



EURÓPSKA KOMISIA

V Bruseli XXX
KOM(2011) 684 / 3

2011/0308 (COD)

Návrh

SMERNICA EURÓPSKEHO PARLAMENTU A RADY

**o ročných účtovných závierkach, konsolidovaných účtovných závierkach a súvisiacich
výkazoch určitých druhov podnikov**

(Text s významom pre EHP)

{SEK(2011) 1289}

{SEK(2011) 1290}

DÔVODOVÁ SPRÁVA

1. VŠEOBECNÉ PRIPOMIENKY

Smernice o účtovníctve¹ (ďalej len „smernice“) sa vzťahujú na ročnú a konsolidovanú účtovnú závierku spoločností s ručením obmedzeným v Európe.

Toto preskúmanie má niekoľko základných cieľov:

- (1) Znížiť administratívnu záťaž/zjednodušiť administratívu s dôrazom najmä na malé spoločnosti.
- (2) Zlepšiť zreteľnosť a porovnateľnosť účtovných výkazov s dôrazom na kategórie spoločností, pre ktoré sú tieto hľadiská významné v dôsledku aktívnejšej cezhraničnej činnosti a vyššieho počtu vonkajších priamo zúčastnených strán.
- (3) Chrániť základné potreby používateľov so zameraním na uchovanie potrebných účtovných informácií pre používateľov.
- (4) Zlepšiť transparentnosť platieb, ktoré vláde odvádza ťažobný priemysel a spoločnosti, ktoré kľučujú primárne lesy.

Z konzultácií vyplýva, že priamo zúčastnené strany sú celkovo veľmi spokojné so súčasným rámcom, ktorý zo všeobecného hľadiska funguje mnoho rokov dobre. K týmto priamo zúčastneným stranám patria *okrem iných* zostavovatelia a používatelia finančných výkazov a orgány verejnej správy. Vidia však priestor na zjednodušenie, najmä v prospech najmenších podnikov. Za posledných tridsať rokov sa zmenami a doplneniami pridalo do smerníc mnoho požiadaviek, napríklad nové pravidlá zverejňovania a hodnotenia vrátane podrobných ustanovení o účtovaní reálnou hodnotou. Menšia pozornosť sa venovala úvahám o možnom zjednodušení alebo odstránení existujúcich požiadaviek. Každá zmena a doplnenie mohli byť síce ako také opodstatnené, pri pridávaní nových ustanovení sa však často nezohľadňovala porovnateľnosť a praktická použiteľnosť finančných výkazov, zvýšili sa požiadavky oznamovania a počet opcií pre členské štáty, čo nakoniec viedlo k prehĺbeniu zložitosti a regulačnej záťaže pre všetky spoločnosti. Táto zvýšená záťaž dolieha v prvom rade na menšie spoločnosti.

Priamo zúčastnené strany poukázali aj na potrebu zvýšiť jasnosť a porovnateľnosť finančných výkazov, najmä v prípade väčších spoločností, ktoré zvyčajne vykonávajú rozsiahlejšie cezhraničné operácie.

Raison d'être smerníc spočíva v stanovení požiadavky zostavovať finančné výkazy pre spoločnosti s ručením obmedzeným a stanovení minimálnych požiadaviek s cieľom zlepšiť porovnateľnosť finančných výkazov v celej EÚ. Následne by to malo viesť k lepšiemu fungovaniu jednotného trhu a konkrétnejšie k zlepšenému prístupu k finančným prostriedkom,

¹ Štvrtá smernica Rady z 25. júla 1978 o ročnej účtovnej závierke niektorých typov spoločností, vychádzajúca z článku 54 ods. 3 písm. g) Zmluvy (78/660/EHS). Siedma Smernica Rady z 13. júna 1983 o konsolidovaných účtovných závierkach, vychádzajúca z článku 54 ods. 3 písm. g) Zmluvy (83/349/EHS).

zniženi kapitálových nákladov a zvýšením úrovní cezhraničného obchodu, fúzií a akvizičnej činnosti. Návrh celkovo prispieva k zlepšeniu konkurencieschopnosti Európy prostredníctvom vytvorenia regulačného prostredia priaznivého pre rast a tvorbu pracovných príležitostí.

Týmto návrhom sa dopĺňa návrh smernice z roku 2009² o finančných výkazoch mikrosubjektov, o ktorom v súčasnosti stále rokujú spoluzákonodarcovia EÚ. Vzhľadom na to, že Rada aj Parlament už súhlasili so zásadou režimu pre mikrosubjekty, tento návrh neobsahuje návrh novej politiky v súvislosti s mikropodnikmi, ako sa uvádza v hodnotení uvedenom v sprievodnom posúdení vplyvu. Európska komisia je ochotná spolu so spoluzákonodarcami EÚ zväziť, ako by bolo najlepšie integrovať do súčasného návrhu konečnú medziinštitucionálnu dohodu o smernici z roku 2009.

Týmto návrhom sa podporuje prístup Komisie k spoločnostiam, načrtnutý vo viacerých príkladoch. Cieľom stratégie Európa 2020³ je zaistiť, aby sa EÚ stala inteligentnejším, udržateľnejším a inkluzívnejším hospodárstvom. Cieľom Aktu o jednotnom trhu⁴ je zjednodušiť život MSP, ktoré predstavujú viac než 99 % podnikov Európy a zlepšiť prístup týchto spoločností k financiám. V iniciatíve „Small Business Act“ pre Európu (SBA) sa uznáva potreba zväziť jasné potreby skupiny MSP a vytvoriť segmenty v rámci tejto skupiny. Podporuje prístup „najskôr myslieť v malom“. Návrh je zároveň súčasťou iniciatív Komisie týkajúcich sa priebežného programu zjednodušenia a zníženia administratívnej záťaže. Ako taký je súčasťou záväzku Komisie preskúmať *acquis* s cieľom zaistiť relevantnosť, efektívnosť a primeranosť platných právnych predpisov a zároveň znížiť administratívnu záťaž pomocou zjednodušenia regulačného prostredia⁵.

Týmto návrhom sa zrušujú súčasné smernice o účtovníctve, nahrádzajú sa spolu s ich následnými zmenami a doplneniami novou jednotnou smernicou.

2. KONZULTÁCIE S PRIAMO ZÚČASTNENÝMI STRANAMI A POSÚDENIE VPLYVU

2.1. Konzultácie s priamo zúčastnenými stranami a zainteresovanými stranami

Útvary Komisie v priebehu preskúmania viedli pravidelný dialóg s priamo zúčastnenými stranami. Cieľ bol zozbierať názory všetkých zainteresovaných strán vrátane zostavovateľov, používateľov, normotvorcov, orgánov verejnej správy atď. Dialóg sa uskutočnil v tejto podobe:

- neformálna skupina MSP ad hoc pre reflexiu zložená z 10 odborníkov s rozličnými skúsenosťami a znalosťami problematiky,

² Návrh smernice európskeho Parlamentu a Rady, ktorou sa mení a dopĺňa smernica Rady 78/660/EHS o ročnej účtovnej závierke niektorých typov spoločností, pokiaľ ide o mikrosubjekty (Text s významom pre EHP) {SEK(2009) 206} {SEK(2009) 207} KOM/2009/0083 v konečnom znení – KOD 2009/0035, <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:52009PC0083:SK:NOT>

³ http://ec.europa.eu/europe2020/index_sk.htm

⁴ Preskúmanie smerníc o účtovníctve je označené v oddiele 2.11 oznámenia Komisie Rade, Európskemu parlamentu, Európskemu hospodárskemu a sociálnemu výboru a Výboru regiónov z apríla 2011: „Akt o jednotnom trhu – Dvanásť hybných síl podnecovania rastu a posilňovania dôvery, Spoločne za nový rast“, dostupného na adrese http://ec.europa.eu/internal_market/smact/docs/20110413-communication_en.pdf#page=2

⁵ http://ec.europa.eu/governance/better_regulation/key_docs_en.htm#_simplification

- dve verejné konzultácie, jedna o preskúmaní smerníc a jedna o medzinárodných štandardoch finančného výkazníctva pre malé a stredné podniky, po ktorých nasledovali stretnutia priamo zúčastnených strán s cieľom zohľadniť a ďalej prediskutovať výsledky,
- niekoľko tematicky zameraných stretnutí s vnútroštátnymi normotvorcami, zástupcami malých a stredných podnikov, bánk, investorov a účtovníkov z celej EÚ,
- konzultácie s pracovnou skupinou pre MSP poradnej skupiny EFRAG (Európska poradná skupina pre finančné výkazníctvo) a pracovnou skupinou ad hoc pre MSP Regulačného výboru pre účtovníctvo (ARC),
- štúdiá o účinkoch zmien v smerniciach na administratívnu záťaž, pričom táto štúdiu bola vykonaná Strediskom pre strategické a hodnotiace služby (CSES).

Pokiaľ súvislosti s podávaním správ podľa jednotlivých krajín útvary Komisie takisto udržiavali pravidelný dialóg s rôznymi kategóriami zainteresovaných strán (so zostavovateľmi, používateľmi a orgánmi verejnej správy). Uskutočnila sa verejná konzultácia v rokoch 2010/2011 a séria dvojstranných konzultácií so zainteresovanými stranami (najmä používateľmi a zostavovateľmi) v roku 2010 a v roku 2011. Navyše Európska poradná skupina pre finančné výkazníctvo (EFRAG) poskytla vstupy v súvislosti s hodnotením administratívnych nákladov spojených s možnou požiadavkou finančného výkazníctva podľa jednotlivých krajín.

2.2. Posúdenie vplyvu

2.2.1. Finančné výkazy

Zostavovanie finančných výkazov bolo identifikované ako jedna z najviac zaťažujúcich povinností, ktoré pre spoločnosti ⁶. Malé spoločnosti čelia pomerne väčšej administratívnej záťaži v porovnaní so strednými/veľkými spoločnosťami.

V posúdení vplyvu sa analyzovalo päť širokých politických možností počnúc základným scenárom. Ako uprednostnená možnosť sa nakoniec vybrala široká možnosť revidovať a modernizovať vybrané požiadavky, ktoré sú v súčasnosti v smerniciach o účtovníctve.

Po preskúmaní podrobnejších možností sa ako najlepšia politická možnosť ukázal „minirežim“ špecifický pre malé spoločnosti. Potenciál zníženia administratívnej záťaže v rámci tejto politickej možnosti predstavuje sumu 1,5 miliardy EUR a vyplýva zo znížených požiadaviek na vykazovanie v poznámkach, ďalšieho uvoľnenia podmienok štatutárneho auditu a výnimky zo zostavovania konsolidovaných účtovných závierok pre malé skupiny.

Druhá podrobná možnosť počítala so zvýšením prahových hodnôt, ktoré sa pre malé a stredné spoločnosti vymedzujú v smernici tak, aby odzrkadľovali infláciu v období rokov 2007 až 2011. Potenciál zníženia administratívnej záťaže v rámci tohto návrhu dosahuje zhruba 0,2 miliardy EUR.

⁶ http://ec.europa.eu/enterprise/policies/better-regulation/administrative-burdens/priority-areas/index_en.htm

Predpokladaný potenciál úspor z uvedeného návrhu sa preto odhaduje celkovo na sumu 1,7 miliardy EUR. Zjednodušený režim ponúkaný malým spoločnostiam bude v každom prípade v prospech mikrospoločností⁷. Vplyv uvedených vybraných politických možností na mikrosubyekty sa však nebral do úvahy, pretože návrh smernice o mikrosubyektoch, o ktorom rokujú Európsky parlament a Rada, sa zaoberá konkrétne touto otázkou.

Tieto vybrané politické možnosti budú znamenať, že sa zníži množstvo informácií dostupných používateľom finančných výkazov malých a stredných podnikov vrátane informácií, ktoré sú dostupné pre verejnosť. Posilnila by sa však ochrana veriteľov vďaka skutočnosti, že by sa povinnými stali dve zverejnenia informácií v súvislosti so zárukami a záväzkami a transakciami so spriaznenými osobami. Prejavil by sa mierny pozitívny vplyv na informácie dostupné v prípade stredných a veľkých spoločností, pretože ich finančné výkazy by boli zreteľnejšie a porovnateľnejšie.

Štatistické orgány možno budú potrebovať upraviť svoj spôsob zberu niektorých údajov od menších spoločností, aj keď maximálna harmonizácia prahových hodnôt by im umožnila zhromažďovať údaje o objektívne rovnako veľkých spoločnostiach z celej EÚ, čím by sa zlepšila porovnateľnosť. Harmonizácia prahových hodnôt však môže mať nepriaznivý vplyv na zber štatistických údajov najmä v členských štátoch, ktoré majú vysoký podiel malých spoločností. Na vytvorenie odhadu národných hospodárskych ukazovateľov budú tieto členské štáty možno musieť revidovať spôsob zberu štatistických údajov od spoločností. Návrh Komisie vzájomne prepojiť centrálné registre, obchodné registre a registre spoločností⁸ by mal ako zmierňujúci faktor zlepšiť cezhraničný prístup k informáciám o spoločnostiach. Daňovým orgánom sa ponechá právomoc rozhodovať o tom, ako sa na daňové účely vypočítajú zisky a aké by mali byť súvisiace požiadavky na vykazovanie.

Z hľadiska sociálneho vplyvu návrhu by zjednodušené požiadavky na účtovníctvo mali podporiť podnikateľské prostredie, ktoré podnecuje do zakladania spoločností a do podnikania. Podľa posúdenia možno očakávať, že iniciatíva prostredníctvom uvoľnenia zdrojov dostupných pre spoločnosti aspoň okrajovo prispeje k vytváraniu pracovných miest v EÚ. Niektoré úspory na úrovni spoločností by sa dosiahli vďaka zníženiu poplatkov, ktoré spoločnosti platia účtovníckym firmám alebo externým účtovníkom. Očakáva sa, že vplyv na pracovné miesta v dôsledku tohto presunu zdrojov bude neutrálny alebo iba okrajovo negatívny z hľadiska celkových úrovní zamestnaností. Merateľný vplyv na životné prostredie sa neočakáva. Neočakáva sa, že by zavedenie jednoduchších účtovných režimov odrádzalo malé spoločnosti od rastu, pretože účtovníctvo v tomto ohľade predstavuje menšiu záťaž než daňové alebo sociálne právne predpisy. Navyše prístup podľa zásady „najskôr myslieť v malom“, uplatňovaný v tomto návrhu, umožňuje, aby účtovné režimy vyhovovali spoločnostiam rôznych veľkostí.

2.2.2. *Vykazovanie platieb uhrádzaných vládam*

Komisia verejne vyjadrila podporu medzinárodnej Iniciatívy za transparentnosť v ťažobnom priemysle (EITI) a ochotu predložiť právne predpisy, v ktorých sa stanovia spoločnostiam

⁷ Vplyv na úspory pre mikropodniky sa nezahrnul do vplyvov týkajúcich sa tohto návrhu, aby sa predišlo dvojitému hodnoteniu v súvislosti s posúdením vplyvov návrhu smernice o mikrosubyektoch z roku 2009.

⁸ Návrh smernice Európskeho parlamentu a Rady, ktorou sa menia a dopĺňajú smernice 89/666/EHS, 2005/56/ES a 2009/101/ES, pokiaľ ide o prepojenie centrálnych registrov, obchodných registrov a registrov spoločností, 24.2.2011, KOM(2011) 79.

ťažobného priemyslu požiadavky na zverejnenie údajov⁹. Podobný záväzok sa prijal v záverečnej deklarácii samitu krajín G8 v Deauville z mája 2011¹⁰, v ktorej sa vlády krajín G8 zaviazali „zaviesť zákony a predpisy o transparentnosti alebo podporiť dobrovoľné štandardy, ktoré vyžadujú alebo podnecujú spoločnosti, ktoré ťažia ropu, zemný plyn a iné nerastné suroviny, aby zverejňovali platby, ktoré uhrádzajú vládam.“ Európsky parlament navyše predložil uznesenie¹¹, v ktorom zopakoval svoju podporu požiadavkám výkazníctva podľa jednotlivých krajín, najmä v prípade ťažobného priemyslu.

Právne predpisy EÚ v súčasnosti nevyžadujú od spoločností, aby zverejňovali platby vládam uhradené v krajinách, v ktorých pôsobia, a tieto platby členili podľa jednotlivých krajín. Preto sa takéto platby vládam v konkrétnej krajine bežne nezverejňujú napriek tomu, že takéto platby ťažobného priemyslu (ropa, zemný plyn a baníctvo) alebo podnikov¹², ktoré kľúčujú primárne lesy¹³, môžu predstavovať významnú časť príjmov krajiny, najmä v tretích krajinách s bohatými prírodnými zdrojmi. S cieľom prinútiť vlády vlády k zodpovednosti za využívanie týchto zdrojov a v záujme podpory riadnej správy vecí verejných sa navrhuje vyžadovať zverejňovanie platieb, ktoré sa platia vládam, a to jednotlivo alebo na konsolidovanej úrovni spoločnosti. Tento návrh je porovnateľný s Dodd-Frankovým zákonom v USA¹⁴ prijatým v júli 2010, ktorý vyžaduje od spoločností ťažobného priemyslu (spoločnosti, ktoré ťažia ropu, zemný plyn a iné nerastné suroviny) registrovaných Komisiou pre burzu a cenné papiere (SEC), aby zverejňovali platby, ktoré sa odvádzajú vládam¹⁵ a to v členení podľa krajín a projektov. Vykonávacie pravidlá SEC sa podľa plánu majú prijať do konca roka 2011.

V posúdení vplyvu¹⁶ sa analyzovalo päť širších politických možností začínajúc základným scenárom (politická možnosť 0), následne sa preskúmali možné systémy, ktorých výsledkom by bola všeobecná dohoda o výkazníctve podľa jednotlivých krajín pre nadnárodné spoločnosti EÚ a mimo EÚ (politická možnosť 1), a nakoniec sa posúdili viaceré politické možnosti, ktorými by sa spoločnostiam EÚ uložila povinnosť zverejňovať informácie podľa jednotlivých krajín (politické možnosti 2 až 4). Kým politická možnosť 2 vyžaduje od ťažobného priemyslu a kľovateľov primárnych lesov, aby zverejňovali platby odvádzané vládam v členení podľa jednotlivých krajín, politická možnosť 3 vyžaduje zverejňovať tieto informácie podľa jednotlivých krajín a projektov. Popri výkaze platieb vláde by politická možnosť 4 vyžadovala, aby spoločnosti činné v ťažobnom priemysle a kľovatelia primárnych lesov zostavovali kompletný súbor účtov podľa jednotlivých krajín.

⁹ <http://www.liberation.fr/monde/01012339133-lutter-contre-l-opacite-des-industries-extractives>

¹⁰ http://ec.europa.eu/commission_2010-2014/president/news/speeches-statements/pdf/deauville-g8-declaration_en.pdf

¹¹ Uznesenie INI/2010/2102

¹² Či už kľovanie, selektívny výrub alebo preriedovanie na pôde klasifikovanej ako pôda pozostávajúca primárne z lesných oblastí alebo iné narušenie takého lesa alebo lesnej pôdy spôsobené ťažbou nerastov, vody, ropy alebo zemného plynu alebo inými škodlivými činnosťami.

¹³ Definícia v smernici 2009/28/ES: „plochy s prirodzene sa vyskytujúcimi druhmi bez jasnej známky ľudskej činnosti a bez výrazného narušenia ekologických procesov.“

¹⁴ <http://www.sec.gov/about/laws/wallstreetreform-cpa.pdf>

¹⁵ Dane, licenčné poplatky, poplatky (vrátane licenčných), produkčné nároky, bonusy a iné vecné benefity.

¹⁶ Rada pre posúdenie vplyvu vydala 22. júla 2011 súhlasné stanovisko k posúdeniu vplyvu. Pripomienky, ktoré rada vyjadřila, sa zapracovali do konečnej verzie (webová adresa), konkrétne: v správe sa musel jasnejšie vymedziť rozsah a základný cieľ iniciatívy. Po druhé, bolo potrebné poskytnúť úplnejší základný scenár. Po tretie, bolo potrebné lepšie prezentovať možnosti. Po štvrté, bolo potrebné v správe lepšie zvážiť náklady a prínos politických možností a posilniť analýzu proporcionality navrhovaných opatrení. Nakoniec bolo potrebné, aby správa poskytovala viac informácií o stanoviskách zainteresovaných strán.

Vybrala sa možnosť vyžadovať výkazníctvo podľa jednotlivých krajín (CBCR) v súvislosti s platbami vláde v členení podľa jednotlivých krajín a projektov od nadnárodných spoločností EÚ v ťažobnom priemysle a kľčovaní primárnych lesov (politická možnosť 3). Ťažobný priemysel zahŕňa všetky spoločnosti s činnosťami, ktorých súčasťou je prieskum, hľadanie, vývoj a ťažba nerastných surovín, ropy a zemného plynu. Kľčovanie primárnych lesov zahŕňa všetky spoločnosti s činnosťami, ktorých súčasťou je kľčovanie, selektívny výrub alebo preriedovanie primárnych lesov. Zverejňovanie platieb vláde v členení podľa jednotlivých krajín a prípadne projektov by lepšie uspokojilo potreby zainteresovaných strán, ktoré volajú po rozsiahlejšom zverejňovaní informácií, zatiaľ čo náklady takejto politickej možnosti by boli prijateľné za predpokladu, že by sa zaviedol vhodný prah závažnosti. Týmto prístupom by sa dosiahla rovnováha medzi lepšou transparentnosťou bez nadmerného zaťaženia spoločností a bez toho, aby sa spoločnosti EÚ vo veľkej miere konkurenčne znevýhodnili. Tým by sa nemalo ohroziť ani budúce úsilie EÚ dosiahnuť medzinárodnú dohodu a prostredníctvom rokovaní s medzinárodnými partnermi vytvoriť rovnaké pravidlá hry na celom svete, pokiaľ ide o finančné výkazníctvo podľa jednotlivých krajín (CBCR).

Niektoré upozornili na problém potenciálneho konfliktu medzi požiadavkou EÚ na zverejňovanie a vnútroštátnymi právnymi predpismi prijímajúcej krajiny, ktorými sa zakazuje zverejňovať takéto informácie, v rozsahu pôsobnosti návrhu. Zazneli výzvy, aby sa pre takéto prípady stanovila výnimka z povinnosti vykázať príslušné platby vláde. Aj keď Komisia zistila veľmi málo príkladov krajín, ktoré zakazujú zverejňovanie, stanovila sa presne opísaná výnimka pre situácie, v ktorých by sa spoločnosť dodržiavajúca tieto povinnosti zverejňovania ocitla v jasnom rozpore s trestným právom príslušnej krajiny.

Energetická bezpečnosť sa pohybuje na vysokých priečkach programu EÚ z viacerých dôvodov, okrem iného preto, že energia vyrábaná v členských štátoch EÚ nepokrýva súčasný dopyt. Objavili sa argumenty, že pre podniky ťažobného priemyslu EÚ môže byť ťažšie pôsobiť v tretích krajinách, čo by mohlo mať následný efekt na bezpečnosť dodávok ropy a zemného plynu do Európy. Kým niektoré spoločnosti už zverejňujú platby vládam podľa jednotlivých krajín a neprekáža to ich činnostiam, v prípade iných spoločností môže byť situácia iná. Preto by sa v preskúmaní mala okrem iného vyhodnotiť otázka bezpečnosti dodávok energie v Európe. Objavila sa pripomienka, že takéto zverejňovanie údajov by mohlo viesť ku konkurenčnému znevýhodneniu priemyslu EÚ. Komisia zaujala stanovisko, že vo väčšine prípadov zverejnenie platieb vláde v členení podľa jednotlivých krajín a projektov, ak sa takéto platby pripísali konkrétnemu projektu, (s prahom závažnosti) by neposkytovalo priamy náhľad na dôverné informácie spoločnosti, ako sú výšky obratu, náklady a zisky. Posilnenie iniciatívy za transparentnosť v ťažobnom priemysle (EITI) by tiež pôsobilo proti akejkoľvek krátkodobej strate konkurenčnej pozície, pretože môže viesť k všeobecnejšiemu uplatňovaniu a zlepšeniu reputácie spoločností, ktoré dodržiavajú podmienky.

2.3. Vplyv na rozpočet

Tento návrh nemá vplyv na rozpočet Únie.

3. DOPLŇUJÚCE INFORMÁCIE

3.1. Zjednodušenie

Týmto návrhom sa zavádza osobitný režim pre malé spoločnosti, ktorým sa podstatne zníži administratívna záťaž, ktorú v súčasnosti musia znášať malé spoločnosti pri zostavovaní svojich finančných výkazov. Zverejňovanie údajov v poznámkach k účtovnej závierke sa obmedzí na (i) účtovné postupy; (ii) záruky, záväzky, nepredvídané udalosti a dohovory, ktoré nie sú vykázané v súvahe; (iii) udalosti po súvahovom dni, ktoré nie sú vykázané v súvahe; (iv) dlhodobé a zabezpečené dlhy; a (v) transakcie so spriaznenými osobami. V tejto súvislosti treba poznamenať, že uplatnením bodov (iii) a (v) vzniknú malým spoločnostiam nové povinnosti, pretože väčšina členských štátov zaviedla pre túto kategóriu spoločností výnimky z povinného zverejňovania týchto informácií.

Návrh predstavuje zároveň úsilie o harmonizáciu prahových hodnôt s cieľom zaistiť, aby zníženie administratívnej záťaže skutočne pocítili všetky malé spoločnosti v EÚ. V súčasnosti sa mnoho spoločností, ktoré sú podľa definícií EÚ malé, dostáva do kategórie stredných alebo veľkých spoločností, pretože definície predpokladané v smerniciach využívajú nižšie limitné hodnoty, keď sú transponované na úrovni členského štátu.

Súhrnný prehľad hlavných zjednodušujúcich účinkov tohto návrhu je znázornený v tejto tabuľke:

Malé spoločnosti ~ 1,1 milióna spoločností ~ 21 % spoločností	<ul style="list-style-type: none">– Maximálnou harmonizáciou sa zaistí, že spoločnosti rovnakej veľkosti budú v celej EÚ mať prospech z rovnakých pravidiel hry.– Poznámky k účtovnej závierke budú obmedzené iba na päť kľúčových oblastí.– Bez požiadavky štatutárneho auditu.– Malé skupiny budú mať výnimku zo zostavovania konsolidovanej účtovnej závierky.
--	--

3.2. Ďalšie opatrenia

Cieľ tohto návrhu je zlepšiť porovnateľnosť a zreteľnosť finančných výkazov, ktoré zostavujú stredné a veľké spoločnosti a v obmedzenom rozsahu aj malé spoločnosti.

