunci când este cazul, nefinanciară relevanți pentru activitățile specifice, inclusiv informații

referitoare la chestiuni de mediu și de personal. În prezentarea analizei, raportul administratorilor conține, atunci când este cazul, referiri și explicații suplimentare privind sumele raportate în situațiile financiare anuale.

(2) Raportul administratorilor oferă, de asemenea, informații despre:

- (a) dezvoltarea previzibilă a întreprinderii;
- (b) activitățile din domeniul cercetării și dezvoltării;
- (c) în ceea ce privește achizițiile de acțiuni proprii, informațiile prevăzute la articolul 24 alineatul (2) din Directiva 2012/30/UE;
- (d) existența unor sucursale ale întreprinderii; și
- (e) în ceea ce privește utilizarea de către întreprindere a instrumentelor financiare, dacă sunt semnificative pentru evaluarea activelor sale, a datoriilor, a poziției financiare și a profitului sau pierderii:
 - (i) obiectivele și politicile întreprinderii în materie de management al riscului financiar, inclusiv politica de acoperire împotriva riscurilor pentru fiecare tip major de tranzacție previzionată pentru care se utilizează contabilitatea de acoperire împotriva riscurilor; și
 - (ii) expunerea întreprinderii la riscul de preț, riscul de credit, riscul de lichiditate și la riscul fluxului de numerar.

(3) Statele membre pot scuti întreprinderile mici de obligația de a elabora rapoarte ale administratorilor, cu condiția să impună ca, în notele explicative la situațiile financiare, să fie furnizate informațiile menționate la articolul 24 alineatul (2) din Directiva 2012/30/UE privind achiziționarea de către o întreprindere a acțiunilor proprii.

(4) Statele membre pot scuti întreprinderile mici și mijlocii de obligația prevăzută la alineatul (1) al treilea paragraf în ceea ce privește informațiile nefinanciare.

Articolul 20

Declarația privind governanța corporativă

(1) Întreprinderile menționate la articolul 2 punctul 1 litera (a) includ în raportul administratorilor o declarație de governanță corporativă. Această declarație se include ca o secțiune specifică a raportului administratorilor și conține cel puțin următoarele informații:

- (a) o trimitere la elementele următoare, după caz:
 - (i) codul de governanță corporativă care se aplică entității,

(ii) codul de governanță corporativă pe care întreprinderea a decis să îl aplice voluntar,

(iii) toate informațiile relevante cu privire la practicile de governanță corporativă aplicate în plus față de cerințele dreptului intern.

Atunci când se face trimitere la unul dintre codurile de governanță corporativă menționate la punctul (i) sau (ii), întreprinderea indică totodată locul unde sunt disponibile public textele pertinente. Atunci când se face trimitere la informațiile de la punctul (iii), întreprinderea face publice detaliile practicilor sale de governanță corporativă;

(b) în măsura în care, potrivit dreptului intern, întreprinderea se abate de la unul dintre codurile de governanță corporativă menționate la litera (a) punctele (i) sau (ii), o explicație a acesteia privind părțile din cod pe care nu le aplică și motivele neaplicării; dacă întreprinderea a decis să nu facă trimitere la niciuna din dispozițiile unui cod de governanță corporativă menționat la litera (a) punctele (i) sau (ii), motivele acestei decizii;

(c) o descriere a principalelor caracteristici ale sistemelor de control intern și de gestionare a riscurilor, în relație cu procesul de raportare financiară;

(d) informațiile cerute conform articolului 10 alineatul (1) literele (c), (d), (f), (h) și (i) din Directiva 2004/25/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 21 aprilie 2004 privind ofertele publice de cumpărare⁽¹⁾, atunci când întreprinderea intră sub incidența acestei directive;

(e) cu excepția cazului în care informațiile sunt prevăzute în totalitate în dreptul intern, o descriere a modului de desfășurare și a principalelor competențe ale adunării generale a acționarilor, precum și o descriere a drepturilor acționarilor și a modalităților de exercitare a acestora; și

(f) structura și modul de funcționare ale organelor de administrație, de conducere și de supraveghere și ale comitetelor acestora.

(2) Statele membre pot permite ca informațiile cerute conform alineatului (1) al prezentului articol să figureze:

(a) într-un raport separat publicat împreună cu raportul administratorilor în conformitate cu dispozițiile articolului 30; fie

(b) într-un document publicat pe site-ul internet al întreprinderii și care să fie menționat în raportul administratorilor.

Respectivul raport separat sau document menționat la litera (a) și, respectiv, (b) poate, de asemenea, să facă trimitere la raportul administratorilor în cazul în care informațiile cerute conform alineatului (1) litera (d) de la prezentul articol sunt incluse în acesta din urmă.

(3) Auditorul statutar sau firma de audit își exprimă, în conformitate cu articolul 34 alineatul (1) al doilea paragraf, avizul referitor la informațiile pregătite în temeiul alineatului (1) literele (c) și (d) de la prezentul articol și verifică dacă au fost prezentate informațiile menționate la alineatul (1) literele (a), (b), (e) și (f) de la prezentul articol.

(4) Statele membre pot excepta întreprinderile menționate la alineatul (1) care au emis numai alte titluri decât acțiuni admise la tranzacționare pe o piață reglementată, în sensul articolului 4 alineatul (1) punctul 14 din Directiva 2004/39/CE, de la aplicarea dispozițiilor alineatului (1) literele (a), (b), (e) și (f) de la prezentul articol, cu excepția cazului în care aceste întreprinderi au emis acțiuni care sunt tranzacționate în cadrul unui sistem multilateral de tranzacționare, în sensul articolului 4 alineatul (1) punctul 15 din Directiva 2004/39/CE.

CAPITOLUL 6

SITUAȚII FINANCIARE ȘI RAPOARTE CONSOLIDATE

Articolul 21

Domeniul de aplicare al situațiilor financiare consolidate și al rapoartelor

În aplicarea prezentului capitol, o societate-mamă și toate filialele sale sunt întreprinderi care trebuie consolidate, în cazul în care societatea-mamă este o întreprindere căreia i se aplică măsurile de coordonare prevăzute la articolul 1 alineatul (1) din prezenta directivă.

Articolul 22

Obligația de a întocmi situații financiare consolidate

(1) Statele membre impun oricărei întreprinderi reglementate de dreptul lor intern obligația de a întocmi situații financiare consolidate și un raport consolidat al administratorilor dacă întreprinderea respectivă (societatea-mamă):

(a) deține majoritatea drepturilor de vot ale acționarilor sau asociaților într-o altă întreprindere (filială);

(b) are dreptul de a numi sau revoca majoritatea membrilor organelor de administrație, de conducere sau de supraveghere ale unei alte întreprinderi (filiale) și este simultan acționar sau asociat al acesteia;

⁽¹⁾ JO L 142, 30.4.2004, p. 12.

(c) are dreptul de a exercita o influență dominantă asupra unei întreprinderi (filiale) al cărei acționar sau asociat este, în temeiul unui contract încheiat cu întreprinderea în cauză sau al unei clauze din actul constitutiv sau din statutul întreprinderii în cauză, dacă dreptul intern aplicabil filialei permite ca aceasta să fie supusă unor astfel de contracte sau clauze.

Statele membre pot să nu impună ca societatea-mamă să fie acționar sau asociat al filialei sale. Statele membre ale căror legislații nu prevăd astfel de contracte sau clauze nu sunt obligate să aplice această dispoziție; fie

(d) este acționar sau asociat al unei întreprinderi și:

(i) majoritatea membrilor organelor de administrație, de conducere sau de supraveghere ale întreprinderii (filialei) respective care au îndeplinit aceste funcții în cursul exercițiului financiar curent, în cursul exercițiului precedent și până la momentul întocmirii situațiilor financiare consolidate, au fost numiți doar ca urmare a exercitării drepturilor sale de vot; fie

(ii) deține singură controlul asupra majorității drepturilor de vot ale acționarilor sau asociaților la entitatea respectivă, ca urmare a unui acord încheiat cu alți acționari sau asociați ai întreprinderii (filialei). Statele membre pot adopta dispoziții mai detaliate privind forma și conținutul acestor acorduri.

Statele membre impun cel puțin reglementările de la punctul (ii). Statele membre pot condiționa aplicarea literei (i) de cerința ca drepturile de vot să reprezinte cel puțin 20 % din total.

Cu toate acestea, litera (i) nu se aplică dacă o parte terță deține drepturile menționate la litera (a), (b) sau (c) în ceea ce privește întreprinderea respectivă.

(2) Pe lângă cazurile menționate la alineatul (1), statele membre pot impune oricărei întreprinderi reglementate de dreptul lor intern obligația de a întocmi situații financiare consolidate și un raport consolidat al administratorilor, în cazul în care:

(a) respectiva întreprindere (societatea-mamă) deține puterea de a exercita sau exercită efectiv o influență dominantă sau controlul asupra unei alte întreprinderi (filială); fie

(b) respectiva întreprindere (societatea-mamă) și o altă întreprindere (filială) au o bază comună de gestionare, asigurată de societatea-mamă.

(3) În aplicarea alineatului (1) literele (a), (b) și (d), drepturile de vot și drepturile de numire sau de revocare ale oricărei alte filiale, precum și cele ale oricărei persoane care acționează în nume propriu, dar în contul societății-mamă sau al unei alte filiale, se adaugă la cele ale societății-mamă.

(4) În aplicarea alineatului (1) literele (a), (b) și (d), dintre drepturile menționate la alineatul (3) se elimină drepturile:

(a) aferente acțiunilor deținute în contul unei persoane care nu este nici societatea-mamă, nici o filială a acesteia; fie

(b) aferente acțiunilor

(i) deținute ca garanție, cu condiția ca aceste drepturi să fie exercitate în conformitate cu instrucțiunile primite, sau

(ii) deținute pentru acordarea unor împrumuturi ca parte a activităților obișnuite, cu condiția ca drepturile de vot să fie exercitate în interesul persoanei care oferă garanția.

(5) În aplicarea alineatului (1) literele (a) și (d), numărul total al drepturilor de vot ale acționarilor sau asociaților în filială se reduce cu numărul drepturilor de vot aferente acțiunilor deținute de întreprinderea în cauză, de către o filială a acesteia sau de către o persoană care acționează în nume propriu, dar în contul acelor întreprinderi.

(6) Fără a aduce atingere articolului 23 alineatul (9), o societate-mamă și toate filialele sale sunt întreprinderi care trebuie consolidate, indiferent de locul unde sunt situate sediile sociale ale filialelor.

(7) Fără a aduce atingere prezentului articol și articolelor 21 și 23, un stat membru poate impune oricărei întreprinderi reglementate de dreptul său intern obligația de a întocmi situații financiare consolidate și un raport consolidat al administratorilor, dacă:

(a) întreprinderea în cauză și una sau mai multe alte întreprinderi cu care nu are legături în înțelesul alineatului (1) sau (2) au o bază comună de gestionare, în temeiul:

(i) unui contract încheiat cu întreprinderea în cauză, sau

(ii) actului constitutiv sau statutului acestor alte întreprinderi; fie

(b) organele de administrație, de conducere sau de supraveghere ale întreprinderii în cauză și ale uneia sau mai multor alor întreprinderi cu care nu are legături în înțelesul alineatului (1) sau (2) sunt formate în majoritate din aceleași persoane aflate în funcție în cursul exercițiului financiar și până la întocmirea situațiilor financiare consolidate.

(8) Atunci când un stat membru exercită opțiunea prevăzută la alineatul (7), întreprinderile menționate la alineatul respectiv, împreună cu toate filialele lor, se consolidează dacă una sau mai multe dintre aceste întreprinderi sunt constituite în una dintre formele de întreprinderi enumerate în anexa I sau în anexa II.

(9) Alineatul (6) de la prezentul articol, articolul 23 alineatele (1), (2), (9) și (10) și articolele 24-29 se aplică situațiilor financiare consolidate și raportului consolidat al administratorilor, menționate la alineatul (7) din prezentul articol, sub rezerva următoarelor modificări:

(a) trimerile la societatea-mamă se interpretează ca trimiteri la toate întreprinderile specificate la alineatul (7) de la prezentul articol; și

(b) fără a aduce atingere articolului 24 alineatul (3), elementele „capital”, „primă de emisiune”, „rezervă din reevaluare”, „rezerve”, „rezultat reportat” și „profitul sau pierderea exercițiului financiar”, care trebuie incluse în situațiile financiare consolidate, reprezintă sumele totale care pot fi atribuite fiecăreia dintre întreprinderile menționate la alineatul (7) de la prezentul articol.

Articolul 23

Excepții de la obligația de consolidare

(1) Grupurile mici sunt exceptate de la obligația de a întocmi situații financiare consolidate și un raport consolidat al administratorilor, cu excepția cazului în care una dintre întreprinderile afiliate este o entitate de interes public.

(2) Statele membre pot excepta grupurile mijlocii de la obligația de a întocmi situații financiare consolidate și un raport consolidat al administratorilor, cu excepția cazului în care una dintre întreprinderile afiliate este o entitate de interes public.

(3) Prin derogare de la alineatele (1) și (2) din prezentul articol, statele membre scutesc de obligația de a întocmi situații financiare consolidate și un raport consolidat al administratorilor orice societate-mamă („întreprinderea scutită”) reglementată de dreptul lor intern, care este ea însăși o filială, inclusiv o entitate de interes public, cu excepția cazului în care această entitate de interes public intră sub incidența articolului 2 punctul 1 litera (a), și a cărei societate-mamă este reglementată de dreptul intern al unui stat membru, în următoarele cazuri:

(a) societatea-mamă a întreprinderii scutite deține toate acțiunile întreprinderii scutite. În acest sens, nu se iau în considerare

acțiunile la întreprinderea scutită deținute de membrii organelor sale de administrație, de conducere sau de supraveghere, în temeiul unei obligații legale sau prevăzute în actul constitutiv sau în statut; fie

(b) societatea-mamă a întreprinderii scutite deține 90 % sau mai mult din acțiunile întreprinderii scutite, iar restul acționarilor sau asociaților întreprinderii scutite au aprobat exceptarea.

