

ДИРЕКТИВИ

ДИРЕКТИВА 2013/34/ЕС НА ЕВРОПЕЙСКИЯ ПАРЛАМЕНТ И НА СЪВЕТА

от 26 юни 2013 година

относно годишните финансови отчети, консолидираните финансови отчети и свързаните доклади на някои видове предприятия и за изменение на Директива 2006/43/ЕО на Европейския парламент и на Съвета и за отмяна на Директиви 78/660/ЕИО и 83/349/ЕИО на Съвета

(текст от значение за ЕИП)

ЕВРОПЕЙСКИЯТ ПАРЛАМЕНТ И СЪВЕТЪТ НА ЕВРОПЕЙСКИЯ СЪЮЗ,

като взеха предвид Договора за функционирането на Европейския съюз, и по-специално член 50, параграф 1 от него,

като взеха предвид предложението на Европейската комисия,

след предаване на проекта за законодателен акт на националните парламенти,

като взеха предвид становището на Европейския икономически и социален комитет ⁽¹⁾,

в съответствие с обикновената законодателна процедура ⁽²⁾,

като имат предвид, че:

(1) Настоящата директива отчита програмата на Комисията за по-добро регулиране, и по-специално съобщението на Комисията, озаглавено „Разумно регулиране в Европейския съюз“, чиято цел е да се изготвят и предоставят законодателни актове с най-високо качество, при спазване на принципите на субсидиарност и пропорционалност, като същевременно се гарантира, че административната тежест е пропорционална на ползите от тях. В съобщението на Комисията, озаглавено „Мисли първо за малките!“ „Small Business Act“ за Европа“, прието през юни 2008 г. и преразгледано през февруари 2011 г., се признава централната роля, която изпълняват малките и средните предприятия (МСП) в икономиката на Съюза, като целта на съобщението е да се подобри цялостният подход към предприемачеството и принципът „мисли първо за малките“ да залегне във формулирането на политиката от регулирането до предоставянето на публични услуги. Европейският съвет от 24 и 25 март 2011 г. приветства намерението на Комисията да представи Акта за единния пазар, съдържащ мерки, които създават растеж и работни места и водят до осезаеми резултати за гражданите и предприятията.

В съобщението на Комисията, озаглавено „Акт за единния пазар“, прието през април 2011 г., се предлага опростяване на Четвърта Директива на Съвета 78/660/ЕИО от 25 юли 1978 г. приета на основание член 54, параграф 3, буква ж) от Договора относно годишните счетоводни отчети на някои видове дружества ⁽³⁾ и Седма Директива на Съвета 83/349/ЕИО от 25 юли 1978 г. приета на основание член 54, параграф 3, буква ж) от Договора относно консолидираните счетоводни отчети ⁽⁴⁾ (директивите за счетоводството), що се отнася до задълженията за предоставяне на финансова информация, и намаляване на административната тежест, по-специално за МСП. Целта на стратегията „Европа 2020“ за интелигентен, устойчив и приобщаващ растеж е да се намали административната тежест и да се подобри бизнес средата, по-специално за МСП, както и да се насърчи разгръщането на дейността на МСП в международен план. Европейският съвет от 24 и 25 март 2011 г. също призова за намаляване на цялостната регулаторна тежест, особено за МСП, както на равнището на Съюза, така и на национално равнище, и предложи мерки за повишаване на производителността, като премахване на бюрокрацията и подобряване на регулаторната рамка за МСП.

(2) На 18 декември 2008 г. Европейският парламент прие резолюция относно счетоводните изисквания по отношение на малките и средните предприятия, и по-специално на микропредприятията ⁽⁵⁾, в която се посочва, че директивите за счетоводството са често твърде обременителни за малките и средните предприятия, и по-специално за микропредприятията, като Комисията се приканва да продължи усилията си за преразглеждане на споменатите директиви.

(3) Координирането на националните разпоредби относно представянето и съдържанието на годишните финансови отчети и докладите за дейността, използваните в тях методи за оценяване и тяхното публикуване по отношение на определени видове предприятия с ограничена отговорност е от особено значение за защита на акционерите, съдружниците и трети страни. Необходима е едновременна координация в тези области за

⁽¹⁾ ОВ С 181, 21.6.2012 г., стр. 84.

⁽²⁾ Позиция на Европейския парламент от 12 юни 2013 г. (все още непубликувана в Официален вестник) и решение на Съвета от 20 юни 2013 г.

⁽³⁾ ОВ L 222, 14.8.1978 г., стр. 11.

⁽⁴⁾ ОВ L 193, 18.7.1983 г., стр. 1.

⁽⁵⁾ ОВ С 45 Е, 23.2.2010 г., стр. 58.

споменатите видове предприятия, защото, от една страна, някои предприятия функционират в повече от една държава-членка, а от друга — тези предприятия не осигуряват защита за трети страни в степен, надвишаваща размера на нетните им активи.

- (4) Годишните финансови отчети имат различни цели и не предоставят само информация за инвеститорите на капиталовите пазари, а дават представа за предходни сделки и укрепват корпоративното управление. Законодателството на Съюза в счетоводната област трябва да постигне подходящ баланс между интересите на адресатите на финансовите отчети и интересът на предприятията да не бъдат ненужно обременявани с изисквания за отчитане.
- (5) В обхвата на настоящата директива следва да се включат някои предприятия с ограничена отговорност, например публични и частни дружества с ограничена отговорност. Освен това има значителен брой събирателни и командитни дружества, в които всички неограничено отговорни съдружници са учредени като публични или частни дружества с ограничена отговорност, и следователно тези дружества следва да бъдат обект на мерките за координиране съгласно настоящата директива. Настоящата директива следва също да гарантира, че събирателните и командитните дружества попадат в нейния обхват, когато съдружниците в дружеството, които не са учредени като публични или частни дружества с ограничена отговорност, на практика имат ограничена отговорност по отношение на задълженията на дружеството, тъй като тази отговорност е ограничена от други предприятия, попадащи в обхвата на настоящата директива. Изключването на предприятията с нестопанска цел от обхвата на настоящата директива отговаря на нейната цел и е в съответствие с член 50, параграф 2, буква ж) от Договора за функционирането на Европейския съюз (ДФЕС)
- (6) Обхватът на настоящата директива следва да се основава на принципи, като се гарантира, че не е възможно дадено предприятие да се изключи от този обхват чрез създаването на групов структура с предприятия на много равнища, установени в Съюза или извън него.
- (7) Разпоредбите на настоящата директива следва да се прилагат само дотолкова, доколкото те не са несъвместими или не влизат в противоречие с разпоредбите относно финансовото отчитане за определени видове предприятия или с разпоредбите относно разпределението на капитала на предприятието, залегнали в други действащи законодателни актове, приети от една или повече институции на Съюза.
- (8) Освен това е необходимо на равнището на Съюза да бъдат установени минимални еквивалентни правни изисквания за количеството финансова информация, която конкуриращите се предприятия следва да предоставят на обществеността.
- (9) Годишните финансови отчети следва да бъдат изготвени разумно и следва да дават вярна и точна представа за активите, пасивите, финансовото състояние и резултатите от дейността на предприятието. Възможно е в изключителни случаи финансовият отчет да не дава такава

вярна и точна представа, когато се прилагат разпоредбите на настоящата директива. В такива случаи предприятието следва да се отклони от тези разпоредби, за да даде вярна и точна представа. Държавите-членки следва да имат право да определят въпросните изключителни случаи и да въвеждат съответните особени правила, които се прилагат за тях. Изключителните случаи следва да се разбират само като много необикновени сделки и необикновени ситуации и не следва да се отнасят например за цели конкретни сектори.

- (10) Настоящата директива следва да гарантира, че изискванията за малките предприятия са до голяма степен хармонизирани в рамките на Съюза. Тя се основава на принципа „мисли първо за малките“. За да се избегне непропорционалната административна тежест за тези предприятия, държавите-членки следва да имат право да изискват само незначителен брой оповестявания чрез бележки, които се явяват допълнителни по отношение на задължителните бележки. Когато обаче съществува единна система за подаване на данни, държавите-членки могат в определени случаи да изискват ограничен брой допълнителни оповестявания, когато тези оповестявания се изискват изрично от тяхното национално данъчно законодателство и са строго необходими за целите на събирането на данъци. Държавите-членки следва да могат да налагат на средните и големите предприятия изисквания, които надхвърлят минималните изисквания на настоящата директива.
- (11) Когато настоящата директива дава право на държавите-членки да въвеждат допълнителни изисквания например за малките предприятия, това означава, че държавите-членки могат да се възползват от тази възможност изцяло или отчасти, като въвеждат изисквания, които не са така строги в сравнение с предвидените. По същия начин, когато настоящата директива дава право на държавите-членки да използват освобождаване например за малките предприятия, това означава, че държавите-членки могат да освобождават тези предприятия изцяло или отчасти.
- (12) Следва да се дадат определения за малки, средни и големи предприятия, които да се разграничават от гледна точка на общата сума на баланса, нетния оборот и средния брой служители през финансовата година, тъй като тези показатели обикновено дават обективна представа за големината на дадено предприятие. Въпреки това, когато дадено предприятие майка не изготвя консолидирани финансови отчети за групата, на държавите-членки следва да се позволи да предприемат действия, които според тях са необходими, за да се изиска класифицирането на това предприятие като по-голямо предприятие посредством определяне на размера му и произтичащата от него категория на консолидирана или агрегирана база. Когато държава-членка прилага едно или повече от задължителните освобождавания за микропредприятия, микропредприятията следва също да бъдат определени от гледна точка на общата сума на баланса, нетния оборот и средния брой служители през финансовата година. Държавите-членки не следва да са задължени да определят отделни категории за средни предприятия и големи предприятия в националното си законодателство, ако средните предприятия са обект на едни и същи изисквания като големите предприятия.

- (13) Микропредприятията разполагат с ограничени ресурси, с които да изпълнят високите регулаторни изисквания. Ако няма специални правила за микропредприятията, за тях се прилагат правилата, които важат за малките предприятия. Тези правила налагат върху тях административна тежест, която е непропорционална на тяхната големина и следователно създават относително по-тежки условия за микропредприятията в сравнение с другите малки предприятия. Ето защо следва да е възможно държавите-членки да освобождават микропредприятията от някои задължения, приложими за малките предприятия, които биха довели до ненужно голяма административна тежест за тях. Микропредприятията обаче следва да продължат да подлежат на националните задължения за водене на счетоводство, отразяващо техните стопански операции и финансово състояние. Освен това инвестиционните дружества и финансовите холдингови дружества следва да бъдат изключени от ползите на опростяването, което се прилага за микропредприятията.
- (14) При вземането на решения относно необходимостта или начина на прилагане на различен режим за микропредприятията в контекста на настоящата директива държавите-членки следва да отчитат специфичните условия и потребности на собствените си пазари.
- (15) Публикуването на финансови отчети може да представлява тежест за микропредприятията. Същевременно е необходимо държавите-членки да гарантират спазването на настоящата директива. Във връзка с това на държавите-членки, които използват освобождаванията за микропредприятия, предвидени в настоящата директива, следва да бъде разрешено да освобождават микропредприятията от общото изискване за публикуване, при условие че съдържащата се в баланса информация е надлежно подадена в съответствие с националното законодателство в най-малко един определен компетентен орган и че тази информация е изпратена в стопанския регистър, така че при поискване да може да бъде получено копие от нея. В такива случаи не следва да се прилага предвиденото в настоящата директива задължение за публикуване на всеки счетоводен документ в съответствие с член 3, параграф 5 от Директива 2009/101/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 16 септември 2009 г. за координиране на гаранциите, които държавите-членки изискват от дружествата по смисъла на член 48, втора алинея от Договора, за защита на интересите на членовете и на трети лица с цел тези гаранции да станат равностойни⁽¹⁾.
- (16) С цел да се гарантира оповестяването на съпоставима и еквивалентна информация, при признаването и оценяването следва да се спазват принципите на действащо предприятие, предпазливост и начисляване. Не следва да се разрешават прихващания между позиции от активите и пасивите и позиции от приходите и разходите, а елементите на активите и пасивите следва да се оценяват отделно. В конкретни случаи обаче държавите-членки следва да имат право да разрешават на предприятията или да изискват от тях да извършват прихващания между позиции от активите и пасивите и позиции от приходите и разходите. При представянето на позициите във финансовите отчети следва да се има предвид икономическата реалност или търговската същност на основната сделка или споразумение. Държавите-членки обаче следва да имат право да освобождават предприятията от прилагането на този принцип.
- (17) Принципът на същественост следва да се прилага при признаването, оценяването, представянето, оповестяването и консолидирането на информация във финансовите отчети. Съгласно принципа на същественост информация, която се счита за несъществена, може например да бъде представена в обобщен вид във финансовите отчети. При все това, дори ако отделна позиция може да се счита за несъществена, е възможно несъществени позиции от сходно естество съвкупно да се считат за съществени. Държавите-членки следва да имат право да ограничават задължителното прилагане на принципа на същественост до представянето и оповестяването на информация. Принципът на същественост не следва да засяга националните задължения за водене на пълно счетоводство, отразяващо стопанските операции и финансовото състояние.
- (18) Позициите, които се признават в годишните финансови отчети, следва да се оценяват въз основа на принципа на покупната цена или производствените разходи, за да се гарантира надеждността на информацията във финансовите отчети. Държавите-членки обаче следва да имат право да разрешават на предприятията или да изискват от тях да извършват преоценка на дълготрайните активи, за да може на ползвателите на финансовите отчети да бъде предоставена по-точна информация.
- (19) Необходимостта от съпоставимост на финансовата информация в целия Съюз налага изискването държавите-членки да разрешат отчитане по справедлива стойност за определени финансови инструменти. Освен това системите на отчитане по справедлива стойност предоставят информация, която може да е от по-голямо значение за ползвателите на финансовите отчети, отколкото тази, основана на покупната цена или производствените разходи. Следователно държавите-членки следва да разрешават приемането на система на отчитане по справедлива стойност от всички предприятия или категории предприятия, различни от микропредприятията, ползващи освобождаванията, предвидени в настоящата директива, по отношение както на годишните, така и на консолидираните финансови отчети или — по избор на държавата-членка — по отношение само на консолидираните финансови отчети. Освен това държавите-членки следва да имат право да разрешават или изискват отчитане по справедлива стойност на активи, различни от финансови инструменти.
- (20) Необходимо е вариантите за структура на баланса да бъдат ограничен брой, за да се даде възможност на ползвателите на финансовите отчети да съпоставят по-добре финансовото състояние на предприятията в рамките на Съюза. Държавите-членки следва да изискват

⁽¹⁾ ОВ L 258, 1.10.2009 г., стр. 11.

при изготвянето на баланса да се използва една структура и да имат право да предоставят избор от разрешените структури. Държавите-членки обаче следва да могат да разрешават на предприятията или да изискват от тях да изменят структурата и да представят баланс, в който са разграничени текущите и нетекущите позиции. Следва да са разрешени структура на отчета за приходите и разходите, показваща естеството на разходите, и структура на отчета за приходите и разходите, показваща функцията на разходите. Държавите-членки следва да изискват да се използва едната структура на отчета за приходите и разходите и да могат да предоставят избор от разрешените структури. Държавите-членки следва да могат също така да разрешават на предприятията да представят отчет за резултатите от дейността вместо отчет за приходите и разходите, изготвен в съответствие с една от разрешените структури. За малките и средните предприятия могат да се осигурят опростени варианти на изискваните структури. Държавите-членки обаче следва да имат право да ограничават структурите на баланса и на отчета за приходите и разходите, ако това е необходимо за електронното подаване на финансовите отчети.

- (21) С оглед на съпоставимостта следва да се осигури обща рамка за признаване, оценяване и представяне, *inter alia*, на корекциите в стойността, репутацията, провизиите, запасите от стоки и заместими вещи, както и приходите и разходите с извънредно голям размер или обхват.
- (22) Признаването и оценяването на някои позиции във финансовите отчети се извършват въз основа на приблизителни оценки, преценки и модели, а не въз основа на точно описание. Поради несигурния характер на стопанската дейност определени позиции във финансовите отчети не могат да бъдат оценени точно, а подлежат само на приблизителна оценка. Приблизителното оценяване е свързано с преценки въз основа на последната налична надеждна информация. Използването на приблизителни оценки е съществена част от подготовката на финансовите отчети. Това важи по-специално при провизиите, които по своята същност са по-несигурни от повечето други позиции в баланса. Приблизителните оценки следва да се основават на разумна преценка за управлението на предприятието и да се изчисляват на обективна основа, като се допълват от минал опит при подобни сделки, и в някои случаи — дори от доклади на независими експерти. Вземите предвид обстоятелства следва да включват всички допълнителни обстоятелства, породени от събития след датата на баланса.
- (23) Информацията, която се представя в баланса и в отчета за приходите и разходите, следва да бъде допълнена от оповестявания под формата на бележки към финансовите отчети. Ползвателите на финансовите отчети обикновено изпитват ограничена нужда от допълнителна информация от малките предприятия, а съставянето на въпросната допълнителна информация може да е скъпо за малките предприятия. Следователно има основания за малките предприятия да съществува режим на ограничено оповестяване. Когато обаче дадено микро- или малко предприятие сметне, че е от полза да извърши допълнителни оповестявания от видовете, които се изискват от средните

и големите предприятия, или други оповестявания, които не са предвидени в настоящата директива, то следва да може да направи това.