Na tento účel sa návrh vyznačuje úsilím o zníženie počtu možností, ktoré majú v súčasnosti členské štáty k dispozícii, ak tieto možnosti nepriaznivo ovplyvňujú porovnateľnosť finančných výkazov. Povinnými sa stanú všeobecné zásady ako „uprednostnenie obsahu pred formou“, aby sa zvýšila zreteľnosť finančných výkazov.

Pokiaľ ide o zmeny a doplnenia existujúcich ustanovení, súhrnný prehľad hlavných zmien je znázornený v tejto tabuľke:

Stredné/veľké spoločnosti ~ 0,3 milióna spoločností	<ul style="list-style-type: none">– Zavedenie všeobecných zásad „závažnosti“ a „uprednostnenia obsahu pred formou“.– Zníženie počtu voliteľných možností členských
---	---

~ 4 % spoločností	štátov.
-------------------	---------

3.3. IFRS pre MSP

Ako možnosť sa zvažovalo prijatie Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva pre MSP (IFRS pre MSP), ktorých používanie by bolo v rámci EÚ povinné. Zainteresované strany, predovšetkým orgány verejnej správy, sa však v tomto bode rozchádzali a aj v posúdení vplyvu sa dospelo k záveru, že zavedenie tohto nového štandardu by neprispelo k cieľom zjednodušenia a zníženia administratívnej záťaže. Navyše vzhľadom na to, že IFRS pre MSP je pomerne novým štandardom, stále chýbajú skúsenosti s jeho uplatnením na celom svete.

Povinné prijatie IFRS pre MSP sa v tomto návrhu nesleduje ako možná politika a rozdiely medzi touto navrhovanou smernicou a IFRS pre MSP v oblastiach prezentácie nezaplateného upísaného akciového kapitálu a lehôt umorenia goodwillu, ktorého očakávaná životnosť sa nemôže spoľahlivo odhadnúť, znamenajú, že explicitné úplné prijatie IFRS pre MSP nebude možné.

3.4. Vykazovanie platieb uhrádzaných vládam

S cieľom podporiť zodpovednosť vlád a dobrú správu vecí verejných sa v návrhu zavádzajú nové požiadavky na výkazníctvo pre spoločnosti pôsobiace v ťažobnom priemysle alebo v oblasti ťažobného právného lesov. Podľa návrhu majú tieto spoločnosti zverejňovať platby, ktoré odvádzajú vládam v jednotlivých krajinách, kde pôsobia, ako aj platby pri jednotlivých projektoch, keď sú tieto platby priradené ku konkrétnemu projektu a keď je výška týchto platieb z hľadiska prijímajúcej vlády významná. V súlade s celkovým cieľom a so zámerom obmedziť túto ďalšiu administratívnu záťaž sa nová požiadavka obmedzuje na veľké spoločnosti a verejnoprávne subjekty.

3.5. Navrhovaná smernica a zrušenie existujúcich právnych predpisov

Návrh má podobu novej smernice, ktorou sa zrušujú smernice z roku 1978 a 1983 a ich následné zmeny a doplnenia.

3.6. Právny základ, subsidiarita a proporionalita

V návrhu sa vychádza z článku 50 ods. 1 zmluvy, ktorý je právnym základom pre prijímanie opatrení Únie zameraných na vybudovanie vnútorného trhu v oblasti práva obchodných spoločností.

V návrhu sa stanovuje, že spoločnosti s ručením obmedzeným by mali pripravovať finančné výkazy na základe súboru požiadaviek vytvorených s cieľom zlepšiť porovnateľnosť finančných výkazov v celej EÚ so zámerom prispieť k lepšiemu fungovaniu jednotného trhu a zvýšiť úroveň cezhraničného obchodu. Podľa zásady subsidiarity by EÚ mala konať iba vtedy, keď dokáže poskytnúť lepšie výsledky než zásah na úrovni členských štátov, a opatrenia by mali byť obmedzené na to, čo je na dosiahnutie sledovaných cieľov politiky nevyhnutné a primerané. V prípade tohto prieskumu platí, že jeho ciele nemožno dosiahnuť jednostranným opatrením na úrovni členských štátov.

Pre prípad malých spoločností by bolo v súlade s prístupom, podľa ktorého treba „myslieť najprv v malom“, výhodné, keby pre ne platil iba jediný súbor základných požiadaviek na

úrovni EÚ. S malými spoločnosťami by sa v celej EÚ malo zaobchádzať rovnako, aby tieto spoločnosti mohli mať prospech z prístupu na jednotný trh za rovnocenných podmienok. Členské štáty by nemali ukladať nepotrebné dodatočné požiadavky. Tento cieľ sa dá najlepšie dosiahnuť prostredníctvom koordinovaného zákona EÚ. Pokiaľ ide o stredné a veľké spoločnosti, je potrebné, aby finančné výkazníctvo bolo lepšie porovnateľné na úrovni EÚ, pretože tieto spoločnosti často vykonávajú svoje činnosti v celej EÚ a tieto činnosti sú relevantné pre podielnikov na celom vnútornom trhu. Členské štáty by však mali mať určitý stupeň voľnosti, pokiaľ ide o dodatočné požiadavky na výkazníctvo v prípade týchto druhov spoločností. Na tento účel je najvhodnejším právnym nástrojom smernica, pretože členským štátom ponúka určitý manévrovací priestor. Smernicou sa zároveň zaručuje, že obsah a forma navrhovaného opatrenia EÚ nepresiahne rámec nevyhnutný a primeraný na dosiahnutie regulačného cieľa a zjednodušíť a znížiť administratívnu záťaž.

4. PRIPOMIENKY K ČLÁNKOM

Ďalej uvedené články zostávajú v podstate rovnaké ako zodpovedajúce články v štvrtej smernici Rady 78/660/EHS a siedmej smernici Rady 83/349/EHS, aj keď ich číslovanie sa vo väčšine prípadov líši od pôvodného číslovania. Ide o článok 1 ods. 1 (vrátane prílohy I a II), článok 2 ods. 2 až článok 2 ods. 8, článok 3 ods. 6 až článok 3 ods. 9, článok 4, článok 5 ods. 2 až článok 5 ods. 3, článok 6 ods. 2 až článok 6 ods. 3, článok 7, článok 8 ods. 1 až článok 8 ods. 5, článok 10, článok 11 ods. 1 až článok 11 ods. 7 a článok 11 ods. 11, článok 12 ods. 2, článok 19 ods. 2, článok 20, článok 21, článok 22, článok 28 ods. 2, článok 29 ods. 2 a článok 29 ods. 3, článok 30, článok 32, článok 33 ods. 1 až článok 33 ods. 2, článok 34 ods. 1, článok 35 okrem článku 35 ods. 3, články 44, 45, 47 a 51. Príloha III obsahuje tabuľku zhody.

V záujme stručnosti a zreteľnosti sa vysvetlenia uvádzajú v tomto oddiele iba vtedy, keď tento návrh prináša podstatné zmeny v porovnaní so smernicami, ktoré sa zrušia.

V texte sa zaviedlo niekoľko zmien s cieľom zosúladiť terminológiu v rámci navrhovanej smernice s moderným účtovníckym jazykom, ale tieto zmeny nemajú vplyv na podstatu príslušných článkov. Ide o tieto zmeny: termín „*spoločnosť*“ sa nahrádza termínom „*podnik*“, všetky odkazy na „*účty*“ sa nahradili termínom „*finančné výkazy*“ a všetky odkazy na „*výročnú správu*“ sa nahradili termínom „*správa o hospodárení*“.

4.1. Kapitola 1 – Rozsah pôsobnosti, vymedzenie pojmov a kategórie podnikov

V článku 2 sa zhromaždili definície, ktoré boli predtým rozptýlené v rôznych častiach pôvodných smerníc. Verejnoprávne subjekty sú vymedzené pomocou vymedzenia prevzatého zo smernice 2006/43/ES o štatutárnom audite. Vymedzenia materských, dcérskych spoločností a prepojených podnikov sa stanovili jasnejšie než v siedmej smernici Rady 83/349/EHS. Vecná podstata týchto pojmov sa však nemení. Podobne aj pridružené podniky sú vymedzené jasnejšie než doteraz a na základe predpokladu existencie významného vplyvu v prípade, že investor má 20 % alebo viac percent hlasovacích práv, toto vymedzenie zodpovedá príslušnému medzinárodnému účtovnému štandardu – IAS 28.

Článok 3 predstavuje právny základ pre výrazy „malý“, „stredný“ a „veľký“ podnik a zachováva sa v ňom doterajší postup určenia veľkosti podniku na základe jeho čistého obratu, celkovej súvahy a počtu zamestnancov. V závislosti od účelu politik EÚ môže Únia použiť

definície, ktoré sa v určitej miere líšia od definícií uvedených v tomto článku¹⁷. Návrhom sa v plnom rozsahu majú harmonizovať kritériá na určenie veľkosti podniku, pretože v minulosti si členské štáty mohli vybrať, či by sa rôzne veľkosti podnikov mali vykazovať v rámci ich jurisdikcie a či by si v rámci obmedzení mohli vybrať aj príslušné kritériá veľkosti.

Malé a stredné skupiny sú vymedzené jasnejšie než vymedzenia v siedmej smernici Rady 83/349/EHS. Kritériá veľkosti – čistý obrat a celková súvaha – sa zvýšili v súlade s úrovňou inflácie od ich poslednej revízie v roku 2006.

Vymedzenia a výnimky pre „finančné holdingové spoločnosti“ a „investičné spoločnosti“ sa vypustili, pretože prístup k účtovníctvu špecifický pre jednotlivé odvetvia pôsobí ako prekážka harmonizácie. Tieto ustanovenia sa okrem toho nepoužívali v EÚ veľmi často.

4.2. Kapitola 2 – Základné ustanovenia a zásady

V článku 4 a v článku 17 (pozri ďalej, bod 4.4) sa vytvára úplne harmonizovaný režim zostavovania finančných výkazov malých podnikov, ktorý pozostáva zo zostavovania výkazu ziskov a strát, súvahy a zjednodušených poznámok. Členské štáty by nemali vyžadovať predloženie ďalších informácií.

V článku 5 sa zavádza všeobecná zásada závažnosti. Stanovuje sa v ňom, že vykazovanie, oceňovanie, prezentácia a zverejňovanie finančných výkazov by malo podliehať obmedzeniam na základe závažnosti. Umožní sa tak napríklad spojiť položky v riadkoch výkazu ziskov a strát alebo súvahy, alebo vynechať údaje v poznámkach, ak príslušné informácie nie sú závažné. Podobne by sa nemuseli vykazovať ani príjmy budúcich období, preddavky a rezervy. Určenie závažnosti zostáva prvoradou zodpovednosťou spoločnosti bez ohľadu na to, či podlieha auditu alebo nie.

Požiadavka uviesť vo finančných výkazoch ekonomickú skutočnosť transakcie a nielen jej právnu formu sa takisto zavádza ako všeobecná zásada v článku 5 s cieľom stanoviť spoločné všeobecné zásady, a tak zaručiť harmonizáciu v celej EÚ. Doteraz bola takáto metóda prezentácie povolená v rámci smerníc, ale od členských štátov sa nevyžadovalo, aby zásadu prevzali do svojich vnútroštátnych právnych predpisov.

V článku 6 sa zachováva možnosť členských štátov povoliť účtovníctvo na základe nového oceňovania v prípade dlhodobého majetku ako alternatívu k účtovaniu historických nákladov a zároveň s cieľom zabezpečiť väčšiu harmonizáciu základov oceňovania sa vypustili možnosti členských štátov, ktoré umožňovali účtovníctvo na základe reprodukčnej obstarávacej ceny a inflačné metódy účtovníctva.

¹⁷ Komisia napríklad podporuje definície mikropodnikov a malých a stredných podnikov, ktoré sa používajú iba na určité záležitosti, napríklad na štátnu pomoc, realizáciu programov štrukturálnych fondov alebo programov Spoločenstva, najmä rámcového programu pre výskum a technologický rozvoj. Uvádzajú sa v odporúčaní Komisie 2003/361/ES zo 6. mája 2003, ktoré sa týka vymedzenia mikropodnikov, malých podnikov a stredných podnikov (Úradný vestník L 124 z 20.5.2003). V tomto rámci je stredný podnik vymedzený ako podnik, ktorý zamestnáva menej než 250 osôb a ktorého ročný obrat nepresahuje sumu 50 miliónov EUR, alebo ktorého celková ročná súvaha nepresahuje sumu 43 miliónov EUR. Malý podnik je vymedzený ako podnik, ktorý zamestnáva menej než 50 osôb a ktorého ročný obrat a/alebo celková ročná súvaha nepresahuje 10 mil. EUR. A mikropodnik je vymedzený ako podnik, ktorý zamestnáva menej než 10 osôb a ktorého ročný obrat a/alebo celková ročná súvaha nepresahuje 2 mil. EUR. Pozri aj http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/facts-figures-analysis/sme-definition/index_en.htm.

4.3. Kapitola 3 – Súvaha a výkaz ziskov a strát

Všeobecné ustanovenia v článku 8 sa zmenili a doplnili tak, aby sa nimi jasnejšie vyjadrilo, že členské štáty môžu vyžadovať alebo povoliť, aby bol pridružený podnik v ročnej účtovnej závierke účtovaný metódou vlastného imania.

V navrhovanej smernici sa navrhuje iba jedna štruktúra súvahy (pozri článok 9), kým doteraz si členské štáty mohli vybrať z dvoch rôznych štruktúr. Zaručí sa tým lepšia porovnateľnosť finančných výkazov z rôznych jurisdikcií EÚ. Ďalej sa vypúšťajú zriaďovacie výdavky ako kategória aktív, pretože ich vykazovanie záviselo od toho, či boli definované v právnych predpisoch členských štátov. Potrebná je príslušná zmena a doplnenie testu rozdeliteľných ziskov uvedeného v článku 11.

V článku 11 sa ďalej zavádza požiadavka, aby suma vykázaná v súvislosti s rezervou zodpovedala najlepšiemu odhadu podniku, pokiaľ ide o záväzok alebo budúci výdavok, a v tomto článku sa zároveň vylučuje metóda ocenenia „last in, first out“ (LIFO) ako povolená metóda na oceňovanie zásob a zameniteľných položiek. Týmito zmenami sa zaručí lepšia porovnateľnosť finančných výkazov.

V článkoch 12 až 15 sa stanovujú iba dve štruktúry výkazu ziskov a strát – jedna „podľa povahy“ a jedna „podľa funkcie“. Doteraz boli povolené štyri štruktúry. Cieľom je zaistiť lepšiu porovnateľnosť a zachovať pritom prezentáciu, ktorá bude známa používateľom finančných výkazov. Doterajšie odlíšenie bežných položiek od mimoriadnych v rámci výkazu ziskov a strát sa vypustilo, čím sa odstránila vnútorná predpojatosť spočívajúca v tom, že sa uprednostňovala prezentácia „veľkých“ alebo „neobvyklých“ výdavkových položiek ako mimoriadnych, aby sa nenarušili hlavné údaje o zisku po zdanení. Na druhej strane existovala vnútorná predpojatosť uvádzať „veľké“ alebo „neobvyklé“ príjmové položky ako bežné, aby sa zvýšili hlavné údaje o zisku. S cieľom zaistiť neutrálnu prezentáciu takýchto príjmových a výdavkových položiek sa zaviedla nová požiadavka zverejňovať ich samostatne v rámci výkazu ziskov a strát s vysvetlivkou. Takže všetky takéto položky sa budú vykazovať v údajoch o zisku po zdanení.

Režim skrátených finančných výkazov podlieha príslušným zmenám a doplneniam v článku 16, ktoré odzrkadľujú znížený počet štruktúr.

4.4. Kapitola 4 – Poznámky k finančným výkazom

V predošlých smerniciach existovali viaceré možnosti pre členské štáty, pokiaľ ide o zverejňovanie údajov v poznámkach. Tento prístup sa nahradil harmonizovaným prístupom, ktorý bude znamenať, že podniky rovnakej kategórie veľkosti v celej EÚ budú mať rovnaký alebo porovnateľný režim zverejňovania údajov.

V súvislosti s poskytovaním informácií prostredníctvom poznámok k finančným výkazom sa v tejto kapitole vytvára prístup „zdola nahor“. V článku 17 sa stanovujú údaje, ktoré všetky podniky musia zverejňovať v poznámkach. Malé podniky budú mať v porovnaní s predchádzajúcimi smernicami celkovo obmedzenejší režim zverejňovania údajov, a konzistentne s požiadavkami článku 4 (pozri bod 4.2) sa navrhuje, aby členské štáty nevyžadovali od týchto kategórií podnikov zverejňovanie ďalších informácií, pretože široká škála konzultantov súhlasila, že tieto údaje, ktoré sa v prípade malých podnikov majú zverejňovať, sú kľúčové.

Stredné podniky zverejňujú informácie vyžadované podľa článkov 17 a 18, kým veľké podniky a verejnoprávne subjekty zverejňujú informácie vyžadované podľa článkov 17, 18 a 19.

V článku 17 sa zavádza požiadavka, aby všetky podniky zverejňovali udalosti po súvahovom dni v poznámkach k finančným výkazom. Tieto kľúčové informácie sa doteraz zverejňovali iba v správe o hospodárení a členské štáty mali možnosť udeliť výnimku z povinnosti zverejniť ich. S cieľom zabezpečiť vyššiu úroveň transparentnosti sa aj zverejňovanie transakcií so spriaznenými osobami stáva povinným pre podniky všetkých veľkostí vrátane transakcií medzi dcérskymi spoločnosťami v úplnom vlastníctve v ich príslušných ročných účtovných závierkach – doteraz mohli členské štáty udeliť výnimku z tejto povinnosti bez ohľadu na veľkosť podniku.

4.5. Kapitola 5 – Správa o hospodárení

Podstatné zmeny ustanovení, ktorými sa upravuje obsah tejto správy, v porovnaní s ustanoveniami, ktoré v súčasnosti obsahuje štvrtá smernica Rady 78/660/EHS a siedma smernica Rady 83/349/EHS, sa nezavádzajú.

4.6. Kapitola 6 – Konsolidovaná účtovná závierka

Do tejto kapitoly sa včlenili ustanovenia siedmej smernice Rady 83/349/EHS týkajúce sa konsolidovaných účtovných závierok a na základe toho sa vytvára jednotná smernica vzťahujúca sa na formu a obsah ročných a konsolidovaných účtovných závierok.

S cieľom zjednodušiť text a zabrániť opakovaniu sa veľké časti textu smernice 83/349/EHS vypustili a nahradili sa zásadou, že pri zostavovaní konsolidovaných účtovných závierok by sa mal dodržiavať účtovný postup ročných účtovných závierok so zreteľom na nevyhnutné úpravy vyplývajúce z osobitných charakteristík konsolidovaných účtovných závierok v porovnaní s ročnými účtovnými závierkami.

Toto sú podstatné zmeny v porovnaní so súčasnými ustanoveniami vo štvrtej smernici Rady 78/660/EHS a siedmej smernici Rady 83/349/EHS:

Vytvorenie súboru harmonizovaných kritérií konsolidácie, v článku 23 sa konsolidácia vyžaduje v situáciách, keď jeden podnik prejavuje dominantný vplyv alebo kontrolu nad druhým podnikom; alebo keď sa podniky riadia jednotne. Doteraz si členské štáty mohli vybrať, či sa za týchto okolností použije konsolidácia.

V článku 24 sa stanovuje výnimka pre malé skupiny z požiadavky pripravovať konsolidované účtovné závierky, kým možnosť udeliť výnimku pre takéto podniky mali doteraz členské štáty. Týmto sa harmonizuje výnimka v celej EÚ a znižuje sa administratívna záťaž v súlade s prístupom prijatým pre ročné účtovné závierky malých spoločností.

Možnosti členských štátov povoliť účtovníctvo pri fúziách a povoliť okamžité odpísanie goodwillu do rezerv (článok 20 resp. článok 30 smernice 83/349/EHS) sa vypustili, pretože sa málo používali a ich vypustením sa vytvára harmonizovanejší súbor zásad konsolidácie. Aj v článku 25 sa vytvára zásadový prístup k vykazovaniu negatívneho goodwillu v konsolidovanom výkaze ziskov a strát.

4.7. Kapitola 7 – Uverejňovanie

Podstatné zmeny ustanovení o uverejňovaní údajov v porovnaní s ustanoveniami, ktoré v súčasnosti obsahuje štvrtá smernica Rady 78/660/EHS a siedma smernica Rady 83/349/EHS, sa nezavádzajú.

4.8. Kapitola 8 – Audit

Všeobecné požiadavky stanovené v článku 34 sa zmenili a doplnili tak, aby odzrkadľovali prístup „najsťom myslieť v malom“, ktorý dominuje tomuto návrhu. Výsledkom je úplné vyňatie malých spoločností z povinnosti auditu z pohľadu práva obchodných spoločností EÚ. V tomto článku sa ďalej stanovuje, že verejnoprávne subjekty budú podliehať štatutárnemu auditu bez ohľadu na ich veľkosť.

Doplnením v článku 35 ods. 3 sa vyjasňuje spôsob, akým sa požiadavky na audit uplatňujú v prípade skupín podnikov.

4.9. Kapitola 9 – Správa o platbách vládám

Zavádzajú sa nové požiadavky na výkazníctvo pre veľké spoločnosti a verejnoprávne subjekty pôsobiace v ťažobnom priemysle alebo v klčovaní primárných lesov. Za každú krajinu, v ktorej sú činné, každoročne zverejňujú platby, ktoré uhrádzajú vládám za finančný rok, ak je suma pre prijímajúcu vládu významná a ak sa platby pripísali projektu, zverejňujú platby za každý takýto projekt. Ak je to vhodné, správy sa pripravujú na konsolidovanej úrovni. Ak sa pripravuje konsolidovaná správa, dcérske spoločnosti a materská spoločnosť pripravujúca správu majú výnimku. Správa sa uverejňuje v súlade s požiadavkami kapitoly 2 smernice 2009/101/ES.

4.10. Kapitola 10 – Záverečné ustanovenia

Kontaktný výbor vytvorený štvrtou smernicou Rady 78/660/EHS sa stal zastaraným a v tomto návrhu sa nespomína ustanovenie, ktoré by sa ho týkalo.

S cieľom zohľadniť hospodársky vývoj a infláciu by sa v článku 42 Komisii udelila právomoc pravidelne revidovať prahové hodnoty na určenie veľkosti podnikov, ktoré sú uvedené v článku 3. Je to nevyhnutné pre zachovanie reálnosti prahových hodnôt v čase.

Komisia by mala byť takisto oprávnená aktualizovať druhy subjektov uvedené v prílohách I a II s cieľom zabezpečiť, aby zodpovedali akýmkoľvek zmenám v členských štátoch.

Musí sa ďalej špecifikovať a rozpracovať pojem závažnosti platieb, aby sa zaručila relevantná a primeraná úroveň zverejňovania platieb odvádzaných vládám, ktoré realizujú spoločnosti v ťažobnom priemysle a klčovatelia primárných lesov. Je vhodné použiť delegované akty s cieľom zaručiť technicky správne a účinné pravidlá, aby Komisia mohla zohľadniť všetky dostupné odborné poznatky.

Presný rozsah a modalities takýchto delegovaných právomocí sú dôkladne opísané v článku 42.

Nakoniec sa zaviedol článok 46 s cieľom stanoviť, že v rámci všeobecného pravidla verejnoprávne subjekty v zásade nie sú oprávnené využívať výnimky v rámci smernice.

Návrh

SMERNICA EURÓPSKEHO PARLAMENTU A RADY

o ročných účtovných zvierkach, konsolidovaných účtovných zvierkach a súvisiacich výkazoch určitých druhov podnikov

(Text s významom pre EHP)

EURÓPSKY PARLAMENT A RADA EURÓPSKEJ ÚNIE,

so zreteľom na Zmluvu o fungovaní Európskej únie, a najmä

na jej článok 50 ods. 1,

so zreteľom na návrh Európskej komisie,

po postúpení návrhu legislatívneho aktu národným parlamentom,

so zreteľom na stanovisko Európskeho hospodárskeho a sociálneho výboru,

konajúc v súlade s riadnym legislatívnym postupom,

keďže:

- (1) Cieľ oznámenia Komisie, ktoré má „Inteligentná regulácia v Európskej únii“¹⁸, je navrhovať a poskytovať reguláciu najvyššej kvality so zreteľom na zásady subsidiarity a proporcionality a zároveň zabezpečiť, aby bola administratívna záťaž primeraná výhodám, ktoré takáto regulácia prináša. V oznámení Komisie „Najskôr myslieť v malom“ – Iniciatíva „Small Business Act“ pre Európu (SBA)¹⁹, prijatom v júni 2008 a revidovanom vo februári 2011²⁰, sa uznáva ústredná úloha, ktorú zohrávajú malé a stredné podniky (MSP) v hospodárstve Únie a jeho cieľom je zlepšiť celkový prístup k podnikaniu a zakotviť zásadu „najskôr myslieť v malom“ v tvorbe politiky od regulácie po verejnú službu. Európska rada z 24. a 25. marca 2011²¹ uvítala zámer Komisie predložiť Akt o jednotnom trhu s opatreniami na vytvorenie rastu a nových pracovných príležitostí, ktorý občanom a podnikom prinesie hmatateľné výsledky. V

¹⁸ KOM(2010) 543.

¹⁹ Oznámenie Komisie Európskemu parlamentu, Rade, Európskemu hospodárskemu a sociálnemu výboru a Výboru regiónov – „Najskôr myslieť v malom“ – Iniciatíva „Small Business Act“ pre Európu {SEK(2008) 2101} {SEK(2008) 2102}.

²⁰ Oznámenie Komisie Európskemu parlamentu, Rade, Hospodárskemu a sociálnemu výboru a Výboru regiónov – Preskúmanie iniciatívy „Small Business Act“ pre Európu, KOM(2011) 78 v konečnom znení.

²¹ Európska rada z 24. a 25. marca 2011 – Závery, č.: EUCO 10/1/11, Brusel, 25/3/2011

„Akte o jednotnom trhu“²² prijatom v apríli 2011 sa navrhuje zjednodušiť smernice o účtovníctve, pokiaľ ide o povinnosti zverejňovania finančných informácií, a znížiť administratívnu záťaž, najmä pre MSP. Cieľom stratégie Európa 2020²³ pre inteligentný, udržateľný a inkluzívny rast je znížiť administratívnu záťaž a zlepšiť podnikateľské prostredie, najmä pre MSP, a podporiť internacionalizáciu MSP. Európska rada na svojom uvedenom zasadnutí vyzvala k zníženiu celkovej regulačnej záťaže, najmä pre MSP, na európskej aj vnútroštátnej úrovni a navrhla opatrenia na zvýšenie produktivity, napríklad odstránením byrokracie a zlepšením regulačného rámca pre MSP. V tomto návrhu sa zohľadňuje program Európskej komisie pre lepšiu reguláciu, a najmä oznámenie o „inteligentnej regulácii v EÚ“ z októbra 2010²⁴.