(4) Excepțiile prevăzute la alineatul (3) îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

(a) entitatea scutită și, fără a aduce atingere alineatului (9), toate filialele sale sunt consolidate în situațiile financiare ale unui grup mai mare de întreprinderi, a cărui societate-mamă este reglementată de dreptul intern al unui stat membru;

(b) situațiile financiare consolidate menționate la litera (a) și raportul consolidat al administratorilor ale grupului mai mare de întreprinderi se întocmesc de societatea-mamă a grupului în cauză, în conformitate cu dreptul intern al statului membru sub incidența căruia intră această societate-mamă, în conformitate cu prezenta directivă sau cu standardele internaționale de contabilitate adoptate în temeiul Regulamentului (CE) nr. 1606/2002;

(c) în ceea ce privește întreprinderea scutită, se publică următoarele documente, în modul prevăzut de dreptul intern al statului membru sub incidența căruia intră întreprinderea scutită, în conformitate cu articolul 30:

(i) situațiile financiare consolidate menționate la litera (a) și raportul consolidat al administratorilor menționat la litera (b),

(ii) raportul de audit și

(iii) dacă este cazul, documentul anexat menționat la alineatul (6).

Statul membru în cauză poate impune publicarea documentelor prevăzute la punctele (i), (ii) și (iii) în limba sa oficială și certificarea traducerii;

(d) notele explicative la situațiile financiare anuale ale întreprinderii scutite prezintă:

(i) denumirea și sediul social ale societății-mamă care întocmește situațiile financiare consolidate menționate la litera (a); și

- (ii) scutirea de la obligația de a întocmi situații financiare consolidate și un raport consolidat al administratorilor.
- (5) În cazurile care nu intră sub incidența alineatului (3), fără a aduce atingere alineatelor (1), (2) și (3) de la prezentul articol, statele membre pot scuti de obligația de a întocmi situații financiare consolidate și un raport consolidat al administratorilor orice societate-mamă (întreprinderea scutită) reglementată de dreptul lor intern, care este ea însăși o filială, inclusiv o entitate de interes public, cu excepția cazului în care această entitate de interes public intră sub incidența articolului 2 punctul 1 litera (a), și a cărei societate-mamă este reglementată de dreptul intern al unui stat membru, dacă sunt îndeplinite toate condițiile prevăzute la alineatul (4) și dacă:
- (a) acționarii sau asociații întreprinderii scutite care dețin un procent minim din capitalul subscris al întreprinderii în cauză nu au solicitat întocmirea situațiilor financiare consolidate cu cel puțin șase luni înainte de încheierea exercițiului financiar;
- (b) procentul minim menționat la litera (a) nu depășește următoarele limite:
- (i) 10 % din capitalul subscris în cazul societăților comerciale pe acțiuni și al societăților în comandită pe acțiuni; și
- (ii) 20 % din capitalul subscris în cazul altor tipuri de întreprinderi;
- (c) statele membre nu supun scutirea:
- (i) condiției ca societatea-mamă care a întocmit situațiile financiare consolidate menționate la alineatul (4) litera (a) să fie reglementată de dreptul intern al statului membru care acordă scutirea, sau
- (ii) unor condiții legate de pregătirea și auditarea situațiilor financiare respective.
- (6) Statele membre pot condiționa scutirile prevăzute la alineatele (3) și (5) de furnizarea unor informații suplimentare, în conformitate cu prezenta directivă, în situațiile financiare consolidate menționate la alineatul (4) litera (a) sau într-un document anexat acestora, dacă informațiile în cauză sunt solicitate întreprinderilor reglementate de dreptul intern al statului membru respectiv și care sunt obligate să întocmească situații financiare consolidate și se află în aceeași situație.
- (7) Alineatele (3)-(6) se aplică fără a aduce atingere legislației statelor membre referitoare la întocmirea situațiilor financiare consolidate sau a raportului consolidat al administratorilor, dacă aceste documente sunt necesare:
- (a) pentru informarea salariaților sau a reprezentanților acestora; fie
- (b) la solicitarea unei autorități administrative sau judecătorești în scopuri proprii.
- (8) De asemenea, fără a aduce atingere alineatelor (1), (2), (3) și (5) de la prezentul articol, un stat membru care acordă scutiri în temeiul alineatelor (3) și (5) de la prezentul articol poate scuti de obligația de a întocmi situații financiare consolidate și un raport consolidat al administratorilor orice societate-mamă (întreprinderea scutită) reglementată în dreptul său intern care este ea însăși o filială a unei societăți-mamă, inclusiv o entitate de interes public intră sub incidența articolului 2 punctul 1 litera (a), a cărei societate mamă nu este reglementată de dreptul intern al unui stat membru dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:
- (a) întreprinderea scutită și, fără a aduce atingere alineatului (9), toate filialele sale sunt consolidate în situațiile financiare ale unui grup mai mare de întreprinderi;
- (b) situațiile financiare consolidate menționate la litera (a) și, dacă este cazul, raportul consolidat al administratorilor sunt întocmite:
- (i) în conformitate cu prezenta directivă,
- (ii) în conformitate cu standardele internaționale de contabilitate adoptate în conformitate cu Regulamentul (CE) nr. 1606/2002,
- (iii) într-un mod echivalent cu situațiile financiare consolidate și rapoartele consolidate ale administratorilor întocmite în conformitate cu prezenta directivă, sau
- (iv) într-un mod echivalent cu standardele internaționale de contabilitate, stabilite în temeiul Regulamentului (CE) nr. 1569/2007 al Comisiei din 21 decembrie 2007 de instituire a unui mecanism pentru determinarea echivalenței standardelor de contabilitate aplicate de emitenți de valori mobiliare din țări terțe, în conformitate cu Directivele 2003/71/CE și 2004/109/CE ale Parlamentului European și ale Consiliului ⁽¹⁾;
- (c) situațiile financiare consolidate menționate la litera (a) au fost auditate de unul sau mai mulți auditori statutari sau de una sau mai multe firme de audit, autorizate în acest sens în conformitate cu dreptul intern sub incidența căruia intră întreprinderea care le-a întocmit.

(¹) JO L 340, 22.12.2007, p. 66.

Alineatul (4) literele (c) și (d) și alineatele (5), (6) și (7) se aplică.

(9) O întreprindere, inclusiv o entitate de interes public, poate fi exclusă din situațiile financiare consolidate dacă este îndeplinită cel puțin una dintre următoarele condiții:

(a) cazurile extrem de rare în care informațiile necesare pentru întocmirea situațiilor financiare consolidate în conformitate cu prezenta directivă nu pot fi obținute fără cheltuieli disproporționate sau întâzieri nejustificate;

(b) acțiunile sau părțile sociale ale întreprinderii în cauză sunt deținute exclusiv în vederea vânzării lor ulterioare; fie

(c) restricțiile severe pe termen lung creează mari dificultăți pentru:

(i) exercitarea de către societatea-mamă a drepturilor sale asupra activelor sau conducerii întreprinderii în cauză; fie

(ii) exercitarea conducerii unificate a întreprinderii în cauză, dacă aceasta se găsește în una dintre relațiile definite la articolul 22 alineatul (7).

(10) Fără a aduce atingere articolului 6 alineatul (1) litera (b), articolului 21 și alineatelor (1) și (2) din prezentul articol, o societate-mamă, inclusiv o entitate de interes public, este scutită de obligația impusă la articolul 22 dacă:

(a) are numai filiale care nu prezintă semnificație nici la nivel individual, nici la nivel colectiv; fie

(b) toate filialele sale pot fi excluse din consolidare în temeiul alineatului (9) din prezentul articol.

Articolul 24

Întocmirea situațiilor financiare consolidate

(1) Capitolele 2 și 3 se aplică în privința situațiilor financiare consolidate, ținând cont de ajustările esențiale care decurg din caracteristicile specifice ale situațiilor financiare consolidate comparativ cu situațiile financiare anuale.

(2) Activele și datoriile întreprinderilor incluse în consolidare se încorporează în totalitate în bilanțul consolidat.

(3) Valorile contabile ale acțiunilor sau părților sociale în capitalul întreprinderilor incluse în consolidare se compensează cu proporția pe care o reprezintă în capitalul și rezervele acestor întreprinderi, astfel:

(a) cu excepția acțiunilor sau părților sociale în capitalul societății-mamă, deținute fie de societatea-mamă, fie de o altă întreprindere inclusă în consolidare, care sunt tratate ca acțiuni sau părți sociale proprii în conformitate cu capitolul 3, compensarea se efectuează pe baza valorilor contabile existente la data la care întreprinderile în cauză sunt incluse în consolidare pentru prima dată. În măsura posibilului, diferențele rezultate din această compensare se înregistrează direct la elementele din bilanțul consolidat care au o valoare superioară sau inferioară valorii lor contabile;

(b) statele membre pot permite sau impune compensarea pe baza valorilor activelor și datoriilor identificabile la data achiziției acțiunilor sau părților sociale sau, în cazul în care achiziția are loc în două sau mai multe etape, la data la care întreprinderea a devenit o filială;

(c) orice diferență rămasă după aplicarea literei (a) sau rezultată din aplicarea literei (b) se prezintă ca fond comercial în bilanțul consolidat;

(d) metodele utilizate pentru calcularea valorii fondului comercial și orice modificări semnificative ale acestei valori în raport cu exercițiul financiar precedent sunt prezentate în notele explicative la situațiile financiare;

(e) dacă un stat membru autorizează compensarea între fondul comercial pozitiv și cel negativ, în notele explicative la situațiile financiare se include o analiză a fondului comercial;

(f) fondul comercial negativ poate fi transferat în contul de profit și pierdere consolidat, dacă un asemenea tratament este conform cu principiile prevăzute în capitolul 2.

(4) În cazul în care acțiunile sau părțile sociale în filialele incluse în consolidare sunt deținute de alte persoane decât filialele respective, suma atribuibilă acestor acțiuni sau părți sociale se prezintă separat în bilanțul consolidat la elementul „interese care nu controlează”.

(5) Veniturile și cheltuielile întreprinderilor incluse în consolidare se încorporează în totalitate în contul de profit și pierdere consolidat.

(6) Suma oricărui profit sau oricărei pierderi atribuibile acțiunilor sau părților sociale menționate la alineatul (4) se prezintă separat în contul de profit și pierdere consolidat la elementul „Profitul sau pierderea aferent(ă) intereselor care nu controlează”.

(7) Situațiile financiare consolidate prezintă activele, datoriile, poziția financiară și profiturile sau pierderile întreprinderilor incluse în consolidare ca și cum acestea ar fi o singură întreprindere. În special, se elimină din situațiile financiare consolidate următoarele:

- (a) datoriile și creanțele dintre întreprinderi;
 - (b) veniturile și cheltuielile aferente operațiunilor efectuate între întreprinderi; și
 - (c) profiturile și pierderile rezultate din operațiuni efectuate între întreprinderi și care sunt incluse în valoarea contabilă a activului.
- (8) Situațiile financiare consolidate se întocmesc la aceeași dată ca situațiile financiare anuale ale societății-mamă.

Cu toate acestea, statele membre pot să permită sau să impună întocmirea situațiilor financiare consolidate la o altă dată, pentru a ține cont de data bilanțului celor mai multe sau celor mai importante dintre întreprinderile incluse în consolidare, cu condiția:

- (a) ca acest fapt să fie prezentat și justificat în notele explicative la situațiile financiare consolidate;
 - (b) să fie luate în considerare sau prezentate evenimentele importante legate de activele și datoriile, de poziția financiară și de profitul sau pierderea întreprinderii incluse în consolidare, care au intervenit între data bilanțului întreprinderii respective și data bilanțului consolidat; și
 - (c) dacă data bilanțului unei întreprinderi precede sau este ulterioară datei bilanțului consolidat cu mai mult de trei luni, întreprinderea în cauză să fie consolidată pe baza unor situații financiare interimare întocmite la data bilanțului consolidat.
- (9) În cazul în care componența întreprinderilor incluse în consolidare s-a modificat semnificativ în cursul exercițiului financiar, situațiile financiare consolidate cuprind informații care să dea sens comparației dintre seturile succesive de situații financiare consolidate. Această obligație poate fi îndeplinită prin întocmirea unui bilanț comparativ ajustat și a unui cont de profit și pierdere comparativ ajustat.

(10) Activele și datoriile cuprinse în situațiile financiare consolidate se evaluează prin metode uniforme și în conformitate cu capitolul 2.

(11) O întreprindere care întocmește situații financiare consolidate aplică aceleași metode de evaluare ca pentru situațiile financiare anuale proprii. Cu toate acestea, statele membre pot permite sau impune utilizarea altor metode de evaluare, conforme cu capitolul 2, în situațiile financiare consolidate. Dacă se face uz de această derogare, acest lucru este prezentat și justificat în notele explicative la situațiile financiare consolidate.

(12) Dacă activele și datoriile cuprinse în situațiile financiare consolidate au fost evaluate de întreprinderile incluse în consolidare prin metode diferite de cele utilizate în scopul consolidării, aceste active și datorii se evaluează din nou conform metodelor utilizate pentru consolidare. În cazuri excepționale, sunt permise derogări de la această cerință. Orice astfel de derogări se prezintă și se justifică în notele explicative la situațiile financiare consolidate.

(13) Soldurile impozitelor amânate sunt recunoscute în consolidare dacă, în viitorul previzibil, este probabil să apară o cheltuială cu impozitul pentru una dintre întreprinderile incluse în consolidare.

(14) Dacă activele cuprinse în situațiile financiare consolidate au făcut obiectul unor ajustări de valoare exclusiv în scop fiscal, acestea se încorporează în situațiile financiare consolidate doar după eliminarea ajustărilor respective.

Articolul 25

Combinări de întreprinderi în cadrul unui grup

(1) Statele membre pot permite sau impune ca valorile contabile ale acțiunilor sau părților sociale deținute în capitalul unei întreprinderi incluse în consolidare să fie compensate numai cu procentul de capital corespunzător, cu condiția ca întreprinderile care au realizat combinarea să fie controlate de aceeași parte, atât înainte, cât și după realizarea combinării, și ca acest control să nu fie tranzitoriu.

(2) Orice diferență rezultată din aplicarea alineatului (1) se adaugă la rezervele consolidate sau se deduce din acestea, după caz.

(3) Aplicarea metodei descrise la alineatul (1), mișcările rezultate în cadrul rezervelor, precum și denumirile și sediile sociale ale întreprinderilor în cauză sunt prezentate în notele explicative la situațiile financiare consolidate.

Articolul 26

Consolidarea proporțională

(1) Dacă o întreprindere inclusă în consolidare conduce o altă întreprindere împreună cu una sau mai multe întreprinderi care nu sunt incluse în consolidare, statele membre pot să permită sau să impună includerea celei de a doua întreprinderi în situațiile financiare consolidate, proporțional cu drepturile deținute în capitalul acesteia de întreprinderea inclusă în consolidare.

(2) Articolul 23 alineatele (9) și (10) și articolul 24 se aplică mutatis mutandis consolidării proporționale prevăzute la alineatul (1) de la prezentul articol.

