

31978L0660

L 222/11

URADNI LIST EVROPSKIH SKUPNOSTI

14.8.1978

ČETRТА DIREKTIVA SVETA
z dne 25. julija 1978
o letnih računovodskih izkazih posameznih vrst družb, ki temelji na členu 54(3)(g) Pogodbe
(78/660/EGS)

SVET EVROPSKIH SKUPNOSTI JE

ob upoštevanju Pogodbe o ustanovitvi Evropske gospodarske skupnosti in zlasti člena 54(3)(g) Pogodbe,

ob upoštevanju predloga Komisije,

ob upoštevanju mnenja Evropskega parlamenta ⁽¹⁾,

ob upoštevanju mnenja Ekonomsko-socialnega odbora ⁽²⁾,

ker je uskladitev nacionalnih določb o prikazu in vsebini letnih računovodskih izkazov in letnih poročil, z uporabljenimi metodami vrednotenja in njihovo objavo glede delniških družb in družb z omejeno odgovornostjo posebno pomembna za varstvo članov in tretjih oseb;

ker je sočasna uskladitev na teh področjih za te oblike družb potrebna, kajti po eni strani dejavnost teh družb pogosto presega meje njihovega nacionalnega ozemlja in po drugi strani razen svojih neto sredstev ne nudijo tretjim osebam nobenega varovanja; ker je bila poleg tega potreba in nujnost takšne uskladitve ugotovljena in potrjena že v členu 2(1)(f) Direktive 68/151/EGS ⁽³⁾;

ker je treba v Skupnosti vzpostaviti minimalne enakovredne pravne zahteve glede obsega finančnih podatkov, ki jih morajo medsebojno konkurenčne družbe dati javnosti na razpolago;

ker morajo letni računovodski izkazi prikazati resnično in pošteno sliko sredstev in obveznosti, finančnega stanja in dobička

ali izgube družbe; ker je v ta namen treba predpisati obvezen načrt bilance stanja in izkaza poslovnega izida in ker je treba določiti minimalno vsebino pojasnil računovodskih izkazov in letnih poročil; ker je kljub temu mogoče dovoliti odstopanja za nekatere družbe manjšega gospodarskega in družbenega pomena;

ker je treba uskladiti različne metode vrednotenja sredstev in obveznosti do obsega, nujnega za zagotovitev, da letni računovodski izkazi razkrivajo primerljive in enakovredne podatke;

ker se morajo letni računovodski izkazi vseh družb, za katere se uporablja ta direktiva, objaviti v skladu z Direktivo 68/151/EGS; ker se lahko za majhne in srednje družbe odobrijo tudi nekatera odstopanja;

ker morajo letne računovodske izkaze revidirati pooblašcene osebe, katerih minimalna kvalifikacija bo usklajena pozneje; ker so lahko le majhne družbe oproščene obveznosti revizije;

ker je, kadar družba pripada skupini, zaželeno, da se računovodski izkazi skupine, ki prikazujejo resnično in pošteno sliko dejavnosti skupine kot celote, objavijo; ker so do začetka veljavnosti Direktive Sveta o konsolidiranih računovodskih izkazih odstopanja od nekaterih določb te direktive potrebna;

ker mora biti obdobje za uporabo nekaterih določb te direktive, daljše od obdobja, ki se navadno določi v takšnih primerih, da bi se razrešile težave, izhajajoče iz sedanjega stanja v zvezi z zakonodajo v nekaterih državah članicah,

SPREJEL NASLEDNJO DIREKTIVO:

Člen 1

⁽¹⁾ UL C 129, 11.12.1972, str. 38.

⁽²⁾ UL C 39, 7.6.1973, str. 31.

⁽³⁾ UL L 65, 14.3.1968, str. 8.

1. Usklajevalni ukrepi te direktive se uporabijo za zakone in druge predpise držav članic v zvezi z naslednjimi vrstami družb:

— v Nemčiji:

ODDELEK 1

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

Splošne določbe

— v Belgiji:

Člen 2

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;

1. Letni računovodski izkazi obsegajo bilanco stanja, izkaz poslovnega izida in pojasnila k računovodskim izkazom. Ti dokumenti so sestavljena celota.

— na Danskem:

2. Sestavljeni morajo biti jasno in v skladu s to direktivo.

aktieselskaber, kommanditaktieselskaber, anpartsselskaber;

3. Letni računovodski izkazi prikazujejo resnično in pošteno sliko sredstev in obveznosti, finančnega stanja in dobička ali izgube družbe.

— v Franciji:

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

4. Kjer uporaba te direktive ne bi zadoščala za prikaz resnične in poštene slike v smislu odstavka 3, je treba predložiti dodatne podatke.

— na Irskem:

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

5. Kadar je v izjemnih primerih uporaba določbe te direktive nezdružljiva z obveznostmi določenimi v odstavku 3, je treba to določbo opustiti, da bi prikazali resnično in pošteno sliko v smislu odstavka 3. Vsako takšno opustitev je treba razkriti v pojasnilih k računovodskim izkazom skupaj z razlago vzrokov zanj in z ugotovitvijo njenega vpliva na sredstva, obveznosti, finančno stanje in na dobiček ali izgubo. Države članice lahko opredelijo izjemne primere in določijo ustrezna izjemna pravila.

— v Italiji:

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

6. Države članice lahkoodobrijo ali zahtevajo razkritje drugih podatkov v letnih računovodskih izkazih, pa tudi tistih, ki morajo biti razkriti v skladu s to direktivo.

— v Luksemburgu:

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

ODDELEK 2

— na Nizozemskem:

de naamloze vennootschap, de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid;

Splošni predpisi o bilanci stanja in izkazu poslovnega izida

— v Združenem kraljestvu:

Člen 3

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

2. Do nadaljnje uskladitve državam članicam ni treba uporabiti določb te direktive za banke in druge finančne institucije ali za zavarovalniške družbe.

Načrt bilance stanja in izkaza poslovnega izida se zlasti v zvezi z obliko, sprejeto za njun prikaz, ne sme spremeniti od enega poslovnega leta do drugega. Odstopanje od tega načela se dovoli le v izjemnih primerih. Vsako takšno odstopanje je treba razkriti v pojasnilih k računovodskim izkazom skupaj z razlago vzrokov zanj.

Člen 4

1. V bilanci stanja in izkazu poslovnega izida morajo biti postavke iz členov 9, 10 in 23 do 26, prikazane posebej, v navedenem vrstnem redu. Podrobnejša delitev je dovoljena če je v skladu z načrtom. Nove postavke se lahko dodajajo če njihova vsebina ni zajeta v kateri od postavk, predpisanih z načrtom. Takšno razdelitev ali nove postavke lahko zahtevajo države članice.

2. Načrt, nomenklatura in izrazoslovje postavk v bilanci stanja in izkazu uspeha, pred katerimi so arabske številke, se morajo prilagoditi, kadar tako zahteva posebna narava podjetja. Take prilagoditve lahko zahtevajo države članice za podjetja, ki so del posebnega gospodarskega sektorja.

3. Postavke bilance stanja in izkaza poslovnega izida, pred katerimi stojijo arabske številke, se lahko združijo, kadar:

(a) njihov znesek ni pomemben za namene člena 2(3) ali

(b) takšna združitev pripomore k večji jasnosti, pod pogojem, da so tako združene postavke posebej obravnavane v pojasnilih k računovodskemu izkazu. Takšno združitev lahko zahtevajo države članice.

4. Pri vsaki postavki bilance stanja in izkaza poslovnega izida mora biti prikazana vrednost za predhodno poslovno leto. Države članice lahko predvidijo, da je treba takrat, ko te vrednosti niso primerljive, prilagoditi vrednost za predhodno poslovno leto. Vsekakor mora biti nezdružljivost in vsaka prilagoditev vrednosti razkrita in pojasnilih k računovodskih izkazom z ustrezno razlago.

5. Razen kadar obstaja ustrezna postavka za predhodno poslovno leto v smislu odstavka 4, se postavka bilance stanja ali izkaza poslovnega izida, za katero ni vrednosti, ne prikaže.

Člen 5

1. Z odstopanjem od člena 4(1) in (2) lahko države članice predpišejo posebne načrte za letne računovodske izkaze investicijskih družb in finančnih holding družb, če ti načrti prikazujejo sliko teh družb, enakovredno tisti, ki je predvidena v členu 2(3).

2. Za namene te direktive so „investicijske družbe“ le:

(a) tiste družbe, katerih edini predmet poslovanja je investiranje njihovih skladov v različne vrednostne papirje, nepremičnine in drugo premoženje z edinim namenom razpršitve investicijskih tveganj in zagotavljanja koristi svojim delničarjem z rezultati upravljanja z njihovimi sredstvi;

(b) tiste družbe, ki so z investicijskimi družbami povezane s kapitalom v obliki osnovnih sredstev, če je edini namen tako povezanih družb, pridobiti v celoti plačane delnice, izdane tem investicijskim družbam, brez vpliva na določbe člena 20(1)(h) Direktive 77/91/EGS ⁽¹⁾.

3. Za namene te direktive so „finančne holding družbe“ le tiste družbe, katerih edini namen poslovanja je pripojitev imetja drugih podjetij in upravljanje takšnega imetja ter ga spremeniti v dobiček brez lastnega vključevanja neposredno ali posredno v upravljanje teh podjetij, in to brez vpliva na njihove pravice, ki jih imajo kot delničarji. Omejitve, določene za dejavnosti teh družb, morajo biti takšne, da lahko skladnost z njimi nadzira upravna ali sodna oblast.

