



EVROPSKÁ KOMISE

V Bruselu dne XXX  
KOM(2011) 684 / 3

2011/0308 (COD)

C7-0393/11 CS

Návrh

**SMĚRNICE EVROPSKÉHO PARLAMENTU A RADY**

**o ročních finančních výkazech, konsolidovaných finančních výkazech a souvisejících zprávách některých forem podniků**

(Text s významem pro EHP)

{SEK(2011) 1289}

{SEK(2011) 1290}

## DŮVODOVÁ ZPRÁVA

### 1. OBECNÉ POZNÁMKY

Předmětem úpravy směrnic o účetnictví<sup>1</sup> (dále jen „směrnice“) jsou roční a konsolidované finanční výkazy evropských společností s ručením omezeným a akciových společností.

Stávající přezkum si klade několik hlavních cílů:

- (1) snížit administrativní zátěž a zjednodušit postupy zejména pro malé podniky,
- (2) zpřehlednit finanční výkazy a přispět k jejich lepší vzájemné srovnatelnosti zejména u těch kategorií podniků, pro něž jsou tyto aspekty důležité vzhledem k intenzivnějším přeshraničním aktivitám a širšímu okruhu vnějších zainteresovaných stran,
- (3) chránit základní potřeby uživatelů s cílem uchovávat pro ně potřebné informace z účetnictví,
- (4) zprůhlednit platby, jež vládám hradí podniky v oblasti těžebního průmyslu a v odvětví těžby dřeva v původních lesích.

Jak vyplynulo z konzultací, jsou zúčastněné strany celkově spokojeny se stávajícím rámcem, který doposud fungoval vcelku dobře. K těmto zúčastněným stranám patří mj. zpracovatelé a uživatelé finančních výkazů a veřejné orgány. Tyto subjekty nicméně vidí prostor pro zjednodušení, z něž by mohly těžit zejména nejmenší podniky. Změny, jež byly do směrnic za uplynulých 30 let zapracovány, přišly s řadou nových požadavků, např. na zveřejňování údajů a na oceňování, a zavedly podrobnou úpravu účtování v reálných hodnotách. Již méně pozornosti bylo věnováno úvahám, zdali by nebylo možno stávající požadavky zjednodušit či zrušit. Zatímco všechny jednotlivé změny mohly být svou věcnou podstatou odůvodněné, nezdá se, aby opomíjely požadavek na srovnatelnost a užitečnost finančních výkazů, zpříšňovaly požadavky na účetní výkaznictví, zmnožovaly odchylky, jichž mohly členské státy využívat, a v konečném důsledku tak komplikovaly všem podnikům situaci a zvyšovaly jejich regulatorní zátěž, která dopadá zejména na menší podniky.

Zúčastněné strany dále poukázaly na to, že je finanční výkazy jednak nutno zpřehlednit, jednak je nutno zlepšit jejich srovnatelnost, zejména v případě větších podniků, jež provádějí rozsáhlejší přeshraniční aktivity.

Účelem směrnic je stanovit požadavek, aby společnosti s ručením omezeným a akciové společnosti sestavovaly finanční výkazy, a vymezit minimální požadavky v zájmu srovnatelnosti finančních výkazů po celé EU. Tyto kroky by zase měly zkvalitnit fungování jednotného trhu, konkrétně pak zlepšit přístup k financování, snížit kapitálové náklady a posílit objem přeshraničního obchodu a přeshraničních fúzí a akvizic. Předkládaný návrh celkově přispívá ke zvýšení konkurenceschopnosti Evropy tím, že vytváří regulatorní

---

<sup>1</sup> Čtvrtá směrnice Rady ze dne 25. července 1978, založená na čl. 54 odst. 3 písm. g) Smlouvy, o ročních účetních závěrkách některých forem společností (78/660/EHS). Sedmá směrnice Rady ze dne 13. června 1983, založená na čl. 54 odst. 3 písm. g) Smlouvy o konsolidovaných účetních závěrkách (83/349/EHS).

prostředí příznivé pro hospodářský růst, jenž je doprovázen intenzivní tvorbou pracovních míst.

Tento návrh váže na návrh směrnice<sup>2</sup> z roku 2009 o finančních výkazech mikrosubjektů, kterou v současnosti stále projednávají spoluzákonodárci EU. Vzhledem k tomu, že se Rada a Parlament shodly na zásadě režimu platného pro mikrosubjekty, neobsahuje předkládaný návrh žádnou novou politickou iniciativu, jež by se mikrosubjektů týkala, jak vyplývá z posouzení dopadů, které je předkládáno společně s návrhem. Evropská komise je připravena se spolu se spoluzákonodárci EU zamyslet nad tím, jak do stávajícího návrhu nejlépe promítnout závěrečnou interinstitucionální dohodu o směrnici z roku 2009.

Tento návrh podporuje přístup Komise k podnikům, který byl nastíněn při řadě příležitostí. Strategie Evropa 2020<sup>3</sup> si klade za cíl proměnit EU v inteligentnější, udržitelnější ekonomiku, která důsledněji podporuje začlenění. Záměrem Aktu o jednotném trhu<sup>4</sup> je zase zjednodušit život malým a středním podnikům, jež tvoří přes 99 % evropských firem, a usnadnit jim přístup k financování. Iniciativa „Small Business Act“ pro Evropu reflektuje nutnost zohledňovat specifické potřeby malých a středních podniků a rozlišovat v této kategorii podniků různé segmenty. Uvedená iniciativa podporuje přístup, podle něž je nutno myslet především na malé a střední podniky. Předkládaný návrh je součástí průběžného programu Komise, jehož smyslem je zjednodušit legislativu, i několika iniciativ ke snížení administrativní zátěže. Směřuje tak ke splnění závazku Komise přezkoumat své *acquis* s cílem jednak zajistit, aby byly platné právní předpisy relevantní a účelné a aby zachovávaly zásadu proporcionality, jednak snížit administrativní zátěž cestou zjednodušení regulačního prostředí<sup>5</sup>.

Předkládaný návrh ruší stávající směrnice o účetnictví a tyto směrnice včetně jejich následných změn nahrazuje jedinou novou směrnicí.

## **2. KONZULTACE ZÚČASTNĚNÝCH STRAN A POSOUZENÍ DOPADŮ**

### **2.1. Konzultace zúčastněných a zainteresovaných stran**

Po celou dobu přezkumu vedly útvary Komise se zúčastněnými stranami pravidelný dialog. Jejich cílem bylo zmapovat stanoviska všech zainteresovaných stran včetně zpracovatelů a uživatelů účetních závěrek, tvůrců standardů, veřejných orgánů atd. Dialog probíhal prostřednictvím

---

<sup>2</sup> Návrh směrnice Evropského Parlamentu a Rady, kterou se mění směrnice Rady 78/660/EHS o ročních účetních závěrkách některých forem společností, pokud jde o mikrosubjekty (Text s významem pro EHP) {SEK(2009) 206} {SEK(2009) 207} KOM/2009/0083 v konečném znění – COD 2009/0035, <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:52009PC0083:CS:NOT>.

<sup>3</sup> [http://ec.europa.eu/europe2020/index\\_cs.htm](http://ec.europa.eu/europe2020/index_cs.htm).

<sup>4</sup> O přezkumu směrnic o účetnictví hovoří oddíl 2.11 sdělení Komise z dubna 2011, jež je určeno Radě, Evropskému parlamentu, Evropskému hospodářskému a sociálnímu výboru a Výboru regionů a nese název „Akt o jednotném trhu – Dvanáct nástrojů k podnícení hospodářského růstu a posílení důvěry „Společně pro nový růst“; sdělení je k dispozici na internetové stránce [http://ec.europa.eu/internal\\_market/smact/docs/20110413-communication\\_en.pdf#page=2](http://ec.europa.eu/internal_market/smact/docs/20110413-communication_en.pdf#page=2).

<sup>5</sup> [http://ec.europa.eu/governance/better\\_regulation/key\\_docs\\_en.htm#\\_simplification](http://ec.europa.eu/governance/better_regulation/key_docs_en.htm#_simplification).

- neformální reflexní skupiny ustavené *ad hoc* k řešení otázek malých a středních podniků; tuto skupinu tvořilo deset odborníků rozličného zaměření a s různými zkušenostmi,
- dvou veřejných konzultací o přezkumu směrnic a o mezinárodním standardu účetního výkaznictví pro malé a střední subjekty, po nichž následovala setkání se zúčastněnými stranami, na nichž byly výsledky konzultací posouzeny a dále projednány,
- několika cílených schůzek s tvůrci standardů z členských států a dále se zástupci malých a středních podniků, bank, investorů a účetních z celé EU,
- konzultací s pracovní skupinou pro malé a střední podniky v rámci Evropské poradní skupiny pro účetní výkaznictví (EFRAG) a dále s *ad hoc* pracovní skupinou pro malé a střední podniky v rámci Regulačního výboru pro účetnictví (ARC),
- studie dopadů změn ve směrnících na administrativní zátěž, kterou zpracovalo Středisko pro strategii a služby hodnocení (*Centre for Strategy and Evaluation Services, CSES*).

Pokud jde o předkládání výkazů za jednotlivé země, vedly útvary Komise rovněž pravidelný dialog s různými kategoriemi zúčastněných stran (např. zpracovatelé výkazů, uživatelé a veřejnými orgány). V letech 2010–2011 proběhla veřejná konzultace a série dvoustranných konzultací se zúčastněnými stranami (zejména uživatelé a zpracovatelé výkazů). Evropská poradní skupina pro účetní výkaznictví (EFRAG) se dále podílela na vyhodnocení správních nákladů, jež by si vyžádalo případné zavedení požadavku předkládat finanční výkazy za jednotlivé země.

## 2.2. Posouzení dopadů

### 2.2.1. Finanční výkazy

Sestavování finančních výkazů bylo označeno za jednu z nejméně zatěžujících regulačních povinností, jež musí podniky plnit<sup>6</sup>. S relativně vyšší administrativní zátěží se přitom v porovnání se středními a velkými podniky potýkají podniky malé.

V posouzení dopadů bylo analyzováno pět obecnějších politických možností, jež se odvíjely od základního scénáře. Z nich byla přednost nakonec dána revizi a modernizaci vybraných požadavků, jež jsou aktuálně zakotveny ve směrnících o účetnictví.

Po prostudování podrobnějších možností se ukázalo, že by nejlepší politickou možností byl specifický minirežim pro malé podniky. Snížení administrativní zátěže, jež by taková možnost obnášela, dosahuje potenciální hodnoty 1,5 miliardy EUR; toto snížení je dáno menšími požadavky na vykazování údajů v komentáři k finančním výkazům, dalším snížením požadavků na povinný audit a osvobozením malých skupin podniků od povinnosti sestavovat konsolidované finanční výkazy.

---

<sup>6</sup> [http://ec.europa.eu/enterprise/policies/better-regulation/administrative-burdens/priority-areas/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/enterprise/policies/better-regulation/administrative-burdens/priority-areas/index_en.htm).

Druhá podrobnější možnost počítala s navýšením limitních hodnot, jež pro malé a střední podniky vymezuje směrnice a jež by mělo odrážet vývoj inflace v období 2007–2011. Potenciální snížení zátěže, které z tohoto návrhu plyne, dosahuje zhruba 0,2 miliardy EUR.

Potenciální úspory, jichž by bylo možno při uplatnění uvedených alternativ dosáhnout, jsou tak odhadovány na celkem 1,7 miliardy EUR. Ze zjednodušeného režimu, jenž je nabídnut malým podnikům, budou každopádně profitovat mikropodniky<sup>7</sup>. Dopad výše uvedených politických variant na mikrosubjekty však nebyl brán v potaz, neboť se mu konkrétně věnuje návrh směrnice o mikrosubjektech, který momentálně projednávají Evropský parlament a Rada.

Tyto politické varianty budou znamenat, že uživatelům finančních výkazů malých a středních podniků bude k dispozici méně údajů, včetně údajů zveřejňovaných. Naopak by byla posílena ochrana věřitelů, neboť by byla zavedena povinnost zveřejňovat záruky a závazky na straně jedné a transakce se spřízněnými stranami na straně druhé. Mírně příznivý dopad by se projevil u informací o středních a velkých podnicích, neboť by jejich finanční výkazy byly přehlednější a lépe vzájemně srovnatelné.

Je možné, že statistické úřady budou muset upravit způsob, jakým shromažďují údaje o malých podnicích, přestože by jim maximální harmonizace limitních hodnot umožnila dosáhnout lepší srovnatelnosti údajů dané tím, že by se shromažďovaná data týkala podniků, které jsou v celé EU objektivně stejně velké. Harmonizace limitních hodnot se však může nepříznivě projevit při shromažďování statistických údajů zejména v těch členských státech, kde je podíl malých podniků vysoký. Je možné, že tyto státy budou muset při odhadu svých ekonomických ukazatelů zrevidovat způsob, jakým údaje od podniků shromažďují. Návrh Komise propojit ústřední, obchodní a podnikové rejstříky<sup>8</sup> by měl uvedený dopad zmírnit a měl by zlepšit přeshraniční přístup k údajům o podnicích. Daňovým orgánům bude ponechána pravomoc rozhodovat o způsobu výpočtu zisku pro daňové účely a o souvisejících požadavcích na výkaznictví.

Pokud jde o sociální dopad návrhu, měly by zjednodušené účetní požadavky prospět podnikatelskému prostředí příznivému pro zakládání podniků a podnikání obecně. Podle posouzení dopadů lze očekávat, že tento podnět alespoň okrajově přispěje k tvorbě pracovních míst v EU, neboť uvolní zdroje, jež jsou podnikům k dispozici. Další úspor by podniky dosáhly díky nižším odměnám za služby účetních společností či externích účetních. Vzhledem k popsanému přesunu zdrojů se očekává, že bude dopad na pracovní místa z hlediska celkové zaměstnanosti neutrální či jen mírně negativní. Měřitelné dopady na životní prostředí očekávány nejsou. Neočekává se ani, že by zjednodušení účetních režimů odrazovalo podniky od expanze, neboť účetnictví představuje v tomto ohledu menší zátěž nežli daňová či sociální legislativa. Díky přístupu, podle něžž je třeba myslet především na malé a střední podniky a který sleduje i tento návrh, budou navíc účetní režimy vyhovovat potřebám podniků různých velikostí.

---

<sup>7</sup> Dopad z hlediska úspor pro mikropodniky nebyl do dopadů předkládaného dopadu zahrnut, tak aby nebyl uvažován dvakrát vzhledem k tomu, že o něm hovoří již posouzení dopadů návrhu směrnice o mikrosubjektech z roku 2009.

<sup>8</sup> Návrh směrnice Evropského parlamentu a Rady, kterou se mění směrnice 89/666/EHS, 2005/56/ES a 2009/101/ES, pokud jde o propojení ústředních, obchodních a podnikových rejstříků, 24. února 2011, KOM(2011) 79.

### 2.2.2. Vykazování plateb odváděných vládám

Komise vyjádřila veřejnou podporu iniciativě pro transparentnost těžebního průmyslu (EITI). Deklarovala dále připravenost předložit legislativní návrhy, jež ukládají podnikům těžebního průmyslu povinnost zveřejňovat určité údaje<sup>9</sup>. Podobný závazek byl přijat v rámci závěrečného prohlášení ze summitu G8, jenž v květnu 2011 proběhl v Deauville<sup>10</sup>. Vlády zemí G8 se v prohlášení zavázaly „zavést právní předpisy k zajištění transparentnosti nebo podporovat dobrovolné standardy, které vyžadují, aby společnosti v oblasti těžby ropy, plynu a ostatních nerostných surovin zveřejňovaly platby, které hradí vládám, nebo které tyto společnosti ke zveřejňování těchto údajů vybízejí“. Evropský parlament dále přijal usnesení<sup>11</sup>, v němž zopakoval svou podporu požadavku na vykazování těchto údajů za jednotlivé země, zejména v případě těžebního průmyslu.

Právní předpisy EU v současnosti nevyžadují, aby podniky zveřejňovaly platby, jež odvádějí vládám v zemích, kde působí, a tyto platby členily na jednotlivé země. Tyto platby odváděné vládám v určité zemi tedy běžně zveřejňovány nejsou, přestože mohou v případě těžebního průmyslu (těžba ropy, plynu a ostatních nerostných surovin) a odvětví těžby dřeva<sup>12</sup> v původních lesích<sup>13</sup> představovat významný podíl příjmů určité země, zejména jedná-li se o třetí země bohaté na přírodní zdroje. K tomu, aby vlády přebíraly odpovědnost za využívání těchto zdrojů, a v zájmu podpory řádné správy věcí veřejných stanoví tento návrh požadavek, aby byly takové platby ve prospěch vlád zveřejňovány, a to na individuální či konsolidované bázi. Tento návrh je srovnatelný s americkým zákonem Dodd-Frank („*Dodd-Frank Act*“)<sup>14</sup>, jenž byl přijat v červenci 2010 a požaduje, aby podniky těžebního průmyslu (podniky těžící ropu, zemní plyn a ostatní nerostné suroviny) registrované u americké Komise pro burzu a cenné papíry (SEC) zveřejňovaly platby, jež odvádějí vládám<sup>15</sup>, v členění podle zemí a projektů. Prováděcí pravidla SEC by měla být podle plánu přijata do konce roku 2011.

Posouzení dopadů<sup>16</sup> analyzovalo pět obecnějších politických možností, počínaje základním scénářem (politická možnost 0), přes možné režimy, jež by vedly k sjednání globální dohody o předkládání výkazů ze strany nadnárodních společností z EU a třetích zemí (politická možnost 1), až po několik politických možností, jež by k zveřejňování informací za jednotlivé země zavazovaly pouze podniky z EU (politické možnosti 2 až 4). Politická možnost 2 vyžaduje, aby podniky v oblasti těžebního průmyslu a v odvětví těžby dřeva v původních

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

<sup>10</sup> [http://ec.europa.eu/commission\\_2010-2014/president/news/speeches-statements/pdf/deauville-g8-declaration\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/commission_2010-2014/president/news/speeches-statements/pdf/deauville-g8-declaration_en.pdf).

<sup>11</sup> Usnesení INI/2010/2102.

<sup>12</sup> Ať již se jedná o holoseč, selektivní těžbu či prořezávání, na půdě, jež je klasifikována jako půda s porosty původního lesa, či ať se jedná o jiný druh narušení takového lesa či lesní půdy, způsobené těžební činností, průzkumem zásob vody či ložisek ropy, plynu či jiných nerostných surovin nebo jejich těžbou či jinými činnostmi, jež mají za následek jejich poškození.

<sup>13</sup> Definovaný ve směrnici 2009/28/ES jako přirozeně regenerovaný les „s původními druhy, kde nejsou žádné viditelné známky lidské činnosti a kde nejsou významně narušeny ekologické procesy“.

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

<sup>15</sup> Daně, licenční a jiné poplatky, odvody za práva těžby, bonusy a další hmotná plnění.

<sup>16</sup> K tomuto posouzení dopadů podal výbor pro posouzení dopadů dne 22. července 2011 kladné stanovisko. Jeho připomínky byly zapracovány do konečné verze (internetová adresa). Konkrétně se jedná o tyto připomínky: zpráva musí jednoznačněji vymezit oblast působnosti a hlavní cíl této iniciativy. Za druhé je třeba doplnit základní scénář. Za třetí je třeba lépe prezentovat jednotlivé možnosti. Za čtvrté musí zpráva lépe zhodnotit náklady a přínosy jednotlivých politických možností a dopracovat analýzu proporcionality u navrhovaných opatření. V neposlední řadě by pak měla zpráva uvést více údajů k názorům zúčastněných stran.

lesích zveřejňovaly, jaké platby vládám odvádějí, v členění podle jednotlivých zemí, zatímco politická možnost 3 uvažuje zveřejňování těchto informací v členění nejen podle zemí, ale i projektů. Politická možnost 4 by pak vyžadovala, aby kromě výkazu o platbách odváděných vládám předkládaly podniky v oblasti těžebního průmyslu a v odvětví těžby dřeva v původních lesích za jednotlivé země úplnou sadu účetních výkazů.

Zvolena byla politická možnost 3, tedy aby nadnárodní společnosti z EU, jež v těžebním průmyslu a v odvětví těžby dřeva v původních lesích působí, vykazovaly platby ve prospěch vlád v členění podle zemí a projektů. Do těžebního průmyslu jsou přitom řazeny všechny podniky, jejichž činnost zahrnuje průzkum, nalézání zásob, přípravu těžby a těžbu nerostných surovin, ropy a zemního plynu. Do odvětví těžby dřeva v původních lesích jsou řazeny všechny podniky, jejichž činnost zahrnuje holoseč, selektivní těžbu a prořezávání původních lesů. Zveřejňování plateb odváděných vládám v členění podle zemí a případně podle projektů by lépe uspokojilo požadavky zúčastněných stran, jež volají po jejich plošnějším zveřejňování; náklady spojené s realizací této politické možnosti by přitom zůstaly na přijatelné úrovni za předpokladu, že by byl vhodně nastaven práh významnosti. Byl by tak zajištěn vyvážený přístup, kdy by větší transparentnost na straně jedné neznamena nadměrnou zátěž podniků na straně druhé a kdy by podniky z EU nemusely čelit nadměrné konkurenční nevýhodě. Tento přístup by neměl ohrozit budoucí úsilí EU dosáhnout mezinárodní dohody a nastolit prostřednictvím jednání s mezinárodními partnery rovné podmínky, jež by ohledně vykazování plateb podle jednotlivých zemí (CBCR) platily po celém světě.

Některé podniky, jež spadají do oblasti působnosti předkládaného návrhu, nadnesly otázku případného rozporu mezi požadavkem EU zveřejňovat uvedené údaje na straně jedné a právními předpisy přijímací země, jež zveřejňování těchto údajů zakazují, na straně druhé. Zazněly hlasy po tom, aby byla v takových případech z povinnosti vykazovat příslušné platby vládám zavedena výjimka. Přestože Komise zjistila jen velmi málo příkladů zemí, jež zveřejňování takových údajů zakazují, byla upravena přísně vymezená výjimka pro situace, kdy by podniky plněním povinnosti zveřejňovat tyto údaje jasně porušovaly trestněprávní předpisy příslušné země.

Zabezpečení dodávek energie figuruje v agendě EU na předním místě, a to z několika důvodů. Jedním z nich je skutečnost, že energie vyrobená v členských státech EU nepokrývá stávající poptávku. Podle tvrzení některých je možné, že je pro podniky těžebního průmyslu obtížnější působit ve třetích zemích, což by mohlo mít následný dopad na zabezpečení dodávek ropy a plynu do Evropy. Zatímco některé podniky platby odváděné vládám v členění podle zemí již zveřejňují, aniž by to výkon jejich činností omezovalo, mohlo by tomu být v případě jiných podniků odlišně. Měl by být proto proveden přezkum, který by mj. zhodnotil otázku zabezpečení dodávek energie v Evropě. Byl vznesen argument, že by zveřejňování těchto údajů mohlo průmyslu EU přivodit konkurenční nevýhodu. Podle názoru Komise by zveřejňování údajů o platbách vládám v členění podle zemí a projektů v případech, kdy jsou tyto platby přiřazeny ke konkrétnímu projektu (a při nastavení určitého prahu významnosti), ve většině případů nenabízelo přímý vhled do důvěrných informací daného podniku, k nimž patří např. výše obrátu, nákladů či zisku. Posílení iniciativy pro transparentnost těžebního průmyslu (EITI) by rovněž bránilo tomu, aby v krátkodobém horizontu došlo ke ztrátě konkurenční pozice – naopak by mohlo vést k širšímu uplatňování tohoto požadavku a zlepšení pověsti podniků, které by jej plnily.

### 2.3. Rozpočtové důsledky

Návrh nemá žádné důsledky pro rozpočet Unie.

## 3. DALŠÍ INFORMACE

### 3.1. Zjednodušení

Tento návrh zavádí zvláštní režim pro malé podniky, jenž výrazně zredukuje administrativní zátěž, kterou sestavování finančních výkazů pro tyto podniky momentálně obnáší. Omezí zveřejňování informací v komentáři k účetní závěrce, jež se týkají i) účetních zásad, ii) záruk, závazků, podmíněných aktiv a závazků, jakož i ujednání, jež nejsou vykázány v rozvaze, iii) událostí po datu účetní závěrky, jež nejsou vykázány v rozvaze, iv) dlouhodobých a zajištěných závazků a v) transakcí se spřízněnými stranami. V této souvislosti je třeba poznamenat, že uplatněním bodů iii) a v) vzniknou malým podnikům nové povinnosti, neboť většina členských států zavedla z povinného zveřejňování těchto informací pro tuto kategorii podniků výjimky.

Dalším záměrem tohoto návrhu je harmonizovat limitní hodnoty, tak aby snížení administrativní zátěže pocítily v EU skutečně všechny malé podniky. Řada podniků, jež aktuálně splňují definici malého podniku podle úpravy EU, se dostanou do kategorie podniků středních nebo velkých, neboť definice, které směrnice zavádí, pracují s nižšími limitními hodnotami, jsou-li aplikovány na úrovni členského státu.

Níže uvedená tabulka podává souhrnný přehled hlavních zjednodušujících účinků tohoto návrhu.