- (24) Оповестяването във връзка със счетоводните политики представлява един от основните елементи от бележките към финансовите отчети. Това оповестяване следва да включва по-специално метода на оценяване на отделните елементи, декларацията относно съответствието на тези счетоводни политики с концепцията за действащо предприятие и всички приети значителни изменения на счетоводните политики.
- (25) Ползвателите на финансовите отчети, изготвени от средните и големите предприятия, обикновено се нуждаят от по-подробна информация. Поради това в определени области следва да се извършват допълнителни оповестявания. Освобождаванията от някои от тези задължения за оповестяване са обосновани, когато това оповестяване би могло да засегне неблагоприятно определени лица или самото предприятие.
- (26) Докладът за дейността и консолидираният доклад за дейността са важни елементи на финансовото отчитане. Следва да се представи верен и точен преглед на развитието на стопанската дейност на предприятието и на неговото състояние в съответствие с мащаба и сложността на дейността му. Информацията не следва да бъде ограничена до финансовите аспекти на дейността на предприятието, а следва да се представи и анализ на въздействието върху околната среда и на социалните аспекти на дейността, които са нужни за разбирането на развитието, резултатите и състоянието на предприятието. В случаите, когато консолидираният доклад за дейността и докладът за дейността на предприятието майка се представят като единен доклад, може да е целесъобразно да бъдат подчертани онези въпроси, които са от значение за консолидираните предприятия като цяло. При все това, с оглед на потенциалната тежест за малките и средните предприятия, е уместно да се предвиди държавите-членки да могат да вземат решение за отмяна на задължението за предоставяне на нефинансова информация в доклада за дейността на такива предприятия.
- (27) Държавите-членки следва да имат възможност да освобождават малките предприятия от задължението за изготвяне на доклад за дейността, при условие че в бележките към финансовите отчети тези предприятия включват данните, отнасящи се до придобиването на собствени акции съгласно предвиденото в член 24, параграф 2 от Директива 2012/30/ЕС на Европейския парламент и на Съвета от 25 октомври 2012 г. за съгласуване на гаранциите, които се изискват в държавите-членки за дружествата по смисъла на член 54, втора алинея от Договора за функционирането на Европейския съюз, за защита на интересите както на съдружниците, така и на трети лица по отношение учредяването на акционерни дружества и поддържането и изменението на техния капитал с цел тези гаранции да станат равностойни ⁽¹⁾.

⁽¹⁾ ОВ L 315, 14.11.2012 г., стр. 74.

- (28) Предвид факта, че регистрирани на борсата предприятия могат да изпълняват важна роля в икономиките, в които функционират, разпоредбите на настоящата директива по отношение на декларацията за корпоративно управление следва да се прилагат за предприятия, чиито прехвърлими ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар.
- (29) Много предприятия са собственици на други предприятия и целта на координирането на законодателството, уреждащо консолидираните финансови отчети, е да се защитят съществуващите интереси в капиталовите дружества. Следва да се изготвят консолидирани финансови отчети, за да може на съдружниците и на трети страни да бъде предоставяна финансова информация за тези предприятия. Следователно националното законодателство, уреждащо консолидираните финансови отчети, следва да бъде съгласувано с цел постигане на целите за съпоставимост и еквивалентност на информацията, която предприятията следва да публикуват в Съюза. При все това, предвид липсата на цена по сделката, определена съгласно принципа на равнопоставеност и независимост на страните, държавите-членки следва да имат право да разрешават вътрешногруповите трансфери на дялови участия, т.нар. сделки с общ контрол, да бъдат отчитани по счетоводния метод на обединяване на участия, при който балансовата стойност на акциите на консолидирано предприятие се прихваща от съответния процентен дял от капитала.
- (30) С Директива 83/349/ЕИО беше въведено изискване за съставяне на консолидирани финансови отчети за групи в случаите, когато предприятието майка или едно или повече от дъщерните предприятия са учредени като един от видовете предприятия, изброени в приложение I или приложение II към настоящата директива. Държавите-членки разполагаха с възможност да освобождават предприятията майки от изискването за съставяне на консолидирани отчети в случаите, когато предприятието майка не е от видовете, изброени в приложение I или приложение II. Настоящата директива изисква само от предприятията майки от видовете, изброени в приложение I или, при определени обстоятелства, в приложение II, да съставят консолидирани финансови отчети, но не изключва възможността за държавите-членки за разширяване на обхвата на директивата, така че в него да попаднат и други случаи. Следователно по същество няма промяна, тъй като държавите-членки продължават да имат право да решават дали да изискват от предприятията, които не попадат в обхвата на настоящата директива да съставят консолидирани финансови отчети.
- (31) Консолидираните финансови отчети следва да представят дейностите на предприятието майка и неговите дъщерни предприятия като едно стопанско предприятие (група). Предприятията, които са контролирани от предприятието майка, следва да се считат за дъщерни предприятия. Контролът следва да се основава на притежаването на мажоритарен дял от правата на глас, но контрол може да съществува също така, когато има споразумения с други акционери или съдружници. При определени обстоятелства контрол може да бъде действително упражняван, когато предприятието майка притежава миноритарен дял от акциите или не притежава акции на дъщерното предприятие. Държавите-членки следва да имат право да изискват в консолидираните финансови отчети да бъдат включени предприятия, които не са обект на контрол, но са под общо управление или имат общ административен, управителен или надзорен орган.
- (32) Дъщерното предприятие, което от своя страна е предприятие майка, следва да изготвя консолидирани финансови отчети. Въпреки това държавите-членки следва да имат право при определени обстоятелства да освобождават такива предприятия майки от задължението да изготвят консолидирани финансови отчети, при условие че техните съдружници и третите страни са защитени в достатъчна степен.
- (33) Малките групи следва да бъдат освободени от задължението да изготвят консолидирани финансови отчети, тъй като ползвателите на финансовите отчети на малките предприятия не се нуждаят от много подробна информация, а изготвянето на консолидирани финансови отчети в допълнение към годишните финансови отчети на предприятието майка и дъщерните предприятия може да бъде много скъпо. Държавите-членки следва да могат да освобождават средните по големина групи от задължението да изготвят консолидирани финансови отчети на същото основание, свързано със съотношението на разходите и ползите, освен ако някое от свързаните предприятия не е дружество, извършващо дейност от обществен интерес.
- (34) Консолидирането изисква пълното включване на активите и пасивите и на приходите и разходите на предприятията от групата, както и отделното оповестяване на неконтролираните участия в раздел „Капитал и резерви“ на консолидирания баланс, а също така отделното оповестяване на неконтролираните участия в печалбите и загубите на групата в консолидираните отчети за приходите и разходите. Следва обаче да се внасят необходимите корекции, за да се неутрализират последиците от финансовите отношения между консолидираните предприятия.
- (35) Принципиите на признаване и оценяване, приложими при изготвянето на годишните финансови отчети, следва да се прилагат и при изготвянето на консолидираните финансови отчети. Държавите-членки обаче следва да имат право да разрешават общите разпоредби и принципи, посочени в настоящата директива, да се прилагат по различен начин при годишните финансови отчети в сравнение с консолидираните финансови отчети.
- (36) Свързаните предприятия следва да бъдат включени в консолидираните финансови отчети съгласно метода на собствения капитал. Разпоредбите относно оценяването на свързани предприятия следва по същество да останат непроменени спрямо Директива 83/349/ЕИО, а методите, които са разрешени по силата на посочената действаща директива, могат да продължат да се прилагат. Държавите-членки следва също да могат да разрешават или да изискат съвместно управляваните предприятия да бъдат пропорционално консолидирани в консолидираните финансови отчети.

- (37) Консолидираните финансови отчети следва да включват всички оповестявания под формата на бележки към финансовите отчети за консолидираните предприятия, взети като цяло. Наименованията, седалищата и дяловото участие на групата в капитала на предприятията следва да бъдат оповестявани също така по отношение на дъщерните предприятия, асоциираните предприятия, съвместно управляваните предприятия и дяловите участия.
- (38) Годишните финансови отчети на всички предприятия, за които се прилага настоящата директива, следва да се публикуват в съответствие с Директива 2009/101/ЕО. При все това е целесъобразно да се предвиди възможност за предоставяне на определени дерогации за малки и средни предприятия в това отношение.
- (39) Настоятелно се препоръчва на държавите-членки да разработят електронни системи за публикуване, които дават възможност на предприятията да подават счетоводни данни, в т.ч. задължителни финансови отчети, само веднъж и то във форма, която да ги прави достъпни за множество ползватели, които лесно да могат да използват данните. Във връзка с докладването на финансовите отчети Комисията се насърчава да проучи начините за създаване на хармонизиран електронен формат. Тези системи обаче не следва да представляват тежест за малките и средните предприятия.
- (40) Като минимално изискване членовете на административните, управителните и надзорните органи на предприятието следва да носят колективна отговорност към предприятието за изготвянето и публикуването на годишните финансови отчети и докладите за дейността. Този подход следва да се прилага също така за членовете на административните, управителните и надзорните органи на предприятията, които изготвят консолидирани финансови отчети. Тези органи действат в рамките на предоставената им от националното законодателство компетентност. Това не следва да възпрепятства държавите-членки да предвиждат допълнителни мерки и да въвеждат пряка отговорност към акционерите или дори към други заинтересовани страни.
- (41) Отговорността за изготвянето и публикуването на годишните финансови отчети и на консолидираните финансови отчети, както и на докладите за дейността и на консолидираните доклади за дейността, се основава на националното законодателство. Съответните разпоредби по отношение на отговорността, определени от всяка държава-членка съгласно националното ѝ законодателство, следва да са приложими за членовете на административните, управителните и надзорните органи. Държавите-членки следва да имат право да определят степента на отговорността.
- (42) С цел да се насърчат процесите на надеждно финансово отчитане в рамките на Съюза, членовете на органа на предприятието, който отговаря за изготвянето на финансовите му отчети, следва да гарантират, че финансовата информация, включена в годишния финансов отчет на предприятието, както и в консолидирания финансов отчет на групата, дава вярна и точна представа.
- (43) Годишните финансови отчети и консолидираните финансови отчети следва да са обект на одит. Изискването в становището от одита да се посочва дали годишните или консолидираните финансови отчети дават вярна и точна представа в съответствие с приложимата рамка за финансово отчитане не следва да се схваща като ограничение на обхвата на това становище, а като поясняващо контекста, в който то е изразено. Годишните финансови отчети на малките предприятия не следва да подлежат на споменатото задължение за извършване на одит, тъй като одитът може да представлява значителна административна тежест за тази категория предприятия, като същевременно в много от малките предприятия едни и същи лица са както акционери, така и управители, и затова не се нуждаят особено от това трета страна да гарантира достоверността на финансовите отчети. Настоящата директива обаче не следва да възпрепятства държавите-членки да налагат извършването на одит на малките предприятия, като се вземат под внимание специфичните условия и потребности на тези предприятия и на ползвателите на финансовите им отчети. Освен това, по-подходящо е да се определи съдържанието на одитния доклад в Директива 2006/43/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 17 май 2006 г. относно относно задължителния одит на годишните счетоводни отчети и консолидираните счетоводни отчети ⁽¹⁾. Следователно посочената директива следва да бъде съответно изменена.
- (44) С цел да се осигури по-голяма прозрачност на плащанията, които се извършват към правителствата, големите предприятия и предприятията, извършващи дейност в обществен интерес, които осъществяват дейност в областта на добивната промишленост или дърводобив от девствени гори ⁽²⁾, следва да оповестяват в отделен годишен доклад съществени плащания, извършени към правителствата на държавите, в които осъществяват дейност. Такива предприятия функционират в държави, които са богати на природни ресурси, по-специално минерали, нефт, природен газ и на девствени гори. Докладът следва да включва видовете плащания, които са съпоставими с оповестяваните от предприятие, участващо в Инициативата за прозрачност в добивната промишленост (ИПДП). Инициативата е допълнение също към Плана за действие на ЕС за прилагане на законодателството в областта на горите, управлението и търговията (FLEGT) и разпоредбите на Регламент (ЕС) № 995/2010 на Европейския парламент и на Съвета от 20 октомври 2010 г. за определяне на задълженията на операторите, които пускат на пазара дървен материал и изделия от дървен материал ⁽³⁾, които изискват от търговците на изделия от дървен материал да извършват надлежен комплексен анализ, за да се предотврати навлизането на незаконен дървен материал на пазара на Съюза.
- ⁽¹⁾ ОВ L 157, 9.6.2006 г., стр. 87.
⁽²⁾ Определени в Директива 2009/28/ЕО като „гори с местни видове, където няма ясно видими признаци на човешка дейност и екологичните процеси не са съществено нарушени.“
⁽³⁾ ОВ L 295, 12.11.2010 г., стр. 23.

- (45) Докладът следва да служи за улесняване на правителствата на богатите на ресурси държави при прилагане на принципите и критериите на ИПДП и при отчитане пред техните граждани на плащанията, които въпросните правителства получават от предприятията, осъществяващи дейност в добивната промишленост, или предприятията, извършващи дърводобив от девствени гори, в рамките на тяхната юрисдикция. Докладът следва да включва оповестявания по държави и проекти. Проект следва да означава оперативни дейности, управлявани от единен договор, лиценз, лизинг, концесия или подобни правни споразумения, представляващи основание за задължение за плащане към правителство. Освен това, ако няколко такива споразумения са съществено свързани помежду си, те следва да се считат за проект. „Съществено свързани помежду си“ правни споразумения следва да се тълкува като набор от обединени по оперативен и географски признак договори, лицензи, лизинги или концесии или свързани споразумения, със сходни в същността си условия, които се подписват с правителството и пораждаят задължения за плащане. Подобни споразумения могат да се регулират от единен договор, съвместно предприятие, договор за съвместно производство или друго всеобхватно правно споразумение.
- (46) Не е необходимо всяко плащане, независимо дали е извършено като еднократно плащане или като поредица от свързани плащания, да бъде отразявано в доклада, ако размерът му не надвишава 100 000 EUR за една финансова година. Това означава, че при наличие на споразумение, предвиждащо периодични плащания или вноски (напр. за наем), предприятието трябва да отчита общия размер на свързаните периодични плащания или вноски по свързани плащания, когато определя дали е достигнат прагът за тази поредица от плащания и като следствие от това — дали е необходимо оповестяване.
- (47) От предприятията, работещи в добивната промишленост или дърводобива от девствени гори, не следва се изисква да дезагрегат и разпределят плащания за проекти за извършването на плащания във връзка със задължения, наложени на равнището на субекта, а не на равнище проект. Например, ако дадено предприятие развива повече от един проект в приемаща държава и правителството на тази държава наложи корпоративен данък върху доходите на предприятието по отношение на общите му приходи в тази държава, а не по отношение на конкретен проект или операция, развивани на нейна територия, предприятието има право да оповести произтичащите от данъка върху доходите плащания, без да посочва конкретен проект, свързан с тях.
- (48) По правило предприятия, работещи в добивната промишленост или в дърводобива от девствени гори, не са задължени да оповестяват дивиденди, изплатени на правителството в качеството му на прост или обикновен акционер в това предприятие, доколкото дивидентът се изплаща на правителството при същите условия, както на останалите акционери. Независимо от това, от предприятието ще се изисква да оповестява всички дивиденди, изплатени вместо права върху продукцията или роялти.
- (49) С цел да се противодейства на потенциалното заобикаляне на изискванията за оповестяване, настоящата директива следва да посочва, че плащанията трябва да се оповестяват във връзка със същността на дейността или плащането. Следователно предприятието не следва да може да избегне оповестяване като например промени характеристиката на дадена дейност, която иначе би попаднала в обхвата на настоящата директива. Освен това плащанията или дейностите не следва да се разделят или обединяват изкуствено с оглед да се избегнат изискванията за оповестяване.
- (50) С цел да се установят обстоятелствата, при които предприятията следва да бъдат освободени от изискванията за докладване, предвидени в глава 10, на Комисията следва да се предостави правомощието да приема делегирани актове в съответствие с член 290 от ДФЕС във връзка с определянето на критериите, които да бъдат прилагани при оценката дали изискванията за докладване на трета страна са еквивалентни на изискванията в посочената глава. От особена важност е по време на подготвителната си работа Комисията да проведе необходимите консултации, включително на експертно равнище. При подготовката и съставянето на делегираните актове Комисията следва да осигури едновременното и своевременно предаване на съответните документи по подходящ начин на Европейския парламент и на Съвета.
- (51) За да се осигурят еднакви условия за прилагането на член 46, параграф 1, на Комисията следва да се дадат изпълнителни правомощия. Тези правомощия следва да бъдат упражнявани в съответствие с Регламент (ЕС) № 182/2011 на Европейския парламент и на Съвета от 16 февруари 2011 г. за установяване на общите правила и принципи относно реда и условията за контрол от страна на държавите-членки върху упражняването на изпълнителните правомощия от страна на Комисията ⁽¹⁾.
- (52) В рамките на три години след изтичането на срока за транспониране на настоящата директива от държавите-членки, Комисията следва да направи преглед на режима на докладване и да състави доклад. В рамките на прегледа следва да се разгледа ефективността на режима и да се вземат предвид процесите в международен план, в т.ч. въпросите, свързани с конкурентоспособността и енергийната сигурност. В рамките на прегледа следва също да се разгледа възможността за включването в обхвата на изискванията за докладване и на допълнителни стопански сектори, както и дали докладът следва да бъде одитиран. Освен това в рамките на прегледа следва да бъде отчетен опитът на съставителите и ползвателите на информация за плащания и да се разгледа въпросът дали би било целесъобразно включването на допълнителна информация за плащания като крайни данъчни ставки и данни за получателя, например информация за банковата сметка.

⁽¹⁾ ОВ L 55, 28.2.2011 г., стр. 13.