Člen 6

Države članice lahko odobrijo ali zahtevajo prilagoditev načrta bilance stanja in izkaza poslovnega izida, zaradi vključitve razdelitve dobička ali obravnavanja izgube.

Člen 7

Kakršna koli izravnava med postavkami sredstev in obveznosti ali med postavkami prihodkov in izdatkov je prepovedana.

ODDELEK 3

Načrt bilance stanja

Člen 8

Za prikaz bilance stanja države članice predpišejo enega ali oba načrta, predpisana s členoma 9 in 10. Če država članica predpiše oba, lahko dovoli družbam, da izberejo enega od njiju.

⁽¹⁾ UL L 26, 31.1.1977, str. 1.

Člen 9

III. Dolgoročne finančne naložbe

Sredstva

A. Nevplačani vpisani kapital

od tega pozvano k vplačilu

(razen če nacionalna zakonodaja ne določa, da se na poziv vplačani kapital prikaže pod „Obveznostmi“. V tem primeru se mora del kapitala, ki je bil pozvan k vplačilu, a še ni plačan, prikazati kot sredstvo bodisi pod A bodisi pod D(II)(5)).

B. Ustanovitveni stroški

kakor jih opredeljuje nacionalna zakonodaja in če nacionalna zakonodaja dovoljuje, da so prikazani kot sredstva. Nacionalna zakonodaja lahko predvidi tudi, da se ustanovitveni stroški prikažejo kot prva postavka pod „Neopredmetenimi osnovnimi sredstvi“.

C. Stalna sredstva

I. Neopredmetena osnovna sredstva

1. Stroški za raziskave in razvoj, če nacionalna zakonodaja dovoljuje, da so prikazani kot sredstva.
2. Koncesije, patenti, licence, blagovne znamke in podobne pravice in sredstva, če so bila:
 - (a) pridobljena za kupnino, plačano v denarju, in jih ni treba prikazovati pod C(I)(3); ali
 - (b) jih je ustvarilo podjetje samo, če nacionalna zakonodaja dovoljuje, da so prikazana kot sredstva.
3. Dobro ime v obsegu, do katerega je bilo pridobljeno za kupnino, plačano v denarju.
4. Plačila na račun.

II. Opredmetena osnovna sredstva

1. Zemljišča in zgradbe.
2. Gradbeni objekti in stroji.
3. Druge inštalacije in vgrajena oprema, orodje in notranja oprema.
4. Plačila na račun in opredmetena osnovna sredstva v izgradnji.

1. Delnice v povezanih podjetjih.
2. Posojila povezanim podjetjem.
3. Naložbe v nepovezane družbe.
4. Posojila podjetjem, s katerimi je družba povezana z naložbami.
5. Naložbe v obliki stalnih sredstev.
6. Druga posojila.
7. Lastne delnice (z navedbo njihove nominalne vrednosti, ali če nominalne vrednosti ni, njihove ocenjene imenske vrednosti) v obsegu, do katerega nacionalna zakonodaja dovoljuje njihov prikaz v bilanci stanja.

D. Gibliva sredstva

I. Zaloge

1. Surovine, potrošni material in gorivo.
2. Nedokončana proizvodnja.
3. Gotovi izdelki in trgovsko blago.
4. Plačila na račun.

II. Terjatve iz poslovanja

(Zneski, ki bodo zapadli v plačilo čez več kot eno leto, morajo biti prikazani ločeno po posameznih postavkah.)

1. Terjatve do kupcev.
2. Terjatve do povezanih podjetij.
3. Terjatve do podjetij, s katerimi je družba povezana z naložbami.
4. Druge terjatve.
5. Vpisani nevplačani kapital, pozvan k vplačilu (razen če nacionalna zakonodaja ne določa, da se na poziv vplačani kapital prikaže kot sredstvo pod A).
6. Aktivne časovne razmejitve (razen če nacionalna zakonodaja ne določa za takšne postavke, da so prikazane kot sredstvo pod E).

III. Naložbe

1. Delnice v povezanih podjetjih.
2. Lastne delnice (z navedbo njihove nominalne vrednosti, ali če nominalne vrednosti ni, njihove ocenjene imenske vrednosti) v obsegu, do katerega nacionalna zakonodaja dovoljuje njihov prikaz v bilanci stanja.
3. Druge naložbe.

IV. Denarna sredstva na računih in v blagajni

E. Aktivne časovne razmejitve

(razen če nacionalna zakonodaja ne določa da se takšne postavke prikažejo kot sredstvo pod D(II)6)).

F. Izguba v poslovnem letu

(razen če nacionalna zakonodaja ne določa, da se prikaže pod A(VI) pod „Obveznostmi“).

Obveznosti

A. Kapital in rezerve

I. Vpisani kapital

(razen če nacionalna zakonodaja ne določa, da se kapital, pozvan k vplačilu, prikaže pod to postavko. V tem primeru se mora znesek vpisanega kapitala in znesek vplačanega kapitala prikazati ločeno).

II. Presežek vplačanega kapitala

III. Revalorizacijske rezerve

IV. Rezerve

1. Obvezna rezerva, če nacionalna zakonodaja zahteva takšno rezervo.
2. Rezerva za lastne delnice, če nacionalna zakonodaja zahteva takšno rezervo, vendar brez vpliva na člen 22(1)(b) Direktive 77/91/EGS.
3. Rezerve, predvidene po statutu.
4. Druge rezerve.

V. Preneseni čisti dobiček ali izguba iz prejšnjih let

VI. Dobiček ali izguba poslovnega leta

(razen če nacionalna zakonodaja ne zahteva, da je ta postavka prikaže pod F pod „Sredstvi“ ali pod E pod „Obveznostmi“).

B. Dolgoročne rezervacije

1. Pokojninski sklad in podobne obveznosti.
2. Rezervacije za plačilo davka.
3. Druge rezervacije.

C. Obveznosti do dobaviteljev

(Zneski, ki zapadejo v plačilo in so plačljivi v enem letu, in zneski, ki zapadejo in so plačljivi v obdobju daljšem od enega leta, morajo biti prikazani ločeno po postavkah in po skupnem znesku teh postavk.)

1. Prejeta posojila in izdane obveznice, z ločenim prikazom zamenljivih obveznic.
2. Krediti pri kreditnih institucijah.
3. Plačila, prejeta na račun naročil, če niso prikazana posebej kot odbitna postavka pri zalogah.
4. Obveznosti do dobaviteljev.
5. Menične obveznosti.
6. Obveznosti do povezanih podjetij.
7. Obveznosti do podjetij, s katerimi je družba povezana z naložbami.
8. Druge kratkoročne obveznosti, vključno z davki in socialnim zavarovanjem.
9. Pasivne časovne razmejitve (razen če nacionalna zakonodaja ne določa za takšne postavke, da se prikažejo pod D pod „Obveznostmi“).

D. Pasivne časovne razmejitve

(razen če nacionalna zakonodaja ne določa da se takšne postavke prikažejo pod C(9) pod „Obveznostmi“).

E. Dobiček v poslovnem letu

(razen če nacionalna zakonodaja ne določa, da se prikaže pod A(VI) pod „Obveznostmi“).

Člen 10

A. Nevplačani vpisani kapital

od tega pozvano k vplačilu

(razen če nacionalna zakonodaja ne določa, da se na poziv vplačani kapital prikaže pod L. V tem primeru se mora del kapitala, ki je bil pozvan k vplačilu, a še ni plačan, prikazati kot sredstvo bodisi pod A bodisi pod D(II)(5)).

B. Ustanovitveni stroški

kakor jih opredeljuje nacionalna zakonodaja in če nacionalna zakonodaja dovoljuje, da so prikazani kot sredstva. Nacionalna zakonodaja lahko določi tudi, da se ustanovitveni stroški prikažejo kot prva postavka pod „Neopredmetenimi osnovnimi sredstvi“.

C. Stalna sredstva**I. Neopredmetena osnovna sredstva**

1. Stroški za raziskave in razvoj, če nacionalna zakonodaja dovoljuje, da so prikazani kot sredstva.
2. Koncesije, patenti, licence, blagovne znamke in podobne pravice in sredstva, če:
 - (a) so bila pridobljena za kupnino, plačano v denarju, in jih ni treba prikazovati pod C(I)(3) ali
 - (b) jih je ustvarilo podjetje samo, če nacionalna zakonodaja dovoljuje, da so prikazana kot sredstva.
3. Dobro ime v obsegu, do katerega je bilo pridobljeno za kupnino, plačano v denarju.
4. Plačila na račun.

II. Opredmetena osnovna sredstva

1. Zemljišča in zgradbe.
2. Gradbeni objekti in stroji.
3. Druge inštalacije in vgrajena oprema, orodje in notranja oprema.
4. Plačila na račun in opredmetena osnovna sredstva v času gradnje.

III. Dolgoročne finančne naložbe

1. Delnice v povezanih podjetjih.
2. Posojila povezanim podjetjem.

3. Naložbe v nepovezane družbe.**4. Posojila podjetjem, s katerimi je družba povezana z naložbami.****5. Naložbe v obliki stalnih sredstev.****6. Druga posojila.****7. Lastne delnice (z navedbo njihove nominalne vrednosti, ali če nominalne vrednosti ni, njihove ocenjene imenske vrednosti) v obsegu, do katerega nacionalna zakonodaja dovoljuje njihov prikaz v bilanci stanja.****D. Gibljiva sredstva****I. Zaloge**

1. Surovine, potrošni material in gorivo.
2. Nedokončana proizvodnja.
3. Gotovi izdelki in trgovsko blago.
4. Plačila na račun.