Articolul 27

Metoda punerii în echivalență pentru întreprinderile asociate

(1) Dacă o întreprindere inclusă în consolidare are întreprinderi asociate, acestea sunt prezentate ca element separat în bilanțul consolidat, intitulat corespunzător.

(2) Atunci când prezentul articol se aplică pentru prima dată unei întreprinderi asociate, întreprinderea asociată respectivă se prezintă în bilanțul consolidat fie:

(a) la valoarea sa contabilă calculată în conformitate cu normele de măsurare prevăzute la capitolele 2 și 3. Diferența dintre valoarea respectivă și valoarea corespunzătoare proporției de capital și rezerve reprezentată de interesul de participare la întreprinderea asociată respectivă este precizată separat în bilanțul consolidat sau în notele explicative la situațiile financiare consolidate. Această diferență se calculează la data la care metoda în cauză este aplicată pentru prima dată fie

(b) la valoarea corespunzătoare proporției de capital și rezerve a întreprinderii asociate reprezentate de interesul de participare la întreprinderea asociată respectivă. Diferența dintre această sumă și valoarea contabilă calculată în conformitate cu normele de măsurare prevăzute la capitolele 2 și 3 se prezintă separat în bilanțul consolidat sau în notele explicative la situațiile financiare consolidate. Această diferență se calculează la data la care metoda în cauză este aplicată pentru prima dată;

Statele membre pot dispune aplicarea uneia dintre opțiunile prevăzute la litera (a) sau la litera (b). În astfel de situații, bilanțul consolidat sau notele explicative la situațiile financiare consolidate indică care dintre opțiunile respective au fost utilizate;

În plus, pentru aplicarea literelor (a) sau (b), statele membre pot să permită sau să impună calcularea diferenței la data achiziționării acțiunilor sau părților sociale sau, dacă acestea au fost achiziționate în două sau mai multe etape, la data la care întreprinderea a devenit o întreprindere asociată.

(3) Dacă activele sau datoriile unei întreprinderi asociate au fost evaluate prin alte metode decât cele utilizate pentru consolidare în conformitate cu articolul 24 alineatul (11), acestea pot fi reevaluate pentru calculul diferenței menționate la alineatul (2) literele (a) și (b) de mai sus prin metodele utilizate pentru consolidare. Dacă nu se efectuează o asemenea reevaluare, acest fapt este prezentat în notele

explicative la situațiile financiare consolidate; Statele membre pot impune o astfel de reevaluare.

(4) Valoarea contabilă menționată la alineatul (2) litera (a) sau valoarea corespunzătoare proporției din capitalul și rezervele întreprinderii asociate menționate la alineatul (2) litera (b) se majorează sau se reduc cu valoarea oricărei variații care a avut loc în cursul exercițiului financiar în proporția de capital și rezerve a întreprinderii asociate reprezentată de interesul de participare respectiv; aceasta se reduce cu valoarea dividendelor pentru interesul de participare respectiv.

(5) În măsura în care diferența pozitivă menționată la alineatul (2) literele (a) și (b) nu poate fi inclusă într-o categorie a elementelor activului și pasivului, aceasta este tratată în conformitate cu normele aplicabile postului „fonduri de comerț” prevăzute la articolul 12 alineatul (6) litera (d), articolul 12 alineatul (11) primul paragraf, articolul 24 alineatul (3) litera (c) și anexa III și anexa IV.

(6) Partea de profit sau pierdere a întreprinderilor asociate atribuibilă interesului de participare în aceste întreprinderi asociate este prezentată în contul de profit și pierdere consolidat ca element separat, intitulat corespunzător.

(7) Eliminările prevăzute la articolul 24 alineatul (7) se efectuează în măsura în care elementele sunt cunoscute sau accesibile.

(8) Dacă o întreprindere asociată întocmește situații financiare consolidate, alineatele (1)-(7) se aplică capitalului și rezervelor prezentate în situațiile financiare consolidate respective.

(9) Prezentul articol nu trebuie să se aplice dacă interesul de participare la capitalul întreprinderii asociate nu este semnificativ.

Articolul 28

Notele explicative la situațiile financiare consolidate

(1) Notele explicative la situațiile financiare consolidate prezintă informațiile cerute conform articolelor 16, 17 și 18, pe lângă orice alte informații cerute conform altor prevederi ale prezentei directive, într-un mod care să faciliteze evaluarea poziției financiare a întreprinderilor incluse în consolidare, luate în ansamblu, ținând cont de ajustările esențiale care decurg din caracteristicile specifice ale situațiilor financiare consolidate comparativ cu situațiile financiare anuale, inclusiv în următoarele cazuri:

(a) la prezentarea tranzacțiilor între părți afiliate, nu se includ tranzacțiile între părți afiliate incluse în consolidare, care sunt eliminate cu ocazia consolidării;

(b) la prezentarea numărului mediu de persoane angajate în cursul exercițiului financiar, se prezintă separat numărul mediu de persoane angajate de întreprinderile care sunt consolidate proporțional și

(c) la prezentarea indemnizațiilor și a avansurilor și creditelor acordate membrilor organelor de administrație, de conducere și de supraveghere, se prezintă numai sumele acordate de societatea-mamă și de filialele sale membrilor organelor respective ale societății-mamă.

(2) Notele explicative la situațiile financiare consolidate conțin, pe lângă informațiile prevăzute la alineatul (1), următoarele informații:

(a) cu privire la întreprinderile incluse în consolidare:

(i) denumirile și sediile sociale ale întreprinderilor respective,

(ii) proporția de capital deținută în întreprinderile respective, altele decât societatea-mamă, de către întreprinderile incluse în consolidare sau de către persoanele care acționează în nume propriu, dar în contul acestor entități, și

(iii) informații privind condițiile menționate la articolul 22 alineatele (1), (2) și (7), în urma aplicării articolului 22 alineatele (3), (4) și (5), pe baza cărora a fost efectuată consolidarea. Această mențiune poate fi însă omisă în cazul în care consolidarea a fost efectuată în temeiul articolului 22 alineatul (1) litera (a), iar proporția de capital este egală cu proporția de drepturi de vot deținute.

Aceleași informații sunt furnizate în ceea ce privește întreprinderile excluse din consolidare pe motiv că nu prezintă interes, conform articolului 6 alineatul (1) litera (j) și articolului 23 alineatul (10), și se furnizează explicații cu privire la excluderea întreprinderilor menționate la articolul 23 alineatul (9);

(b) denumirile și sediile sociale ale întreprinderilor asociate incluse în consolidare, în înțelesul articolului 27 alineatul (1), și proporția de capital al acestora deținută de întreprinderile incluse în consolidare sau de persoane care acționează în nume propriu, dar în contul acestor întreprinderi;

(c) denumirile și sediile sociale ale întreprinderilor consolidate proporțional în temeiul articolului 26, factorii pe care se bazează conducerea comună a întreprinderilor respective și

proporția capitalului acestora deținută de întreprinderile incluse în consolidare sau de persoanele care acționează în nume propriu, dar în contul acestor întreprinderi și

(d) în ceea ce privește fiecare dintre întreprinderile, altele decât cele prevăzute la literele (a), (b) și (c), în care întreprinderile incluse în consolidare dețin, direct sau prin intermediul unor persoane care acționează în nume propriu, dar în contul acestor întreprinderi, un interes de participare:

(i) denumirea și sediul social al întreprinderilor respective,

(ii) proporția de capital deținută,

(iii) valoarea capitalului și rezervei, precum și profitul sau pierderea întreprinderii respective pentru ultimul exercițiu financiar pentru care au fost adoptate situații financiare.

Informațiile privind capitalul și rezervele, precum și profitul sau pierderea pot fi de asemenea omise dacă întreprinderea în cauză nu își publică bilanțul.

(3) Statele membre pot permite ca informațiile prevăzute la alineatul (2) literele (a)-(d) să ia forma unei declarații depuse în conformitate cu articolul 3 alineatul (3) din Directiva 2009/101/CE. Depunerea unei asemenea declarații este prezentată în notele explicative la situațiile financiare consolidate. Statele membre pot permite, de asemenea, ca informațiile respective să fie omise dacă prezentarea lor este de natură a cauza un prejudiciu grav oricăreia dintre întreprinderile la care se referă. Statele membre pot supune astfel de omisiuni autorizării prealabile a unei autorități administrative sau judecătorești. Orice astfel de omisiune este prezentată în notele explicative la situațiile financiare consolidate.

Articolul 29

Raportul consolidat al administratorilor

(1) Raportul consolidat al administratorilor cuprinde, pe lângă informațiile prevăzute de alte dispoziții ale prezentei directive, cel puțin informațiile cerute conform articolelor 19 și 20, ținând cont de ajustările esențiale care decurg din caracteristicile specifice ale unui raport consolidat al administratorilor comparativ cu un raport al administratorilor, într-un mod care să faciliteze evaluarea poziției întreprinderilor incluse în consolidare, luate în ansamblu.

(2) Se aplică următoarele ajustări ale informațiilor prevăzute la articolele 19 și 20:

(a) la prezentarea de detalii privind acțiunile sau părțile sociale proprii deținute, raportul consolidat al administratorilor indică numărul și valoarea nominală sau, în absența unei valori nominale, echivalentul contabil al tuturor acțiunilor sau părților sociale ale societății-mamă deținute de ea însăși,

de filiale ale acesteia sau de o persoană care acționează în nume propriu, dar în contul oricăreia dintre aceste întreprinderi. Statele membre pot să permită sau să impună menționarea acestor informații în notele explicative la situațiile financiare consolidate;

(b) în ceea ce privește informațiile referitoare la sistemele de control intern și de gestionare a riscurilor, declarația privind governanța corporativă face trimitere la principalele caracteristici ale acestor sisteme pentru întreprinderile incluse în consolidare, luate în ansamblu.

(3) Atunci când se solicită un raport consolidat al administratorilor, pe lângă raportul administratorilor, cele două rapoarte pot fi prezentate sub forma unui raport unic.

CAPITOLUL 7

PUBLICARE

Articolul 30

Obligația generală de publicare

(1) Statele membre se asigură că întreprinderile publică, într-o perioadă rezonabilă care nu depășește 12 luni de la data bilanțului, situațiile financiare anuale aprobate corespunzător și raportul administratorilor, împreună cu avizul furnizat de auditorul statutar sau de firma de audit menționată la articolul 34 din prezenta directivă, așa cum prevede legislația fiecărui stat membru în conformitate cu capitolul 2 din Directiva 2009/101/CE.

Statele membre pot scuti însă întreprinderile de obligația de a publica raportul administratorilor în cazul în care o copie a întregului raport sau a unor părți ale acestuia poate fi obținută cu ușurință, la cerere, la un preț care nu depășește costul său administrativ.

(2) Statele membre pot scuti o întreprindere menționată în anexa II, căreia i se aplică măsurile de coordonare prevăzute în prezenta directivă, în temeiul articolului 1 alineatul (1) litera (b), de obligația de a-și publica situațiile financiare în conformitate cu articolul 3 din Directiva 2009/101/CE, cu condiția ca situațiile financiare respective să fie disponibile publicului la sediul său principal, în următoarele cazuri:

(a) toți asociații întreprinderii în cauză care au răspundere nelimitată sunt întreprinderi menționate în anexa I care intră sub incidența legislației unor alte state membre decât statul membru a cărui legislație reglementează întreprinderea și niciuna dintre acele întreprinderi nu publică situațiile financiare ale întreprinderii în cauză împreună cu propriile sale situații financiare;

(b) toți asociații ai întreprinderii respective care au răspundere nelimitată sunt întreprinderi care nu intră sub incidența

legislației unui stat membru, dar a căror formă juridică este comparabilă cu cele menționate în Directiva 2009/101/CE.

Trebuie să fie posibilă obținerea, la cerere, a unor copii ale situațiilor financiare. Prețul unei astfel de copii nu poate depăși costul său administrativ.

(3) Alineatul (1) se aplică în ceea ce privește situațiile financiare consolidate și rapoartele consolidate ale administratorilor.

Dacă întreprinderea care întocmește situațiile financiare consolidate este constituită sub una din formele enumerate în anexa II și nu este obligată prin dreptul intern a statului său membru să publice documentele menționate la alineatul (1) în modul indicat la articolul 3 din Directiva 2009/101/CE, întreprinderea ia măsura minimă de a pune aceste documente la dispoziția publicului la sediul său principal și de a furniza la cerere o copie a acestora, al cărei preț nu depășește costul său administrativ.

Articolul 31

Simplificări pentru întreprinderile mici și mijlocii

(1) Statele membre pot scuti întreprinderile mici de obligația de a publica contul de profit și pierdere și rapoartele administratorilor.

(2) Statele membre pot permite întreprinderilor mijlocii să publice:

(a) un bilanț prescurtat care să includă doar elementele precedate de litere și cifre romane de la anexele III și IV, indicând separat, fie în bilanț, fie în notele explicative la situațiile financiare:

(i) elementele C I 3, C II 1, 2, 3 și 4, C III 1, 2, 3 și 4, D II 2, 3 și 6 și D III 1 și 2 de la „Active” și C, 1, 2, 6, 7 și 9 de la „Capital, rezerve și datorii” de la anexa III,

(ii) elementele C I 3, C II 1, 2, 3 și 4, C III 1, 2, 3 și 4, D II 2, 3 și 6, D III 1 și 2, F 1, 2, 6, 7 și 9 și I 1, 2, 6, 7 și 9 de la anexa IV,

(iii) informațiile cerute astfel cum sunt indicate între paranteze la elementul D II de la „Active” și C de la „Capital, rezerve și datorii” de la anexa III, ca total pentru toate elementele respective și separat pentru elementele D II 2 și 3 de la „Active” și C 1, 2, 6, 7 și 9 de la „Capital, rezerve și datorii”,

(iv) informațiile cerute astfel cum sunt indicate între paranteze la elementul D II de la anexa IV, ca total pentru toate elementele în cauză și separat pentru D II 2 și 3;

(b) note explicative prescurtate la situațiile financiare, fără informațiile cerute la articolul 17 alineatul (1) literele (f) și (j).

Prezentul alineat nu aduce atingere articolului 30 alineatul (1), în măsura în care articolul respectiv se referă la contul de profit și pierdere, raportul administratorilor și avizul auditorului statutar sau al firmei de audit.

Articolul 32

Alte cerințe în materie de publicare

(1) Dacă se publică în întregime, situațiile financiare anuale și raportul administratorilor sunt reproduse cu forma și conținutul pe baza cărora auditorul statutar sau firma de audit și-a întocmit avizul. Acestea sunt însoțite de textul complet al raportului de audit.