<b>Malé podniky</b> ~ 1,1 milionu podniků ~ 21 % podniků	<ul style="list-style-type: none"><li>– Díky maximální harmonizaci budou podniky téže velikosti profitovat z rovných podmínek platných v celé EU.</li><li>– Komentář k účetní závěrce se bude omezovat na pět nejdůležitějších oblastí.</li><li>– Nebude vyžadován povinný audit.</li><li>– Malé skupiny podniků budou osvobozeny od povinnosti konsolidovat finanční výkazy.</li></ul>
--	---

### 3.2. Ostatní opatření

Cílem návrhu je zlepšit srovnatelnost finančních výkazů, jež sestavují střední a velké podniky a do jisté míry i podniky malé, a tyto výkazy zpřehlednit.

Za tímto účelem chce návrh omezit ty z možností, jež mají členské státy aktuálně k dispozici, jež srovnatelnost finančních výkazů negativně ovlivňují. V zájmu zpřehlednění finančních výkazů mají být povinně aplikovány některé obecné zásady, např. „obsah nad formou“.

Pokud jde o změny stávajících předpisů, nabízí přehledné shrnutí hlavních zjednodušujících účinků níže uvedená tabulka.



<b>Střední / velké podniky</b> ~ 0,3 milionu podniků ~ 4 % podniků	– Zavedení obecných zásad „významnosti“ a „obsahu nad formou“ – Omezení volitelných možností pro členské státy.
--	--

### 3.3. IFRS pro malé a střední podniky

Byla zvažována možnost, že by byly mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS) pro malé a střední podniky přijaty na úrovni EU jako povinné. Zúčastněné strany, zejména veřejnoprávní orgány, se však v názorech na tuto myšlenku rozcházejí, a rovněž posouzení dopadů konstatovalo, že by zavedení nového standardu nebylo ku prospěchu zjednodušení a snížení administrativní zátěže. Navíc vzhledem k relativní novosti IFRS pro malé a střední podniky chyběly ve světě zkušenosti s jejich aplikací.

Tento návrh s povinným zavedením IFRS pro malé a střední podniky nepočítá. Rozdíly mezi tímto návrhem směrnice a IFRS pro malé a střední podniky, pokud jde o vykazování nesplaceného upsaného kapitálu a doby odpisování goodwillu, jehož očekávanou životnost nelze spolehlivě odhadnout, znamenají, že přijmout explicitně a v plném rozsahu IFRS pro malé a střední podniky nebude možné.

### 3.4. Vykazování plateb odváděných vládám

V zájmu posílené odpovědnosti vlád a řádné správy věcí veřejných zavádí návrh nové požadavky na vykazování údajů v případě podniků, jež působí v oblasti těžebního průmyslu a v odvětví těžby dřeva v původních lesích. Podle návrhu mají tyto podniky zveřejňovat platby, jež odvádějí vládám v jednotlivých zemích, kde působí, jakož i platby u jednotlivých projektů, pokud jsou tyto platby přiřazeny ke konkrétnímu projektu a pokud je výše těchto plateb z hlediska přijímající vlády významná. V souladu s celkovým cílem a v zájmu omezení této další administrativní zátěže je tento nový požadavek omezen na velké podniky a na subjekty veřejného zájmu.

### 3.5. Návrh směrnice a zrušení platných právních předpisů

Návrh má podobu nové směrnice, kterou se ruší směrnice z roku 1978 a 1983 i jejich následné změny.

### 3.6. Právní základ, subsidiarita a proporcionalita

Návrh vychází z čl. 50 odst. 1 Smlouvy, který je právním základem pro přijetí opatření Unie, jejichž účelem je dotvoření vnitřního trhu v oblasti práva obchodních společností.

Návrh stanoví, že by společnosti s ručením omezeným a akciové společnosti měly sestavovat finanční výkazy podle souboru požadavků koncipovaných tak, aby byly tyto výkazy v celé EU vzájemně lépe srovnatelné; cílem tohoto záměru je přispět k lepšímu fungování jednotného trhu a zvýšit úroveň přeshraničního obchodu. Podle zásady subsidiarity by měla EU přijímat opatření pouze v případě, přinese-li tato cesta lepší výsledky nežli opatření na úrovni členských států, s tím, že by tato opatření měla být omezena na to, co je k dosažení sledovaných politických cílů nezbytné a přiměřené. V případě tohoto přezkumu platí, že jeho cílů nelze dosáhnout jednostrannými opatřeními na úrovni členských států.

V případě malých podniků by bylo v souladu s přístupem, podle něž je nutno myslet především na malé a střední podniky, výhodné, kdyby pro ně platil pouze jediný soubor základních požadavků na úrovni EU. S malými podniky by mělo být po celé EU zacházeno stejně, tak aby mohly tyto podniky za rovných podmínek participovat na výhodách přístupu k jednotnému trhu. Členské státy by jim neměly ukládat zbytečné požadavky navíc. Tohoto cíle lze nejlépe dosáhnout vzájemně zkoordinovanými právními předpisy na úrovni EU. V případě středních a velkých podniků je nutno postarat se o lepší srovnatelnost účetního výkaznictví na úrovni EU, neboť tyto podniky nezdědka vyvíjejí činnost po celé EU a tato činnost je relevantní pro podílíky na celém vnitřním trhu. Členské státy by však měly mít určitou volnost, pokud jde o případné další požadavky na výkaznictví, jež pro tyto druhy podniků platí. K dosažení tohoto cíle je nejvhodnějším právním nástrojem směrnice, neboť členským státům ponechává jistý manévrovací prostor. Směrnice dále zajišťuje, aby obsah ani forma navrhovaného opatření na úrovni EU nepřekračovaly rámec toho, co je nezbytné k tomu, aby bylo dosaženo regulačních cílů zjednodušení a snížení administrativní zátěže, a co je za tímto účelem přiměřené.

#### 4. KOMENTÁŘE K ČLÁNKŮM

Dále uvedené články se obsahově kryjí s odpovídajícími články čtvrté směrnice Rady 78/660/EHS a sedmé směrnice Rady 83/349/EHS, přestože se jejich číslování povětšinou liší od číslování původního. K uvedeným článkům patří ustanovení čl. 1 odst. 1 (včetně příloh I a II), čl. 2 odst. 2 až 8, čl. 3 odst. 6 až 9, článku 4, čl. 5 odst. 2 a 3, čl. 6 odst. 2 a 3, článku 7, čl. 8 odst. 1 až 5, článku 10, čl. 11 odst. 1 až 7, čl. 11 odst. 11, čl. 12 odst. 2, čl. 19 odst. 2, článků 20, 21, 22, čl. 28 odst. 2, čl. 29 odst. 2 a 3, článků 30, 32, čl. 33 odst. 1 a 2, čl. 34 odst. 1, článku 35 s výjimkou odstavce 3 a článků 44, 45, 47 a 51. Srovnávací tabulka je připojena v příloze III.

V zájmu stručnosti a přehlednosti podává tento oddíl komentáře pouze k významným změnám oproti zrušovaným směrnicím.

Do celého textu byla zapracována řada změn, jež mají pojmosloví směrnice sladit s moderní účetní terminologií; těmito změnami však není dotčena obsahová podstata příslušných ustanovení. K těmto změnám patří: náhrada pojmu „společnost“ pojmem „podnik“, změna „účetní závěrky“ na „finanční výkaz“ a náhrada „výroční zprávy“ za „zprávu vedení společnosti“.

##### 4.1. Kapitola 1 – Oblast působnosti, definice a kategorie podniků

V článku 2 je seskupeno několik definic, jež byly původně v textu rozptýleny na několika místech. Za použití definice ve směrnici 2006/43/ES o povinném auditu jsou zde vymezeny mj. subjekty veřejného zájmu. Oproti sedmé směrnici Rady 83/349/EHS byly zpřesněny definice mateřského a dceřiného podniku a podniku ve skupině, věcná podstata těchto pojmů se však nemění. Zpřesnění se oproti stávajícímu znění dočkala i definice přidruženého podniku, a to pod vlivem mezinárodního účetního standardu IAS 28, neboť předpokládá podstatný vliv v případě, má-li investor nejméně 20 % hlasovacích práv.

Článek 3 představuje právní základ pro pojmy „malý“, „střední“ a „velký“ podnik. Přitom zachovává dosavadní postup pro určování velikosti podniku na základě čistého obrátu,

bilanční sumy a počtu zaměstnanců. V závislosti na účelu svých politik může Unie používat definice, jež se od definic v tomto článku do určité míry liší<sup>17</sup>. Předkládaný návrh má v plném rozsahu harmonizovat kritéria pro určení velikosti podniků, zatímco dosud měly členské státy na výběr, zdali ve svém právním systému uznají různé velikosti a do jisté míry i příslušná velikostní kritéria.

Rovněž definice malých a střední skupiny podniků se dočkala oproti sedmé směrnici Rady 83/349/EHS jednoznačnějšího vymezení. Od své poslední revize v roce 2006 byla navýšena kritéria čistého obrátu a bilanční sumy, tak aby zohledňovala úroveň inflace.

Vypuštěny byly definice „finanční holdingové společnosti“ a „investiční společnosti“ i výjimky pro ně zavedené, neboť účetní režimy specifické jen pro určitá odvětví jsou na škodu harmonizaci. Navíc nejsou tato ustanovení v EU využívána v širokém měřítku.

#### **4.2. Kapitola 2 – Hlavní ustanovení a zásady**

Článek 4 spolu s článkem 17 (viz bod 4.4 níže) zavádí plně harmonizovaný režim pro sestavování finančních výkazů malých podniků, který spočívá ve zpracování výsledovky, rozvahy a zjednodušeného komentáře. Předkládání dalších údajů by členské státy vyžadovat neměly.

Článek 5 zavádí obecnou zásadu významnosti. Vykazování, oceňování, prezentace a zveřejňování údajů ve finančních výkazech by podle něj mělo podléhat omezení co do významnosti. Díky tomu by mělo být možné např. slučovat údaje z několika řádků výsledovky či rozvahy nebo upustit od zveřejnění v komentáři u těch údajů, jež prahu významnosti nedosahují. Podobně by nemusely být vykazovány ani výdaje a náklady příštích období a rezervy. Určení prahu významnosti zůstane primárně na odpovědnosti daného podniku, ať již tento podnik podléhá auditu, či nikoli.

Článek 5 dále zavádí obecnou zásadu, podle níž je ve finančních výkazech nutno zachycovat ekonomickou podstatu transakcí, nikoli jen jejich právní formu. Cílem tohoto ustanovení je upravit společné obecné zásady, a tyto zásady tak v rámci EU harmonizovat. Směrnice tuto metodu prezentace dosud připouštěly, avšak členské státy ji nebyly povinny převzít do svých vnitrostátních právních předpisů.

V článku 6 je zachována možnost, aby členské státy umožnily nově oceňovat v účetnictví dlouhodobá aktiva v rámci alternativního postupu k účtování v historických cenách; naopak byla v zájmu důslednější harmonizace základů oceňování vypuštěna možnost, aby členské státy umožnily účtovat v reprodukčních cenách nebo používat metodu zohledňující inflaci.

---

<sup>17</sup> Komise např. razí definice mikropodniků a malých a středních podniků, jež jsou vymezeny pouze pro určité oblasti, např. státní podporu, čerpání strukturálních fondů či programy Společenství, zejména rámcový program pro výzkum a technický rozvoj. Tyto definice jsou upraveny v doporučení Komise 2003/361/ES ze dne 6. května 2003 o definici mikropodniků, malých a středních podniků [Úřední věstník L 124, 20.5.2003]. V tomto rámci je střední podnik vymezen jako podnik, jenž zaměstnává méně než 250 osob a jehož roční obrat nepřesahuje 50 milionů EUR nebo jehož bilanční suma nepřesahuje 43 milionů EUR. Malý podnik pak podle této definice zaměstnává méně než 50 osob a jeho roční obrat nebo bilanční suma nepřesahuje 10 milionů EUR. Mikropodnik pak zaměstnává méně než 10 osob a jeho roční obrat nebo bilanční suma nepřesahuje 2 miliony EUR. Viz rovněž [http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/facts-figures-analysis/sme-definition/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/facts-figures-analysis/sme-definition/index_en.htm).

#### 4.3. Kapitola 3 – Rozvaha a výsledovka

Obecná ustanovení článku 8 byla upravena, tak aby jednoznačněji vyjadřovala zásadu, že členské státy mohou vyžadovat či povolit, aby byly podíly v přidružených podnicích vykazovány v ročních finančních výkazech za pomoci ekvivalenční metody.

Návrh směrnice přichází s jedinou podobou členění rozvahy (viz článek 9), zatímco dosud mohly členské státy volit mezi podobami dvěma. Návrh tak slouží tomu, aby byly finanční výkazy mezi jednotlivými jurisdikcemi v EU vzájemně lépe srovnatelné. Zřizovací výdaje již nejsou samostatnou kategorií majetku, neboť jejich vykazování záviselo na tom, zdali je vymezuje vnitrostátní právo daného členského státu. V této souvislosti bylo nutno změnit úpravu testu zisku k rozdělení v článku 11.

Uvedený článek dále zavádí požadavek, aby částka vykázaná v rezervě odpovídala nejlepšímu odhadu daného podniku, pokud jde o výši souvisejícího závazku či budoucího výdaje. Stanoví dále, že zásoby a zastupitelné položky nesmí být oceňovány metodou „*last in, first out*“ (LIFO). I tyto změny zlepší vzájemnou srovnatelnost finančních výkazů.

Články 12 až 15 stanoví pouze dvě podoby členění výsledovky: jedno je založeno na povaze položek, druhé na jejich funkci. Původně bylo možno volit z členění čtyř. Cílem této změny je zlepšit vzájemnou srovnatelnost těchto finančních výkazů a současně zachovat způsob prezentace položek, který uživatelé už znají. Od dosavadního rozlišování mezi položkami výsledovky, jež souvisejí s běžnou činností, a položkami mimořádnými bylo upuštěno v zájmu eliminace dosavadních tendencí vykazovat „velké“ či „neobvyklé“ nákladové položky jako mimořádné, tak aby nebyla ovlivňována výše zisku po zdanění. Naopak v případě „velkých“ či „neobvyklých“ výnosů byla tendence je v zájmu vyššího zisku vykazovat u běžné činnosti. V zájmu neutrálního vykazování byl nově stanoven požadavek zveřejňovat tyto výnosové a nákladové položky ve výsledovce zvlášť a tuto skutečnost vysvětlit v komentáři. Všechny tyto položky tedy budou zachycovány v zisku po zdanění.

Režim sestavování zjednodušených finančních výkazů je předmětem následných změn v článku 16, který reaguje na snížení počtu členění výkazů.

#### 4.4. Kapitola 4 – Komentář k finančním výkazům

Ve spojitosti se zveřejňováním údajů v komentářích poskytovaly směrnice členským státům dosud řadu odchylných možností. Tento přístup byl nahrazen přístupem harmonizovaným, jenž bude znamenat, že podniky v téže velikostní kategorii budou podléhat v celé EU témuž či srovnatelnému režimu.

Tato kapitola zavádí pro poskytování informací v komentáři k finančním výkazům přístup „zdola nahoru“. Údaje, jež v komentáři zveřejňují všechny podniky, stanoví článek 17. Malé podniky přitom budou v porovnání s dosavadními směrnici podléhat relativně omezenému režimu zveřejňování. V souladu s požadavky článku 4 (viz bod 4.2 výše) je navrženo, aby členské státy nepožadovaly po podnicích v této kategorii zveřejňování informací navíc, neboť se široké spektrum konzultovaných subjektů shodlo na tom, že údaje zveřejňované u malých podniků jsou údaje klíčové.

Střední podniky mají mít povinnost zveřejňovat informace podle článků 17 a 18, zatímco informace vyžadované o velkých podnicích a subjektech veřejného zájmu se řídí články 17–19.

Podle článku 17 mají být všechny podniky nově povinny zveřejňovat v komentáři k finančním výkazům události, k nimž došlo po datu účetní závěrky. Tyto zásadní informace byly původně zveřejňovány ve zprávě vedení společnosti a členské státy navíc mohly od této povinnosti upustit. V zájmu větší transparentnosti mají podniky všech velikostí ve svých ročních finančních výkazech povinně zveřejňovat transakce se spřízněnými stranami včetně transakcí mezi 100% dceřinými společnostmi. Dosud však mohly členské státy od jejich zveřejňování upustit bez ohledu na velikost daného podniku.

#### **4.5. Kapitola 5 – Zpráva vedení společnosti**

Pokud jde o zprávu vedení společnosti, nedochází v jejím obsahu oproti stávající úpravě ve čtvrté směrnici Rady 78/660/EHS a sedmé směrnici Rady 83/349/EHS k věcným změnám.

#### **4.6. Kapitola 6 – Konsolidované finanční výkazy**

Tato kapitola přebírá ustanovení sedmé směrnice Rady 83/349/EHS o konsolidovaných účetních závěrkách, čímž do jediné směrnice zahrnuje úpravu formy a obsahu ročních a konsolidovaných finančních výkazů.

S cílem zjednodušit text a vyhnout se opakování byly rozsáhlé pasáže ze směrnice 83/349/EHS vypuštěny a nahrazeny zásadou, podle níž by mělo být při přípravě konsolidovaných finančních výkazů postupováno z účetního hlediska stejně jako při sestavování výkazů ročních, a to s přihlédnutím k úpravám, jejichž nezbytnost je dána specifiky konsolidovaných finančních výkazů ve srovnání s výkazy ročními.

Věcné změny oproti čtvrté směrnici Rady 78/660/EHS a sedmé směrnici Rady 83/349/EHS jsou vyjmenovány níže:

V zájmu vytvoření souboru harmonizovaných konsolidačních pravidel stanoví článek 23, že je výkazy nutno konsolidovat v případech, kdy jeden podnik vykonává nad jiným podnikem rozhodující vliv či kontrolu nebo kdy jsou podniky jednotně řízeny. Původně si mohly členské státy vybrat, má-li být konsolidace v těchto případech prováděna, či nikoli.

Článek 24 vyjímá malé skupiny podniků z povinnosti konsolidovat finanční výkazy, zatímco dosud existovala na úrovni členských států pouze příslušná možnost. Tato změna harmonizuje vynětí z konsolidační povinnosti v celé EU a snižuje administrativní zátěž v souladu s přístupem, jenž je sledován u ročních finančních výkazů malých podniků.

Vypuštěna byla možnost, aby členské státy povolovaly jednak zvláštní účtování při fúzích podniků, jednak bezprostředně odečítat hodnotu goodwillu z rezervních fondů (článek 20, resp. 30 směrnice 83/349/EHS). Důvodem bylo jen nevelké využití této možnosti; jejich zrušení navíc přispívá k harmonizaci souboru konsolidačních zásad. Článek 25 zakládá vykazování záporného goodwillu v konsolidované výsledovce na konkrétních zásadách.

#### **4.7. Kapitola 7 – Zveřejňování**

Pokud jde o zveřejňování finančních výkazů, nedochází oproti jeho stávající úpravě ve čtvrté směrnici Rady 78/660/EHS a sedmé směrnici Rady 83/349/EHS k věcným změnám.

#### **4.8. Kapitola 8 – Audit**

Obecné požadavky článku 34 prošly změnou, tak aby odrazily zásadu, kterou sleduje předkládaný návrh, totiž že je třeba myslet především na potřeby malých a středních podniků. V jejím důsledku budou malé podniky z hlediska evropského práva obchodních společností v plném rozsahu osvobozeny od povinného auditu. Tento článek dále upřesňuje, že subjekty veřejného zájmu budou povinnému auditu podléhat bez ohledu na svou velikost.

Doplnění v čl. 35 odst. 3 blíže vymezuje, jak se auditní požadavky uplatní na skupiny podniků.

#### **4.9. Kapitola 9 – Zpráva o platbách vládám**

V případě velkých podniků a subjektů veřejného zájmu, jež působí v těžebním průmyslu a v odvětví těžby dřeva v původních lesích, jsou zavedeny nové požadavky na předkládání výkazů. Za všechny země, v nichž působí, jsou povinny zveřejňovat každoročně platby, jež odvádějí vládám v daném rozpočtovém roce, pokud je výše těchto plateb pro přijímající vládu významná; jsou-li tyto platby přiřazeny ke konkrétnímu projektu, jsou povinny zveřejnit i platby za všechny takové projekty. V případě potřeby je nutno příslušné výkazy zpracovat na konsolidované bázi. V takovém případě jsou z povinnosti předkládat vlastní výkaz vyjmuty dceřiné podniky a mateřský podnik, jenž výkaz zpracoval. Tento výkaz je zveřejňován v souladu s požadavky kapitoly 2 směrnice 2009/101/ES.

#### **4.10. Kapitola 10 – Závěrečná ustanovení**

Kontaktní výbor ustavený na základě čtvrté směrnice Rady 78/660/EHS již není aktuální, a předkládaný návrh s ním již nepočítá.

V zájmu zohlednění ekonomického vývoje a inflace by měl článek 42 Komisi zmocnit, aby pravidelně přezkoumávala limitní hodnoty v článku 3, podle nichž je určována velikost podniků. Tento krok je nutný k dlouhodobému zachování reálné hodnoty těchto limitů.

Komise by měla být dále zmocněna aktualizovat druhy subjektů vyjmenovaných v příloze I a II, tak aby odpovídaly případným změnám na úrovni členských států.

Je nezbytné specifikovat a rozpracovat pojem významnosti plateb, tak aby byl zajištěn příslušný a náležitý rozsah zveřejňování plateb, které odvádějí vládám podniky v těžebním průmyslu a podniky v odvětví těžby dřeva v původních lesích. Je nutné použít akty v přenesené pravomoci, aby byla vytvořena odborně fundovaná a účelná pravidla, která Komisi umožní zohlednit všechny dostupné odborné poznatky.

Přesný rozsah a podmínky tohoto přenesení pravomoci jsou podrobně popsány v článku 42.

V neposlední řadě upřesňuje nový článek 46, že subjekty veřejného zájmu nejsou zpravidla oprávněny využívat výjimek, jež směrnice stanoví.

Návrh

**SMĚRNICE EVROPSKÉHO PARLAMENTU A RADY****o ročních finančních výkazech, konsolidovaných finančních výkazech a souvisejících zprávách některých forem podniků**

(Text s významem pro EHP)

EVROPSKÝ PARLAMENT A RADA EVROPSKÉ UNIE,

s ohledem na Smlouvu o fungování Evropské unie, a zejména na

čl. 50 odst. 1 této smlouvy,

s ohledem na návrh Evropské komise,

po postoupení návrhu legislativního aktu vnitrostátním parlamentům,

s ohledem na stanovisko Evropského hospodářského a sociálního výboru,

v souladu s řádným legislativním postupem,

vzhledem k těmto důvodům:

- (1) Cílem sdělení Komise „Inteligentní regulace v Evropské unii“<sup>18</sup> je navrhovat a přijímat právní předpisy nejvyšší kvality, které dodržují zásadu subsidiarity a proporcionality, a současně zajistit, aby byla administrativní zátěž úměrná výhodám, které přináší. Sdělení Komise „Zelenou malým a středním podnikům.“ „Small Business Act“ pro Evropu<sup>19</sup>, přijaté v červnu 2008 a revidované v únoru 2011<sup>20</sup>, uznává ústřední úlohu, kterou sehrávají malé a střední podniky v hospodářství Unie. Za cíl si klade zkvalitnit celkový přístup k podnikání a zakotvit do tvorby politiky, a to od regulace až po veřejnou službu, zásadu, podle níž je na malé a střední podniky třeba myslet především. Evropská rada konaná ve dnech 24. a 25. března 2011<sup>21</sup> uvítala záměr Komise předložit Akt o jednotném trhu, jenž by stanovil opatření, která generují růst, vytvářejí pracovní místa a přinášejí občanům i podnikům hmatatelné výsledky. Tento

---

<sup>18</sup> KOM(2010) 543.

<sup>19</sup> Sdělení Komise Radě, Evropskému parlamentu, Evropskému hospodářskému a sociálnímu výboru a Výboru regionů pod názvem „Zelenou malým a středním podnikům.“ „Small Business Act“ pro Evropu, (SEK(2008) 2101) (SEK(2008) 2102).

<sup>20</sup> Sdělení Komise Evropskému parlamentu, Radě, Evropskému hospodářskému a sociálnímu výboru a Výboru regionů pod názvem Přezkum iniciativy „Small Business Act“ pro Evropu, KOM(2011) 78 v konečném znění.

<sup>21</sup> Evropská rada 24. a 25. března 2011 – Závěry, č. EUCO 10/1/11, Brusel, 25. 3. 2011.

„Akt o jednotném trhu“<sup>22</sup> z dubna 2011 navrhuje zjednodušit směrnice o účetních standardech, pokud jde o povinnosti v oblasti finančních informací a omezení administrativní zátěže, a to zejména u malých a středních podniků. Strategie Evropa 2020<sup>23</sup> pro inteligentní a udržitelný růst podporující začlenění si klade za cíl snížit administrativní zátěž a zlepšit podnikatelské prostředí, zejména pro malé a střední podniky, a podpořit internacionalizaci těchto podniků. Evropská rada na svém výše uvedeném zasedání vyzvala k tomu, aby byla na úrovni EU i na úrovni členských států snížena celková regulační zátěž, a to zejména pro malé a střední podniky, a navrhla opatření ke zvýšení produktivity, např. odstraněním byrokracie a zdokonalením regulačního rámce pro malé a střední podniky. Předkládaný návrh přihlíží k programu zlepšování právní úpravy, který provádí Evropská komise, zejména pak ke sdělení „Inteligentní regulace v Evropské unii“ z října 2010<sup>24</sup>.