- (53) В съответствие със заключенията от срещата на високо равнище на Г-8 в Довил от май 2011 г. и с оглед насърчаването на равнопоставеността в международен план, Комисията следва да продължи да поощрява всички международни партньори да въведат подобни изисквания за отчитане на плащанията към правителствата. Във връзка с това изключително важно е да продължи работата по съответния международен счетоводен стандарт.
- (54) С цел да се вземат предвид бъдещите промени в законите на държавите-членки и в законодателството на Съюза по отношение на видовете дружества, на Комисията следва да бъде предоставено правомощието да приема делегирани актове в съответствие с член 290 от ДФЕС, за да актуализира списъците с предприятия, поместени в приложения I и II. Делегирани актове следва да се използват и за адаптирането на показателите за големината на предприятията, тъй като с течение на времето инфлацията ще подкопае тяхната действителна стойност. От особена важност е по време на подготовителната си работа Комисията да проведе необходимите консултации, включително на експертно равнище.
- (55) Тъй като целите на настоящата директива, а именно улесняване на трансграничните инвестиции и подобряване на съпоставимостта на финансовите отчети и доклади в рамките на Съюза и повишаване на общественото доверие в тях чрез подобрени и последователни конкретни оповестявания, не могат да бъдат постигнати в достатъчна степен от държавите-членки и следователно, поради обхвата и последиците на настоящата директива, могат да бъдат по-добре постигнати на равнището на Съюза, Съюзът може да приема мерки в съответствие с принципа на субсидиарност, уреден в член 5 от Договора за Европейския съюз. В съответствие с принципа на пропорционалност, посочен в същия член, настоящата директива не надхвърля необходимото за постигането на тези цели.
- (56) Настоящата директива заменя Директиви 78/660/ЕИО и 83/349/ЕИО на Съвета. Поради това тези директиви следва да бъдат отменени.
- (57) Настоящата директива спазва основните права и принципите, признати по-специално в Хартата на основните права на Европейския съюз.
- (58) Съгласно Съвместната политическа декларация на държавите-членки и Комисията относно разяснителните документи от 28 септември 2011 г. държавите-членки са поели задължението в обосновани случаи да изпращат заедно с уведомлението за мерките за транспониране документ или документи, в които да разясняват връзката между елементите на дадена директива и съответстващите им части от националните нормативни актове

за нейното транспониране. По отношение на настоящата директива законодателят смята представянето на таблици на съответствието за обосновано,

ПРИЕХА НАСТОЯЩАТА ДИРЕКТИВА:

ГЛАВА 1

ОБХВАТ, ОПРЕДЕЛЕНИЯ И КАТЕГОРИИ ПРЕДПРИЯТИЯ И ГРУПИ

Член 1

Обхват

1. Мерките за координиране, предвидени от настоящата директива, се прилагат по отношение на законовите, подзаконовите и административните разпоредби на държавите-членки, свързани с видовете предприятия, изброени:

- а) в приложение I;
- б) в приложение II, където всички преки или непреки съдружници в предприятието, които по принцип са с неограничена отговорност, всъщност са с ограничена отговорност, тъй като тези съдружници са в предприятия, които:
 - i) са от видовете, изброени в приложение I; или
 - ii) не са уредени от законодателството на държава-членка, но които имат правна форма, съпоставима с тази на предприятията, изброени в приложение I.

2. Държавите-членки информират Комисията в разумен срок за промените във видовете предприятия съгласно националното си законодателство, които могат да се отразят на точността на приложения I или II. В такъв случай Комисията се оправомощава да актуализира чрез делегирани актове в съответствие с член 49 списъците на предприятия, които се съдържат в приложения I и II.

Член 2

Определения

За целите на настоящата директива се прилагат следните определения:

- 1) „дружества, извършващи дейност в обществен интерес“ означава предприятия, попадащи в обхвата на член 1, които:
 - а) се регулират от законодателството на държава-членка и чиито прехвърлими ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар в която и да е държава-членка по смисъла на член 4, параграф 1, точка 14 от Директива 2004/39/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 21 април 2004 г. относно пазарите на финансови инструменти⁽¹⁾;

⁽¹⁾ ОВ L 145, 30.4.2004 г., стр. 1.

- б) са кредитни институции съгласно определението в член 4, точка 1 от Директива 2006/48/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 14 юни 2006 г. относно приемането и осъществяването на дейност от кредитните институции ⁽¹⁾, различни от споменатите в член 2 от посочената директива;
- в) са застрахователни предприятия по смисъла на член 2, параграф 1 от Директива 91/674/ЕИО на Съвета от 19 декември 1991 г. относно годишните счетоводни отчети и консолидираните счетоводни отчети на застрахователните предприятия ⁽²⁾; или
- г) са определени от държавите-членки като дружества, извършващи дейност в обществен интерес, например предприятия, които имат голяма обществена значимост поради характера на стопанската си дейност, своя размер или броя на служителите;
- 2) „дялово участие“ означава права върху капитала на други предприятия, независимо дали са удостоверени или не с документи, които имат за цел да допринесат за дейността на предприятието, което притежава тези права, чрез създаване на трайна връзка с тези предприятия. Притежаването на част от капитала на друго предприятие се смята за дялово участие, ако надхвърля определен от държавите-членки процентен праг, който е по-нисък или равен на 20 %;
- 3) „свързано лице“ има същото значение като в международните счетоводни стандарти, приети в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета от 19 юли 2002 г. за прилагането на международните счетоводни стандарти ⁽³⁾;
- 4) „дълготрайни активи“ означава активите, които са предназначени да се използват през продължителен период от време за дейността на предприятието;
- 5) „нетен оборот“ означава сумите, които са получени от продажбата на продукти и предоставянето на услуги, след като се приспаднат търговските отстъпки, данък добавена стойност и други данъци, пряко свързани с оборота;
- 6) „покупна цена“ означава платимата цена и всички разходи минус всички намаления на разходите, свързани с придобиването;
- 7) „производствени разходи“ означава покупната цена на суровините, консумативите и другите разходи, които могат да бъдат пряко отнесени към въпросното изделие. Държавите-членки разрешават или изискват включването на разумна част от постоянни или променливи режийни разходи, които непряко могат да бъдат отнесени към въпросното изделие, доколкото са свързани с периода на производството. Не се включват разходите за разпространение;
- 8) „корекции в стойността“ означава корекции, чието предназначение е да се вземат предвид промените в стойностите на отделните активи, които са установени към датата на баланса, независимо от това дали промяната е окончателна или не;
- 9) „предприятие майка“ означава предприятие, което контролира едно или повече дъщерни предприятия;
- 10) „дъщерно предприятие“ означава предприятие, което се контролира от предприятие майка, включително дъщерно предприятие на крайно предприятие майка;
- 11) „група“ означава предприятие майка и всички негови дъщерни предприятия;
- 12) „свързани предприятия“ означава всеки две или повече предприятия в рамките на дадена група;
- 13) „асоциирано предприятие“ означава предприятие, в което друго предприятие притежава дялово участие и върху чиито оперативни и финансови политики посоченото друго предприятие упражнява значително влияние. Приема се, че дадено предприятие упражнява значително влияние върху друго предприятие, когато притежава 20 % или повече от правата на глас на акционерите или съдружниците в това друго предприятие;
- 14) „инвестиционни дружества“ означава:
- а) дружества, чийто единствен предмет на дейност е влагане на средствата им в различни ценни книжа, недвижими имоти и други активи с единствената цел да бъдат разпределени инвестиционните рискове и акционерите им да се възползват от резултатите от управлението на техните активи;
- б) дружества, свързани с инвестиционни дружества с постоянен капитал, ако единственият предмет на дейност на тези свързани дружества е да придобият изцяло изплатени акции, емитирани от тези инвестиционни дружества, без да се засяга член 22, параграф 1, буква з) от Директива 2012/30/ЕС;
- 15) „финансови холдингови дружества“ означава дружества, чийто единствен предмет на дейност е придобиване на участия в други дружества, управление на тези участия и извличане на печалба от тях, без те самите пряко или непряко да участват в управлението на тези дружества и без да се засягат правата, които финансовите холдингови дружества притежават в качеството си на акционери;
-
- ⁽¹⁾ ОВ L 177, 30.6.2006 г., стр. 1.
⁽²⁾ ОВ L 374, 31.12.1991 г., стр. 7.
⁽³⁾ ОВ L 243, 11.9.2002 г., стр. 1.

16) „съществена информация“ означава информация, чието пропускане или невярно представяне би могло с основание да се очаква да окаже влияние върху решенията, които ползвателите вземат въз основа на финансовите отчети на предприятието. Същественият характер на отделните позиции се оценява във връзка с други подобни позиции.

Член 3

Категории предприятия и групи

1. При прилагането на една или повече от възможностите по член 36, държавите-членки определят микропредприятията като предприятия, които към датите на балансите си не надхвърлят праговете по най-малко два от следните три показателя:

- а) обща сума на баланса: 350 000 EUR;
- б) нетен оборот: 700 000 EUR;
- в) среден брой на служителите през финансовата година: 10.

2. Малките предприятия са предприятия, които към датите на балансите си не надхвърлят праговете по най-малко два от следните три показателя:

- а) обща сума на баланса: 4 000 000 EUR;
- б) нетен оборот: 8 000 000 EUR;
- в) среден брой на служителите през финансовата година: 50.

Държавите-членки могат да определят прагове, надвишаващи праговете по първа алинея, букви а) и б). При все това, праговете не надвишават 6 000 000 EUR за общата сума на баланса и 12 000 000 EUR за нетния оборот.

3. Средните предприятия са предприятия, които не са микро-предприятия или малки предприятия, и които към датите на балансите си не надхвърлят праговете по най-малко два от следните три показателя:

- а) обща сума на баланса: 20 000 000 EUR;
- б) нетен оборот: 40 000 000 EUR;
- в) среден брой на служителите през финансовата година: 250.

4. Големите предприятия са предприятия, които към датите на балансите си надхвърлят праговете по най-малко два от следните три показателя:

- а) обща сума на баланса: 20 000 000 EUR;
- б) нетен оборот: 40 000 000 EUR;
- в) среден брой на служителите през финансовата година: 250.

5. Малките групи са групи, които се състоят от предприятие майка и подлежащи на консолидация дъщерни предприятия и които към датата на баланса на предприятието майка на консолидирана база не надхвърлят праговете по най-малко два от следните три показателя:

- а) обща сума на баланса: 4 000 000 EUR;
- б) нетен оборот: 8 000 000 EUR;
- в) среден брой на служителите през финансовата година: 50.

Държавите-членки могат да определят прагове, надвишаващи праговете по първа алинея, букви а) и б). При все това праговете не надвишават 6 000 000 EUR за общата сума на баланса и 12 000 000 EUR за нетния оборот.

6. Средните групи са групи, които не са малки групи, състоят се от предприятие майка и подлежащи на консолидация дъщерни предприятия и към датата на баланса на предприятието майка на консолидирана база не надхвърлят праговете по най-малко два от следните три показателя:

- а) обща сума на баланса: 20 000 000 EUR;
- б) нетен оборот: 40 000 000 EUR;
- в) среден брой на служителите през финансовата година: 250.

7. Големите групи са групи, които се състоят от предприятие майка и подлежащи на консолидация дъщерни предприятия и които към датата на баланса на предприятието майка на консолидирана база надхвърлят праговете по най-малко два от следните три показателя:

- а) обща сума на баланса: 20 000 000 EUR;
- б) нетен оборот: 40 000 000 EUR;
- в) среден брой на служителите през финансовата година: 250.

8. Държавите-членки разрешават при изчисляването на праговете по параграфи 5—7 от настоящия член да не се извършват прихващането, посочено в член 24, параграф 3, и изключването като последица от член 24, параграф 7. В такива случаи праговете за показателите за обща сума на баланса и за нетен оборот се завишават с 20 %.

9. При държавите-членки, които не са приели еврото, сумата в националната парична единица, която е еквивалентна на сумите, посочени в параграфи 1—7, се получава чрез прилагане на обменния курс, публикуван в *Официален вестник на Европейския съюз* на датата на влизане в сила на всяка директива, определяща тези суми.

За целите на конвертирането в националната валута на държавите-членки, които не са въвели еврото, сумите в евро, посочени в параграфи 1, 3, 4, 6 и 7, могат да бъдат увеличавани или намалявани с не повече от 5 % за получаването на закръглена сума в националната валута.

10. Ако към датата на баланса си предприятието или групата е надхвърлило или вече не надхвърля праговете по два от трите показателя, посочени в параграфи 1—7, това обстоятелство се отразява върху прилагането на дерогациите, предвидени в настоящата директива, само ако настъпи през две последователни финансови години.

11. Общата сума на баланса по параграфи 1—7 от настоящия член се състои от общата стойност на активите в групи А—Д от раздел „Активи“ съгласно структурата, предвидена в приложение III или активите в групи А—Д съгласно структурата, предвидена в приложение IV.

12. При изчисляването на праговете по параграфи 1—7 държавите-членки могат да изискват за предприятията, за които показателят „нетен оборот“ не може да бъде посочен, да се включат приходите от други източници. Държавите-членки могат да изискват предприятията майки да изчисляват праговете си на консолидирана, а не на индивидуална база. Държавите-членки могат също да изискват свързаните предприятия да изчисляват праговете си на консолидирана или агрегирана база, ако тези предприятия са били създадени с единствена цел да се избегне отчитането на определена информация.

13. С оглед на извършването на корекции за отчитане на последиците от инфлацията Комисията най-малко на всеки пет години прави преглед и по целесъобразност изменя чрез делегирани актове в съответствие с член 49 праговете, посочени в параграфи 1—7 от настоящия член, като взема предвид стойностите на инфлацията, публикувани в *Официален вестник на Европейския съюз*.

ГЛАВА 2

ОБЩИ РАЗПОРЕДБИ И ПРИНЦИПИ

Член 4

Общи разпоредби

1. Годишните финансови отчети съставляват неразделно цяло и за всички предприятия се състоят най-малко от баланс, отчет за приходите и разходите и бележки към финансовите отчети.

Държавите-членки могат да изискват предприятията, които не са малки предприятия, да включват и други отчети в годишните финансови отчети, в допълнение към документите, предвидени в първа алинея.

2. Годишните финансови отчети се съставят разбираемо и в съответствие с разпоредбите на настоящата директива.

3. Годишните финансови отчети дават вярна и точна представа за активите, пасивите, финансовото състояние и резултатите от дейността на предприятието. Ако прилагането на настоящата директива не е достатъчно за получаването на вярна и точна представа за активите, пасивите, финансовото състояние и резултатите от дейността на предприятието, в бележките към финансовите отчети се предоставя необходимата допълнителна информация за спазване на това изискване.

4. Ако в изключителни случаи прилагането на разпоредба на настоящата директива е несъвместимо със задължението по параграф 3, тази разпоредба не се прилага, за да се получи вярна и точна представа за активите, пасивите, финансовото състояние и резултатите от дейността на предприятието. Неприлагането на всяка такава разпоредба се оповестява и обосновава в бележките към финансовите отчети, заедно с описание на въздействието му върху активите, пасивите, финансовото състояние и резултатите от дейността на предприятието.

Държавите-членки могат да определят въпросните изключителни случаи и да въведат съответните особени правила, които се прилагат за тях.

5. Държавите-членки могат да изискват предприятията, които не са малки предприятия, да оповестяват в годишните си финансови отчети и други данни наред с информацията, която се изисква съгласно настоящата директива.

6. Чрез дерогация от параграф 5 държавите-членки могат да изискват малките предприятия да изготвят, да оповестяват и да публикуват информация във финансовите отчети, които надхвърлят изискванията на настоящата директива, при условие че всяка такава информация се събира по единна система за подаване на данни и изискването за оповестяване се съдържа в националното данъчно законодателство единствено за целите на събирането на данъци. Изискваната съгласно настоящия параграф информация се включва в съответната част на финансовите отчети.

7. Държавите-членки съобщават на Комисията всякаква допълнителна информация, която те изискват в съответствие с параграф 6, при транспонирането на настоящата директива и когато те въвеждат в националното законодателство нови изисквания в съответствие с параграф 6.

8. Държавите-членки, които използват електронни решения за подаване и публикуване на годишните финансови отчети, правят необходимото от малките предприятия да не се изисква да публикуват в съответствие с глава 7 допълнителните оповестявания, изисквани от националното данъчно законодателство, както е посочено в параграф 6.

Член 5

Общи оповестявания

В документа, в който се съдържат финансовите отчети, се посочват наименованието на предприятието и информацията, предвидена съгласно член 5, букви а) и б) от Директива 2009/101/ЕО.

Член 6

Общи принципи за финансово отчитане

1. Позициите, които се представят в годишните и в консолидираните финансови отчети, се признават и оценяват в съответствие със следните общи принципи:

- а) предполага се, че предприятието осъществява дейността си като действащо предприятие;
- б) счетоводните политики и методите за оценяване се прилагат последователно от една финансова година към следващата;
- в) признаването и оценяването са основани на принципа на предпазливостта и по-специално:
 - i) могат да се признават само печалби, реализирани към датата на баланса;
 - ii) признават се всички пасиви, възникнали в течение на съответната финансова година или на предходна финансова година, дори ако тези пасиви са станали известни едва в периода между датата на баланса и датата на съставянето му, и
 - iii) признават се всички отрицателни корекции на стойността, независимо от това дали резултатът в края на финансовата година е печалба или загуба;
- г) сумите, които са признати в баланса и в отчета за приходите и разходите, се изчисляват по метода на начисляването;
- д) началният баланс за всяка финансова година съответства на крайния баланс за предходната финансова година;
- е) елементите на позициите на активите и пасивите се оценяват поотделно;

ж) забраняват се каквито и да било прихващания между позиции на активите и пасивите или между позиции на приходите и разходите;

з) позициите в отчета за приходите и разходите и в баланса се отчитат и представят с оглед на същността на съответната сделка или споразумение;

и) позициите, които са признати във финансовите отчети, се оценяват в съответствие с принципа на покупната цена или на производствените разходи; както и

й) посочените в настоящата директива изисквания относно признаването, оценяването, представянето, оповестяването и консолидирането не е необходимо да се спазват, когато последиците от спазването им са несъществени.

2. Независимо от разпоредбите на параграф 1, буква ж), държавите-членки могат в отделни случаи да разрешават на предприятията или да изискват от тях да извършват прихващания между позиции на активите и пасивите или между позиции на приходите и разходите, при условие че сумите, които се прихващат, са определени като брутни суми в бележките към финансовите отчети.

3. Държавите-членки могат да освобождават предприятията от изискванията по параграф 1, буква з).

4. Държавите-членки могат да ограничават обхвата на параграф 1, буква й) до представянето и оповестяването.

5. В допълнение към сумите, признати съгласно параграф 1, буква в), подточка ii), държавите-членки могат да разрешават или да изискват признаване на всички предвидими пасиви и потенциални загуби, възникнали в течение на въпросната финансова година или на предходна финансова година, дори ако тези пасиви или загуби са станали явни едва в периода между датата на баланса и датата на съставянето му.