(2) Dacă situațiile financiare anuale nu se publică în întregime, versiunea prescurtată a acestora, care nu este însoțită de raportul de audit,

(a) menționează faptul că versiunea publicată este prescurtată;

(b) face trimitere la registrul la care au fost depuse situațiile financiare în conformitate cu articolul 3 din Directiva 2009/101/CE sau, dacă acestea nu au fost încă depuse, menționează acest lucru;

(c) menționează dacă auditorul statutar sau firma de audit a emis un aviz de audit fără rezerve, cu rezerve sau contrară, sau dacă auditorul statutar sau firma de audit nu a fost în măsură să emită un aviz de audit;

(d) menționează dacă raportul de audit face referire la aspecte asupra cărora auditorul statutar sau firma de audit a atras atenția prin evidențiere, fără ca avizul de audit să fie cu rezerve.

Articolul 33

Responsabilitate și răspunderea pentru întocmirea și publicarea situațiilor financiare și a raportului administratorilor

(1) Statele membre se asigură că membrii organelor de administrație, de conducere și de supraveghere ale unei entități, care acționează în limitele competențelor conferite de dreptul intern, au responsabilitatea colectivă de a asigura faptul că:

(a) situațiile financiare anuale, raportul administratorilor și, atunci când aceasta se publică separat, declarația privind guvernanta corporativă și

(b) situațiile financiare consolidate, rapoartele consolidate ale administratorilor și, atunci când aceasta se publică separat, declarația consolidată privind guvernanta corporativă

sunt întocmite și se publică în conformitate cu cerințele prezentei directive și, dacă este cazul, cu standardele internaționale de contabilitate adoptate în temeiul Regulamentului (CE) nr. 1606/2002.

(2) Statele membre se asigură că dispozițiile actelor cu putere de lege și ale actelor administrative pe care le adoptă în materie de răspundere, cel puțin față de entitate, se aplică membrilor organelor de administrație, de conducere și de supraveghere ale întreprinderilor pentru încălcarea responsabilităților menționate la alineatul (1).

CAPITOLUL 8

AUDITUL

Articolul 34

Cerință generală

(1) Statele membre se asigură că situațiile financiare ale entităților de interes public și ale întreprinderilor mijlocii și mari sunt auditate de unul sau mai mulți auditori statutari sau firme de audit autorizate de statele membre să efectueze auditul statutar în temeiul Directivei 2006/43/CE.

Totodată, auditorul (auditorii) statutar(i) sau firma (firmele) de audit:

(a) exprimă un aviz privind:

(i) coerența raportului administratorilor cu situațiile financiare pentru același exercițiu financiar; și

(ii) pregătirea raportului administratorilor în conformitate cu cerințele juridice aplicabile

(b) declară dacă, pe baza cunoașterii și a înțelegerii dobândite în cursul auditului cu privire la întreprindere și la mediul acesteia, a(au) identificat informații eronate semnificative prezentate în raportul administratorilor, indicând natura acestor informații eronate.

(2) Primul paragraf de la alineatul (1) este aplicabil mutatis mutandis în ceea ce privește situațiile financiare consolidate. Al doilea paragraf de la alineatul (1) este aplicabil mutatis mutandis în ceea ce privește situațiile financiare consolidate și rapoartele consolidate ale administratorilor.

Articolul 35

Modificări la Directiva 2006/43/CE privind raportul de audit

Articolul 28 din Directiva 2006/43/CE se înlocuiește cu următorul text:

„Articolul 28

Raportul de audit

- (1) Raportul de audit conține:
- (a) o introducere care identifică cel puțin situațiile financiare care fac obiectul auditului statutar, împreună cu cadrul de raportare financiară care a fost aplicat la întocmirea acestora;
- (b) o descriere a domeniului de aplicare al auditului statutar, care identifică cel puțin standardele de audit conform cărora a fost efectuat auditul statutar;
- (c) un aviz de audit care este fără rezerve, cu rezerve sau contrar și care prezintă clar punctul de vedere al auditorului statutar cu privire la următoarele:
- (i) dacă situațiile financiare anuale oferă o imagine fidelă, în conformitate cu cadrul relevant de raportare financiară, și
- (ii) după caz, dacă situațiile financiare anuale sunt conforme cerințelor legale aplicabile.

Dacă auditorul statutar nu este în măsură să emită un aviz de audit, raportul menționează imposibilitatea emiterii unui astfel de aviz;

- (d) o mențiune privind aspectele asupra cărora auditorul statutar atrage atenția prin evidențiere, fără ca avizul de audit să fie cu rezerve;
- (e) avizul și declarația menționate la articolul 34 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva 2013/34/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 26 iunie 2013 privind situațiile financiare anuale, situațiile financiare consolidate și rapoartele conexe ale anumitor tipuri de întreprinderi, de modificare a Directivei 2006/43/CE a

Parlamentului European și a Consiliului și de abrogare a Directivelor 78/660/CEE și 83/349/CEE ale Consiliului (*).

(2) Respectivul raport de audit se semnează și se datează de către auditorul statutar. În cazul în care auditul statutar este efectuat de o firmă de audit, raportul de audit poartă semnătura cel puțin a auditorului/auditorilor statutar(i) care a(u) efectuat auditul în numele firmei de audit. În împrejurări excepționale, statele membre pot prevedea că nu este necesar ca această semnătură (aceste semnături) să fie divulgată (divulgate) publicului, în cazul în care această divulgare ar putea duce la o amenințare iminentă și semnificativă la adresa securității personale a oricărui individ. În orice caz, numele persoanei (persoanelor) implicate este (sunt) adus(e) la cunoștința autorităților competente relevante.

(3) Respectivul raport de audit privind situațiile financiare consolidate respectă cerințele prevăzute la alineatele (1) și (2). Atunci când raportează asupra coerenței raportului administratorilor cu situațiile financiare, așa cum se prevede la alineatul (1) litera (e), auditorul statutar sau firma de audit țin seama de situațiile financiare consolidate și raportul consolidat al administratorilor. Dacă situațiile financiare anuale ale societății-mamă sunt anexate la situațiile financiare consolidate, rapoartele de audit prevăzute la prezentul articol, pot fi combinate.

(*) JO L 182, 29.6.2013, p. 19."

CAPITOLUL 9

DISPOZIȚII PRIVIND SCUTIRILE ȘI RESTRICȚIILE APLICABILE SCUTIRILOR

Articolul 36

Scutiri pentru microîntreprinderi

- (1) Statele membre pot scuti microîntreprinderile de toate sau de oricare dintre obligațiile următoare:
- (a) prezentarea elementelor „Cheltuieli înregistrate în avans și venituri angajate” și „Venituri înregistrate în avans și datorii angajate”. Dacă utilizează opțiunea menționată, statele membre le pot acorda întreprinderilor respective, exclusiv pentru alte cheltuieli, conform alineatului (2) litera (b) punctul (vi) de la prezentul articol, o derogare de la articolul 6 alineatul (1) litera (d) în ceea ce privește recunoașterea elementelor „Cheltuieli înregistrate în avans și venituri angajate” și „Venituri înregistrate în avans și datorii angajate”, cu condiția ca acest fapt să fie prezentat în notele explicative la situațiile financiare sau, în conformitate cu litera (b) de la prezentul alineat, la sfârșitul bilanțului;
- (b) elaborarea notelor explicative la situațiile financiare în conformitate cu articolul 16, cu condiția ca informațiile prevăzute la articolul 67 alineatul (1) literele (d) și (e) din prezenta directivă și la articolul 24 alineatul (2) din Directiva 2012/30/UE să fie prezentate la sfârșitul bilanțului;

- (c) întocmirea unui raport al administratorilor în conformitate cu capitolul 5, cu condiția ca informațiile solicitate la articolul 24 alineatul (2) din Directiva 2012/30/UE să fie prezentate în notele explicative la situațiile financiare sau, în conformitate cu litera (b) de la prezentul alineat, la sfârșitul bilanțului;
- (d) publicarea situațiilor financiare anuale, în conformitate cu capitolul 7 din prezenta directivă, cu condiția ca informațiile privind bilanțul cuprinse în acestea să fie depuse în mod corespunzător, în conformitate cu dreptul intern, la cel puțin o autoritate competentă desemnată de statul membru în cauză. În cazul în care autoritatea competentă nu coincide cu registrul central, registrul comercial sau registrul societăților, astfel cum sunt menționate la articolul 3 alineatul (1) din Directiva 2009/101/CE, autoritatea competentă are obligația de a furniza registrului informațiile depuse.
- (2) Statele membre pot permite microîntreprinderilor:
- (a) să elaboreze numai un bilanț prescurtat, care să prezinte separat cel puțin acele elemente precedate de litere de la anexele III sau IV, după caz. În cazurile în care se aplică alineatul (1) litera (a) din prezentul articol, elementele E de la rubrica „Active” și D de la rubrica „Datorii” de la anexa III sau elementele E și K de la anexa IV se exclud din bilanț;
- (b) să elaboreze numai un cont prescurtat de profit și pierdere, care să prezinte separat cel puțin următoarele elemente, după caz:
- (i) cuantumul net al cifrei de afaceri,
 - (ii) alte venituri,
 - (iii) costul materiilor prime și al consumabilelor,
 - (iv) cheltuieli cu personalul,
 - (v) ajustări de valoare,
 - (vi) alte cheltuieli,
 - (vii) impozite,
 - (viii) profit sau pierdere.
- (3) Statele membre nu permit și nu impun aplicarea articolului 8 în ceea ce privește microîntreprinderile care utilizează oricare dintre excepțiile prevăzute la alineatele (1) și (2) de la prezentul articol.
- (4) În ceea ce privește microîntreprinderile, se consideră că situațiile financiare anuale întocmite în conformitate cu alineatele (1), (2) și (3) de la prezentul articol oferă imaginea fidelă prevăzută la articolul 4 alineatul (3) și, prin urmare, articolul 4 alineatul (4) nu se aplică în cazul acestor situații financiare.
- (5) Dacă se aplică alineatul (1) litera (a) de la prezentul articol, totalul bilanțului menționat la articolul 3 alineatul (1) litera (a) constă în activele prevăzute la elementele A-D de la rubrica „Active” de la anexa III sau la elementele A-D de la anexa IV.
- (6) Fără a aduce atingere prezentului articol, statele membre se asigură că microîntreprinderile sunt, în toate celelalte cazuri, considerate drept întreprinderi mici.
- (7) Statele membre nu fac publice derogările prevăzute la alineatele (1), (2) și (3) în ceea ce privește societățile de investiții sau holdingurile financiare.
- (8) Statele membre care, la 19 iulie 2013, aplică acte cu putere de lege și acte administrative în conformitate cu Directiva 2012/6/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 14 martie 2012 de modificare a Directivei 78/660/CEE a Consiliului privind conturile anuale ale anumitor forme de societăți comerciale în ceea ce privește microentitățile⁽¹⁾ pot fi exceptate de la cerințele stabilite la articolul 3 alineatul (9) în ceea ce privește conversia în monedele naționale a pragurilor stabilite la articolul 3 alineatul (1) atunci când aplică prima teză de la articolul 53 alineatul (1).
- (9) Până la 20 iulie 2018, Comisia prezintă Parlamentului European, Consiliului și Comitetului Economic și Social European un raport privind situația microîntreprinderilor, ținând seama, în special, de situația la nivel național în ceea ce privește numărul entităților vizate de criteriile de mărime și de reducerea sarcinilor administrative care rezultă din scutirea de la cerința de publicare.

Articolul 37

Excepție pentru filiale

Prin derogare de la dispozițiile Directivelor 2009/101/CE și 2012/30/UE, statele membre pot să nu aplice dispozițiile prezentei directive privind conținutul, auditarea și publicarea situațiilor financiare anuale și a raportului administratorilor în cazul întreprinderilor care intră sub incidența legislației lor naționale și care sunt filiale, dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:

- (1) societatea-mamă intră sub incidența legislației unui stat membru;

⁽¹⁾ JO L 81, 21.3.2012, p. 3.

- (2) toți acționarii sau asociații filialei s-au declarat de acord, în ceea ce privește fiecare exercițiu financiar în care se aplică exceptarea, cu scutirea de această obligație;
- (3) societatea-mamă a declarat că garantează angajamentele asumate de filială;
- (4) declarațiile menționate la punctele 2 și 3 de la prezentul articol sunt publicate de filială în modul prevăzut de legislația statului membru în conformitate cu capitolul 2 din Directiva 2009/101/CE;
- (5) filiala este inclusă în situațiile financiare consolidate întocmite de societatea-mamă în conformitate cu prezenta directivă;
- (6) exceptarea este prezentată în notele explicative la situațiile financiare consolidate întocmite de societatea-mamă și
- (7) situațiile financiare consolidate menționate la punctul 5 de la prezentul articol, raportul consolidat al administratorilor și raportul de audit sunt publicate pentru filială în modul prevăzut de legislația statului membru în conformitate cu capitolul 2 din Directiva 2009/101/CE.

Articolul 38

întreprinderi care sunt asociați cu răspundere nelimitată ai altor întreprinderi

- (1) Statele membre pot impune întreprinderilor menționate la articolul 1 alineatul (1) litera (a), care intră sub incidența dreptului lor intern și care sunt asociați cu răspundere nelimitată ai oricărei întreprinderi menționate la articolul 1 alineatul (1) litera (b) („întreprinderea vizată”), obligația de a întocmi, audita și publica, odată cu propriile situații financiare, situațiile financiare ale întreprinderii vizate în conformitate cu prezenta directivă, caz în care cerințele prezentei directive nu se aplică întreprinderii vizate.
- (2) Statele membre pot să nu aplice cerințele prezentei directive întreprinderii vizate dacă:
- (a) situațiile financiare ale întreprinderii vizate sunt întocmite, auditate și publicate în conformitate cu dispozițiile prezentei directive de către o întreprindere care:
- (i) are calitatea de asociat cu răspundere nelimitată al întreprinderii vizate și
- (ii) intră sub incidența dreptului intern al unui alt stat membru;

- (b) întreprindere vizată este inclusă în situațiile financiare consolidate întocmite, auditate și publicate în conformitate cu prezenta directivă:

(i) de către un asociat cu răspundere nelimitată sau

(ii) dacă întreprinderea vizată este inclusă în situațiile financiare consolidate ale unui grup mai mare de întreprinderi, întocmite, auditate și publicate în conformitate cu prezenta directivă, de către o societate-mamă care intră sub incidența dreptului intern al unui stat membru. Această exceptare este prezentată în notele explicative la situațiile financiare consolidate.