II. Terjatve iz poslovanja

(Zneski, ki bodo zapadli v plačilo čez več kakor eno leto, morajo biti prikazani ločeno po posameznih postavkah.)

1. Terjatve do kupcev.
2. Terjatve do povezanih podjetij.
3. Terjatve do podjetij, s katerimi je družba povezana z naložbami.
4. Druge terjatve.
5. Vpisani neplačani kapital, pozvan k vplačilu (razen če nacionalna zakonodaja ne določa, da se k plačilu pozvani kapital prikaže kot sredstvo pod(a)).
6. Aktivne časovne razmejitve (razen če nacionalna zakonodaja ne določa, da so takšne postavke prikazane kot sredstvo pod E).

III. *Naložbe*

1. Deleži v povezanih podjetjih.
2. Lastne delnice (z navedbo njihove nominalne vrednosti, ali če nominalne vrednosti ni, njihove ocenjene imenske vrednosti) v obsegu, do katerega nacionalna zakonodaja dovoljuje njihov prikaz v bilanci stanja.
3. Druge naložbe.

IV. *Denarna sredstva na računih in v blagajni.*E. **Aktivne časovne razmejitve**

(razen če nacionalna zakonodaja ne določa da se takšne postavke prikažejo kot sredstvo pod D(II)(6)).

F. **Obveznosti do dobaviteljev: zneski, ki zapadejo in so plačljivi v enem letu**

1. Prejeta posojila in izdane obveznice, z ločenim prikazom zamenljivih obveznic.
2. Krediti pri kreditnih institucijah.
3. Plačila, prejeta na račun naročil, če niso prikazana posebej kot odbitna postavka pri zalogah.
4. Obveznosti do dobaviteljev.
5. Menične obveznosti.
6. Obveznosti do povezanih podjetij.
7. Obveznosti do podjetij, s katerimi je družba povezana z kapitalskimi naložbami.
8. Druge kratkoročne obveznosti, z davki in socialnim zavarovanjem.
9. Pasivne časovne razmejitve (razen če nacionalna zakonodaja ne določa, da se takšne postavke, prikažejo pod K).

G. **Neto gibljiva sredstva/obveznosti** (z upoštevanjem aktivnih časovnih razmejitev, kadar so prikazane pod E, in pasivnih časovnih razmejitev, kadar so prikazane pod K).H. **Skupaj sredstva, zmanjšana za kratkoročne obveznosti**I. **Obveznosti do dobaviteljev: zneski, ki zapadejo in so plačljivi v obdobju, daljšem od enega leta**

1. Prejeta posojila in izdane obveznice, z ločenim prikazom zamenljivih obveznic.
2. Obveznosti do kreditnih institucij.
3. Plačila, prejeta na račun naročil, če niso prikazana posebej kot odbitna postavka pri zalogah.
4. Obveznosti do dobaviteljev.
5. Menične obveznosti.
6. Obveznosti do povezanih podjetij.
7. Obveznosti do podjetij, s katerimi je družba povezana z kapitalskimi naložbami.
8. Druge kratkoročne obveznosti, z davki in socialnim zavarovanjem.
9. Pasivne časovne razmejitve (razen če nacionalna zakonodaja ne določa da se takšne postavke prikažejo pod K).

J. **Dolgoročne rezervacije**

1. Pokojninski sklad in podobne obveznosti.
2. Rezervacije za plačilo davka.
3. Druge rezervacije.

K. **Pasivne časovne razmejitve**

(razen če nacionalna zakonodaja ne določa da se take postavke, prikažejo pod F(9) ali I(9) ali pod obema).

L. **Kapital in rezerve**I. *Vpisani kapital*

(razen če nacionalna zakonodaja ne določa da se na poziv vplačani kapital, prikaže pod to postavko. V tem primeru se morata znesek vpisanega kapitala in znesek vplačanega kapitala prikazati ločeno).

II. *Presežek vplačanega kapitala*III. *Revalorizacijske rezerve*IV. *Rezerve*

1. Obvezna rezerva, če nacionalna zakonodaja zahteva takšno rezervo.

2. Rezerva za lastne delnice, če nacionalna zakonodaja zahteva takšno rezervo, vendar brez vpliva na člen 22(1)(b) Direktive 77/91/EGS.

Člen 13

3. Rezerve, določene po statutu.

4. Druge rezerve.

V. Preneseni čisti dobiček ali izguba prejšnjih let

1. Kadar se sredstvo ali obveznost nanaša na več kakor eno postavko v načrtu, mora biti odnos do drugih postavk razkrit bodisi pod postavko, kjer se pokaže, bodisi v pojasnilih k računovodskim izkazom, če je takšno razkritje bistvenega pomena za razumevanje letnih računovodskih izkazov.

2. Lastne delnice in delnice v povezanih podjetjih se lahko prikažejo le v postavkah, določenih v ta namen.

VI. Dobiček ali izguba poslovnega leta

Člen 14

Člen 11

Države članice lahko dovolijo družbam, ki na dan svoje bilance stanja ne presežejo omejitve dveh od naslednjih kriterijev:

- bilančna vsota: 1 000 000 EOE,
- čisti prihodki od prodaje: 2 000 000 EOE,
- povprečno število zaposlenih v poslovnem letu: 50,

da sestavijo skrajšano bilanco, ki prikazuje le tiste postavke iz členov 9 in 10, pred katerimi stojijo črke in rimske številke, in posebej prikažejo podatke, zahtevane v oklepajih pri D(II) pod „Sredstvi“ in pri C pod „Obveznostmi“ v členu 9 in pri D(II) v členu 10, vendar v zbirnem znesku za vsakega.

Člen 12

1. Če družba na dan svoje bilance stanja preseže ali neha presegati meje dveh kriterijev od treh, naštetih v členu 11, to dejstvo na uporabo izjeme, predvidene v tem členu, vpliva le, če se pokaže v dveh zaporednih poslovnih letih.

2. Za namene pretvorbe v nacionalne valute se smejo zneski v evropskih obračunskih enotah, ki so navedeni v členu 11, povečati za največ 10 %.

3. Bilančno vsoto iz člena 11, sestavljajo sredstva v A do E pod „Sredstvi“ v načrtu, iz člena 9, ali iz tistih v A do E v načrtu, iz člena 10.

Vse obveznosti zaradi kakršnih koli jamstev morajo biti, če ni obvezno, da se prikažejo kot obveznosti, jasno navedene na koncu bilance stanja ali v pojasnilih k računovodskim izkazom, pri čemer je treba razlikovati med različnimi vrstami jamstev, ki jih pozna nacionalna zakonodaja; posebej mora biti prikazano vsako pomembnejše jamstvo. Tovrstne obveznosti v zvezi s povezanimi podjetji morajo biti prikazane posebej.

ODDELEK 4

Posebni predpisi o nekaterih postavkah bilance stanja

Člen 15

1. Obveznost razkrivanja določenih sredstev, stalnih ali gibljivih sredstev, je odvisna od njihovega namena.

2. Stalna sredstva obsegajo tista sredstva, ki so namenjena za dolgotrajno uporabo pri dejavnosti podjetja.

3. (a) Spremembe v različnih postavkah stalnih sredstev se prikažejo v bilanci stanja ali v pojasnilih k računovodskim izkazom. V ta namen se, začenjajoč z nabavno ceno ali proizvodnimi stroški za vsako postavko stalnih sredstev, na eni strani posebej prikažejo naložbe v osnovna sredstva, odsvojitve in spremembe med poslovnim letom in na drugi strani zbirni popravek vrednosti na dan bilance stanja in revalorizacija popravkov vrednosti prejšnjega poslovnega leta med letom. Popravek vrednosti se prikaže bodisi v bilanci stanja kot čisti odbitek ustreznih postavk ali v pojasnilih k računovodskim izkazom.

(b) Če ob prvi pripravi letnih računovodskih izkazov v skladu s to direktivo nabavne cene ali proizvodnih stroškov

stalnega sredstva ni mogoče določiti brez nezapadlega stroška ali odloga, se ostanek vrednosti na začetku poslovnega leta lahko obravnava kot nabavna cena ali proizvodni strošek. Vsako uporabo te določbe je treba razkriti v pojasnilih k računovodskim izkazom.

- (c) Kadar se uporabi člen 33, se spremembe različnih postavk stalnih sredstev, navedenih v pododstavku (a) tega odstavka, prikažejo, začenjoč z nabavno ceno ali proizvodnim stroškom, ki izhaja iz revalorizacije.

4. Odstavka 3(a) in (b) se uporablja za prikaz „Ustanovitvenih stroškov“.

Člen 16

Pravice na nepremičninah in druge podobne pravice, ki jih opredeljuje nacionalna zakonodaja, morajo biti prikazane pod postavko „Zemljišča in zgradbe“.

Člen 17

Za namene te direktive so „Naložbe v nepovezane družbe“ pravice v kapitalu drugih podjetij, zastopane ali ne s potrdilom, da so s trajno povezavo s temi podjetji namenjene sodelovanju in pomoči pri dejavnostih družbe. Za lastništvo dela kapitala v drugi družbi velja, da je to naložba v nepovezano družbo, kadar presega odstotek, ki ga določijo države članice in ne sme biti večji od 20 %.