Член 7

Алтернативен метод за оценяване на дълготрайни активи по преоценена стойност

1. Чрез дерогация от член 6, параграф 1, буква и) държавите-членки могат да разрешават на всички предприятия или категории предприятия или да изискват от тях оценяване на дълготрайните активи по преоценена стойност. Ако националното законодателство предвижда оценяване по преоценена стойност, в него се определят съдържанието и границите на този вид оценяване, както и правилата за прилагането му.

2. Когато се прилага параграф 1, разликата в сумата между оценката, направена по метода на покупната цена или производствените разходи, и оценката, направена по метода на преоценката, се вписва в баланса към резерва от преоценка в „Капитал и резерви“.

Резервът от преоценка може да бъде капитализиран по всяко време изцяло или отчасти.

Резервът от преоценка се намалява, когато прехвърлените в него суми вече не са необходими за отчитането по метода на преоценката. Държавите-членки могат да въведат правила за използването на резерва от преоценка, при условие че прехвърляне от този резерв към отчета за приходите и разходите може да се извършва само ако прехвърлените суми са записани като разходи в този отчет или отразяват действително настъпило увеличение на стойността. Не се допуска пряко или непряко разпределяне на каквато и да е част от резерва, освен ако тя представлява действително реализирана печалба.

Резервът от преоценка не може да бъде намаляван освен в съответствие с втора и трета алинея от настоящия параграф.

3. Корекциите в стойността се изчисляват всяка година въз основа на преоценената сума. Въпреки това, чрез дерогация от членове 9 и 13 държавите-членки могат да разрешават или да изискват в съответните позиции от структурите, предвидени в приложения V и VI, да бъде отразен само размерът на корекцията в стойността, получен в резултат на оценяване по метода на покупната цена или производствените разходи, а разликата, получена в резултат на оценяване по метода на преоценката съгласно настоящия член, да бъде отразена отделно в структурите.

Член 8

Алтернативен метод за оценяване по справедлива стойност

1. Чрез дерогация от член 6, параграф 1, буква и) и при спазване на условията, предвидени в настоящия член:

- а) държавите-членки разрешават на всички предприятия или категории предприятия или изискват от тях оценяване по справедлива стойност на финансовите инструменти, в това число деривативните финансови инструменти; както и
- б) държавите-членки могат да разрешават на всички предприятия или категории предприятия или да изискват от тях оценяване на определени категории активи, различни от финансови инструменти, по стойности, определени по отношение на справедливата стойност.

Прилагането на това разрешение или изискване може да бъде ограничено само до консолидираните финансови отчети.

2. За целите на настоящата директива договорите на базата на основни стоки, които дават право на коя да е от страните по договора да изпълни задълженията си по него, като плати в брой или чрез друг финансов инструмент, се считат за деривативни финансови инструменти, освен в случаите, когато такива договори:

- а) са били сключени и продължават да отговарят на изискванията на предприятието за очаквана покупка, продажба или употреба по времето, когато са били сключени и след това;
- б) са били замислени като договори на базата на основни стоки от самото начало; както и
- в) очаква се позицията по тях да бъде приключена посредством доставката на основната стока.

3. Параграф 1, буква а) се прилага само за следните пасиви:

- а) пасиви, държани като част от търговски портфейл; както и
- б) деривативни финансови инструменти.

4. Оценяването съгласно параграф 1, буква а) не се прилага за следното:

- а) недеривативни финансови инструменти, държани до техния падеж;
- б) инициирани от предприятията заеми и вземания, които не се държат с цел търговия; както и
- в) дялови участия в дъщерни предприятия, асоциирани предприятия и съвместни предприятия, инструменти на собствения капитал, емитирани от предприятието, договори за условно възнаграждение в бизнес комбинация, както и други финансови инструменти с такива особени характеристики, че тези инструменти съгласно общоприетите правила се отчитат различно от другите финансови инструменти.

5. Чрез дерогация от член 6, параграф 1, буква и) по отношение на всички активи и пасиви, които отговарят на изискванията за хеджирани позиции съгласно отчитането на хеджирането по справедлива стойност, или установени части от такива активи или пасиви, държавите-членки могат да разрешават оценяване по съответната стойност, изисквана съгласно тази система.

6. Чрез дерогация от параграфи 3 и 4, държавите-членки могат да разрешават или да изискват признаване, оценяване и оповестяване на финансовите инструменти в съответствие с международните счетоводни стандарти, приети съгласно Регламент (ЕО) № 1606/2002.

7. По смисъла на настоящия член справедливата стойност се определя по отношение на една от следните стойности:

- а) за финансови инструменти, за които лесно може да се идентифицира надежден пазар — пазарната стойност. Когато за даден инструмент не може лесно да се идентифицира пазарната стойност, но за компонентите му или за подобен инструмент може да се идентифицира такава стойност, пазарната стойност може да се определи от тази на компонентите или на посочения подобен инструмент;

- б) за финансови инструменти, за които не може лесно да се идентифицира надежден пазар — стойността, получена чрез прилагане на общоприети модели и техники за оценяване, при условие че тези модели и техники осигуряват достатъчно точно приближение на пазарната стойност.

Финансовите инструменти, които не могат да бъдат оценени надеждно по никой от методите, описани в първа алинея, букви а) и б), се оценяват в съответствие с принципа на покупната цена или производствените разходи, доколкото е възможно оценяване на тази основа.

8. Независимо от разпоредбите на член 6, параграф 1, буква в), когато даден финансов инструмент се оценява по справедлива стойност, всяка промяна в стойността се включва в отчета за приходите и разходите, освен в следните случаи, когато промяната се включва пряко в резерва по справедлива стойност:

- а) отчитаният инструмент е хеджиращ инструмент при система за отчитане на хеджирането, която позволява част от промяната или цялата промяна в стойността да не се отразява в отчета за приходите и разходите; или
- б) промяната в стойността е свързана с курсова разлика, възникваща по повод на паричен актив, който представлява част от нетната инвестиция на предприятието в чуждестранно предприятие.

Държавите-членки могат да разрешават или да изискват промяната в стойността на финансов актив, който е на разположение за продажба и който не е деривативен финансов инструмент, да се включва пряко в резерв по справедлива стойност. Този резерв по справедлива стойност се коригира, когато величините, регистрирани там, вече не са необходими за изпълнението на първа алинея, букви а) и б).

9. Независимо от разпоредбите на член 6, параграф 1, буква в), когато активи, които не са финансови инструменти, се оценяват по справедлива стойност, държавите-членки могат да разрешават на всички предприятия или категории предприятия или да изискват от тях промените в стойността да се включват в отчета за приходите и разходите.

ГЛАВА 3

БАЛАНС И ОТЧЕТ ЗА ПРИХОДИТЕ И РАЗХОДИТЕ

Член 9

Общи разпоредби по отношение на баланса и отчета за приходите и разходите

1. Структурата на баланса и на отчета за приходите и разходите не се променя през различните финансови години. При все това, в изключителни случаи се допускат отклонения от този принцип с цел получаване на вярна и точна представа за

активите, пасивите, финансовото състояние и резултатите от дейността на предприятието. Всяко подобно отклонение и причините за него се оповестяват в бележките към финансовите отчети.

2. В баланса и в отчета за приходите и разходите позициите, посочени в приложения от III до VI се представят отделно в посочения ред. Държавите-членки допускат по-подробно подразделяне на тези позиции, при условие че се спазва предписаната структура. Държавите-членки допускат добавянето на междинни суми и на нови позиции, при условие че съдържанието им не е отразено в никоя от позициите в предписаната структура. Държавите-членки могат да изискват такова подразделяне, посочване на междинни суми или добавяне на нови позиции.

3. Структурата, номенклатурата и терминологията на позициите в баланса и в отчета за приходите и разходите, означени с арабски цифри, се приспособяват, ако това се налага поради специфичния характер на предприятието. Държавите-членки могат да изискват такова приспособяване при предприятия в определен икономически сектор.

Държавите-членки могат да разрешават или да изискват позициите в баланса и в отчета за приходите и разходите, предшествани от арабски цифри, да бъдат групирани, когато са незначителни по стойност с оглед на целите на даването на вярна и точна представа за активите, пасивите, финансовото състояние и резултатите от дейността на предприятието, или когато такова групиране допринася за по-голяма яснота, при условие че така групирани позиции са посочени отделно в бележките към финансовите отчети.

4. Чрез дерогация от параграфи 2 и 3 от настоящия член държавите-членки могат да ограничават възможностите на предприятието да се отклонява от структурите, предвидени в приложения от III до VI, доколкото това е необходимо за целите на електронното подаване на финансовите отчети.

5. По отношение на всяка позиция в баланса и в отчета за приходите и разходите се посочва стойността за финансовата година, за която се отнасят балансът и отчетът за приходите и разходите, както и стойността на съответната позиция за предходната финансова година. Когато тези стойности са несъпоставими, държавите-членки могат да изискват стойността за предходната финансова година да бъде коригирана. В бележките към финансовите отчети се оповестява и обосновава всеки случай на несъпоставимост или на каквато и да било корекция.

6. Държавите-членки могат да разрешават или да изискват приспособяване на структурата на баланса и на отчета за приходите и разходите с цел да се отразят разпределението на печалбата или третирането на загубата.

7. По отношение на третирането на дяловите участия в годишните финансови отчети:

- а) държавите-членки могат да разрешават или да изискват дяловите участия да се отчитат по метода на собствения капитал съгласно член 27, като се вземат предвид съществителните корекции в резултат на особените характеристики на годишните финансови отчети в сравнение с консолидираните финансови отчети;
- б) държавите-членки могат да разрешават или да изискват част от печалбата или загубата, която може да се отнесе към дяловото участие, да се признава в отчета за приходите и разходите само до размера на сумата, съответстваща на дивидентите, които вече са получени или чието плащане може да се изисква; както и
- в) когато печалбата, относима към дяловото участие и призната в отчета за приходите и разходите, превишава сумата на дивидентите, които вече са получени или чието плащане може да се изиска, размерът на разликата се отнася към резерв, който не може да се разпределя сред акционерите.

Член 10

Представяне на баланса

За представянето на баланса държавите-членки предписват едната или и двете структури, посочени в приложения III и IV. Ако държава-членка предпише и двете структури, тя разрешава на предприятията да избират коя от предписаните структури да възприемат.

Член 11

Алтернативно представяне на баланса

Вместо представянето на позициите в съответствие със структурата, посочена в приложения III и IV, държавите-членки могат да разрешават на предприятията или на определени категории предприятия или да изискат от тях да представят позициите на базата на разграничение между текущи и нетекущи позиции, при условие че предоставената информация е най-малко равностойна на тази, която се предоставя в съответствие с приложения III и IV.

Член 12

Специални разпоредби относно определени позиции от баланса

1. Когато един актив или пасив се отнася до няколко позиции в структурата, връзката му с другите позиции се посочва в позицията, в която е записан този актив или пасив, или в бележките към финансовите отчети.
2. Собствените акции или дялове и акциите в свързани предприятия могат да се записват само в позициите, предвидени за тази цел.
3. Записването на отделен актив като дълготраен или краткотраен зависи от предназначението му.

4. Правата върху недвижимо имущество и други подобни права съгласно определеното в националното законодателство се записват в „Земя и сгради“.

5. Покупната цена или производствените разходи, или преоценената сума — когато се прилага член 7, параграф 1 — на дълготрайните активи с ограничен срок на използване се намаляват с корекции в стойността, изчислени така, че да позволяват систематичното отписване на тези активи през целия срок на използване.

6. Корекциите в стойността на дълготрайните активи са обект на следното:

- а) държавите-членки могат да разрешават или да изискват корекции в стойността на дълготрайните финансови активи, така че те да бъдат оценени с по-ниска стойност, с която да бъдат записани на датата на баланса;
- б) стойността на дълготрайните активи се коригира независимо от това дали срокът им на използване е ограничен, така че те да бъдат оценени с по-ниската стойност, с която ще бъдат записани на датата на баланса, ако се очаква трайно намаляване на стойността им;
- в) корекциите в стойността, посочени в букви а) и б), се отнасят към отчета за приходите и разходите и се посочват отделно в бележките към финансовите отчети, ако не са записани отделно в отчета за приходите и разходите;
- г) оценяването с по-ниската стойност по букви а) и б) не може да продължи след отпадане на причините за внасяне на корекции; настоящата разпоредба не се прилага за корекции в стойността по отношение на раздел „Репутация“.

7. Стойността на краткотрайните активи се коригира с цел те да бъдат отразени така, че да бъдат записани с по-ниска пазарна стойност, а при особени обстоятелства — с друга, по-ниска стойност към датата на баланса.

Оценяването с по-ниска стойност, предвидено в първа алинея, не може да продължи след отпадане на причините за внасяне на корекции.

8. Държавите-членки могат да разрешават или да изискват лихвите върху заемния капитал за финансиране на производство на дълготрайни или краткотрайни активи да бъдат включени в производствените разходи, ако се отнасят до периода на производството. Всяко прилагане на настоящата разпоредба се оповестява в бележките към финансовите отчети.

9. Държавите-членки могат да разрешават покупната цена или производствените разходи на запасите от стоки от една и съща категория и на всички заместими вещи, включително инвестициите, да бъдат изчислявани по средно претеглени цени, по реда на постъпването им „first in — first out“ (метод „FIFO“), по метода „last in, first out“ (метод „LIFO“) или по метод, който отразява общоприета добра практика.

10. Ако сумата за възстановяване по задължения надвишава полученото, държавите-членки могат да разрешат или да изискат разликата да се запише като актив. Тази разлика се отразява отделно в баланса или в бележките към финансовите отчети. Разликата се отписва на приемливи части всяка година и трябва да бъде напълно отписана най-късно към момента на възстановяване на сумата по задължението.

11. Нематериалните активи се отписват през целия срок на използването им.

В изключителни случаи, когато срокът на използване на репутация и разходите за развойна дейност не могат да бъдат надеждно определени, тези активи се отписват в рамките на максимален срок, установен от държавата-членка. Този максимален срок не може да бъде по-кратък от 5 години и не може да надвишава 10 години. В бележките към финансовите отчети се посочва обяснение за периода, в рамките на който се отписва репутацията.

Ако националното законодателство допуска включването на разходите за развойна дейност в раздел „Активи“ и до пълното отписване на тези разходи, държавите-членки изискват да не се извършва разпределение на печалбата, освен ако стойността на резервите за разпределение и пренесената печалба е най-малко равна на стойността на неотписаните разходи.

Ако националното законодателство допуска включване на разходите за учредяване в раздел „Активи“, тези разходи се отписват в рамките на максимален срок от пет години. В този случай държавите-членки изискват трета алинея да се прилага *mutatis mutandis* към разходите за учредяване.

В изключителни случаи държавите-членки могат да разрешават дерогации от трета и четвърта алинеи. Тези дерогации и основанията за тях се оповестяват в бележките към финансовите отчети.

12. Провизиите обхващат пасиви, чийто характер е ясно определен и които към датата на баланса или има вероятност да възникнат, или е сигурно, че ще възникнат, но е налице неяснота по отношение на стойността им или датата, на която ще възникнат.

Държавите-членки могат да разрешават също така създаването на провизии, предназначени за покриване на разходи, чийто характер е ясно определен и които към датата на баланса или

има вероятност да възникнат, или е сигурно, че ще възникнат, но е налице неяснота по отношение на стойността им или датата, на която ще възникнат.

Към датата на баланса провизията представлява най-добрата прогнозна оценка за разходите, които има вероятност да възникнат, или — при пасив — необходимата сума за покриването на този пасив. Провизиите не се използват за коригиране на стойността на активите.

Член 13

Представяне на отчета за приходите и разходите

1. За представянето на отчета за приходите и разходите държавите-членки предписват едната или двете структури, посочени в приложения V и VI. Ако държава-членка предпише двете структури, тя може да разрешава на предприятията да избират коя от предписаните структури да възприемат.

2. Чрез дерогация от член 4, параграф 1 държавите-членки могат да разрешават на всички предприятия или определени категории предприятия или да изискват от тях да представят отчет за своето изпълнение вместо представяне на позициите на приходите и разходите в съответствие с приложения V и VI, при условие че предоставената информация е най-малко равностойна на тази, която иначе се изисква съгласно членове 13 и 14.

Член 14

Опростяване за малки и средни предприятия

1. Държавите-членки могат да разрешават на малките предприятия да изготвят съкратени баланси, в които са включени само позициите, означени с букви и римски цифри в приложения III и IV, като следната информация се оповестява отделно:

а) изискваната информация в скоби в група Г, II) от раздел „Активи“ и група В от раздел „Капитал, резерви и пасиви“ от приложение III, но като съвкупна сума за всички включени групи; или

б) изискваната информация в скоби в група Г, II) от приложение IV.

2. Държавите-членки могат да разрешават на малките и средни предприятия да изготвят съкратен отчет за приходите и разходите в следните граници:

а) в приложение V, позиции 1—5 могат да се групират в една позиция, наречена „Брутен резултат“;

б) в приложение VI, позиции 1, 2, 3 и 6 могат да се групират в една позиция, наречена „Брутен резултат“.

ГЛАВА 4

БЕЛЕЖКИ КЪМ ФИНАНСОВИТЕ ОТЧЕТИ

Член 15

Общи разпоредби относно бележките към финансовите отчети

Когато в съответствие с настоящата глава се представят бележки към баланса и към отчета за приходите и разходите, бележките се представят в реда на представяне на позициите в баланса и в отчета за приходите и разходите.