- (2) Evropský parlament přijal dne 18. prosince 2008 nelegislativní usnesení o účetních požadavcích vůči malým a středním podnikům, a zejména velmi malým podnikům<sup>25</sup>, v němž uvedl, že směrnice 78/660/EHS a 83/349/EHS často neúměrně zatěžují malé a střední podniky, a zejména velmi malé podniky, a vyzval Komisi, aby pokračovala ve svém úsilí o revizi těchto směrnic.
- (3) Koordinace předpisů členských států týkajících se struktury a obsahu ročních finančních výkazů a zpráv vedení společnosti, použitých oceňovacíchází a zveřejňování těchto dokumentů ve vztahu mimo jiné k akciovým společnostem a společnostem s ručením omezeným je důležitá zejména pro ochranu akcionářů, společníků a třetích osob. U uvedených forem podniků je nutno tyto oblasti souběžně koordinovat, poněvadž na jedné straně vyvíjejí některé podniky činnost ve více členských státech a na druhé straně jsou třetím osobám poskytovány jako záruka jen čistá aktiva podniku.
- (4) V případě řady veřejných obchodních a komanditních společností se u všech jejich neomezeně ručících společníků jedná buď o akciové společnosti nebo o společnosti s ručením omezeným, a tyto veřejné obchodní a komanditní společnosti by proto měly podléhat koordinačním opatřením podle této směrnice.
- (5) Dále je nezbytné, aby byly v Unii stanoveny minimální rovnocenné právní požadavky na rozsah finančních informací, jež by měly zveřejňovat podniky, které si vzájemně konkurují.
- (6) Roční finanční výkazy musí podávat věrný a poctivý obraz o stavu majetku a závazků, finanční situaci a zisku nebo ztrátě podniku. Za tímto účelem je nutno předepsat povinné členění rozvahy a výsledovky a minimální obsah komentáře k finančním výkazům a zprávy vedení společnosti. V souladu se zásadou, podle níž je třeba myslet

---

<sup>22</sup> Sdělení Komise Radě, Evropskému parlamentu, Evropskému hospodářskému a sociálnímu výboru a Výboru regionů pod názvem Akt o jednotném trhu – Dvanáct nástrojů k podnícení hospodářského růstu a posílení důvěry – „Společně pro nový růst“, KOM(2011) 206.

<sup>23</sup> Sdělení Komise pod názvem EVROPA 2020 – Strategie pro inteligentní a udržitelný růst podporující začlenění, KOM(2010) 2020.

<sup>24</sup> Sdělení Komise Evropskému parlamentu, Radě, Evropskému hospodářskému a sociálnímu výboru a Výboru regionů „Inteligentní regulace v Evropské unii“, KOM(2010) 543 v konečném znění. Viz rovněž internetová stránka [http://ec.europa.eu/governance/better\\_regulation/index\\_cs.htm](http://ec.europa.eu/governance/better_regulation/index_cs.htm).

<sup>25</sup> Úř. věst. C 45/2010 E/10.



především na malé a střední podniky, by měly být nejprve v právních předpisech plně harmonizovány povinné požadavky na malé podniky. V zájmu eliminace neúměrné zátěže by neměly být členské státy oprávněny po těchto subjektech požadovat předkládání dalších informací. Členské státy jsou však oprávněny uložit další požadavky podnikům středním a velkým.

- (7) Malé, střední a velké podniky by měly být vymezeny a vzájemně odlišovány na základě bilanční sumy, obratu a průměrného počtu zaměstnanců, neboť tyto ukazatele zpravidla objektivně vypovídají o velikosti podniku.
- (8) V zájmu zveřejňování srovnatelných a rovnocenných informací by měly zásady vykazování a oceňování zahrnovat zásadu nepřetržitého trvání účetní jednotky, zásadu opatrnosti a aktuální princip. Nemělo by být dovoleno provádět kompenzaci stavu majetku a závazků na straně jedné a nákladů a výnosů na straně druhé a složky majetku a závazků by měly být oceňovány odděleně. Položky finančních výkazů by měly být prezentovány takovým způsobem, aby odpovídaly ekonomické či obchodní podstatě uskutečněné transakce či ujednání. Vykazování, oceňování, prezentace a zveřejňování položek ve finančních výkazech by se mělo řídit zásadou významnosti.
- (9) Položky vykazované v ročních finančních výkazech by měly být v zájmu spolehlivosti těchto výkazů oceňovány v pořizovacích cenách či výrobních nákladech. Členské státy by však měly být zmocněny povolit či vyžadovat, aby podniky provedly přecenění svých dlouhodobých aktiv, tak aby se uživatelům finančních výkazů dostalo relevantnějších informací.
- (10) Vzhledem k tomu, že je nutno zajistit srovnatelnost finančních údajů v celé Unii, je nutné, aby členské státy umožnily u některých finančních nástrojů systém účtování v reálných hodnotách. Systémy účtování v reálných hodnotách navíc nabízejí informace, jež mohou být pro uživatele finančních výkazů relevantnější nežli informace, jež vycházejí z pořizovací ceny či výrobních nákladů. Členské státy by proto měly povolit, aby systém účtování v reálných hodnotách přijaly pro sestavování ročních i konsolidovaných finančních výkazů či pouze pro sestavování konsolidovaných finančních výkazů všechny podniky či jen některé druhy podniků. Členské státy by navíc měly mít možnost povolit či vyžadovat, aby bylo v reálných hodnotách účtováno o majetku, u něž se nejedná o finanční nástroje.
- (11) K tomu, aby byli uživatelé finančních výkazů s to srovnávat finanční situaci podniků po celé Unii, je nutno stanovit jednotné členění rozvahy. Členské státy by však měly mít možnost povolit či vyžadovat, aby podniky toto členění upravily a předkládaly rozvahu, v níž budou rozlišeny krátkodobé a dlouhodobé položky. U výsledovky by měla být zavedena možnost, aby její členění zachycovalo povahu či funkci nákladů. Členské státy by měly ustavit, že používána má být jedna, nebo obě podoby tohoto členění. Členské státy by měly mít rovněž možnost povolit, aby podniky namísto výsledovky sestavené v jednom z předepsaných členění předkládaly výkaz finančních výsledků (*statement of performance*). Pro malé a střední podniky by mělo u požadovaného členění uvedených výkazů platit zjednodušení.
- (12) Z důvodů srovnatelnosti finančních výkazů by měl být vytvořen společný rámec, podle něž budou vykazovány, oceňovány a prezentovány mj. úpravy hodnot, goodwill, rezervy, zásoby zboží a zastupitelného majetku, jakož i náklady a výnosy mimořádného objemu či původu.

- (13) Informace prezentované v rozvaze a výsledovce by měly být doplněny údaji v komentáři k finančním výkazům. Uživatelé finančních výkazů potřebují zpravidla jen v omezeném rozsahu doplňující informace o malých podnicích a pro tyto podniky může být nákladné tyto doplňující informace za účelem zveřejnění shromáždit. Je proto namístě zavést pro malé podniky omezený režim zveřejňování informací. Je-li však určitý malý podnik názoru, že je přínosné zveřejňovat doplňující informace, jež jsou vyžadovány o podnicích středních a velkých, nesmí mu v tom být bráněno.
- (14) Náročnější požadavky mají zpravidla uživatelé finančních výkazů, jež sestavují střední a velké podniky. V určitých oblastech by tak měly být zveřejňovány informace navíc. Pokud by tato povinnost zveřejňovat informace navíc poškozovala určité osoby či daný podnik, měla by být namístě částečná výjimka z ní.
- (15) Zpráva vedení společnosti a konsolidovaná zpráva vedení společnosti jsou důležité součásti účetního výkaznictví. Měly by podávat pravdivý přehled vývoje a situace podnikání, a to způsobem přiměřeným rozsahu a složitosti podnikatelské činnosti. Tyto informace by se neměly omezovat jen na finanční aspekty podnikání daného podniku a měly by obsahovat analýzu environmentálních a sociálních aspektů tohoto podnikání, která je nezbytná k pochopení vývoje, výkonnosti a situace daného podniku. V případech, kdy je konsolidovaná zpráva vedení společnosti a zpráva vedení mateřského podniku předkládána ve formě jediné zprávy, může být vhodné zdůraznit otázky, které jsou významné pro všechny podniky zahrnuté do konsolidace jako celek. Nicméně s ohledem na potenciální zátěž, které čelí střední podniky, by měla být upravena možnost, aby členské státy upustily od povinnosti uvádět ve zprávách vedení těchto podniků nefinanční informace.
- (16) Členské státy by měly mít možnost osvobodit malé podniky od povinnosti vypracovávat zprávu vedení společnosti za předpokladu, že v komentáři k finančním výkazům uvedou údaje o nabytí vlastních akcií vyjmenované v čl. 22 odst. 2 druhé směrnice Rady 77/91/EHS ze dne 13. prosince 1976 o koordinaci ochranných opatření, která jsou na ochranu zájmů společníků a třetích osob vyžadována v členských státech od společností ve smyslu čl. 58 druhého pododstavce Smlouvy při zakládání akciových společností a při udržování a změně jejich základního kapitálu, za účelem dosažení rovnocennosti těchto opatření<sup>26</sup>.
- (17) Vzhledem k významné úloze, kterou subjekty veřejného zájmu sehrávají v ekonomice, měla by se na všechny tyto subjekty vztahovat ustanovení této směrnice, jež se týkají výkazu o správě a řízení společnosti.
- (18) Mnohé podniky patří do skupiny podniků. Konsolidované finanční výkazy musí být sestaveny tak, aby finanční informace o takových skupinách byly poskytnuty společníkům a třetím osobám. Vnitrostátní právní předpisy týkající se konsolidovaných finančních výkazů by proto měly být koordinovány, aby se docílilo srovnatelnosti a rovnocennosti informací, jež by měly podniky v Unii zveřejňovat.
- (19) Konsolidované finanční výkazy by měly činnosti mateřského podniku a jeho dceřiných podniků v zásadě prezentovat jakožto činnosti jednoho hospodářského subjektu (skupiny); za dceřiné podniky by přitom měly být pokládány podniky

---

<sup>26</sup> Úř. věst. L 26, 31.1.1977, s. 1.

kontrolované mateřským podnikem. Kontrola by měla být založena na většině hlasovacích práv, avšak může být dána i v případech, kdy jsou s dalšími akcionáři či společníky uzavřeny dohody. Za určitých okolností může být kontrola účinně vykonávána i v případě, kdy mateřský podnik drží v podniku dceřiném menšinu podílů. Členské státy by měly být oprávněny vyžadovat, aby podniky, jež nejsou ve vztahu mezi kontrolujícím a kontrolovaným podnikem, avšak jsou jednotně řízeny nebo mají společný správní, řídicí či dozorčí orgán, byly zahrnuty do konsolidovaných finančních výkazů.

- (20) Dceřiný podnik, který je sám mateřským podnikem, by měl sestavovat konsolidované finanční výkazy. Členské státy by měly být nicméně oprávněny osvobodit takový mateřský podnik za určitých podmínek od povinného sestavování takového konsolidovaného finančního výkazu, jsou-li jeho společníci a třetí osoby dostatečně chráněni.
- (21) Od povinného sestavování konsolidovaných finančních výkazů by měly být osvobozeny malé skupiny podniků, neboť uživatelé finančních výkazů malých podniků nekladou na poskytované informace náročné požadavky a sestavování těchto konsolidovaných výkazů nad rámec ročních finančních výkazů mateřského podniku a podniků dceřiných může být nákladné. Ze stejných důvodů daných poměrem nákladů a přínosů by měly být členské státy oprávněny osvobodit od povinného sestavování konsolidovaných finančních výkazů i středně velké skupiny podniků.
- (22) Konsolidace vyžaduje, aby byla v plné výši zohledněna aktiva, pasiva, výnosy a náklady těchto podniků a aby byly nekontrolní podíly v těchto podnicích zveřejněny samostatně v konsolidované rozvaze jako součást vlastního kapitálu a v konsolidované výsledovce jako součást zisku či ztráty skupiny. Měly by však být provedeny takové úpravy, aby byl vyloučen vliv vzájemných finančních vztahů mezi konsolidovanými podniky. Z konsolidovaných finančních výkazů je nutno vyloučit zejména pohledávky a závazky mezi podniky, výnosy a náklady operací mezi podniky, zisk nebo ztráta, vyplývá-li takový výsledek z operací prováděných mezi podniky a je-li zahrnut do účetní hodnoty aktiv.
- (23) Zásady vykazování a oceňování, jež se uplatní na sestavování ročních finančních výkazů, by měly být uplatňovány i na sestavování finančních výkazů konsolidovaných.
- (24) Přidružené podniky by měly být do konsolidovaných finančních výkazů zahrnovány za použití ekvivalenční metody. Členské státy by měly být oprávněny povolit či vyžadovat, aby byl podnik pod společným řízením do konsolidovaných finančních výkazů zahrnován za použití metody poměrné konsolidace.
- (25) V případě podniků zahrnutých do konsolidace jako jeden celek by měly konsolidované finanční výkazy zahrnovat všechny příslušné zveřejňované údaje v komentáři. V případě dceřiných a přidružených podniků, podniků pod společným řízením a účastí by měl být zveřejňován i název, sídlo a účast skupiny na kapitálu podniku.
- (26) Roční finanční výkazy všech podniků, na něž se tato směrnice vztahuje, musí být zveřejňovány v souladu se směrnicí 2009/101/EHS. Je však namístě stanovit, že lze i v této oblasti povolit určité odchylky v případě malých a středních podniků.

- (27) Členské státy jsou vyzývány k tomu, aby vyvinuly elektronické systémy zveřejňování výkazů, jež podnikům umožní předkládat údaje ze svého účetnictví včetně povinných finančních výkazů pouze jednou a v podobě, která k těmto údajům poskytne snadný přístup a možnost využití více uživatelům. Tyto systémy by však neměly představovat zátěž pro malé a střední podniky.
- (28) Za sestavení a zveřejnění ročních finančních výkazů a zpráv vedení společnosti by měli nést vůči podniku členové jeho správních, řídicích a dozorčích orgánů přinejmenším kolektivní odpovědnost. Stejný přístup by měl být použit i vůči členům správních, řídicích a dozorčích orgánů podniků, které sestavují konsolidované finanční výkazy. Tyto orgány jednají v rámci působnosti, kterou jim vymezují vnitrostátní právní předpisy. Nemělo by tím být dotčeno právo členských států zacházet dále a zavést přímou odpovědnost vůči akcionářům, a dokonce i ostatním zainteresovaným osobám.
- (29) Odpovědnost za sestavování a zveřejňování ročních a konsolidovaných finančních výkazů, jakož i zpráv vedení společnosti a konsolidovaných zpráv tohoto druhu je založena na vnitrostátních právních předpisech. Na členy správních, řídicích a dozorčích orgánů by se měla vztahovat odpovídající pravidla o odpovědnosti stanovená každým členským státem na základě vnitrostátních právních předpisů. Členské státy by měly mít možnost stanovit rozsah této odpovědnosti.
- (30) Za účelem podpory věrohodného účetního výkaznictví v celé Unii by členové orgánu podniku, který je zodpovědný za sestavování finančních zpráv podniku, měli mít za povinnost zajistit, aby informace obsažené v ročních finančních výkazech a ve zprávě vedení společnosti podávaly věrný a poctivý obraz.
- (31) Roční finanční výkazy a konsolidované finanční výkazy by měly být předmětem auditu. Požadavek, aby auditorský výrok stanovil, zda roční, případně konsolidované finanční výkazy představují věrný a poctivý obraz v souladu s obecnými zásadami účetního výkaznictví, nepředstavuje omezení rozsahu tohoto výroku, nýbrž upřesňuje souvislosti, v nichž je vyjadřován. Povinnému auditu by neměly podléhat roční finanční výkazy malých podniků, neboť audit může pro tyto podniky představovat výraznou administrativní zátěž; v případě řady podniků navíc zastávají postavení společníků a členů vedení tytéž osoby, které takové ujištění třetí strany o finančních výkazech tedy potřebují jen v omezeném rozsahu.
- (32) V zájmu větší transparentnosti plateb odváděných ve prospěch vlád by měly velké podniky a subjekty veřejného zájmu, jež působí v těžebním průmyslu a v odvětví těžby dřeva v původních lesích<sup>27</sup>, každoročně ve zvláštním výkazu zveřejňovat platby významného objemu, jež odvádějí vládám zemí, v nichž působí. Tyto podniky působí v zemích bohatých na přírodní zdroje, zejména ropu, zemní plyn, ostatní nerostné suroviny a původní lesy. Tento výkaz by měl uvádět druhy plateb, jež jsou srovnatelné s platbami, které zveřejňují podniky zapojené do iniciativy pro transparentnost těžebního průmyslu (EITI). Uvedená iniciativa je rovněž doplněním akčního plánu EU pro prosazování práva, správu a obchod v oblasti lesnictví (FLEGT)<sup>28</sup> a nařízení

---

<sup>27</sup> Původní les je směrnicí 2009/28/ES vymezen jako přirozeně regenerovaný les „s původními druhy, kde nejsou žádné viditelné známky lidské činnosti a kde nejsou významně narušeny ekologické procesy.“

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

v oblasti dřeva<sup>29</sup>, které vyžadují, aby obchodníci s dřevařskými výrobky vykonávali náležitou péči, tak aby se zamezilo tomu, že bude na trh EU uváděno nezákonně vytěžené dřevo.

- (33) Tyto výkazy by měly vládám zemí bohatých na zdroje pomoci naplňovat zásady a kritéria iniciativy EITI<sup>30</sup> a zodpovídat se občanům za platby, které jim odvádějí podniky působící v oblasti těžebního průmyslu a v odvětví těžby dřeva v původních lesích, které na území pod jejich jurisdikcí působí. Tento výkaz by měl uvádět údaje v členění podle zemí a podle projektů za předpokladu, že je projekt (např. koncese, zeměpisná oblast apod.) pokládán za vykazující jednotku nejnižší úrovně, na níž daný podnik sestavuje pravidelné interní zprávy vedení společnosti, a že jsou k těmto projektům přiřazeny určité platby. Vzhledem k obecnému cíli podporovat v těchto zemích řádnou správu věcí veřejných by měla být významnost zveřejňovaných plateb posuzována podle přijímající vlády. Ohledně významnosti by bylo možno upravit různá kritéria, např. určitou absolutní výši platby či procentní limit (např. platby přesahující určité procento z HDP dané země), s tím, že tato kritéria lze vymezit v aktu v přenesené pravomoci. Účelnost tohoto režimu vykazování by měla podléhat přezkumu ze strany Komise, jenž bude proveden do pěti let od vstupu této směrnice v platnost a o němž bude ve stejné lhůtě podána zpráva. Tento přezkum by měl posoudit účelnost tohoto režimu a měl by přihlédnout k mezinárodnímu vývoji, včetně hledisek konkurenceschopnosti a zabezpečení dodávek energie. Dále by měl zohlednit zkušenosti zpracovatelů a uživatelů údajů o platbách a posoudit, zdali by bylo vhodné zahrnout do tohoto režimu i další informace o platbách, např. efektivní daňové sazby, a údaje o příjemci, např. údaje o jeho bankovním účtu.
- (34) V souladu se závěry summitu G8 konaném v květnu 2011 v Deauville a v zájmu podpory rovných podmínek na mezinárodním poli by měla Komise i nadále vybízet všechny mezinárodní partnery k tomu, aby zavedli podobné požadavky. V této souvislosti je zejména důležité pokračovat v práci na příslušném mezinárodním účetním standardu.
- (35) V zájmu zohlednění budoucích změn v právních předpisech členských států a Unie, jež se týkají forem podniků, by měla být Komise v souvislosti s aktualizací seznamů podniků v přílohách I a II zmocněna přijímat akty v přenesené pravomoci v souladu s článkem 290 Smlouvy. Použití aktů v přenesené pravomoci je i v zájmu změny kritérií velikosti podniku, neboť v průběhu času bude jejich reálná hodnota vlivem inflace klesat. Je zvláště důležité, aby Komise během své přípravné práce prováděla potřebné konzultace, a to i na expertní úrovni. V zájmu relevantní a náležité míry zveřejňování plateb, jež podniky v oblasti těžebního průmyslu a v odvětví těžby dřeva v původních lesích odvádějí vládám, a v zájmu jednotného uplatňování této směrnice by měla být Komise v souvislosti se specifikací pojmu významnosti plateb zmocněna přijímat akty v přenesené pravomoci v souladu s článkem 290 Smlouvy.
- (36) Při přípravě a navrhování aktů v přenesené pravomoci by Komise měla zajistit souběžné, včasné a řádné předávání příslušných dokumentů Evropskému parlamentu a Radě.

---

<sup>29</sup> Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 995/2010 ze dne 20. října 2010. Podniky dovážející dřevařské výrobky v rámci dobrovolných dohod EU budou od tohoto požadavku osvobozeny.

<sup>30</sup> EITI (2005), Extractive Industries Transparency Initiative (*iniciativa pro transparentnost těžebního průmyslu*), Source book, k dispozici na internetové stránce: <http://eiti.org/document/sourcebook>.

- (37) Jelikož cílů této směrnice, totiž usnadnit přeshraniční investice a zlepšit srovnatelnost finančních výkazů a zpráv v rámci celé Unie a posílit důvěru veřejnosti v ně prostřednictvím zvýšeného a konsistentního zveřejňování určitých informací, nemůže být uspokojivě dosaženo na úrovni členských států, a proto jich může být z důvodu rozsahu a účinků této směrnice lépe dosaženo na úrovni Unie, může Unie přijmout opatření v souladu se zásadou subsidiarity stanovenou v článku 5 Smlouvy o Evropské unii. V souladu se zásadou proporcionality stanovenou v uvedeném článku nepřekračuje tato směrnice rámec toho, co je nezbytné k dosažení těchto cílů.
- (38) Tato směrnice dodržuje základní práva a ctí zásady uznávané zejména Listinou základních práv Evropské unie,

PŘIJALY TUTO SMĚRNICI:

## KAPITOLA I

### OBLAST PŮSOBNOSTI, DEFINICE A KATEGORIE PODNIKŮ

#### *Článek 1*

#### **Oblast působnosti**

1. Koordinační opatření stanovená touto směrnicí se vztahují na:
  - (a) právní a správní předpisy členských států týkající se forem podniků uvedených v příloze I;
  - (b) právní a správní předpisy členských států týkající se forem podniků uvedených v příloze II, v nichž jsou všichni společníci s neomezeným ručením podniky forem uvedených v příloze I nebo podniky, které se neřídí právem některého členského státu, ale jejichž právní forma je srovnatelná s formami uvedenými v článku 1 směrnice 2009/101/ES;
  - (c) formy podniků uvedené v příloze II, jejichž všichni společníci s neomezeným ručením jsou:
    - i) podniky forem uvedených v příloze I nebo podniky, které se neřídí právem některého členského státu, ale jejichž právní forma je srovnatelná s formami uvedenými v článku 1 směrnice 2009/101/ES, nebo
    - ii) podniky forem uvedených v příloze II, v nichž jsou všichni společníci s neomezeným ručením sami podniky forem uvedených v příloze I nebo podniky, které se neřídí právem některého členského státu, ale jejichž právní forma je srovnatelná s formami uvedenými v článku 1 směrnice 2009/101/ES.

2. Komise je oprávněna pozměňovat seznamy podniků uvedené v přílohách I a II a zmíněné v odstavci 1 prostřednictvím aktů v přenesené pravomoci v souladu s článkem 42.

## Článek 2

### Definice

Pro účely této směrnice se rozumí:

- (1) „subjekty veřejného zájmu“ subjekty, které se řídí právem některého členského státu, jak jsou definovány v 13. bodě článku 2 směrnice 2006/43/ES<sup>31</sup>;
- (2) "účástí" práva, sekuritizovaná i neseuritizovaná, která drží určitý podnik na základním kapitálu jiných podniků, aby vytvořil trvalé spojení s těmito podniky, a tím přispěl ke své vlastní činnosti. Podíl na kapitálu jiného podniku tvoří účast tehdy, převyšuje-li podíl na jeho kapitálu procento stanovené členskými státy, které dosahuje nejvýše 20 %;
- (3) „spřízněnou stranou“ totéž co se spřízněnou stranou míní v mezinárodním účetním standardu 24, který byl přijat nařízením (ES) č. 1126/2008;
- (4) „dlouhodobými aktivy“ aktiva, která jsou určena k trvalému používání pro účely činností podniku;
- (5) „čistým obratem“ částky pocházející z prodeje výrobků a z poskytování služeb po odečtení prodejních slev, daně z přidané hodnoty a ostatních daní přímo spojených s obratem;
- (6) „pořizovací cenou“ cena, která byla zaplacená, a jakékoli další výdaje s ní spojené;
- (7) „výrobními náklady“ náklady na pořízení surovin a materiálu a další náklady, které vzniknou v přímé souvislosti s danou položkou. Do těchto nákladů lze zahrnout i rozumný podíl dalších nákladů, jež s danou položkou souvisejí nepřímo, a to v míře, do které se týkají období výroby. Náklady na distribuci se do těchto nákladů nezahrnují;
- (8) „úpravami hodnot“ úpravy, jejichž účelem je zohlednit snížení hodnot jednotlivých aktiv vykázaných k rozvahovému dni, ať už je snížení hodnoty konečné nebo dočasné;
- (9) „mateřským podnikem“ podnik, který má kontrolu nad jedním či více dceřinými podniky;
- (10) „dceřiným podnikem“ podnik, který je kontrolovaný mateřským podnikem;
- (11) „skupinou“ mateřský podnik a všechny jeho dceřiné podniky zahrnuté do konsolidace;

---

<sup>31</sup> Úř. věst. L 157, 9.6.2006, s. 87.