Člen 18

Izdatki, ki nastanejo med poslovnim letom, a se nanašajo na naslednje poslovno leto, skupaj z vsakim prihodkom, ki glede na obravnavano poslovno leto še ne zapade pred njegovim iztekom, morajo biti prikazani pod postavko „Aktivne časovne razmejitve“. Vendar lahko države članice določijo, da se takšni prihodki vključijo pod „Terjatve iz poslovanja“. Če je takšen prihodek pomemben, se mora razkriti v pojasnilih k računovodskim izkazom.

Člen 19

Popravek vrednosti vključuje vse popravke, ki so namenjeni upoštevanju zmanjšanja vrednosti posameznih sredstev, ugotovljenih na dan bilance stanja, ne glede na to, ali je to zmanjšanje dokončno ali ne.

Člen 20

1. Dolgoročne rezervacije za obveznosti in stroške so namenjene pokrivanju izgub ali dolgov, katerih narava je jasno opredeljena in za katere je na dan bilance stanja verjetno, da bodo nastali, ali gotovo, da bodo nastali, vendar ni znan znesek ali dan, kdaj se bodo pojavili.

2. Države članice lahko odobrijo tudi oblikovanje dolgoročnih rezervacij, namenjenih pokrivanju stroškov, nastalih v obravnavanem poslovnem letu ali v predhodnem poslovnem letu, katerih narava je jasno opredeljena in za katere je na dan bilance stanja verjetno, da bodo nastali, ali gotovo, da bodo nastali, vendar ni znan znesek ali dan, kdaj se bodo pojavili.

3. Dolgoročne rezervacije za obveznosti in stroške se ne sme uporabiti za popravek vrednosti sredstev.

Člen 21

Prihodki z dospeljem v plačilo pred dnem bilance stanja, ki se nanašajo na naslednje poslovno leto, skupaj s kakršnimi koli zaračunanimi stroški, ki bodo glede na obravnavano poslovno leto plačani v teku naslednjega poslovnega leta, se morajo prikazati pod postavko „Pasivne časovne razmejitve“. Države članice lahko predpišejo, da se takšne bremenitve vključijo v „Posojila“. Če so takšni stroški pomembni, se morajo razkriti v pojasnilih k računovodskim izkazom.

ODDELEK 5

Načrt izkaza poslovnega izida

Člen 22

Za prikaz izkaza poslovnega izida države članice predpišejo enega ali več načrtov, določenih v členih 23 do 26. Če država članica predpiše več kakor en načrt, lahko dovoli družbam, da izberejo enega od njih.

Člen 23

1. Čisti prihodki iz prodaje.
2. Sprememba zalog gotovih izdelkov in nedokončane proizvodnje.
3. Del o podjetja za lastne potrebe, kapitalizirano.

4. Drugi poslovni prihodki.
5. (a) Surovine, potrošni material in gorivo.
(b) Drugi stroški zunanjih storitev.
6. Stroški zaposlenih:
(a) plače;
(b) stroški za socialno varnost z ločenim prikazom tistih, ki se nanašajo na pokojnine.
7. (a) Popravki vrednosti ustanovitvenih stroškov ter opredmetenih in neopredmetenih osnovnih sredstev.
(b) Popravki vrednosti gibljivih sredstev v obsegu, do katerega je presežen znesek popravka vrednosti, ki je normalen za podjetje.
8. Drugi poslovni odhodki.
9. Prihodki od naložb v druga podjetja, z ločenim prikazom prihodkov od naložb v povezana podjetja.
10. Prihodki od drugih naložb in posojil, ki so del stalnih sredstev, z ločenim prikazom prihodkov od povezanih podjetij.
11. Druge terjatve iz naslova obresti in podobni prihodki, z ločenim prikazom prihodkov od povezanih podjetij.
12. Popravek vrednosti dolgoročnih finančnih naložb in naložb v gibljiva sredstva.
13. Obrestni in podobni stroški, z ločenim prikazom obresti in odhodkov v zvezi s povezanimi podjetji.
14. Davek na dobiček ali izguba iz rednega poslovanja.
15. Dobiček ali izguba iz rednega poslovanja po obdavčitvi.
16. Izredni prihodki.
17. Izredni odhodki.
18. Izredni dobiček ali izguba.
19. Davek na izredni dobiček ali izguba.
20. Drugi davki, ki niso prikazani pod gornjimi postavkami.
21. Dobiček ali izguba v poslovnem letu.

Člen 24

A. Odhodki

1. Zmanjšanje zalog gotovih izdelkov in nedokončane proizvodnje.
2. (a) surovine, potrošni material in gorivo.
(b) drugi stroški zunanjih storitev.

3. Stroški zaposlenih:
(a) plače;
(b) stroški za socialno varnost z ločenim prikazom tistih, ki se nanašajo na pokojnine.
4. (a) Popravki vrednosti v zvezi z ustanovitvenimi stroški ter opredmetenimi in neopredmetenimi osnovnimi sredstvi.
(b) Popravki vrednosti gibljivih sredstev v obsegu, do katerega je presežen znesek popravka vrednosti, ki je normalen za podjetje.
5. Drugi poslovni odhodki.
6. Popravki vrednosti v zvezi z dolgoročnimi finančnimi naložbami in naložbami v gibljiva sredstva.
7. Obrestni in podobni odhodki, z ločenim prikazom obresti in odhodkov v zvezi s povezanimi podjetji.
8. Davek na dobiček ali izguba iz rednega poslovanja.
9. Dobiček ali izguba iz rednega poslovanja po obdavčitvi.
10. Izredni odhodki.
11. Davek na izredni dobiček ali izguba.
12. Drugi davki, ki niso prikazani pod gornjimi postavkami.
13. Dobiček ali izguba v poslovnem letu.

B. Prihodki

1. Čisti prihodki iz prodaje.
2. Povečanje zalog gotovih izdelkov in nedokončane proizvodnje.
3. Del o podjetja za lastne potrebe, kapitalizirano.
4. Drugi poslovni prihodki.
5. Prihodki od naložb v druga podjetja, z ločenim prikazom prihodkov od naložb v povezana podjetja.
6. Prihodki od drugih naložb in posojil, ki so del stalnih sredstev, z ločenim prikazom prihodkov od povezanih podjetij.
7. Druge terjatve iz naslova obresti in podobni prihodki, z ločenim prikazom prihodkov povezanih podjetij.
8. Dobiček ali izguba iz rednega poslovanja po obdavčitvi.
9. Izredni prihodki.
10. Dobiček ali izguba v poslovnem letu.

Člen 25

1. Čisti prihodki iz prodaje.
2. Stroški prodaje (s popravki vrednosti vred).
3. Bruto dobiček ali izguba.
4. Stroški distribucije (s popravki vrednosti vred).
5. Stroški upravljanja (s popravki vrednosti vred).
6. Drugi poslovni prihodki.
7. Prihodki od naložb v druga podjetja, z ločenim prikazom prihodkov od naložb v povezana podjetja.
8. Prihodki od drugih naložb in posojil, ki so del stalnih sredstev, z ločenim prikazom prihodkov povezanih podjetij.
9. Druge terjatve iz naslova obresti in podobni prihodki, z ločenim prikazom prihodkov povezanih podjetij.
10. Popravki vrednosti v zvezi z dolgoročnimi finančnimi naložbami in naložbami v gibliva sredstva.
11. Obrestni in podobni odhodki, z ločenim prikazom obresti in odhodkov povezanih podjetij.
12. Davek na dobiček ali izguba iz rednega poslovanja.
13. Dobiček ali izguba iz rednega poslovanja po obdavčitvi.
14. Izredni prihodki.
15. Izredni odhodki.
16. Izredni dobiček ali izguba.
17. Davek na izredni dobiček ali izguba.
18. Drugi davki, ki niso prikazani pod gornjimi postavkami.
19. Čisti dobiček ali izguba v poslovnem letu.

Člen 26

A. Odhodki

1. Stroški prodaje (s popravki vrednosti vred).
2. Stroški distribucije (s popravki vrednosti vred).
3. Stroški upravljanja (s popravki vrednosti vred).
4. Popravki vrednosti v zvezi z dolgoročnimi finančnimi naložbami in naložbami v gibliva sredstva.

5. Obrestni in podobni odhodki, z ločenim prikazom obresti in odhodkov v zvezi s povezanimi podjetji.
6. Davek na dobiček ali izguba iz rednega poslovanja.
7. Dobiček ali izguba iz rednega poslovanja po obdavčitvi.
8. Izredni odhodki.
9. Davek na izredni dobiček ali izguba.
10. Drugi davki, ki niso prikazani pod gornjimi postavkami.
11. Dobiček ali izguba v poslovnem letu.

B. Prihodki

1. Čisti prihodki iz prodaje.
2. Drugi poslovni prihodki.
3. Prihodki od naložb v druga podjetja, z ločenim prikazom prihodkov od naložb v povezana podjetja.
4. Prihodki od drugih naložb in posojil, ki so del stalnih sredstev, z ločenim prikazom prihodkov povezanih podjetij.
5. Druge terjatve iz naslova obresti in podobni prihodki, z ločenim prikazom prihodkov povezanih podjetij.
6. Dobiček ali izguba iz rednega poslovanja po obdavčitvi.
7. Izredni prihodki.
8. Dobiček ali izguba v poslovnem letu.