Член 16

Съдържание на бележките към финансовите отчети, което важи за всички предприятия

1. Наред с информацията, която се изисква от други разпоредби на настоящата директива, в бележките към финансовите отчети всички предприятия оповестяват следната информация:

- а) приети счетоводни политики;
- б) ако дълготрайните активи са оценени по преоценена стойност, таблица, показваща:
 - i) изменението на резерва от преценка в рамките на финансовата година заедно с обяснение на данъчното третиране на съдържащите се позиции, както и
 - ii) балансовата сума, която би била призната, ако дълготрайните активи не са били преоценени;
- в) когато финансовите инструменти и/или активите, различни от финансови инструменти, се оценяват по справедлива стойност:
 - i) основните допускания, които са в основата на моделите и техниките на остойностяване, когато справедливата стойност е определена съгласно член 8, параграф 7, буква б);
 - ii) за всяка категория финансови инструменти или активи, различни от финансови инструменти — справедливата стойност, промените в стойността, включени директно в отчета за приходите и разходите, и промените, включени в резервите по справедлива стойност;
 - iii) за всеки клас деривативни финансови инструменти — информация относно обхвата и естеството на инструментите, включително важните условия, които

могат да повлияят на размера, времето и сигурността на бъдещите парични потоци, както и

- iv) таблица, показваща изменението на резервите по справедлива стойност в рамките на финансовата година;
 - г) общия размер на всички финансови задължения, гаранции или непредвидени разходи, които не са включени в баланса, с означение на характера и формата на предоставените външни обезпечения; задълженията, свързани с пенсии, и задълженията към свързани или асоциирани предприятия се посочват отделно;
 - д) размера на авансите и на кредитите, предоставени на членовете на административните, управителните и надзорните органи, като се посочват лихвените проценти, основните условия и върнатите, отписани или отказани суми, както и задълженията, поети в полза на тези лица чрез всякакъв вид гаранции, като се посочва общата сума за всяка категория;
 - е) размера и характера на отделните позиции от приходите или разходите, които са с извънредно голям размер или обхват;
 - ж) размера на задълженията на предприятието, които стават дължими и изискуеми след повече от пет години, както и размера на всички задължения на предприятието, за които то е предоставило вещно обезпечение, като се посочват естеството и формата на обезпечението; и
 - з) средния брой на служителите през финансовата година.
2. Държавите-членки могат да изискват *mutatis mutandis* от малките предприятия да оповестяват информацията, изисквана по член 17, параграф 1, букви а), м), п), р) и с).

За целите на първа алинея изискваната по член 17, параграф 1, буква п) информация се ограничава до характера и стопанската цел на договореностите, посочени в същата буква.

За целите на първа алинея оповестяването на изискваната по член 17, параграф 1, буква с) информация се ограничава до сделки, сключени със страните, изброени в четвърта алинея от същата буква.

3. Държавите-членки не могат да изискват оповестявания от малките предприятия, надхвърлящи изискваното или разрешеното по настоящия член.

Член 17

Допълнителни оповестявания за средни и големи предприятия и предприятия, извършващи дейност в обществен интерес

1. Освен информацията по член 16 и всички други разпоредби на настоящата директива, средните и големите предприятия и предприятията, извършващи дейност в обществен интерес, оповестяват в бележките към финансовите отчети информация за:

- а) различните позиции дълготрайни активи:
 - i) покупната цена или производствените разходи или, ако е използван алтернативен метод на оценяване, справедливата стойност или преоценената сума в началото и в края на финансовата година;
 - ii) придобиванията, преотстъпванията и прехвърлянията през финансовата година;
 - iii) корекциите в кумулативната стойност в началото и в края на финансовата година;
 - iv) корекциите в стойността, внесени през финансовата година;
 - v) изменението на корекциите в кумулативната стойност по отношение на придобиванията, преотстъпванията и прехвърлянията през финансовата година; както и
 - vi) капитализираната сума през финансовата година, когато лихвата се капитализира в съответствие с член 12, параграф 8;
- б) размера на корекциите и причините за тях, ако спрямо дълготрайните или краткотрайните активи се прилагат корекции в стойността само за целите на данъчното облагане;
- в) когато финансовите инструменти се оценяват по покупна цена или производствени разходи:
 - i) за всеки клас деривативни финансови инструменти:
 - справедливата стойност на инструментите, ако такава стойност може да бъде определена посредством който и да било от методите, предвидени в член 8, параграф 7, буква а), както и
 - информация относно обхвата и естеството на инструментите;
 - ii) за дълготрайните финансови активи, осчетоводени по стойност, която надвишава справедливата им стойност:

— балансовата стойност и справедливата стойност на отделните активи или на подходящи групи от тях, както и

— причините, поради които балансовата стойност не е намалена, в това число характера на данните, от които се предполага, че балансовата стойност ще бъде възстановена;

г) размера на възнагражденията, изплатени през финансовата година на членовете на административните, управителните и надзорните органи във връзка с функциите им, и всички задължения, възникнали или поети по отношение на пенсиите на бивши членове на тези органи, като се посочва общата сума за всяка категория органи.

Държавите-членки могат да отменят изискването за оповестяване на тази информация, когато подобно оповестяване би направило възможно установяването на финансовото състояние на определен член на такъв орган;

д) средния брой служители през финансовата година, разпределени по категории, и ако тези разходи не са оповестени отделно в отчета за приходите и разходите, разходите за персонал за финансовата година, разпределени по работни заплати, разходи за социална сигурност и разходи за пенсии;

е) когато в баланса е призната провизия за отсрочени данъци, салдата на отсрочените данъци в края на финансовата година и изменението на тези салда през финансовата година;

ж) наименованието и седалището на всяко предприятие, в което самото предприятие или лице, което действа от свое име, но за сметка на предприятието, притежава дялово участие, като се записва частта от притежавания капитал, размерът на капитала и резервите и резултатът от дейността на съответното предприятие за последната финансова година, за която са приети финансови отчети; информацията за капитала и резервите и за резултата от дейността може да се пропусне, ако съответното предприятие не публикува баланса си и не е контролирано от предприятието.

Държавите-членки могат да разрешат информацията, чието оповестяване се изисква в първа алинея от настоящата буква, да бъде под формата на данни, представени в съответствие с член 3, параграфи 1 и 3 от Директива 2009/101/ЕО. Предоставянето на тези данни се прави в бележките към финансовите отчети. Държавите-членки могат да разрешат също така информацията да бъде пропусната, когато тя е с такъв характер, че сериозно би засегнала някое от предприятията, за които се отнася. Държавите-членки могат да обвържат пропускането на тази информация с предварително административно или съдебно разрешение. Всяко пропускане на такава информация се оповестява в бележките към финансовите отчети;

- з) броя и номиналната стойност, а ако такава липсва — отчетната стойност на акциите или дяловете, записани през финансовата година в рамките на уставния капитал, без да се засяга действието на член 2, буква д) от Директива 2009/101/ЕО или на член 2, букви в) и г) от Директива 2012/30/ЕС по отношение на размера на този капитал;
- и) когато съществуват повече от един клас акции или дялове — броя и номиналната стойност, а при липса на такава — отчетната стойност за всеки клас;
- й) наличието на сертификати за дялово участие, конвертируеми облигации, гаранции, опции или аналогични ценни книжа или права, като се посочва техният брой и правата, свързани с тях;
- к) наименованието, централата или седалището и правната форма на всяко от предприятията, на които предприятието е неограничено отговорен съдружник;
- л) наименованието и седалището на предприятието, което изготвя консолидираните финансови отчети на най-голямото обединение от предприятия, в което предприятието участва като дъщерно предприятие;
- м) наименованието и седалището на предприятието, което изготвя консолидираните финансови отчети на най-малкото обединение от предприятия, в което предприятието участва като дъщерно предприятие и което също е включено в обединението от предприятия, посочено в буква л);
- н) мястото, откъдето могат да бъдат получени копия на консолидираните финансови отчети, посочени в букви л) и м), при условие че са на разположение;
- о) предложеното разпределение на печалбата или третиране на загубата или, където е приложимо, разпределението на печалбата или третирането на загубата;
- п) характера и стопанската цел на договореностите на предприятието, които не са включени в баланса, и финансовото отражение върху предприятието на тези договорености, при условие че рисковете или ползите от такива договорености са съществени и доколкото оповестяването на такива рискове или ползи е необходимо за целите на оценяването на финансовото състояние на предприятието;
- р) естеството и финансовото въздействие на съществените събития, възникнали след датата на баланса, които не са отразени в отчета за приходите и разходите или в баланса; както и

- с) сделките, сключени със свързани лица от страна на предприятието, включително стойността на такива сделки, характера на взаимоотношенията със свързаното лице и друга информация за сделките, необходима за оценка на финансовото състояние на предприятието. Информацията относно отделните сделки може да бъде обобщена според техния характер, освен когато отделната информация е необходима за оценка на въздействието на сделките със свързани лица върху финансовото състояние на предприятието.

Държавите-членки могат да разрешат или да изискат оповестяване единствено на сделките със свързани лица, които не са били сключени при нормални пазарни условия.

Държавите-членки могат да разрешат да не се оповестяват сделките, сключени между един или повече членове в група, при условие че дъщерните дружества, които са страна по сделката, се притежават изцяло от такъв член.

Държавите-членки могат да разрешат на средните предприятия да ограничат оповестяването на сделките със свързани лица до сделки, сключени със:

- i) собственици, които имат дялово участие в предприятието;
- ii) предприятия, в които самото предприятие има дялово участие; както и
- iii) членове на административните, управителните или надзорните органи на предприятието.

2. В следните случаи от държавите-членки не се изисква да прилагат параграф 1, буква ж) по отношение на предприятия, които са предприятия майки, регулирани от националното им законодателство:

- а) когато предприятието, в което предприятието майка има дялово участие за целите на параграф 1, буква ж), е включено в консолидираните финансови отчети, изготвени от това предприятие майка, или в консолидираните финансови отчети на по-голямо обединение от предприятия съгласно член 23, параграф 4;
- б) когато това дялово участие е отразено от предприятието майка в неговите годишни финансови отчети в съответствие с член 9, параграф 7 или в консолидираните финансови отчети, изготвени от това предприятие майка в съответствие с член 27, параграфи 1—8.

Член 18

Допълнителни оповестявания за големи предприятия и предприятия, извършващи дейност в обществен интерес

1. В допълнение към информацията, която се изисква по членове 16 и 17 и които и да било други разпоредби от настоящата директива, големите предприятия и предприятията, извършващи дейност в обществен интерес, оповестяват в бележките към финансовите отчети информация по отношение на следните въпроси:

- а) нетния оборот, разпределен по категории дейности и по географски пазари, ако тези категории и пазари съществено се различават помежду си, като се има предвид начинът, по който са организирани продажбата на стоките и предоставянето на услугите; както и
- б) общия размер на възнаграждението за финансовата година на всеки задължителен одитор или одиторското дружество за извършването на задължителния одит на годишните финансови отчети, както и общия размер на възнаграждението на всеки задължителен одитор или одиторското дружество за други одиторски услуги, за данъчни консултации и за други услуги, различни от одиторските.

2. Държавите-членки могат да разрешат информацията, посочена в параграф 1, буква а), да бъде пропусната, ако оповестяването на тази информация би засегнало сериозно предприятието. Държавите-членки могат да обвържат това пропускане с предварително административно или съдебно разрешение. Всяко такова пропускане се оповестява в бележките към финансовите отчети.

3. Държавите-членки могат да предвидят, че параграф 1, буква б) не се прилага спрямо годишните финансови отчети на предприятие, което е включено в консолидираните финансови отчети, съставянето на които се изисква съгласно член 22, при условие че тази информация е посочена в бележките към консолидираните финансови отчети.

ГЛАВА 5

ДОКЛАД ЗА ДЕЙНОСТТА

Член 19

Съдържание на доклада за дейността

1. Докладът за дейността включва обективен преглед на развитието и изпълнението на стопанската дейност на предприятието и неговото състояние, заедно с описание на главните рискове и несигурни обстоятелства, пред които е изправено.

Прегледът е балансиран и изчерпателен анализ на развитието и изпълнението на стопанската дейност на предприятието и на неговото състояние, в съответствие с мащаба и сложността на дейността му.

Дотолкова, доколкото е необходимо за оценката на развитието, резултата от дейността или състоянието на предприятието, анализът включва финансови, а където е подходящо, и нефинансови ключови показатели за резултата от дейността, имащи

отношение към конкретна стопанска дейност, включително информация по въпроси, свързани с околната среда и персонала. При предоставянето на анализа в доклада за дейността, където е подходящо, се включват препратки към сумите, отчетени в годишните финансови отчети, и допълнителни обяснения във връзка с тях.

2. Докладът за дейността съдържа информация и за:

- а) вероятното бъдещо развитие на предприятието;
- б) научноизследователската и развойна дейност;
- в) информация за придобиването на собствени акции по член 24, параграф 2 от Директива 2012/30/ЕС;
- г) наличието на клонове на предприятието; както и
- д) по отношение на използването от предприятието на финансови инструменти и когато това е от значение за оценяване на активите и пасивите му, на финансовото му състояние и на резултатите от дейността му:
 - i) целите и политиките на предприятието за управление на финансовия риск, включително политиката му на хеджиране на всеки един основен тип прогнозирана сделка, за която се използва отчитане на хеджирането; както и
 - ii) излагането на предприятието на ценови риск, кредитен риск, риск по отношение на ликвидността и риск по отношение на паричните потоци.

3. Държавите-членки могат да освободят малките предприятия от задължението да изготвят доклади за дейността, при условие че изискват в бележките към финансовите отчети да е дадена информацията по член 24, параграф 2 от Директива 2012/30/ЕС относно придобиването от предприятието на собствените му акции.

4. Държавите-членки могат да освободят малките и средните предприятия от задължението, предвидено в параграф 1, трета алинея, доколкото то се отнася до нефинансова информация.

Член 20

Декларация за корпоративно управление

1. Предприятията, посочени в член 2, параграф 1, буква а) включват в своя доклад за дейността декларация за корпоративно управление. Тази декларация се включва като специален раздел в доклада за дейността и съдържа най-малко следната информация:

- а) по целесъобразност препратка към посоченото по-долу:
 - i) кодекса за корпоративно управление, на който предприятието се подчинява;

ii) кодекса за корпоративно управление, който предприятието може да е решило да прилага доброволно;

iii) цялата съответна информация относно практиките на корпоративно управление, които се прилагат откъдето изискванията по националното законодателство.

При препратка към кодекса за корпоративно управление, посочен в подточки i) или ii), предприятието посочва също къде съответните текстове са обществено достъпни. При препратка към информацията, посочена в подточка iii), предприятието оповестява публично подробности относно своите практики на корпоративно управление;

б) доколкото предприятието в съответствие с националното законодателство се отклонява от кодекса за корпоративно управление съгласно буква а), подточка i) или ii), обяснение от страна на предприятието от кои части на кодекса за корпоративно управление се отклонява и какви са основанията за това. Когато предприятието е решило да не се позовава на никое от правилата на кодекса за корпоративно управление съгласно буква а), подточка i) или ii), то обяснява своите основания за това;

в) описание на основните характеристики на системите за вътрешен контрол и управление на риска на предприятието във връзка с процеса на финансово отчитане;

г) информацията, изисквана съгласно член 10, параграф 1, букви в), г), е), з) и и) от Директива 2004/25/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 21 април 2004 г. относно предложенията за поглъщане⁽¹⁾, когато предприятието е предмет на нейните разпоредби;

д) описание на функционирането на събранието на акционерите и неговите основни правомощия и описание на правата на акционерите и как те могат да бъдат упражнявани, освен ако информацията не е вече предвидена в националното законодателство; както и

е) състава и функционирането на административните, управителните и надзорните органи и техните комитети.

2. Държавите-членки могат да разрешат информацията, изисквана по параграф 1 от настоящия член, да бъде представена:

а) в отделен доклад, публикуван заедно с доклада за дейността съгласно изискванията в член 30; или

б) в документ, който е обществено достъпен на уебсайта на предприятието, на който се прави позоваване в доклада за дейността.

В отделния доклад или документа по букви а) и б) съответно може да се съдържа позоваване на доклада за дейността, когато информацията, изисквана по параграф 1, буква г) от настоящия член, е посочена в доклада за дейността.

3. Задължителният одитор или одиторско дружество изразява мнение в съответствие с член 34, параграф 1, втора алинея относно информацията, подготвяна по параграф 1, букви в) и г) от настоящия член, и проверява дали е представена информацията по параграф 1, букви а), б), д) и е) от настоящия член.

4. Държавите-членки могат да освободят посочените в параграф 1 предприятия, емитирали само ценни книжа, различни от акции, допуснати до търгуване на регулиран пазар по смисъла на член 4, параграф 1, точка 14 от Директива 2004/39/ЕО, от прилагането на параграф 1, букви а), б), д) и е) от настоящия член, освен ако такива предприятия са емитирали акции, които се търгуват по многостранна търговска система по смисъла на член 4, параграф 1, точка 15 от Директива 2004/39/ЕО.

ГЛАВА 6

КОНСОЛИДАНИ ФИНАНСОВИ ОТЧЕТИ И ДОКЛАДИ

Член 21

Обхват на консолидираните финансови отчети и доклади

За целите на настоящата глава предприятието майка и всичките му дъщерни предприятия се консолидират, когато предприятието майка е предприятие, към което по силата на член 1, параграф 1 се прилагат мерките за координация, предвидени от настоящата директива.

Член 22

Изискване за изготвяне на консолидирани финансови отчети

1. Държавите-членки изискват от всяко предприятие, регулирано от националното им законодателство, да съставя консолидирани финансови отчети и консолидиран доклад за дейността, ако това предприятие (предприятие майка):

а) притежава мнозинството от гласовете на акционерите или съдружниците в друго предприятие (дъщерно предприятие);

б) има право да назначава или освобождава мнозинството от членовете на административния, управителния или надзорния орган на друго предприятие (дъщерно предприятие) и същевременно е акционер или съдружник в това предприятие;

⁽¹⁾ ОВ L 142, 30.4.2004 г., стр. 12.

в) има право да упражнява господстващо влияние върху предприятие (дъщерно предприятие), в което е акционер или съдружник по силата на договор, сключен с това предприятие, или на клауза в неговия учредителен акт, ако законодателството, приложимо към дъщерното предприятие, допуска то да се подчинява на такива договори или клаузи.