- (12) „podniky ve skupině“ nejméně dva podniky vzájemně spojené ve skupině;
- (13) „přidruženým podnikem“ podnik, v němž má účast jiný podnik a na jehož provozní a finanční politiku má tento jiný podnik podstatný vliv. Podnik uplatňuje podstatný vliv v jiném podniku tehdy, jestliže v tomto podniku drží 20 nebo více procent hlasovacích práv jeho akcionářů či společníků.

### Článek 3

#### Kategorie podniků a skupin

1. Malým podnikem je podnik, který k rozvahovému dni nepřekračuje limity ve dvou z těchto tří kritérií:
  - (a) bilanční suma: 5 000 000 EUR;
  - (b) čistý obrat: 10 000 000 EUR;
  - (c) průměrný počet zaměstnanců během účetního období: 50.
2. Středním podnikem je podnik, který není malým podnikem a k rozvahovému dni nepřekračuje limity ve dvou z těchto tří kritérií:
  - (a) bilanční suma: 20 000 000 EUR;
  - (b) čistý obrat: 40 000 000 EUR;
  - (c) průměrný počet zaměstnanců během účetního období: 250.
3. Velkým podnikem je podnik, který k rozvahovému dni překračuje limity ve dvou z těchto tří kritérií:
  - (a) bilanční suma: 20 000 000 EUR;
  - (b) čistý obrat: 40 000 000 EUR;
  - (c) průměrný počet zaměstnanců během účetního období: 250.
4. Malou skupinou jsou mateřský podnik a dceřiné podniky, které k datu konsolidované rozvahy mateřského podniku nepřekračují limity ve dvou z těchto tří kritérií:
  - (a) bilanční suma: 5 000 000 EUR;
  - (b) čistý obrat: 10 000 000 EUR;
  - (c) průměrný počet zaměstnanců během účetního období: 50.
5. Střední skupinou jsou mateřský podnik a dceřiné podniky, které nejsou malou skupinou a k datu konsolidované rozvahy mateřského podniku nepřekračují limity ve dvou z těchto tří kritérií:



- (a) bilanční suma: 20 000 000 EUR;
  - (b) čistý obrat: 40 000 000 EUR;
  - (c) průměrný počet zaměstnanců během účetního období: 250.
6. členské státy povolí, aby při výpočtu zmíněných limitů uvedených v odstavcích 4 a 5 nebyla možná kompenzace uvedená v čl. 25 odst. 3 prvním pododstavci ani vyloučení uvedené v čl. 25 odst. 7. V takových případech se limity pro bilanční sumy a čistý obrat zvyšují o 20 %.
  7. Pokud jde o členské státy, které nepřijaly euro, částka v národní měně odpovídající částkám uvedeným v odstavcích 1 až 5 se vypočte pomocí směnného kurzu zveřejněného v *Úředním věstníku Evropské unie* v den vstupu v platnost jakékoli směrnice, kterou se tyto částky stanoví.
  8. Pokud k rozvahovému dni podnik překročí nebo přestane překračovat limity dvou ze tří kritérií uvedených v článku 1 až 5, tato skutečnost ovlivní použití odchylek povolených touto směrnicí jen tehdy, jestliže toto nastane ve dvou po sobě jdoucích účetních obdobích.
  9. Bilanční suma uvedená v odstavcích 1 až 5 tohoto článku zahrnuje položky aktiv A až D v členění, které je předepsáno v článku 9.
  10. Aby se zohledňoval vliv inflace, Komise bude definice uvedené v odstavcích 1 až 5 tohoto článku pravidelně kontrolovat a v případě potřeby je i pozměňovat prostřednictvím aktů v přenesené pravomoci podle článku 42, přičemž bude přihlížet k mírám inflace, jak jsou zveřejňovány v *Úředním věstníku Evropské unie*.

## KAPITOLA 2

### OBECNÁ USTANOVENÍ A OBECNÉ ZÁSADY

#### Článek 4

##### Obecná ustanovení

1. Roční finanční výkazy tvoří jeden celek a u všech podniků zahrnují přinejmenším rozvahu, výsledovku a komentář k finančním výkazům.  
  
Členské státy mohou od jiných než malých podniků vyžadovat, aby do ročních finančních výkazů zahrnovaly kromě dokumentů uvedených v prvním pododstavci i další výkazy.
2. Roční finanční výkazy se musí sestavovat jasně a v souladu s touto směrnicí.
3. Roční finanční výkazy musí podávat pravdivý a věrný obraz o aktivech, pasivech, finanční pozici a zisku či ztrátě podniku. Pokud by použití této směrnice k podání

pravdivého a věrného obrazu o aktivech, pasivech, finanční pozici a zisku či ztrátě podniku nedostačovalo, poskytnou se doplňující informace.

4. Pokud dojde ve výjimečných případech k tomu, že uplatňování některého ustanovení této směrnice je v rozporu s povinností uloženou v odstavci 3, povolí se výjimka z daného ustanovení, aby byl podán pravdivý a věrný obraz o aktivech, pasivech, finanční pozici a zisku či ztrátě podniku. Každá taková výjimka se zmíní v komentáři k finančnímu výkazu s řádným odůvodněním a s uvedením jejího vlivu na stav aktiv a pasiv, finanční pozici a na zisk či ztrátu.
5. Členské státy mohou od jiných než malých podniků vyžadovat, aby ve svých ročních finančních výkazech uváděly i další informace než jen ty, které se požadují v souladu s touto směrnicí.

## *Článek 5*

### **Obecné zásady finančního výkaznictví**

1. Položky v ročních finančních výkazech se vykazují a oceňují v souladu s těmito obecnými zásadami:
  - (a) předpokládá se, že podnik bude pokračovat ve své činnosti jako prosperující podnik;
  - (b) účetní pravidla a metody oceňování nelze od jednoho účetního období k druhému měnit;
  - (c) vykazování a oceňování se provádí obezřetně; zejména platí, že:
    - i) vykazovat se smějí jen zisky, které byly vytvořeny k rozvahovému dni;
    - ii) vykazovat je třeba všechny závazky vznikající v průběhu daného nebo předchozího účetního období, a to i v případě, že se tyto závazky stanou zřejmými až mezi rozvahovým dnem a dnem sestavení rozvahy;
    - iii) vykazovat je třeba všechny odpisy bez ohledu na to, zda je výsledkem účetního období zisk nebo ztráta;
  - (d) částky vykazované v rozvaze a výsledovce se vypočítávají na akruálním principu;
  - (e) počáteční stav rozvahy každého účetního období se musí shodovat s konečným stavem rozvahy z předchozího účetního období;
  - (f) jednotlivé položky aktiv a pasiv se oceňují odděleně;
  - (g) jakákoli kompenzace mezi položkami aktiv a pasiv nebo mezi položkami nákladů a výnosů se zakazuje;
  - (h) položky ve výsledovce a v rozvaze se prezentují s přihlédnutím k podstatě vykazované transakce nebo ujednání;

- (i) položky ve finančních výkazech se oceňují v pořizovacích cenách či výrobních nákladech;
  - (j) při vykazování, oceňování, prezentaci a zveřejňování v ročních finančních výkazech se přihlíží k významnosti příslušných položek.
2. Kromě částek vykazovaných podle odst. 1 písm. c) bodu ii) mohou členské státy povolit nebo vyžadovat, aby byly vykazovány všechny předvídatelné závazky a možné ztráty vznikající v průběhu daného nebo předchozího účetního období, a to i v případě, že se tyto závazky nebo ztráty stanou zřejmými až mezi rozvahovým dnem a dnem sestavení rozvahy.
3. Výjimky z těchto obecných zásad lze povolit ve výjimečných případech za účelem podání pravdivého a věrného obrazu o aktivech, pasivech, finanční pozici a zisku či ztrátě podniku. Každá taková výjimka se musí zmínit v komentáři k finančním výkazům s náležitým odůvodněním a s uvedením vlivu na stav aktiv nebo pasiv, finanční pozici a zisk nebo ztrátu.

## *Článek 6*

### **Alternativní metoda pro přeceňování dlouhodobých aktiv**

1. Odchylně od čl. 5 odst. 1 bodu i) mohou členské státy všem podnikům nebo kterýmkoli druhům podniků povolit nebo od nich vyžadovat, aby dlouhodobá aktiva přeceňovaly. Pokud vnitrostátní právo takovéto oceňování upravuje, definuje jeho obsah, limity a pravidla pro použití.
2. Použije-li se odstavec 1, rozdíl mezi oceněním na základě pořizovací ceny nebo výrobních nákladů a oceněním pomocí přeceňovací metody se запиše do fondu z přecenění v položce „kapitál a rezervní fondy“.

Fond z přecenění může být kdykoli zcela nebo částečně kapitalizován.

Pokud již částky zahrnuté do fondu z přecenění nejsou zapotřebí k použití základu přecenění, fond z přecenění se sníží. Členské státy mohou stanovit pravidla pro používání fondu z přecenění za předpokladu, že převody z fondu z přecenění do výsledovky je možné uskutečnit jen tehdy, pokud byly převedené částky zaneseny ve výsledovce jako náklady nebo pokud odrážejí zvýšení hodnoty, které již bylo skutečně realizováno. Žádná část fondu z přecenění nemůže být přímo ani nepřímo rozdělena, pokud nepředstavuje skutečně realizované zvýšení hodnoty.

S výjimkou situací popsaných v druhém a třetím pododstavci tohoto odstavce nelze fond z přecenění snižovat.

3. Na základě přeceněné částky se každoročně vypočítávají úpravy hodnot. Odchylně od článků 8 a 12 však mohou členské státy povolit nebo vyžadovat, aby se v příslušných položkách v členěních předepsaných v člácích 13 a 14 vykazovala pouze ta částka úpravy hodnoty, která je výsledkem ocenění na základě pořizovací ceny nebo na základě výrobních nákladů, a aby se rozdíl, který je výsledkem ocenění

pomocí přeceňovací metody podle tohoto článku, v těchto členěních vykazoval odděleně.

## Článek 7

### **Alternativní metoda pro oceňování reálnou hodnotou**

1. Odchylně od čl. 5 odst. 1 písm. i) a za podmínek stanovených v tomto článku:
  - (a) členské státy povolí všem podnikům či jakýmkoli druhům podniků oceňování finančních nástrojů (včetně derivátových finančních nástrojů) reálnou hodnotou, nebo to od nich budou vyžadovat;
  - (b) členské státy mohou všem podnikům nebo jakýmkoli druhům podniků povolit oceňování určitých kategorií aktiv, s výjimkou finančních nástrojů, částkami stanovenými na základě jejich reálné hodnoty, nebo to od nich mohou vyžadovat.

Toto povolení či nařízení se může omezovat na konsolidované finanční výkazy.

2. Komoditní transakce, které jsou smluvní strany oprávněny vypořádat v hotovosti, nebo jiný finanční nástroj se pro účely této směrnice považují za derivátové finanční nástroje, s výjimkou případů, kdy jsou splněny následující podmínky:
  - (a) byly uzavřeny a trvají, aby zajistily předpokládané požadavky podniku na nákup, prodej nebo použití komodity;
  - (b) byly od svého vzniku určeny k tomuto účelu;
  - (c) mají být vypořádány dodávkou komodity.
3. Ustanovení odst. 1 písm. a) se použije pouze na tato pasiva:
  - (a) pasiva držena jako součást obchodního portfolia;
  - (b) derivátové finanční nástroje.
4. Ocenění podle odst. 1 písm. a) se nepoužije:
  - (a) na nederivátové finanční nástroje držené do jejich splatnosti;
  - (b) na poskytnuté úvěry a pohledávky vytvořené podnikem, které nejsou drženy k obchodování;
  - (c) na účasti v dceřiných podnicích, přidružených podnicích a společných podnicích, na kapitálové nástroje emitované podnikem, smlouvy o podmíněném protiplnění při podnikové kombinaci a jiné finanční nástroje se zvláštními vlastnostmi, kvůli nimž by se měly podle obecného mínění účtovat odlišně od ostatních finančních nástrojů.

5. Odchylně od čl. 5 odst. 1 písm. i) mohou členské státy u všech aktiv a pasiv, která se v rámci systému zajišťovacího účetnictví v reálných hodnotách považují za zajištěné položky, nebo u identifikovaných částí takovýchto aktiv nebo pasiv povolit oceňování specifickou částkou vyžadovanou podle tohoto systému.
6. Odchylně od odstavců 3 a 4 tohoto článku mohou členské státy povolit nebo vyžadovat vykazování, oceňování a zveřejňování finančních nástrojů v souladu s mezinárodními účetními standardy přijatými ve shodě s nařízením (ES) č. 1606/2002.
7. Reálná hodnota ve smyslu tohoto článku se stanoví podle jedné z následujících hodnot:
  - (a) podle tržní hodnoty u těch finančních nástrojů, pro které lze snadno identifikovat hodnověrný trh. Nelze-li tržní hodnotu pro některý nástroj snadno zjistit, ale lze ji zjistit pro jeho jednotlivé složky nebo pro podobný nástroj, je možné tržní hodnotu odvodit z tržní hodnoty jeho složek nebo podobného nástroje;
  - (b) podle hodnoty vyplývající z obecně uznávaných oceňovacích modelů a technik u těch nástrojů, u kterých nelze snadno identifikovat hodnověrný trh. Tyto oceňovací modely a techniky musí zajistit přijatelný odhad tržní hodnoty.

Finanční nástroje, které nelze spolehlivě ocenit žádnou z metod popsanych v písmenech a) a b), se oceňují na základě pořizovací ceny nebo výrobních nákladů.

8. Bez ohledu na čl. 5 odst. 1 písm. c) se v případě oceňování finančního nástroje reálnou hodnotou změna hodnoty zahrnuje do výsledovky. Avšak tato změna se zahrne přímo do fondu z přecenění na reálnou hodnotu, pokud:
  - (a) je nástroj, o kterém je účtováno, zajišťovacím nástrojem v rámci systému zajišťovacího účetnictví, které umožňuje, aby některé nebo veškeré změny hodnoty nebyly uváděny ve výsledovce, nebo
  - (b) se změna hodnoty týká kursového rozdílu vyplývajícího z měnové složky tvořící část čisté investice podniku v zahraničním subjektu.

Členské státy mohou povolit nebo vyžadovat, aby se změna hodnoty realizovatelného finančního aktiva, které není derivátovým finančním nástrojem, zahrnovala přímo do fondu z přecenění na reálnou hodnotu. Fond z přecenění na reálnou hodnotu se upraví, pokud částky v něm uvedené již nejsou nutné k uplatňování písmen a) a b).

9. Bez ohledu na čl. 5 odst. 1 písm. c) mohou členské státy všem podnikům nebo kterýmkoli druhům podniků povolit nebo od nich vyžadovat, aby v případě oceňování aktiv jiných než finančních nástrojů reálnou hodnotou uváděly změnu hodnoty do výsledovky.

## KAPITOLA 3

### ROZVAHA A VÝSLEDOVKA

#### Článek 8

##### Obecná ustanovení o rozvaze a výsledovce

1. Členění rozvahy a výsledovky se nesmí měnit od jednoho účetního období ke druhému. Výjimky z této zásady lze povolit ve výjimečných případech za účelem podání pravdivého a věrného obrazu o aktivech, pasivech, finanční pozici a zisku či ztrátě podniku. Každá taková výjimka se musí s odůvodněním uvést v komentáři k finančním výkazům.
2. Položky předepsané v člancích 9, 13 a 14 se v rozvaze a ve výsledovce uvádějí odděleně a ve stanoveném pořadí. Další podrobnější rozklad těchto položek se povolí, pokud zůstane zachováno celkové členění. Nové položky lze vložit v případě, že jejich obsah není součástí žádných jiných položek požadovaných v předepsaných členěních. Podrobnější rozklad nebo nové položky mohou být členskými státy vyžadovány.
3. Vyžaduje-li to zvláštní povaha podniku, přizpůsobí se členění, zařazení a odborné názvosloví položek rozvahy a výsledovky, které jsou označeny arabskými číslicemi. Členské státy mohou takovéto přizpůsobení vyžadovat od podniků, jež náleží k určitému konkrétnímu hospodářskému odvětví.
4. U každé položky rozvahy a výsledovky se uvádí odpovídající částka za předchozí účetní období. Veškeré případy nesrovnatelnosti nebo veškeré úpravy čísel se s odůvodněním uvedou v komentáři k finančním výkazům.
5. Členské státy mohou povolit nebo vyžadovat přizpůsobení členění rozvahy a výsledovky tak, aby zahrnovaly rozdělení zisku nebo vypořádání ztráty.
6. V případě přidružených podniků:
  - (a) členské státy mohou povolit nebo vyžadovat, aby se v ročních finančních výkazech přidruženého podniku používala ekvivalenční metoda podle čl. 27 odst. 2 až 8, a zohledňovaly se přitom nezbytné úpravy vyplývající ze zvláštních vlastností ročních finančních výkazů v porovnání s konsolidovanými finančními výkazy;
  - (b) členské státy mohou povolit nebo vyžadovat, aby se podíl na zisku nebo ztrátě připadající na přidružený podnik vykazoval ve výsledovce jen do výše odpovídající již obdrženým dividendám nebo těm, jejichž platba může být požadována;
  - (c) pokud zisk nebo ztráta, které připadají na přidružený podnik a jsou uvedené ve výsledovce, překročí částky již obdržených dividend nebo dividend, jejichž

platba může být požadována, výše rozdílů se připíše do rezervního fondu, který nemůže být rozdělen akcionářům.

## Článek 9

### Členění rozvahy

Členské státy předepíší pro prezentaci rozvahy následující členění:

#### *Aktiva*

##### **A. Nesplacený upsaný kapitál**

z toho splatný

(pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, aby se splatný kapitál vykazoval v položce „kapitál a rezervní fondy“. V takovém případě musí být část splatného, avšak dosud nesplaceného kapitálu uvedena jako aktivum buď v položce A, nebo v položce C.II.5).

##### **B. Dlouhodobá aktiva**

###### *I. Nehmotná aktiva*

1. Náklady na výzkum a vývoj, pokud vnitrostátní právní předpisy povolují jejich vykazování v aktivech.
2. Koncese, patenty, licence, ochranné známky a jiná ocenitelná práva a nehmotná aktiva, pokud byly:
  - (a) pořízeny za úplatu a není třeba je vykazovat v položce B.I.3; nebo
  - (b) vytvořeny vlastní činností a pokud vnitrostátní právní předpisy povolují jejich vykazování v aktivech.
3. Goodwill, pokud byl pořízen za úplatu.
4. Poskytnuté zálohy.

###### *II. Hmotná aktiva*

1. Pozemky a budovy.
2. Technická zařízení a stroje.
3. Jiná zařízení a inventář, nástroje a provozní vybavení.
4. Poskytnuté zálohy a nedokončená hmotná aktiva.

###### *III. Finanční aktiva*

1. Akcie a podíly v podnicích ve skupině.
2. Půjčky podnikům ve skupině.
3. Účasti.
4. Půjčky podnikům spojeným účastnickým vztahem.
5. Investice držené jako dlouhodobá aktiva.
6. Ostatní půjčky.
7. Vlastní akcie nebo podíly (s uvedením jejich jmenovité hodnoty, nebo nemají-li jmenovitou hodnotu, s uvedením jejich účetní hodnoty), pokud vnitrostátní právní předpisy povolují jejich vykazování v rozvaze.

### **C. Krátkodobá aktiva**

#### *I. Zásoby*

1. Suroviny a jiné spotřebované výkony.
2. Nedokončená výroba.
3. Výrobky a zboží určené k dalšímu prodeji.
4. Poskytnuté zálohy.

#### *II. Pohledávky*

(U níže uvedených položek se odděleně uvedou částky se zbytkovou dobou splatnosti delší než jeden rok.)

1. Pohledávky z obchodního styku.
2. Pohledávky za podniky ve skupině.
3. Pohledávky za podniky spojené účastnickým vztahem.
4. Ostatní pohledávky.
5. Pohledávky za upsaný splatný kapitál, dosud nesplacený (pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, aby se splatný kapitál vykazoval v aktivech v položce A).
6. Náklady a výnosy příštích období (pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, aby se tyto položky vykazovaly v aktivech v položce D).

#### *III. Investice*

1. Akcie a podíly v podnicích ve skupině.



2. Vlastní akcie nebo podíly (s uvedením jejich jmenovité hodnoty, nebo nemají-li jmenovitou hodnotu, s uvedením jejich účetní hodnoty), pokud vnitrostátní právní předpisy povolují jejich vykazování v rozvaze.

3. Ostatní investice

#### *IV. Bankovní a pokladní hotovost*

### **D. Náklady a výnosy příštích období**

(Pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, aby se tyto položky vykazovaly v aktivech v položce C.II.6.)

## ***Kapitál, rezervní fondy a pasiva***

### **A. Kapitál a rezervní fondy**

#### *I. Upsaný kapitál*

(Pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, aby se v této položce vykazoval splatný kapitál. V takovém případě se musí výše upsaného kapitálu a splaceného kapitálu vykazat odděleně.)

#### *II. Emisní ážio*

#### *III. Fond z přecenění*

#### *IV. Rezervní fondy*

1. Zákonný rezervní fond, pokud vnitrostátní právní předpisy takový rezervní fond nařizují.
2. Rezervní fond na vlastní akcie nebo podíly, pokud vnitrostátní právní předpisy takový rezervní fond nařizují, aniž je dotčen čl. 22 odst. 1 písm. b) směrnice 77/91/EHS.
3. Statutární rezervní fondy.
4. Ostatní rezervní fondy, včetně fondu z přecenění na reálnou hodnotu.

#### *V. Zisk nebo ztráta z minulých účetních období*

#### *VI. Zisk nebo ztráta za účetní období*

### **B. Rezervy**

1. Rezervy na penzijní a podobné závazky.
2. Rezervy daňové.
3. Ostatní rezervy.

### **C. Závazky**

(U níže uvedených položek a pro jejich souhrn se odděleně uvedou částky se zbytkovou dobou splatnosti do jednoho roku a se zbytkovou dobou splatnosti delší než jeden rok.):

1. Dluhopisy, z toho samostatně konvertibilní dluhopisy.
2. Závazky vůči úvěrovým institucím.
3. Přijaté zálohy na smluvně podložené objednávky, pokud se nevykazují samostatně jako snížení zásob.
4. Závazky z obchodního styku.
5. Směnky k úhradě.
6. Závazky vůči podnikům ve skupině.
7. Závazky vůči podnikům spojeným účastnickým vztahem.
8. Ostatní závazky včetně daňových závazků a závazků ze sociálního zabezpečení.
9. Náklady a výnosy příštích období (pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, aby se tyto položky vykazovaly v položce D „Náklady a výnosy příštích období“).

### **D. Náklady a výnosy příštích období**

(Pokud vnitrostátní právní předpisy nestanoví, že se tyto položky vykazují v závazcích v položce C.9.)

## *Článek 10*

### **Alternativní prezentace rozvahy**

Členské státy mohou podnikům nebo některým druhům podniků povolit nebo od nich vyžadovat, aby při prezentaci položek rozlišovaly mezi krátkodobými a dlouhodobými položkami v jiném členění, než je členění předepsané článkem 9, za předpokladu, že rozsah poskytovaných údajů bude přinejmenším rovnocenný rozsahu, který se jinak vyžaduje podle článku 9.

## *Článek 11*

### **Zvláštní ustanovení vztahující se na určité rozvahové položky**

1. Pokud se určité aktivum či pasivum vztahuje k více než jedné položce členění, jeho vztah k jiným položkám se uvede u položky, u které se toto aktivum či pasivum vykáže, nebo se uvede v komentáři k finančním výkazům.

2. Vlastní akcie a podíly, jakož i akcie a podíly v podnicích ve skupině se vykazují jen v položkách předepsaných pro tento účel.
3. Zahrnutí konkrétních aktiv do dlouhodobých nebo krátkodobých aktiv záleží na účelu, k němuž jsou určena.
4. Věcná práva k nemovitostem a jiná podobná práva podle definice vnitrostátních právních předpisů se vykazují v položce „pozemky a budovy“.
5. Pořizovací cena nebo náklady na výrobu dlouhodobých aktiv s omezenou dobou ekonomické životnosti se snižují o úpravy hodnot vypočítané tak, aby se hodnota těchto aktiv během doby jejich ekonomické životnosti systematicky odepisovala, přičemž platí následující podmínky:
  - (a) u dlouhodobých finančních aktiv lze provést úpravy hodnot tak, aby byly oceněny v nižších hodnotách, které jim přísluší k rozvahovému dni;
  - (b) u dlouhodobých aktiv se provedou úpravy hodnot bez ohledu na to, zda je doba jejich ekonomické životnosti omezena či nikoli, aby byly oceněny v nižších hodnotách, které jim přísluší k rozvahovému dni, jestliže se očekává, že snížení jejich hodnoty bude trvalé;
  - (c) pokud úpravy hodnot uvedené v písmenech a) a b) nebyly vykázány odděleně ve výsledovce, musí se vykázat ve výsledovce a uvést odděleně v komentáři k finančním výkazům;
  - (d) oceňování v nižších hodnotách podle písmen a) a b) nesmí pokračovat, jestliže pominuly důvody, pro které se úpravy hodnot prováděly. Toto ustanovení neplatí pro úpravy hodnot v případě goodwillů.
6. U krátkodobých aktiv se provádí úpravy hodnot tak, aby se vykazovaly v nižších tržních hodnotách, nebo ve výjimečných případech v jiných nižších hodnotách, které jim přísluší k rozvahovému dni.