Člen 27

Države članice lahko dovolijo družbam, ki na dan svoje bilance stanja ne presegajo omejitev dveh od spodnjih kriterijev:

- bilančna vsota: 4 milijone EOE,
- čisti prihodki iz prodaje: 8 milijonov EOE,
- povprečno število zaposlenih v poslovnem letu: 250,

da uporabijo načrte, drugačne od teh v členih 23 do 26, v naslednjih mejah:

- (a) v členu 23: postavke od 1 do vključno 5 se lahko združijo v eno postavko, imenovano „Bruto dobiček ali izguba“;
- (b) v členu 24: postavke A(1), A(2) in B(1) do vključno B(4) se lahko združijo v eno postavko, imenovano „Bruto dobiček ali izguba“;

(c) v členu 25: postavke (1), (2), (3) in (6) se lahko združijo v eno postavko, imenovano „Bruto dobiček ali izguba“;

ODDELEK 7

Pravila vrednotenja

(d) v členu 26: postavke A(1), B(1) in B(2) se lahko združijo v eno postavko, imenovano „Bruto dobiček ali izguba“.

Člen 31

Uporablja se člen 12.

ODDELEK 6

Posebni predpisi o nekaterih postavkah izkaza poslovnega izida

Člen 28

Čisti prihodki iz prodaje obsegajo zneske, izvirajoče iz prodaje izdelkov in storitev, ki spadajo v redno poslovanje družbe, po odbitku prodajnih rabatov, davka na dodano vrednost in drugih davkov, neposredno povezanih s prihodki iz prodaje.

Člen 29

1. Prihodki in stroški, ki ne izhajajo iz rednega poslovanja družbe, morajo biti prikazani pod postavko „Izredni prihodki in izredni odhodki“.

2. Razen če prihodki in odhodki, navedeni v odstavku 1, niso nepomembni za ocenjevanje rezultatov, morajo biti v pojasnilih k računovodskim izkazom podane razlage njihovih zneskov in narave. Enako velja za prihodke in odhodke, ki se nanašajo na drugo poslovno leto.

Člen 30

Države članice lahko dovolijo, da se davek na dobiček ali izguba iz rednega poslovanja in davek na izredni dobiček ali izguba prikažeta v celoti kot ena postavka v izkazu poslovnega izida pred „Drugimi davki, ki niso prikazani v zgornjih postavkah“. V tem primeru se „Davek na izredni dobiček ali izguba“ izpusti iz načrtov iz členov 23 do 26.

Kadar se uporabi ta izjema, morajo družbe v pojasnilih k računovodskim izkazom razkriti obseg, do katerega davek na dobiček ali izguba vplivata na dobiček ali izgubo iz rednega poslovanja in na „Izredni dobiček ali izgubo“.

1. Države članice zagotovijo, da se postavke, prikazane v izkazu poslovnega izida, vrednotijo v skladu z naslednjimi splošnimi načeli:

- (a) za družbo mora obstajati domneva, da posluje kot uspešno delujoče podjetje;
- (b) metode vrednotenja se uporabljajo dosledno od enega do drugega poslovnega leta;
- (c) vrednotenje se mora opraviti na preudarni osnovi, še zlasti:
 - (aa) vključijo se lahko le dobički na dan bilance stanja,
 - (bb) upoštevane morajo biti vse predvidljive obveznosti in morebitne izgube, ki izhajajo iz poslovnega leta ali predhodnega leta, tudi če postanejo takšne obveznosti in izgube očitne šele med dnem bilance stanja in dnem, ko je bilanca sestavljena,
 - (cc) upoštevana mora biti celotna amortizacija, ne glede na to, ali je rezultat poslovnega leta izguba ali dobiček;
- (d) upoštevani morajo biti prihodki in odhodki v poslovnem letu, ne glede na dan prejema ali plačila takšnega prihodka ali odhodkov;
- (e) sestavine postavk sredstev in obveznosti morajo biti vrednotene ločeno;
- (f) otvoritvena bilanca stanja za vsako poslovno leto se mora ujemati z zaključno bilanco stanja predhodnega poslovnega leta.

2. Odstopanja od teh splošnih načel se dovolijo v izjemnih primerih. Vsako tako odstopanje mora biti razkrito v pojasnilih k računovodskim izkazom, skupaj z razlogi zanje pa mora biti podana ocena njihovega vpliva na sredstva, obveznosti, finančno stanje in na dobiček ali izgubo.

Člen 32

Postavke, prikazane v letnih računovodskih izkazih, se vrednotijo v skladu s členi 34 do 42, ki temeljijo na načelu nabavne cene ali proizvodnih stroškov.

Člen 33

1. Države članice lahko izjavijo Komisiji, da si z odstopanjem od člena 32 in do uskladitve, ki je v pripravi, pridržujejo pravico, dovoliti ali zahtevati od vseh družb ali katerega koli razreda družb:

- (a) vrednotenje z metodo nadomestitvene vrednosti za opredmetena osnovna sredstva z omejeno uporabno življenjsko dobo ali za zaloge;
- (b) vrednotenje z metodami, drugačnimi od predvidenih pod (a), ki so namenjene upoštevanju inflacije za postavke, prikazane v letnih računovodskih izkazih, s kapitalom in rezervami vred;
- (c) revalorizacijo opredmetenih osnovnih sredstev in dolgoročnih materialnih naložb.

Kadar nacionalna zakonodaja določa metode vrednotenja, navedene pod (a), (b) in (c), mora opredeliti njihovo vsebino in pravila uporabe.

Uporaba vsake takšne metode, postavke bilance stanja in izkaza poslovnega izida ter metode, po kateri so izračunane prikazane vrednosti, se morajo razkriti v pojasnilih k računovodskim izkazom.

2. (a) Kadar se uporabi odstavek 1, se mora znesek razlike med vrednotenjem po uporabljeni metodi in vrednotenjem v skladu s splošnim pravilom, določenim v členu 32, vnesti v revalorizacijsko rezervo pod „Obveznosti“. Obravnava te postavke v davčne namene mora biti razložena bodisi v bilanci stanja bodisi v pojasnilih k računovodskim izkazom.

Za namene uporabe zadnjega pododstavka odstavka 1 objavijo družbe, kadarkoli se znesek rezerve spremeni med tekočim poslovnim letom, v pojasnilih k računovodskim izkazom med drugim tudi tabelo, ki kaže:

- znesek revalorizacijske rezerve na začetku poslovnega leta,
- revalorizacijske razlike, prenesene na revalorizacijske rezerve med poslovnim letom,
- kapitalizirane ali kako drugače prenesene zneske revalorizacijske rezerve med poslovnim letom, tako da se razkrije narava takšnega prenosa,
- znesek revalorizacijske rezerve ob koncu poslovnega leta.

- (b) Revalorizacijska rezerva se lahko kadarkoli kapitalizira v celoti ali delno.

- (c) Revalorizacijska rezerva mora biti zmanjšana v takšnem obsegu, da zneski, preneseni nanjo, niso več potrebni za izvedbo uporabljene metode vrednotenja in je dosežen njen namen.

Države članice smejo določiti pravila, ki veljajo za uporabo revalorizacijske rezerve, če se prenosi iz revalorizacijske rezerve na izkaz poslovnega izida lahko naredijo le v obsegu, do katerega so bili preneseni zneski v izkazu poslovnega izida vneseni kot odhodki ali odražajo povečanje vrednosti, ki je bila dejansko uresničena. Ti zneski se morajo prikazati ločeno v izkazu poslovnega izida. Noben del revalorizacijske rezerve se ne sme razdeliti, niti neposredno niti posredno, razen če pomeni dejansko ustvarjeni presežek.

- (d) Razen v primerih, predvidenih pod (b) in (c), se revalorizacijska rezerva ne sme zmanjšati.

3. Popravek vrednosti se vsako leto izračuna na podlagi vrednosti, sprejeti za poslovno leto, razen če države članice z odstopanjem od členov 4 in 22 dovolijo ali zahtevajo, da se znesek popravka vrednosti, ki je rezultat uporabe splošnega pravila, določenega v členu 32, prikaže pod ustreznimi postavkami v načrtu, iz členov 23 do 26, in da se razlika, ki je posledica metode vrednotenja, sprejete po tem členu, v načrtih prikaže ločeno. Poleg tega se smiselno uporabljajo členi 34 do 42.

4. Kadar se uporabi odstavek 1, se razkrije bodisi v bilanci stanja bodisi v pojasnilih k računovodskim izkazom, ločeno za vsako postavko bilance stanja, kakor je predvideno v načrtih iz členov 9 in 10, razen za zaloge, bodisi:

- (a) znesek vrednotenja na dan bilance stanja, izračunan v skladu s splošnim pravilom, določenim v členu 32, in znesek zbirnih popravkov vrednosti bodisi
- (b) znesek razlike med vrednotenjem na dan bilance stanja, izračunanim v skladu s tem členom in vrednotenjem, ki je posledica uporabe člena 32 in kjer je primerno, zbirnega zneska dodatnih popravkov vrednosti.

5. Brez vpliva na člen 52 Svet na predlog Komisije v sedmih letih od uradnega obvestila o tej direktivi preuči, in po potrebi spremeni ta člen v smislu gospodarskih in denarnih gibanj v Skupnosti.

Člen 34

1. (a) Če nacionalna zakonodaja dovoljuje vključitev ustanovitvenih stroškov pod „Sredstva“, morajo biti ti stroški odpisani najpozneje v petih letih.
 - (b) Če ustanovitveni stroški niso v celoti odpisani, se ne sme opraviti nobena razdelitev dobička, razen če znesek rezerve, namenjene razdelitvi, in prenesenega dobička nista najmanj enaka znesku neodpisanih stroškov.
2. Znesek, knjižen pod postavko „Ustanovitveni stroški“, se mora obrazložiti v pojasnilih k računovodskim izkazom.