Не е необходимо държавите-членки да изискват предприятието майка да бъде акционер или съдружник в дъщерното си предприятие. Държавите-членки, чието законодателство не урежда подобни договори или клаузи, не са длъжни да прилагат настоящата разпоредба; или

г) е акционер или съдружник в предприятие и:

- i) мнозинството от членовете на административните, управителните или надзорните органи на това предприятие (дъщерно предприятие), които са заемали длъжността през съответната финансова година, през предишната финансова година и до датата на съставяне на консолидирани финансови отчети, са назначени само в резултат на упражняването на правата си на глас; или
- ii) контролира само, по силата на договор с други акционери или съдружници в това предприятие (дъщерно предприятие) мнозинството от гласовете на акционерите или съдружниците в това предприятие. Държавите-членки могат да въведат по-подробни разпоредби за формата и съдържанието на подобни договори.

Държавите-членки предписват най-малко изискванията по буква ii). Те могат да обвържат прилагането на подточка i) с изискването правата на глас да представляват най-малко 20 % от всички права на глас.

Подточка i) обаче не се прилага, когато трета страна притежава правата по букви а), б) или в) по отношение на това предприятие.

2. В допълнение на случаите по параграф 1, държавите-членки могат да изискват от всяко предприятие, регулирано от националното им законодателство, да съставя консолидирани финансови отчети и консолидиран доклад за дейността, ако:

- а) това предприятие (предприятие майка) има правомощията да упражнява или действително упражнява доминиращо влияние или контрол върху друго предприятие (дъщерно предприятие); или
- б) това предприятие (предприятие майка) и другото предприятие (дъщерно предприятие) се управляват общо от предприятието майка.

3. За целите на параграф 1, букви а), б) и г) към правата на предприятието майка се добавят правата на глас и правата на назначаване и освобождаване, принадлежащи на всяко друго дъщерно предприятие, както и на всяко лице, което действа от свое име, но за сметка на предприятието майка или на друго дъщерно предприятие.

4. За целите на параграф 1, букви а), б) и г) правата, посочени в параграф 3, се намаляват с правата, които произтичат от:

- а) акции и дялове, държани за сметка на лице, различно от предприятието майка или негово дъщерно предприятие; или
- б) акции и дялове:
 - i) които се държат като обезпечение, при условие че правата по тях се упражняват съгласно получените инструкции, или
 - ii) които се държат във връзка с предоставянето на заеми като част от обичайните стопански дейности, при условие че правото на глас се упражнява в интерес на лицето, дало обезпечението.

5. За целите на параграф 1, букви а) и г), общият сбор от гласовете на акционерите или съдружниците в дъщерното предприятие се намалява с гласовете по акции или дялове, притежавани от същото предприятие, от негово дъщерно предприятие или от лице, което действа от свое име, но за сметка на някое от тези предприятия.

6. Без да се засяга действието на член 23, параграф 9, предприятието майка и всичките му дъщерни предприятия се консолидират, независимо от това къде се намират техните седалища.

7. Без да се засяга действието на настоящия член и на членове 21 и 23, държавата-членка може да изиска всяко предприятие, което се регулира от националното ѝ законодателство, да изготвя консолидирани финансови отчети и консолидиран доклад за дейността, ако:

- а) това предприятие и едно или повече други предприятия, с които не е свързано съгласно параграфи 1 или 2, са под единно управление в съответствие със:
 - i) договор, сключен с това предприятие, или
 - ii) учредителния акт или клаузите на учредителния акт на другите предприятия; или

б) през финансовата година и до съставянето на консолидираните финансови отчети по-голямата част от членовете на административните, управителните или надзорните органи на това предприятие и на едно или повече други предприятия, с които не е свързано съгласно параграф 1 или 2, са едни и същи лица.

8. Когато държавата-членка прилага възможността по параграф 7, предприятията, описани в този параграф, и всички техни дъщерни предприятия се консолидират, когато едно или повече от тези предприятия са учредени като един от видовете предприятия, посочени в приложение I или приложение II.

9. Разпоредбите на параграф 6 от настоящия член, член 23, параграфи 1, 2 и 9 и 10, както и членове 24—29 се прилагат към консолидираните финансови отчети и консолидираните доклади за дейността по параграф 7 от настоящия член със следните изменения:

- а) позоваванията на предприятието майка се разбират като отнасящи се за всички предприятия, посочени в параграф 7 от настоящия член; както и
- б) без да се засяга действието на член 24, параграф 3, позициите „капитал“, „премии по акции“, „резерв от преценка“, „резерви“, „пренесена печалба или загуба“ и „резултат за финансовата година“ в консолидираните финансови отчети се отнасят до общите суми за всяко едно от предприятията, посочени в параграф 7 от настоящия член.

Член 23

Освобождаване от консолидиране

1. Малките групи се освобождават от задължението да изготвят консолидирани финансови отчети и консолидиран доклад за дейността, освен ако някое свързано предприятие е предприятие, извършващо дейност в обществен интерес.

2. Държавите-членки могат да освобождават средните групи от задължението да изготвят консолидирани финансови отчети и консолидиран доклад за дейността, освен ако някое свързано предприятие е предприятие, извършващо дейност в обществен интерес.

3. Независимо от разпоредбите на параграфи 1 и 2 от настоящия член, в посочените по-долу случаи държавата-членка освобождава от задължението да изготвя консолидирани финансови отчети и консолидиран доклад за дейността всяко предприятие майка (освободеното предприятие), регулирано от националното ѝ законодателство, което е и дъщерно предприятие, в т.ч. предприятие, извършващо дейност в обществен интерес, освен ако това предприятие, извършващо дейност в обществен интерес, попада в обхвата на разпоредбите на член 2, параграф 1, буква а), чието собствено предприятие майка се регулира от законодателството на държава-членка и:

- а) предприятието майка на освободеното предприятие притежава всички акции или дялове в освободеното предприятие. За

тази цел не се вземат предвид акциите или дяловете в освободеното предприятие, притежавани от членовете на неговите административни, управителни или надзорни органи по силата на правно задължение или на задължение, установено в учредителния акт; или

- б) предприятието майка на освободеното предприятие притежава 90 % или повече от акциите или дяловете в освободеното предприятие и останалите акционери или съдружници в освободеното предприятие са одобрили освобождаването.

4. Освобождаванията по параграф 3 отговарят на всяко едно от следните условия:

- а) освободеното предприятие и, без да се засяга действието на параграф 9, всичките му дъщерни предприятия са консолидирани във финансовите отчети на по-голямо обединение от предприятия, чието предприятие майка се регулира от законодателството на държавата-членка;
 - б) консолидираните финансови отчети, посочени в буква а), и консолидираният доклад за дейността на по-голямото обединение от предприятия се съставят от предприятието майка на това обединение в съответствие със законодателството на държавата-членка, което регулира предприятието майка, в съответствие с настоящата директива или международните счетоводни стандарти, приети в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002;
 - в) за освободеното предприятие се публикуват посочените по-долу документи по начина, предвиден от законодателството на държавата-членка, приложимо към освободеното предприятие в съответствие с член 30:
 - i) консолидираните финансови отчети, посочени в буква а), и консолидираният доклад за дейността, посочен в буква б),
 - ii) одиторският доклад, както и
 - iii) при нужда, допълнението по параграф 6.
- Въпросната държава-членка може да изисква документите, посочени в подточки i), ii) и iii), да бъдат публикувани на нейния официален език и преводът да бъде заверен;
- г) в бележките към годишните финансови отчети на освободеното предприятие се оповестява следното:
 - i) наименованието и седалището на предприятието майка, което съставя консолидираните финансови отчети по буква а); както и

- ii) освобождаването от задължението за съставяне на консолидирани финансови отчети и консолидиран доклад за дейността.

5. В случаите, неуредени от параграф 3, държавите-членки могат, без да се засяга действието на параграфи 1, 2 и 3 от настоящия член, да освободят от задължението да изготвя консолидирани финансови отчети и консолидиран доклад за дейността всяко предприятие майка (освободеното предприятие), регулирано от националното им законодателство, което е и дъщерно предприятие, в т.ч. предприятие, извършващо дейност в обществен интерес, освен ако това предприятие, извършващо дейност в обществен интерес, попада в обхвата на член 2, параграф 1, буква а), чието предприятие майка се регулира от законодателството на държава-членка, при условие че са изпълнени всички условия съгласно параграф 4 и при условие че:

- а) акционерите или съдружниците на освободеното предприятие, които притежават минимален дял от записания капитал на това предприятие, не са поискали изготвянето на консолидираните финансови отчети поне шест месеца преди края на финансовата година;

- б) минималният дял по буква а) не надхвърля следните граници:

- i) 10 % от записания капитал при акционерни дружества и командитни дружества с акции; както и

- ii) 20 % от записания капитал при друг вид предприятия.

- в) държавите-членки не обвързват освобождаването със следните условия:

- i) предприятието майка, изготвило консолидираните финансови отчети по параграф 4, буква а), да бъде регулирано от законодателството на държавата-членка, предоставяща освобождаването, или

- ii) условия, свързани с изготвянето и одита на консолидираните финансови отчети.

6. Държава-членка може да обвърже освобождаването по членове 3 и 5 и с оповестяването на допълнителна информация в съответствие с настоящата директива в консолидираните финансови отчети по параграф 4, буква а) или в допълнението към тях, ако тази информация се изисква от предприятията, регулирани от националното законодателство на същата държава-членка, които са задължени да изготвят консолидирани финансови отчети и се намират в същото положение.

7. Параграфи 3—6 се прилагат, без да се засяга законодателството на държавите-членки относно съставянето на

консолидирани финансови отчети или консолидирани доклади за дейността, доколкото тези документи се изискват:

- а) за осведомяване на служителите или на техни представители; или

- б) от административен или съдебен орган за собствените му нужди.

8. Без да се засягат разпоредбите на параграфи 1, 2, 3 и 5 от настоящия член, държавата-членка, която предоставя освобождаване по параграфи 3 и 5 от настоящия член, може също да освободи от задължението да изготвя консолидирани финансови отчети и консолидиран доклад за дейността всяко предприятие майка (освободеното предприятие), регулирано от националното законодателство, което е и дъщерно предприятие, в т.ч. предприятие, извършващо дейност в обществен интерес, освен ако това предприятие попада в обхвата на член 2, параграф 1, буква а), чието предприятие майка не е регулирано от националното законодателство на държава-членка, ако са изпълнени всички условия, изброени по-долу:

- а) освободеното предприятие и всички негови дъщерни предприятия, без да се засяга действието на параграф 9, са консолидирани във финансовите отчети на по-голямо обединение от предприятия;

- б) консолидираните финансови отчети по буква а) и при нужда консолидираният доклад за дейността се съставят:

- i) в съответствие с настоящата директива;

- ii) според международните счетоводни стандарти, приети съгласно Регламент (ЕО) № 1606/2002;

- iii) аналогично на консолидираните финансови отчети и консолидираните доклади за дейността, съставени в съответствие с настоящата директива; или

- iv) аналогично на международните счетоводни стандарти, определени в съответствие с Регламент (ЕО) № 1569/2007 на Комисията за създаване на механизъм за определяне на еквивалентността на счетоводните стандарти, прилагани от емитенти на ценни книжа от трети държави съгласно Директиви 2003/71/ЕО и 2004/109/ЕО на Европейския парламент и на Съвета (¹);

- в) извършен е одит на консолидираните финансови отчети по буква а) от един или повече задължителни одитори или одиторски дружества, лицензирани да извършват одит на финансови отчети според националното законодателство, приложимо към предприятието, което е съставило тези отчети.

(¹) ОВ L 340, 22.12.2007 г., стр. 66.

Прилагат се параграф 4, букви в) и г) и параграфи 5, 6 и 7.

9. Не е задължително дадено предприятие, включително предприятие, извършващо дейност в обществен интерес, да бъде включвано в консолидираните финансови отчети, когато е изпълнено поне едно от следните условия:

- а) в изключително редки случаи, при които информацията, нужна за изготвянето на консолидираните финансови отчети в съответствие с настоящата директива, не може да бъде получена без прекомерни разходи или ненужно забавяне;
- б) акциите или дяловете на въпросното предприятие се притежават единствено с оглед на последващата им продажба; или
- в) сериозни дългосрочни ограничения в значителна степен възпрепятстват:
 - и) предприятието майка да упражнява своите права върху активите или да осъществява управлението на въпросното предприятие; или
 - ii) осъществяването на единно управление на въпросното предприятие, когато то се намира в отношения измежду посочените в член 22, параграф 7.

10. Без да се засягат разпоредбите на член 6, параграф 1, буква б), член 21 и параграфи 1 и 2 от настоящия член, всяко предприятие майка, включително предприятие, извършващо дейност в обществен интерес, се освобождава от задължението по член 22, ако:

- а) всичките му дъщерни предприятия са незначителни, разглеждани поотделно и като цяло; или
- б) всичките му дъщерни предприятия могат да бъдат изключени от консолидиране съгласно параграф 9 от настоящия член.

Член 24

Изготвяне на консолидирани финансови отчети

1. По отношение на консолидираните финансови отчети се прилагат глави 2 и 3, като се вземат предвид основните корекции, произтичащи от особеностите на консолидираните финансови отчети в сравнение с годишните финансови отчети.

2. Активите и пасивите на предприятията, включени в консолидация, се записват изцяло в консолидирания баланс.

3. Балансовата стойност на акциите и дяловете в капитала на консолидираните предприятия се прихваща от дела, който те представляват в капитала и резервите на тези предприятия, в съответствие със следното:

а) освен в случай на акции и дялове в капитала на предприятието майка, които се притежават или от самото предприятие, или от друго консолидирано предприятие и които се третираят като собствени акции и дялове в съответствие с глава 3, прихващането се извършва на основата на балансовите стойности към датата, на която тези предприятия са консолидирани за пръв път. Доколкото е възможно, разликите от прихващането се записват направо срещу онези позиции в консолидирания баланс, чиято стойност е по-висока или по-ниска от балансовата им стойност;

б) държавата-членка може да разрешава или да изисква прихващане на основата на стойността на активите и пасивите, установими към датата на придобиване на акциите или дяловете, а ако придобиването се извършва на два или повече етапа — към датата, на която предприятието е станало дъщерно предприятие;

в) всяка разлика, оставаща след прилагането на буква а) или в резултат на прилагането на буква б), се записва като репутация в консолидирания баланс;

г) използваните методи за изчисляване на стойността на репутацията и всички съществени промени в стойността спрямо предходната финансова година се поясняват в бележките към финансовите отчети;

д) когато дадена държава-членка разрешава прихващане на положителна и отрицателна репутация, в бележките към финансовите отчети се включва анализ на репутацията;

е) отрицателната репутация може да бъде прехвърлена към консолидирания отчет за приходите и разходите, където се третира в съответствие с принципите, определени в глава 2.

4. Когато акциите или дяловете в консолидирани дъщерни предприятия се притежават от лица, различни от консолидираните предприятия, стойността на тези акции или дялове се записва отделно в консолидирания баланс като неконтролиращи участия.

5. Приходите и разходите на консолидираните предприятия се записват изцяло в консолидирания отчет за приходите и разходите.

6. Размерът на печалбата или загубата, свързана с акциите или дяловете по параграф 4, се записва отделно в консолидирания отчет за приходите и разходите като печалба или загуба, относима към неконтролиращи участия.

7. Консолидираните финансови отчети показват активите, пасивите, финансовото състояние и резултатите от дейността на консолидираните предприятия, както ако те са едно предприятие. По-конкретно следните елементи се изключват от консолидираните финансови отчети:

- а) задълженията и вземанията между самите предприятия;
- б) приходите и разходите по сделки между предприятията; както и
- в) печалбите и загубите от сделки между предприятията, когато са включени в балансовата стойност на активите.

8. Консолидираните финансови отчети се съставят към същата дата като годишните финансови отчети на предприятието майка.

Държавата-членка обаче може да разрешава или да изисква консолидираните финансови отчети да се съставят към друга дата, така че да бъдат взети предвид датите на баланса на най-голям брой или на най-важните консолидирани предприятия, при условие че:

- а) това обстоятелство се оповестява и обосновава в бележките към консолидираните финансови отчети;
- б) се вземат предвид или се оповестяват най-важните събития, свързани с активите и пасивите, финансовото състояние и резултата от дейността на консолидирано предприятие, настъпили от датата на баланса на това предприятие до датата на консолидирания баланс; както и
- в) когато датата на баланса на едно предприятие предхожда или следва с повече от три месеца датата на консолидирания баланс, предприятието се консолидира на основата на междинни финансови отчети, съставени към датата на консолидирания баланс.

9. Ако съставът на консолидираните предприятия е претърпял съществена промяна през финансовата година, консолидираните финансови отчети включват информация, която прави възможно сравнението на последователно съставените консолидирани финансови отчети. Това задължение може да бъде изпълнено чрез изготвянето на коригиран сравнителен баланс и коригиран сравнителен отчет за приходите и разходите.

10. Активите и пасивите, включени в консолидираните финансови отчети, се оценяват по единни методи и в съответствие с глава 2.

11. Предприятие, което съставя консолидирани финансови отчети, прилага същите методи на оценяване, които се прилагат в собствените му годишни финансови отчети. Независимо от това, държавите-членки могат да разрешават или да изискват използването на други методи на оценяване в консолидираните финансови отчети в съответствие с глава 2. Когато се прибегва до тази дерогация, това обстоятелство се оповестява и обосновава в бележките към консолидираните финансови отчети.

12. Ако активите и пасивите, включени в консолидирани финансови отчети, са оценени от консолидираните предприятия по методи, различни от използваните за целите на консолидирането, те се преоценяват в съответствие с методите, използвани при консолидирането. Отклонения от това изискване се разрешават по изключение. Всяко такова отклонение се оповестява и обосновава в бележките към консолидираните финансови отчети.

13. При консолидирането салдата на отсрочените данъци се признават, при условие че има вероятност за едно от консолидираните предприятия да възникнат разходи за данъците в обозримо бъдеще.

14. Ако активите, включени в консолидираните финансови отчети, са претърпели корекции в стойността само за данъчни цели, те се включват в консолидираните финансови отчети само след елиминиране на тези корекции.