Oceňování v nižších hodnotách podle prvního pododstavce nesmí pokračovat, jestliže pominuly důvody, pro které se úpravy hodnot prováděly.
7. Úroky z kapitálu vypůjčeného za účelem financování výroby dlouhodobých nebo krátkodobých aktiv lze zahrnout do výrobních nákladů v rozsahu, v jakém se tyto úroky vztahují k období výroby. Každé použití tohoto ustanovení se zmíní v komentáři k finančním výkazům.
8. Členské státy mohou povolit, aby se náklady na pořízení nebo náklady na výrobu zásob zboží stejné kategorie i všech zastupitelných položek včetně investic vypočítávaly na základě průměrných hodnot, podle metody „first in – first out (FIFO)“ nebo podle jiné podobné metody.
9. Pokud vnitrostátní právní předpisy povolují vykazování nákladů na výzkum a vývoj v aktivech, musí být tyto náklady odepsány nejpozději do pěti let. Pokud nebyly náklady na výzkum a vývoj zcela odepsány, nesmí dojít k žádnému rozdělení zisků, není-li částka rezervních fondů použitelných k rozdělení a zisků z předchozích let nejméně rovna částce neodepsaných nákladů.

Ve vztahu k ustanovením předchozího pododstavce mohou členské státy ve výjimečných případech povolit výjimky. Tyto výjimky a jejich odůvodnění se zmiňují v komentáři k finančním výkazům.

10. Goodwill se odepisuje systematicky po celou dobu jeho ekonomické životnosti. Pokud nelze jeho ekonomickou životnost spolehlivě odhadnout, odepisuje se goodwill po dobu nejvýše pěti let. Délka odpisu se vysvětlí v komentáři k finančním výkazům.
11. Rezervy jsou určeny k pokrývání ztrát nebo závazků, jejichž podstata je jasně definována a u nichž je k rozvahovému dni pravděpodobné nebo jisté, že nastanou, ale není jistá částka nebo datum, ke kterému vzniknou.

Členské státy mohou také povolit vytvoření rezerv pro pokrývání nákladů, jejichž podstata je jasně definována a u nichž je k rozvahovému dni pravděpodobné nebo jisté, že nastanou, ale není jistá částka nebo datum, ke kterému vzniknou.

Rezerva představuje nejpřesnější odhad nákladů, které pravděpodobně vzniknou, nebo v případě ztráty či závazku, částku, která je zapotřebí k vypořádání k rozvahovému dni.

## *Článek 12*

### **Členění výsledovky**

1. Členské státy stanoví pro účely předkládání výsledovky jeden nebo oba způsoby členění položek uvedené v člancích 13 a 14. Stanoví-li členský stát oba způsoby, může podnikům dovolit, aby si členění vybraly.
2. Odchylně od čl. 4 odst. 1 mohou členské státy všem podnikům nebo kterýmkoli druhům podniků povolit nebo od nich vyžadovat, aby namísto předkládání výsledovky v souladu s články 13 až 14 předkládaly výkaz finančních výsledků, a to za podmínky, že obsah takto poskytovaných informací bude přinejmenším rovnocenný obsahu informací, které se požadují v člancích 13 a 14.

## *Článek 13*

### **Členění výsledovky – podle povahy nákladů**

1. Čistý obrat.
2. Změny stavu zásob výrobků a nedokončené výroby.
3. Aktivace výkonů vlastní výroby.
4. Ostatní provozní výnosy.
5. a) Suroviny a jiné spotřebované výkony;

- b) Ostatní externí náklady.
- 5. Osobní náklady:
  - (a) mzdy a platy;
  - (b) náklady na sociální zabezpečení, z toho odděleně náklady na důchodové zabezpečení.
- 7. a) Úpravy hodnot ve vztahu k dlouhodobým hmotným a nehmotným aktivům.  
b) Úpravy hodnot ve vztahu ke krátkodobým aktivům v rozsahu, v jakém překročily částku úprav hodnot, která je v daném podniku běžná.
- 8. Ostatní provozní náklady.
- 9. Výnosy z účastí, z toho odděleně z podniků ve skupině.
- 10. Výnosy z ostatních investic a půjček zahrnutých do dlouhodobých aktiv, z toho odděleně výnosy z podniků ve skupině.
- 11. Výnosový úrok a podobné výnosy, z toho odděleně výnosy z podniků ve skupině.
- 12. Úpravy hodnoty finančních aktiv a investic držných jako krátkodobá aktiva.
- 13. Nákladový úrok a podobné náklady, z toho odděleně částky splatné podnikům ve skupině.
- 14. Daň ze zisku nebo ztráta.
- 15. Zisk nebo ztráta po zdanění
- 16. Ostatní daně nevykázané v položkách 1–15.
- 17. Zisk nebo ztráta za účetní období.

#### *Článek 14*

#### **Členění výsledovky – podle funkce nákladů**

- 1. Čistý obrat.
- 2. Náklady vynaložené na prodané zboží nebo poskytnuté služby (včetně úpravy hodnoty).
- 3. Hrubý zisk nebo ztráta.
- 4. Odbytové náklady (včetně úpravy hodnoty).
- 5. Správní náklady (včetně úpravy hodnoty).

6. Ostatní provozní výnosy.
7. Výnosy z účastí, z toho odděleně z podniků ve skupině.
8. Výnosy z ostatních investic a půjček zahrnutých do dlouhodobých aktiv, z toho odděleně výnosy z podniků ve skupině.
9. Výnosový úrok a podobné výnosy, z toho odděleně výnosy z podniků ve skupině.
10. Úpravy hodnoty finančních aktiv a investic držených jako krátkodobá aktiva.
11. Nákladový úrok a podobné náklady, z toho odděleně částky splatné podnikům ve skupině.
12. Daň ze zisku nebo ztráta.
13. Zisk nebo ztráta po zdanění
14. Ostatní daně nevykázané v položkách 1–13.
15. Zisk nebo ztráta za účetní období.

#### *Článek 15*

##### **Zvláštní ustanovení týkající se výsledovky**

Mají-li jednotlivé položky výnosů a nákladů mimořádný objem či výskyt, podnik je zveřejní ve výsledovce odděleně a jejich výši a povahu ozřejmí v komentáři k finančním výkazům.

#### *Článek 16*

##### **Zjednodušení pro malé a střední podniky**

1. Členské státy povolí malým podnikům sestavovat zkrácenou rozvahu zahrnující jen položky označené v článku 9 písmeny a římskými číslicemi a zvlášť přitom uvádět informace požadované v závorkách v položce C.II v oddíle „aktiva“ a v položce C v oddíle „Kapitál, rezervní fondy a pasiva“ jako součet pro každou uvedenou položku.
2. Členské státy povolí malým a středním podnikům sestavovat zkrácenou výsledovku za následujících omezení:
  - (a) v článku 13 lze položky 1 až 5 sloučit do jedné položky s názvem „Hrubý zisk nebo ztráta“;
  - (b) v článku 14 lze položky 1, 2, 3 a 6 sloučit do jedné položky s názvem „Hrubý zisk nebo ztráta“.

## KAPITOLA 4

### KOMENTÁŘ K FINANČNÍM VÝKAZŮM

#### Článek 17

#### Obsah komentáře k finančním výkazům vztahující se na všechny podniky

1. V komentáři k finančním výkazům zveřejňují všechny podniky kromě všech ostatních údajů vyžadovaných podle dalších ustanovení této směrnice přinejmenším:
  - (a) informace o přijatých účetních zásadách, zejména o principech oceňování uplatňovaných u jednotlivých položek v ročních finančních výkazech;
  - (b) tabulku, jež mapuje transakce ve fondu z přecenění v účetním období, v případech, kdy se dlouhodobá aktiva přeceňují (tuto tabulku přitom doprovázejí vysvětlivky týkající se zdaňování obsažených položek); účetní hodnotu v rozvaze, která by byla vykázána, kdyby daná dlouhodobá aktiva nebyla přeceněna.
  - (c) Pokud se finanční nástroje oceňují reálnou hodnotou, zveřejňují se:
    - i) hlavní předpoklady, na kterých jsou založeny použité oceňovací modely a techniky, pokud byla reálná hodnota stanovena v souladu s čl. 7 odst. 7 písm. b);
    - ii) v členění podle kategorií finančních nástrojů reálná hodnota, změny hodnoty zahrnuté přímo ve výsledovce a změny zahrnuté ve fondu z přecenění na reálnou hodnotu;
    - iii) pro každou třídu derivátových finančních nástrojů údaje o jejich rozsahu a podstatě, včetně hlavních podmínek a okolností, které mohou ovlivnit výši, časový průběh a jistotu budoucích peněžních toků;
    - iv) tabulka mapující transakce ve fondu z přecenění na reálnou hodnotu během účetního období;
  - (d) celkovou výši veškerých finančních závazků, záruk a podmíněných aktiv a pasiv, jež nejsou vykázány v rozvaze, a uvedou povahu a formu jakékoli poskytnuté věcné záruky; veškeré penzijní závazky a závazky vůči podnikům ve skupině či přidruženým podnikům se uvádí samostatně;
  - (e) povahu a obchodní účel operací podniku, které nejsou zahrnuty v rozvaze, a jejich finanční dopad na podnik;
  - (f) povahu významných operací, k nimž došlo po skončení období a jež nejsou zohledněny ve výsledovce nebo rozvaze, a finanční dopad těchto operací;

- (g) výši závazků podniku, které mají zbytkovou dobu splatnosti delší než pět let, a celkovou výši závazků podniku, které jsou kryty věcnými zárukami poskytnutými daným podnikem, s uvedením povahy a formy těchto záruk;
  - (h) transakce, které podnik uzavřel se spřízněnými stranami, včetně objemu takových transakcí, povahy vztahu se spřízněnou stranou a dalších informací o těchto transakcích, které jsou nezbytné k pochopení finanční situace podniku, pokud tyto transakce nebyly uzavřeny za běžných tržních podmínek. Informace o jednotlivých transakcích je možné seskupovat podle jejich charakteru s výjimkou případů, kdy jsou samostatné informace nezbytné k pochopení dopadu transakcí se spřízněnou stranou na finanční situaci podniku.
2. Členské státy nenařizují malým podnikům zveřejňování dalších informací nad rámec požadavků podle tohoto článku.
  3. Pokud se v souladu s touto kapitolou předkládá k rozvaze a výsledovce komentář, informace v tomto komentáři se podávají v tomtéž pořadí, v jakém jsou prezentovány položky v rozvaze a výsledovce.

#### *Article 18*

### **Zveřejňování doplňujících informací v případě středních a velkých podniků a subjektů veřejného zájmu**

1. Střední a velké podniky a subjekty veřejného zájmu uvádějí v komentáři k finančním výkazům kromě údajů vyžadovaných podle článku 17 a všech ostatních ustanovení této směrnice také tyto informace:
  - (a) u různých položek v oddíle „Dlouhodobá aktiva“:
    - i) pořizovací cenu či výrobní náklady, nebo – pokud bylo použito alternativní oceňovací metody – reálnou či přeceněnou hodnotu na začátku a konci účetního období;
    - ii) přírůstky, úbytky a převody během účetního období;
    - iii) kumulované úpravy hodnot na začátku a konci účetního období;
    - iv) úpravy hodnot provedené během účetního období;
    - v) pohyb v kumulovaných úpravách hodnot, pokud jde o přírůstky, úbytky a převody během účetního období;
    - vi) kde je v souladu s čl. 11 odst. 7 kapitalizován úrok, částku kapitalizovanou během účetního období;
  - (b) provádí-li se u dlouhodobých nebo krátkodobých aktiv úprava hodnoty pouze pro daňové účely, uvede se výše úprav a odůvodnění;



- (c) pokud se finanční nástroje oceňují na základě pořizovací ceny nebo výrobních nákladů:
- i) uvádí se pro každou třídu derivátových finančních nástrojů:
    - reálná hodnota nástrojů, pokud lze tuto hodnotu stanovit některou z metod stanovených v čl. 7 odst. 7 písm. a);
    - údaje o rozsahu a podstatě nástroje;
  - (ii) uvádí se u finančních dlouhodobých aktiv, jejichž zůstatková hodnota převyšuje jejich reálnou hodnotu:
    - účetní hodnota a reálná hodnota buď jednotlivého aktiva, nebo vhodně stanoveného seskupení těchto jednotlivých aktiv;
    - důvody, proč nebyla snížena účetní hodnota, včetně povahy důkazů, které vedly k předpokladu, že účetní hodnota bude získána zpět;
- (d) částka odměn vyplacených v účetním období členům správních, řídicích a dozorčích orgánů z důvodu jejich funkce a částka všech vzniklých či sjednaných penzijních závazků pro bývalé členy těchto orgánů. Tyto údaje se uvádějí souhrnně pro každou kategorii.
- Jestliže lze u konkrétních členů takových orgánů zjistit jejich postavení, členské státy mohou od požadavku na poskytování těchto údajů ustoupit;
- (e) částka záloh a úvěrů poskytnutých členům správních, řídicích či dozorčích orgánů s uvedením úrokové sazby, hlavních podmínek a veškerých dosud splacených, odepsaných nebo prominutých částek, jakož i závazků přijatých v jejich prospěch formou záruk všeho druhu. Tyto údaje se uvádějí souhrnně pro každou kategorii;
- (f) průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období rozčleněný podle kategorií a osobní náklady za účetní období rozvržené podle mezd a platů, nákladů na sociální zabezpečení a penzijních nákladů, nejsou-li tyto uvedeny samostatně ve výsledovce;
- (g) odložená daň na konci účetního období a její vývoj během účetního období;
- (h) název a sídlo každého podniku, ve kterém podnik samostatně nebo prostřednictvím osoby jednající vlastním jménem, avšak na účet tohoto podniku drží účast, s uvedením podílu na kapitálu, výše kapitálu a rezervních fondů a hospodářského výsledku za poslední účetní období daného podniku, za které byly vypracovány finanční výkazy; jestliže předmětný podnik nezveřejňuje rozvahu a není podnikem kontrolovaný, údaje o kapitálu a rezervních fondech i o hospodářském výsledku lze vynechat.

Členské státy mohou povolit, aby údaje, jejichž zveřejňování se vyžaduje ve výše uvedeném prvním pododstavci, měly podobu výkazu ukládaného v souladu s čl. 3 odst. 1 a 3 směrnice 2009/101/ES; každé uložení takového

výkazu se zmíní v komentáři k finančním výkazům. Členské státy mohou rovněž povolit, aby se tyto údaje vynechaly, pokud by svou povahou vážně poškozovaly kterýkoli podnik, jehož se týkají. Za účelem vynechání těchto údajů mohou členské státy vyžadovat předchozí souhlas správního nebo soudního orgánu. Vynechání se vždy uvede v komentáři k finančním výkazům;

- (i) počet a jmenovitá hodnota, nebo neexistuje-li jmenovitá hodnota, účetní hodnota upsaných akcií během účetního období v rámci limitů povoleného kapitálu, aniž jsou dotčeny čl. 2 odst. 1 písm. e) směrnice 2009/101/ES nebo čl. 2 písm. c) směrnice 77/91/EHS, pokud jde o výši tohoto kapitálu;
- (j) pokud existuje více než jeden druh akcií, uvede se jejich počet a jmenovitá hodnota, nebo neexistuje-li jmenovitá hodnota, uvede se u každého druhu jejich účetní hodnota;
- (k) existence jakýchkoli prioritních akcií, konvertibilních dluhopisů, warrantů, opcí nebo podobných cenných papírů a práv s vyznačením jejich počtu a rozsahu práv, která udělují;
- (l) název, sídlo a právní forma každého z podniků, v nichž je podnik nebo firma společníkem s neomezeným ručením;
- (m) název a sídlo podniku, který sestavuje konsolidovaný finanční výkaz nejširší skupiny podniků, ke které podnik jakožto dceřiný podnik patří;
- (n) název a sídlo podniku, který sestavuje konsolidovaný finanční výkaz nejužší skupiny podniků, k níž podnik jakožto dceřiný podnik patří a jež je rovněž začleněna do skupiny podniků uvedené v písmenu m);
- (o) místo, kde lze získat konsolidované finanční výkazy uvedené v písmenech m) a n), je-li jejich získání možné.
- (p) navrhované rozdělení zisku nebo vypořádání ztráty;
- (q) rozdělení zisku nebo vypořádání ztráty.

2. Členské státy nemusí použít písmeno h) u podniku, který se řídí jeho vnitrostátním právem a který je mateřským podnikem, v následujících případech:

- (a) je-li dotčený podnik zahrnut do konsolidovaného finančního výkazu sestaveného tímto mateřským podnikem nebo do konsolidovaného finančního výkazu širší skupiny podniků podle čl. 24 odst. 5;
- (b) pokud mateřský podnik nakládal s účastmi v daných podnicích ve svém ročním finančním výkazu v souladu s čl. 8 odst. 6 nebo v konsolidovaném finančním výkazu, který sestavuje v souladu s čl. 27 odst. 1 až 8.

## Článek 19

### Zveřejňování doplňujících informací v případě velkých podniků a subjektů veřejného zájmu

1. Velké podniky a subjekty veřejného zájmu uvádějí v komentáři k finančním výkazům kromě údajů vyžadovaných podle článků 17 a 18 a všech ostatních ustanovení této směrnice také tyto informace:
  - (a) čistý obrat rozčleněný podle kategorií činnosti a podle zeměpisných trhů, pokud se tyto kategorie a trhy mezi sebou podstatně liší z hlediska způsobu, kterým je organizován prodej výrobků a poskytování služeb;
  - (b) celkové odměny za účetní období účtované statutárním auditorem nebo auditorskou firmou za povinný audit ročního finančního výkazu a celkové odměny účtované statutárním auditorem nebo auditorskou firmou za jiné ověřovací služby, za daňové poradenství a jiné neauditorské služby.
2. Členské státy mohou povolit, aby se informace uvedené v odst. 1 písm. a) vynechávaly, pokud by jejich zveřejnění mohlo podnik vážně poškodit. Za účelem takového vynechání mohou členské státy vyžadovat předchozí souhlas správního nebo soudního orgánu. Každé vynechání těchto údajů se uvede v komentáři k finančním výkazům.

## KAPITOLA 5

### ZPRÁVY VEDENÍ SPOLEČNOSTI

## Článek 20

### Obsah zpráv vedení společnosti

1. Zpráva vedení společnosti musí přinejmenším obsahovat pravdivý a věrný přehled vývoje a výkonnosti podnikání a pozice podniku, jakož i popis hlavních rizik a nejistot, kterým podnik čelí.

Přehled je vyváženou a vyčerpávající analýzou vývoje a výkonnosti podniku a jeho pozice, přiměřenou velikosti a složitosti podnikatelské činnosti.

V rozsahu nezbytném pro pochopení vývoje, výkonnosti a pozice podniku tato analýza zahrne finanční, případně i nefinanční klíčové ukazatele výkonnosti, které se vztahují k příslušné podnikatelské činnosti, včetně informací týkajících se environmentálních a zaměstnaneckých otázek.

Zpráva vedení společnosti zahrnuje do této analýzy, kde je to vhodné, také odkazy na částky vykazované v ročním finančním výkazu a další komentář k nim.

2. Ve zprávě vedení společnosti se rovněž uvádí:
- (a) všechny důležité události, k nimž došlo po skončení účetního období;
  - (b) pravděpodobný vývoj podniku v budoucnosti;
  - (c) činnosti v oblasti výzkumu a vývoje;
  - (d) údaje týkající se nabytí vlastních akcií uvedené v čl. 22 odst. 2 směrnice 77/91/EHS;
  - (e) existence poboček podniku;
  - (f) v souvislosti s používáním finančních nástrojů podnikem, má-li to význam pro posouzení jeho aktiv, pasív, finanční pozice a zisku nebo ztráty:
    - i) cíle a postupy podniku při řízení finančních rizik, včetně jeho strategie pro zajištění všech hlavních typů předpokládaných transakcí, u kterých se používá zajišťovací účetnictví;
    - ii) cenová rizika, úvěrová rizika a rizika související s likviditou a peněžními toky, kterým je podnik vystaven.
3. Malé podniky mohou být členskými státy od povinnosti předkládat zprávy vedení společnosti osvobozeny, poskytnou-li v komentáři k finančním výkazům údaje požadované v čl. 22 odst. 2 směrnice 77/91/EHS týkající se nabytí vlastních akcií určitým podnikem.
4. Střední podniky mohou být členskými státy osvobozeny od povinnosti stanovené v třetím pododstavci odstavce 1, pokud jde o neúčetní informace.

### *Článek 21*

#### **Výkaz o správě a řízení společnosti**

1. Subjekty veřejného zájmu zahrnují do své zprávy vedení společnosti výkaz o správě a řízení společnosti. Tento výkaz se do zprávy vedení společnosti zahrnuje jako zvláštní oddíl a obsahuje alespoň tyto informace:
- (a) odkaz na jednu nebo více z těchto náležitostí:
    - i) zásady správy a řízení společnosti, které se na podnik vztahují;
    - ii) zásady správy a řízení společnosti, které se podnik dobrovolně rozhodl používat;
    - iii) veškeré důležité informace o postupech správy a řízení společnosti používaných nad rámec požadavků podle vnitrostátního práva.

Pokud se odkazuje na zásady správy a řízení společnosti uvedené v bodech i) a ii), podnik rovněž uvede, kde je jejich text veřejně dostupný; pokud se

odkazuje na informace uvedené v bodě iii), podnik své zásady správy a řízení společnosti zpřístupní veřejnosti;

- (b) odchyluje-li se podnik v souladu s vnitrostátními právními předpisy od zásad správy a řízení společnosti uvedených v písmeni a) bodu i) nebo ii), vysvětlení tohoto podniku, od kterých částí uvedených zásad se odchýlil a z jakých důvodů; pokud se podnik rozhodl nepoužívat žádná ustanovení zásad správy a řízení společnosti uvedených v písmeni a) bodu i) nebo ii), objasní důvody, které ho k tomu vedly;
- (c) popis hlavních rysů systémů vnitřní kontroly a řízení rizik podniku ve vztahu k procesu účetního výkaznictví;
- (d) informace požadované podle čl. 10 odst. 1 písm. c), d), f), h) a i) směrnice Evropského parlamentu a Rady 2004/25/ES<sup>32</sup>, pokud se na podnik uvedená směrnice vztahuje;
- (e) činnost valných hromad akcionářů a jejich klíčové pravomoci a popis práv akcionářů a jak jsou tato práva vykonávána, pokud tyto informace již nejsou plně stanoveny vnitrostátními právními předpisy;
- (f) složení a činnost správních, řídicích a dozorčích orgánů a jejich výborů.

2. Členské státy mohou povolit, aby se informace požadované v odstavci 1 tohoto článku uváděly v samostatné zprávě zveřejňované společně se zprávou vedení společnosti nebo prostřednictvím odkazu ve zprávě vedení společnosti o tom, kde je tento dokument veřejně přístupný na internetových stránkách podniku.

V případě samostatné zprávy může výkaz o správě a řízení společnosti obsahovat odkaz na zprávu vedení společnosti, kde jsou k dispozici informace požadované podle odst. 1 písm. d). Pokud jde o ustanovení odst. 1 písm. c) a d) tohoto článku, statutární auditor vyjádří stanovisko v souladu s druhým pododstavcem čl. 34 odst. 1. U informací uvedených v odst. 1 písm. a), b), e) a f) členské státy zajistí, aby statutární auditoři ověřovali sestavování výkazu o správě a řízení společnosti.

3. Aniž by byl dotčen článek 46, členské státy mohou osvobodit subjekty veřejného zájmu, které emitovaly pouze cenné papíry jiné než akcie přijaté k obchodování na regulovaném trhu ve smyslu čl. 4 odst. 1 bodu 14 směrnice 2004/39/ES, od použití odst. 1 písm. a), b), e) a f), pokud tyto subjekty veřejného zájmu neemitovaly akcie, se kterými se obchoduje v mnohostranném systému obchodování ve smyslu čl. 4 odst. 1 bodu 15 směrnice 2004/39/ES.

---

<sup>32</sup> Úř. věst. L 142, 30.4.2004, s. 12.

## KAPITOLA 6

### KONSOLIDOVANÉ FINANČNÍ VÝKAZY A ZPRÁVY

#### Článek 22

##### Oblast působnosti

Pro účely této kapitoly podléhají mateřský podnik a všechny jeho dceřiné podniky konsolidaci, pokud mají mateřský podnik nebo jeden či více dceřiných podniků jednu z podnikových forem uvedených v příloze I nebo příloze II.