- (2) Európsky parlament 18. decembra 2008 prijal nelegislatívne uznesenie o požiadavkách v oblasti účtovníctva týkajúcich sa malých a stredných podnikov, najmä mikropodnikov²⁵, v ktorom uviedol, že smernice 78/660/EHS a 83/349/EHS sú často príliš zaťažujúce pre malé a stredné spoločnosti a najmä pre mikropodniky a požiadal Komisiu, aby pokračovala v úsilí revidovať tieto smernice.
- (3) Koordinácia vnútroštátnych právnych predpisov o štruktúre a obsahu ročných účtovných závierok a správ o hospodárení, základoch oceňovania v nich použitých a uverejňovaní týchto dokumentov určitými podnikmi s ručením obmedzeným, je vzhľadom na ochranu akcionárov, spoločníkov a tretích strán veľmi dôležitá. V týchto oblastiach je potrebná súbežná koordinácia pre takéto formy podnikov, pretože na jednej strane niektoré z týchto podnikov pôsobia vo viac než jednom členskom štáte a na druhej strane neposkytujú tretím stranám záruky nad rámec výšky ich čistých aktív.
- (4) Existuje značný počet partnerstiev a komanditných spoločností, z ktorých všetci spoločníci, ktorí ručia neobmedzene, sú založení ako verejné alebo súkromné spoločnosti s ručením obmedzeným, a preto by mali podliehať koordinačným opatreniam tejto smernice.
- (5) Navyše je potrebné na úrovni Únie stanoviť minimálne rovnocenné právne podmienky týkajúce sa rozsahu finančných informácií, ktoré by mali zverejniť podniky, ktoré si konkurujú.
- (6) Ročné účtovné závierky by mali poskytovať pravdivý a objektívny prehľad aktív a pasív podniku, finančnej situácie a zisku alebo strát. Na tento účel by sa mala predpísať povinná štruktúra súvahy a výkazu ziskov a strát, ako aj minimálny obsah poznámok k finančným výkazom a správy o hospodárení. Podľa zásady „najskôr myslieť v malom“ by sa v právnych predpisoch mali v plnej miere harmonizovať povinné požiadavky pre malé podniky. S cieľom zabrániť neprimeranej záťaži pre

²² Oznámenie Komisie Rade, Európskemu parlamentu, Európskemu hospodárskemu a sociálnemu výboru a Výboru regiónov, Akt o jednotnom trhu – Dvanásť hybných síl podnecovania rastu a posilňovania dôvery – „Spoločne za nový rast“, KOM(2011) 206.

²³ Oznámenie Komisie – EURÓPA 2020 – Stratégia na zabezpečenie inteligentného, udržateľného a inkluzívneho rastu, KOM(2010) 2020.

²⁴ Oznámenie Komisie Európskemu parlamentu, Rade, Európskemu hospodárskemu a sociálnemu výboru a Výboru regiónov, Inteligentná regulácia v Európskej únii, KOM(2010) 543 v konečnom znení. Pozri aj: http://ec.europa.eu/governance/better_regulation/index_sk.htm

²⁵ Ú. v. EÚ 2010/C 45 E/10.

tieto subjekty by členské štáty nemali byť oprávnené vyžadovať od týchto subjektov predkladanie ďalších informácií. Členské štáty však môžu uložiť na stredné a veľké podniky ďalšie požiadavky.

- (7) Malé, stredné a veľké podniky by mali byť vymedzené a odlišené podľa celkových aktív, obratu a priemerného počtu zamestnancov, pretože tieto položky zvyčajne poskytujú objektívny dôkaz o veľkosti podniku.
- (8) S cieľom zaručiť zverejňovanie porovnateľných a rovnocenných informácií by zásady vykazovania a oceňovania mali zahŕňať nepretržitosť činnosti, obozretnosť a aktuálne princípy. Započítanie medzi položkami aktív a pasív alebo medzi položkami príjmov a výdavkov by nemalo byť povolené a zložky aktív a pasív by sa mali oceňovať samostatne. Prezentácia položiek vo finančných výkazoch by mala zohľadniť ekonomickú skutočnosť alebo komerčnú podstatu príslušnej transakcie alebo dohovoru. Zasadou závažnosti by sa malo riadiť vykazovanie, oceňovanie, prezentácia aj zverejňovanie údajov vo finančných výkazoch.
- (9) Položky vykázané v ročnej účtovnej závierke by sa mali oceňovať podľa zásady obstarávacej ceny alebo výrobných nákladov s cieľom zabezpečiť spoľahlivosť informácií uvedených vo finančných výkazoch. Členské štáty by však mali byť oprávnené povoliť alebo vyžadovať od podnikov, aby nanovo ocenili dlhodobý majetok s cieľom poskytnúť používateľom finančných výkazov relevantnejšie informácie.
- (10) Pre potrebu porovnateľnosti finančných informácií v celej Únii je nevyhnutné vyžadovať, aby členské štáty umožnili pre určité finančné nástroje systém účtovania reálnou hodnotou. Okrem toho systémy účtovania reálnou hodnotou poskytujú informácie, ktoré môžu byť relevantnejšie pre používateľov finančných výkazov ako informácie na základe obstarávacej ceny alebo výrobných nákladov. Podľa toho by členské štáty mali povoliť, aby systém účtovania reálnou hodnotou prijali všetky podniky alebo ktorékoľvek triedy podnikov v súvislosti s ročnou aj konsolidovanou účtovnou závierkou, alebo iba v súvislosti s konsolidovanou účtovnou závierkou. Členské štáty by mali byť okrem toho oprávnené povoliť alebo vyžadovať účtovanie reálnou hodnotou v prípade aktív, ktoré sú odlišne od finančných nástrojov.
- (11) Nevyhnutná je jednotná štruktúra súvahy, aby sa používateľom finančných výkazov umožnilo porovnať finančnú situáciu podnikov v rámci Únie. Členské štáty by však mali mať možnosť povoliť alebo vyžadovať, aby podniky upravili štruktúru a súvahu predkladali s odlišením bežných položiek od dlhodobých. Mala by sa povoliť štruktúra výkazu ziskov a strát, v ktorej sa znázorňuje povaha výdavkov a štruktúra výkazu ziskov a strát, v ktorej sa znázorňuje funkcia výdavkov. Členské štáty by mali predpísať použitie jednej alebo oboch týchto štruktúr. Členské štáty by mali byť takisto oprávnené umožniť podnikom, aby namiesto výkazu ziskov a strát predkladali výkaz o finančných výsledkoch zostavený v súlade s jednou z povolených štruktúr. Malým a stredným podnikom by sa mali poskytnúť zjednodušené požadované štruktúry.
- (12) Z dôvodov porovnateľnosti by sa mal stanoviť spoločný rámec pre vykazovanie, oceňovanie a prezentáciu, okrem iného, úprav hodnôt, goodwillu, rezerv, zásob tovaru a zameniteľných aktív a príjmov a výdavkov výnimočného rozsahu alebo výskytu.

- (13) Informácie uvádzané v súvahe a vo výkaze ziskov a strát by sa mali doplniť zverejnením údajov prostredníctvom poznámok k finančným výkazom. Používatelia finančných výkazov majú obvykle obmedzenú potrebu doplňujúcich informácií od malých podnikov a pre malé podniky môže byť nákladné zozbierať doplňujúce informácie, ktoré je potrebné zverejniť. Z tohto dôvodu je opodstatnený obmedzený režim zverejňovania údajov pre malé podniky. Ak sa však malý podnik domnieva, že je prínosné, ak poskytne dodatočné zverejnenie údajov takých druhov, ktoré sa vyžadujú od stredných a veľkých podnikov, nebude sa mu v tom brániť.
- (14) Používatelia finančných výkazov zostavených strednými a veľkými podnikmi majú zvyčajne komplikovanejšie potreby. Preto by v určitých oblastiach mali poskytovať ďalšie zverejnenia údajov. Výnimka z niektorých povinností zverejňovania by mala byť opodstatnená, ak by tieto povinnosti znevýhodnili určité osoby alebo podnik.
- (15) Správa o hospodárení a konsolidovaná správa o hospodárení sú významné prvky finančného výkazníctva. Mal by sa poskytovať objektívny prehľad rozvoja podniku a jeho situácie konzistentne s veľkosťou a zložitou podniku. Informácie by sa nemali obmedziť na finančné hľadiská činnosti podniku a mala by sa poskytnúť analýza environmentálnych a sociálnych aspektov podnikania, nevyhnutná pre pochopenie rozvoja, výkonnosti alebo situácie podniku. V prípadoch, keď sa konsolidovaná správa o hospodárení a správa o hospodárení materského podniku predkladajú v jednej správe, môže byť vhodné klásť väčší dôraz na tie záležitosti, ktoré sú významné pre podniky zahrnuté do konsolidácie ako celku. So zreteľom na potenciálnu záťaž pre stredné podniky je však vhodné stanoviť, že členské štáty sa môžu rozhodnúť, že zrušia povinnosť poskytovať nefinančné informácie v prípade správy o hospodárení takýchto podnikov.
- (16) Členské štáty by mali mať možnosť vyňať malé podniky z povinnosti zostavovať správu o hospodárení za predpokladu, že v poznámkach k finančným výkazom uvedú údaje týkajúce sa akvizície vlastných podielov uvedené v článku 22 ods. 2 druhej smernice Rady 77/91/EHS z 13. decembra 1976 o koordinácii ochranných opatrení, ktoré členské štáty vyžadujú od obchodných spoločností na ochranu záujmov spoločníkov a tretích osôb v zmysle druhého odseku článku 58 zmluvy, pokiaľ ide o zakladanie akciových spoločností, udržiavanie a zmenu ich základného imania, s cieľom dosiahnuť rovnocennosť týchto opatrení²⁶.
- (17) Vzhľadom na skutočnosť, že verejnoprávne subjekty môžu mať prominentnú úlohu v hospodárstvach, v ktorých sú činné, ustanovenia tejto smernice týkajúce sa vyhlásenia o správe a riadení by sa mali vzťahovať na všetky verejnoprávne subjekty.
- (18) Mnohé podniky sú členmi orgánov podnikov. Konsolidovaná účtovná závierka by sa mala zostaviť tak, aby sa finančné informácie týkajúce sa takýchto orgánov podnikov mohli poskytnúť členom a tretím stranám. Vnútroštátne právne predpisy upravujúce konsolidované účtovné závierky by preto mali byť koordinované, aby sa dosiahli ciele porovnateľnosti a rovnocennosti informácií, ktoré by podniky mali zverejňovať v rámci Únie.

²⁶ Ú. v. ES L 26, 31.1.1977, s. 1.

- (19) Konsolidovaná účtovná závierka by mala v zásade obsahovať činnosti materského podniku a jeho dcérskych podnikov ako jedného hospodárskeho subjektu (skupiny); podniky ovládané materským podnikom by sa mali považovať za dcérske podniky. Kontrola by sa mala zakladať na väčšine hlasovacích práv, ale kontrola môže existovať aj vtedy, keď existujú dohovory s partnerskými akcionármi alebo členmi. Za určitých okolností sa kontrola môže efektívne vykonávať vtedy, keď v dcérskom podniku má materský podnik v držbe menšinu akcií. Členské štáty by mali byť oprávnené vyžadovať, aby sa podniky nepodliehajúce vzťahu kontroly, ktoré sú riadené jednotne alebo majú spoločný správny, riadiaci alebo dozorný orgán, začlenili do konsolidovanej účtovnej závierky.
- (20) Dcérsky podnik, ktorý je sám materským podnikom, by mal zostavovať konsolidovanú účtovnú závierku. Členské štáty by však mali byť oprávnené vyňať takýto materský podnik za určitých okolností z povinnosti zostavovať takúto konsolidovanú účtovnú závierku, pokiaľ sú jeho spoločníci a tretie osoby dostatočne chránené.
- (21) Malé skupiny by mali byť vyňaté z povinnosti zostavovať konsolidovanú účtovnú závierku, pretože používatelia finančných výkazov malých podnikov nemajú komplikované informačné potreby a môže byť nákladné zostavovať konsolidovanú účtovnú závierku popri ročnej účtovnej závierke materského a dcérskeho podniku. Členské štáty by mali byť oprávnené vyňať stredné skupiny z povinnosti zostavovať konsolidovanú účtovnú závierku na základe rovnakých dôvodov týkajúcich sa nákladov/výhod.
- (22) Konsolidácia vyžaduje úplné zahrnutie aktív a pasív a príjmov a výdavkov týchto podnikov a samostatné zverejnenie nekontrolných podielov v konsolidovanej súvahe v rámci kapitálu a rezerv a samostatné zverejnenie nekontrolných podielov v rámci ziskov alebo strát skupiny v konsolidovanom výkaze ziskov a strát. Mali by sa však vykonať nevyhnutné korekcie, aby sa vylúčili vplyvy finančných vzťahov medzi konsolidovanými podnikmi. Najmä dlhy a pohľadávky medzi podnikmi; príjmy a výdavky súvisiace s transakciami medzi podnikmi; a zisky a straty vyplývajúce z transakcií medzi podnikmi sa z konsolidovaných účtovných závierok vylúčia, ak sú zahrnuté do účtovných hodnôt aktív.
- (23) Zásady vykazovania a oceňovania uplatniteľné na zostavenie ročnej účtovnej závierky by sa mali uplatňovať aj na zostavenie konsolidovanej účtovnej závierky.
- (24) Pridružené podniky by sa mali začleniť do konsolidovanej účtovnej závierky pomocou metódy vlastného imania. Členské štáty by mali byť oprávnené povoliť alebo vyžadovať, aby sa spoločne riadený podnik primerane konsolidoval v rámci konsolidovanej účtovnej závierky.
- (25) Konsolidovaná účtovná závierka by mala obsahovať všetky zverejnenia údajov v poznámkach k finančným výkazom za podniky zahrnuté do konsolidácie ako celku. Mali by sa zverejniť aj názvy, sídla a skupinové podiely kapitálu podnikov, pokiaľ ide o dcérske spoločnosti, pridružené podniky, spoločne riadené podniky a podielové účasti.

- (26) Ročná účtovná závierka všetkých podnikov, na ktoré sa vzťahuje smernica, by sa mala uverejniť v súlade so smernicou 2009/101/ES. Je však vhodné stanoviť, aby sa aj v tejto oblasti mohli malým a stredným podnikom udeliť určité odchýlky.
- (27) Členským štátom sa dôrazne odporúča, aby vypracovali systémy elektronického uverejňovania, ktoré umožnia podnikom predkladať účtovné údaje vrátane štatutárnych finančných výkazov iba raz a vo forme, ktorá umožní viacerým používateľom jednoduchý prístup k údajom a ich použitie. Takéto systémy by však nemali zaťažovať malé a stredné podniky.
- (28) Členovia správnych, riadiacich a dozorných orgánov podniku by v rámci minimálnej požiadavky mali byť kolektívne zodpovední voči podniku za prípravu a uverejnenie ročných účtovných závierok a správ o hospodárení. Rovnaký prístup by sa mal uplatniť voči členom správnych, riadiacich a dozorných orgánov podnikov zostavujúcich konsolidované účtovné závierky. Tieto orgány konajú v rámci právomocí, ktoré sú im priznané vnútroštátnymi právnymi predpismi. Toto by nemalo brániť členským štátom v tom, aby išli ďalej a stanovili priamu zodpovednosť voči akcionárom alebo dokonca voči ostatným priamo zúčastneným stranám.
- (29) Zodpovednosť za zostavovanie a uverejňovanie ročných účtovných závierok a konsolidovaných účtovných závierok, ako aj správ o hospodárení a konsolidovaných správ o hospodárení vyplýva z vnútroštátnych právnych predpisov. Príslušné pravidlá zodpovednosti, stanovené každým členským štátom v rámci jeho vnútroštátnych právnych predpisov, by sa mali vzťahovať na členov správnych, riadiacich a dozorných orgánov. Členské štáty by mali mať možnosť určiť rozsah zodpovednosti.
- (30) S cieľom podporiť vierohodné postupy finančného vykazovania v celej únii by členovia orgánu podniku, ktorý je zodpovedný za zostavovanie finančných výkazov podniku, mali mať povinnosť zabezpečiť, aby finančné informácie uvedené v ročných účtovných závierkach a výročných správach podniku o hospodárení poskytovali pravdivý a objektívny prehľad.
- (31) Mal by sa vykonať audit ročnej účtovnej závierky a konsolidovanej účtovnej závierky. Požiadavka, že v stanovisku audítora by sa malo konštatovať, či ročná alebo konsolidovaná účtovná závierka poskytuje pravdivý a objektívny prehľad v súlade s príslušným rámcom finančného výkazníctva, nepredstavuje obmedzenie rozsahu uvedeného stanoviska, ale objasňuje kontext, v ktorom sa vyjadruje. Ročná účtovná závierka malých podnikov by nemala podliehať tejto povinnosti vykonať audit, pretože audit môže byť výraznou administratívnou záťažou pre túto kategóriu podnikov, keďže v prípade mnohých malých podnikov sú tie isté osoby akcionármi aj riadiacimi pracovníkmi, a preto majú obmedzenú potrebu overenia finančných výkazov treťou stranou.
- (32) S cieľom zabezpečiť väčšiu transparentnosť platieb vládam by veľké spoločnosti a verejnoprávne subjekty pôsobiace v ťažobnom priemysle alebo v oblasti ťažobníctva primárnych lesov²⁷ mali každoročne v samostatnej správe zverejňovať významné platby uhrádzané vládam v krajinách, v ktorých pôsobia. Takéto podniky pôsobia v

²⁷ Definícia v smernici 2009/28/ES: „plochy s prirodzene sa vyskytujúcimi druhmi bez jasnej známky ľudskej činnosti a bez výrazného narušenia ekologických procesov.“

krajinách bohatých na prírodné zdroje, najmä nerasty, ropy, zemný plyn a primárne lesy. Správa by mala zahŕňať druhy platieb porovnateľné s platbami, ktoré zverejňuje podnik zúčastňujúci sa iniciatívy za transparentnosť v ťažobnom priemysle (EITI). Iniciatívou sa zároveň dopĺňa akčný plán EÚ pre vynútiteľnosť práva, správu a obchod v lesnom hospodárstve (FLEGT)²⁸ a nariadenie o dreve²⁹, v ktorom sa od obchodníkov s výrobkami z dreva vyžaduje, aby s náležitou starostlivosťou zabránili vstupu ilegálneho dreva na trh EÚ.

- (33) Vypracované správy by mali slúžiť na to, aby uľahčili vládam krajín s bohatými zdrojmi uplatňovať zásady a kritériá EITI³⁰ a zodpovedať sa svojim občanom za platby, ktoré tieto vlády prijímajú od podnikov pôsobiacich v ťažobnom priemysle alebo podnikov, ktoré kľučujú primárne lesy, v ich jurisdikcii. Správa by mala zahŕňať zverejnenie údajov podľa krajín a podľa projektov, pričom projekt sa považuje za najnižšiu úroveň operačnej jednotky výkazníctva, na ktorej podnik pripravuje pravidelné interné správy o hospodárení, napríklad koncesia, zemepisná oblasť atď. a ak sa takýmto projektom pripísali platby Z hľadiska celkového cieľa podporiť dobrú správu vecí verejných v týchto krajinách by sa závažnosť platieb, ktoré sa majú vykazovať, mala posudzovať vo vzťahu k prijímajúcej vláde. Mohli by sa stanoviť rôzne kritériá závažnosti, napríklad platby v absolútnej sume alebo percentuálna prahová hodnota (napríklad platby prekračujúce percentuálny podiel HDP krajiny), ktoré sa môžu definovať prostredníctvom delegovaných aktov. Režim výkazníctva by mal byť predmetom preskúmania a správy Komisie do piatich rokov od nadobudnutia účinnosti smernice. V preskúmaní by sa mala zväziť účinnosť režimu a zohľadniť medzinárodný vývoj vrátane otázok konkurencieschopnosti a energetickej bezpečnosti. V preskúmaní by sa ďalej mali zohľadniť skúsenosti pripravovateľov a používateľov informácií o platbách a skutočnosť, či by nebolo vhodné zahrnúť dodatočné informácie o platbách ako účinné sadzby dane a údaje o príjemcoch ako informácie o bankovom účte.
- (34) V súlade so závermi samitu krajín G8 v Deauville z mája 2011 a s cieľom podporiť rovnaké pravidlá hry na medzinárodnej úrovni by Komisia mala naďalej podnecovať všetkých medzinárodných partnerov, aby zaviedli podobné požiadavky. V tejto súvislosti je osobitne dôležitá práca na relevantnom medzinárodnom účtovnom štandarde.
- (35) S cieľom zohľadniť budúce zmeny zákonov členských štátov a právnych predpisov Únie v súvislosti s druhmi spoločností by Komisia mala byť splnomocnená prijímať delegované akty v súlade s článkom 290 Zmluvy, pokiaľ ide o aktualizáciu zoznamov podnikov uvedených v prílohách I a II. Použitie delegovaných aktov je potrebné aj na prispôbenie kritérií veľkosti podnikov, pretože inflácia časom naruší ich reálnu hodnotu. Je osobitne dôležité, aby Komisia počas svojich prípravných prác uskutočnila náležité konzultácie, a to aj na expertnej úrovni. S cieľom zaistiť relevantnú a primeranú úroveň zverejňovania platieb, ktoré ťažobný priemysel a kľovatelia primárnych lesov odvádzajú vládam, a zabezpečiť jednotné uplatňovanie tejto

²⁸ <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2005:347:0001:0006:SK:PDF>

²⁹ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 995/2010 z 20. októbra 2010. Spoločnosti, ktoré dovážajú výrobky z dreva v rámci dobrovoľných dohôd EÚ, budú vyňaté z tejto požiadavky.

³⁰ EITI(2005), Iniciatíva pre transparentnosť v ťažobnom priemysle, Príručka dostupná na adrese: <http://eiti.org/document/sourcebook>.

smernice by Komisia mala byť splnomocnená prijímať delegované akty v súlade s článkom 290 zmluvy, pokiaľ ide o špecifikáciu pojmu závažnosť platieb.

- (36) Komisia by mala pri príprave a navrhovaní delegovaných aktov zabezpečiť súbežné, včasné a primerané postúpenie príslušných dokumentov Európskemu parlamentu a Rade.
- (37) Keďže ciele tejto smernice, a to uľahčenie cezhraničných investícií, zlepšenie porovnateľnosti v rámci celej Únie a dôvery verejnosti vo finančné výkazy a správy predkladané prostredníctvom zlepšeného a konzistentného špecifického zverejňovania, nemožno uspokojivo dosiahnuť na úrovni samotných členských štátov, ale z dôvodu rozsahu a dôsledkov tejto smernice ich možno lepšie dosiahnuť na úrovni Únie, Únia môže prijať opatrenia v súlade so zásadou subsidiarity podľa článku 5 Zmluvy o Európskej únii. V súlade so zásadou proporcionality stanovenou v uvedenom článku táto smernica nepresahuje rámec nevyhnutný na dosiahnutie uvedených cieľov.
- (38) Táto smernica rešpektuje základné práva a dodržiava zásady uznané najmä Chartou základných práv Európskej únie,

PRIJALI TÚTO SMERNICU:

KAPITOLA I

ROZSAH PÔSOBNOSTI, VYMEDZENIE POJMOV A KATEGÓRIE PODNIKOV

Článok 1

Rozsah pôsobnosti

1. Koordinačné opatrenia predpísané touto smernicou sa uplatňujú na:
 - (a) zákony, iné právne predpisy a správne opatrenia členských štátov týkajúce sa druhov podnikov uvedených v prílohe I;
 - (b) zákony, iné právne predpisy a správne opatrenia členských štátov týkajúce sa druhov podnikov uvedených v prílohe II, keď všetci členovia, ktorí ručia neobmedzene, sú podnikmi druhov uvedených v prílohe I alebo podnikmi, na ktoré sa nevzťahujú zákony členského štátu, ale ktoré majú právnu formu porovnateľnú s právnymi formami uvedenými v článku 1 smernice 2009/101/ES;
 - (c) druhy podnikov uvedené v prílohe II, keď všetci členovia, ktorí ručia neobmedzene, sú:
 - i) podniky druhov uvedených v prílohe I alebo podniky, na ktoré sa nevzťahujú zákony členského štátu, ale ktoré majú právnu formu porovnateľnú s právnymi formami uvedenými v článku 1 smernice 2009/101/ES alebo

- ii) podniky druhov uvedených v prílohe II, keď všetci členovia, ktorí ručia neobmedzené, sú sami podniky druhu stanoveného v prílohe I alebo podniky, na ktoré sa nevzťahujú zákony členského štátu, ale ktoré majú právnu formu porovnateľnú s právnymi formami uvedenými v článku 1 smernice 2009/101/ES.
2. Komisia je splnomocnená delegovanými aktmi v súlade s článkom 42 prispôbovať zoznamy podnikov uvedené v prílohách I a II, uvedených v odseku 1.

Článok 2

Vymedzenie pojmov

Na účely tejto smernice sa uplatňujú tieto vymedzenia pojmov:

1. „Verejnoprávne subjekty“ sú subjekty, na ktoré sa vzťahujú právne predpisy členského štátu, ako sú vymedzené v bode 13 článku 2 smernice 2006/43/ES³¹.
2. Pojem „podielová účasť“ znamená práva na základné imanie iných podnikov, či už sú alebo nie sú zastupované certifikátmi, ktoré vytvárajú trvalú väzbu s týmito podnikmi, a tým sú určené na podporu činností podniku, ktorý je držiteľom týchto práv; podiel na základnom imaní v inom podniku predstavuje podielovú účasť vtedy, keď podiel na základnom imaní prevyšuje percentuálnu časť stanovenú členskými štátmi, ktorá je najviac 20 %.
3. Pojem „Spriaznená osoba“ má rovnaký význam ako v medzinárodnom účtovnom štandarde 24 prijatom nariadením (ES) č. 1126/2008.
4. „Dlhodobý majetok“ sú aktíva určené na priebežné používanie na účely činností podniku.
5. „Čistý obrat“ sú sumy získané z predaja výrobkov alebo poskytovania služieb po odpočítaní obchodných zliav, dane z pridanej hodnoty a ďalších daní priamo súvisiacich s obratom.
6. „Obstarávacia cena“ je splatná cena a akékoľvek neplánované výdavky s ňou spojené.
7. „Výrobné náklady“ sú obstarávacia cena surovín, spotrebného materiálu a ďalšie náklady priamo viazané na príslušnú položku. Do výrobných nákladov sa môže zahrnúť aj primeraná časť iných nákladov nepriamo viazaných na príslušnú položku, a to v rozsahu, v akom sa vzťahujú na obdobie výroby. Distribučné náklady sa sem nezahŕňajú.
8. „Opravná položka“ je úprava, ktorej účelom je zohľadniť zníženie hodnoty jednotlivých aktív určenej v deň súvahy bez ohľadu na to, či je zníženie konečné alebo nie.