Член 25

Бизнес комбинации в рамките на група

1. Държавите-членки могат да разрешават или да изискват балансовата стойност на акциите и дяловете в капитала на консолидирано предприятие да бъде прихваната от съответния процентен дял от капитала единствено при условие че предприятията в бизнес комбинацията в крайна сметка са контролирани от една и съща страна както преди, така и след бизнес комбинацията, и този контрол не е преходен.

2. Всяка разлика, получена по параграф 1, в зависимост от случая се прибавя към консолидираните резерви или се приспада от тях.

3. Прилагането на метода по параграф 1, полученото изменение в резервите и наименованията и седалищата на съответните предприятия се оповестяват в бележките към консолидираните финансови отчети.

Член 26

Пропорционално консолидиране

1. Ако дадено консолидирано предприятие управлява друго предприятие съвместно с едно или повече предприятия, които не са консолидирани, държавите-членки могат да разрешават или да изискват включването на това друго предприятие в консолидираните финансови отчети пропорционално на правата върху капитала му, притежавани от консолидираното предприятие.

2. Член 23, параграфи 9 и 10 и член 24 се прилагат *mutatis mutandis* към пропорционалното консолидиране по параграф 1 от настоящия член.

Член 27

Отчитане на собствения капитал на асоциирани предприятия

1. Ако дадено консолидирано предприятие има асоциирано предприятие, това асоциирано предприятие се включва в консолидирания баланс като отделна позиция със съответното наименование.

2. Когато настоящият член се прилага за първи път към асоциирано предприятие, това асоциирано предприятие се включва в консолидирания баланс:

а) по балансовата му стойност, изчислена в съответствие с правилата за оценяване в глави 2 и 3. Разликата между тази стойност и сумата, съответстваща на дела от капитала и резервите, който дяловото участие в това асоциирано предприятие представлява, се оповестява отделно в консолидирания баланс или в бележките към консолидираните финансови отчети. Тази разлика се изчислява въз основа на датата, към която методът се използва за първи път; или

б) като сума, съответстваща на дела от капитала и резервите на асоциираното предприятие, който дяловото участие в това асоциирано предприятие представлява. Разликата между тази сума и балансовата стойност, изчислена в съответствие с правилата за оценяване в глави 2 и 3, се оповестява отделно в консолидирания баланс или в бележките към консолидираните финансови отчети. Тази разлика се изчислява към датата, на която методът се използва за пръв път.

Държавите-членки могат да предпишат прилагане на метода по буква а) или на този по буква б). В тези случаи в консолидирания баланс или в бележките към консолидираните финансови отчети се посочва кой от двата метода е използван.

Наред с това, за целите на букви а) и б), държавите-членки могат да разрешат или изискват разликата да бъде изчислена към датата на придобиване на акциите или дяловете, а ако те са придобити на два или повече етапа — към датата, на която предприятието е станало асоциирано предприятие.

3. Ако активите и пасивите на асоциирано предприятие са оценени по методи, различни от използваните при консолидирането в съответствие с член 24, параграф 11, с оглед изчисляване на разликата по параграф 2, букви а) и б), те могат да се преоценят по методите, използвани при консолидирането. Когато не е направена преоценка, това обстоятелство се оповестява в бележките към консолидираните финансови отчети. Държавите-членки могат да изискват такава преоценка.

4. Посочената в параграф 2, буква а) балансова стойност или сумата, съответстваща на дела от капитала и резервите на асоциираното предприятие, посочен в параграф 2, буква б), се увеличава или намалява с размера на всяко изменение, което е настъпило през финансовата година в дела от капитала и резервите на асоциираното предприятие, който това дялово участие представлява; тя се намалява с размера на дивидентите, свързани с това дялово участие.

5. Ако положителната разлика по параграф 2, букви а) и б) не може да бъде отнесена към никоя категория активи или пасиви, тя се третира в съответствие с правилата за репутацията по член 12, параграф 6, буква г), член 12, параграф 11, първа алинея, член 24, параграф 3, буква в), приложение III и приложение IV.

6. Частта от печалбата или загубата на асоциираните предприятия, която се отнася до дялово участие в такива асоциирани предприятия, се записва като отделна позиция в подходящ раздел на консолидирания отчет за приходите и разходите.

7. Изключването по член 24, параграф 7 се извършва, ако фактите са известни или могат да бъдат установени.

8. Когато асоциирано предприятие съставя консолидирани финансови отчети, параграфи 1-7 се прилагат по отношение на капитала и резервите, включени във въпросните консолидирани финансови отчети.

9. Прилагането на настоящия член не е необходимо, ако дяловото участие в капитала на асоциираното предприятие не е съществено.

Член 28

Бележки към консолидираните финансови отчети

1. Бележките към консолидираните финансови отчети представят информацията, която се изисква в съответствие с членове 16, 17 и 18, в допълнение към всяка друга информация, изисквана съгласно други разпоредби на настоящата директива, по начин, който улеснява оценяването на финансовото състояние на консолидираните предприятия като цяло, като се вземат предвид съществени корекции в резултат от специфичните характеристики на консолидираните финансови отчети в сравнение с годишните финансови отчети, като се включва следното:

а) при оповестяване на сделки между свързани лица, не се включват сделките между консолидирани свързани лица, които се изключват от консолидирането;

б) при оповестяване на средния брой заети лица през финансовата година, средният брой заети лица в предприятията, консолидирани пропорционално, се оповестява отделно; както и

в) при оповестяване на сумите на възнагражденията и авансите и кредитите, предоставени на членове на административните, управителните и надзорните органи, се оповестяват само сумите, предоставени от предприятието майка и дъщерните му предприятия на членовете на административните, управителните и надзорните органи на предприятието майка.

2. Наред с информацията по параграф 1 бележките към консолидираните финансови отчети включват следната информация:

а) по отношение на консолидираните предприятия:

i) наименованията и седалищата на тези предприятия,

ii) дела от капитала, притежаван във всяко от тези предприятия, различно от предприятието майка, от консолидираните предприятия или от лица, които действат от свое име, но за сметка на тези предприятия, както и

iii) информация относно това кои от условията по член 22, параграфи 1, 2 и 7, след прилагане на член 22, параграфи 3, 4 и 5, са послужили като основа за извършване на консолидирането. Оповестяването на тази информация обаче може да бъде пропуснато, когато консолидирането е извършено въз основа на член 22, параграф 1, буква а) и когато делът от капитала и делът на притежаваните права на глас съвпадат.

Същата информация се предоставя по отношение на предприятия, които са изключени от консолидиране поради несъщественост съгласно член 6, параграф 1, буква й) и член 23, параграф 10, като се дава обяснение за изключването на предприятията по член 23, параграф 9;

б) наименованията и седалищата на консолидираните асоциирани предприятия по смисъла на член 27, параграф 1 и дела от техния капитал, притежаван от консолидирани предприятия или от лица, които действат от свое име, но за сметка на тези предприятия;

в) наименованията и седалищата на предприятията, консолидирани пропорционално по член 26, факторите, върху които се основава общото управление на тези предприятия, и делът от техния капитал, притежаван от консолидирани

предприятия или от лица, които действат от свое име, но за сметка на тези предприятия; както и

г) по отношение на всяко предприятие, различно от посочените в букви а), б) и в), в което консолидираните предприятия, сами или чрез лица, които действат от свое име, но за сметка на тези предприятия, притежават дялово участие:

i) наименованието и седалището на тези предприятия,

ii) делът на притежавания капитал,

iii) размерът на капитала и резервите и резултатът от дейността на съответното предприятие за последната финансова година, за която са приети финансови отчети.

Информацията за капитала и резервите и за резултата от дейността също може да се пропусне, ако съответното предприятие не публикува баланса си.

3. Държавите-членки могат да разрешат информацията, която се изисква по параграф 2, букви а)—г), да бъде представена под формата на декларация, подадена в съответствие с член 3, параграф 3 от Директива 2009/101/ЕО. Подаването на такава декларация се оповестява в бележките към консолидираните финансови отчети. Държавите-членки могат да разрешат също така тази информация да бъде пропусната, когато тя е с такъв характер, че нейното оповестяване сериозно би засегнало някое от предприятията, за които се отнася. Държавите-членки могат да обвържат това пропускане с предварително административно или съдебно разрешение. Всяко такова пропускане се оповестява в бележките към консолидираните финансови отчети.

Член 29

Консолидиран доклад за дейността

1. Наред с всяка друга информация, изисквана съгласно други разпоредби от настоящата директива, консолидираният доклад за дейността като минимум съдържа информацията, изисквана по членове 19 и 20, като се вземат предвид съществените корекции в резултат на специфичните характеристики на консолидирания доклад за дейността в сравнение с доклада за дейността, като информацията се представя по начин, който улеснява оценяването на състоянието на консолидираните предприятия като цяло.

2. Прилагат се следните корекции на информацията, която се изисква съгласно членове 19 и 20:

а) при отчитане на данни за придобитите собствени акции или дялове, в консолидирания доклад за дейността се указва броят и номиналната стойност, а ако такава липсва — отчетната стойност на всички акции или дялове на предприятието майка, притежавани от предприятието майка, от негови

дъщерни предприятия или от лице, което действа от свое име, но за сметка на някое от тези предприятия. Държавата-членка може да разреши или да изиска оповестяване на тези данни в бележките към консолидираните финансови отчети;

- б) при докладването относно системите за вътрешен контрол и управление на риска, в декларацията за корпоративно управление се включва позоваване на основните характеристики на системите за вътрешен контрол и управление на риска за консолидираните предприятия, взети като цяло.

3. Ако наред с доклада за дейността се изисква и консолидиран доклад за дейността, двата доклада могат да бъдат представени като един доклад.

ГЛАВА 7

ПУБЛИКУВАНЕ

Член 30

Общо изискване за публикуване

1. Държавите-членки гарантират, че в рамките на разумен срок, който не надвишава 12 месеца след датата на баланса, предприятията публикуват надлежно одобрените годишни финансови отчети и доклада за дейността, заедно с мнението на задължителния одитор или на одиторското дружество по член 34 от настоящата директива според законодателството на всяка държава-членка в съответствие с глава 2 от Директива 2009/101/ЕО.

Държавите-членки обаче могат да освобождават предприятия от задължението да публикуват доклада за дейността, когато при поискване лесно може да се получи копие на доклада или на части от него на цена, която не надхвърля административните разходи за изготвянето му.

2. Държава-членка може да освободи предприятие, посочено в приложение II, прямо което по силата на член 1, параграф 1, буква б) се прилагат мерките за координация, предвидени в настоящата директива, от задължението да публикува финансовите си отчети в съответствие с член 3 от Директива 2009/101/ЕО, при условие че тези финансови отчети са на разположение на обществеността в седалището му, в следните случаи:

- а) всички неограничено отговорни съдружници на съответното предприятие са предприятия измежду посочените в приложение I, регулирани са от законодателството на държавите-членки, различни от държавата-членка, чието законодателство регулира това предприятие, и никое от тези предприятия не публикува финансовите отчети на съответното предприятие със собствените си финансови отчети;
- б) всички неограничено отговорни съдружници на засегнатото предприятие са предприятия, които не са регулирани от

законодателството на държава-членка, но са учредени в правна форма, сравнима с формите, посочени в Директива 2009/101/ЕО.

Осигурява се възможност при поискване да се получава копие от финансовите отчети. Цената на копие не може да надвишава административните разходи за изготвянето му.

3. Параграф 1 се прилага по отношение на консолидираните финансови отчети и консолидираните доклади за дейността.

Когато предприятието, съставило консолидираните финансови отчети, е учредено като един от видовете предприятия съгласно приложение II и според националното законодателство на своята държава членка не е задължено да публикува документите по параграф 1 по начина, предвиден в член 3 от Директива 2009/101/ЕО, то като минимум предоставя тези документи на разположение на обществеността поне в седалището си и при поискване предоставя копие, чиято цена не надхвърля административните разходи за изготвянето му.

Член 31

Опростяване за малки и средни предприятия

1. Държавите-членки могат да освободят малките предприятия от задължението да публикуват своите отчети за приходите и разходите и докладите за дейността.

2. Държавите-членки могат да разрешат на средните предприятия да публикуват:

- а) съкратени баланси, в които да се включват само позициите, означени с букви и римски цифри в приложения III и IV, като в баланса или в бележките към финансовите отчети се посочват отделно следните групи:

i) В I) 3), В II) 1), 2), 3) и 4), В III) 1), 2), 3) и 4), Г II) 2), 3) и 6) и Г III) 1) и 2) от раздел „Активи“ и В 1), 2), 6), 7) и 9) от раздел „Капитал, резерви и пасиви“ от приложение III;

ii) В I) 3), В II) 1), 2), 3) и 4), В III) 1), 2), 3) и 4), Г II) 2), 3) и 6), Г III) 1) и 2), Е 1), 2), 6), 7) и 9), както и по група I) 1), 2), 6), 7) и 9) от приложение IV,

iii) изискваната информация, както е посочено в скоби в група Г II) от раздел „Активи“ и група В от раздел „Капитал, резерви и пасиви“ от приложение III като обща сума за всички включени групи, както и поотделно за група Г II) 2) и 3) от раздел „Активи“ и В 1), 2), 6), 7) и 9) от раздел „Капитал, резерви и пасиви“,

iv) изискваната информация, както е посочено в скоби в група Г II) от приложение IV като обща сума за всички включени позиции, както и поотделно за група Г II) 2) и 3);

- б) съкратени бележки към финансовите си отчети без информацията, която се изисква по член 17, параграф 1, букви е) и й).

Настоящият параграф не засяга действието на член 30, параграф 1, доколкото този член се отнася до отчета за приходите и разходите, доклада за дейността и мнението на задължителния одитор или одиторското предприятие.

Член 32

Други изисквания за публикуване

1. Ако годишните финансови отчети и докладът за дейността се публикуват изцяло, те се възпроизвеждат във вида и с текста, на основата на които задължителният одитор или одиторското дружество са съставили мнението си. Те са придружени от пълния текст на одиторския доклад.

2. Ако годишните финансови отчети не се публикуват изцяло, в съкратения вариант на тези финансови отчети, който не се придружава от одиторския доклад:

- а) се посочва, че публикуваният вариант е съкратен;
- б) се дава информация за регистъра, в който са представени финансовите отчети в съответствие с член 3 от Директива 2009/101/ЕО, или ако финансовите отчети все още не са представени, този факт се оповестява;
- в) се оповестява дали е изразено неквалифицирано, квалифицирано или отрицателно одиторско мнение от задължителния одитор или одиторското дружество или дали задължителният одитор или одиторското дружество не са могли да изразят одиторско мнение;
- г) се оповестява дали одиторският доклад съдържа позоваване на някакви въпроси, върху които задължителният одитор или одиторското дружество са обърнали внимание чрез подчертаването им, без квалифициране на одиторско мнение.

Член 33

Задължение и отговорност за съставяне и публикуване на финансовите отчети и доклада за дейността

1. Държавите-членки гарантират, че членовете на административните, управителните и надзорните органи на предприятието, като действат в рамките на компетенциите, които са им възложени съгласно националното законодателство, имат колективно задължение да направят необходимото:

- а) годишните финансови отчети, докладът за управлението и декларацията за корпоративно управление, когато се изготвя отделно, както и

- б) консолидираните финансови отчети, консолидираният доклад за управлението и консолидираната декларация за корпоративно управление, когато се изготвя отделно,

да се съставят и публикуват съгласно изискванията на настоящата директива и, когато е приложимо, съгласно международните счетоводни стандарти, приети в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002.

2. Държавите-членки гарантират, че техните закони, подзаконов и административни разпоредби относно отговорността, най-малкото по отношение на предприятието, се прилагат към членовете на административните, управителните и надзорните органи на предприятията за нарушение на задълженията по параграф 1.

ГЛАВА 8

ОДИТИРАНЕ

Член 34

Общо изискване

1. Държавите-членки гарантират, че финансовите отчети на предприятията, извършващи дейност в обществен интерес, както и на средните и големите предприятия, се одитират от един или повече задължителни одитори или одиторски дружества, одобрени от държавите-членки да извършват задължителни одити въз основа на Директива 2006/43/ЕО.

Задължителният(ите) одитор(и) или одиторко(и) дружество(а) също така

- а) изразява становище:

- i) дали докладът за дейността съответства на финансовите отчети за същата финансова година, и
- ii) дали докладът за дейността е бил изготвен в съответствие с приложимите закони изисквания;

б) заявява дали предвид познаването и разбирането на предприятието и обстановката, в която то работи, придобити в хода на одита, е установил случаи на съществено невярно представяне в доклада за дейността и посочва характера на невярното представяне.

2. Параграф 1, първа алинея се прилага *mutatis mutandis* по отношение на консолидираните финансови отчети. Параграф 1, втора алинея се прилага *mutatis mutandis* по отношение на консолидираните финансови отчети и консолидираните доклади за дейността.

Член 35

Изменение на Директива 2006/43/ЕО по отношение на съдържанието на одиторския доклад

Член 28 от Директива 2006/43/ЕО се заменя със следното:

„Член 28

Одиторски доклад

1. Одиторският доклад включва:

- а) въведение, което като минимум посочва финансовите отчети, които подлежат на задължителен одит, заедно с рамката за финансова отчетност, която е приложена при тяхното изготвяне;
- б) описание на обхвата на задължителния одит, което като минимум посочва одиторските стандарти, в съответствие с които е извършен задължителният одит;
- в) одиторско мнение, което е неквалифицирано, квалифицирано или отрицателно и ясно изразява мнението на задължителния одитор за това дали:

- и) годишните финансови отчети дават вярна и точна представа в съответствие с прилаганата рамка за финансово отчитане, както и

- ii) където е уместно, дали годишните финансови отчети отговарят на законовите изисквания,

Ако задължителният одитор не може да изрази одиторско мнение, докладът включва отказ от мнение;

- г) посочване на въпроси, към които задължителният одитор е обърнал вниманието чрез подчертаването им, без това да квалифицира одиторското мнение;

- д) мнението и отчета, посочени в член 34, параграф 1, втора алинея от Директива 2013/34/ЕС на Европейския парламент и на Съвета от 26 юни 2013 година относно годишните финансови отчети, консолидираните финансови отчети и свързаните доклади на някои видове предприятия и за изменение на Директива 2006/43/ЕО на Европейския парламент и на Съвета и за отмяна на Директиви 78/660/ЕИО и 83/349/ЕИО на Съвета (*).