#### Článek 23

##### Požadavek na sestavování konsolidovaných finančních výkazů

1. Členský stát bude od každého podniku, který se řídí jeho vnitrostátním právem, vyžadovat, aby sestavoval konsolidované finanční výkazy a konsolidovanou zprávu vedení společnosti, jestliže má daný podnik (mateřský podnik) kontrolu nad jedním či více jinými podniky (dceřiným podnikem či podniky) a nachází se v kterékoli z následujících situací:
  - (a) v jiném podniku (podnicích) má většinu hlasovacích práv akcionářů nebo společníků;
  - (b) má v jiném podniku (podnicích) právo jmenovat a odvolávat většinu členů správního, řídicího nebo dozorčího orgánu a současně je jeho akcionářem či společníkem;
  - (c) má právo uplatňovat rozhodující vliv na jiný podnik (podniky), jehož je akcionářem nebo společníkem ve smyslu smlouvy, kterou s ním uzavřel, nebo podle jeho stanov, společenské nebo zakladatelské smlouvy, jestliže právo, jímž se jiný podnik (podniky) řídí, takovéto smlouvy nebo stanovy umožňuje;
  - (d) má na jiný podnik (podniky) právo uplatňovat rozhodující vliv nebo toto právo skutečně uplatňuje, nebo má nad jiným podnikem (podniky) kontrolu;
  - (e) předmětný podnik a jiný podnik (podniky) jsou řízeny jednotně mateřským podnikem;
  - (f) je v jiném podniku (podnicích) akcionářem či společníkem a:
    - i) většina členů správního, řídicího či dozorčího orgánu tohoto jiného podniku (podniků), kteří byli členy těchto orgánů během stávajícího i předcházejícího účetního období až do doby sestavení konsolidovaných

finančních výkazů, byla jmenována výhradně pomocí využití jeho hlasovacích práv; nebo

- ii) vykonává na základě dohody uzavřené s ostatními akcionáři či společníky jiného podniku (podniků) většinu hlasovacích práv akcionářů a společníků.

Bod i) se však nepoužije, má-li vůči tomuto jinému podniku (podnikům) práva uvedená v písmenech a), b) nebo c) třetí strana.

2. Pro účely odst. 1 písm. a), b) a f) se k hlasovacím právům a jmenovacím a odvolacím právům mateřského podniku přičítají práva všech ostatních dceřiných podniků a práva náležející kterékoli osobě jednající vlastním jménem, ale na účet mateřského podniku nebo jiného dceřiného podniku.
3. Pro účely odst. 1 písm. a), b) a f) se od práv uvedených v odstavci 2 odečtou práva:
  - (a) příslušející k akciím nebo podílům drženým na účet jakékoli osoby jiné než mateřský podnik nebo některý dceřiný podnik, nebo
  - (b) příslušející k akciím nebo podílům drženým jako záruka, jsou-li tato práva vykonávána v souladu s přijatými pokyny nebo je-li držení těchto akcií nebo podílů pro držící podnik součástí běžné obchodní činnosti ve spojitosti s poskytováním půjček, za podmínky, že hlasovací práva jsou vykonávána v zájmu osoby poskytující záruku.
4. Pro účely odst. 1 písm. a) a f) se od souhrnu hlasovacích práv akcionářů nebo společníků dceřiného podniku odečítají hlasovací práva příslušející k akciím nebo podílům, které jsou v držení samotného podniku, jeho dceřiného podniku nebo osoby jednající vlastním jménem, ale na účet těchto podniků.
5. Aniž je dotčen čl. 24 odst. 10, podléhají mateřský podnik a všechny jeho dceřiné podniky konsolidaci bez ohledu na to, kde je sídlo těchto dceřiných podniků.
6. Pro účely odstavce 5 se každý dceřiný podnik, jehož mateřským podnikem je jiný dceřiný podnik, považuje za dceřiný podnik, jehož mateřským podnikem je podnik, který stojí v čele těchto podniků podléhajících konsolidaci.
7. Aniž je dotčen tento článek a články 22 a 24, členské státy mohou vyžadovat, aby každý podnik, jenž se řídí jejich vnitrostátním právem, sestavoval konsolidované finanční výkazy a konsolidovanou zprávu vedení společnosti,
  - (a) spadá-li tento podnik a jeden či více jiných podniků, s nimiž nemá žádné vzájemné vztahy uvedené v odst. 1 písm. a) až f), pod jednotné vedení na základě smlouvy uzavřené s tímto podnikem nebo podle stanov, společenské nebo zakladatelské smlouvy těchto podniků, nebo
  - (b) skládají-li se správní, řídicí či dozorčí orgány tohoto podniku a jednoho či více jiných podniků, s nimiž nemá žádné vzájemné vztahy uvedené v odst. 1 písm. a) až f), převážně ze stejných osob vykonávajících funkci během účetního období a až do sestavení konsolidovaných finančních výkazů.

Při použití prvního pododstavce podléhají podniky, jež mezi sebou mají vztahy uvedené v tomto pododstavci, a všechny jejich dceřiné podniky konsolidaci, má-li jeden nebo více těchto podniků jednu z podnikových forem uvedených v příloze 1 nebo příloze 2.

Na konsolidované finanční výkazy a konsolidovanou zprávu vedení společnosti uvedené v tomto odstavci se použijí odstavce 5 a 6 tohoto článku, ustanovení čl. 24 odst. 1 až čl. 24 odst. 3, čl. 24 odst. 10 a článků 25 až 29. Odkazy na mateřské podniky je třeba chápat jako odkazy na všechny podniky popsané ve výše uvedeném prvním pododstavci. Aniž je dotčen druhý pododstavec čl. 25 odst. 3, položky „kapitál“, „emisní ážio“, „fond z přecenění“, „rezervní fondy“, „zisk nebo ztráta z minulých účetních období“ a „zisk nebo ztráta za účetní období“, které se zahrnují do konsolidované účetní závěrky, jsou součtem jednotlivých částek příslušejících každému z podniků popsáných v prvním pododstavci tohoto odstavce.

## Článek 24

### Osvobození od konsolidace

1. Od povinnosti sestavovat konsolidované finanční výkazy a konsolidovanou zprávu vedení společnosti jsou osvobozeny malé skupiny s výjimkou případů, kdy je některý podnik ze skupiny subjektem veřejného zájmu.
2. Od povinnosti sestavovat konsolidované finanční výkazy a konsolidovanou zprávu vedení společnosti mohou členské státy osvobodit střední skupiny s výjimkou případů, kdy je některý podnik ze skupiny subjektem veřejného zájmu.
3. Od povinnosti sestavovat konsolidované finanční výkazy a konsolidovanou zprávu vedení společnosti mohou členské státy osvobodit v případech, kdy mateřský podnik nemá žádnou z podnikových forem uvedených v příloze I nebo příloze II.
4. Aniž jsou dotčeny odstavce 1, 2 a 3 tohoto článku, členské státy osvobodí od povinnosti sestavovat konsolidované finanční výkazy a konsolidovanou zprávu vedení společnosti každý mateřský podnik, který se řídí jejich vnitrostátním právem a který je zároveň dceřiným podnikem, řídí-li se právem některého členského státu jeho vlastní mateřský podnik, a to v těchto dvou případech:
  - (a) je-li mateřský podnik držitelem veškerých akcií nebo podílů osvobozeného podniku. Akcie nebo podíly tohoto podniku, které jsou v držení členů jeho správních, řídicích nebo dozorčích orgánů na základě zákona, stanov nebo společenské smlouvy, se pro tyto účely nezohledňují;
  - (b) pokud mateřský podnik drží 90 či více procent akcií nebo podílů osvobozeného podniku a pokud osvobození schválili ostatní akcionáři či společníci tohoto podniku.
5. Osvobození ve smyslu odstavce 4 je podmíněno splněním všech těchto kritérií:



- (a) aniž je dotčen odstavec 10, osvobozený podnik a všechny jeho dceřiné podniky musí být konsolidovány ve finančních výkazech širší skupiny podniků, jejichž mateřský podnik se řídí právem některého členského státu;
- (b) konsolidované finanční výkazy uvedené v písmenu a) a konsolidovaná zpráva vedení společnosti širší skupiny podniků musí být sestaveny mateřským podnikem této skupiny podle práva členského státu, kterým se mateřský podnik této širší skupiny řídí, v souladu s touto směrnicí;
- (c) konsolidované finanční výkazy uvedené v písmenu a), konsolidovaná zpráva vedení společnosti uvedená v písmenu b), zpráva osoby pověřené ověřením těchto finančních výkazů a případně dodatky uvedené níže v odstavci 7 zveřejňuje osvobozený podnik způsobem předepsaným právem členského státu, kterým se tento podnik řídí, v souladu s článkem 30; tento členský stát může vyžadovat, aby se uvedené dokumenty zveřejňovaly v jeho úředním jazyce a správnost překladu byla ověřena;
- (d) v komentáři k ročním finančním výkazům osvobozeného podniku jsou uvedeny:
  - i) název a sídlo mateřského podniku, který sestavuje konsolidované finanční výkazy uvedené v písmenu a);
  - ii) poznámka o osvobození od povinnosti sestavovat konsolidované finanční výkazy a konsolidovanou zprávu vedení společnosti.

6. Aniž jsou dotčeny odstavce 2 a 3 tohoto článku a ustanovení čl. 3 odst. 6, členské státy mohou v případech neuvedených v odstavci 4 osvobodit od povinnosti sestavovat konsolidované finanční výkazy a konsolidovanou zprávu vedení společnosti každý mateřský podnik, který se řídí jejich vnitrostátním právem a který je zároveň dceřiným podnikem, jehož vlastní mateřský podnik se řídí právem některého členského státu, pokud jsou splněny všechny podmínky uvedené v odstavci 5 a pokud o sestavení konsolidovaných finančních výkazů nepožádali nejpozději šest měsíců před koncem účetního období akcionáři nebo společníci osvobozeného podniku držící akcie nebo podíly představující určitý minimální procentní podíl na upsaném kapitálu tohoto podniku. Členské státy nesmějí stanovit tento procentní podíl na více než 10 % pro akciové společnosti nebo komanditní společnosti na akcie a na více než 20 % pro podniky mající jinou formu.

Členský stát nemůže osvobození vázat na podmínku, aby se mateřský podnik, který sestavuje konsolidované finanční výkazy popsané v odst. 5 písm. a), rovněž řídil jeho vnitrostátním právem.

Členský stát nesmí osvobození vázat na podmínky týkající se sestavování a ověřování konsolidovaných finančních výkazů uvedených v odst. 5 písm. a).

7. Členské státy mohou osvobození uvedené v člancích 4, 5 a 6 podmínit tím, aby se v konsolidovaných finančních výkazech uvedených v odst. 5 písm. a) nebo v dodatku k nim zveřejňovaly doplňující informace v souladu s touto směrnicí, požadují-li se tyto informace od podniků řídících se vnitrostátním právem tohoto členského státu, které konsolidované finanční výkazy sestavovat musí a které jsou ve stejné situaci.

8. Odstavci 4 až 7 nejsou dotčeny právní předpisy členských států týkající se sestavování konsolidovaných finančních výkazů nebo konsolidovaných zpráv vedení společnosti, jsou-li tyto dokumenty vyžadovány
- i) pro informaci určenou zaměstnancům nebo jejich zástupcům nebo
  - ii) na žádost správních nebo soudních orgánů pro jejich vlastní účely.
9. Aniž jsou dotčeny odstavce 2 a 3 tohoto článku a ustanovení čl. 3 odst. 6, členský stát může osvobodit od povinnosti sestavovat konsolidované finanční výkazy a konsolidovanou zprávu vedení společnosti každý mateřský podnik, který se řídí jeho vnitrostátním právem a který je zároveň dceřiným podnikem mateřského podniku, který se neřídí právem žádného členského státu, jsou-li splněny všechny tyto podmínky:
- (a) osvobozený podnik a všechny jeho dceřiné podniky, aniž je dotčen odstavec 10, jsou konsolidovány ve finančních výkazech širší skupiny podniků;
  - (b) konsolidované finanční výkazy uvedené v písmenu a) a případně konsolidovaná zpráva vedení společnosti byly sestaveny v souladu s touto směrnicí nebo způsobem rovnocenným sestavování konsolidovaných finančních výkazů a konsolidované zprávy vedení společnosti podle této směrnice;
  - (c) konsolidované finanční výkazy uvedené v písmenu a) byly ověřeny jednou nebo více osobami oprávněnými k provádění finančního auditu podle vnitrostátního práva, jímž se řídí podnik, který tyto výkazy sestavil.

Použijí se ustanovení odst. 5 písm. c) a d) a odstavce 6 až 8.

Členské státy mohou stanovit osvobození podle tohoto odstavce, pouze pokud stanoví stejná osvobození podle odstavců 4 až 8.

10. Podnik nemusí být zahrnut do konsolidovaných finančních výkazů, pokud je splněna přinejmenším jedna z následujících podmínek:
- (a) přísná a dlouhodobá omezení podstatně brání:
    - i) mateřskému podniku ve výkonu jeho práv, pokud jde o nakládání s majetkem nebo o řízení tohoto podniku, nebo
    - ii) výkonu jednotného řízení tohoto podniku, kde se jedná o vztahy uvedené v čl. 23 odst. 7;
  - (b) informace nezbytné pro sestavení konsolidovaných finančních výkazů v souladu s touto směrnicí nelze získat bez nepřiměřených nákladů nebo bez přílišného zdržení;
  - (c) akcie nebo podíly tohoto podniku jsou drženy výhradně za účelem jejich pozdějšího prodeje.

Tento odstavec se vztahuje rovněž na subjekty veřejného zájmu.

### Sestavování konsolidovaných finančních výkazů

1. Pokud jde o sestavování konsolidovaných finančních výkazů, použijí se kapitoly 2 a 3, přičemž se zohledňují významné úpravy, jež vyplývají ze zvláštních vlastností, jež mají konsolidované finanční výkazy v porovnání s ročními finančními výkazy.
  2. Aktiva a pasiva podniků zahrnutých do konsolidace se do konsolidované rozvahy zahrnují v plném rozsahu.
  3. Účetní hodnoty akcií nebo podílů na kapitálu podniků zahrnutých do konsolidace jsou kompenzovány odpovídajícím podílem na kapitálu a rezervních fondech takových podniků v souladu s následujícím:
    - (a) tato kompenzace se provádí na základě účetních hodnot ke dni, k němuž jsou tyto podniky začleněny poprvé do konsolidace, rozdíly plynoucí z kompenzace se pokud možno zapisují přímo do položek konsolidované rozvahy, které mají hodnotu vyšší nebo nižší, než je jejich účetní hodnota,
    - (b) jednotlivé členské státy mohou povolit nebo vyžadovat, aby se kompenzace prováděla na základě hodnoty identifikovatelných aktiv a pasiv ke dni pořízení akcií, nebo, pokud byly pořizovány postupně, ke dni, ke kterému se podnik stal dceřiným podnikem,
    - (c) jakýkoli rozdíl zůstávající po použití písmene a) nebo plynoucí z použití písmene b) se v konsolidované rozvaze uvede jako goodwill. Metody používané pro výpočet goodwillu a jiné významné změny, k nimž došlo v porovnání s předchozím účetním obdobím, se vysvětlí v komentářích k finančním výkazům. Pokud některý členský stát povolí kompenzaci kladného a záporného goodwillu, v komentářích k finančním výkazům se rovněž uvede analýza tohoto goodwillu. Záporný goodwill lze přenést do konsolidované výsledovky, pokud je takový postup v souladu se zásadami stanovenými v kapitole 2.
- První pododstavec se však nepoužije u akcií nebo podílů mateřského podniku, které vlastní sám mateřský podnik nebo jiný podnik zahrnutý do konsolidace. Tyto akcie nebo podíly se v konsolidovaných finančních výkazech považují za vlastní akcie nebo podíly v souladu s kapitolou 3.
4. Částky připadající na akcie nebo podíly v dceřiných podnicích zahrnutých do konsolidace, které jsou v držení osob cizích vůči podnikům zahrnutým do konsolidace, se vykazují v konsolidované rozvaze jako účasti, které nezakládají kontrolu.
  5. Výnosy a náklady podniků zahrnutých do konsolidace se v plné míře zahrnují do konsolidované výsledovky.
  6. Výše zisku nebo ztráty připadající na akcie nebo podíly dceřiných podniků zahrnutých do konsolidace, které jsou v držení osob cizích vůči podnikům zahrnutým

do konsolidace, se vykazuje v konsolidované výsledovce jako zisk nebo ztráta připadající na účasti, které nezakládají kontrolu.

7. V konsolidovaných finančních výkazech se uvádějí aktiva, pasiva, finanční pozice, zisk nebo ztráta podniků zahrnutých do konsolidace, jako by tyto podniky představovaly jediný podnik.

8. Konsolidované finanční výkazy se sestavují ke stejnému dni jako roční finanční výkazy mateřského podniku.

Členské státy však mohou vyžadovat nebo povolit, aby se konsolidované finanční výkazy sestavovaly k jinému dni tak, aby bylo možné vzít v úvahu rozvahové dny největšího počtu podniků nebo nejdůležitějších podniků, které jsou zahrnuty do konsolidace. Využije-li se tato odchylka, musí to být uvedeno v komentáři ke konsolidovaným finančním výkazům a náležitě odůvodněno. Kromě toho se berou v úvahu nebo uvádí důležité události týkající se aktiv, pasiv, finanční pozice nebo zisku nebo ztráty podniku zahrnutého do konsolidace, ke kterým došlo mezi rozvahovým dnem tohoto podniku a rozvahovým dnem konsolidované rozvahy.

Předchází-li rozvahový den podniku o více než tři měsíce rozvahovému dni konsolidované rozvahy, je tento podnik konsolidován na základě mezitímních finančních výkazů sestavených k rozvahovému dni konsolidované rozvahy.

9. Dozvalo-li v průběhu účetního období složení podniků zahrnutých do konsolidace podstatné změny, jsou do konsolidovaných finančních výkazů zahrnuty informace, které umožní po sobě následující konsolidované finanční výkazy smysluplně porovnat. Je-li tato změna závažná, může být tato povinnost splněna sestavením upravené srovnávací rozvahy a upravené srovnávací výsledovky.

10. Aktiva a pasiva, jež mají být zahrnuta do konsolidovaných finančních výkazů, se oceňují jednotně a v souladu s kapitolou 2.

11. Podnik, který sestavuje konsolidované finanční výkazy, vychází ze stejných principů ocenění jako u ročních finančních výkazů. Členské státy mohou nicméně povolit nebo vyžadovat, že se v konsolidovaných finančních výkazech bude při ocenění vycházet z jiných principů v souladu s kapitolou 2. Využije-li se tato odchylka, musí to být uvedeno v komentáři ke konsolidovaným finančním výkazům a náležitě odůvodněno.

12. Pokud podniky zahrnuté do konsolidace ocenily aktiva a pasiva, jež mají být zahrnuta do konsolidovaných finančních výkazů, podle jiných principů, než jaké se používají pro konsolidaci, musí být taková aktiva a pasiva nově oceněna v souladu s principy používanými pro konsolidaci. Odchylky od této zásady se povolují pouze výjimečně. Každá taková odchylka musí být uvedena v komentáři ke konsolidovaným finančním výkazům a náležitě odůvodněna.

13. Odložené daně se v konsolidaci zohlední, je-li pravděpodobné, že z toho v dohledné budoucnosti pro jeden z podniků zahrnutých do konsolidace vyplynou skutečné daňové náklady.

14. Jsou-li určitá aktiva zahrnutá do konsolidovaných finančních výkazů předmětem cenových úprav týkající se výhradně daňových účelů, do konsolidovaných finančních výkazů se zařadí až po vyloučení těchto cenových úprav.

### *Článek 26*

#### **Poměrná konsolidace**

1. Řídí-li podnik zahrnutý do konsolidace spolu s jedním nebo více podniky nezahrnutými do konsolidace nějaký další podnik, mohou členské státy povolit nebo vyžadovat, aby byl tento podnik začleněn do konsolidovaných finančních výkazů v poměru odpovídajícím podílu na právech k jeho kapitálu, která drží podnik zahrnutý do konsolidace.
2. Na poměrnou konsolidaci uvedenou v odstavci 1 tohoto článku se obdobně použijí čl. 24 odst. 10 a článek 25.

### *Článek 27*

#### **Účtování přidružených podniků ekvivalenční metodou**

1. Pokud má podnik zahrnutý do konsolidace přidružený podnik, tento přidružený podnik se v konsolidované rozvaze vykazuje jako zvláštní položka.
2. Při prvním použití tohoto článku se tento přidružený podnik vykazuje v konsolidované rozvaze částkou, která odpovídá podílu přidruženého podniku na kapitálu a rezervních fondech, který tato účast představuje. Rozdíl mezi touto částkou a účetní hodnotou vypočtenou podle kapitol 2 až 3 se uvádí samostatně v konsolidované rozvaze nebo v komentáři ke konsolidovaným finančním výkazům. Tento rozdíl se vypočte ke dni, ke kterému je tato metoda poprvé použita.

Kromě toho mohou členské státy povolit nebo vyžadovat, aby se výpočet takového rozdílu prováděl ke dni pořízení akcií nebo podílů, nebo, pokud byly akcie nebo podíly pořizovány postupně, ke dni, ke kterému se podnik stal přidruženým podnikem.

3. Byla-li aktiva nebo pasiva přidruženého podniku oceněna jinými metodami než metodami stanovenými pro konsolidaci v souladu s čl. 25 odst. 11, mohou být pro účely výpočtu rozdílu uvedeného v odstavci 2 tohoto článku přeceněna metodami stanovenými pro konsolidaci. Pokud takové přecenění nebylo provedeno, tato skutečnost se uvede v komentáři ke konsolidovaným finančním výkazům. Členské státy mohou takové přecenění vyžadovat.
4. Částka odpovídající podílu přidruženého podniku na kapitálu a rezervních fondech uvedená v odstavci 2 se zvyšuje nebo snižuje podle změn, k nimž došlo během účetního období na tomto podílu přidruženého podniku na vlastním kapitálu, který tato účast představuje. Od této částky se odečítají dividendy získané od daného přidruženého podniku.

5. Nelze-li kladný rozdíl uvedený v odstavci 2 tohoto článku vztáhnout k žádné určité kategorii aktiv nebo pasiv, považuje se za goodwill v souladu s článkem 9, čl. 11 odst. 5 písm. d), čl. 11 odst. 10) a čl. 25 odst. 3 písm. c).
6. Podíl na zisku nebo ztrátě přidružených podniků připadající na takové účasti se vykazuje v konsolidované výsledovce ve zvláštní položce s odpovídajícím názvem.
7. Jsou-li související skutečnosti známe nebo mohou-li být zjištěny, zisky nebo ztráty vyplývající z operací mezi přidruženými podniky a jinými podniky zahrnutými do konsolidace se vyloučí z konsolidovaných finančních výkazů, jsou-li zahrnuty do účetní hodnoty aktiv.
8. Sestavuje-li přidružený podnik konsolidované účetní výkazy, na kapitál a rezervní fondy vykazované v těchto konsolidovaných účetních výkazech se použijí odstavce 1 až 7.

## *Článek 28*

### **Komentář ke konsolidovaným finančním výkazům**

1. V komentáři ke konsolidovaným finančním výkazům se uvádí informace požadované podle článků 17, 18 a 19; tyto informace doplňují informace požadované podle ustanovení této směrnice, přičemž se významné úpravy vyplývající ze zvláštních vlastností, jež mají konsolidované finanční výkazy v porovnání s ročními finančními výkazy, zohledňují tak, aby byly tyto informace užitečné pro posouzení finanční pozice podniků zahrnutých do konsolidace jako celek.

Použijí se následující úpravy informací požadovaných podle článků 17, 18 a 19:

- (a) při uvádění operací mezi spřízněnými stranami se neuvedou operace mezi spřízněnými stranami, které jsou zahrnuty do konsolidace a které se z konsolidace vylučují,
  - (b) při uvádění průměrného počtu zaměstnanců během účetního období se zvlášť uvádí průměrný počet zaměstnanců, který zaměstnávají podniky, které se vykazují pomocí metody poměrné konsolidace,
  - (c) při uvádění částek odměn, záloh a úvěrů vyplacených členům správních, řídicích či dozorčích orgánů se uvádí pouze částky vyplacené členům správních, řídicích či dozorčích orgánů mateřského podniku; tyto údaje zahrnují částky, jež vyplatil mateřský podnik a jeho dceřiné podniky.
2. Komentář ke konsolidovaným finančním výkazům uvádí spolu s informacemi požadovanými v odstavci 1 rovněž následující informace:
    - (a) název a sídlo podniků zahrnutých do konsolidace; podíl na kapitálu držený v podnicích zahrnutých do konsolidace jinými podniky, než je mateřský podnik, nebo osobami jednajícími vlastním jménem, ale na účet těchto podniků; informace o tom, ze kterých podmínek uvedených v čl. 23 odst. 1 a čl. 23 odst. 7 s použitím čl. 23 odst. 2, 3 a 4 se vycházelo při provádění konsolidace.

Posledně zmíněné informace však nejsou nutné, byla-li konsolidace provedena na základě čl. 23 odst. 1 písm. a) a jsou-li podíl na kapitálu a podíl držených hlasovacích práv shodné.