- (3) În cazurile menționate la alineatul (2), întreprinderea vizată divulgă, la cerere, numele întreprinderii care publică situațiile financiare.

Articolul 39

Exceptarea referitoare la contul de profit și pierdere pentru societățile-mamă care întocmesc situații financiare consolidate

Statele membre pot să nu aplice dispozițiile prezentei directive privind auditarea și publicarea contului de profit și pierdere întreprinderilor care intră sub incidența legislației lor interne și care sunt societăți-mamă, dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:

- (1) societatea-mamă întocmește situații financiare consolidate în conformitate cu prezenta directivă și este inclusă în aceste situații financiare consolidate;
- (2) exceptarea este prezentată în notele explicative la situațiile financiare anuale ale societății-mamă;
- (3) exceptarea este prezentată în notele explicative la situațiile financiare consolidate întocmite de societatea-mamă și
- (4) profitul sau pierderea societății-mamă, calculat(ă) în conformitate cu prezenta directivă, figurează în bilanțul său.

Articolul 40

Restricționarea exceptărilor pentru entitățile de interes public

Cu excepția cazului în care se prevede expres în prezenta directivă, statele membre nu aplică simplificările și exceptările prevăzute în prezenta directivă entităților de interes public. O entitate de interes public este considerată o întreprindere mare, indiferent de cifra de afaceri netă, totalul bilanțului sau numărul său mediu de salariați în cursul exercițiului financiar.

CAPITOLUL 10

RAPORTAREA PLĂȚILOR EFECTUATE CĂTRE GUVERNE

Articolul 41

Definiții referitoare la raportarea privind plăți către guverne

În înțelesul prezentului capitol, se aplică următoarele definiții:

1. „întreprindere activă în industria extractivă” înseamnă o întreprindere care desfășoară activități ce implică explorarea, prospectarea, descoperirea, exploatarea și extracția zăcămintelor de minerale, petrol, gaze naturale și altele, în cadrul activităților economice enumerate în secțiunea B diviziunile 05-08 din anexa I la Regulamentul (CE) nr. 1893/2006 al Parlamentului European și al Consiliului din 20 decembrie 2006 de stabilire a Nomenclatorului statistic al activităților economice NACE a doua revizuire ⁽¹⁾;
2. „întreprindere activă în sectorul exploatării pădurilor primare” înseamnă o întreprindere care desfășoară activități prevăzute în secțiunea A diviziunea 02, grupa 02.2 din anexa I la Regulamentul (CE) nr. 1893/2006, în păduri primare;
3. „guvern” înseamnă orice autoritate națională, regională sau locală a unui stat membru sau a unei țări terțe. Sunt incluse departamentele, agențiile sau întreprinderile controlate de acea autoritate, în sensul articolului 22 alineatele (1)-(6) din prezenta directivă;
4. „proiect” înseamnă activități operaționale care sunt reglementate de un singur contract, licență, locație, concesiune sau alte acorduri juridice similare și care formează baza pentru o obligație de plată cu un guvern. Cu toate acestea, dacă mai multe astfel de acorduri sunt interconectate pe fond și formează baza pentru o obligație de plată cu un guvern, acestea sunt considerate a fi un proiect;
5. „Plată” înseamnă o sumă plătită fie în numerar, fie în natură, pentru activitățile menționate la punctele 1 și 2, de următoarele tipuri:

- (a) drepturi de producție;
- (b) impozite percepute asupra venitului, producției sau profiturilor societăților comerciale, cu excepția impozitelor percepute asupra consumului, cum ar fi taxa pe valoarea adăugată, impozitul pe venitul personal sau impozitul pe vânzări;
- (c) redevențe;

- (d) dividende;
- (e) prime de semnare, descoperire și producție;
- (f) taxe de licență, taxe de închiriere, taxe de înregistrare și alte taxe aferente licențelor și/sau concesiunilor și
- (g) plăți pentru îmbunătățiri aduse infrastructurii.

Articolul 42

Întreprinderi obligate să raporteze plățile către guverne

- (1) Statele membre impun întreprinderilor mari și tuturor entităților de interes public active în industria extractivă sau în sectorul exploatării pădurilor primare obligația de a întocmi și a publica anual un raport asupra plăților către guverne.
- (2) Această obligație nu se aplică întreprinderilor reglementate de dreptul intern al unui stat membru care sunt filiale sau societăți-mamă, dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:
 - (a) societatea-mamă intră sub incidența legislației unui stat membru și
 - (b) plățile către guverne efectuate de întreprindere sunt incluse în raportul consolidat asupra plăților către guverne întocmit de societatea-mamă respectivă în conformitate cu articolul 44.

Articolul 43

Conținutul raportului

- (1) Nu este necesar ca o plată, indiferent dacă este plată unică sau o serie de plăți conexe, să fie luată în considerare în raport dacă este mai mică de 100 000 EUR în cursul unui exercițiu financiar.
- (2) Raportul prezintă următoarele informații în legătură cu activitățile descrise la articolul 41 punctele 1 și 2, aferente exercițiului financiar în cauză:
 - (a) suma totală a plăților efectuate către fiecare guvern;
 - (b) suma totală pe tip de plată, în conformitate cu articolul 41 punctul 5 literele (a)-(g), efectuată către fiecare guvern;
 - (c) dacă plățile au fost atribuite unui proiect specific, suma totală pe tip de plată, în conformitate cu articolul 41 punctul (5) literele (a)-(g), efectuată pentru fiecare astfel de proiect și suma totală a plăților pentru fiecare astfel de proiect.

⁽¹⁾ JO L 393, 30.12.2006, p. 1.

Plățile efectuate de întreprindere pentru obligații impuse la nivelul întreprinderii pot fi declarate la nivelul acesteia și nu la nivel de proiect.

(3) Dacă se efectuează plăți în natură către guverne, ele sunt raportate în valoare și, dacă este cazul, în volum. Se furnizează documente justificative care explică modul în care a fost determinată această valoare.

(4) Informațiile publicate cu privire la plățile menționate în prezentul articol reflectă substanța, mai curând decât forma plății sau activității în cauză. Plățile și activitățile nu pot fi separate sau cumulate în mod artificial în vederea evitării aplicării prezentei directive.

(5) În cazul statelor membre care nu au adoptat moneda euro, pragul în euro prevăzut la alineatul (1) este convertit în moneda națională prin:

(a) aplicarea cursului de schimb publicat în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene* la data intrării în vigoare a oricărei directive care stabilește pragul respectiv; și

(b) rotunjirea la cea mai apropiată valoare de sută.

Articolul 44

Raportul consolidat asupra plăților către guverne

(1) Statele membre impun întreprinderilor mari și entităților de interes public active în industria extractivă sau în sectorul exploatării pădurilor primare, care intră sub incidența dreptului lor intern, obligația de a întocmi un raport consolidat asupra plăților efectuate către guverne în conformitate cu articolele 42 și 43 dacă, în calitate de societăți-mamă, au obligația de a întocmi situații financiare consolidate în conformitate cu articolul 22 alineatele (1)-(6).

O societate-mamă este considerată a fi activă în industria extractivă sau în sectorul exploatării pădurilor primare dacă una dintre filialele sale este activă în industria sau în sectorul menționat.

Raportul consolidat cuprinde numai plățile rezultate în urma operațiunilor de extracție și/sau de exploatare forestieră.

(2) Obligația de a întocmi raportul consolidat menționat la alineatul (1) nu se aplică:

(a) unei societăți-mamă a unui grup mic, așa cum este definit la articolul 3 alineatul (5), cu excepția cazului în care o entitate afiliată este entitate de interes public;

(b) unei societăți-mamă a unui grup mijlociu, așa cum este definit la articolul 3 alineatul (6), cu excepția cazului în care o întreprindere afiliată este entitate de interes public și

(c) unei societăți-mamă reglementate de dreptul intern al unui stat membru care este ea însăși filială, dacă societatea-mamă a acesteia este reglementată de dreptul intern al unui stat membru.

(3) O întreprindere, inclusiv o entitate de interes public, poate fi exclusă din raportul consolidat asupra plăților către guverne dacă este îndeplinită cel puțin una din următoarele condiții:

(a) restricții severe pe termen lung împiedică în mod substanțial exercitarea de către societatea-mamă a drepturilor sale asupra activelor sau conducerii întreprinderii în cauză;

(b) în cazuri extrem de rare în care informațiile necesare pentru întocmirea raportului consolidat asupra plăților către guverne în conformitate cu prezenta directivă nu pot fi obținute fără cheltuieli disproporționate sau întâzieri nejustificate;

(c) acțiunile sau părțile sociale ale întreprinderii în cauză sunt deținute exclusiv în vederea vânzării lor ulterioare.

Scutirile sus-menționate se aplică numai dacă sunt utilizate în scopul întocmirii situațiilor financiare consolidate.

Articolul 45

Publicarea

(1) Raportul prevăzut la articolul 42 și raportul consolidat prevăzut la articolul 44 asupra plăților către guverne se publică în modul prevăzut în legislația fiecărui stat membru, în conformitate cu capitolul 2 din Directiva 2009/101/CE.

(2) Statele membre se asigură că membrii organelor responsabile ale unei întreprinderi, care acționează în limitele competențelor conferite de dreptul intern, au responsabilitatea de a se asigura, aplicând la nivel maxim cunoștințele și abilitățile de care dispun, că raportul privind plățile către guverne este întocmit și publicat în conformitate cu cerințele prezentei directive.

Articolul 46

Criterii de echivalență

(1) Întreprinderile menționate la articolele 42 și 44, care întocmesc și publică un raport în conformitate cu cerințe de raportare ale unei țări terțe evaluate, în conformitate cu articolul 47, ca fiind echivalente cu cele prevăzute în prezentul capitol, sunt exceptate de la cerințele prezentului capitol, cu excepția obligației de a publica respectivul raport în modul prevăzut în legislația fiecărui stat membru, în conformitate cu capitolul 2 din Directiva 2009/101/CE.

(2) Comisia este abilitată să adopte acte delegate în conformitate cu articolul 49, identificând criteriile care trebuie să se aplice la evaluarea, în sensul alineatului (1) de la prezentul articol, a echivalenței cerințelor de raportare din țări terțe cu cerințele prevăzute în prezentul capitol.

(3) Criteriile identificate de Comisie în conformitate cu alineatul (2):

(a) includ următoarele:

- (i) întreprinderile vizate;
- (ii) recipienții de plăți vizați;
- (iii) plățile cuprinse în raport;
- (iv) atribuirea plăților cuprinse în raport;
- (v) defalcarea plăților cuprinse în raport;
- (vi) praguri de declanșare pentru raportarea pe bază consolidată;
- (vii) mediu de raportare;
- (viii) frecvența raportării și
- (ix) măsuri de combatere a evaziunii

(b) în caz contrar, se limitează la criteriile care facilitează o comparație directă a cerințelor de raportare ale unei țări terțe cu cerințele din prezentul capitol.

Articolul 47

Aplicarea criteriilor de echivalență

Comisia este abilitată să adopte acte de punere în aplicare prin care identifică cerințele de raportare din țări terțe pe care le consideră, după aplicarea criteriilor de echivalență identificate în conformitate cu articolul 46, drept echivalente cerințelor de la prezentul capitol. Actele de punere în aplicare respective se adoptă în conformitate cu procedura de examinare menționată la articolul 50 alineatul (2).

Articolul 48

Examinare

Comisia revizuieste implementarea și eficacitatea prezentului capitol, în special în ceea ce privește sfera de aplicare și

respectarea obligațiilor de raportare și modalitățile raportării pe fiecare proiect și întocmește un raport în acest sens.

Revizuirea ține cont de evoluțiile internaționale, în special în ceea ce privește sporirea transparenței cu privire la plățile efectuate către guverne, să evalueze impactul altor regimuri internaționale și să ia în calcul efectele pe planul competitivității și al securității aprovizionării cu energie. Revizuirea este finalizată până la 21 iulie 2018.

Raportul se prezintă Parlamentului European și Consiliului, împreună cu o propunere legislativă, dacă este cazul. Raportul analizează extinderea cerințelor de raportare către alte sectoare industriale, precum și dacă raportul privind plățile către guverne ar trebui auditat. De asemenea, raportul analizează posibilitatea prezentării unor informații suplimentare privind numărul mediu de salariați, utilizarea subcontractanților și eventualele sancțiuni pecuniare aplicate în fiecare țară.

În plus, raportul analizează dacă este posibilă introducerea, pentru toți emitenții din Uniune, a obligației de diligență la aprovizionarea cu minerale, pentru a asigura faptul că lanțurile de aprovizionare nu au nicio legătură cu părți aflate în conflict și respectă recomandările EITI și OCDE referitoare la gestionarea responsabilă a lanțurilor de aprovizionare.

CAPITOLUL 11

DISPOZIȚII FINALE

Articolul 49

Exercitarea competențelor delegate

(1) Competența de a adopta acte delegate este conferită Comisiei în condițiile prevăzute în prezentul articol.

(2) Delegarea de competențe menționată la articolul 1 alineatul (2), la articolul 3 alineatul (13) și la articolul 46 alineatul (2) este conferită Comisiei pe o perioadă nedeterminată, începând de la data indicată la articolul 54.

(3) Parlamentul European sau Consiliul poate revoca în orice moment delegarea de competențe menționată la articolul 1 alineatul (2), la articolul 3 alineatul (13) și la articolul 46 alineatul (2). Decizia de revocare pune capăt delegării de competențe specificate în cuprinsul său. Ea intră în vigoare în ziua următoare datei publicării sale în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene* sau la o dată ulterioară indicată în cuprinsul său. Ea nu aduce atingere validității actelor delegate aflate deja în vigoare.

(4) De îndată ce adoptă un act delegat, Comisia îl notifică simultan Parlamentului European și Consiliului.

(5) Un act delegat adoptat în temeiul articolului 1 alineatul (2), al articolului 3 alineatul (13) sau al articolului 46 alineatul (2) intră în vigoare numai în cazul în care Parlamentul European sau Consiliul nu au exprimat nicio obiecție în termen de două luni de la notificarea actului respectiv Parlamentului European și Consiliului sau dacă, înainte de expirarea acestui termen, atât Parlamentul European, cât și Consiliul au informat Comisia că nu vor formula obiecții. Această perioadă se prelungește cu două luni la inițiativa Parlamentului European sau a Consiliului.

Articolul 50

Procedura comitetului

(1) Comisia este asistată de un comitet. Comitetul respectiv este un comitet instituit în sensul Regulamentului (UE) nr. 182/2011.

(2) Atunci când se face trimitere la prezentul alineat, se aplică articolul 5 din Regulamentul (UE) nr. 182/2011.