³¹ Ú. v. EÚ L 157, 9.6.2006, s. 87.

9. „Materský podnik“ je podnik, ktorý ovláda jeden alebo viac dcérskych podnikov.
10. „Dcérsky podnik“ je podnik, ktorý je ovládaný materským podnikom.
11. „Skupina“ je materský podnik a všetky jeho dcérske podniky zahrnuté do konsolidácie.
12. „Prepojené podniky“ sú najmenej dva podniky navzájom spojené v rámci skupiny.
13. „Pridružený podnik“ je podnik, v ktorom má podielovú účasť iný podnik disponujúci významným vplyvom na jeho prevádzku a finančné opatrenia. Predpokladá sa, že podnik uplatňuje významný vplyv v inom podniku, ak drží v tomto podniku 20 % alebo viac hlasovacích práv akcionárov alebo členov.

Článok 3

Kategórie podnikov a skupín

1. Malé podniky sú podniky, ktoré v deň svojej súvahy neprekročia limity dvoch z týchto troch kritérií:
 - (a) celková súvaha: 5 000 000 EUR;
 - (b) výška čistého obratu: 10 000 000 EUR;
 - (c) priemerný počet zamestnancov počas finančného roka: 50
2. Stredné podniky sú podniky, ktoré nie sú malé podniky a v deň svojej súvahy neprekročia limity dvoch z týchto troch kritérií:
 - (a) celková súvaha: 20 000 000 EUR;
 - (b) výška čistého obratu: EUR 40 000 000;
 - (c) priemerný počet zamestnancov počas finančného roka: 250.
3. Veľké podniky sú podniky, ktoré v deň svojej súvahy prekročia dve z týchto troch kritérií:
 - (a) celková súvaha: 20 000 000 EUR;
 - (b) výška čistého obratu: 40 000 000 EUR;
 - (c) priemerný počet zamestnancov počas finančného roka: 250.
4. Malé skupiny sú materské a dcérske podniky, ktoré v deň súvahy materského podniku na konsolidovanom základe neprekročia limity dvoch z týchto troch kritérií:
 - (a) celková súvaha: 5 000 000 EUR;
 - (b) výška čistého obratu: EUR 10 000 000;

- (c) priemerný počet zamestnancov počas finančného roka: 50.
5. Stredné skupiny sú materské a dcérske podniky, ktoré nie sú malé skupiny a v deň súvahy materského podniku na konsolidovanom základe neprekročia limity dvoch z týchto troch kritérií:
- (a) celková súvaha: 20 000 000 EUR;
 - (b) výška čistého obratu: EUR 40 000 000;
 - (c) priemerný počet zamestnancov počas finančného roka: 250.
6. Členské štáty povolia, aby pri výpočte limitov uvedených v odsekoch 4 a 5 tohto článku nebolo možné započítanie uvedené v článku 25 ods. 3 prvom pododseku ani eliminácia uvedená v článku 25 ods. 7. V takýchto prípadoch sa limity pre kritéria celkovej súvahy a čistého obratu zvyšujú o 20 %.
7. V prípade tých členských štátov, ktoré neprijali euro, sa hodnota vyjadrená v národnej mene rovnajúca sa hodnotám stanoveným v odsekoch 1 až 5 získa uplatnením výmenného kurzu uverejneného v *Úradnom vestníku Európskej únie* v deň nadobudnutia účinnosti každej smernice ustanovujúcej tieto hodnoty.
8. Keď v deň súvahy podnik prekročí alebo prestane prekračovať limity dvoch z troch kritérií stanovených v odsekoch 1 až 5, táto skutočnosť ovplyvní uplatňovanie odchýlok stanovených v tejto smernici iba vtedy, keď sa zopakuje v dvoch po sebe idúcich finančných rokoch.
9. Výška celkovej súvahy uvedená v odsekoch 1 až 5 tohto článku pozostáva z aktív v položkách A až D na strane „aktív“ podľa štruktúry predpísanej v článku 9.
10. S cieľom zohľadniť účinky inflácie bude Komisia pravidelne skúmať a v prípade potreby delegovanými aktmi v súlade s článkom 42 zmení a doplní definície uvedené v odsekoch 1 až 5 tohto článku, pričom zohľadní inflačné opatrenia zverejnené v *Úradnom vestníku Európskej únie*.

KAPITOLA 2

VŠEOBECNÉ USTANOVENIA A ZÁSADY

Článok 4

Všeobecné ustanovenia

1. Ročné účtovné závierky tvoria kompozitný celok a v prípade všetkých podnikov zahŕňajú aspoň súvahu, výkaz ziskov a strát a poznámky k finančným výkazom.

Členské štáty môžu od podnikov iných než malých podnikov požadovať, aby do ročnej účtovnej závierky popri dokumentoch uvedených v prvom pododseku včlenili aj iné výkazy.

2. Ročná účtovná závierka musí byť zostavená zreteľne a v súlade s ustanoveniami tejto smernice.
3. Ročná účtovná závierka musí poskytovať pravdivý a objektívny prehľad aktív, pasív, finančnej situácie a zisku alebo straty podniku. Ak uplatňovanie ustanovení tejto smernice nepostačí na to, aby poskytla pravdivý a objektívny prehľad aktív, pasív, finančnej situácie a zisku alebo straty podniku, poskytnú sa doplňujúce informácie.
4. Ak by vo výnimočných prípadoch bolo uplatnenie ustanovenia tejto smernice nezlučiteľné s povinnosťou stanovenou v odseku 3, od tohto ustanovenia sa upustí s cieľom poskytnúť pravdivý a objektívny prehľad aktív, pasív, finančnej situácie a zisku alebo straty podniku. Každá takáto odchýlka sa zverejní v poznámkach k finančným výkazom spolu s vysvetlením jej dôvodov a vyhlásením o jej vplyve na aktíva, pasíva, finančnú situáciu a zisk alebo stratu.
5. Členské štáty môžu od podnikov iných ako malých podnikov vyžadovať, aby vo svojej ročnej účtovnej závierke zverejnili informácie na doplnenie údajov, ktoré sa majú zverejniť v súlade s touto smernicou.

Článok 5

Všeobecné zásady finančného výkazníctva

1. Položky uvádzané v ročnej účtovnej závierke musia byť vykázané a ocenené v súlade s týmito všeobecnými zásadami:
 - (a) predpokladá sa, že podnik vykonáva svoju činnosť nepretržite;
 - (b) účtovné postupy a základy oceňovania sa uplatňujú konzistentne v každom nasledujúcom finančnom roku;
 - (c) vykazovanie a oceňovanie sa vykonáva obozretne, a najmä:
 - (i) vykazovať sa môžu iba zisky vytvorené ku dňu súvahy,
 - (ii) vykazujú sa všetky pasíva, ktoré vzniknú počas príslušného finančného roka alebo predchádzajúceho finančného roka, dokonca aj keď sa takéto pasíva stanú zjavnými až v období medzi dňom súvahy a dátumom jej zostavenia,
 - (iii) vykazujú sa všetky odpisy, či je výsledkom finančného roka strata alebo zisk;
 - (d) sumy vykázané v súvahe a vo výkaze ziskov a strát sa vypočítavajú podľa akruálneho princípu;

- (e) počiatočná súvaha za každý finančný rok musí zodpovedať konečnej súvaha za predchádzajúci finančný rok;
 - (f) prvky položiek aktív a pasív sa musia oceňovať samostatne;
 - (g) zakazuje sa akékoľvek započítavanie medzi položkami aktív a pasív alebo príjmovými a výdavkovými položkami;
 - (h) položky vo výkaze ziskov a strát a v súvaha sa vykazujú so zreteľom na podstatu uvádzanej transakcie alebo dohovoru;
 - (i) položky vykazované vo finančných výkazoch sa oceňujú v súlade so zásadou obstarávacej ceny alebo výrobných nákladov;
 - (j) vykazovanie, oceňovanie, prezentácia a zverejnenie ročnej účtovnej závierky zohľadňuje závažnosť príslušných položiek.
2. Členské štáty môžu popri sumách vykázaných podľa odseku 1 písm. c) bod (ii) povoliť alebo vyžadovať vykávanie všetkých predvídateľných pasív a potenciálnych strát, ktoré sa objavili počas príslušného finančného roka alebo predchádzajúceho finančného roka, aj keď sa tieto pasíva alebo straty stanú zjavnými až v čase medzi dňom súvahy a dňom jej zostavenia.
3. Vo výnimočných prípadoch sú povolené odchýlky od týchto všeobecných zásad, aby sa poskytol pravdivý a objektívny prehľad aktív, pasív, finančnej situácie a zisku alebo straty podniku. Každá takáto odchýlka sa zverejní v poznámkach k finančným výkazom spolu s riadnymi dôvodmi a posúdením ich účinku na aktíva, pasíva, finančnú situáciu a zisk alebo stratu.

Článok 6

Alternatívny základ oceňovania dlhodobého majetku v hodnotách po precenení

1. Odchylné od článku 5 ods. 1 písm. i) členské štáty môžu povoliť alebo vyžadovať od všetkých podnikov alebo ktorýchkoľvek tried podnikov oceňovanie dlhodobého majetku v hodnotách po precenení. Keď je takéto oceňovanie stanovené vo vnútroštátnych právnych predpisoch, definuje sa v nich obsah, obmedzenia a pravidlá jeho uplatňovania.
2. Keď suma rozdielu medzi ocenením na základe obstarávacej ceny alebo výrobných nákladov a ocenením na základe precenenia sa uvádza v rezervnom fonde na nové ocenenie v rámci položky „kapitál a rezervy“.

Rezervný fond na nové ocenenie sa môže kedykoľvek úplne alebo čiastočne kapitalizovať.

Rezervný fond na nové ocenenie sa znižuje v prípade, že doň presunuté sumy už nie sú potrebné na uplatnenie účtovníctva na základe nového ocenenia. Členské štáty môžu stanoviť pravidlá používania rezervného fondu na nové ocenenie za predpokladu, že presuny na účet ziskov a strát z rezervného fondu na nové ocenenie

sa môžu uskutočniť iba vtedy, keď presunuté sumy boli zapísané ako výdavky do výkazu ziskov a strát, alebo odzrkadľujú skutočne realizované zvýšenie hodnoty. Žiadna časť rezervného fondu na nové ocenenie sa nesmie rozdeľovať, priamo alebo nepriamo, s výnimkou prípadu, keď predstavuje skutočne realizované zvýšenie.

Okrem prípadov uvedených v druhom a treťom pododseku tohto odseku sa rezervný fond na nové ocenenie nesmie znižovať.

3. Opravné položky sa vypočítavajú každý rok na základe hodnoty po precenení. Odchyľne od článkov 8 a 12 členské štáty však môžu povoliť alebo vyžadovať, aby sa iba suma opravných položiek ako výsledok ocenenia na základe obstarávacej ceny alebo výrobných nákladov vykazovala v rámci príslušných položiek v štruktúre predpísanej v článkoch 13 a 14 a aby sa rozdiel vyplývajúci z ocenenia na základe precenenia podľa tohto článku v štruktúrach vykazoval samostatne.

Článok 7

Alternatívny základ oceňovania reálnou hodnotou

1. Odchyľne od článku 5 ods. 1 písm. i) a podľa podmienok stanovených v tomto článku:
 - (a) Členské štáty povolia alebo vyžadujú pri všetkých podnikoch alebo ktorýchkoľvek triedach podnikov oceňovanie finančných výkazov vrátane derivátových finančných nástrojov reálnou hodnotou.
 - (b) Členské štáty môžu povoliť alebo vyžadovať od všetkých podnikov alebo ktorýchkoľvek tried podnikov oceňovanie špecifikovaných kategórií aktív odlišných od finančných nástrojov v sumách určených odkazom na reálnu hodnotu.

Takéto povolenie alebo požiadavka sa môže obmedziť na konsolidované účtovné závierky.

2. Na účely tejto smernice zmluvy na komodity, ktoré dávajú zmluvnej strane právo vyrovnať sa v hotovosti alebo pomocou nejakého iného finančného nástroja, sú považované za derivátové finančné nástroje, s výnimkou prípadov, keď sú splnené tieto podmienky:
 - (a) boli uzavreté a naďalej spĺňajú požiadavky podniku na očakávaný nákup, predaj alebo používanie;
 - (b) boli od začiatku navrhnuté ako zmluvy na komodity;
 - (c) očakáva sa, že sa splatia doručením komodity.
3. Odsek 1 písm. a) sa vzťahuje iba na tieto pasíva:
 - (a) pasíva, ktoré sa držia ako časť obchodného portfólia;

- (b) derivátové finančné nástroje.
4. Oceňovanie podľa odseku 1 písm. a) sa nevzťahuje na:
- (a) nederivátové finančné nástroje držané do doby splatnosti;
 - (b) pôžičky a pohľadávky, ktoré vznikli v podniku a nie sú držané na účely obchodovania;
 - (c) účasti v dcérskych podnikoch, pridružených a spoločných podnikoch, kapitálové nástroje vydané podnikom, zmluvy o prípadnom protiplnení pri podnikovej kombinácii, ako aj na ostatné finančné nástroje s takými osobitnými charakteristikami, že nástroje, vzhľadom na to, čo je vo všeobecnosti prijateľné, sa účtujú odlišne od ostatných finančných nástrojov.
5. Odchyľne od článku 5 ods. 1 písm. i) členské štáty môžu s ohľadom na akékoľvek aktíva a pasíva, ktoré kvalifikujú ako zabezpečené položky podľa systému účtovania zabezpečenia reálnej hodnoty, alebo ako určené podiely takýchto aktív alebo pasív, umožniť oceňovanie v osobitnom rozsahu požadovanom podľa tohto systému.
6. Odchyľne od odsekov 3 a 4 tohto článku členské štáty môžu povoliť alebo vyžadovať vykazovanie, oceňovanie a zverejňovanie finančných nástrojov v súlade s medzinárodnými účtovnými štandardmi prijatými v súlade s nariadením (ES) č. 1606/2002.
7. Reálna hodnota v zmysle tohto článku sa určuje odkazom na jednu z týchto hodnôt:
- (a) trhovú hodnotu pre tie finančné nástroje, pre ktoré sa môže ľahko určiť spoľahlivý trh. Ak sa trhovú hodnotu nedá určiť ľahko pre nástroj, ale môže sa určiť pre jeho zložky alebo pre podobný nástroj, trhovú hodnotu sa môže odvodiť z trhovej hodnoty jeho zložiek alebo podobného nástroja;
 - (b) hodnotu vyplývajúcu zo všeobecne prijatých modelov a postupov oceňovania pre tie nástroje, pre ktoré sa nedá ľahko určiť spoľahlivý trh. Tieto modely a postupy oceňovania zabezpečia rozumnú aproximáciu trhovej hodnoty.
- Finančné nástroje, ktoré sa nedajú spoľahlivo oceňovať žiadnou z metód opísaných v písmenách a) a b), sa oceňujú v súlade so zásadou obstarávacej ceny alebo výrobných nákladov.
8. Bez ohľadu na článok 5 ods. 1 písm. c), ak sa finančný nástroj oceňuje reálnou hodnotou, zmena hodnoty sa zahrnie do výkazu ziskov a strát. Avšak táto zmena sa zahrnie priamo do položky rezervy z precenenia na reálnu hodnotu, ak:
- (a) vyúčtovaný nástroj je zabezpečovacím nástrojom v rámci systému zabezpečovacieho účtovníctva, ktoré umožňuje, aby sa časť alebo celá zmena v hodnote neuvádzala vo výkaze ziskov a strát, alebo
 - (b) zmena hodnoty súvisí s rozdielom výmenného kurzu vznikajúceho pri peňažnej položke, ktorá tvorí súčasť čistých investícií podniku v zahraničnom subjekte.

Členské štáty môžu povoliť alebo vyžadovať, aby sa zmena hodnoty finančného aktíva, ktoré je k dispozícii na predaj, iného ako derivátového finančného nástroja zahrnula priamo do rezervy z precenenia na reálnu hodnotu. Rezerva z precenenia na reálnu hodnotu sa upraví, ak sumy v nej uvedené už nie sú potrebné na uplatnenie bodov a) a b).

9. Bez ohľadu na článok 5 ods. 1 písm. c) členské štáty môžu povoliť alebo vyžadovať od všetkých podnikov alebo ktorejkoľvek triedy podnikov, aby sa v prípadoch, keď sa aktíva iné ako finančné nástroje oceňujú reálnou hodnotou, zmena hodnoty zahrnula do výkazu ziskov a strát.

KAPITOLA 3

SÚVAHA A VÝKAZ ZISKOV A STRÁT

Článok 8

Všeobecné ustanovenia o súvahe a výkaze ziskov a strát

1. Štruktúru súvahy a výkazu ziskov a strát nie je možné meniť z jedného finančného roka na druhý. Odchýlky od tejto zásady sú povolené vo výnimočných prípadoch s cieľom poskytnúť pravdivý a objektívny prehľad aktív, pasív, finančnej situácie a zisku alebo straty podniku. Každú takúto odchýlku treba zverejniť v poznámkach k finančným výkazom spolu s vysvetlením jej dôvodov.
2. V súvahe a vo výkaze ziskov a strát sa musia položky uvedené v článkoch 9, 13 a 14 vykázat' oddelene v stanovenom poradí. Podrobnejšie členenie položiek sa môže povoliť za predpokladu, že sa ich štruktúra zachová. Nové položky sa môžu doplniť iba vtedy, keď ich obsah nevyjadrujú niektoré z položiek predpísanej štruktúry. Členské štáty môžu vyžadovať takéto ďalšie členenie alebo nové položky.
3. Štruktúra, nomenklatúra a terminológia položiek súvahy a účtu ziskov a strát, ktoré sú označené arabskými číslicami, musia byť upravené, ak si to vyžaduje zvláštna povaha podniku. Členské štáty môžu vyžadovať takéto prispôsobenie od podnikov, ktoré tvoria časť konkrétneho hospodárskeho sektoru.
4. V súvislosti s každou súvahovou položkou a položkou výkazu ziskov a strát sa údaj vykazuje za predchádzajúci finančný rok. Každý prípad neporovnateľnosti alebo úpravy údajov sa s vysvetlením zverejní v poznámkach k finančným výkazom.
5. Členské štáty môžu povoliť alebo vyžadovať úpravu štruktúry súvahy a výkazu ziskov a strát tak, aby vykazovali naloženie so ziskom alebo stratou.
6. Pokiaľ ide o pridružený podnik:
 - (a) Členské štáty môžu povoliť alebo vyžadovať od pridruženého podniku, aby v ročnej finančnej závierke účtoval pomocou metódy vlastného imania stanovenej v článku 27 ods. 2 až ods. 8 so zreteľom na nevyhnutné úpravy

vyplývajúce z osobitných charakteristík ročných účtovných závierok v porovnaní s konsolidovanými účtovnými závierkami.

- (b) Členské štáty môžu povoliť alebo vyžadovať, aby sa časť zisku alebo straty pripadajúca na pridružený podnik vykazovala vo výkaze ziskov a strát iba do výšky zodpovedajúcej dividendám, ktoré už boli prijaté, alebo na ktorých vyplatenie je nárok.
- (c) Ak zisk alebo strata pripadajúca na pridružený podnik, vykázaná vo výkaze ziskov a strát, presahuje výšku dividend, ktoré už boli prijaté alebo na vyplatenie ktorých je nárok, suma rozdielu sa musí zaradiť do rezervného fondu, ktorý sa nemôže rozdeliť akcionárom.

Článok 9

Štruktúra súvahy

Na prezentáciu súvahy členské štáty stanovujú túto štruktúru:

Aktíva

A. Upísané základné imanie, nesplatené

z toho s výzvou na splatenie

[ak vnútroštátne právne predpisy nestanovujú, aby sa základné imanie s výzvou na úhradu vykazovalo v položke „kapitál a rezervy“. V takom prípade časť základného imania s výzvou na úhradu, dosiaľ neuhradená, sa vykáže v položke aktív A alebo C (II) (5)].

B. Dlhodobý majetok

I. Nehmotný majetok

1. Náklady na výskum a vývoj, pokiaľ vnútroštátne právne predpisy povoľujú ich vykazovanie v aktívach.
2. Koncesie, patenty, licencie, ochranné známky a podobné práva a majetok, ak boli:
 - (a) nadobudnuté za odplatu a nemusia byť vykázané v položke B (I) (3) alebo
 - (b) vytvorené v samotnom podniku, keď vnútroštátne právne predpisy umožňujú ich vykazovanie v aktívach.
3. Goodwill, ak bol nadobudnutý za odplatu.
4. Prijaté preddavky.

II. Hmotný majetok

1. Pozemky a stavby.

2. Technické zariadenia a stroje.
3. Iné zariadenia a inventár, nástroje a vybavenie.
4. Poskytnuté preddavky a obstarávaný hmotný majetok.

III. Finančné aktíva

1. Podiely v prepojených podnikoch.
2. Pohľadávky voči prepojeným podnikom.
3. Podielové účasti.
4. Pohľadávky voči podnikom, ku ktorým má podnik vzťah z podielovej účasti.
5. Investície v držbe ako dlhodobý majetok.
6. Ostatné úvery.
7. Vlastné akcie alebo vlastné podiely (s uvedením ich nominálnej hodnoty alebo ich paritnej hodnoty v prípade, že nie je uvedená ich nominálna hodnota), ak vnútroštátne právne predpisy umožňujú ich vykázanie v súvahe.

C. Krátkodobý majetok

I. Zásoby

1. Suroviny a spotrebný materiál.
2. Nedokončená práca.
3. Hotový tovar a tovar na ďalší predaj.
4. Prijaté preddavky.

II. Dlžníci

(Pri každej z položiek sa osobitne uvádza, v akej výške obsahuje pohľadávky, ktoré budú splatné za viac než jeden rok.)

1. Pohľadávky z obchodného styku.
2. Pohľadávky voči prepojeným podnikom.
3. Pohľadávky voči podnikom, ku ktorým má podnik vzťah vyplývajúci z podielovej účasti.
4. Ostatní dlžníci.
5. Upísané základné imanie s výzvou na splatenie, ale nesplatené (ak sa vnútroštátnymi právnymi predpismi neustanovuje, aby sa upísané základné imanie vykazovalo v položke aktív A).

6. Preddavky a príjmy budúcich období (ak sa vnútroštátnymi právnymi predpismi neustanovuje, aby sa tieto položky uvádzali v položke aktív D).

III. Investície

1. Podiely v prepojených podnikoch.
2. Vlastné akcie alebo vlastné podiely (s uvedením ich nominálnej hodnoty alebo ich paritnej hodnoty v prípade, že nie je uvedená ich nominálna hodnota), ak sa vnútroštátnymi právnymi predpismi umožňuje vykázat' ich v súvahe.
3. Ostatné investície.

IV. Banková a pokladničná hotovosť

D. Preddavky a príjmy budúcich období

[ak sa vnútroštátnymi právnymi predpismi neustanovuje, aby sa tieto položky uvádzali v položke aktív C (II) (6)].

Kapitál, rezervy a pasíva

A. Kapitál a rezervy

I. Základné imanie

(ak sa vnútroštátnymi právnymi predpismi neustanovuje, aby sa základné imanie s výzvou na úhradu vykázalo v tejto položke. V takom prípade sa sumy základného imania a splateného základného imania musia uviesť oddelene).

II. Emisné ážio

III. Rezervný fond na nové ocenenie

IV. Rezervy

1. Zákonný rezervný fond, ak sa vnútroštátnymi právnymi predpismi vyžaduje takáto rezerva.
2. Rezerva vlastných akcií, ak sa vnútroštátnymi právnymi predpismi vyžaduje takáto rezerva, bez toho, aby bol dotknutý článok 22 ods. 1 písm. b) smernice 77/91/EHS.
3. Rezervy podľa stanov.
4. Ostatné rezervy vrátane rezervy z precenenia na reálnu hodnotu.

V. Zisk alebo strata z minulých rokov

VI. Zisk alebo strata za finančný rok

B. Provízie

1. Rezervy na dôchodky a podobné záväzky.
2. Rezervy na dane.
3. Ostatné rezervy.

C. Veritelia

(Záväzky splatné do jedného roka a záväzky splatné za viac než jeden rok sa vykazujú osobitne pre každú položku, ako aj pre súhrn týchto položiek.)

1. Výpožičky s osobitným vykázaním konvertibilných výpožičiek.
2. Výpožičky od úverových inštitúcií.
3. Prijaté preddavky na objednávky, ak nie sú vykázané osobitne ako odpočet z položky zásoby.
4. Obchodní veritelia.
5. Záväzky zo zmeniek.
6. Záväzky voči prepojeným podnikom.
7. Záväzky voči podnikom, ku ktorým má podnik vzťah vyplývajúci z podielovej účasti.
8. Ostatní veritelia vrátane daní a sociálneho zabezpečenia.
9. Časovo rozlíšené náklady a výnosy budúcich období (ak sa vnútroštátnymi právnymi predpismi neustanovuje, aby sa tieto položky vykazovali v položke D „Časovo rozlíšené náklady a výnosy budúcich období“).

D. Časovo rozlíšené náklady a výnosy budúcich období

[ak sa vnútroštátnymi právnymi predpismi neustanovuje, aby sa tieto položky vykazovali v položke C (9) „Veritelia“].

Článok 10

Alternatívna prezentácia súvahy

Členské štáty môžu povoliť alebo vyžadovať od podnikov alebo určitých tried podnikov, aby prezentovali položky na základe rozlišovania medzi bežnými a dlhodobými položkami v inej štruktúre, než je predpísaná v článku 9, za predpokladu, že poskytnuté informácie sú aspoň rovnocenné s tými, ktoré požaduje článok 9.