Stejně informace se uvedou o podnicích nezahrnutých do konsolidace podle čl. 5 odst. 1 písm. j), rovněž se uvede důvod pro vynechání podniků uvedených v čl. 24 odst. 10,

- (b) název a sídlo přidružených podniků zahrnutých do konsolidace podle čl. 27 odst. 1 a podíl na jejich kapitálu, který drží podniky zahrnuté do konsolidace nebo osoby jednající vlastním jménem, ale na účet těchto podniků,
- (c) název a sídlo podniků, které se vykazují pomocí metody poměrné konsolidace podle článku 26, zásady, na nichž je založeno společné řízení, a podíl na jejich kapitálu, který drží podniky zahrnuté do konsolidace nebo osoby jednající vlastním jménem, ale na účet těchto podniků,
- (d) název a sídlo všech podniků neuvedených v písmenech a), b) a c), v nichž podniky zahrnuté do konsolidace drží účasti, a to buď samy, nebo prostřednictvím osob jednajících vlastním jménem, ale na účet těchto podniků. Uvede se rovněž držený podíl na kapitálu, výše vlastního kapitálu a zisk nebo ztráta za poslední účetní období dotyčného podniku, pro který byly schváleny finanční výkazy. Informace o kapitálu a rezervních fondech, jakož i o zisku či ztrátě mohou být rovněž vynechány, pokud dotyčný podnik nezveřejňuje svou rozvahu,
- (e) členské státy mohou dovolit, aby informace požadované v písmenech a) až d) byly zpracovány ve formě výkazu uloženého v souladu s čl. 3 odst. 3 směrnice 2009/101/ES. Skutečnost, že takový výkaz byl uložen, se uvede v komentáři k finančním výkazům. Členské státy mohou rovněž dovolit, aby byly tyto informace vynechány, pokud by jejich povaha mohla vážně poškodit některý z podniků, jichž se týkají. Za tímto účelem mohou členské státy požadovat předběžný souhlas správního nebo soudního orgánu. Skutečnost, že byly tyto informace vynechány, se uvede v komentáři k finančním výkazům.

## Článek 29

### Konsolidovaná zpráva vedení společnosti

1. Konsolidovaná zpráva vedení společnosti spolu s dalšími informacemi požadovanými podle jiných ustanovení této směrnice uvádí alespoň informace požadované v člancích 20 a 21, přičemž se významné úpravy, jež vyplývají ze zvláštních vlastností konsolidované zprávy vedení společnosti v porovnání se zprávou vedení společnosti, zohledňují tak, aby byly tyto informace užitečné pro posouzení podniků zahrnutých do konsolidace jako celek.
2. Použijí se následující úpravy informací požadovaných podle článků 20 a 21:
  - (a) při vykazování údajů o vlastních pořízených akciích či podílech konsolidovaná zpráva vedení společnosti uvádí daný počet a jmenovitou hodnotu nebo,

neexistuje-li jmenovitá hodnota, účetní hodnotu všech akcií nebo podílů mateřského podniku držících tímto samotným podnikem, dceřinými podniky tohoto podniku nebo osobou jednající vlastním jménem, ale na účet těchto podniků. Členský stát může povolit nebo vyžadovat, aby tyto údaje byly uvedeny v komentáři ke konsolidovaným finančním výkazům,

- (b) při vykazování údajů o systémech vnitřní kontroly a řízení rizik uvádí výkaz o správě a řízení společnosti hlavní prvky těchto systémů vnitřní kontroly a řízení rizik, pokud jde o podniky zahrnuté do konsolidace jako celek.
3. Jestliže je kromě zprávy vedení společnosti vyžadována i konsolidovaná zpráva vedení společnosti, mohou být obě zprávy předkládány ve formě jediné zprávy.

## KAPITOLA 7

### ZVEŘEJŇOVÁNÍ

#### *Článek 30*

#### **Obecný požadavek zveřejňování**

1. Členské státy zajistí, aby podniky zveřejňovaly řádně schválené roční finanční výkazy a zprávy vedení společnosti spolu s výrokem statutárního auditora uvedeným v článku 34, jak v souladu s kapitolou 2 směrnice 2009/101/ES stanoví právní předpisy jednotlivých členských států.

Členské státy však mohou podniky osvobodit od povinnosti zveřejňovat zprávy vedení společnosti. V takovém případě je možné získat na požádání kopii celé každé takové zprávy nebo její části. Cena za tuto kopii nesmí přesahovat správní náklady na její pořízení.

2. Členský stát podniku uvedeného v příloze II může tento podnik osvobodit od povinnosti zveřejňovat finanční výkazy v souladu s článkem 3 směrnice 2009/101/ES, jsou-li tyto finanční výkazy zpřístupněné veřejnosti v jeho sídle, a to v těchto případech:
- (a) všichni společníci s neomezeným ručením v daných podnicích jsou podniky uvedené v příloze I, které se řídí právem jiných členských států, než je členský stát, jehož právem se řídí dotyčný podnik, a žádný z těchto podniků nezveřejňuje finanční výkazy dotčené společnosti společně s vlastními finančními výkazy,
  - (b) všichni společníci s neomezeným ručením jsou podniky, které se neřídí právem žádného členského státu, avšak jejich právní forma je srovnatelná s formami uvedenými ve směrnici 2009/101/ES.

Kopie finančních výkazů je možné získat na požádání. Cena takové kopie nesmí překročit správní náklady.



3. Odstavec 1 se použije s ohledem na konsolidované finanční výkazy a konsolidované zprávy vedení společnosti.

Má-li však podnik sestavující konsolidované finanční výkazy jinou formu, než jaká je uvedena v příloze I, a nevyžadují-li vnitrostátní právní předpisy jeho země v případě dokumentů uvedených v odstavci 1 zveřejnění stejným postupem jako podle článku 3 směrnice 2009/101/ES, zpřístupní tyto dokumenty veřejnosti alespoň ve svém sídle. Kopii těchto dokumentů je možné získat na požádání. Cena za tuto kopii nesmí přesahovat správní náklady na její pořízení.

### *Článek 31*

#### **Zjednodušení pro malé a střední podniky**

1. členské státy mohou malé podniky osvobodit od povinnosti zveřejňovat výsledovku a zprávy vedení společnosti.
2. členské státy mohou středním podnikům povolit, aby zveřejňovaly:
  - (a) zkrácenou rozvahu vykazující jen ty položky, které jsou v článku 9 označeny písmeny a římskými číslicemi, a uvádějící odděleně buď v rozvaze, nebo v komentáři k finančním výkazům:
    - 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 položce „Aktiva“ a C, (1), (2), (6), (7) a (9) v položce „Kapitál, rezervní fondy a pasiva“,
    - ii) údaje požadované v závorkách v C (II) v položce „Aktiva“ a C v položce „Kapitál, rezervní fondy a pasiva“ sečtené za všechny položky, jichž se to týká, a odděleně pro C (II) (2) a (3) v položce „Aktiva“ a C (1), (2), (6), (7) a (9) v položce „Kapitál, rezervní fondy a pasiva“,
  - (b) zkrácený komentář ke svým finančním výkazům bez informací požadovaných v čl. 18 odst. 1 písm. g) a k).

Tímto odstavcem není dotčen čl. 30 odst. 1, pokud se týká výsledovky, zprávy vedení společnosti a výroku statutárního auditora.

### *Článek 32*

#### **Další požadavky zveřejňování**

1. Pokud se roční finanční výkazy a zpráva vedení společnosti zveřejňují v nezkrácené podobě, reprodukují se ve formě a znění, na jejichž základě statutární auditor vypracoval svůj výrok. Přikládá se k nim nezkrácené znění zprávy statutárního auditora.
2. Pokud se roční finanční výkazy zveřejňují ve zkrácené podobě, uvede se, že se jedná o zkrácenou verzi, a je třeba uvést rejstřík, ve kterém jsou tyto finanční výkazy

uloženy v souladu s článkem 3 směrnice 2009/101/ES. Pokud finanční výkazy ještě nebyly uloženy, tato skutečnost se uvede. Zpráva statutárního auditora se k tomuto zveřejnění nepřipojuje, avšak uvede se, zda byl auditorský výrok bez výhrad, s výhradami nebo zda byl auditorský výrok záporný, nebo zda statutární auditor nebyl schopen výrok vynést. Rovněž se uvede, zda zpráva statutárního auditora obsahovala odkaz na jakékoli záležitosti, na něž statutární auditor zvláštním způsobem upozornil, aniž by vyjádřil auditorský výrok s výhradou.

### *Článek 33*

#### **Povinnost sestavovat a zveřejňovat finanční výkazy a zprávy vedení společnosti**

1. členské státy zajistí, aby členové správních, řídicích a dozorčích orgánů podniků měli kolektivní povinnost zajistit, aby roční finanční výkazy, zpráva vedení společnosti, a, je-li předkládán samostatně, i výkaz o správě a řízení společnosti byly sestaveny a zveřejněny v souladu s požadavky této směrnice a případně v souladu s mezinárodními účetními standardy přijatými v souladu s nařízením (ES) č. 1606/2002. Uvedené orgány jednají v rámci působnosti, kterou jim vymezují vnitrostátní právní předpisy.
2. členské státy zajistí, aby členové správních, řídicích a dozorčích orgánů podniků měli kolektivní povinnost zajistit, aby konsolidované finanční výkazy, konsolidované zprávy vedení společnosti, a, je-li předkládán samostatně, i konsolidovaný výkaz o správě a řízení společnosti byly sestaveny a zveřejněny v souladu s požadavky této směrnice a případně v souladu s mezinárodními účetními standardy přijatými v souladu s nařízením (ES) č. 1606/2002. Uvedené orgány jednají v rámci působnosti, kterou jim vymezují vnitrostátní právní předpisy.
3. členské státy zajistí, aby se právní a správní předpisy o odpovědnosti vztahovaly na členy správních, řídicích a dozorčích orgánů podniků, a to přinejmenším ohledně jejich odpovědnosti vůči podniku při porušení povinností uvedených v odstavcích 1 a 2.

## **KAPITOLA 8**

### **AUDIT**

#### *Článek 34*

#### **Obecné požadavky**

1. členské státy zajistí, aby audit finančních výkazů subjektů veřejného zájmu, středních a velkých podniků prováděla jedna nebo více osob, které členské státy

oprávnily k provádění povinných auditů na základě směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES<sup>33</sup>.

Statutární auditor rovněž vynese výrok, zda je zpráva vedení společnosti v souladu s finančními výkazy za stejné účetní období.

2. První pododstavec odstavce 1 se použije s ohledem na konsolidované finanční výkazy. Druhý pododstavec odstavce 1 se použije s ohledem na konsolidované finanční výkazy a konsolidované zprávy vedení společnosti.

### *Článek 35*

#### **Obsah zprávy o auditu**

1. Zpráva statutárního auditora obsahuje:
  - (a) úvod, v němž jsou přinejmenším popsány finanční výkazy, které jsou předmětem povinného auditu, a zásady účetního výkaznictví, které byly použity pro její sestavení,
  - (b) popis rozsahu povinného auditu, který obsahuje přinejmenším údaje o auditorských normách, podle kterých byl povinný audit proveden,
  - (c) auditorský výrok, který jasně vyjadřuje stanovisko statutárních auditorů, zda roční finanční výkazy poskytují věrný a poctivý obraz v souladu s použitými zásadami účetního výkaznictví, a případně zda tyto roční finanční výkazy splňují zákonné požadavky; auditorský výrok je buď bez výhrad, s výhradami, záporný nebo je vyjádření odmítnuto, jestliže statutární auditor není schopen auditorský výrok vynést,
  - (d) odkaz na jakékoli záležitosti, na něž statutární auditor zvláštním způsobem upozornil, aniž by vyjádřil auditorský výrok s výhradou,
  - (e) výrok, zda je zpráva vedení společnosti v souladu s ročními finančními výkazy za stejné účetní období.
2. Statutární auditor tuto zprávu podepíše a uvede datum.
3. Zpráva statutárního auditora o konsolidovaných finančních výkazech je v souladu s požadavky stanovenými v odstavcích 1 a 2. Při vykazování souladu zprávy vedení společnosti a finančních výkazů, jak požaduje odstavec 1 písm. e), statutární auditor rovněž zohlední konsolidované finanční výkazy a konsolidovanou zprávu vedení společnosti. Pokud jsou ke konsolidovaným finančním výkazům přiloženy roční finanční výkazy mateřského podniku, mohou být zprávy statutárních auditorů vyžadované tímto článkem spojeny.

---

<sup>33</sup> Úř. věst. L 157, 9.6.2006, s. 87.

## KAPITOLA 9

### Zpráva o platbách vládám

#### Článek 36

##### Definice

Pro účely této kapitoly se použijí následující definice:

1. „podnikem činným v těžebním průmyslu“ se rozumí podnik, který vykonává jakoukoli činnost související s průzkumem, objevením a rozvojem ložisek minerálů, ropy a zemního plynu, jakož i jejich těžbou, jak je uvedeno v sekci B, oddílech 05 až 08 přílohy I nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1893/2006<sup>34</sup>,
2. „podnikem činným v odvětví těžby dřeva v původních lesích“ se rozumí podnik, který v původních lesích vyvíjí aktivity uvedené v sekci A oddílu 2.2 přílohy I nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1893/2006<sup>35</sup>,
3. „vládou“ jakýkoli vnitrostátní, regionální či místní orgán členského státu nebo třetí země. Definice se vztahuje rovněž na útvar, agenturu či podnik, jež jsou tímto orgánem kontrolovány, jak stanoví čl. 23 odst. 1 až 6 této směrnice,
4. „projekt“ je totožný se zvláštní provozní jednotkou výkaznictví na nejnižší úrovni v rámci podniku, o níž se připravují pravidelné vnitřní zprávy vedení společnosti, které mají za cíl sledovat jeho podnikání.

#### Článek 37

##### Podniky, od nichž se vyžaduje vykazovat platby vládám

1. Členské státy vyžadují od velkých podniků a všech subjektů veřejného zájmu, které jsou činné v těžebním průmyslu nebo v odvětví těžby dřeva v původních lesích, aby každoročně sestavovaly a zveřejňovaly zprávu o platbách odváděných vládám.
2. Tato povinnost neplatí pro podnik, který se řídí právem členského státu a který je dceřiným nebo mateřským podnikem, pokud jsou splněny obě následující podmínky:
  - (a) mateřský podnik se řídí právem členského státu,
  - (b) příslušné platby odváděné takovým podnikem vládám jsou zahrnuty do konsolidované zprávy o platbě vládám, kterou sestavuje daný mateřský podnik v souladu s článkem 39.

---

<sup>34</sup> Úř. věst. L 393, 30.12.2006, s. 1.

<sup>35</sup> Úř. věst. L 393, 30.12.2006, s. 1.

**Obsah zprávy**

1. Zpráva uvádí následující údaje, pokud jsou z hlediska přijímající vlády významné:
  - (a) celková výše plateb včetně nepeněžních plnění, jež byly během účetního období odvedeny každé vládě,
  - (b) celková výše plateb rozdělených podle jejich druhu včetně nepeněžních plnění, jež byly během účetního období odvedeny každé vládě,
  - (c) pokud jsou takové platby přiřítelné k určitému projektu uvede se výše plateb rozdělených podle jejich druhu včetně nepeněžních plnění, jež byly během účetního období odvedeny za každý takový projekt, a celková výše plateb za každý takový projekt.
2. Vykazují se tyto druhy plateb:
  - (a) výrobní nároky,
  - (b) daně ze zisků,
  - (c) licenční poplatky,
  - (d) dividendy,
  - (e) bonusy za podpis, objevení a výrobu,
  - (f) licenční poplatky, poplatky za nájem, vstupní poplatky a jiné poplatky za licence a/nebo koncese,
  - (g) jiné přímé prémie odváděné dotčeným vládám.
3. Pokud se vládám odvádějí nepeněžní plnění, vykazuje se jejich hodnota nebo objem. Vykazuje-li se hodnota, poskytnete se doplňkový komentář, ve kterém se vysvětlí, jak byla tato hodnota určena.
4. Komise je v souladu s článkem 42 oprávněna přijímat akty v přenesené pravomoci, které mají specifikovat pojem významnosti plateb.
5. Jakékoli druhy plateb odvedené vládě se v dané zprávě nevykazují v zemi, v níž trestněprávní předpisy zveřejnění takového druhu platby jasně zakazují. V takových případech příslušný podnik sdělí, že nevykázal platby v souladu s odstavci 1 až 3 a uvede název dotčené vlády.

## Článek 39

### **Konsolidovaná zpráva o platbách vládám**

1. Členský stát vyžaduje od všech velkých podniků nebo všech subjektů veřejného zájmu, které jsou činné v těžebním průmyslu nebo v odvětví těžby dřeva v původních lesích a které se řídí jeho vnitrostátním právem, aby v souladu s články 37 a 38 sestavovaly konsolidovanou zprávu o platbách odváděných vládám, pokud má mateřský podnik povinnost sestavovat konsolidované finanční výkazy, jak stanoví čl. 23 odst. 1 až 23 odst. 6 této směrnice.
2. Tato povinnost sestavovat konsolidovanou zprávu uvedená v odstavci 1 neplatí pro:
  - (a) mateřský podnik malé skupiny, jak je definována v čl. 3 odst. 4, s výjimkou případů, kdy je některý podnik ze skupiny subjektem veřejného zájmu,
  - (b) mateřský podnik střední skupiny, jak je definována v čl. 3 odst. 5, s výjimkou případů, kdy je některý podnik ze skupiny subjektem veřejného zájmu,
  - (c) mateřský podnik, který se řídí právem členského státu a který je zároveň dceřiným podnikem, řídí-li se právem členského státu jeho vlastní mateřský podnik.
3. Podnik nemusí být zahrnut do konsolidované zprávy o platbách vládě, pokud je splněna alespoň jedna z těchto podmínek:
  - (a) mateřskému podniku při výkonu jeho práv ohledně nakládání s majetkem nebo ohledně řízení tohoto podniku významně brání přísná a dlouhodobá omezení,
  - (b) informace nezbytné pro sestavení konsolidované zprávy o platbách vládě v souladu s touto směrnicí nelze získat bez nepřiměřených nákladů nebo bez zbytečného zdržení.

## Článek 40

### **Zveřejňování**

Zpráva o platbách vládám uvedená v článku 37 a konsolidovaná zpráva o platbách vládám uvedená v článku 39 se zveřejňují v souladu s právem všech příslušných členských států podle kapitoly 2 směrnice 2009/101/ES.

## Článek 41

### **Přezkum**

Komise přezkoumá provádění a účinnost této kapitoly, zejména pokud jde o rozsah vykazovacích povinností a způsoby vykazování na základě projektu, a podá o tom zprávu. Přezkum rovněž zohlední vývoj dané oblasti na mezinárodní úrovni a zváží příslušné

důsledky pro konkurenceschopnost a zabezpečení dodávek energie. Měl by být dokončen nejpozději do pěti let ode dne vstupu této směrnice v platnost. Příslušnou zprávu Komise případně spolu s legislativním návrhem předloží Evropskému parlamentu a Radě.

## KAPITOLA 10

### ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ

#### Článek 42

##### Výkon přenesené pravomoci

1. Pravomoc přijímat akty v přenesené pravomoci je svěřena Komisi za podmínek stanovených v tomto článku.
2. Přenesená pravomoc uvedená v čl. 1 odst. 2, čl. 3 odst. 10 a čl. 38 odst. 4 se Komisi svěřuje na dobu neurčitou počínaje dnem uvedeným v článku 50.
3. Evropský parlament nebo Rada mohou přenesení pravomoci uvedené v čl. 1 odst. 2, čl. 3 odst. 10 a čl. 38 odst. 4 kdykoli zrušit. Rozhodnutím o zrušení se ukončuje přenesení pravomoci v něm blíže určené. Nabývá účinku prvním dnem po zveřejnění rozhodnutí v *Úředním věstníku Evropské unie* nebo k pozdějšímu datu, které v něm bude upřesněno. Nedotýká se platnosti již platných aktů v přenesené pravomoci.
4. Přijetí aktu v přenesené pravomoci Komise neprodleně současně oznámí Evropskému parlamentu a Radě.
5. Akt v přenesené pravomoci přijatý podle čl. 1 odst. 2, čl. 3 odst. 10 a čl. 38 odst. 4 vstoupí v platnost, pouze pokud proti němu Evropský parlament nebo Rada nevysloví námitky ve lhůtě dvou měsíců ode dne, kdy jim byl tento akt oznámen, nebo pokud Evropský parlament i Rada před uplynutím této lhůty informují Komisi o tom, že námitky nevysloví. Z podnětu Evropského parlamentu nebo Rady se tato lhůta prodlouží o dva měsíce.

#### Článek 43

##### Osvobození dceřiných podniků od povinnosti

Aniž jsou dotčeny směrnice 2009/101/ES a 77/91/EHS, nemusí členské státy u podniků, které se řídí jejich vnitrostátním právem a které jsou dceřinými podniky, uplatňovat ustanovení této směrnice týkající se obsahu, auditu a zveřejňování ročních finančních výkazů a zprávy vedení společnosti, jsou-li splněny tyto podmínky:

- (1) mateřský podnik se řídí právem členského státu,

- (2) všichni akcionáři či společníci dceřiného podniku prohlásili, že souhlasí s daným osvobozením od této povinnosti, toto prohlášení o souhlasu se vyžaduje pro každé účetní období,
- (3) mateřský podnik prohlásil, že se zaručil za závazky dceřiného podniku,
- (4) prohlášení uvedená v bodech (2) a (3) tohoto článku byla dceřiným podnikem zveřejněna způsobem stanoveným právními předpisy členského státu v souladu s kapitolou 2 směrnice 2009/101/ES,
- (5) dceřiný podnik je zahrnut do konsolidovaných finančních výkazů sestavovaných mateřským podnikem v souladu s touto směrnicí,
- (6) toto osvobození je uvedeno v komentáři ke konsolidovaným finančním výkazům, které sestavil mateřský podnik,
- (7) konsolidované finanční výkazy uvedené v bodě (5) tohoto článku, konsolidovanou zprávu vedení společnosti a zprávu statutárního auditora zveřejnil dceřiný podnik způsobem stanoveným právními předpisy příslušného členského státu v souladu s kapitolou 2 směrnice 2009/101/ES.

#### *Článek 44*

#### **Podniky, které jsou v jiných podnicích společníky s neomezeným ručením**

1. Členské státy mohou vyžadovat, aby podniky uvedené v příloze I, které se řídí jejich právem a které jsou společníky s neomezeným ručením v podniku uvedeném v čl. 1 odst. 1 písm. b) a c) (dále jen „dotčený subjekt“), sestavovaly, nechávaly ověřovat a zveřejňovaly společně se svými vlastními finančními výkazy také finanční výkazy dotčeného subjektu v souladu s ustanoveními této směrnice.  
  
V takovém případě se tato směrnice na dotčený subjekt nevztahuje.
2. Členské státy nemusí tuto směrnici na dotčený subjekt uplatňovat, pokud:
  - (a) finanční výkazy dotčeného subjektu sestavuje, ověřuje a zveřejňuje v souladu s touto směrnicí podnik, který je v tomto subjektu společníkem s neomezeným ručením a řídí se právem jiného členského státu,
  - (b) je dotčený subjekt zahrnut do konsolidovaných finančních výkazů, které sestavuje, ověřuje a zveřejňuje v souladu s touto směrnicí společník s neomezeným ručením, nebo pokud je dotčený subjekt zahrnut do konsolidovaných finančních výkazů větší skupiny podniků sestavovaných, ověřovaných a zveřejňovaných v souladu s touto směrnicí mateřským podnikem řídícím se právem členského státu. Toto osvobození se uvede v komentáři ke konsolidovaným finančním výkazům.
3. V případech uvedených v odstavci 2 dotčený subjekt na požádání sdělí název subjektu, který zveřejní příslušné finanční výkazy.



## Článek 45

### **Osvobození mateřských podniků sestavujících konsolidované finanční výkazy od povinnosti ověřovat a zveřejňovat výsledovku**

Členské státy nemusí u podniků, které se řídí jejich vnitrostátním právem a jsou mateřskými podniky, uplatňovat ustanovení této směrnice týkající se auditu a zveřejňování výsledovky, jsou-li splněny tyto podmínky:

- (1) mateřský podnik sestavuje konsolidované finanční výkazy v souladu s touto směrnicí a je zahrnut do konsolidovaných finančních výkazů,
- (2) toto osvobození je uvedeno v komentáři k ročním finančním výkazům mateřského podniku,
- (3) toto osvobození je uvedeno v komentáři ke konsolidovaným finančním výkazům, které sestavil mateřský podnik,
- (4) zisk nebo ztráta mateřského podniku vypočítané v souladu s touto směrnicí byly vykázány v rozvaze mateřského podniku.

## Článek 46

### **Omezení týkající se osvobození od povinnosti subjektů veřejného zájmu**

Není-li to v této směrnici výslovně stanoveno jinak, členské státy subjektům veřejného zájmu neumožní využívat zjednodušení a osvobození od povinnosti stanovená v této směrnici.

## Článek 47

### **Sankce**

Členské státy stanoví pravidla pro sankce za porušení vnitrostátních předpisů přijatých na základě této směrnice a přijmou všechna opatření nezbytná k zajištění jejich provádění. Stanovené sankce musí být účinné, přiměřené a odrazující.