Člen 35

1. (a) Stalna sredstva se morajo vrednotiti po nabavni ceni ali proizvodnih stroških, brez vpliva na (b) in (c) spodaj.
- (b) Nabavna cena ali proizvodni stroški stalnih sredstev z omejeno uporabno življenjsko dobo se mora zmanjšati za popravke vrednosti, ki se izračuna tako, da se vrednost takšnih sredstev sistematično odpisuje ves čas njihove uporabne življenjske dobe.
- (c) (aa) Popravki vrednosti dolgoročnih materialnih naložb se lahko naredijo tako, da se vrednotijo po nižji vrednosti, ki bo zanje veljala na dan bilance stanja.
- (bb) Popravki vrednosti stalnih sredstev se morajo, ne glede na to, ali je njihova uporabna življenjska doba omejena ali ne, narediti tako, da so vrednoteni po nižji vrednosti, ki bo zanje veljala na dan bilance stanja, če se pričakuje, da bo znižanje njihove vrednosti trajno.
- (cc) Popravek vrednosti, naveden pod (aa) in (bb), se mora narediti v breme izkaza uspeha in razkriti v pojasnilih k računovodskim izkazom, če ni posebej prikazan v izkazu poslovnega izida.
- (dd) Vrednotenje po nižji vrednosti, predvideno pod (aa) in (bb), se ne sme nadaljevati, če prenehajo razlogi, zaradi katerih je bil narejen popravek vrednosti.
- (d) Če se izjemni popravki vrednosti stalnih sredstev opravijo samo za davčne namene, se mora znesek popravka in vzroki zanj navesti v pojasnilih k računovodskim izkazom.

2. Nabavna cena se izračuna tako, da se k plačani ceni dodajo z njo povezani stroški.

3. (a) Proizvodna cena se izračuna tako, da se k nabavni ceni surovin in materiala dodajo stroški, ki so neposredno povezani z izdelkom.
 - (b) Ustrezen delež stroškov, ki so z izdelkom povezani samo posredno, se lahko doda k proizvodnim stroškom v obsegu, do katerega se nanašajo nanj v času proizvodnje.
4. Obresti na kapital, izposojen za financiranje proizvodnje stalnih sredstev, se lahko vključijo v proizvodne stroške v obsegu, v katerem se nanašajo na čas proizvodnje. V tem primeru se mora vključitev takšnih obresti v „Sredstva“ razkriti v pojasnilih k računovodskim izkazom.

Člen 36

Z odstopanjem od člena 35(1)(c)(cc) lahko države članice investicijskim družbam dovolijo, da v smislu člena 5(2) vključijo popravek vrednosti naložb neposredno pod „Kapital in rezerve“. Zneski morajo biti v bilanci stanja prikazani ločeno pod „Obveznostmi“.

Člen 37

1. Člen 34 se uporablja za stroške raziskav in razvoja. Vendar lahko države članice v izjemnih primerih dovolijo odstopanje od člena 34(1)(a). V tem primeru lahko predvidijo tudi odstopanje od člena 34(1)(b). Takšna odstopanja in razlogi zanje se morajo razkriti v pojasnilih k računovodskim izkazom.

2. Člen 34(1)(a) se uporablja za dobro ime. Države članice lahko kljub temu dovolijo družbam, da sistematično odpisujejo dobro ime v obdobju nad pet let, če to obdobje ne presega uporabne življenjske dobe sredstev in če se to v pojasnilih k računovodskim izkazom razkrije skupaj s pripadajočimi razlogi.

Člen 38

Opredmetena osnovna sredstva, surovine in potrošni material, ki se nenehno nadomeščajo in katerih vrednost je za podjetje

drugotnega pomena, se lahko prikažejo pod „Sredstvi“ s fiksno količino in vrednostjo, če ni bistvenih sprememb v količini, vrednosti in vsebini.

Člen 39

1. (a) Gibljiva sredstva se morajo vrednotiti po nabavni ceni ali proizvodnih stroških, vendar brez vpiva na (b) in (c) spodaj.
- (b) Popravek vrednosti gibljivih sredstev se naredi v tem smislu, da se prikažejo po nižji tržni vrednosti, ali v posebnih okoliščinah, po drugi nižji vrednosti, po kateri bodo prikazana na dan bilance stanja.
- (c) Države članice lahko dovolijo izjemne popravke vrednosti, kadar so ti popravki na podlagi razumne trgovske ocene potrebni, če vrednotenje teh postavk v bližnji prihodnosti zaradi nihanja vrednosti ne bo spremenjeno. Znesek teh popravkov vrednosti se mora prikazati ločeno v izkazu poslovnega izida ali v pojasnilih k računovodskim standardom.
- (d) Vrednotenje po nižji vrednosti, predvideno pod (b) in (c), se ne sme nadaljevati, če prenehajo obstajati razlogi, zaradi katerih so bili uporabljeni popravki vrednosti.
- (e) Če se izjemni popravek vrednosti pri gibljivih sredstvih naredi samo za davčne namene, se mora znesek popravka in vzroki zanj razkriti v pojasnilih k računovodskim izkazom.

2. Za nabavno ceno in proizvodne stroške se uporabljajo opredelitve, ki so navedene v členu 35(2) in (3). Države članice lahko uporabijo tudi člen 35(4). Stroški distribucije se ne smejo vključiti v proizvodne stroške.

Člen 40

1. Države članice lahko dovolijo, da se nabavna cena ali proizvodni strošek zalog blaga iste kategorije in vseh zamenljivih postavk z naložbami vred izračuna na osnovi tehtanih povprečnih cen ali po „prvi noter, prvi ven“ (FIFO) metodi, „zadnji noter, prvi ven“ (LIFO) metodi ali po kaki drugi podobni metodi.

2. Kadar se vrednost, prikazana v bilanci stanja, po uporabi metod izračunavanja, navedenih v odstavku 1, na dan bilance

stanja bistveno razlikuje od vrednosti na podlagi zadnje znane tržne cene pred dnem bilance stanja, se mora znesek te razlike razkriti v seštevku po kategorijah v pojasnilih k računovodskim izkazom.

Člen 41

1. Kadar je znesek izplačljiv na račun katerega koli dolga, večji od prejetega zneska, se razlika prikaže kot sredstvo. Posebej mora biti prikazana v bilanci stanja ali v pojasnilih k računovodskim izkazom.

2. Znesek te razlike se mora vsako leto odpisati v razumnih vsotah in mora biti v celoti odpisan najpozneje do poplčila dolga.

Člen 42

Dolgoročne rezervacije zneskovno ne smejo presegati potrebnih vsot.

Če so dolgoročne rezervacije, prikazane v bilanci stanja pod postavko „Druge dolgoročne rezervacije“, bistvene, se morajo razkriti v pojasnilih k računovodskim izkazom.

ODDELEK 8

Vsebina pojasnil k računovodskim izkazom

Člen 43

1. Poleg podatkov, zahtevanih z drugimi določbami te direktive, mora biti v pojasnilih k računovodskim izkazom navedeno naslednje:

- (1) metode vrednotenja, uporabljene pri različnih postavkah letnih izkazov, in metode za izračun popravkov vrednosti. Za postavke, vključene v letne računovodske izkaze, ki so ali so bile prvotno izražene v tuji valuti, je treba razkriti podlage za pretvorbo, uporabljene za izražanje v domači valuti;
- (2) ime in registrirani sedež vsakega podjetja, v katerem ima družba bodisi sama bodisi prek osebe, ki deluje v svojem imenu, vendar za račun družbe, vsaj zahtevani odstotek kapitala, katerega države članice ne morejo določiti v višini nad 20 %, prikazujoč delež kapitala, ki ga ima v lasti, znesek kapitala in rezerv in dobiček ali izgubo za zadnje poslovno leto obravnavanega podjetja, za katerega so bili sprejeti računovodski izkazi. Te podatke je mogoče izpustiti, kadar so za člen 2(3) zanemarljivega pomena. Podatki v zvezi s