Osobitné ustanovenia o niektorých položkách súvahy

1. Ak niektoré aktíva alebo pasíva patria pod viac položiek štruktúry, ich vzťah k ostatným položkám sa zverejní buď v položke, kde sa prvok nachádza, alebo v poznámkach k finančným výkazom.
2. Vlastné akcie alebo podiely, ako aj podiely v prepojených podnikoch sa uvádzajú iba v položkách, ktoré sú na tento účel stanovené.
3. Ak sa má časť aktív vykázat' ako dlhodobý alebo krátkodobý majetok, stanovuje sa podľa toho, na čo je určená.
4. Práva k nehnuteľnostiam a iné podobné práva v zmysle vnútroštátnych právnych predpisov sa uvádzajú v položke „pozemky a stavby“.
5. Obstarávacia cena alebo výrobné náklady dlhodobého majetku, ktorých doba životnosti je obmedzená, sa musia znížiť o opravné položky, ktoré sa vypočítajú podľa plánovaného odpisu hodnôt takýchto aktív systematicky počas doby ich životnosti a podľa týchto podmienok:
 - (a) opravné položky sa môžu uviesť pri finančnom dlhodobom majetku tak, aby sa ocenili nižšou hodnotou, ktorá im patrí ku dňu závierky;
 - (b) či už je životnosť dlhodobého majetku časovo obmedzená alebo nie, opravné položky sa uvádzajú pri dlhodobom majetku tak, aby sa ocenili nižšou hodnotou, ktorá im patrí ku dňu závierky, ak sa očakáva, že zníženie ich hodnôt bude trvalé;
 - (c) opravné položky uvedené v písm. a) a b) sa vykazujú vo výkaze ziskov a strát a zverejňujú sa samostatne v poznámkach k finančným výkazom, ak sa oddelene nevykázali vo výkaze ziskov a strát;
 - (d) ocenenie na nižšiu hodnotu uvedenú v písmenách a) a b) sa nemôže zachovať, ak dôvody opravných položiek pominuli. Ustanovenie sa neuplatňuje na opravné položky goodwillu.
6. Opravné položky sa uskutočňujú pri krátkodobom majetku s cieľom uviesť nižšiu trhovú hodnotu alebo v osobitných prípadoch inú nižšiu hodnotu, ktorá mu patrí ku dňu závierky.

Ocenenie na nižšiu hodnotu uvedené v prvom pododseku sa nesmie zachovať, ak dôvody opravných položiek pominuli.
7. Úroky z kapitálu požičaného na financovanie produkcie dlhodobého alebo krátkodobého majetku sa môžu zahrnúť do výrobných nákladov, ak sa vzťahujú na obdobie produkcie. Každé uplatnenie tohto ustanovenia sa zverejní v poznámkach k finančným výkazom.

8. Členské štáty môžu povoliť, aby sa obstarávacia cena alebo výrobné náklady zásob tovaru rovnakej kategórie, ako aj všetkých zameniteľných položiek vrátane investícií vypočítavali buď na základe váženého priemeru cien, alebo metódou „First in — First out (FIFO)“ alebo podobnou metódou.
9. Ak vnútroštátne právne predpisy povoľujú začleniť náklady na výskum a vývoj pod položku „aktíva“, musia sa tieto náklady odpísať najneskôr do piatich rokov. Keď náklady na výskum a vývoj neboli úplne odpísané, nesmie sa vykonať rozdeľovanie zisku, pokiaľ sa výška rezerv k dispozícii na rozdelenie a zisku z minulých rokov nerovná minimálne výške neodpísaných nákladov.

Vo výnimočných prípadoch môžu členské štáty povoliť odchýlky od ustanovení predchádzajúceho pododseku. Tieto výnimky a ich dôvody sa zverejnia v poznámkach k finančným výkazom.

10. Goodwill sa odpisuje systematicky počas jeho životnosti. Keď nie je možné spoľahlivo určiť jeho životnosť, odpisuje sa najviac do 5 rokov. Vysvetlenie období, počas ktorých sa goodwill odpisuje, sa poskytne v poznámkach k finančným výkazom.
11. Rezervy sa musia vzťahovať na pasíva, ktorých charakter je jasne vymedzený a ktoré ku dňu súvahy vzniknú pravdepodobne alebo určite, ale neurčitá je ich výška alebo deň, kedy vzniknú.

Členské štáty môžu povoliť aj vytváranie rezerv určených na krytie výdavkov, ktorých charakter je jasne vymedzený a ktoré ku dňu zostavenia súvahy vzniknú pravdepodobne alebo určite, ale neurčitá je ich výška alebo deň, kedy vzniknú.

Rezerva musí predstavovať najlepší odhad výdavkov, ktoré pravdepodobne vzniknú, alebo v prípade pasív sumu požadovanú na ich vyrovnanie ku dňu súvahy.

Článok 12

Štruktúra výkazu ziskov a strát

1. Na prezentáciu výkazu ziskov a strát predpisujú členské štáty jednu alebo dve štruktúry stanovené v článkoch 13 a 14. Ak členský štát predpíše obe štruktúry, môže dovoliť podnikom, aby si štruktúru vybrali.
2. Odchyľne od článku 4 ods. 1 členské štáty môžu povoliť alebo vyžadovať od všetkých podnikov alebo ktorýchkoľvek tried podnikov, aby predkladali výkaz o ich výkonnosti namiesto predkladania položiek výkazu ziskov a strát v súlade s článkami 13 a 14 za predpokladu, že poskytnuté informácie budú aspoň rovnocenné s informáciami, ktoré sú inak vyžadované článkami 13 a 14.

Štruktúra výkazu ziskov a strát – podľa charakteru výdavkov

1. Čistý obrat.
2. Zmena stavu zásob hotových výrobkov a nedokončenej práce.
3. Aktivácia výkonov vlastnej výroby podniku.
4. Ostatné prevádzkové výnosy.
5.
 - a) Suroviny a spotrebný materiál.
 - b) Ostatné externé výdavky.
6. Náklady na zamestnancov:
 - (a) Mzdy a platy;
 - (b) Náklady na sociálne zabezpečenie, z toho na dôchodkové zabezpečenie;
7.
 - a) Opravné položky v súvislosti s hmotným a nehmotným dlhodobým majetkom.
 - b) Opravné položky krátkodobého majetku, ak prekračujú sumu obvyklých opravných položiek príslušného podniku.
8. Ostatné prevádzkové náklady.
9. Výnosy z podielových účastí, z toho z prepojených podnikov.
10. Výnosy z ostatných investícií a úverov, ktoré sú súčasťou dlhodobého majetku, z toho z prepojených podnikov.
11. Iné úroky a podobné výnosy, z toho z prepojených podnikov.
12. Opravné položky finančných aktív a investícií držaných ako krátkodobý majetok.
13. Splatné úroky a podobné výdavky, z toho sumy splatné prepojeným podnikom.
14. Daň zo zisku alebo straty.
15. Zisk alebo strata po zdanení.
16. Ostatné dane neuvedené v položkách 1 až 15.
17. Zisk alebo strata za finančný rok.

Článok 14

Štruktúra výkazu ziskov a strát – podľa funkcie výdavkov

1. Čistý obrat.
2. Náklady na predaj (vrátane opravných položiek).
3. Hrubý zisk alebo strata.
4. Distribučné náklady (vrátane opravných položiek).
5. Správna réžia (vrátane opravných položiek).
6. Ostatné prevádzkové výnosy.
7. Výnosy z podielových účastí, z toho oddelene z prepojených podnikov.
8. Výnosy z ostatných investícií a úverov, ktoré sú súčasťou dlhodobého majetku, z toho oddelene z prepojených podnikov.
9. Iné úroky a podobné výnosy, z toho oddelene z prepojených podnikov.
10. Opravné položky finančných aktív a investícií držaných ako krátkodobý majetok.
11. Splatné úroky a podobné výdavky, z toho oddelene sumy splatné prepojeným podnikom.
12. Daň zo zisku alebo straty.
13. Zisk alebo strata po zdanení.
14. Ostatné dane neuvedené v položkách 1 až 13.
15. Zisk alebo strata za finančný rok.

Článok 15

Osobitné ustanovenie týkajúce sa výkazu ziskov a strát

Keď jednotlivé príjmové alebo výdavkové položky majú výnimočný rozsah alebo výskyt, podnik ich zverejňuje samostatne vo výkaze ziskov a strát a poskytuje vysvetlenie ich výšky a charakteru v poznámkach k finančným výkazom.

Článok 16

Zjednodušenie pre malé a stredné podniky

1. Členské štáty povolia malým podnikom zostavovať skrátenú súvahu, v ktorej sa uvádzajú iba položky označené písmenami a rímskymi číslicami, ktoré sú stanovené v článku 9, s osobitným uvedením informácií požadovaných v zátvorkách v položke C (II) aktív a C „Kapitál, rezervy a pasíva“, ale v súhrnnej podobe pre každú uvedenú položku.
2. Členské štáty povolia malým a stredným podnikom zostaviť skrátený výkaz ziskov a strát s týmito obmedzeniami:
 - (a) v článku 13 sa položky 1 až 5 môžu spojiť do jednej položky nazvanej „hrubý zisk alebo strata“;
 - (b) v článku 14 sa položky 1, 2, 3 a 6 môžu spojiť do jednej položky nazvanej „hrubý zisk alebo strata“.

KAPITOLA 4

POZNÁMKY K FINANČNÝM VÝKAZOM

Článok 17

Obsah poznámok k finančným výkazom pre všetky podniky

1. V poznámkach k finančným výkazom všetky podniky popri údajoch vyplývajúcich z ostatných ustanovení tejto smernice uvádzajú aspoň tieto údaje:
 - (a) prijaté účtovné postupy, najmä základ oceňovania uplatňovaný pri rôznych položkách v ročnej účtovnej závierke;
 - (b) ak sa dlhodobý majetok oceňuje v hodnotách po precenení, tabuľku zobrazujúcu pohyby v rezervnom fonde na nové ocenenie vo finančnom roku s vysvetlením zdanenia príslušných položiek v ňom uvedených; účtovnú hodnotu v súvahe, ktorá by sa vykázala, keby sa neprecenil dlhodobý majetok;
 - (c) ak sa finančné nástroje oceňujú reálnou hodnotou, zverejňujú sa tieto informácie:
 - (i) výrazné predpoklady slúžiace ako základ modelov a postupov oceňovania, ak sa reálne hodnoty určili v súlade s článkom 7 ods. 7 písm. b),

- (ii) podľa kategórií finančných nástrojov reálnu hodnotu, zmeny v hodnote priamo zahrnuté vo výkaze ziskov a strát ako aj zmeny zahrnuté v rezervných fondoch k reálnej hodnote;
 - (iii) pre každú triedu derivátových finančných nástrojov informácie o rozsahu a povahe nástrojov vrátane významných obchodných podmienok, ktoré môžu ovplyvniť sumu, načasovanie a istotu budúcich peňažných tokov;
 - (iv) tabuľku zobrazujúcu pohyby v rezerve z precenenia na reálnu hodnotu počas finančného roka;
- (d) celkovú sumu všetkých finančných záväzkov, záruk alebo nepredvídaných udalostí, ktoré sa neuvádzajú v súvahe, a údaje o charaktere a forme poskytnutej vecnej záruky; akékoľvek záväzky týkajúce sa dôchodkov a prepojených alebo pridružených podnikov sa zverejňujú samostatne;
 - (e) charakter a obchodný účel transakcií podniku, ktoré sa neuvádzajú v súvahe, a finančný vplyv týchto transakcií na podnik;
 - (f) charakter významných udalostí, ktoré sa vyskytnú po skončení roka, ktoré nie sú zohľadnené vo výkaze ziskov a strát alebo súvahe, a finančný účinok týchto udalostí;
 - (g) výšku záväzkov podniku so zostatkovou dobou splatnosti presahujúcou 5 rokov, ako aj výšku všetkých čistých záväzkov podniku krytých vecnou zárukou poskytnutou týmto podnikom s uvedením charakteru a formy záruky;
 - (h) transakcie, do ktorých vstúpil podnik so spriaznenými osobami, vrátane výšky takýchto transakcií, charakteru vzťahu so spriaznenými osobami a iných informácií o transakciách potrebných na pochopenie finančnej situácie podniku, pokiaľ takéto transakcie neboli vykonané za bežných trhových podmienok. Informácie o jednotlivých transakciách je možné zoskupovať podľa ich charakteru, ale s výnimkou prípadov, keď sú na pochopenie vplyvu transakcie so spriaznenými osobami na finančnú situáciu podniku potrebné samostatné informácie.
2. Členské štáty nemôžu vyžadovať ďalšie zverejnenie informácií od malých podnikov nad rámec požiadaviek tohto článku.
 3. Keď sa poznámky k súvahe výkazu ziskov a strát prezentujú v súlade s touto kapitolou, poznámky sa prezentujú podľa poradia, v akom sa položky uvádzajú v súvahe a vo výkaze ziskov a strát.

Článok 18

Dodatočné zverejnenie údajov pre stredné a veľké podniky a verejnoprávne subjekty

1. V poznámkach k finančným výkazom stredné a veľké podniky a verejnoprávne subjekty popri údajoch vyžadovaných v článku 17 a všetkých ďalších ustanoveniach tejto smernice uvádzajú informácie týkajúce sa týchto vecí:

- (a) V prípade rôznych položiek dlhodobého majetku:
- (i) obstarávacia cena alebo výrobné náklady, alebo ak sa uplatňuje alternatívny základ oceňovania, reálna hodnota alebo hodnota po precenení na začiatku a na konci finančného roka;
 - (ii) prírastky, úbytky a prevody počas finančného roka;
 - (iii) akumulované opravné položky na začiatku a na konci finančného roka;
 - (iv) opravné položky uplatnené počas finančného roka;
 - (v) pohyby v akumulovaných opravných položkách v súvislosti s prírastkami, úbytkami a prevodmi počas finančného roka;
 - (vi) ak sa úroky kapitalizujú v súlade s článkom 11 ods. 7, suma kapitalizovaná počas roka;
- (b) ak je dlhodobý alebo krátkodobý majetok predmetom opravných položiek len na účely zdanenia, suma opravných položiek a ich dôvody;
- (c) ak sa finančné nástroje oceňujú obstarávacou cenou alebo výrobnými nákladmi:
- i) pre každú triedu derivátových finančných nástrojov:
 - reálna hodnota nástrojov, ak sa táto hodnota môže určiť niektorou z metód stanovených v článku 7 ods. 7 písm. a);
 - informácie o rozsahu a povahe nástrojov;
 - ii) v prípade finančného dlhodobého majetku vykazovaného v sume vyššej, než je jeho reálna hodnota:
 - účtovná hodnota a reálna hodnota jednotlivých aktív alebo príslušných zoskupení týchto jednotlivých aktív;
 - dôvody pre nezníženie účtovnej hodnoty vrátane povahy dôkazov, ktoré poskytujú základ pre predpoklad, že sa účtovná hodnota opätovne dosiahne;
- (d) výška stanovených odmien za finančný rok členom správnych, riadiacich a dozorných orgánov z dôvodu výkonu funkcie, ako aj výška vzniknutých záväzkov týkajúcich sa dôchodkov bývalých členov uvedených orgánov, s uvedením súhrnu pre každú kategóriu.
- Členské štáty môžu upustiť od požiadavky poskytnúť tieto informácie, ak umožňujú identifikáciu postavenia konkrétneho člena takéhoto orgánu;
- (e) výška preddavkov a úverov poskytnutých členom správnych, riadiacich a dozorných orgánov s uvedením úrokovej sadzby, hlavných podmienok a všetkých súm splatených, odpísaných alebo zrušených, ako aj záväzky prijaté

v ich mene v podobe záruk akéhokoľvek druhu s uvedením súhrnu pre každú kategóriu;

- (f) priemerný počet zamestnancov počas finančného roka podľa jednotlivých kategórií a ak sa tieto údaje nezverejňujú samostatne vo výkaze ziskov a strát, náklady na zamestnancov za finančný rok rozdelené podľa nákladov na mzdy a výplaty, sociálne zabezpečenie a dôchodky;
- (g) zostatky odloženej dane na konci finančného roka a ich pohyby počas finančného roka;
- (h) názov a sídlo každého podniku, v ktorom má podnik podielovú účasť sám alebo prostredníctvom osoby konajúcej vo vlastnom mene ale v zastúpení podniku, držaný podiel kapitálu, suma kapitálu a rezerv a zisk alebo strata za posledný finančný rok príslušného podniku, za ktorý boli schválené finančné výkazy; informácie týkajúce sa kapitálu a rezerv a zisku alebo straty sa môžu vynechať, ak príslušný podnik nezverejňuje svoju súvahu a nie je kontrolovaný podnikom.

Členské štáty môžu dovoliť, aby informácie, ktorých zverejnenie sa vyžaduje v prvom pododseku uvedenom vyššie, mali formu vyhlásenia predloženého v súlade s článkom 3 ods. 1 a ods. 3 smernice 2009/101/ES; predloženie tohto vyhlásenia sa zverejní v poznámkach k finančným výkazom. Členské štáty môžu ďalej dovoliť aj vypustenie týchto informácií, ak majú charakter, ktorý by mohol spôsobiť vážnu ujmu niektorému z podnikov, ktorých sa týkajú. Členské štáty môžu toto vynechanie podmieniť predchádzajúcim súhlasom správneho alebo justičného orgánu. Každé takéto vypustenie sa zverejní v poznámkach k finančným výkazom;

- (i) počet a nominálna hodnota, prípadne ak nominálna hodnota nie je známa, paritná účtovná hodnota akcií upísaných počas finančného roka v rámci schváleného imania bez toho, aby boli dotknuté ustanovenia o výške tohto imania v článku 2 ods. 1 písm. e) smernice 2009/101/ES alebo článku 2 písm. c) smernice 77/91/EHS;
- (j) počet a nominálna hodnota alebo paritná účtovná hodnota, ak nominálna hodnota nie je známa, každej triedy akcií, ak existuje viac než jedna trieda akcií;
- (k) existencia podielových cenných papierov, konvertibilných dlhopisov, varantov, opcií alebo podobných cenných papierov alebo práv, s uvedením ich počtu a rozsahu práv, ktoré predstavujú;
- (l) názov, ústredie alebo sídlo a právna forma každého z podnikov, ktorého neobmedzene ručiacim spoločníkom je podnik alebo firma;
- (m) názov a sídlo podniku, ktorý zostavuje konsolidovanú účtovnú závierku najväčšej skupiny podnikov, ktorej súčasťou je podnik ako dcérsky podnik;
- (n) názov a sídlo podniku, ktorý zostavuje konsolidovanú účtovnú závierku najmenšej skupiny podnikov, ktorej súčasťou je podnik ako dcérsky podnik a ktorý je tiež začlenený do skupiny podnikov uvedenej v písmene m);

- (o) miesto, kde možno získať kópie konsolidovaných účtovných závierok uvedených v písmenách m) a n), ak sú k dispozícii;
 - (p) návrh na rozdelenie zisku alebo straty;
 - (q) rozdelenie zisku alebo straty.
2. Od členských štátov sa nevyžaduje, aby uplatňovali písmeno h) v prípade podniku, na ktorý sa vzťahujú jeho vnútroštátne právne predpisy, ktorý je materským podnikom, v týchto prípadoch:
- (a) ak je príslušný podnik zahrnutý do konsolidovanej účtovnej závierky zostavenej materským podnikom alebo do konsolidovanej účtovnej závierky väčšej skupiny podnikov podľa článku 24 ods. 5;
 - (b) ak materský podnik zahrnul podielovú účasť v príslušnom podniku do svojej ročnej účtovnej závierky v súlade s článkom 8 ods. 6 alebo do konsolidovanej účtovnej závierky zostavenej týmto materským podnikom v súlade s článkom 27 ods. 1 až 8.

Článok 19

Dodatočné zverejnenie údajov pre veľké podniky a verejnoprávne subjekty

1. V poznámkach k finančným výkazom veľké podniky a verejnoprávne subjekty popri údajoch vyžadovaných v článku 17 a článku 18 a ktorýchkoľvek ďalších ustanoveniach tejto smernice uvádzajú informácie týkajúce sa týchto vecí:
- (a) čistý obrat rozdelený podľa kategórií činnosti a podľa geografického umiestnenia trhu, pokiaľ sa tieto kategórie a trhy z hľadiska organizácie predaja výrobkov a poskytovania služieb vyplývajúcich z bežnej činnosti podniku navzájom výrazne odlišujú;
 - (b) celkové poplatky za finančný rok účtované štatutárnym audítorom alebo audítorskou spoločnosťou za štatutárny audit ročnej účtovnej závierky a celkové poplatky účtované štatutárnym audítorom alebo audítorskou spoločnosťou za iné overovacie služby, za služby daňového poradenstva a za iné neaudítorské služby.
2. Členské štáty môžu povoliť vypustenie informácií uvedených v odseku 1 písm. a), ak by zverejnením týchto informácií došlo k vážnemu znevýhodneniu podniku. Členské štáty môžu toto vynechanie podmieniť predchádzajúcim súhlasom správneho alebo justičného orgánu. Každé takéto vypustenie sa zverejní v poznámkach k finančným výkazom.

KAPITOLA 5

SPRÁVA O HOSPODÁRENÍ

Článok 20

Obsah správy o hospodárení

1. Správa o hospodárení obsahuje aspoň reálny prehľad vývoja a výkonnosti podnikania podniku a jeho situácie, spolu s opisom základných rizík a neistôt, ktorým čelí.

Prehľad pozostáva z vyváženej a komplexnej analýzy vývoja a výkonnosti podnikania podniku a jeho situácie, podľa veľkosti a zložitosti podnikania.

V rozsahu nevyhnutnom na pochopenie vývoja, výkonnosti alebo situácie podniku analýza obsahuje finančné a prípadne aj nefinančné hlavné ukazovatele výkonnosti relevantné pre konkrétne podnikanie vrátane informácií týkajúcich sa environmentálnych a zamestnaneckých záležitostí.

Pri poskytnutí analýzy sa v správe o hospodárení v prípade potreby uvádzajú sumy vykázané v ročnej účtovnej závierke spolu s dodatočnými vysvetlivkami.

2. Správa o hospodárení obsahuje aj tieto údaje:
 - (a) všetky udalosti osobitného významu, ktoré nastali od konca finančného roka;
 - (b) o pravdepodobnom budúcom vývoji podniku;
 - (c) o činnosti v oblasti výskumu a vývoja;
 - (d) informácie o nadobudnutí vlastných akcií uvedené v článku 22 ods. 2 smernice 77/91/EHS;
 - (e) o existencii pobočiek podniku;
 - (f) v súvislosti s využívaním finančných nástrojov podniku a ak je to podstatné pre posúdenie jej aktív, pasív, finančnej situácie a zisku alebo straty:
 - (i) informácie o cieľoch a politike riadenia finančného rizika podniku vrátane jeho politiky pre zabezpečovanie každého hlavného druhu predkladanej transakcie, pre ktorú sa používa zabezpečovacie účtovníctvo;
 - (ii) informácie o miere rizika podniku pri cenovom riziku, úverovom riziku, riziku likvidity a riziku peňažných tokov.
3. Členské štáty môžu vyňať malé podniky z povinnosti vypracovať správu o hospodárení, ak sa informácie uvedené v článku 22 ods. 2 smernice 77/91/EHS

týkajúce sa nadobudnutia vlastných akcií podnikom uvádzajú v poznámkach k finančným výkazom.

4. Členské štáty môžu vyňať stredné podniky z povinnosti stanovenej v tret'om pododseku odseku 1, pokiaľ sa týka nefinančných informácií.

Článok 21

Vyhlásenie o správe a riadení

1. Verejnoprávny subjekt zahrnie do svojej správy o hospodárení vyhlásenie o správe a riadení. Toto vyhlásenie sa zahrnie ako osobitný oddiel správy o hospodárení a obsahuje aspoň tieto informácie:

(a) odkaz na jednu alebo viac týchto položiek:

- (i) kódex správy a riadenia podniku, ktorý sa vzťahuje na podnik;
- (ii) kódex správy a riadenia podniku, ktorý sa podnik mohol dobrovoľne rozhodnúť uplatňovať;
- (iii) všetky relevantné informácie o postupoch správy a riadenia podniku, ktoré sa uplatňujú nad rámec požiadaviek stanovených vo vnútroštátnych právnych predpisoch.

Keď sa uvádza odkaz na kódex správy a riadenia podniku uvedený v bodoch (i) a (ii), podnik zároveň uvádza, kde sú príslušné texty verejne dostupné; keď sa uvádza odkaz na informácie uvedené v bode (iii), podnik zverejňuje svoje postupy správy a riadenia podniku;

- (b) ak sa podnik v súlade s vnútroštátnymi právnymi predpismi odchyľuje od kódexu správy a riadenia podniku uvedeného v písm. a) bode (i) alebo (ii), vysvetlenie podniku, od ktorých častí kódexu správy a riadenia podniku sa odchyľuje a dôvodov svojho konania; ak sa podnik rozhodol neodkazovať na ustanovenia kódexu správy a riadenia podniku uvedeného v písm. a) bode (i) alebo (ii), vysvetlí dôvody svojho konania;
- (c) opis hlavných charakteristík systémov vnútornej kontroly a riadenia rizík podniku vo vzťahu k procesu finančného výkazníctva;
- (d) informácie vyžadované podľa článku 10 ods. 1 písm. c), d), f), h) a i) smernice Európskeho parlamentu a Rady 2004/25/ES³², ak sa uvedená smernica vzťahuje na podnik;
- (e) ak informácie ešte nie sú úplne stanovené vo vnútroštátnych právnych predpisoch, činnosť valného zhromaždenia a jeho kľúčové právomoci a opis práv akcionárov a postupu ich vykonávania;

³² Ú. v. EÚ L 142, 30.4.2004, s. 12.

- (f) zloženie a činnosť správnych, riadiacich a dozorných orgánov a ich výborov.
2. Členské štáty môžu povoliť, aby sa informácie vyžadované podľa odseku 1 tohto článku uvádzali v samostatnej správe zverejnenej spolu so správou o hospodárení alebo prostredníctvom odkazu v správe o hospodárení, ak je takýto dokument verejne prístupný na webovej lokalite podniku.
- V prípade samostatnej správy môže vyhlásenie o správe a riadení obsahovať odkaz na správu o hospodárení, v ktorej sú sprístupnené informácie vyžadované v odseku 1 písm. d) tohto článku. Pokiaľ ide o ustanovenia odseku 1 písm. c) a písm. d) tohto článku, štatutárny audítor vyjadří svoje stanovisko v súlade s druhým pododsekom článku 34 ods. 1. Pokiaľ ide o informácie uvedené v odseku 1 písm. a), b), e) a písm. f), členské štáty zabezpečia, aby štatutárny audítor skontroloval, či sa vypracovalo vyhlásenie o správe a riadení.
3. Bez toho, aby bol dotknutý článok 46, členské štáty môžu vyňať verejnoprávne subjekty, ktoré emitovali len iné cenné papiere než akcie prijaté na obchodovanie na regulovanom trhu v zmysle bodu 14 článku 4 ods. 1 smernice 2004/39/ES, z povinnosti uplatňovať odsek 1 písm. a), b), e) a písm. f), pokiaľ tieto verejnoprávne subjekty nevydali akcie, s ktorými sa obchoduje v multilaterálnom obchodnom systéme v zmysle bodu 15 článku 4 ods. 1 smernice 2004/39/ES.