Articolul 51

Sancțiuni

Statele membre stabilesc sancțiunile aplicabile în cazul încălcării dispozițiilor naționale adoptate în temeiul prezentei directive și iau toate măsurile necesare pentru a garanta faptul că sancțiunile respective sunt respectate. Sancțiunile prevăzute sunt eficiente, proporționale și cu efect de descurajare.

Articolul 52

Abrogarea Directivelor 78/660/CEE și 83/349/CEE

Directivile 78/660/CEE și 83/349/CEE se abrogă.

Trimiterile la directivele abrogate se interpretează ca trimiteri la prezenta directivă și se citesc în conformitate cu tabelul de corespondență din anexa VII.

Articolul 53

Transpunere

(1) Statele membre asigură intrarea în vigoare a actelor cu putere de lege și a actelor administrative necesare pentru a se conforma prezentei directive până la 20 iulie 2015. Statele membre informează de îndată Comisia cu privire la acestea.

Statele membre pot prevedea că dispozițiile menționate la primul paragraf se aplică în primul rând situațiilor financiare pentru exercițiile financiare care încep de la 1 ianuarie 2016 sau în timpul aceluși an calendaristic 2016.

Atunci când statele membre adoptă aceste acte, ele cuprind o trimitere la prezenta directivă sau sunt însoțite de o asemenea trimitere la data publicării lor oficiale. Modalitățile de efectuare a acestei trimiteri se stabilesc de către statele membre.

(2) Comisiei îi sunt comunicate de către statele membre textele principalelor dispoziții de drept intern pe care le adoptă în domeniul reglementat de prezenta directivă.

Articolul 54

Intrare în vigoare

Prezenta directivă intră în vigoare în a douăzecea zi de la data publicării în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene*.

Articolul 55

Destinatari

Prezenta directivă se adresează statelor membre.

Adoptată la Bruxelles, 26 iunie 2013

Pentru Parlamentul European

Președintele

M. SCHULZ

Pentru Consiliu

Președintele

A. SHATTER

ANEXA I

TIPURILE DE ÎNTREPRINDERI MENȚIONATE LA ARTICOLUL 1 ALINEATUL (1) LITERA (A)

— Belgia:

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

— Bulgaria:

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

— Republica Cehă:

společnost s ručením omezeným, akciová společnost;

— Danemarca:

aktieselskaber, kommanditaktieselskaber, anpartsselskaber;

— Germania:

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

— Estonia:

aktsiaselts, osühing;

— Irlanda:

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

— Grecia:

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

— Spania:

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

— Franța:

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

— Italia:

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

— Cipru:

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

— Letonia:

akciju sabiedrība, sabiedrība ar ierobežotu atbildību;

— Lituania:

akcinės bendrovės, uždariosios akcinės bendrovės;

- Luxemburg:
la société anonyme, la société en commandite par actions, la société à responsabilité limitée;
 - Ungaria:
részvénytársaság, korlátolt felelősségű társaság;
 - Malta:
kumpanija pubblika —public limited liability company, kumpanija privata —private limited liability company,
soċjeta in akkomandita bil-kapital maqsum fazzjonijiet —partnership en commandite with the capital divided into shares;
 - Țările de Jos:
de naamloze vennootschap, de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid;
 - Austria:
die Aktiengesellschaft, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung;
 - Polonia:
spółka akcyjna, spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, spółka komandytowo-akcyjna;
 - Portugalia:
a sociedade anónima, de responsabilidade limitada, a sociedade em comandita por ações, a sociedade por quotas de responsabilidade limitada;
 - România:
societate pe acțiuni, societate cu răspundere limitată, societate în comandită pe acțiuni.
 - Slovenia:
delniška družba, družba z omejeno odgovornostjo, komanditna delniška družba;
 - Slovacia:
akciová spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným;
 - Finlanda:
yksityinen osakeyhtiö/privat aktiebolag, julkinen osakeyhtiö/publikt aktiebolag;
 - Suedia:
aktiebolag;
 - Regatul Unit:
public companies limited by shares or by guarantee, private companies limited by shares or by guarantee
-

ANEXA II

TIPURILE DE ÎNTREPRINDERI MENȚIONATE LA ARTICOLUL 1 ALINEATUL (1) LITERA (B)

— Belgia

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

— Bulgaria:

събирателно дружество, командитно дружество;

— Republica Cehă:

veřejná obchodní společnost, komanditní společnost;

— Danemarca:

interessentskaber, kommanditselskaber;

— Germania:

die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft;

— Estonia:

täisühing, usaldusühing;

— Irlanda:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies;

— Grecia:

η ομόρρυθμος εταιρία, η ετερόρρυθμος εταιρία;

— Spania:

sociedad colectiva, sociedad en comandita simple;

— Franța:

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

— Italia:

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

— Cipru:

Ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες (συνεταιρισμοί);

— Letonia:

pilnsabiedrība, komandītsabiedrība;

— Lituania:

tikrosios ūkinės bendrijos, komanditinės ūkinės bendrijos;

— Luxemburg:

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

— Ungaria:

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

— Malta:

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

— Țările de Jos:

de vennootschap onder firma, de commanditaire vennootschap;

— Austria:

die offene Gesellschaft, die Kommanditgesellschaft;

— Polonia:

spółka jawna, spółka komandytowa;

— Portugalia:

sociedade em nome colectivo, sociedade em comandita simples;

— România:

societate în nume colectiv, societate în comandită simplă;

— Slovenia:

družba z neomejeno odgovornostjo, komanditna družba;

— Slovacia:

verejná obchodná spoločnosť, komanditná spoločnosť;

— Finlanda:

avoin yhtiö/ öppet bolag, kommandiittiyhtiö/kommanditbolag;

— Suedia:

handelsbolag, kommanditbolag;

— Regatul Unit:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies.

ANEXA III

STRUCTURA ORIZONTALĂ (FORMATUL) A BILANȚULUI PREVĂZUTĂ LA ARTICOLUL 10**Active**

A. Capital subscris nevărsat

a cărui plată a fost solicitată

(cu excepția cazului în care dreptul intern prevede prezentarea capitalului a cărui plată a fost solicitată la „Capital și rezerve”, caz în care partea din capital a cărei plată a fost solicitată, dar care nu a fost încă vărsată, figurează ca element de active fie la A, fie la D II 5).

B. Cheltuieli de constituire

astfel cum sunt definite în dreptul intern și în măsura în care dreptul intern permite înregistrarea lor ca elemente de active. Dreptul intern poate să prevadă, de asemenea, includerea cheltuielilor de constituire ca primul element la „Active intangibile”.

C. Active fixe

I. Imobilizări necorporale

1. Cheltuieli de dezvoltare, în măsura în care dreptul intern permite înregistrarea lor ca elemente de active.
2. Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare, dacă au fost:
 - (a) achiziționate cu titlu oneros și nu trebuie prezentate la C I 3; fie
 - (b) create de întreprinderea însăși, în măsura în care dreptul intern permite înregistrarea lor ca elemente de active.
3. Fondul comercial, în măsura în care a fost achiziționat cu titlu oneros.

4. Avansuri.

II. Active tangibile

1. Terenuri și construcții.
2. Instalații tehnice și mașini.
3. Alte instalații, utilaje și mobilier.
4. Avansuri și imobilizări corporale în curs de execuție.

III. Active financiare

1. Acțiuni deținute la întreprinderile afiliate.
2. Împrumuturi acordate întreprinderilor afiliate.
3. Interese de participare.
4. Împrumuturi acordate întreprinderilor de care întreprinderea este legată în virtutea intereselor de participare.
5. Investiții deținute ca imobilizări.
6. Alte împrumuturi.

D. Active circulante

I. Stocuri

1. Materii prime și materiale consumabile.
2. Producția în curs de execuție.
3. Produse finite și mărfuri.
4. Avansuri.

II. Creanțe

(Sumele care urmează să fie încasate după o perioadă mai mare de un an se prezintă separat pentru fiecare element).

1. Creanțe comerciale.
2. Sume de încasat de la întreprinderile afiliate.
3. Sume de încasat de la întreprinderile de care întreprinderea este legată în virtutea intereselor de participare.
4. Alte creanțe.
5. Capital subscris a cărui plată a fost solicitată, dar nevărsat (cu excepția cazului în care dreptul intern prevede că capitalului a cărui plată a fost solicitată urmează să fie prezentat ca element de activ la A).
6. Cheltuieli înregistrate în avans și venituri angajate (dacă dreptul intern nu prevede prezentarea acestora ca element de active la E).

III. Investiții

1. Acțiuni deținute la întreprinderile afiliate.
2. Acțiuni sau părți sociale proprii (cu indicarea valorii lor nominale sau, în absența unei valori nominale, a echivalentului lor contabil), în măsura în care dreptul intern permite prezentarea lor în bilanț.
3. Alte investiții.

IV. Casa și conturi la bănci

E. Cheltuieli înregistrate în avans și venituri angajate

(dacă dreptul intern nu prevede prezentarea acestora ca element de active la D II 6).

Capital, rezerve și datorii

A. Capital și rezerve

I. Capital subscris

(dacă dreptul intern nu prevede prezentarea la acest element a capitalului a cărui plată a fost solicitată, caz în care valoarea capitalului subscris și a capitalului vărsat se prezintă separat).

II. Prime de emisiune

III. Rezerva din reevaluare

IV. Rezerve

1. Rezerva legală, în măsura în care dreptul intern impune constituirea unei astfel de rezerve.
2. Rezervă pentru acțiuni sau părți sociale proprii, în măsura în care dreptul intern impune o astfel de rezervă, fără a aduce atingere articolului 24 alineatul (1) litera (b) din Directiva 2012/30/UE.
3. Rezerve statutare.
4. Alte rezerve, inclusiv rezerva de valoare justă.

V. Profitul sau pierderea reportat(ă)

VI. Profitul sau pierderea exercițiului financiar

B. Provizioane

1. Provizioane pentru pensii și obligații similare.
2. Provizioane pentru impozite.
3. Alte provizioane.

C. Datorii

(Sumele care trebuie plătite într-o perioadă de până la un an și sumele care trebuie plătite după o perioadă mai mare de un an se prezintă separat pentru fiecare element și pentru totalul acestor elemente).

1. Împrumuturi din emisiunea de obligațiuni, cu prezentarea separată a împrumuturilor din emisiunea de obligațiuni convertibile.
2. Sume datorate instituțiilor de credit.
3. Avansuri încasate pentru comenzi, în măsura în care nu sunt prezentate separat ca deduceri din stocuri.
4. Datorii comerciale - furnizori.
5. Efecte de comerț de plătit.
6. Sume datorate întreprinderilor afiliate.
7. Sume datorate întreprinderilor de care întreprinderea este legată în virtutea intereselor de participare.
8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale și datoriile privind asigurările sociale.
9. Venituri înregistrate în avans și datorii angajate (dacă dreptul intern nu prevede prezentarea acestora la D).

D. Venituri înregistrate în avans și datorii angajate

(dacă dreptul intern nu prevede prezentarea acestora la C 9, „Datorii”).

ANEXA IV

STRUCTURA VERTICALĂ (FORMATUL) A BILANȚULUI PREVĂZUTĂ LA ARTICOLUL 10

A. Capital subscris nevărsat

a cărui plată a fost solicitată

(cu excepția cazului în care dreptul intern prevede prezentarea capitalului a cărui plată a fost solicitată la L, caz în care partea din capital a cărei plată a fost solicitată, dar care nu a fost încă vărsată, figurează fie la A, fie la D II 5).

B. Cheltuieli de constituire

astfel cum sunt definite în dreptul intern și în măsura în care dreptul intern permite înregistrarea lor ca elemente de active. Dreptul intern poate să prevadă, de asemenea, includerea cheltuielilor de constituire ca primul element la „Active intangibile”.

C. Active fixe

I. Active intangibile

1. Cheltuieli de dezvoltare, în măsura în care dreptul intern permite înregistrarea lor ca elemente de active.
2. Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare, dacă au fost:
 - (a) achiziționate cu titlu oneros și nu trebuie prezentate la C I 3; fie
 - (b) create de întreprinderea însăși, în măsura în care dreptul intern permite înregistrarea lor ca elemente de active.
3. Fondul comercial, în măsura în care a fost achiziționat cu titlu oneros.

4. Avansuri

II. Active tangibile

1. Terenuri și construcții.
2. Instalații tehnice și mașini.
3. Alte instalații, utilaje și mobilier.
4. Avansuri și imobilizări corporale în curs de execuție.

III. Active financiare

1. Acțiuni deținute la întreprinderile afiliate.
2. Împrumuturi acordate întreprinderilor afiliate.
3. Interese de participare.
4. Împrumuturi acordate întreprinderilor de care întreprinderea este legată în virtutea intereselor de participare.
5. Investiții deținute ca imobilizări.
6. Alte împrumuturi.

D. Active circulante

I. Stocuri

1. Materii prime și materiale consumabile.
2. Producția în curs de execuție.
3. Produse finite și mărfuri.
4. Avansuri.

II. Creanțe

(Sumele care urmează să fie încasate după o perioadă mai mare de un an se prezintă separat pentru fiecare element).

1. Creanțe comerciale.
2. Sume de încasat de la întreprinderile afiliate.
3. Sume de încasat de la întreprinderile de care întreprinderea este legată în virtutea intereselor de participare.
4. Alte creanțe.
5. Capital subscris a cărui plată a fost solicitată, dar care nu a fost vărsat (cu excepția cazului în care dreptul intern prevede că capitalul a cărui plată a fost solicitată urmează să fie prezentat ca activ la A).
6. Cheltuieli înregistrate în avans și venituri angajate (cu excepția cazului în care dreptul intern prevede că astfel de elemente urmează să fie prezentate ca active la E).

III. Investiții

1. Acțiuni deținute la întreprinderile afiliate.
2. Acțiuni sau părți sociale proprii (cu indicarea valorii lor nominale sau, în absența unei valori nominale, a echivalentului lor contabil), în măsura în care dreptul intern permite prezentarea lor în bilanț.
3. Alte investiții.

IV. Casa și conturi la bănci

E. Cheltuieli înregistrate în avans și venituri angajate

(dacă dreptul intern nu prevede prezentarea acestora la D II 6).