## Článek 48

### **Zrušení**

Zrušují se směrnice 78/660/EHS a 83/349/EHS.

Odkazy na tyto zrušené směrnice se považují za odkazy na tuto směrnici v souladu se srovnávací tabulkou obsaženou v příloze III.

## Článek 49

### Provedení

1. Členské státy uvedou v účinnost právní a správní předpisy nezbytné pro dosažení souladu s touto směrnicí nejpozději do 1. července 2014. Neprodleně sdělí Komisi jejich znění a srovnávací tabulku mezi těmito předpisy a touto směrnicí.

Tyto předpisy přijaté členskými státy musí obsahovat odkaz na tuto směrnici nebo musí být takový odkaz učiněn při jejich úředním vyhlášení. Způsob odkazu si stanoví členské státy.

2. Členské státy sdělí Komisi znění hlavních ustanovení vnitrostátních právních předpisů, které přijmou v oblasti působnosti této směrnice.

## Článek 50

Tato směrnice vstupuje v platnost dvacátým dnem po vyhlášení v *Úředním věstníku Evropské unie*.

## Článek 51

Tato směrnice je určena členskými státním.

V Bruselu dne [...].

*Za Evropský parlament  
předseda/předsedkyně*

*Za Radu  
předseda/předsedkyně*

## PŘÍLOHA I

### Formy podniků uvedené v čl. 1 odst. 1 prvním pododstavci

- *Belgie:*  
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,
- *Bulharsko:*  
акционерно дружество, дружество с ограничена отговорност, командитно дружество с акции,
- *Česká republika:*  
společnost s ručením omezeným, akciová společnost,
- *Dánsko:*  
aktieselskaber, kommanditaktieselskaber, anpartsselskaber,
- *Německo:*  
die Aktiengesellschaft, die Kommanditgesellschaft auf Aktien, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung,
- *Estonsko:*  
aktsiaselts, osühing,
- *Irsko:*  
public company limited by shares or by guarantee, private company limited by shares or by guarantee,
- *Řecko:*  
η ανώνυμη εταιρία, η εταιρία περιορισμένης ευθύνης, η ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρία,
- *Španělsko:*  
la sociedad anónima, la sociedad comanditaria por acciones, la sociedad de responsabilidad limitada,
- *Francie:*  
la société anonyme, la société en commandite par actions, la société à responsabilité limitée,
- *Itálie:*

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

– *Kypr:*

δημόσιες εταιρείες περιορισμένης ευθύνης με μετοχές ή με εγγύηση, ιδιωτικές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης με μετοχές ή με εγγύηση,

– *Lotyšsko:*

akciju sabiedrība, sabiedrība ar ierobežotu atbildību,

– *Litva:*

akcinės bendrovės, uždariosios akcinės bendrovės,

– *Lucembursko:*

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

– *Mad'arsko:*

részvénytársaság, korlátolt felelősségű társaság,

– *Malta:*

kumpanija pubblika – public limited liability company, kumpanija privata – private limited liability company,

soċjeta in akkomandita bil-kapital maqsum f'azzjonijiet / partnership en commandite with capital divided into shares,

– *Nizozemsko:*

de naamloze vennootschap, de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid,

– *Rakousko:*

die Aktiengesellschaft, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung,

– *Polsko:*

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

– *Portugalsko:*

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

– *Rumunsko:*

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

– *Slovinsko:*

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

– *Slovensko:*

akciová spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným,

– *Finsko:*

osakeyhtiö/aktiebolag,

– *Švédsko:*

aktiebolag,

– *Spojené království:*

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

## PŘÍLOHA II

### Formy podniků uvedené v čl. 1 odst. 1 druhém pododstavci

- *Belgie*  
la société en nom collectif/de vennootschap onder firma, la société en commandité simple/de gewone commanditaire vennootschap,
- *Bulharsko:*  
събирателно дружество, командитно дружество,
- *Česká republika:*  
veřejná obchodní společnost, komanditní společnost, družstvo,
- *Dánsko:*  
interessentskaber, kommanditselskaber,
- *Německo:*  
die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft,
- *Estonsko:*  
täisühing, usaldusühing,
- *Irsko:*  
partnerships, limited partnerships, unlimited companies,
- *Řecko:*  
η ομόρρυθμος εταιρία, η ετερόρρυθμος εταιρία,
- *Španělsko:*  
sociedad colectiva, sociedad en comandita simple,
- *Francie:*  
la société en nom collectif, la société en commandite simple,
- *Itálie:*  
la società in nome collettivo, la società in accomandita semplice,
- *Kypr:*  
Ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες (συνεταιρισμοί),

- *Lotyšsko:*  
pilnsabiedrība, komanditsabiedrība,
- *Litva:*  
tikrosios ūkinės bendrijos, komanditinės ūkinės bendrijos,
- *Lucembursko:*  
la société en nom collectif, la société en commandite simple,
- *Mad'arsko:*  
közkereseti társaság, betéti társaság, közös vállalat, egyesülés,
- *Malta:*  
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 – Partnership en nom collectif or partnership en commandite with capital that is not divided into shares, when all the partners with unlimited liability are partnership en commandite with the capital divided into shares,
- *Nizozemsko:*  
de vennootschap onder firma, de commanditaire vennootschap,
- *Rakousko:*  
die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft,
- *Polsko:*  
spółka jawna, spółka komandytowa,
- *Portugalsko:*  
sociedade em nome colectivo, sociedade em comandita simples,
- *Rumunsko:*  
asocietate în nume colectiv, societate în comandită simplă,
- *Slovinsko:*  
družba z neomejeno odgovornostjo, komanditna družba,
- *Slovensko:*  
verejná obchodná spoločnosť, komanditná spoločnosť,

- *Finsko:*  
avoin yhtiö/ öppet bolag, kommandiittiyhtiö/kommanditbolag,
- *Švédsko:*  
handelsbolag, kommanditbolag,
- *Spojené království:*  
partnerships, limited partnerships, unlimited companies,



## PŘÍLOHA III

### SROVNÁVACÍ TABULKA

Směrnice 78/660/EHS	Směrnice 83/349/EHS	Tato směrnice
Čl. 1 odst. 1 první pododstavec návětí	–	Čl. 1 písm. a)
Čl. 1 odst. 1 první pododstavec první až dvacátá sedmá odrážka	–	Příloha I
Čl. 1 odst. 1 druhý pododstavec	–	Čl. 1 písm. b)
Čl. 1 odst. 1 druhý pododstavec písm. a) až aa)	–	Příloha II
Čl. 1 odst. 1 třetí pododstavec	–	Čl. 1 písm. c)
Čl. 1 odst. 2	–	–
Čl. 2 odst. 1	–	Čl. 4 odst. 1
Čl. 2 odst. 2	–	Čl. 4 odst. 2
Čl. 2 odst. 3	–	Čl. 4 odst. 3
Čl. 2 odst. 4	–	Čl. 4 odst. 3
Čl. 2 odst. 5	–	Čl. 4 odst. 4
Čl. 2 odst. 6	–	Čl. 4 odst. 5
Článek 3	–	Čl. 8 odst. 1
Čl. 4 odst. 1	–	Čl. 8 odst. 2
Čl. 4 odst. 2	–	Čl. 8 odst. 3
Čl. 4 odst. 3	–	–
Čl. 4 odst. 4	–	Čl. 8 odst. 4
Čl. 4 odst. 5	–	–
Čl. 4 odst. 6	–	Čl. 5 odst. 1 písm. h)
Článek 5	–	–
Článek 6	–	Čl. 8 odst. 5
Článek 7	–	Čl. 5 písm. g)
Článek 8	–	–
Čl. 9 písm. a)	–	Čl. 9 písm. a)
Čl. 9 písm. b)	–	–
Čl. 9 písm. c)	–	Čl. 9 písm. b)

Čl. 9 písm. d)	–	Čl. 9 písm. c)
Čl. 9 písm. e)	–	Čl. 9 písm. d)
Čl. 9 písm. f)	–	–
<i>Pasiva</i>	–	<i>Kapitál, rezervní fondy a pasiva</i>
Čl. 9 písm. a)		Čl. 9 písm. a)
Čl. 9 písm. b)	–	Čl. 9 písm. b)
Čl. 9 písm. c)	–	Čl. 9 písm. c)
Čl. 9 písm. d)	–	Čl. 9 písm. d)
Čl. 9 písm. e)	–	–
Článek 10	–	–
Článek 10a	–	Článek 10
Čl. 11 první pododstavec	–	Čl. 3 odst. 1 a čl. 16 odst. 1
Čl. 11 druhý pododstavec	–	–
Čl. 11 třetí pododstavec	–	Čl. 3 odst. 7
Čl. 12 odst. 1	–	Čl. 3 odst. 8
Čl. 12 odst. 2	–	–
Čl. 12 odst. 3	–	Čl. 3 odst. 9
Čl. 13 odst. 1	–	Čl. 11 odst. 1
Čl. 13 odst. 2	–	Čl. 11 odst. 2
Článek 14	–	Čl. 17 odst. 1 písm. d)
Čl. 15 odst. 1	–	Čl. 11 odst. 3
Čl. 15 odst. 2	–	Čl. 2 odst. 4
Čl. 15 odst. 3 písm. a)	–	Čl. 18 odst. 1 písm. a)
Čl. 15 odst. 3 písm. b)	–	–
Čl. 15 odst. 3 písm. c)	–	Čl. 18 odst. 1 písm. a) bod i)
Čl. 15 odst. 4	–	–
Článek 16	–	Čl. 11 odst. 4
Článek 17	–	Čl. 2 odst. 2
Článek 18	–	–
Článek 19		Čl. 2 odst. 8
Čl. 20 odst. 1	–	Čl. 11 odst. 11 první pododstavec

Čl. 20 odst. 2	–	Čl. 11 odst. 11 druhý pododstavec
Čl. 20 odst. 3	–	–
Článek 21	–	–
Čl. 22 první pododstavec	–	Čl. 12 odst. 1
Čl. 22 druhý pododstavec	–	Čl. 12 odst. 2
Čl. 23 body 1 až 15	–	Čl. 13 body 1 až 15
Čl. 23 body 16 až 19	–	–
Čl. 23 body 20 a 21	–	Čl. 13 body 16 a 17
Článek 24	–	–
Čl. 25 body 1 až 13	–	Čl. 14 body 1 až 13
Čl. 25 body 14 až 17	–	–
Čl. 25 body 18 a 19	–	Čl. 14 body 14 a 15
Článek 26	–	–
Čl. 27 první pododstavec větě	–	Čl. 3 odst. 2
Čl. 27 první pododstavec písm. a) a c)	–	Čl. 16 odst. 2 písm. a) a b)
Čl. 27 první pododstavec písm. b) a d)	–	–
Čl. 27 druhý pododstavec	–	Čl. 3 odst. 7
Článek 28	–	Čl. 2 odst. 5
Článek 29	–	–
Článek 30	–	–
Čl. 31 odst. 1	–	Čl. 5 odst. 1 větě a písm. a) až f)
Čl. 31 odst. 1a	–	Čl. 5 odst. 2
Čl. 31 odst. 2	–	Čl. 5 odst. 3
Článek 32	–	Čl. 5 odst. 1 písm. i)
Čl. 33 odst. 1 větě	–	Čl. 6 odst. 1
Čl. 33 odst. 1 písm. a) a b) a druhý a třetí pododstavec	–	–

Čl. 33 odst. 1 písm. c)	–	Čl. 6 odst. 1
Čl. 33 odst. 2 písm. a) první pododstavec a čl. 33 odst. 2 písm. b), c) a d)	–	Čl. 6 odst. 2
Čl. 33 odst. 2 písm. a) druhý pododstavec	–	Čl. 17 odst. 1 písm. b)
Čl. 33 odst. 3	–	Čl. 6 odst. 3
Čl. 33 odst. 4	–	Čl. 17 odst. 1 písm. b) poslední věta
Čl. 33 odst. 5	–	–
Článek 34	–	–
Čl. 35 odst. 1 písm. a)	–	Čl. 5 odst. 1 písm. i)
Čl. 35 odst. 1 písm. b) a c)	–	Čl. 11 odst. 5
Čl. 35 odst. 1 písm. d)	–	Čl. 18 odst. 1 písm. b)
Čl. 35 odst. 2	–	Čl. 2 odst. 6
Čl. 35 odst. 3	–	Čl. 2 odst. 7
Čl. 35 odst. 4	–	Čl. 11 odst. 7 a čl. 18 odst. 1 písm. a) bod vi)
Článek 36	–	–
Čl. 37 odst. 1	–	Čl. 11 odst. 9
Čl. 37 odst. 2	–	Čl. 11 odst. 10
Článek 38	–	–
Čl. 39 odst. 1 písm. a)	–	Čl. 5 odst. 1 písm. i)
Čl. 39 odst. 1 písm. b)	–	Čl. 11 odst. 6
Čl. 39 odst. 1 písm. c)	–	–
Čl. 39 odst. 1 písm. d)	–	Čl. 11 odst. 6
Čl. 39 odst. 1. písm. e)	–	Čl. 18 odst. 1 písm. b)
Čl. 39 odst. 2	–	Čl. 2 odst. 6
Čl. 40 odst. 1	–	Čl. 11 odst. 8
Čl. 40 odst. 2	–	–
Článek 41	–	–
Čl. 42 první pododstavec	–	Čl. 11 odst. 11 třetí pododstavec
Čl. 42 druhý pododstavec	–	–
Čl. 42a odst. 1	–	Čl. 7 odst. 1 písm. a)

Čl. 42a odst. 2	–	Čl. 7 odst. 2
Čl. 42a odst. 3	–	Čl. 7 odst. 3
Čl. 42a odst. 4	–	Čl. 7 odst. 4
Čl. 42a odst. 5	–	Čl. 7 odst. 5
Čl. 42a odst. 5a	–	Čl. 7 odst. 6
Článek 42b	–	Čl. 7 odst. 7
Článek 42c	–	Čl. 7 odst. 8
Článek 42d	–	Čl. 17 odst. 1 písm. c)
Článek 42e	–	Čl. 7 odst. 1 písm. b)
Článek 42f	–	Čl. 7 odst. 9
Čl. 43 odst. 1 návěť	–	Čl. 17 odst. 1 návěť
Čl. 43 odst. 1 bod 1	–	Čl. 17 odst. 1 písm. a)
Čl. 43 odst. 1 bod 2 první pododstavec	–	Čl. 18 odst. 1 písm. h) první pododstavec
Čl. 43 odst. 1 bod 2 druhý pododstavec	–	Čl. 18 odst. 1 písm. l)
Čl. 43 odst. 1 bod 3	–	Čl. 18 odst. 1 písm. h)
Čl. 43 odst. 1 bod 4	–	Čl. 18 odst. 1 písm. j)
Čl. 43 odst. 1 bod 5	–	Čl. 18 odst. 1 písm. k)
Čl. 43 odst. 1 bod 6	–	Čl. 17 odst. 1 písm. g)
Čl. 43 odst. 1 bod 7	–	Čl. 17 odst. 1 písm. d)
Čl. 43 odst. 1 bod 7a	–	Čl. 17 odst. 1 písm. e)
Čl. 43 odst. 1 bod 7b	–	Čl. 2 odst. 3 a čl. 17 odst. 1 písm. h)
Čl. 43 odst. 1 bod 8	–	Čl. 19 odst. 1 písm. a)
Čl. 43 odst. 1 bod 9	–	Čl. 18 odst. 1 písm. f)
Čl. 43 odst. 1 bod 10	–	–
Čl. 43 odst. 1 bod 11	–	Čl. 18 odst. 1 písm. g)
Čl. 43 odst. 1 bod 12	–	Čl. 18 odst. 1 písm. d) první pododstavec
Čl. 43 odst. 1 bod 13	–	Čl. 18 odst. 1 písm. e)
Čl. 43 odst. 1 bod 14 písm. a)	–	Čl. 18 odst. 1 písm. c) bod i)
Čl. 43 odst. 1 bod 14 písm. b)	–	Čl. 18 odst. 1 písm. c) bod ii)
Čl. 43 odst. 1 bod 15	–	Čl. 19 odst. 1 písm. b)
Čl. 43 odst. 2	–	–

Čl. 43 odst. 3	–	Čl. 18 odst. 1 písm. d) druhý pododstavec
Článek 44	–	–
Čl. 45 odst. 1	–	Čl. 18 odst. 1 písm. h) druhý pododstavec
		Čl. 28 odst. 2 písm. e)
Čl. 45 odst. 2	–	Čl. 19 odst. 2
Článek 46	–	Článek 20
Článek 46a	–	Článek 21
Čl. 47 odst. 1 a 1a	–	Čl. 30 odst. 1 a 2
Čl. 47 odst. 2	–	Čl. 31 odst. 1
Čl. 47 odst. 3	–	Čl. 31 odst. 2
Článek 48	–	Čl. 32 odst. 1
Článek 49	–	Čl. 32 odst. 2
Článek 50	–	Čl. 18 odst. 1 písm. p) a g)
Článek 50a	–	–
Článek 50b	–	Čl. 33 odst. 1
Článek 50c	–	Čl. 33 odst. 2
Čl. 51 odst. 1	–	Čl. 34 odst. 1
Čl. 51 odst. 2	–	–
Čl. 51 odst. 3	–	–
Článek 51a	–	Čl. 35 odst. 1 a 2
Článek 52	–	–
Čl. 53 odst. 2	–	Čl. 3 odst. 10
Článek 53a	–	Článek 46
Článek 55	–	–
Čl. 56 odst. 1	–	–
Čl. 56 odst. 2	–	Čl. 18 odst. 1 písm. m), n) a o)
Článek 57	–	Článek 43
Článek 57a	–	Článek 44
Článek 58	–	Článek 45
Čl. 59 odst. 1	–	Čl. 8 odst. 6 písm. a)
Čl. 59 odst. 2 až 6 písm. a)	–	Čl. 8 odst. 6 písm. a) a článek 27
Čl. 59 odst. 6 písm. b)	–	Čl. 8 odst. 6 písm. b) a c)

a c)		
Čl. 59 odst. 7 a 8	–	Čl. 8 odst. 6 písm. a) a článek 27
Čl. 59 odst. 9	–	–
Článek 60	–	–
Článek 60a	–	Článek 47
Článek 61	–	Čl. 18 odst. 2
Článek 61a	–	–
Článek 62	–	Článek 51
–	Čl. 1 odst. 1 písm. a), b) a c)	Čl. 23 odst. 1 písm. a), b) a c)
–	Čl. 1 odst. 1 písm. d)	Čl. 23 odst. 1 písm. f)
–	Čl. 1 odst. 2	Čl. 23 odst. 1 písm. d) a e)
–	Čl. 2 odst. 1, 2 a 3	Čl. 23 odst. 2, 3 a 4
–	Čl. 3 odst. 1	Čl. 23 odst. 5
–	Čl. 3 odst. 2	Čl. 23 odst. 6
–	Čl. 4 odst. 1	Článek 22
–	Čl. 4 odst. 2	Čl. 24 odst. 3
–	Článek 5	–
–	Čl. 6 odst. 1	Čl. 24 odst. 2
–	Čl. 6 odst. 2	Čl. 3 odst. 6
–	Čl. 6 odst. 3 a 4	–
–	Čl. 7 odst. 1	Čl. 24 odst. 4
–	Čl. 7 odst. 2	Čl. 24 odst. 5
–	Čl. 7 odst. 3	Článek 46
–	Článek 8	Čl. 24 odst. 6
–	Čl. 9 odst. 1	Čl. 24 odst. 7
–	Čl. 9 odst. 2	–
–	Článek 10	Čl. 24 odst. 8
–	Článek 11	Čl. 24 odst. 9
–	Článek 12	Čl. 23 odst. 7
–	Čl. 13 odst. 1, 2 a 2a	–
–	Čl. 13 odst. 3	Čl. 24 odst. 10
–	Článek 15	–
–	Článek 16	Článek 4

–	Čl. 17 odst. 1	Čl. 25 odst. 1
–	Čl. 17 odst. 2	–
–	Článek 18	Čl. 25 odst. 2
–	Článek 19	Čl. 25 odst. 3
–	Článek 20	–
–	Článek 21	Čl. 25 odst. 4
–	Článek 22	Čl. 25 odst. 5
–	Článek 23	Čl. 25 odst. 6
–	Článek 24	–
–	Čl. 25 odst. 1	Čl. 5 odst. 1 písm. b)
–	Čl. 25 odst. 2	Čl. 5 odst. 3
–	Čl. 26 odst. 1 návětí	Čl. 25 odst. 7
–	Čl. 26 odst. 1 písm. a), b) a c)	–
–	Čl. 26 odst. 2 a 3	–
–	Článek 27	Čl. 25 odst. 8
–	Článek 28	Čl. 25 odst. 9
–	Čl. 29 odst. 1	Čl. 25 odst. 10
–	Čl. 29 odst. 2	Čl. 25 odst. 11
–	Čl. 29 odst. 3	Čl. 25 odst. 12
–	Čl. 29 odst. 4	Čl. 25 odst. 13
–	Čl. 29 odst. 5	Čl. 25 odst. 14
–	Článek 30	–
–	Článek 31	Čl. 25 odst. 3 písm. c) poslední věta
–	Čl. 32 odst. 1 a 2	Článek 26
–	Čl. 32 odst. 3	–
–	Čl. 33 odst. 1 první věta	Čl. 27 odst. 1
–	Čl. 33 odst. 1 druhá věta	Čl. 2 odst. 13
–	Čl. 33 odst. 2 až 8	Čl. 27 odst. 2 až 8
–	Čl. 33 odst. 9	–
–	Článek 34 návětí a čl. 34 odst. 1 první věta	Čl. 17 odst. 1 písm. a)
–	Čl. 34 odst. 1 druhá věta	–
–	Čl. 34 odst. 2	Čl. 28 odst. 2 písm. a)
–	Čl. 34 odst. 3 písm. a)	Čl. 28 odst. 2 písm. b)



–	Čl. 34 odst. 3 písm. b)	–
–	Čl. 34 odst. 4	Čl. 28 odst. 2 písm. c)
–	Čl. 34 odst. 5	Čl. 28 odst. 2 písm. d)
–	Čl. 34 odst. 6	Čl. 17 odst. 1 písm. g)
–	Čl. 34 odst. 7	Čl. 17 odst. 1 písm. d)
–	Čl. 34 odst. 7a	Čl. 17 odst. 1 písm. e)
–	Čl. 34 odst. 7b	Čl. 17 odst. 1 písm. h)
–	Čl. 34 odst. 8	Čl. 19 odst. 1 písm. a)
–	Čl. 34 odst. 9 písm. a)	–
–	Čl. 34 odst. 9 písm. b)	Čl. 18 odst. 1 písm. d) a čl. 28 odst. 1 písm. b)
–	Čl. 34 odst. 10 a 11	–
–	Čl. 34 odst. 12 a 13	Čl. 28 odst. 1 písm. c)
–	Čl. 34 odst. 14	Čl. 17 odst. 1 písm. c)
–	Čl. 17 odst. 1 písm. c)	Čl. 18 odst. 1 písm. c)
–	Čl. 34 odst. 16	Čl. 19 odst. 1 písm. b)
–	Čl. 35 odst. 1	Čl. 28 odst. 2 písm. e)
–	Čl. 35 odst. 2	–
–	Čl. 36 odst. 1	Čl. 20 odst. 1 a čl. 29 odst. 1
–	Čl. 36 odst. 2 písm. a), b) a c)	Čl. 20 odst. 2 písm. a), b) a c)
–	Čl. 36 odst. 2 písm. d)	Čl. 29 odst. 2 písm. a)
–	Čl. 36 odst. 2 písm. e)	Čl. 20 odst. 2 písm. f)
–	Čl. 36 odst. 2 písm. f)	Čl. 29 odst. 2 písm. b)
–	Čl. 36 odst. 3	Čl. 29 odst. 3
–	Článek 36a	Čl. 33 odst. 2
–	Články 36b	Čl. 33 odst. 3
–	Čl. 37 odst. 1	Čl. 34 odst. 2
–	Čl. 37 odst. 2	Čl. 35 odst. 1
–	Čl. 37 odst. 3	Čl. 35 odst. 2
–	Čl. 37 odst. 4	Čl. 35 odst. 3
–	Čl. 38 odst. 1	Čl. 30 odst. 1 první pododstavec a čl. 30 odst. 3 první pododstavec
–	Čl. 38 odst. 2	Čl. 30 odst. 1 druhý pododstavec

–	Čl. 38 odst. 3	–
–	Čl. 38 odst. 4	Čl. 30 odst. 3 druhý pododstavec
–	Čl. 38 odst. 5, 6 a 7	–
–	Článek 38a	–
–	Článek 39	–
–	Článek 40	–
–	Čl. 41 odst. 1	Čl. 2 odst. 12
–	Čl. 41 odst. 1a	Čl. 2 odst. 3
–	Čl. 41 odst. 2 až 5	–
–	Článek 42	–
–	Článek 43	–
–	Článek 44	–
–	Článek 45	–
–	Článek 46	–
–	Článek 47	–
–	Článek 48	Článek 47
–	Článek 49	–
–	Článek 50	–
–	Článek 50a	–
–	Článek 51	–