KAPITOLA 6

KONSOLIDOVANÁ ÚČTOVNÁ ZÁVIERKA A SPRÁVY

Článok 22

Rozsah pôsobnosti

Na účely tejto kapitoly sú materský podnik a všetky jeho dcérske podniky podnikmi, ktoré sa majú konsolidovať, ak materský podnik alebo jeden či viac dcérske podniky patrí k jednému z druhov podnikov uvedených v prílohe I alebo prílohe II.

Článok 23

Požiadavka prípravy konsolidovanej účtovnej závierky

1. Členský štát vyžaduje od každého podniku, na ktorý sa vzťahujú jeho vnútroštátne právne predpisy, aby zostavil konsolidovanú účtovnú závierku a konsolidovanú správu o hospodárení, ak tento podnik (materský podnik) ovláda jeden alebo viac ďalších podnikov (dcérske podniky) v ktorejkoľvek z týchto situácií:
- (a) má väčšinu hlasovacích práv akcionárov alebo spoločníkov v inom podniku;

- (b) má právo vymenovávať alebo odvolávať väčšinu členov správneho, riadiaceho alebo dozorného orgánu iného podniku a je súčasne akcionárom alebo spoločníkom tohto podniku;
- (c) má právo uplatňovať dominantný vplyv na podnik, ktorého je akcionárom alebo spoločníkom, na základe zmluvy, ktorú s ním uzatvoril, alebo na základe ustanovení stanov, keď právo, ktorým sa podnik riadi, umožňuje takéto zmluvy alebo ustanovenia stanov;
- (d) má právo vykonávať, alebo skutočne vykonáva, dominantný vplyv alebo nad iným podnikom alebo ho ovláda;
- (e) tento podnik je spolu s druhým podnikom jednotne riadený materským podnikom;
- (f) je akcionárom alebo spoločníkom druhého podniku a:
 - (i) väčšina členov správnych, riadiacich alebo dozorných orgánov druhého podniku, ktorí zastávali funkciu počas finančného roka, počas predchádzajúceho finančného roka a až do zostavenia konsolidovanej účtovnej závierky bola vymenovaná len ako výsledok uplatnenia jeho hlasovacích práv, alebo
 - (ii) sám kontroluje podľa dohody s inými akcionármi alebo spoločníkmi druhého podniku väčšinu hlasovacích práv akcionárov alebo spoločníkov tohto podniku.

Ustanovenia bodu (i) sa však neuplatňujú, ak tretia strana disponuje právami uvedenými v písm. a), b) alebo c) voči druhému podniku.

2. Na účely odseku 1 písm. a), b) a f) sa hlasovacie práva, vymenovacie a odvolávacie práva každého dcérskeho podniku, ako aj práva každej osoby konajúcej vo vlastnom mene, ale v zastúpení materského podniku alebo iného dcérskeho podniku, pripočítajú k právam materského podniku.
3. Na účely odseku 1 písm. a), b) a písm. f) sa od práv uvedených v odseku 2 odpočítajú práva:
 - (a) spojené s akciami alebo podielmi držanými v zastúpení inej osoby, ktorá nie je ani materským a ani dcérsym podnikom, alebo
 - (b) spojené s akciami alebo podielmi, ktoré sú držané ako záruka, za predpokladu, že tieto práva sú uplatňované v súlade s prijatými pokynmi, alebo sú držané v súvislosti s poskytnutím pôžičiek ako súčasť bežných podnikateľských činností za predpokladu, že hlasovacie práva sa uplatňujú v záujme osoby, ktorá poskytla záruku.
4. Na účely odseku 1 písm. a) a f) sa súčet hlasovacích práv akcionárov alebo spoločníkov v dcérskom podniku zníži o hlasovacie práva spojené s akciami alebo podielmi, ktoré vlastní samotný podnik, dcérsky podnik tohto podniku alebo osoba konajúca vo vlastnom mene, ale v zastúpení týchto podnikov.

5. Bez toho, aby boli dotknuté ustanovenia článku 24 ods. 10, materský podnik a všetky jeho dcérske podniky sa konsolidujú bez ohľadu na to, kde sa nachádza ich sídlo.
6. Na účely odseku 5 je každý dcérsky podnik dcérskeho podniku považovaný za dcérsky podnik toho materského podniku, ktorý je materským podnikom podniku, ktorý sa má konsolidovať.
7. Bez toho, aby boli dotknuté ustanovenia tohto článku a článkov 22 a 24, môže členský štát vyžadovať od každého podniku, na ktorý sa vzťahujú jeho vnútroštátne predpisy, aby zostavil konsolidovanú účtovnú závierku a konsolidovanú správu o hospodárení, ak:
 - (a) tento podnik a jeden alebo viac ďalších podnikov, s ktorými nie je prepojený podľa odseku 1 písm. a) až f), sú jednotne riadené podľa zmluvy uzavretej s týmto podnikom alebo podľa ustanovení stanov týchto podnikov, alebo
 - (b) správne, riadiace alebo dozorné orgány tohto podniku a jedného alebo viacerých ďalších podnikov, s ktorými nie je prepojený v zmysle odseku 1 písm. a) až f), pozostávajú z väčšej časti z tých istých osôb vo funkcii počas finančného roka a do zostavenia konsolidovaných účtovných závierok.

Ak sa uplatňuje prvý pododsek, podniky, ktoré sú prepojené podľa opisu uvedeného pododseku, sa spolu so všetkými svojimi dcérskymi podnikmi konsolidujú, keď jeden alebo viac týchto podnikov patrí k druhom podnikov uvedeným v prílohe I alebo II.

Odseky 5 a 6 tohto článku a článok 24 ods. 1 až článok 24 ods. 3, článok 24 ods. 10 a článok 25 až článok 29 sa uplatňujú na konsolidovanú účtovnú závierku a konsolidovanú správu o hospodárení uvedenú v tomto odseku. Odkazy na materské podniky sa chápu ako odkazy na všetky podniky uvedené v prvom pododseku uvedenom vyššie. Bez toho, aby boli dotknuté ustanovenia článku 25 ods. 3 druhého pododseku, však položky „kapitál“, „emisné ážio“, „rezervný fond na nové ocenenie“, „rezervy“, „zisk alebo strata z minulých rokov“ a „zisk alebo strata za finančný rok“, ktoré sa majú zahrnúť do konsolidovanej účtovnej závierky, sú úhrnné sumy viazané na každý podnik uvedený v prvom pododseku tohto odseku.

Článok 24

Výnimky z konsolidácie

1. Malé skupiny sú vyňaté z povinnosti zostavovať konsolidovanú účtovnú závierku a konsolidovanú správu o hospodárení, pokiaľ prepojený podnik nie je verejnoprávnym subjektom.
2. Členské štáty môžu stanoviť výnimku pre stredné skupiny z povinnosti zostavovať konsolidovanú účtovnú závierku a konsolidovanú správu o hospodárení, ale s výnimkou prípadu, keď prepojený podnik nie je verejnoprávnym subjektom.

3. Členské štáty môžu udeliť výnimku z povinnosti zostavovať konsolidovanú účtovnú závierku a konsolidovanú správu o hospodárení, ak materský podnik nepatrí k niektorému z druhov podnikov uvedených v prílohe I alebo prílohe II.
4. Bez toho, aby bol dotknutý odsek 1, 2 a 3 tohto článku, členské štáty oslobodia od povinnosti zostavovať konsolidovanú účtovnú závierku a konsolidovanú správu o hospodárení každý materský podnik, na ktorý sa vzťahujú jeho vnútroštátne právne predpisy, ktorý je zároveň dcérsym podnikom, ak sa na jeho vlastný materský podnik vzťahujú vnútroštátne právne predpisy členského štátu, v týchto dvoch prípadoch:
 - (a) ak je materský podnik držiteľom všetkých akcií alebo podielov oslobodeného podniku. Akcie alebo podiely tohto podniku, ktoré držia členovia jeho správnych, riadiacich alebo dozorných orgánov na základe povinnosti stanovenej zákonom alebo stanovami, sa na tento účel nezohľadnia;
 - (b) ak materský podnik vlastní 90 % alebo viac akcií oslobodeného podniku a zvyšní akcionári alebo spoločníci tohto podniku s oslobodením súhlasia.
5. Výnimky uvedené v odseku 4 podliehajú súladu s týmito všetkými podmienkami:
 - (a) oslobodený podnik, a to bez toho, aby boli dotknuté ustanovenia odseku 10, aj všetky jeho dcérske podniky sa konsolidujú v účtovných závierkach väčšej skupiny podnikov, na ktorej materský podnik sa vzťahujú právne predpisy členského štátu;
 - (b) konsolidovanú účtovnú závierku uvedenú v písmene a) a konsolidovanú správu o hospodárení väčšej skupiny podnikov zostavuje materský podnik tejto skupiny podnikov podľa právnych predpisov členského štátu, ktoré sa vzťahujú na materský podnik tejto väčšej skupiny podnikov v súlade s touto smernicou;
 - (c) konsolidovaná účtovná závierka uvedená v písmene a) a konsolidovaná správa o hospodárení uvedená v písmene b), správa osoby poverenej vykonaním auditu týchto finančných výkazov a, ak je vhodné, dodatok uvedený v článku 7 uvedenom ďalej, sa uverejňujú za oslobodený podnik spôsobom predpísaným v právnych predpisoch členského štátu, ktoré sa vzťahujú na tento podnik v súlade s článkom 30; tento členský štát môže požadovať, aby sa tieto dokumenty uverejnili v jeho úradnom jazyku a overil sa ich preklad;
 - (d) poznámky k ročnej účtovnej závierke oslobodeného podniku obsahujú:
 - (i) názov a sídlo materského podniku, ktorý zostavuje konsolidovanú účtovnú závierku uvedenú v písm. a);
 - (ii) oslobodenie od povinnosti zostavovať konsolidovanú účtovnú závierku a konsolidovanú správu o hospodárení.
6. V prípadoch, na ktoré sa nevzťahuje ods. 4, členský štát môže bez toho, aby boli dotknuté ustanovenia ods. 2 a 3 tohto článku a článku 3 ods. 6, oslobodiť od povinnosti zostavovať konsolidovanú účtovnú závierku a konsolidovanú správu o hospodárení akýkoľvek materský podnik, na ktorý sa vzťahujú jeho vnútroštátne právne predpisy a zároveň je dcérsym podnikom, na ktorého materský podnik sa

vzťahujú právne predpisy členského štátu za predpokladu, že sú splnené všetky podmienky stanovené v odseku 5 a že akcionári alebo spoločníci oslobodeného podniku, ktorí majú minimálny podiel upísaného základného imania tohto podniku, nepožiadali o zostavenie konsolidovanej účtovnej závierky aspoň 6 mesiacov pred koncom finančného roka. Členské štáty môžu stanoviť tento podiel najviac na 10 % pre spoločnosti s ručením obmedzeným a pre komanditné spoločnosti s akciovými kapitálom, pre podniky inej právnej formy najviac na 20 %.

Členský štát nesmie stanoviť podmienku oslobodenia, aby sa aj na materský podnik, ktorý zostavil konsolidovanú účtovnú závierku opísanú v odseku 5 písm. a), museli vzťahovať právne predpisy tohto štátu.

Členský štát nesmie podmieniť oslobodenie podmienkami týkajúcimi sa zostavenia a overenia konsolidovanej účtovnej závierky, uvedenými v odseku 5 písm. a).

7. Členský štát môže podmieniť oslobodenie stanovené v odsekoch 4, 5 a 6 zverejnením dodatočných informácií v súlade s touto smernicou v konsolidovanej účtovnej závierke uvedenej v odseku 5 písm. a) alebo v jej dodatku, ak sa tieto informácie vyžadujú od podnikov, na ktoré sa vzťahujú vnútroštátne právne predpisy tohto členského štátu a ktoré sú povinné zostavovať konsolidovanú účtovnú závierku a sú v rovnakej situácii.
8. Odseky 4 až 7 nemajú vplyv na žiadne právne predpisy členského štátu týkajúce sa zostavovania konsolidovanej účtovnej závierky alebo konsolidovaných správ o hospodárení, ak sa tieto dokumenty vyžadujú:
 - (i) na informovanie zamestnancov alebo ich zástupcov alebo
 - (ii) na vlastné účely správnych alebo súdnych orgánov.
9. Bez toho, aby bol dotknutý odsek 2 a odsek 3 tohto článku a článok 3 ods. 6, členský štát môže oslobodiť od povinnosti zostavovať konsolidovanú účtovnú závierku a konsolidovanú správu o hospodárení každý materský podnik, na ktorý sa vzťahujú jeho vnútroštátne právne predpisy, ktorý je zároveň dcérsym podnikom materského podniku, na ktorý sa nevzťahujú jeho vnútroštátne právne predpisy členského štátu, ak sú splnené všetky tieto podmienky:
 - (a) oslobodený podnik, bez toho, aby boli dotknuté ustanovenia odseku 10, a všetky jeho dcérske podniky sa konsolidujú v účtovnej závierke väčšej skupiny podnikov;
 - (b) konsolidovaná účtovná závierka uvedená v písm. a) a, ak je vhodné, konsolidovaná správa o hospodárení sa zostavuje v súlade s touto smernicou alebo spôsobom ekvivalentným s konsolidovanou účtovnou závierkou a konsolidovanou správou o hospodárení zostavenou v súlade s touto smernicou;
 - (c) konsolidovanú účtovnú závierku uvedenú v písmene a) auditom overí jedna alebo viac osôb poverených vykonávať audit finančných výkazov podľa vnútroštátnych právnych predpisov, ktoré sa vzťahujú na podnik, ktorý ich zostavil.

Uplatňuje sa odsek 5 písm. c) a písm. d) a odseky 6 až 8.

Členské štáty môžu stanoviť výnimky podľa tohto odseku iba vtedy, keď stanovia rovnaké výnimky podľa odsekov 4 až 8.

10. Podnik sa nemusí zahrnúť do konsolidovanej účtovnej závierky, ak je splnená aspoň jedna z týchto podmienok:
- (a) prísne dlhodobé obmedzenia podstatne prekážajú:
 - (i) materskému podniku pri uplatňovaní práv na majetok podniku alebo na riadenie podniku; alebo
 - (ii) pri uplatňovaní jednotného riadenia tohto podniku, ak ide o jeden zo vzťahov definovaných v článku 23 ods. 7;
 - (b) informácie potrebné na zostavenie konsolidovanej účtovnej závierky v súlade s touto smernicou nemožno získať bez neprimeraných výdavkov alebo neprimeraného omeškania; alebo
 - (c) podiely alebo akcie tohto podniku sú držané výlučne s úmyslom ich následného ďalšieho predaja.

Tento odsek sa uplatňuje aj na verejnoprávne subjekty.

Článok 25

Zostavovanie konsolidovanej účtovnej závierky

1. Kapitoly 2 a 3 sa uplatňujú v súvislosti s konsolidovanou účtovnou závierkou so zreteľom na základné úpravy vyplývajúce z osobitných charakteristík konsolidovaných účtovných závierok v porovnaní s ročnými účtovnými závierkami.
2. Aktíva a pasíva podnikov zaradených do konsolidácie sa úplne zahŕňajú do konsolidovanej súvahy.
3. Účtovné hodnoty podielov alebo akcií na základnom imaní podnikov zaradených do konsolidácie sa znížia o hodnotu na ne pripadajúceho základného imania a rezerv týchto podnikov v súlade s týmito podmienkami:
 - (a) Toto započítanie sa uskutoční na základe účtovných hodnôt ku dňu, v ktorý sa tieto podniky zahrnú do konsolidácie po prvý raz. Pokiaľ je možné, rozdiely vyplývajúce z takéhoto započítania sa zaznamenajú priamo oproti tým položkám v konsolidovanej súvahe, ktorých hodnoty sú nad alebo pod ich účtovnými hodnotami;
 - (b) Členský štát môže povoliť alebo vyžadovať započítanie na základe hodnôt identifikovateľných aktív a pasív v momente nadobudnutia podielov alebo akcií alebo, ak neboli nadobudnuté súčasne, v momente, keď sa podnik stal dcérskym podnikom;

- (c) Akýkoľvek rozdiel zostávajúci po uplatnení písm. a) alebo vyplývajúci z uplatnenia písm. b) sa v konsolidovanej súvahe vykazuje ako goodwill. Metódy použité na výpočet goodwillu a významných zmien vo vzťahu k predchádzajúcemu finančnému roku sa vysvetlia v poznámkach k finančným výkazom. Ak členský štát povolí započítanie pozitívneho a negatívneho goodwillu, v poznámkach k finančným výkazom sa uvedie aj analýza goodwillu. Negatívny goodwill sa môže previesť na konsolidovaný účet ziskov a strát, ak je takýto postup v súlade so zásadami stanovenými v kapitole 2.

Prvý pododsek sa však neuplatňuje na podiely a akcie na základnom imaní materského podniku, ktoré sú v jeho vlastnej držbe alebo v držbe iného podniku zaradeného do konsolidácie. V konsolidovanej účtovnej závierke sa takéto podiely alebo akcie považujú za vlastné podiely alebo akcie v súlade s kapitolou 3.

4. Suma zodpovedajúca podielom alebo akciám v dcérskych podnikoch zaradených do konsolidácie, ktoré držia iné osoby ako podniky zaradené do konsolidácie, sa vykáže v konsolidovanej súvahe ako nekontrolné podiely.
5. Príjmy a výdavky podnikov zaradených do konsolidácie sa úplne začlenia do konsolidovaného výkazu ziskov a strát.
6. Výsledná hodnota ziskov alebo strát zodpovedajúca akciám alebo podielom dcérskych podnikov zaradených do konsolidácie, ktoré sú v držbe iných osôb ako podnikov zaradených do konsolidácie, sa vykáže v konsolidovanom výkaze ziskov a strát ako zisk alebo strata pripísateľná k nekontrolným podielom.
7. V konsolidovanej účtovnej závierke sa vykazujú aktíva, pasíva, finančná situácia, zisky alebo straty podnikov zaradených do konsolidácie tak, akoby boli jeden podnik.
8. Konsolidovaná účtovná závierka sa zostavuje k rovnakému dátumu ako ročná účtovná závierka materského podniku.

Členský štát však môže vyžadovať alebo povoliť, aby konsolidovaná účtovná závierka bola zostavená k inému dňu, aby bolo možné zohľadniť dátumy súvah čo najvyššieho počtu podnikov alebo najdôležitejších podnikov zaradených do konsolidácie. Ak sa táto odchýlka uplatní, táto skutočnosť sa zverejní v poznámkach ku konsolidovanej účtovnej závierke spolu s jej zdôvodnením. Okrem toho sa musia zohľadniť alebo zverejniť dôležité udalosti týkajúce sa aktív a pasív, finančnej situácie alebo ziskov a strát podniku zaradeného do konsolidácie, ktoré sa vyskytli medzi dátumom súvahy tohto podniku a dátumom konsolidovanej súvahy.

Ak dátum súvahy podniku predchádza dátumu konsolidovanej súvahy o viac než tri mesiace, tento podnik musí byť konsolidovaný na základe predbežnej účtovnej závierky zostavenej k dátumu konsolidovanej súvahy.

9. Ak sa zloženie podnikov zaradených do konsolidácie v priebehu finančného roka významne zmenilo, konsolidovaná účtovná závierka musí obsahovať informácie, ktoré umožnia zmysluplné porovnanie po sebe nasledujúcich konsolidovaných účtovných závierok. Ak je takáto zmena významná, táto povinnosť sa môže splniť

zostavením upravenej porovnávacej súvahy a upraveného porovnávacieho výkazu ziskov a strát.

10. Aktíva a pasíva, ktoré sa majú začleniť do konsolidovanej účtovnej závierky, sa oceňujú podľa jednotného základu a v súlade s kapitolou 2.
11. Podnik, ktorý zostavuje konsolidovanú účtovnú závierku, uplatňuje tie isté základy oceňovania ako vo svojej ročnej účtovnej závierke. Členské štáty však môžu povoliť alebo vyžadovať, aby sa v konsolidovanej účtovnej závierke použili iné základy oceňovania v súlade s kapitolou 2. Ak sa táto odchýlka uplatní, táto skutočnosť sa zverejní v poznámkach ku konsolidovanej účtovnej závierke spolu s jej zdôvodnením.
12. Ak podniky zaradené do konsolidácie oceňovali aktíva a pasíva, ktoré majú byť zahrnuté do konsolidovanej účtovnej závierky, pomocou základov, ktoré sa líšia od základov použitých na konsolidáciu, musia tieto aktíva a pasíva preceniť podľa základov použitých na konsolidáciu. Odchýlky od tejto zásady sú prípustné len vo výnimočných prípadoch. Každá takáto odchýlka sa uvedie v poznámkach ku konsolidovanej účtovnej závierke spolu s jej zdôvodnením.
13. Zostatky odloženej dane sa vykazujú v konsolidácii za predpokladu, že je pravdepodobné, že v dohľadnej budúcnosti vzniknú pre jeden z podnikov zaradených do konsolidácie skutočné daňové náklady.
14. Ak boli aktíva, ktoré sa majú zahrnúť do konsolidovanej účtovnej závierky, predmetom opravných položiek výlučne na daňové účely, zahrnú sa do konsolidovanej účtovnej závierky iba po odstránení týchto úprav.

Článok 26

Podielová konsolidácia

1. Ak podnik zaradený do konsolidácie riadi ďalší podnik spoločne s jedným alebo viacerými podnikmi, ktoré nie sú zaradené do konsolidácie, členský štát môže vyžadovať alebo povoliť zaradenie tohto ďalšieho podniku do konsolidovanej účtovnej závierky úmerne k podielu práv na imanie podniku, ktorý je zaradený do konsolidácie.
2. Článok 24 ods. 10 a článok 25 sa uplatňujú primerane na podielovú konsolidáciu uvedenú v odseku 1 tohto článku.

Článok 27

Účtovníctvo vlastného imania pridružených podnikov

1. Ak podnik zahrnutý do konsolidácie má pridružený podnik, tento pridružený podnik sa vykáže v konsolidovanej súvahe ako samostatná položka.

2. Keď sa tento článok uplatňuje prvýkrát, pridružený podnik sa vykáže v konsolidovanej súvahe v sume zodpovedajúcej časti vlastného imania a rezerv pridruženého podniku, ktoré predstavuje podielovú účasť. Rozdiel medzi touto sumou a účtovnou hodnotou vypočítanou v súlade s kapitolou 2 a kapitolou 3 sa zverejňuje osobitne v konsolidovanej súvahe alebo v poznámkach ku konsolidovaným finančným výkazom. Tento rozdiel sa vypočítava ku dňu, kedy bola táto metóda použitá po prvý raz.

Členské štáty môžu navyše povoliť alebo vyžadovať výpočet rozdielu ku dňu nadobudnutia akcií alebo, ak neboli nadobudnuté súčasne, ku dňu, keď sa podnik stal pridruženým podnikom.

3. Ak sa aktíva alebo pasíva pridruženého podniku ocenili inými metódami, ako sú metódy použité na konsolidáciu v súlade s článkom 25 ods. 11, môžu sa na účely výpočtu rozdielu uvedeného v odseku 2 tohto článku preceniť pomocou metód použitých na konsolidáciu. Ak sa takéto nové ocenenie neuskutočnilo, musí sa táto skutočnosť uviesť v poznámkach ku konsolidovaným finančným výkazom. Členské štáty môžu vyžadovať takéto precenenie.
4. Suma zodpovedajúca podielu vlastného imania a rezerv pridruženého podniku uvedených v odseku 2 sa zvýši alebo zníži o sumu každej zmeny, ktorá nastala počas finančného roka úmerne k časti vlastného imania a rezerv pridruženého podniku, ktoré predstavuje podielovú účasť. Táto suma sa zníži o výšku dividend prijatých od pridruženého podniku.
5. Ak sa kladný rozdiel uvedený v odseku 2 tohto článku nemôže uviesť do súvisu so žiadnou kategóriou aktív alebo pasív, považuje sa za goodwill v súlade s článkom 9, článkom 11 ods. 5 písm. d), článkom 11 ods. 10 a článkom 25 ods. 3 písm. c).
6. Pomer zisku a straty pridružených podnikov zodpovedajúci takejto účasti sa vykáže v konsolidovanom výkaze ziskov a strát ako osobitná položka pod príslušnou kapitolou.
7. Pokiaľ sú známe fakty, alebo ak sa tieto fakty môžu overiť, zisky a straty vyplývajúce z transakcií medzi pridruženými podnikmi a inými podnikmi zahrnutými do konsolidácie sa odstránia z konsolidovanej účtovnej závierky, keď sú zahrnuté do účtovných hodnôt aktív.
8. Ak pridružený podnik zostavuje konsolidovanú účtovnú závierku, odseky 1 až 7 sa uplatňujú na kapitál a rezervy vykázané v takejto konsolidovanej účtovnej závierke.

Článok 28

Poznámky ku konsolidovanej účtovnej závierke

1. Poznámky ku konsolidovanej účtovnej závierke obsahujú informácie požadované v článkoch 17, 18 a 19 popri ostatných informáciách vyžadovaných na základe iných ustanovení tejto smernice, so zreteľom na podstatné úpravy vyplývajúce z osobitných charakteristík konsolidovanej účtovnej závierky v porovnaní s ročnou účtovnou

závierkou tak, aby informácie pomohli posúdiť finančnú situáciu podnikov zahrnutých do konsolidácie ako celku.