F. Datorii: sume care urmează să fie încasate într-o perioadă de până la un an

1. Împrumuturi din emisiunea de obligațiuni, cu prezentarea separată a împrumuturilor din emisiunea de obligațiuni convertibile.
2. Sume datorate instituțiilor de credit.
3. Avansuri încasate pentru comenzi, în măsura în care nu sunt prezentate separat ca deduceri din stocuri.
4. Datorii comerciale - furnizori.
5. Efecte de comerț de plătit.
6. Sume datorate întreprinderilor afiliate.
7. Sume datorate întreprinderilor de care întreprinderea este legată în virtutea intereselor de participare.
8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale și datoriile privind asigurările sociale.
9. Venituri înregistrate în avans și datorii angajate (dacă dreptul intern nu prevede prezentarea acestora la K).

G. Active circulante nete/datorii curente nete

(ținând seama de cheltuieli înregistrate în avans și venituri angajate când sunt prezentate la E și de venituri înregistrate în avans și datorii angajate când sunt prezentate la K).

H. Total active minus datoriile curente

I. Datorii: sume care urmează să fie încasate după o perioadă mai mare de un an

1. Împrumuturi din emisiunea de obligațiuni, cu prezentarea separată a împrumuturilor din emisiunea de obligațiuni convertibile.

2. Sume datorate instituțiilor de credit.
 3. Avansuri încasate pentru comenzi, în măsura în care nu sunt prezentate separat ca deduceri din stocuri.
 4. Datorii comerciale - furnizori.
 5. Efecte de comerț de plătit.
 6. Sume datorate întreprinderilor afiliate.
 7. Sume datorate întreprinderilor de care întreprinderea este legată în virtutea intereselor de participare.
 8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale și datoriile privind asigurările sociale.
 9. Venituri înregistrate în avans și datorii angajate (dacă dreptul intern nu prevede prezentarea acestora la K).
- J. Provizioane
1. Provizioane pentru pensii și obligații similare.
 2. Provizioane pentru impozite.
 3. Alte provizioane.
- K. Venituri înregistrate în avans și datorii angajate
(dacă dreptul intern nu prevede prezentarea acestora la F 9 sau I 9 sau la ambele).
- L. Capital și rezerve
- I. Capital subscris
(dacă dreptul intern nu prevede prezentarea la acest element a capitalului a cărui plată a fost solicitată, caz în care valoarea capitalului subscris și a capitalului vărsat se prezintă separat).
 - II. Prime de emisiune
 - III. Rezerva din reevaluare
 - IV. Rezerve
 1. Rezerva legală, în măsura în care dreptul intern impune constituirea unei astfel de rezerve.
 2. Rezervă pentru acțiuni sau părți sociale proprii, în măsura în care dreptul intern impune o astfel de rezervă, fără a aduce atingere articolului 24 alineatul (1) litera (b) din Directiva 2012/30/UE.
 3. Rezerve statutare.
 4. Alte rezerve, inclusiv rezerva de valoare justă.
 - V. Profitul sau pierderea reportat(ă)
 - VI. Profitul sau pierderea pentru exercițiul financiar
-

ANEXA V

**STRUCTURA (FORMATUL) CONTULUI DE PROFIT ȘI PIERDERE – DUPĂ NATURA CHELTUIELILOR,
PREVĂZUTĂ LA ARTICOLUL 13**

1. Cifra de afaceri netă.
 2. Variația stocurilor de produse finite și a producției în curs de execuție.
 3. Producția realizată de întreprindere pentru scopurile sale proprii și capitalizată.
 4. Alte venituri din exploatare.
 5. (a) Materii prime și materiale consumabile.
(b) Alte cheltuieli externe.
 6. Cheltuieli cu personalul:
(a) salarii și indemnizații;
(b) cheltuieli cu asigurările sociale, cu indicarea distinctă a celor referitoare la pensii.
 7. (a) ajustări de valoare privind cheltuielile de constituire și activele fixe tangibile și intangibile.
(b) Ajustări de valoare privind activele circulante, în măsura în care depășesc cuantumul ajustărilor de valoare normale în cadrul întreprinderii în cauză.
 8. Alte cheltuieli de exploatare.
 9. Venituri din interese de participare, cu indicarea distinctă a celor obținute de la întreprinderile afiliate.
 10. Venituri din alte investiții și împrumuturi care fac parte din activele fixe, cu indicarea distinctă a celor obținute de la întreprinderile afiliate.
 11. Alte dobânzi de încasat și venituri similare, cu indicarea distinctă a celor obținute de la întreprinderile afiliate.
 12. Ajustări de valoare privind imobilizările financiare și investițiile deținute ca active circulante.
 13. Dobânzi de plătit și cheltuieli similare, cu indicarea distinctă a celor de plătit întreprinderilor afiliate.
 14. Impozitul pe profit sau pierdere.
 15. Profitul sau pierderea după impozitare.
 16. Alte impozite neprezentate la elementele 1-15.
 17. Profitul sau pierderea pentru exercițiul financiar.
-

ANEXA VI

**STRUCTURA (FORMATUL) CONTULUI DE PROFIT ȘI PIERDERE - DUPĂ FUNCȚIA CHELTUIELILOR,
PREVĂZUTĂ LA ARTICOLUL 13**

1. Cifra de afaceri netă.
 2. Costul bunurilor vândute și al serviciilor prestate (inclusiv ajustări de valoare).
 3. Rezultatul brut.
 4. Costuri de distribuție (inclusiv ajustări de valoare).
 5. Cheltuieli administrative (inclusiv ajustări de valoare).
 6. Alte venituri din exploatare.
 7. Venituri din interese de participare, cu indicarea distinctă a celor obținute de la întreprinderile afiliate.
 8. Venituri din alte investiții și împrumuturi care fac parte din activele imobilizate, cu indicarea distinctă a celor obținute de la întreprinderile afiliate.
 9. Alte dobânzi de încasat și venituri similare, cu indicarea distinctă a celor obținute de la întreprinderile afiliate.
 10. Ajustări de valoare privind imobilizările financiare și investițiile deținute ca active circulante.
 11. Dobânzi de plătit și cheltuieli similare, cu indicarea distinctă a celor de plătit întreprinderilor afiliate.
 12. Impozitul pe profit sau pierdere.
 13. Profitul sau pierderea după impozitare.
 14. Alte impozite neprezentate la elementele 1-13.
 15. Profitul sau pierderea pentru exercițiul financiar.
-

ANEXA VII

Tabel de corespondență

Directiva 78/660/CEE	Directiva 83/349/CEE	Prezenta directivă
Articolul 1 alineatul (1) primul paragraf, teza introductivă	—	Articolul 1 alineatul (1) litera (a)
Articolul 1 alineatul (1) primul paragraf de la prima la a douăzeci și șaptea liniuță	—	Anexa I
Articolul 1 alineatul (1) al doilea paragraf	—	Articolul 1 alineatul (1) litera (b)
Articolul 1 alineatul (1) al doilea paragraf literele (a)-(aa)	—	Anexa II
Articolul 1 alineatul (1) al treilea paragraf	—	—
Articolul 1 alineatul (2)	—	—
Articolul 2 alineatul (1)	—	Articolul 4 alineatul (1)
Articolul 2 alineatul (2)	—	Articolul 4 alineatul (2)
Articolul 2 alineatul (3)	—	Articolul 4 alineatul (3)
Articolul 2 alineatul (4)	—	Articolul 4 alineatul (3)
Articolul 2 alineatul (5)	—	Articolul 4 alineatul (4)
Articolul 2 alineatul (6)	—	Articolul 4 alineatul (5)
Articolul 3	—	Articolul 9 alineatul (1)
Articolul 4 alineatul (1)	—	Articolul 9 alineatul (2)
Articolul 4 alineatul (2)	—	Articolul 9 alineatul (3)
Articolul 4 alineatul (3)	—	Articolul 9 alineatul (3) —
Articolul 4 alineatul (4)	—	Articolul 9 alineatul (5)
Articolul 4 alineatul (5)	—	—
Articolul 4 alineatul (6)	—	Articolul 6 alineatul (1) litera (h) și articolul 6 alineatul (3)
Articolul 5 alineatul (1)	—	—
Articolul 5 alineatul (2)	—	Articolul 2 punctul 14
Articolul 5 alineatul (3)	—	Articolul 2 punctul 15
Articolul 6	—	Articolul 9 alineatul (6)
Articolul 7	—	Articolul 6 alineatul (1) litera (g)
Articolul 8	—	Articolul 10
Articolul 9 litera (A)	—	Anexa III litera (A)
Articolul 9 litera (B)	—	Anexa III litera (B)
Articolul 9 litera (C)	—	Anexa III litera (C)
Articolul 9 litera (D)	—	Anexa III litera (D)
Articolul 9 litera (E)	—	Anexa III litera (E)
Articolul 9 litera (F)	—	—

Directiva 78/660/CEE	Directiva 83/349/CEE	Prezenta directivă
Datorii	—	Capital, rezerve și datorii
Articolul 9 litera (A)	—	Anexa III litera (A)
Articolul 9 litera (B)	—	Anexa III litera (B)
Articolul 9 litera (C)	—	Anexa III litera (C)
Articolul 9 litera (D)	—	Anexa III litera (D)
Articolul 9 litera (E)	—	—
Articolul 10	—	Anexa IV
Articolul 10a	—	Articolul 11
Articolul 11 primul paragraf	—	Articolul 3 alineatul (2) și articolul 14 alineatul (1)
Articolul 11 al doilea paragraf	—	—
Articolul 11 al treilea paragraf	—	Articolul 3 alineatul (9) primul paragraf
Articolul 12 alineatul (1)	—	Articolul 3 alineatul (10)
Articolul 12 alineatul (2)	—	Articolul 3 alineatul (9) al doilea paragraf
Articolul 12 alineatul (3)	—	Articolul 3 alineatul (11)
Articolul 13 alineatul (1)	—	Articolul 12 alineatul (1)
Articolul 13 alineatul (2)	—	Articolul 12 alineatul (2)
Articolul 14	—	Articolul 16 alineatul (1) litera (d)
Articolul 15 alineatul (1)	—	Articolul 12 alineatul (3)
Articolul 15 alineatul (2)	—	Articolul 2 punctul 4
Articolul 15 alineatul (3) litera (a)	—	Articolul 17 alineatul (1) litera (a)
Articolul 15 alineatul (3) litera (b)	—	—
Articolul 15 alineatul (3) litera (c)	—	Articolul 17 alineatul (1) litera (a) punctul (i)
Articolul 15 alineatul (4)	—	—
Articolul 16	—	Articolul 12 alineatul (4)
Articolul 17	—	Articolul 2 punctul 2
Articolul 18	—	—
Articolul 19	—	Articolul 2 punctul 8
Articolul 20 alineatul (1)	—	Articolul 12 alineatul (12) primul paragraf
Articolul 20 alineatul (2)	—	Articolul 12 alineatul (12) al doilea paragraf
Articolul 20 alineatul (3)	—	Articolul 12 alineatul (12) al treilea paragraf
Articolul 21	—	—
Articolul 22 primul paragraf	—	Articolul 13 alineatul (1)
Articolul 22 al doilea paragraf	—	Articolul 13 alineatul (2)
Articolul 23 punctele 1-15	—	Anexa V punctele 1-15
Articolul 23 punctele 16-19	—	—
Articolul 23 punctele 20 și 21	—	Anexa V punctele 16 și 17

Directiva 78/660/CEE	Directiva 83/349/CEE	Prezenta directivă
Articolul 24	—	—
Articolul 25 punctele 1-13	—	Anexa VI punctele 1-13
Articolul 25 punctele 14-17	—	—
Articolul 25 punctele 18 și 19	—	Anexa VI punctele 14 și 15
Articolul 26	—	—
Articolul 27 primul paragraf, text introductiv	—	Articolul 3 alineatul (3)
Articolul 27 primul paragraf literele (a) și (c)	—	Articolul 14 alineatul (2), literele (a) și (b)
Articolul 27 primul paragraf literele (b) și (d)	—	—
Articolul 27 al doilea paragraf	—	Articolul 3 alineatul (9) primul paragraf
Articolul 28	—	Articolul 2 punctul 5
Articolul 29	—	—
Articolul 30	—	—
Articolul 31 alineatul (1)	—	Articolul 6 alineatul (1) teza introductivă și literele (a)-(f)
Articolul 31 alineatul (1a)	—	Articolul 6 alineatul (5)
Articolul 31 alineatul (2)	—	Articolul 4 alineatul (4)
Articolul 32	—	Articolul 6 alineatul (1) litera (i)
Articolul 33 alineatul (1), text introductiv	—	Articolul 7 alineatul (1)
Articolul 33 alineatul (1) literele (a) și (b) și al doilea și al treilea paragraf	—	—
Articolul 33 alineatul (1) litera (c)	—	Articolul 7 alineatul (1)
Articolul 33 alineatul (2) litera (a) primul paragraf și literele (b), (c) și (d)	—	Articolul 7 alineatul (2)
Articolul 33 alineatul (2) litera (a) al doilea paragraf	—	Articolul 16 alineatul (1) litera (b)
Articolul 33 alineatul (3)	—	Articolul 7 alineatul (3)
Articolul 33 alineatul (4)	—	Articolul 16 alineatul (1) litera (b) punctul (ii)
Articolul 33 alineatul (5)	—	—
Articolul 34	—	Articolul 12 alineatul (11) al patrulea paragraf
Articolul 35 alineatul (1) litera (a)	—	Articolul 6 alineatul (1) litera (i)
Articolul 35 alineatul (1) litera (b)	—	Articolul 12 alineatul (5)
Articolul 35 alineatul (1) litera (c)	—	Articolul 12 alineatul (6)
Articolul 35 alineatul (1) litera (d)	—	Articolul 17 alineatul (1) litera (b)
Articolul 35 alineatul (2)	—	Articolul 2 punctul 6
Articolul 35 alineatul (3)	—	Articolul 2 punctul 7