- kapitalom in rezervami ter dobičkom ali izgubo se lahko izpustijo tudi, kadar podjetje ne objavi svoje bilance stanja in ima družba (neposredno ali posredno) manj kakor 50 % njegovega kapitala;
- (3) število in nominalna vrednost, ali če nominalne vrednosti ni, ocenjena imenska vrednost delnic, vpisanih med poslovnim letom na podlagi omejitev odobrenega kapitala, brez vpliva na znesek kapitala v zvezi s členom 2(1)(e) Direktive 68/151/EGS ali členom 2(c) Direktive 77/91/EGS;
- (4) kadar obstaja več kakor en razred delnic, število in nominalna vrednost, ali če nominalne vrednosti ni, ocenjena imenska vrednost delnic za vsak razred;
- (5) obstoj kakršnih koli potrdil o naložbah v nepovezane družbe, zamenljivih zadolžnic in podobnih vrednostnih papirjev, z navedbo njihove številke in pravic, ki jih vsebujejo;
- (6) finančne obveznosti družbe, ki zapadejo v plačilo in so plačljive po več kot petih letih, pa tudi celotni dolgovi družbe, pokriti z vrednostnimi papirji, ki jih je družba položila kot jamstvo, z navedbo narave in oblike vrednostnega papirja. Ti podatki se morajo razkriti ločeno za vsako postavko posojil, kakor je predvideno v načrtih iz členov 9 in 10;
- (7) skupni znesek vseh finančnih obveznosti, ki niso vključene v bilanco stanja, če so podatki v pomoč pri ocenjevanju finančnega stanja. Vse obveznosti v zvezi s pokojninami in povezanimi podjetji se morajo razkriti posebej;
- (8) čiste prihodke iz prodaje v smislu člena 28, razdeljene po kategorijah dejavnosti in po zemljepisnih trgih, če se ob upoštevanju načina, kako je organizirana prodaja izdelkov in nudenja storitev, ki spadajo k rednemu poslovanju družbe, te kategorije in trgi med seboj znatno razlikujejo;
- (9) povprečno število ljudi, zaposlenih med poslovnim letom, razdeljeno po kategorijah, in če niso posebej prikazani v izkazu poslovnega izida, tudi stroški zaposlenih, ki se nanašajo na poslovno leto, razdeljeni, kakor je določeno v členu 23(6);
- (10) obseg, v katerem je na izračun dobička ali izgube v poslovnem letu vplivalo vrednotenje postavk, ki je bilo z odstopanjem od načel, izrečenih v členu 31 in 34 do 42, narejeno v poslovnem letu ali v kakem prejšnjem poslovnem letu z namenom pridobitve davčne olajšave. Podrobnosti morajo biti razkrite, kadar takšno vrednotenje bistveno vpliva na prihodnje davčne odhodke;
- (11) razlika med davki, zaračunanimi v poslovnem letu in v prejšnjih poslovnih letih, in zneskom davka, ki ga je treba plačati za ta leta, pod pogojem, da je ta razlika pomembna za namene prihodnje obdavčitve. Ta znesek se lahko razkrije tudi v bilanci stanja kot zbirni znesek pod posebno postavko s primernim naslovom;
- (12) znesek nagrad v poslovnem letu, ki so bile odobrene članom upravnih, poslovnih in nadzornih organov zaradi njihovih odgovornosti in kakršnih koli obveznosti, prevzetih v zvezi s pokojninskim skladom za nekdanje člane teh organov, z navedbo skupnega zneska za vsako kategorijo;
- (13) znesek predplačil in posojil, odobrenih članom upravnega, poslovnega in nadzornega organa, z navedbo stopenj obresti, glavnih pogojev in vseh zneskov odplačil, pa tudi obveznosti, prevzetih na njihov račun v obliki kakršnih koli jamstev vrste, z navedbo skupnega zneska za vsako kategorijo;
2. Do poznejše uskladitve državam članicam ni treba uporabljati odstavka 1(2) za finančne hoding družbe v smislu člena 5(3).

Člen 44

Države članice lahko družbam iz člena 11, dovolijo, da sestavijo skrajšana pojasnila k računovodskim izkazom brez podatkov, zahtevanih v členu 43(1)(5) do (12). Pojasnila morajo kljub temu razkriti podatke, navedene v členu 43(1)(6), za vse postavke v skupnem znesku.

Uporablja se člen 12.

Člen 45

1. Države članice lahko dovolijo, da se razkritje iz člena 43(1)(2):

- (a) naredi v obliki listine, shranjene v skladu s členom 3(1) in (2) Direktive 68/151/EGS; to mora biti razkrito v pojasnilih k računovodskim izkazom;

(b) izpustijo, kadar je njihova narava takšna, da bi resno škodovala podjetjem, na katera se nanaša člen 43(1)(2). Države članice morajo za takšne opustitve pridobiti poprejšnjo upravno ali sodno odobritev. Vsaka takšna opustitev mora biti razkrita v pojasnilih k računovodskim izkazom.

2. Odstavek 1(b) se uporablja tudi za podatke iz člena 43(1)(8).

Države članice lahko dovolijo družbam iz člena 27, da izpustijo razkritja iz člena 43(1)(8). Uporablja se člen 12.

ODDELEK 9

Vsebina letnih poročil

Člen 46

1. Letna poročila morajo vsebovati pošten pregled razvoja poslovanja družbe in njenega položaja.

2. Poročilo mora navesti tudi:

- (a) vse pomembne dogodke, ki so nastali do konca poslovnega leta;
- (b) verjeten prihodnji razvoj družbe;
- (c) dejavnosti na področju raziskav in razvoja;
- (d) podatke v zvezi s pridobivanjem lastnih delnic iz člena 22(2) Direktive 77/91/EGS.

ODDELEK 10

Objava

Člen 47

1. Pravilno odobreni letni računovodski izkazi in letno poročilo skupaj z mnenjem, ki ga predloži oseba, odgovorna za revidiranje izkazov, se objavijo, kakor je določeno z zakonodajo države članice v skladu s členom 3 Direktive 68/151/EGS.

Zakonodaja države članice lahko kljub temu dovoli, da se letno poročilo ne objavi, kakor je določeno zgoraj. V tem primeru mora biti javnosti na razpolago na sedežu družbe v državi članici. Na zahtevo mora biti mogoče brez plačila dobiti prepis celote ali dela takšnega poročila.

2. Z odstopanjem od odstavka 1 lahko države članice dovolijo družbam iz člena 11, da objavijo:

- (a) skrajšane bilance stanja, ki kažejo samo tiste postavke iz členov 9 in 10, pred katerimi stojijo črke in rimske številke, in posebej razkrijejo podatke, zahtevane v oklepajih pri D(II) pod „Sredstvi“ in pri C pod „Obveznostmi“ v členu 9 in pri D(II) v členu 10, vendar v skupnem znesku za vse postavke; in
- (b) skrajšana pojasnila svojih računovodskih izkazov, brez razlag, zahtevanih v členu 43(1)(5) do (12). Pojasnila morajo kljub temu razkriti podatke iz člena 43(1)(6), za vse postavke v skupnem znesku.

Uporablja se člen 12.

Države članice lahko te družbe oprostiti dolžnosti, da objavijo svoje izkaze poslovnega izida in poslovna poročila ter mnenja oseb, odgovornih za revidiranje računovodskih izkazov.

3. Države članice lahko družbam iz člena 27, dovolijo, da objavijo:

- (a) skrajšano bilanco stanja, ki prikazuje samo tiste postavke iz členov 9 in 10, pred katerimi stojijo črke ali rimske številke, in posebej razkrijejo bodisi v bilanci stanja ali v pojasnilih računovodskih izkazov:

— C(I)(3), C(II)(1), (2), (3) in (4), C(III)(1), (2), (3), (4) in (7), D(II)(2), (3) in (6) in D(III)(1) in (2) pod „Sredstvi“ in C(1), (2), (6), (7) in (9) pod „Obveznostmi“ v členu 9,

— C(I)(3), C(II)(1), (2), (3) in (4), C(III)(1), (2), (3), (4) in (7), D(II)(2), (3) in (6), D(III)(1) in (2), F(1), (2), (6), (7) in (9) in I(1), (2), (6), (7) in (9) v členu 10,

— podatke, zahtevane v oklepajih pri D(II) pod „Sredstvi“ in pri C pod „Obveznostmi“ v členu 9, v skupnem znesku za vse postavke in posebej za D(II)(2) in (3) pod „Sredstvi“ in za C(1), (2), (6), (7) in (9) pod „Obveznostmi“,

— podatke, zahtevane v oklepajih pri D(II) v členu 10, v skupnem znesku za vse postavke in posebej za D(II)(2) in (3);

- (b) skrajšana pojasnila svojih računovodskih izkazov brez podatkov, zahtevanih v členu 43(1)(5), (6), (8), (10) in (11). Pojasnila morajo kljub temu razkriti podatke, navedene v členu 43(1)(6), za vse postavke v skupnem znesku.

ODDELEK 11

Revidiranje

Člen 51

Ta odstavek ne vpliva na odstavek 1, če se nanaša na izkaz poslovnega izida, letno poročilo in mnenje osebe, odgovorne za revidiranje računovodskih izkazov.

Uporablja se člen 12.

Člen 48

Kadar sta izkaz poslovnega izida in letno poročilo objavljena v celoti, morata biti razmnožena v obliki in z besedilom, na podlagi katerega je oseba, odgovorna za revidiranje računovodskih izkazov, sestavila svoje mnenje. Priloženo mora biti celotno besedilo njenega poročila. Če je oseba, odgovorna za revidiranje računovodskih izkazov, imela pridržke ali je poročilo o računovodskih izkazih zavrnila, je to dejstvo treba razkriti in navesti vzroke.

Člen 49

Če letni računovodski izkazi niso objavljeni v celoti, mora biti navedeno, da je objavljena različica skrajšana, in narediti napotek na register, v katerem so računovodski izkazi shranjeni v skladu s členom 47(1). Če še niso shranjeni, mora biti to dejstvo razkrito. Ni nujno, da je priloženo poročilo, ki ga je izdala oseba, odgovorna za revidiranje računovodskih izkazov, vendar mora biti razkrito, ali je bilo poročilo izdano s pridržki ali brez njih in ali je bilo zavrnilo.

Člen 50

Skupaj z letnimi računovodskimi izkazi mora biti na enak način objavljena:

- predlagana razporeditev dobička ali obravnavanje izgube,
- razporeditev dobička ali obravnavanje izgube,

če se te postavke ne pokažejo v letnih računovodskih izkazih.

1. (a) Družbe morajo dati letne računovodske izkaze v revidiranje eni osebi ali več osebam, ki so po nacionalni zakonodaji pooblaščen za revidiranje računovodskih izkazov.

- (b) Oseba ali osebe, odgovorne za revidiranje računovodskih izkazov, morajo tudi preveriti, ali je letno poročilo v skladu z letnimi računovodskimi izkazi istega poslovnega leta.

2. Države članice lahko družbe, navedene v členu 11, oprostitjo obveznosti iz odstavka 1.

Uporablja se člen 12.