Uplatňujú sa tieto úpravy informácií vyžadovaných podľa článkov 17, 18 a 19:

- (a) pri zverejňovaní transakcií medzi spriaznenými osobami sa transakcie medzi spriaznenými osobami zahrnutými do konsolidácie, ktoré sú po konsolidácii odstránené, nezverejňujú;
- (b) pri zverejňovaní priemerného počtu zamestnancov zamestnaných počas finančného roka sa samostatne zverejňuje priemerný počet zamestnancov zamestnávaných podnikmi, ktoré sú podielovo konsolidované;
- (c) pri zverejňovaní súm odmien, preddavkov a úverov pridelených členom správnych, riadiacich a dozorných orgánov sa zverejňujú iba sumy pridelené členom správnych, riadiacich a dozorných orgánov materského podniku; zverejňujú sa sumy udelené materským podnikom a jeho dcérskymi podnikmi.

2. Poznámky ku konsolidovanej účtovnej závierke popri informáciách vyžadovaných v odseku 1 obsahujú aj tieto informácie:

- (a) Názvy a sídla podnikov zaradených do konsolidácie; pomer základného imania držaného podnikmi zaradenými do konsolidácie, okrem materského podniku, podnikmi zaradenými do konsolidácie alebo ovládanými osobami konajúcimi vo vlastnom mene, ale v zastúpení týchto podnikov a informácie o tom, ktoré z podmienok uvedených v článku 23 ods. 1 a článku 23 ods. 7 po uplatnení článku 23 ods. 2, ods. 3 a ods. 4 vytvorili základ, na ktorom sa uskutočnila konsolidácia. Posledné spomenuté údaje sa však nemusia zverejniť, ak sa konsolidácia uskutočnila na základe článku 23 ods. 1 písm. a) a podiel na základnom imaní a pomer hlasovacích práv je rovnaký.

Tie isté informácie sa poskytujú, pokiaľ ide o podniky vylúčené z konsolidácie podľa článku 5 ods. 1 písm. j), spolu s vysvetlením vylúčenia podnikov uvedených v článku 24 ods. 10.

- (b) Názvy a sídla pridružených podnikov zaradených do konsolidácie v zmysle článku 27 ods. 1 a podiely na základnom imaní, ktoré držia podniky zaradené do konsolidácie alebo osoby konajúce vo vlastnom mene, ale v zastúpení týchto podnikov.
- (c) Názvy a sídla podnikov podielovo konsolidovaných podľa článku 26, faktory, na ktorých sa zakladá spoločné riadenie a podiel na základnom imaní, ktorý držia podniky zaradené do konsolidácie alebo osoby konajúce vo vlastnom mene, ale v zastúpení týchto podnikov.
- (d) Názov a sídlo každého podniku iného ako podnikov uvedených v písm. a), b) a c), v ktorých podniky zahrnuté do konsolidácie buď samostatne alebo prostredníctvom osôb konajúcich vo vlastnom mene ale v zastúpení týchto podnikov majú podielovú účasť. Zverejňuje sa aj držaný podiel kapitálu, suma kapitálu a rezerv a zisk alebo strata za posledný finančný rok príslušného podniku, za ktorý boli schválené finančné výkazy. Údaje o vlastnom imaní

a zisku alebo strate sa nemusia uviesť vtedy, keď príslušný podnik svoju súvahu nezverejňuje.

- (e) Členské štáty môžu povoliť, aby informácie vyžadované v písm. a) až d) mali formu výkazu predloženého v súlade s článkom 3 ods. 3 smernice 2009/101/ES. Predloženie takéhoto výkazu sa zverejní v poznámkach k finančným výkazom. Členské štáty môžu ďalej dovoliť aj vypustenie týchto informácií, ak majú charakter, ktorý by mohol spôsobiť vážnu ujmu niektorému z podnikov, ktorých sa týkajú. Členské štáty môžu toto vynechanie podmieniť predchádzajúcim súhlasom správneho alebo justičného orgánu. Každé takéto vypustenie sa zverejní v poznámkach k finančným výkazom.

Článok 29

Konsolidovaná správa o hospodárení

1. Konsolidovaná správa o hospodárení obsahuje popri ostatných informáciách požadovaných v iných ustanoveniach tejto smernice aspoň informácie vyžadované v článkoch 20 a 21, so zreteľom na podstatné úpravy vyplývajúce z osobitných charakteristík konsolidovanej správy o hospodárení v porovnaní so správou o hospodárení tak, aby informácie pomohli posúdiť podniky zahrnuté do konsolidácie ako celok.
2. Uplatňujú sa tieto úpravy informácií vyžadovaných podľa článkov 20 a 21:
 - (a) pri vykazovaní údajov o získaných vlastných podieloch obsahuje konsolidovaná správa o hospodárení počet a nominálnu hodnotu alebo pri absencii nominálnej hodnoty účtovnú paritnú hodnotu všetkých podielov alebo akcií materského podniku, ktoré drží samotný materský podnik, jeho dcérske podniky alebo osoby konajúce vo vlastnom mene, ale v zastúpení týchto podnikov. Členský štát môže povoliť alebo vyžadovať zverejnenie týchto údajov v poznámkach ku konsolidovanej účtovnej závierke;
 - (b) pri vykazovaní systémov vnútornej kontroly a manažmentu rizika sa vo vyhlásení o správe a riadení uvádzajú hlavné prvky systémov vnútornej kontroly a manažmentu rizika podnikov zahrnutých do konsolidácie ako celku.
3. Ak sa okrem správy o hospodárení vyžaduje aj konsolidovaná správa o hospodárení, tieto dve správy sa môžu predložiť v jednej správe.

KAPITOLA 7

UVEREJŇOVANIE

Článok 30

Všeobecné požiadavky na uverejňovanie

1. Členské štáty zabezpečia, aby podniky uverejňovali riadne schválené ročné účtovné závierky a správu o hospodárení spolu so stanoviskom predloženým štatutárnym audítorm uvedeným v článku 34, v súlade s právnymi predpismi každého členského štátu a v súlade s kapitolou 2 smernice 2009/101/ES.

Členské štáty však môžu vyňať podniky z povinnosti uverejňovať správu o hospodárení. V takom prípade musí byť možné na požiadanie získať kópiu takejto celej správy alebo jej ktorejkoľvek časti. Cena tejto kópie nesmie prekročiť jej administratívne náklady.

2. Členský štát podniku uvedeného v prílohe II môže takýto podnik vyňať z povinnosti uverejňovať finančné výkazy v súlade s článkom 3 smernice 2009/101/ES za predpokladu, že tieto finančné výkazy sú dostupné pre verejnosť v jeho sídle, a to v týchto prípadoch:

- (a) všetci spoločníci, ktorí neobmedzene ručia za príslušný podnik, sú podniky uvedené v prílohe I, na ktoré sa vzťahujú právne predpisy členských štátov iných ako členského štátu, ktorého právne predpisy sa vzťahujú na príslušný podnik, a žiadny z týchto podnikov neuverejňuje finančné výkazy príslušného podniku spolu so svojimi vlastnými finančnými výkazmi;

- (b) všetci neobmedzene ručiaci spoločníci sú podniky, na ktoré sa nevzťahujú právne predpisy členského štátu, ale majú právnu formu porovnateľnú s právnymi formami uvedenými v smernici 2009/101/ES.

Kópie finančných výkazov musia byť na požiadanie k dispozícii. Cena tejto kópie nesmie prekročiť jej administratívne náklady.

3. Odsek 1 sa uplatňuje v súvislosti s konsolidovanými účtovnými závierkami a konsolidovanými správami o hospodárení.

Ak podnik, ktorý zostavuje konsolidovanú účtovnú závierku, nemá jednu z právnych foriem podnikov uvedených v prílohe I a vnútroštátne právne predpisy od neho nevyžadujú, aby uverejnil dokumenty uvedené v odseku 1 rovnakým spôsobom, ako sa stanovuje v článku 3 smernice 2009/101/ES, sprístupní takéto dokumenty pre verejnosť aspoň na svojom ústredí. Kópia takých dokumentov sa musí dať získať na požiadanie. Cena tejto kópie nesmie prekročiť jej administratívne náklady.

Článok 31

Zjednodušenie pre malé a stredné podniky

1. Členské štáty môžu vyňať malé podniky z povinnosti uverejňovať výkazy ziskov a strát a správy o hospodárení.
2. Členské štáty môžu povoliť stredným podnikom uverejňovať:
 - (a) skrátenú súvahu, ktorá obsahuje len tie položky, ktoré sú označené písmenami a rímskymi číslicami stanovenými v článku 9, so samostatným zverejnením týchto údajov buď v súvahe alebo poznámkach k finančným výkazom:
 - i) B (I) (3), B (II) (1), (2), (3) a (4), B (III) (1), (2), (3), (4) a (7), C (II) (2), (3) a (6) a C (III) (1) a (2) v položke „aktíva“ a C, (1), (2), (6), (7) a (9) v položke „kapitál, rezervy a pasíva“;
 - ii) údaje požadované v zátvorkách v C (II) v položke „aktíva“ a C v položke „kapitál, rezervy a pasíva“ súhrnne pre všetky príslušné položky a samostatne pre C (II) (2) a (3) v položke „aktíva“ a C (1), (2), (6), (7) a (9) v položke „kapitál, rezervy a pasíva“;
 - (b) skrátené poznámky k ich finančným výkazom bez informácií vyžadovaných v článku 18 ods. 1 písm. g) a písm. k).

Týmto odsekom nie je dotknutý článok 30 ods. 1, pokiaľ ide o výkaz ziskov a strát, správu o hospodárení a stanovisko štatutárneho audítora.

Článok 32

Ďalšie požiadavky na uverejňovanie

1. Ak sa ročná účtovná závierka a správa o hospodárení uverejňuje v celom rozsahu, má formu a znenie, na základe ktorých štatutárny audítor vypracoval svoje stanovisko. Pripojí sa k nim celé znenie správy štatutárneho audítora.
2. Ak sa výročná účtovná závierka neuverejní v celom rozsahu, uvádza sa, že uverejnená verzia je skrátená a uvádza sa aj odkaz na register, v ktorom sa finančné výkazy nachádzajú v súlade s článkom 3 smernice 2009/101/ES. Ak sa finančné výkazy ešte neodovzdali do registra, táto skutočnosť sa uverejní. Správa štatutárneho audítora sa nepripája k tejto publikácii, ale uverejní sa, či audítor vydal bezvýhradné, podmienené alebo zamietavé audítorské stanovisko, alebo štatutárny audítor žiadne audítorské stanovisko nevydal. Uverejňuje sa aj skutočnosť, či správa štatutárneho audítora obsahuje odkaz na záležitosti, na ktoré štatutárny audítor dôrazne upozornil bez toho, aby vydal podmienené audítorské stanovisko.

Článok 33

Povinnosť a zodpovednosť za zostavovanie a uverejnenie finančných výkazov a správy o hospodárení

1. Členské štáty zabezpečia, aby členovia správnych, riadiacich a dozorných orgánov podniku mali kolektívnu povinnosť zabezpečiť, aby ročná účtovná závierka, správa o hospodárení a vyhlásenie o správe a riadení, pokiaľ sa predkladá samostatne, boli zostavené a uverejnené v súlade s požiadavkami tejto smernice a podľa potreby v súlade s medzinárodnými účtovnými štandardmi prijatými v súlade s nariadením (ES) č. 1606/2002. Tieto orgány konajú v rámci kompetencií, ktoré sa im zverili na základe vnútroštátnych právnych predpisov.
2. Členské štáty zabezpečia, aby členovia správnych, riadiacich a dozorných orgánov podniku mali kolektívnu povinnosť zabezpečiť, aby konsolidovaná účtovná závierka, konsolidovaná správa o hospodárení a konsolidované vyhlásenie o správe a riadení, pokiaľ sa predkladá samostatne, boli zostavené a uverejnené v súlade s požiadavkami tejto smernice a podľa potreby v súlade s medzinárodnými účtovnými štandardmi prijatými v súlade s nariadením (ES) č. 1606/2002. Tieto orgány konajú v rámci kompetencií, ktoré sa im zverili na základe vnútroštátnych právnych predpisov.
3. Členské štáty zabezpečia, aby sa ich zákony, iné právne predpisy a správne opatrenia týkajúce sa zodpovednosti uplatňovali na členov správnych, riadiacich a dozorných orgánov podnikov, aspoň voči podniku, pokiaľ ide o porušenie povinností uvedených v odsekoch 1 a 2.

KAPITOLA 8

AUDIT

Článok 34

Všeobecná požiadavka

1. Členské štáty zabezpečia, aby audit finančných výkazov verejnoprávnych podnikov, stredných a veľkých podnikov vykonala jedna alebo viac osôb schválených členskými štátmi na vykonávanie štatutárnych auditov na základe smernice Európskeho parlamentu a Rady 2006/43/ES³³.

Štatutárny audítor vydáva aj stanovisko ku konzistentnosti správy o hospodárení s finančnými výkazmi za rovnaký finančný rok.

³³ Ú. v. EÚ L 157, 9.6.2006, s. 87.

2. Prvý pododsek odseku 1 sa uplatňuje v súvislosti s konsolidovanou účtovnou závierkou. Druhý pododsek odseku 1 sa uplatňuje v súvislosti s konsolidovanými účtovnými závierkami a konsolidovanými správami o hospodárení.

Článok 35

Obsah audítorskej správy

1. Správa štatutárneho audítora obsahuje:
 - (a) úvod, ktorý obsahuje minimálne označenie finančných výkazov, ktoré sú predmetom štatutárneho auditu, spolu s rámcom finančného výkazníctva, ktorý sa použil pri ich zostavovaní;
 - (b) opis rozsahu štatutárneho auditu, v ktorom sa prinajmenšom identifikujú audítorské štandardy, podľa ktorých sa štatutárny audit vykonal;
 - (c) audítorské stanovisko, v ktorom sa jasne uvádza stanovisko štatutárneho audítora k tomu, či ročná účtovná závierka poskytuje pravdivý a objektívny prehľad v súlade s príslušným rámcom finančného výkazníctva a ak je vhodné, či je ročná účtovná závierka v súlade so štatutárnymi požiadavkami; audítorské stanovisko je bezvýhradné, podmienené alebo zamietavé, alebo ak štatutárny audítor nevydá audítorské stanovisko, odmietnutie vydania stanoviska;
 - (d) odkaz na akékoľvek záležitosti, na ktoré štatutárny audítor dôrazne upozorňuje bez toho, aby vydal podmienené audítorské stanovisko;
 - (e) stanovisko ku konzistentnosti správy o hospodárení s ročnou účtovnou závierkou za rovnaký finančný rok.
2. Štatutárny audítor správu podpíše a uvedie jej dátum.
3. Správa štatutárneho audítora o konsolidovanej účtovnej závierke musí byť v súlade s požiadavkami stanovenými v odsekoch 1 a 2. V správe o konzistentnosti správy o hospodárení s finančnými výkazmi podľa požiadavky uvedenej v odseku 1 písm. e) štatutárny audítor posudzuje konsolidovanú účtovnú závierku a konsolidovanú správu o hospodárení. Ak sú ročné účtovné závierky materského podniku pripojené ku konsolidovanej účtovnej závierke, správy štatutárnych audítorov vyžadované podľa tohto článku sa môžu spojiť.

KAPITOLA 9

Správa o platbách vládám

Článok 36

Vymedzenie pojmov

Na účely tejto kapitoly sa uplatňujú tieto definície:

1. „Podnik pôsobiaci v ťažobnom priemysle“ je podnik, ktorý vykonáva akúkoľvek činnosť zahŕňajúcu prieskum, hľadanie, vývoj a ťažbu nerastných surovín, ropy a zemného plynu, ako sa uvádza v oddiele B – položkách 05 až 08 prílohy I k nariadeniu Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1893/2006³⁴.
2. „Podnik pôsobiaci v klčovaní primárnych lesov“ je podnik, ktorý vykonáva akékoľvek činnosti uvedené v oddiele A – položke 2.2 prílohy I k nariadeniu Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1893/2006³⁵ v primárnych lesoch.
3. „Vláda“ je akýkoľvek štátny, regionálny alebo miestny orgán členského štátu alebo tretej krajiny. Tento pojem zahŕňa oddelenie, agentúru alebo podnik kontrolovaný týmto orgánom, ako sa stanovuje v článku 23 ods. 1 až 6 tejto smernice.
4. „Projekt“ je ekvivalentný so špecifickou operatívnou jednotkou výkazníctva na najnižšej úrovni v rámci podniku, na ktorej sa zostavujú pravidelné interné výkazy o hospodárení na monitorovanie jeho podnikania.

Článok 37

Podniky, od ktorých sa vyžaduje predkladanie správ o platbách vládám

1. Členské štáty vyžadujú od veľkých podnikov a všetkých verejnoprávnych subjektov pôsobiacich v ťažobnom priemysle alebo v oblasti klčovania primárnych lesov, aby každoročne zostavovali a uverejňovali správu o platbách vládám.
2. Táto povinnosť sa nevzťahuje na akýkoľvek podnik, na ktorý sa vzťahujú právne predpisy členského štátu, ktorý je dcérskym alebo materským podnikom, ak sú splnené obidve tieto podmienky:

- (a) na materský podnik sa vzťahujú právne predpisy členského štátu;

³⁴ Ú. v. EÚ L 393, 30.12.2006, s. 1.

³⁵ Ú. v. EÚ L 393, 30.12.2006, s. 1.

- (b) platby uhrádzané vládam v prípade takéhoto podniku sú zahrnuté do konsolidovanej správy o platbách uhrádzaných vládam, ktorú pripravuje materský podnik v súlade s článkom 39.

Článok 38

Obsah správy

1. V správe sa uvádzajú tieto údaje, ak sú významné pre prijímajúcu vládu:
 - (a) celková suma platieb vrátane platieb v naturáliách, uhradených každej vláde za finančný rok;
 - (b) celková suma podľa druhu platby vrátane platieb v naturáliách, uhradených každej vláde za finančný rok;
 - (c) ak sa tieto platby pripísali špecifickému projektu, suma podľa druhu platby vrátane platieb v naturáliách uhradených za každý takýto projekt za finančný rok a celková suma platieb za každý takýto projekt.
2. Vykazujú sa tieto druhy platieb:
 - (a) produkčné nároky;
 - (b) dane zo zisku;
 - (c) licenčné poplatky;
 - (d) dividendy;
 - (e) podpísanie, nález a produkčné prémie;
 - (f) licenčné poplatky, nájomné poplatky, vstupné poplatky a iné poplatky za licencie a/alebo koncesie;
 - (g) iné priame benefity pre príslušnú vládu.
3. Ak sa vláde uhrádzajú platby v naturáliách, musia sa vykazovať v hodnote alebo v objeme. Ak sa vykazujú v hodnote, poskytnú sa podporné poznámky, v ktorých sa vysvetlí, ako sa určila ich hodnota.
4. Komisia je splnomocnená prijímať delegované akty v súlade s článkom 42 s cieľom spresniť koncepciu závažnosti platieb.
5. Z výkazu sa vylúčia všetky druhy platieb vláde v krajine, v ktorej je zverejnenie takého druhu platieb jasne zakázané trestnými právnymi predpismi danej krajiny. V takýchto prípadoch podnik uvedie, že nevykázal platby v súlade s odsekmi 1 až 3 a zverejní názov príslušnej vlády.

Článok 39

Konsolidovaná správa o platbách vládam

1. Členský štát vyžaduje od každého veľkého podniku alebo verejnoprávneho subjektu pôsobiaceho v ťažobnom priemysle alebo v oblasti klčovania primárnych lesov, na ktorý sa vzťahujú jeho vnútroštátne právne predpisy, aby zostavoval konsolidovanú správu o platbách vládam v súlade s článkami 37 a 38, ak má tento materský podnik povinnosť zostavovať konsolidované finančné výkazy stanovenú v článkoch 23 ods. 1 až 23 ods. 6 tejto smernice.
2. Povinnosť zostavovať konsolidovanú správu uvedenú v odseku 1 sa nevzťahuje na:
 - (a) materský podnik malej skupiny definovanej v článku 3 ods. 4, s výnimkou prípadu, keď je akýkoľvek prepojený podnik verejnoprávnym subjektom;
 - (b) materský podnik strednej skupiny definovanej v článku 3 ods. 5, s výnimkou prípadu, keď je akýkoľvek prepojený podnik verejnoprávnym subjektom;
 - (c) materský podnik, na ktorý sa vzťahujú právne predpisy členského štátu, ktorý je zároveň dcérsky podnik, ak sa aj na jeho vlastný materský podnik vzťahujú právne predpisy členského štátu.
3. Podnik sa nemusí zahrnúť do konsolidovanej správy o platbách vlád, ak je splnená aspoň jedna z týchto podmienok:
 - (a) prísne dlhodobé obmedzenia podstatne prekážajú materskému podniku pri uplatňovaní jeho práv na majetok alebo riadenie tohto podniku;
 - (b) informácie potrebné na zostavovanie konsolidovanej správy o platbách vlád v súlade s touto smernicou nemožno získať bez neprimeraných výdavkov alebo neprimeraného omeškania.

Článok 40

Uverejňovanie

Správa uvedená v článku 37 a konsolidovaná správa uvedená v článku 39 o platbách vládam sa uverejňujú v súlade so zákonmi každého členského štátu v súlade s kapitolou 2 smernice 2009/101/ES.

Článok 41

Preskúmanie

Komisia preskúma a podá správu o vykonávaní a efektívnosti tejto kapitoly, najmä pokiaľ ide o rozsah povinností týkajúcich sa výkazníctva a modalít výkazníctva na základe projektov. V preskúmaní by sa zároveň mal zohľadniť medzinárodný vývoj a zväžiť by sa mali aj účinky

na konkurencieschopnosť a bezpečnosť dodávok energie. Malo by sa dokončiť najneskôr päť rokov od dátumu nadobudnutia účinnosti tejto smernice. Komisia správu predloží Európskemu parlamentu a Rade spolu s legislatívnym návrhom, ak je vhodné.

KAPITOLA 10

ZÁVEREČNÉ USTANOVENIA

Článok 42

Vykonávanie delegovaných právomocí

1. Právomoc prijímať delegované akty sa prenáša na Komisiu na základe podmienok stanovených v tomto článku.
2. Delegované právomoci uvedené v článku 1 ods. 2, článku 3 ods. 10 a článku 38 ods. 4 sa Komisii udeľujú na neobmedzené obdobie od dátumu uvedeného v článku 50.
3. Európsky parlament alebo Rada môžu delegovanie právomoci uvedené v článku 1 ods. 2, článku 3 ods. 10 a článku 38 ods. 4 kedykoľvek zrušiť. Rozhodnutím o zrušení sa ukončí delegovanie právomoci uvedenej v tomto rozhodnutí. Takéto rozhodnutie nadobúda účinnosť dňom nasledujúcim po jeho uverejnení v *Úradnom vestníku Európskej únie* alebo k neskoršiemu dátumu v ňom uvedenom. Nemá vplyv na platnosť žiadneho delegovaného aktu, ktorý už nadobudol účinnosť.
4. Komisia hneď po prijatí delegovaného aktu túto skutočnosť oznámi súčasne Európskemu parlamentu a Rade.
5. Delegovaný akt prijatý podľa článku 1 ods. 2, článku 3 ods. 10 a článku 38 ods. 4 nadobúda účinnosť len vtedy, keď do 2 mesiacov od oznámenia tohto aktu Európskemu parlamentu a Rade Európsky parlament alebo Rada nevznesú voči nemu žiadne námietky, alebo ak pred uplynutím tejto lehoty Európsky parlament aj Rada informovali Komisiu, že nevznesú námietky. Z iniciatívy Európskeho parlamentu alebo Rady sa táto lehota o dva mesiace predĺži.

Článok 43

Výnimka pre dcérske podniky

Bez toho, aby boli dotknuté ustanovenia smerníc 2009/101/ES a 77/91/EHS, členský štát nemusí uplatňovať ustanovenia tejto smernice týkajúce sa obsahu, auditu a uverejňovanie ročných účtovných závierok a správy o hospodárení voči podnikom, na ktoré sa vzťahujú jeho právne predpisy a ktoré sú dcérskymi podnikmi, ak sú splnené tieto podmienky:

- (1) materský podnik podlieha právnym predpisom členského štátu;

- (2) všetci akcionári alebo spoločníci dcérskeho podniku vyslovili svoj súhlas s oslobodením od takejto povinnosti; vyhlásenie sa musí vydať pre každý finančný rok;
- (3) materský podnik vyhlásil, že ručí za záväzky prijaté jeho dcérskym podnikom;
- (4) vyhlásenia uvedené v bodoch 2 a 3 tohto článku dcérsky podnik uverejňuje spôsobom stanoveným v právnych predpisoch členského štátu v súlade s kapitolou 2 smernice 2009/101/ES;
- (5) dcérsky podnik je zahrnutý do konsolidovanej účtovnej závierky zostavenej materským podnikom v súlade s touto smernicou;
- (6) výnimku materský podnik zverejní v poznámkach k svojej konsolidovanej účtovnej závierke;
- (7) konsolidovaná účtovná závierka uvedená v bode 5 tohto článku, konsolidovaná správa o hospodárení a správa štatutárneho audítora sa uverejnia pre dcérsky podnik spôsobom stanoveným v právnych predpisoch členského štátu v súlade s kapitolou 2 smernice 2009/101/ES.

Článok 44

Podniky, ktoré sú členmi iných podnikov a ručia neobmedzene

1. Členské štáty môžu vyžadovať od podnikov uvedených v prílohe I, na ktoré sa vzťahujú ich právne predpisy a ktoré sú členmi, ručiacimi neobmedzene, akéhokoľvek podniku uvedeného v článku 1 ods. 1 písm. b) a písm. c) („príslušný subjekt“), aby zostavili, podrobili auditu a uverejnili spolu s vlastnými finančnými výkazmi aj finančné výkazy príslušného subjektu v súlade s ustanoveniami tejto smernice.

V tomto prípade sa požiadavky tejto smernice nevzťahujú na príslušný subjekt.

2. Členské štáty nie sú povinné uplatňovať požiadavky tejto smernice na príslušný subjekt, ak:
 - (a) finančné výkazy príslušného subjektu zostaví, podrobí auditu a uverejní v súlade s ustanoveniami tejto smernice podnik, ktorý je neobmedzene ručiacim spoločníkom tohto subjektu a na ktorý sa vzťahujú právne predpisy iného členského štátu;
 - (b) príslušný subjekt je zahrnutý v konsolidovanej účtovnej závierke, ktorú zostavil, podrobil auditu a uverejnil v súlade s touto smernicou neobmedzene ručiaci spoločník, alebo ak je príslušný subjekt zahrnutý v konsolidovanej účtovnej závierke väčšej skupiny podnikov, ktorú zostavil, podrobil auditu a uverejnil v súlade s touto smernicou materský podnik, na ktorý sa vzťahujú právne predpisy členského štátu. Výnimka sa zverejní v poznámkach ku konsolidovanej účtovnej závierke.