Directiva 78/660/CEE	Directiva 83/349/CEE	Prezenta directivă
Articolul 35 alineatul (4)	—	Articolul 12 alineatul (8) și articolul 17alineatul (1) litera (a) punctul (vi)
Articolul 36	—	—
Articolul 37 alineatul (1)	—	Articolul 12 alineatul (11) primul, al treilea și al cincilea paragraf
Articolul 37 alineatul (2)	—	Articolul 12alineatul (11) primul și al doilea paragraf
Articolul 38	—	—
Articolul 39 alineatul (1) litera (a)	—	Articolul 6 alineatul (1) litera (i)
Articolul 39 alineatul (1) litera (b)	—	Articolul 12 alineatul (7) primul paragraf
Articolul 39 alineatul (1) litera (c)	—	—
Articolul 39 alineatul (1) litera (d)	—	Articolul 12 alineatul (7) al doilea paragraf
Articolul 39 alineatul (1) litera (e)	—	Articolul 17 alineatul (1) litera (b)
Articolul 39 alineatul (2)	—	Articolul 2 punctul 6
Articolul 40 alineatul (1)	—	Articolul 12 alineatul (9)
Articolul 40 alineatul (2)	—	—
Articolul 41	—	Articolul 12 alineatul (10)
Articolul 42 primul paragraf	—	Articolul 12 alineatul (12) al treilea paragraf
Articolul 42 al doilea paragraf	—	—
Articolul 42a alineatul (1)	—	Articolul 8 alineatul (1) litera (a)
Articolul 42a alineatul (2)	—	Articolul 8 alineatul (2)
Articolul 42a alineatul (3)	—	Articolul 8 alineatul (3)
Articolul 42a alineatul (4)	—	Articolul 8 alineatul (4)
Articolul 42a alineatul (5)	—	Articolul 8 alineatul (5)
Articolul 42a alineatul (5a)	—	Articolul 8 alineatul (6)
Articolul 42b	—	Articolul 8 alineatul (7)
Articolul 42c	—	Articolul 8 alineatul (8)
Articolul 42d	—	Articolul 16 alineatul (1) litera (c)
Articolul 42e	—	Articolul 8 alineatul (1) litera (b)
Articolul 42f	—	Articolul 8 alineatul (9)
Articolul 43 alineatul (1), text introductiv	—	Articolul 16 alineatul (1), text introductiv
Articolul 43 alineatul (1) punctul (1)	—	Articolul 16 alineatul (1) litera (a)
Articolul 43 alineatul (1) punctul (2) primul paragraf	—	Articolul 17 alineatul (1) litera (h) primul paragraf
Articolul 43 alineatul (1) punctul (2) al doilea paragraf	—	Articolul 17 alineatul (1) litera (l)
Articolul 43 alineatul (1) punctul (3)	—	Articolul 17 alineatul (1) litera (h)
Articolul 43 alineatul (1) punctul (4)	—	Articolul 17 alineatul (1) litera (j)

Directiva 78/660/CEE	Directiva 83/349/CEE	Prezenta directivă
Articolul 43 alineatul (1) punctul (5)	—	Articolul 17 alineatul (1) litera (k)
Articolul 43 alineatul (1) punctul (6)	—	Articolul 16 alineatul (1) litera (g)
Articolul 43 alineatul (1) punctul (7)	—	Articolul 16 alineatul (1) litera (d)
Articolul 43 alineatul (1) punctul (7a)	—	Articolul 17 alineatul (1) litera (p)
Articolul 43 alineatul (1) punctul (7b)	—	Articolul 2 alineatul (3) și articolul 17 alineatul (1) litera (r)
Articolul 43 alineatul (1) punctul (8)	—	Articolul 18 alineatul (1) litera (a)
Articolul 43 alineatul (1) punctul (9)	—	Articolul 17 alineatul (1) litera (e)
Articolul 43 alineatul (1) punctul (10)	—	—
Articolul 43 alineatul (1) punctul (11)	—	Articolul 17 alineatul (1) litera (f)
Articolul 43 alineatul (1) punctul (12)	—	Articolul 17 alineatul (1) litera (d) primul paragraf
Articolul 43 alineatul (1) punctul (13)	—	Articolul 16 alineatul (1) litera (e)
Articolul 43 alineatul (1) punctul (14) litera (a)	—	Articolul 17 alineatul (1) litera (c) punctul (i)
Articolul 43 alineatul (1) punctul (14) litera (b)	—	Articolul 17 alineatul (1) litera (c) punctul (ii)
Articolul 43 alineatul (1) punctul (15)	—	Articolul 18 alineatul (1) litera (b) și articolul 18 alineatul (3)
Articolul 43 alineatul (2)	—	—
Articolul 43 alineatul (3)	—	Articolul 17 alineatul (1) litera (d) al doilea paragraf
Articolul 44	—	—
Articolul 45 alineatul (1)	—	Articolul 17 alineatul (1) litera (g) al doilea paragraf Articolul 28 alineatul (3)
Articolul 45 alineatul (2)	—	Articolul 18 alineatul (2)
Articolul 46	—	Articolul 19
Articolul 46a	—	Articolul 20
Articolul 47 alineatele (1) și (1a)	—	Articolul 30 alineatele (1) și (2)
Articolul 47 alineatul (2)	—	Articolul 31 alineatul (1)
Articolul 47 alineatul (3)	—	Articolul 31 alineatul (2)
Articolul 48	—	Articolul 32 alineatul (1)
Articolul 49	—	Articolul 32 alineatul (2)
Articolul 50	—	Articolul 17 alineatul (1) litera (o)
Articolul 50a	—	—
Articolul 50b	—	Articolul 33 alineatul (1) litera (a)
Articolul 50c	—	Articolul 33 alineatul (2)
Articolul 51 alineatul (1)	—	Articolul 34 alineatul (1)
Articolul 51 alineatul (2)	—	—
Articolul 51 alineatul (3)	—	—

Directiva 78/660/CEE	Directiva 83/349/CEE	Prezenta directivă
Articolul 51a	—	Articolul 35
Articolul 52	—	—
Articolul 53 alineatul (2)	—	Articolul 3 alineatul (13)
Articolul 53a	—	Articolul 40
Articolul 55	—	—
Articolul 56 alineatul (1)	—	—
Articolul 56 alineatul (2)	—	Articolul 17 alineatul (1) literele (l), (m) și (n)
Articolul 57	—	Articolul 37
Articolul 57a	—	Articolul 38
Articolul 58	—	Articolul 39
Articolul 59 alineatul (1)	—	Articolul 9 alineatul (7) litera (a)
Articolul 59 alineatele (2)-(6) litera (a)	—	Articolul 9 alineatul (7) litera (a) și articolul 27
Articolul 59 alineatul (6) literele (b) și (c)	—	Articolul 9 alineatul (7) literele (b) și (c)
Articolul 59 alineatele (7) și (8)	—	Articolul 9 alineatul (7) litera (a) și articolul 27
Articolul 59 alineatul (9)	—	Articolul 27 alineatul (9)
Articolul 60	—	—
Articolul 60a	—	Articolul 51
Articolul 61	—	Articolul 17 alineatul (2)
Articolul 61a	—	—
Articolul 62	—	Articolul 55
—	Articolul 1 alineatul (1)	Articolul 22 alineatul (1)
—	Articolul 1 alineatul (2)	Articolul 22 alineatul (2)
—	Articolul 2 alineatele (1), (2) și (3)	Articolul 22 alineatele (3), (4) și (5)
—	Articolul 3 alineatul (1)	Articolul 22 alineatul (6)
—	Articolul 3 alineatul (2)	Articolul 2 punctul (10)
—	Articolul 4 alineatul (1)	Articolul 22
—	Articolul 4 alineatul (2)	—
—	Articolul 5	—
—	Articolul 6 alineatul (1)	Articolul 23 alineatul (2)
—	Articolul 6 alineatul (2)	Articolul 3 alineatul (8)
—	Articolul 6 alineatul (3)	Articolul 3 alineatul (9) al doilea paragraf, Articolul 3 alineatele (10) și (11)
—	Articolul 6 alineatul (4)	Articolul 23 alineatul (2)
—	Articolul 7 alineatul (1)	Articolul 23 alineatul (3)
—	Articolul 7 alineatul (2)	Articolul 23 alineatul (4)
—	Articolul 7 alineatul (3)	Articolul 23 alineatul (3) teza introductivă

Directiva 78/660/CEE	Directiva 83/349/CEE	Prezenta directivă
—	Articolul 8	Articolul 23 alineatul (5)
—	Articolul 9 alineatul (1)	Articolul 23 alineatul (6)
—	Articolul 9 alineatul (2)	—
—	Articolul 10	Articolul 23 alineatul (7)
—	Articolul 11	Articolul 23 alineatul (8)
—	Articolul 12 alineatul (1)	Articolul 22 alineatul (7)
—	Articolul 12 alineatul (2)	Articolul 22 alineatul (8)
—	Articolul 12 alineatul (3)	Articolul 22 alineatul (9)
—	Articolul 13 alineatele (1) și (2)	Articolul 2 punctul 16 și Articolul 6 alineatul (1) litera (j)
—	Articolul 13 alineatul (2a)	Articolul 23 alineatul (10)
—	Articolul 13 alineatul (3)	Articolul 23 alineatul (9)
—	Articolul 15	—
—	Articolul 16	Articolul 4
—	Articolul 17 alineatul (1)	Articolul 24 alineatul (1)
—	Articolul 17 alineatul (2)	—
—	Articolul 18	Articolul 24 alineatul (2)
—	Articolul 19	Articolul 24 alineatul (3) literele (a)-(c)
—	Articolul 20	—
—	Articolul 21	Articolul 24 alineatul (4)
—	Articolul 22	Articolul 24 alineatul (5)
—	Articolul 23	Articolul 24 alineatul (6)
—	Articolul 24	—
—	Articolul 25 alineatul (1)	Articolul 6 alineatul (1) litera (b)
—	Articolul 25 alineatul (2)	Articolul 4 alineatul (4)
—	Articolul 26 alineatul (1)	Articolul 24 alineatul (7)
—	Articolul 26 alineatul (2)	—
—	Articolul 26 alineatul (3)	Articolul 6 alineatul (1) litera (j)
—	Articolul 27	Articolul 24 alineatul (8)
—	Articolul 28	Articolul 24 alineatul (9)
—	Articolul 29 alineatul (1)	Articolul 24 alineatul (10)
—	Articolul 29 alineatul (2)	Articolul 24 alineatul (11)
—	Articolul 29 alineatul (3)	Articolul 24 alineatul (12)
—	Articolul 29 alineatul (4)	Articolul 24alineatul (13)
—	Articolul 29 alineatul (5)	Articolul 24alineatul (14)
—	Articolul 30 alineatul (1)	Articolul 24 alineatul (3) litera (c)

Directiva 78/660/CEE	Directiva 83/349/CEE	Prezenta directivă
—	Articolul 30 alineatul (2)	—
—	Articolul 31	Articolul 24 alineatul (3) litera (f)
—	Articolul 32 alineatele (1) și (2)	Articolul 26
—	Articolul 32 alineatul (3)	—
—	Articolul 33	Articolul 27
—	Articolul 34 textul introductiv și alineatul (1) prima teză	Articolul 16 alineatul (1) litera (a) și articolul 28 alineatul (1)
—	Articolul 34 alineatul (1) a doua teză	—
—	Articolul 34 alineatul (2)	Articolul 28 alineatul (2) litera (a)
—	Articolul 34 alineatul (3) litera (a)	Articolul 28 alineatul (2) litera (b)
—	Articolul 34 alineatul (3) litera (b)	—
—	Articolul 34 alineatul (4)	Articolul 28 alineatul (2) litera (c)
—	Articolul 34 alineatul (5)	Articolul 28 alineatul (2) litera (d)
—	Articolul 34 alineatul (6)	Articolul 16 alineatul (1) litera (g) și articolul 28 alineatul (1)
—	Articolul 34 alineatul (7)	Articolul 16 alineatul (1) litera (d) și articolul 28 alineatul (1)
—	Articolul 34 alineatul (7a)	Articolul 17 alineatul (1) litera (p)
—	Articolul 34 alineatul (7b)	Articolul 17 alineatul (1) litera (r)
—	Articolul 34 alineatul (8)	Articolul 18 alineatul (1) litera (a)
—	Articolul 34 alineatul (9) litera (a)	Articolul 17 alineatul (1) litera (e)
—	Articolul 34 alineatul (9) litera (b)	Articolul 28 alineatul (1) litera (b)
—	Articolul 34 alineatul (10)	—
—	Articolul 34 alineatul (11)	Articolul 17 alineatul (1) litera (f) și articolul 28 alineatul (1)
—	Articolul 34 alineatele (12) și (13)	Articolul 28 alineatul (1) litera (c)
—	Articolul 34 alineatul (14)	Articolul 16 alineatul (1) litera (c) și articolul 28 alineatul (1)
—	Articolul 17 alineatul (1) litera (c)	Articolul 17 alineatul (1) litera (c) și articolul 28 alineatul (1)
—	Articolul 34 alineatul (16)	Articolul 18 alineatul (1) litera (b) și articolul 28 alineatul (1)
—	Articolul 35 alineatul (1)	Articolul 28 alineatul (3)
—	Articolul 35 alineatul (2)	—
—	Articolul 36 alineatul (1)	Articolul 19 alineatul (1) și articolul (29) alineatul (1)
—	Articolul 36 alineatul (2) literele (a)	—
—	Articolul 36 alineatul (2) literele (b) și (c)	Articolul 19 alineatul (2) literele (b) și (c)
—	Articolul 36 alineatul (2) litera (d)	Articolul 29 alineatul (2) litera (a)

Directiva 78/660/CEE	Directiva 83/349/CEE	Prezenta directivă
—	Articolul 36 alineatul (2) litera (e)	Articolul 19 alineatul (2) litera (e) și articolul 29 alineatul (1)
—	Articolul 36 alineatul (2) litera (f)	Articolul 29 alineatul (2) litera (b)
—	Articolul 36 alineatul (3)	Articolul 29 alineatul (3)
—	Articolul 36a	Articolul 33 alineatul (1) litera (b)
—	Articolul 36b	Articolul 33 alineatul (2)
—	Articolul 37 alineatul (1)	Articolul 34 alineatele (1) și (2)
—	Articolul 37 alineatul (2)	Articolul 35
—	Articolul 37 alineatul (4)	Articolul 35
—	Articolul 38 alineatul (1)	Articolul 30 alineatul (1) primul paragraf și articolul (30) alineatul (3) primul paragraf
—	Articolul 38 alineatul (2)	Articolul 30 alineatul (1) al doilea paragraf
—	Articolul 38 alineatul (3)	—
—	Articolul 38 alineatul (4)	Articolul 30 alineatul (3) al doilea paragraf
—	Articolul 38 alineatele (5) și (6)	—
—	Articolul 38 alineatul (7)	Articolul 40
—	Articolul 38a	—
—	Articolul 39	—
—	Articolul 40	—
—	Articolul 41 alineatul (1)	Articolul 2 punctul 12
—	Articolul 41 alineatul (1a)	Articolul 2 punctul 3
—	Articolul 41 alineatele (2)-(5)	—
—	Articolul 42	—
—	Articolul 43	—
—	Articolul 44	—
—	Articolul 45	—
—	Articolul 46	—
—	Articolul 47	—
—	Articolul 48	Articolul 51
—	Articolul 49	—
—	Articolul 50	—
—	Articolul 50a	—
—	Articolul 51	Articolul 55