3. Kadar je dovoljena izjema iz odstavka 2, države članice v svoje zakonodaje uvedejo ustrezne sankcije za primere, ko letni računovodski izkazi ali letna poročila takšnih družb niso sestavljeni v skladu z zahtevami te direktive.

ODDELEK 12

Končne določbe

Člen 52

1. Ustanovi se Kontaktni odbor pod pokroviteljstvom Komisije. Njegova naloga je:

- (a) brez vpliva na člene 169 in 170 Pogodbe omogočiti usklajeno uporabo te direktive z rednimi sestanki, na katerih se obravnavajo zlasti praktične težave, ki nastajajo v zvezi z njeno uporabo;

- (b) po potrebi Komisijo obveščati o dopolnitvah ali spremembah te direktive.

2. Kontaktni odbor se sestavi iz predstavnikov držav članic in predstavnikov Komisije. Predsednik je predstavnik Komisije. Komisija poskrbi za sekretariat.

3. Odbor skliče predsednik, bodisi na lastno pobudo bodisi na zahtevo enega od njegovih članov.

Člen 53

1. Za namene te direktive je evropska obračunska enota tista, ki jo opredeljuje Odločba Komisije št. 3289/75/ESPJ z 18. decembra 1975 ⁽¹⁾. Protivrednost v nacionalni valuti se na začetku izračuna po tečaju, ki je veljaven na dan sprejema te direktive.

2. Svet vsakih pet let na predlog Komisije preuči, in če je potrebno, revidira zneske v tej direktivi, navedene v evropskih obračunskih enotah, v smislu gospodarskih in denarnih gibanj v Skupnosti.

Člen 54

Ta direktiva ne vpliva na zakonodajo držav članic, ki zahteva, da se letni računovodski izkazi družb, katere ne spadajo v njihovo sodno pristojnost, shranijo v registru, v katerem so našteje podružnice takšnih družb.

Člen 55

1. Države članice sprejmejo zakone in druge predpise, potrebne za usklajevanje s to direktivo v dveh letih od njene objave. O tem takoj obvestijo Komisijo.

2. Države članice lahko predpišejo, da se določbe iz odstavka 1 ne uporabljajo do 18 mesecev po koncu obdobja iz tega odstavka.

To obdobje 18 mesecev je lahko pet let:

- (a) za neregistrirane družbe v Združenem kraljestvu in na Irskem;
- (b) za namene uporabe členov 9 in 10 in členov 23 do 26 v zvezi z načrti bilance stanja in izkaza poslovnega izida, kadar je država članica za te listine uveljavila druge načrte največ tri leta pred uradnim obvestilom o tej direktivi;
- (c) za namene uporabe te direktive v zvezi z izračuni in razkritjem amortizacije v bilanci stanja glede sredstev, zajetih v postavkah sredstev, navedenih v členu 9, C(II)(2) in (3) in v členu 10, C(II)(2) in (3);
- (d) za namene uporabe člena 47(1) te direktive, razen v zvezi z družbami, ki že imajo obveznost objave po členu 2(1)(f) Direktive 68/151/EGS. V tem primeru se za letne

računovodske izkaze in mnenje, ki ga sestavi oseba, odgovorna za revidiranje računovodskih izkazov, uporablja člen 47(1) te direktive;

- (e) za namene uporabe člena 51(1) te direktive.

Poleg tega se to obdobje 18 mesecev lahko podaljša na osem let za družbe, katerih glavna dejavnost je transport in ki že obstajajo ob začetku veljavnosti predpisov iz odstavka 1.

3. Države članice poskrbijo, da Komisiji predložijo besedila temeljnih predpisov nacionalne zakonodaje, sprejetih na področju, ki ga zajema ta direktiva.

Člen 56

Obveznost, da se postavke, predpisane s členi 9, 10 in 23 do 26, ki se nanašajo na povezana podjetja, prikažejo v letnih računovodskih izkazih, in obveznost, da se zagotovijo podatki o teh podjetjih v skladu s členom 13(2), 14 ali 43(1)(7), začneta veljati sočasno z Direktivo Sveta o konsolidiranih računovodskih izkazih.

Člen 57

1. Do začetka veljavnosti Direktive Sveta o konsolidiranih računovodskih izkazih in brez vpliva na določbe Direktiv 68/151/EGS in 77/91/EGS, državam članicam za odvisne družbe katere koli skupine, za katere se uporablja nacionalna zakonodaja, ni treba uporabljati določb te direktive glede vsebine, revizije in objave letnih računovodskih izkazov teh odvisnih družb, če so izpolnjeni naslednji pogoji:

- (a) obvladujoča družba mora biti pod pristojnostjo zakonodaje države članice;
- (b) vsi delničarji ali člani odvisne družbe morajo izjaviti, da soglašajo z oprostitvijo te obveznosti; to izjavo morajo predložiti za vsako poslovno leto;
- (c) obvladujoča družba mora izjaviti, da jamči za obveznosti, ki jih prevzame odvisna družba;
- (d) izjave iz (b) in (c), mora odvisna družba objaviti v skladu s prvim pododstavkom člena 47(1);
- (e) letni računovodski izkazi odvisne družbe morajo biti konsolidirani v letnih računovodskih izkazih skupine;

⁽¹⁾ UL L 327, 19.12.1975, str. 4.

(f) oprostitev v zvezi s pripravo, revidiranjem in objavo letnih računovodskih izkazov odvisne družbe mora biti razkrita v pojasnilih k letnim računovodskim izkazom skupine.

2. Za letne računovodske izkaze skupine se uporabljata člena 47 in 51.

3. Za letne računovodske izkaze skupine se v čim večji meri uporabljajo členi 2 do 46.

Člen 58

1. Do začetka veljavnosti Direktive Sveta o konsolidiranih računovodskih izkazih in brez vpliva na določbe Direktive 77/91/EGS, državam članicam za obvladujoče družbe skupin, za katere velja njihova nacionalna zakonodaja, ni treba uporabljati določb te direktive glede revizije in objave izkazov poslovnega izida teh obvladujočih družb, če so izpolnjeni naslednji pogoji:

(a) to oprostitev mora odvisna družba objaviti v skladu s členom 47(1);

(b) letni računovodski izkazi obvladujoče družbe morajo biti konsolidirani v letnih računovodskih izkazih skupine;

(c) oprostitev v zvezi z revidiranjem in objavo izkaza uspeha obvladujoče družbe mora biti omenjena v pojasnilih letnih računovodskih izkazov skupine;

(d) dobiček ali izguba obvladujoče družbe, določena v skladu z načeli te direktive, se mora prikazati v bilanci stanja obvladujoče družbe.

2. Za letne računovodske izkaze skupine se uporabljata člena 47 in 51.

3. Za letne računovodske izkaze skupine se v čim večji meri uporabljajo členi 2 do 46.

Člen 59

Do poznejše uskladitve lahko države članice dovolijo vrednotenje imetja v povezanih podjetjih po kapitalski metodi, če so izpolnjeni naslednji pogoji:

(a) uporaba te metode vrednotenja se mora razkriti v pojasnilih k računovodskim izkazom družbe, ki ima takšne deleže;

(b) znesek vseh razlik, ki obstajajo med nabavno ceno v času, ko so takšni deleži pridobljeni, in odstotkom kapitala, ki ga predstavljajo, vključno z rezervami odvisnega podjetja, dobičkom in izgubo ter prenesenimi dobički in izgubami vred, mora biti posebej prikazan v bilanci stanja ali v pojasnilih računovodskih izkazov družbe, ki ima takšne deleže;

(c) nabavna cena teh deležev v bilanci stanja družbe, ki ima takšne deleže, se poveča ali zmanjša z dobičkom ali izgubo, ki jo ima povezano podjetje, glede na odstotek kapitala v lasti;

(d) zneski, določeni v pododstavku (c), se vsako leto prikažejo v izkazu poslovnega izida družbe, ki ima takšne deleže, kot posebna postavka s primernim naslovom;

(e) kadar povezano podjetje dodeli družbi, ki ima takšne deleže, dividende, se knjižne vrednosti ustrezno zmanjšajo;

(f) kadar zneski, prikazani v izkazu poslovnega izida v skladu s pododstavkom (d), presežejo zneske že prejetih dividend ali plačil, ki spadajo med terjatve, se mora znesek razlik knjižiti na rezerve, katerih ni mogoče razdeliti delničarjem.

Člen 60

Do poznejše uskladitve lahko države članice predpišejo, da se naložbe, v katere so investicijske družbe v smislu člena 5(2) investirale svoja sredstva, vrednotijo na osnovi njihove tržne vrednosti.

V tem primeru lahko države članice spregledajo tudi obveznost investicijskih družb s spremenljivim kapitalom, da bi posebej prikazovale popravek vrednosti, naveden v členu 36.

Člen 61

Do začetka veljavnosti Direktive Sveta o konsolidiranih računovodskih izkazih državam članicam za obvladujoče družbe skupin, za katere velja njihova nacionalna zakonodaja, ni treba uporabljati določb člena 43(1)(2) glede zneska kapitala in rezerv ter dobička in izgube v obravnavanih podjetjih, če so letni računovodski izkazi takšnih podjetij konsolidirani v letnih

računovodskih izkazih skupine ali če so deleži v teh podjetjih
vrednoteni po kapitalski metodi.

V Bruslju, 25. julija 1978

Člen 62

Ta direktiva je naslovljena na države članice.

Za Svet

Predsednik

K. VON DOHNANYI