3. V prípadoch uvedených v odseku 2 príslušný subjekt zverejní názov subjektu, ktorý finančné výkazy na požiadanie uverejní.

Článok 45

Výnimka týkajúca sa výkazu ziskov a strát pre materské podniky, ktoré zostavujú konsolidovanú účtovnú závierku

Členský štát nemusí uplatňovať ustanovenia tejto smernice týkajúce sa auditu a uverejňovania výkazu ziskov a strát na podniky, na ktoré sa vzťahujú jeho vnútroštátne právne predpisy a ktoré sú materskými podnikmi, ak sú splnené tieto podmienky:

- (1) materský podnik zostavuje konsolidovanú účtovnú závierku v súlade s touto smernicou a je začlenený do konsolidovanej účtovnej závierky;
- (2) výnimku materský podnik zverejní v poznámkach k svojej ročnej účtovnej závierke;
- (3) výnimku materský podnik zverejní v poznámkach k svojej konsolidovanej účtovnej závierke;
- (4) zisk alebo strata materského podniku vypočítané v súlade s touto smernicou sa uvedú v súvahe materského podniku.

Článok 46

Obmedzenie výnimiek pre verejnoprávne subjekty

Pokiaľ sa to v tejto smernici výslovne nestanovuje, členské štáty neposkytujú zjednodušenie a výnimky stanovené v tejto smernici verejnoprávnym subjektom.

Článok 47

Pokuty

Členské štáty stanovujú pravidlá o pokutách uplatniteľných na porušenia vnútroštátnych právnych predpisov prijatých podľa tejto smernice a prijímajú všetky opatrenia potrebné na zabezpečenie toho, aby sa vykonali. Ustanovené sankcie musia byť účinné, primerané a odrádzajúce.

Článok 48

Zrušenie

Smernice 78/660/EHS a 83/349/EHS sa zrušujú.

Odkazy na zrušené smernice sa považujú za odkazy na túto smernicu a používajú sa podľa tabuľky zhody v prílohe III.

Článok 49

Transpozícia

1. Členské štáty uvedú do účinnosti zákony, iné právne predpisy a správne opatrenia potrebné na dosiahnutie súladu s touto smernicou najneskôr do 1. júla 2014. Bezodkladne oznámia Komisii znenie týchto ustanovení a tabuľku zhody medzi týmito ustanoveniami a touto smernicou.

Členské štáty uvedú priamo v prijatých opatreniach alebo pri ich úradnom uverejnení odkaz na túto smernicu. Podrobnosti o odkaze upraví členské štáty.

2. Členské štáty oznámia Komisii znenie hlavných ustanovení vnútroštátnych právnych predpisov, ktoré prijímú v oblasti pôsobnosti tejto smernice.

Článok 50

Táto smernica nadobúda účinnosť dvadsiatym dňom po jej uverejnení v *Úradnom vestníku Európskej únie*.

Článok 51

Táto smernica je určená členským štátom.

V Bruseli

*Za Európsky parlament
predseda*

*Za Radu
predseda*

PRÍLOHA I

Druhy podnikov uvedené v prvom pododseku článku 1 ods. 1

- *v Belgicku:*
la société anonyme/de naamloze vennootschap, la société en commandite par actions / de commanditaire vennootschap op aandelen, la société de personnes à responsabilité limitée/de personenvennootschap met beperkte aansprakelijkheid;
- *v Bulharsku:*
акционерно дружество, дружество с ограничена отговорност, командитно дружество с акции;
- *v Českej republike:*
společnost s ručením omezeným, akciová společnost;
- *v Dánsku:*
aktieselskaber, kommanditaktieselskaber, anpartsselskaber;
- *v Nemecku:*
die Aktiengesellschaft, die Kommanditgesellschaft auf Aktien, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung;
- *v Estónsku:*
aktsiaselts, osühing;
- *v Írsku:*
public companies limited by shares or by guarantee, private companies limited by shares or by guarantee;
- *v Grécku:*
η ανώνυμη εταιρία, η εταιρία περιορισμένης ευθύνης, η ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρία;
- *v Španielsku:*
la sociedad anónima, la sociedad comanditaria por acciones, la sociedad de responsabilidad limitada;
- *vo Francúzsku:*
la société anonyme, la société en commandite par actions, la société à responsabilité limitée;
- *v Taliansku:*

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

– *na Cypre:*

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

– *v Lotyšsku:*

akciju sabiedrība, sabiedrība ar ierobežotu atbildību;

– *v Litve:*

akcinės bendrovės, uždarosios akcinės bendrovės;

– *v Luxembursku:*

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

– *v Mad'arsku:*

részvénytársaság, korlátolt felelősségű társaság;

– *na Malte:*

kumpanija pubblika — verejná spoločnosť s ručením obmedzeným, kumpanija privata — súkromná spoločnosť s ručením obmedzeným,

soċjeta in akkomandita bil-kapital maqsum f'azzjonijiet — komanditné partnerstvo s kapitálom rozdeleným na akcie;

– *v Holandsku:*

de naamloze vennootschap, de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid;

– *v Rakúsku:*

die Aktiengesellschaft, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung;

– *v Poľsku:*

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

– *v Portugalsku:*

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

– *v Rumunsku:*

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

– *v Slovinsku:*

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

– *na Slovensku:*

akciová spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným;

– *vo Fínsku:*

osakeyhtiö/aktiebolag;

– *vo Švédsku:*

aktiebolag;

– *v Spojenom kráľovstve:*

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

PRÍLOHA II

Druhy podnikov uvedené v druhom pododseku článku 1 ods. 1

- *v Belgicku*
la société en nom collectif/de vennootschap onder firma, la société en commandité simple/de gewone commanditaire vennootschap;
- *v Bulharsku:*
събирателно дружество, командитно дружество;
- *v Českej republike:*
veřejná obchodní společnost, komanditní společnost, družstvo;
- *v Dánsku:*
interessentskaber, kommanditselskaber;
- *v Nemecku:*
die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft;
- *v Estónsku:*
täisühing, usaldusühing;
- *v Írsku:*
partnerships, limited partnerships, unlimited companies;
- *v Grécku:*
η ομόρρυθμος εταιρία, η ετερόρρυθμος εταιρία;
- *v Španielsku:*
sociedad colectiva, sociedad en comandita simple;
- *vo Francúzsku:*
la société en nom collectif, la société en commandite simple;
- *v Taliansku:*
la società in nome collettivo, la società in accomandita semplice;
- *na Cypre:*
Ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες (συνεταιρισμοί);

- *v Lotyšsku:*
pilnsabiedrība, komanditsabiedrība;
- *v Litve:*
tikrosios ūkinės bendrijos, komanditinės ūkinės bendrijos;
- *v Luxembursku:*
la société en nom collectif, la société en commandite simple;
- *v Maďarsku:*
közkereseti társaság, betéti társaság, közös vállalat, egyesülés;
- *na Malte:*
Soċjeta fisem 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 — Partnerstvo en nom collectif alebo partnerstvo en commandite s kapitálom, ktorý nie je rozdelený na akcie, ak všetci partneri s neobmedzeným ručením sú partnerstvom en commandite s kapitálom rozdeleným na akcie;
- *v Holandsku:*
de vennootschap onder firma, de commanditaire vennootschap;
- *v Rakúsku:*
die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft;
- *v Poľsku:*
spółka jawna, spółka komandytowa;
- *v Portugalsku:*
sociedade em nome colectivo, sociedade em comandita simples;
- *v Rumunsku:*
asocietate în nume colectiv, societate în comandită simplă;
- *v Slovinsku:*
družba z neomejeno odgovornostjo, komanditna družba;
- *na Slovensku:*
verejná obchodná spoločnosť, komanditná spoločnosť;

- *vo Fínsku:*
avoin yhtiö/ öppet bolag, kommandiittiyhtiö/kommanditbolag;
- *vo Švédsku:*
handelsbolag, kommanditbolag;
- *v Spojenom kráľovstve:*
partnerships, limited partnerships, unlimited companies

PRÍLOHA III

TABUĽKA ZHODY

Smernica 78/660/EHS	Smernica 83/349/EHS	Táto smernica
Článok 1 ods. 1 prvý - pododsek, úvodné slová	-	Článok 1 písm. a)
Článok 1 ods. 1 prvý - pododsek, prvá až dvadsiata siedma zarážka	-	Príloha I
Článok 1 ods. 1 druhý - pododsek	-	Článok 1 písm. b)
Článok 1 ods. 1 druhý - pododsek písmená a) až aa)	-	Príloha II
Článok 1 ods. 1 tretí - pododsek	-	Článok 1 písm. c)
Článok 1 ods. 2	-	-
Článok 2 ods. 1	-	Článok 4 ods. 1
Článok 2 ods. 2	-	Článok 4 ods. 2
Článok 2 ods. 3	-	Článok 4 ods. 3
Článok 2 ods. 4	-	Článok 4 ods. 3
Článok 2 ods. 5	-	Článok 4 ods. 4
Článok 2 ods. 6	-	Článok 4 ods. 5
Článok 3	-	Článok 8 ods. 1
Článok 4 ods. 1	-	Článok 8 ods. 2
Článok 4 ods. 2	-	Článok 8 ods. 3
Článok 4 ods. 3	-	-
Článok 4 ods. 4	-	Článok 8 ods. 4
Článok 4 ods. 5	-	-
Článok 4 ods. 6	-	Článok 5 ods. 1 písmeno h)

Článok 5	-	-	-
Článok 6	-	-	Článok 8 ods. 5
Článok 7	-	-	Článok 5 písm. g)
Článok 8	-	-	-
Článok 9(A)	-	-	Článok 9(A)
Článok 9(B)	-	-	-
Článok 9(C)	-	-	Článok 9(B)
Článok 9(D)	-	-	Článok 9(C)
Článok 9(E)	-	-	Článok 9(D)
Článok 9(F)	-	-	-
<i>Pasíva</i>	-	-	<i>Kapitál, rezervy a pasíva</i>
Článok 9(A)	-	-	Článok 9(A)
Článok 9(B)	-	-	Článok 9(B)
Článok 9(C)	-	-	Článok 9(C)
Článok 9(D)	-	-	Článok 9(D)
Článok 9(E)	-	-	-
Článok 10	-	-	-
Článok 10a	-	-	Článok 10
Článok 11 prvý pododsek	-	-	Článok 3 ods. 1 a článok 16 ods. 1
Článok 11 druhý pododsek	-	-	-
Článok 11 tretí pododsek	-	-	Článok 3 ods. 7
Článok 12 ods. 1	-	-	Článok 3 ods. 8
Článok 12 ods. 2	-	-	-
Článok 12 ods. 3	-	-	Článok 3 ods. 9

Článok 13 ods. 1	-	Článok 11 ods. 1
Článok 13 ods. 2	-	Článok 11 ods. 2
Článok 14	-	Článok 17 ods. 1 písmeno d)
Článok 15 ods. 1	-	Článok 11 ods. 3
Článok 15 ods. 2	-	Článok 2 ods. 4
Článok 15 ods. 3 písmeno a)	-	Článok 18 ods. 1 písm. a)
Článok 15 ods. 3 písmeno b)	-	-
Článok 15 ods. 3 písmeno c)	-	Článok 18 ods. 1 písm. a) bod i)
Článok 15 ods. 4	-	-
Článok 16	-	Článok 11 ods. 4
Článok 17	-	Článok 2 ods. 2
Článok 18	-	-
Článok 19	-	Článok 2 ods. 8
Článok 20 ods. 1	-	Článok 11 ods. 11 prvý pododsek
Článok 20 ods. 2	-	Článok 11 ods. 11 druhý pododsek
Článok 20 ods. 3	-	-
Článok 21	-	-
Článok 22 prvý pododsek	-	Článok 12 ods. 1
Článok 22 druhý pododsek	-	Článok 12 ods. 2
Článok 23 položky 1 až 15	-	Článok 13 položky 1 až 15
Článok 23 položky 16 až 19	-	-
Článok 23 položka 20 a	-	Článok 13 položka 16 a

položka 21		položka 17
Článok 24	-	-
Článok 25 položky 1 až 13	-	Článok 14 položky 1 až 13
Článok 25 položky 14 až 17	-	-
Článok 25 položka 18 a položka 19	-	Článok 14 položka 14 a položka 15
Článok 26	-	-
Článok 27 prvý pododsek, úvodná časť	-	Článok 3 ods. 2
Článok 27 prvý pododsek písm. a) a písm. c)	-	Článok 16 ods. 2 písmeno a) a písmeno b)
Článok 27 prvý pododsek písmeno b) a písmeno d)	-	-
Článok 27 druhý pododsek	-	Článok 3 ods. 7
Článok 28	-	Článok 2 ods. 5
Článok 29	-	-
Článok 30	-	-
Článok 31 ods. 1	-	Článok 5 ods. 1, úvodná časť a písmená a) až f)
Článok 31 ods. 1a	-	Článok 5 ods. 2
Článok 31 ods. 2	-	Článok 5 ods. 3
Článok 32	-	Článok 5 ods. 1 písm. i)
Článok 33 ods. 1, úvodná časť	-	Článok 6 ods. 1
Článok 33 ods. 1 písm. a) a písm. b) a druhý a tretí pododsek	-	-
Článok 33 ods. 1 písm.	-	Článok 6 ods. 1

c)		
Článok 33 ods. 2 písm. a) prvý pododsek a článok 33 ods. 2 písm. b), c) a d)	-	Článok 6 ods. 2
Článok 33 ods. 2 písm. a) druhý pododsek	-	Článok 17 ods. 1 písmeno b)
Článok 33 ods. 3	-	Článok 6 ods. 3
Článok 33 ods. 4	-	Článok 17 ods. 1 písmeno b), posledná veta
Článok 33 ods. 5	-	-
Článok 34	-	-
Článok 35 ods. 1 písm. a)	-	Článok 5 ods. 1 písm. i)
Článok 35 ods. 1 písm. b) a písm. c)	-	Článok 11 ods. 5
Článok 35 ods. 1 písm. d)	-	Článok 18 ods. 1 písmeno b)
Článok 35 ods. 2	-	Článok 2 ods. 6
Článok 35 ods. 3	-	Článok 2 ods. 7
Článok 35 ods. 4	-	Článok 11 ods. 7 a článok 18 ods. 1 písmeno a) bod vi)
Článok 36	-	-
Článok 37 ods. 1	-	Článok 11 ods. 9
Článok 37 ods. 2	-	Článok 11 ods. 10
Článok 38	-	-
Článok 39 ods. 1 písm. a)	-	Článok 5 ods. 1 písm. i)
Článok 39 ods. 1 písm. b)	-	Článok 11 ods. 6
Článok 39 ods. 1 písm. c)	-	-

Článok 39 ods. 1 písm. d)	-	Článok 11 ods. 6
Článok 39 ods. 1 písm. e)	-	Článok 18 ods. 1 písmeno b)
Článok 39 ods. 2	-	Článok 2 ods. 6
Článok 40 ods. 1	-	Článok 11 ods. 8
Článok 40 ods. 2	-	-
Článok 41	-	-
Článok 42 prvý pododsek	-	Článok 11 ods. 11 tretí pododsek
Článok 42 druhý pododsek	-	-
Článok 42a ods. 1	-	Článok 7 ods. 1 písmeno a)
Článok 42a ods. 2	-	Článok 7 ods. 2
Článok 42a ods. 3	-	Článok 7 ods. 3
Článok 42a ods. 4	-	Článok 7 ods. 4
Článok 42a ods. 5	-	Článok 7 ods. 5
Článok 42a ods. 5a	-	Článok 7 ods. 6
Článok 42b	-	Článok 7 ods. 7
Článok 42c	-	Článok 7 ods. 8
Článok 42d	-	Článok 17 ods. 1 písmeno c)
Článok 42e	-	Článok 7 ods. 1 písmeno b)
Článok 42f	-	Článok 7 ods. 9
Článok 43 ods. 1, úvodná časť	-	Článok 17 ods. 1, úvodná časť
Článok 43 ods. 1 bod 1	-	Článok 17 ods. 1 písmeno a)
Článok 43 ods. 1 bod 2 prvý pododsek	-	Článok 18 ods. 1 písmeno h) prvý pododsek
Článok 43 ods. 1 bod 2 druhý pododsek	-	Článok 18 ods. 1 písmeno l)

Článok 43 ods. 1 bod 3	-	Článok 18 ods. 1 písmeno h)
Článok 43 ods. 1 bod 4	-	Článok 18 ods. 1 písmeno j)
Článok 43 ods. 1 bod 5	-	Článok 18 ods. 1 písmeno k)
Článok 43 ods. 1 bod 6	-	Článok 17 ods. 1 písmeno g)
Článok 43 ods. 1 bod 7	-	Článok 17 ods. 1 písmeno d)
Článok 43 ods. 1 bod 7a	-	Článok 17 ods. 1 písmeno e)
Článok 43 ods. 1 bod 7b	-	Článok 2 ods. 3 a článok 17 ods. 1 písmeno h)
Článok 43 ods. 1 bod 8	-	Článok 19 ods. 1 písmeno a)
Článok 43 ods. 1 bod 9	-	Článok 18 ods. 1 písmeno f)
Článok 43 ods. 1 bod 10	-	-
Článok 43 ods. 1 bod 11	-	Článok 18 ods. 1 písmeno g)
Článok 43 ods. 1 bod 12	-	Článok 18 ods. 1 písmeno d) prvý pododsek
Článok 43 ods. 1 bod 13	-	Článok 18 ods. 1 písmeno e)
Článok 43 ods. 1 bod 14 písm. a)	-	Článok 18 ods. 1 písmeno c) bod i)
Článok 43 ods. 1 bod 14 písm. b)	-	Článok 18 ods. 1 písmeno c) bod ii)
Článok 43 ods. 1 bod 15	-	Článok 19 ods. 1 písmeno b)
Článok 43 ods. 2	-	-
Článok 43 ods. 3	-	Článok 18 ods. 1 písmeno d) druhý pododsek
Článok 44	-	-
Článok 45 ods. 1	-	Článok 18 ods. 1 písmeno h) druhý pododsek
		Článok 28 ods. 2 písmeno e)
Článok 45 ods. 2	-	Článok 19 ods. 2
Článok 46	-	Článok 20

Článok 46a	-	Článok 21
Článok 47 ods. 1 a ods. 1a	-	Článok 30 ods. 1 a ods. 2
Článok 47 ods. 2	-	Článok 31 ods. 1
Článok 47 ods. 3	-	Článok 31 ods. 2
Článok 48	-	Článok 32 ods. 1
Článok 49	-	Článok 32 ods. 2
Článok 50	-	Článok 18 ods. 1 písmená p) a g)
Článok 50a	-	-
Článok 50b	-	Článok 33 ods. 1
Článok 50c	-	Článok 33 ods. 2
Článok 51 ods. 1	-	Článok 34 ods. 1
Článok 51 ods. 2	-	-
Článok 51 ods. 3	-	-
Článok 51a	-	Článok 35 ods. 1 a ods. 2
Článok 52	-	-
Článok 53 ods. 2	-	Článok 3 ods. 10
Článok 53a	-	Článok 46
Článok 55	-	-
Článok 56 ods. 1	-	-
Článok 56 ods. 2	-	Článok 18 ods. 1 písmeno m), n) a o)
Článok 57	-	Článok 44
Článok 57a	-	Článok 45
Článok 58	-	Článok 44
Článok 59 ods. 1	-	Článok 8 ods. 6 písmeno a)
Článok 59 ods. 2 až ods.	-	Článok 8 ods. 6 písmeno a) a

6 písmeno a)		článok 27
Článok 59 ods. 6 - písmená b) a c)		Článok 8 ods. 6 písmená b) a c)
Článok 59 ods. 7 a ods. 8		Článok 8 ods. 6 písmeno a) a článok 27
Článok 59 ods. 9	-	-
Článok 60	-	-
Článok 60a	-	Článok 47
Článok 61	-	Článok 18 ods. 2
Článok 61a	-	-
Článok 62	-	Článok 51
-	Článok 1 ods. 1 písm. a), b) a c)	Článok 23 ods. 1 písmená a), b) a c)
-	Článok 1 odsek 1 písm. d)	Článok 23 odsek 1 písm. f)
-	Článok 1 ods. 2	Článok 23 ods. 1 písmená d) a e)
-	Článok 2 ods. 1, 2 a 3	Článok 23 ods. 2, 3 a 4
-	Článok 3 ods. 1	Článok 23 ods. 5
-	Článok 3 ods. 2	Článok 23 ods. 6
-	Článok 4 ods. 1	Článok 22
-	Článok 4 ods. 2	Článok 24 ods. 3
-	Článok 5	-
-	Článok 6 ods. 1	Článok 24 ods. 2
-	Článok 6 ods. 2	Článok 3 ods. 6
-	Článok 6 ods. 3 a 4	-
-	Článok 7 ods. 1	Článok 24 ods. 4
-	Článok 7 ods. 2	Článok 24 ods. 5
-	Článok 7 ods. 3	Článok 46
-	Článok 8	Článok 24 ods. 6

-	Článok 9 ods. 1	Článok 24 ods. 7
-	Článok 9 ods. 2	-
-	Článok 10	Článok 24 ods. 8
-	Článok 11	Článok 24 ods. 9
-	Článok 12	Článok 23 ods. 7
-	Článok 13 ods. 1, 2 a 2a	-
-	Článok 13 ods. 3	Článok 24 ods.10
-	Článok 15	-
-	Článok 16	Článok 4
-	Článok 17 ods. 1	Článok 25 ods. 1
-	Článok 17 ods. 2	-
-	Článok 18	Článok 25 ods. 2
-	Článok 19	Článok 25 ods. 3
-	Článok 20	-
-	Článok 21	Článok 25 ods. 4
-	Článok 22	Článok 25 ods. 5
-	Článok 23	Článok 25 ods. 6
-	Článok 24	-
-	Článok 25 ods. 1	Článok 5 ods. 1 písm. b)
-	Článok 25 ods. 2	Článok 5 ods. 3
-	Článok 26 ods. 1, úvodná časť	Článok 25 ods. 7
-	Článok 26 ods. 1 písmená a), b) a c)	-
-	Článok 26 ods. 2 a 3	-
-	Článok 27	Článok 25 ods. 8
-	Článok 28	Článok 25 ods. 9
-	Článok 29 ods. 1	Článok 25 ods. 10

-	Článok 29 ods. 2	Článok 25 ods. 11
-	Článok 29 ods. 3	Článok 25 ods. 12
-	Článok 29 ods. 4	Článok 25 ods. 13
-	Článok 29 ods. 5	Článok 25 ods. 14
-	Článok 30	-
-	Článok 31	Článok 25 ods. 3 písmeno c), posledná veta
-	Článok 32 ods. 1 a 2	Článok 26
-	Článok 32 ods. 3	-
-	Článok 33 ods. 1, prvá veta	Článok 27 ods. 1
-	Článok 33 ods. 1, druhá veta	Článok 2 ods. 13
-	Článok 33 ods. 2 až 8	Článok 27 ods. 2 až 8
-	Článok 33 ods. 9	-
-	Článok 34 úvodná časť a článok 34 ods. 1, prvá veta	Článok 17 ods. 1 písmeno a)
-	Článok 34 ods. 1, druhá veta	-
-	Článok 34 ods. 2	Článok 28 ods. 2 písmeno a)
-	Článok 34 ods. 3 písmeno a)	Článok 28 ods. 2 písmeno b)
-	Článok 34 ods. 3 písmeno b)	-
-	Článok 34 ods. 4	Článok 28 ods. 2 písmeno c)
-	Článok 34 ods. 5	Článok 28 ods. 2 písmeno d)
-	Článok 34 ods. 6	Článok 17 ods. 1 písmeno g)
-	Článok 34 ods. 7	Článok 17 ods. 1 písmeno d)
-	Článok 34 ods. 7a	Článok 17 ods. 1 písmeno e)
-	Článok 34 ods. 7b	Článok 17 ods. 1 písmeno h)
-	Článok 34 ods. 8	Článok 19 ods. 1 písmeno a)
-	Článok 34 ods. 9 písmeno a)	-
-	Článok 34 ods. 9 písmeno b)	Článok 18 ods. 1 písmeno d)

		a článok 28 ods. 1 písmeno b)
-	Článok 34 ods. 10 a 11	-
-	Článok 34 ods. 12 a 13	Článok 28 ods. 1 písmeno c)
-	Článok 34 ods. 14	Článok 17 ods. 1 písmeno c)
-	Článok 17 ods. 1 písmeno c)	Článok 18 ods. 1 písmeno c)
-	Článok 34 ods. 16	Článok 19 ods. 1 písmeno b)
-	Článok 35 ods. 1	Článok 28 ods. 2 písmeno e)
-	Článok 35 ods. 2	-
-	Článok 36 ods. 1	Článok 20 ods. 1 a článok 29 ods. 1
-	Článok 36 ods. 2 písm. a), b) a c)	Článok 20 ods. 2 písm. a), b) a c)
-	Článok 36 ods. 2 písmeno d)	Článok 29 ods. 2 písmeno a)
-	Článok 36 ods. 2 písmeno e)	Článok 20 ods. 2 písmeno f)
-	Článok 36 ods. 2 písmeno f)	Článok 29 ods. 2 písmeno b)
-	Článok 36 ods. 3	Článok 29 ods. 3
-	Článok 36a	Článok 33 ods. 2
-	Článok 36b	Článok 33 ods. 3
-	Článok 37 ods. 1	Článok 34 ods. 2
-	Článok 37 ods. 2	Článok 35 ods. 1
-	Článok 37 ods. 3	Článok 35 ods. 2
-	Článok 37 ods. 4	Článok 35 ods. 3
-	Článok 38 ods. 1	Článok 30 ods. 1 prvý pododsek a článok 30 ods. 3 prvý pododsek
-	Článok 38 ods. 2	Článok 30 ods. 1 druhý pododsek
-	Článok 38 ods. 3	-
-	Článok 38 ods. 4	Článok 30 ods. 3 druhý

		pododsek
-	Článok 38 ods. 5, 6 a 7	-
-	Článok 38a	-
-	Článok 39	-
-	Článok 40	-
-	Článok 41 ods. 1	Článok 2 ods. 12
-	Článok 41 ods. 1a	Článok 2 ods. 3
-	Článok 41 odseky 2 až 5	-
-	Článok 42	-
-	Článok 43	-
-	Článok 44	-
-	Článok 45	-
-	Článok 46	-
-	Článok 47	-
-	Článok 48	Článok 47
-	Článok 49	-
-	Článok 50	-
-	Článok 50a	-
-	Článok 51	-