2. Задължителният одитор подписва и поставя дата на одиторския доклад. Когато задължителният одит се извършва от одиторско дружество, одиторският доклад се подписва поне от задължителния одитор или одитори, извършващи задължителния одит от името на одиторското дружество. При изключителни обстоятелства, държавите-членки могат да предвидят, че този подпис или подписи не следва да се разкриват пред обществеността, ако такова разкриване би могло да доведе до непосредствена и съществена заплаха за физическата сигурност на някое лице. Във всеки случай името на участващото лице (имената на участващите лица) се съобщава(т) на съответните компетентни органи.

3. Одиторският доклад относно консолидираните финансови отчети отговаря на изискванията по параграфи 1 и 2. При докладване относно съответствието на доклада за дейността и на финансовите отчети съгласно параграф 1, буква д), задължителният одитор или одиторското дружество взема предвид консолидираните финансови отчети и консолидирания доклад за дейността. Когато към консолидираните финансови отчети са приложени годишните финансови отчети на предприятието майка, одиторските доклади, които се изискват съгласно настоящия член, могат да бъдат комбинирани.

(*) ОВ L 182, 29.6.2013 г., стр. 19.“

ГЛАВА 9

РАЗПОРЕДБИ ОТНОСНО ОСВОБОЖДАВАНИЯТА И ОГРАНИЧЕНИЯТА НА ОСВОБОЖДАВАНИЯТА

Член 36

Освобождение на микропредприятията

1. Държавите-членки могат да освобождават микропредприятията от едно от следните задължения или от всички тях:

- а) задължението да представят информация по „Предоставени аванси и натрупани приходи“ и по „Натрупани задължения и приходи за бъдещи периоди“. Когато държава-членка се ползва от тази възможност, тя може да разреши на тези предприятия, но само по отношение на други плащания, както е посочено в параграф 2, буква б), подточка vi) от настоящия член, да се отклонят от член 6, параграф 1, буква г) по отношение на признаването на „Предоставени аванси и натрупани приходи“ и на „Натрупани задължения и приходи за бъдещи периоди“, при условие че това е отбелязано в бележките към финансовите отчети или в съответствие с буква б) от настоящия параграф — в бележка под линия към баланса;

- б) задължението за съставяне на бележки към финансовите отчети в съответствие с член 16, при условие че информацията, изисквана съгласно член 16, параграф 1, букви г) и д) от настоящата директива и член 24, параграф 2 от Директива 2012/30/ЕС, е оповестена в бележка под линия към баланса;

в) задължението да изготвят доклад за дейността в съответствие с глава 5, при условие че информацията, изисквана по член 24, параграф 2 от Директива 2012/30/ЕС, е оповестена в бележките към финансовите отчети или — в съответствие с буква б) от настоящия параграф — в бележка под линия към баланса;

г) задължението да публикуват годишни финансови отчети в съответствие с глава 7 от настоящата директива, при условие че съдържащата се в тях информация от баланса бъде надлежно подадена в съответствие с националното законодателство в най-малко един компетентен орган, посочен от съответната държава-членка. Когато компетентният орган е различен от централния регистър, търговския регистър или регистъра на дружествата, както е посочено в член 3, параграф 1 от Директива 2009/101/ЕО, компетентният орган е задължен да предостави на регистъра подадената информация.

2. Държавите-членки могат да разрешават на микропредприятията:

а) да изготвят само съкратен баланс, който да отразява поотделно най-малко онези позиции, които са означени с букви в приложения III или IV, когато това е приложимо. Когато се прилага параграф 1, буква а) от настоящия член, в баланса не се вписва група Д от „Активи“ и група Г от „Пасиви“ от приложение III или група Д и група К от приложение IV;

б) да изготвят само съкратен отчет за приходите и разходите, който да отразява поотделно най-малко следните позиции, когато това е приложимо:

i) нетен оборот;

ii) други приходи;

iii) разходи за суровини и консумативи;

iv) разходи за персонал;

v) корекции в стойността;

vi) други разходи;

vii) данъци;

viii) резултат от дейността.

3. Държавите-членки не разрешават, нито изискват член 8 да се прилага за микропредприятия, които се ползват от освобождаванията, предвидени в параграфи 1 и 2 от настоящия член.

4. По отношение на микропредприятията се счита, че годишните финансови отчети, изготвени в съответствие с параграфи 1, 2 и 3 от настоящия член, дават вярна и точна представа, която се изисква по член 4, параграф 3, и следователно член 4, параграф 4 не се прилага за такива финансови отчети.

5. Ако се прилага параграф 1, буква а) от настоящия член, общата сума на баланса по член 3, параграф 1, буква а) съдържа активите в групи А—Г от „Активи“ от приложение III или в групи А—Г от приложение IV.

6. Без да се засяга настоящия член, държавите-членки гарантират, че микропредприятията иначе се разглеждат като малки предприятия.

7. Държавите-членки не предоставят дерогациите, предвидени в параграфи 1, 2 и 3, на инвестиционни дружества или финансови холдингови дружества.

8. Държавите-членки, в които към 19 юли 2013 действат закони, подзаконови и административни разпоредби в изпълнение на Директива 2012/6/ЕС от 14 март 2012 г. за изменение на Директива 78/660/ЕИО на Съвета относно годишните счетоводни отчети на някои видове дружества във връзка с микросубектите ⁽¹⁾, могат да бъдат освободени от изискванията по член 3, параграф 9 относно конвертирането в национална валута на праговете, посочени в член 3, параграф 1, когато прилагат първото изречение на член 53, параграф 1.

9. До 20 юли 2018 Комисията представя на Европейския парламент, на Съвета и на Европейския икономически и социален комитет доклад за положението на микропредприятията, като взема предвид по-специално положението на национално равнище по отношение на броя на предприятията, които отговарят на показателите за размер, и намаляването на административната тежест в резултат на освобождаването от изискването за публикуване.

Член 37

Освобождаване на дъщерни предприятия

Независимо от разпоредбите на директиви 2009/101/ЕО и 2012/30/ЕС, не е задължително държавите-членки да прилагат разпоредбите на настоящата директива по отношение на съдържанието, одита и публикуването на годишните финансови отчети и доклада за дейността на предприятията, регулирани от националното им законодателство, които представляват дъщерни предприятия, когато са изпълнени следните условия:

1) предприятието майка се регулира от законодателството на държава-членка;

⁽¹⁾ ОВ L 81, 21.3.2012 г., стр. 3.

- 2) за всяка финансова година, през която се прилага освобождаването, всички акционери или съдружници на дъщерното предприятие са декларирали съгласието си с освобождаването от това задължение;
- 3) предприятието майка е декларирало, че гарантира поетите от дъщерното предприятие задължения;
- 4) декларациите по точки 2) и 3) от настоящия член са публикувани от дъщерното предприятие съгласно законодателството на държавата-членка в съответствие с глава 2 от Директива 2009/101/ЕО;
- 5) дъщерното предприятие е включено в консолидираните финансови отчети, изготвени от предприятието майка в съответствие с настоящата директива;
- 6) освобождаването е оповестено в бележките към консолидираните финансови отчети, изготвени от предприятието майка; както и
- 7) за дъщерното предприятие са публикувани консолидираните финансови отчети, посочени в точка 5 от настоящия член, консолидиращият доклад за дейността и одиторският доклад съгласно законодателството на държавата-членка в съответствие с глава 2 от Директива 2009/101/ЕО.

Член 38

Предприятия, които са неограничено отговорни съдружници на други предприятия

1. Държавите-членки могат да изискват предприятията, посочени в член 1, параграф 1, буква а), които се регулират от законодателството им и които са неограничено отговорни съдружници на което и да било предприятие, посочено в член 1, параграф 1, буква б) („съответното предприятие“), да изготвят, предоставят за одит и публикуват заедно със собствените си финансови отчети и финансовите отчети на съответното предприятие в съответствие с настоящата директива; в такъв случай изискванията на настоящата директива не се прилагат за съответното предприятие.

2. Не е задължително държавите-членки да прилагат изискванията на настоящата директива към съответното предприятие, ако:

- а) финансовите отчети на съответното предприятие са изготвени, одитирани и публикувани в съответствие с разпоредбите на настоящата директива от предприятие, което:
 - i) е неограничено отговорен съдружник на съответното предприятие, и
 - ii) се регулира от правото на друга държава-членка;

- б) съответното предприятие е включено в консолидираните финансови отчети, изготвени, одитирани и публикувани в съответствие с настоящата директива от:

- i) неограничено отговорен съдружник, или
- ii) предприятие майка, регулирано от законодателството на държава-членка, когато съответното предприятие е включено в консолидираните финансови отчети на по-голямо обединение от предприятия, изготвени, одитирани и публикувани в съответствие с настоящата директива. Това освобождаване се оповестява в бележките към консолидираните финансови отчети.

3. В случаите по параграф 2 съответното предприятие при поискване съобщава наименованието на предприятието, което публикува финансовите отчети.

Член 39

Освобождаване относно отчета за приходите и разходите за предприятия майки, които изготвят консолидирани финансови отчети

Не е задължително държавите-членки да прилагат разпоредбите на настоящата директива по отношение на одита и публикуването на отчета за приходите и разходите към предприятия, регулирани от националното им законодателство, които представляват предприятия майки, ако са изпълнени следните условия:

- 1) предприятието майка изготвя консолидирани финансови отчети в съответствие с настоящата директива и е включено в тези консолидирани финансови отчети;
- 2) освобождаването е оповестено в бележките към годишните финансови отчети на предприятието майка;
- 3) освобождаването е оповестено в бележките към консолидираните финансови отчети, изготвени от предприятието майка; както и
- 4) резултатът от дейността на предприятието майка, определен в съответствие с настоящата директива, е записан в неговия баланс.

Член 40

Ограничение по отношение на освобождаванията за предприятия, извършващи дейност в обществен интерес

Освен ако е изрично предвидено в настоящата директива, държавите-членки не предоставят на предприятията, извършващи дейност в обществен интерес, опростяванията и освобождаванията в нея. Предприятията, извършващи дейност в обществен интерес, се третираат като големи предприятия, независимо от нетния им оборот, общата сума на баланса или средния брой служители през финансовата година.

ГЛАВА 10

ДОКЛАД ЗА ПЛАЩАНИЯТА КЪМ ПРАВИТЕЛСТВА

Член 41

Определения във връзка с отчитането на плащанията към правителства

За целите на настоящата глава се прилагат следните определения:

1. „Предприятие, работещо в добивната промишленост“ означава предприятие, осъществяващо каквато и да било дейност, свързана с проучване, търсене, откриване, разработване на находища и добив на минерали, нефт, природен газ или други суровини, попадаща в обхвата на икономическите дейности, изброени в приложение I, раздел В, позиции 05—08 към Регламент (ЕО) № 1893/2006 на Европейския парламент и на Съвета от 20 декември 2006 г. за установяване на статистическа класификация на икономическите дейности NACE Rev. 2 ⁽¹⁾.
2. „Предприятие, работещо в дърводобива от девствени гори“ означава предприятие, осъществяващо дейност в девствени гори съгласно приложение I, раздел А, позиция 02, група 02.2 към Регламент (ЕО) № 1893/2006.
3. „Правителство“ означава който и да било национален, регионален или местен орган на държава-членка или трета държава. Това включва отдел, агенция или предприятие, контролирани от въпросния орган, съгласно член 22, параграфи 1—6 от настоящата директива.
4. „Проект“ означава оперативни дейности, управлявани от единен договор, лиценз, лизинг, концесия или подобни правни споразумения, представляващи основание за задължение за плащане към правителство. Освен това, ако няколко такива споразумения са съществено свързани помежду си, това се смята за проект.
5. „Плащане“ означава сума, изплатена в парично изражение или в натура, за дейностите, описани в точки 1 и 2, която спада към следните видове:
 - а) права върху продукция;
 - б) данъци, налагани върху дохода, производството или печалбите на дружества, с изключение на данъците, налагани върху потреблението, напр. данък върху добавената стойност, данъци върху доходите на физическите лица или данъци върху продажбите;
 - в) роялти;
 - г) дивиденди;
 - д) бонуси за подписване, откриване и производство;

е) лицензионни такси, наеми, такси за регистрация и други възнаграждения за лицензи и/или концесии; както и

ж) плащания за инфраструктурни подобрения.

Член 42

Предприятия, които са задължени да докладват за плащанията към правителства

1. Държавите-членки изискват големите предприятия и всички предприятия, извършващи дейност в обществен интерес, които работят в добивната промишленост или в дърводобива от девствени гори, да изготвят и предоставят на обществеността годишен доклад за плащанията, извършвани към правителства.
2. Това задължение не се прилага към никое предприятие, регулирано от законодателството на държава-членка, което е дъщерно предприятие или предприятие майка, ако са изпълнени и двете от следните условия:
 - а) предприятието майка се регулира от законодателството на държава-членка; както и
 - б) плащанията към правителства, извършвани от предприятието, са включени в консолидирания доклад за плащанията към правителства, изготвян от предприятието майка в съответствие с член 44.

Член 43

Съдържание на доклада

1. Не е необходимо всяко плащане, независимо дали е извършено като еднократно плащане или като поредица от свързани плащания, да бъде отразявано в доклада, ако размерът му не надвишава 100 000 EUR за една финансова година.
2. В доклада се оповестява следната информация във връзка с дейностите, описани в член 41, точки 1 и 2, за съответната финансова година:
 - а) общият размер на извършените плащания към всяко правителство;
 - б) общият размер за всеки от видовете плащания, посочени в член 41, точка 5, букви а)—ж), извършени към всяко правителство;
 - в) когато тези плащания са били причислени към конкретен проект, общият размер за всеки от видовете плащания, посочени в член 41, точка 5, букви а)—ж), извършени по всеки проект, и общият размер на плащанията по всеки проект.

⁽¹⁾ ОВ L 393, 30.12.2006 г., стр. 1.

Плащания, извършени от предприятие за задължения, наложени на равнището на субекта, могат да се оповестяват на равнището на субекта, а не на равнище проект.

3. Когато към дадено правителство се извършват плащания в натура, те се отчитат по стойност и, ако е приложимо — по обем. Предоставят се и обяснителни бележки, от които е видно как е била изчислена стойността им.

4. Оповестяването на плащанията, посочени в настоящия член, отразява същността, а не формата на съответното плащане или дейност. Плащанията и дейностите не могат да бъдат изкуствено разделяни или обединявани, за да се избегне прилагането на настоящата директива.

5. За държавите-членки, чиято парична единица не е еврото, прагът в евро по параграф 1 се конвертира в национална валута посредством:

а) прилагане на обменния курс, публикуван в *Официален вестник на Европейския съюз* на датата на влизане в сила на директивата, определяща този праг; както и

б) закръгляне към най-близката стотица.

Член 44

Консолидиран доклад относно плащанията към правителствата

1. Държава-членка изисква от всяко голямо предприятие или от всяко предприятие, извършващо дейност в обществен интерес, което работи в областта на добивната промишленост или дърводобива от девствени гори и се подчинява на нейното национално законодателство, да съставя консолидиран доклад за плащанията към правителства в съответствие с членове 42 и 43, ако въпросното предприятие майка е задължено да изготвя консолидирани финансови отчети съгласно предвиденото в член 22, параграфи 1—6.

Счита се, че предприятието майка извършва дейност в областта на добивната промишленост или дърводобива от девствени гори, ако някое от неговите дъщерни предприятия извършва дейност в тези области.

В консолидирания доклад се включват само плащания, произтичащи от операции, свързани с добив/дърводобив.

2. Задължението за съставяне на консолидиран доклад, посочено в параграф 1, не се прилага за:

а) предприятие майка на малка група съгласно определеното в член 3, параграф 5, освен когато някое свързано предприятие е предприятие, извършващо дейност в обществен интерес;

б) предприятие майка на средна група съгласно определеното в член 3, параграф 6, освен когато някое свързано предприятие е предприятие, извършващо дейност в обществен интерес; както и

в) предприятие майка, регулирано от законодателството на държава-членка, което също така е дъщерно предприятие, ако неговото собствено предприятие майка се регулира от законодателството на държава-членка.

3. Не е необходимо предприятие, включително предприятие, извършващо дейност в обществен интерес, да се включва в консолидирания доклад за плащанията към правителства, когато е изпълнено поне едно от следните условия:

а) сериозни дългосрочни ограничения в значителна степен възпрепятстват предприятието майка при упражняване на неговите права върху активите или управлението на въпросното предприятие;

б) в изключително редки случаи, при които информацията, нужна за изготвянето на консолидирания доклад за плащанията към правителствата в съответствие с настоящата директива, не може да бъде получена без прекомерни разходи или ненужно забавяне;

в) акциите или дяловете на въпросното предприятие се притежават единствено с оглед на последващата им продажба.

Изключенията по-горе се прилагат само когато се използват и за целите на консолидираните финансови отчети.

Член 45

Публикуване

1. Докладът по член 42 и консолидираният доклад по член 44 за плащанията към правителствата се публикуват съгласно законите на всяка държава-членка в съответствие с глава 2 от Директива 2009/101/ЕО.

2. Държавите-членки гарантират, че членовете на отговорните органи на дадено предприятие, като действат в рамките на компетенциите, които са им предоставени съгласно националното законодателство, са отговорни да гарантират, в рамките на своята осведоменост и капацитет, че докладът за плащанията към правителства е изготвен и публикуван в съответствие с изискванията по настоящата директива.

Член 46

Критерии за еквивалентност

1. Посочените в членове 42 и 44 предприятия, които изготвят и оповестяват доклад, съответстващ на изискванията за докладване на трета държава, определени съгласно член 47 като еквивалентни на изискванията по настоящата глава, се освобождават от изискванията по настоящата глава, с изключение на задължението да публикуват този доклад, както е предвидено в законодателството на всяка държава-членка в съответствие с глава 2 от Директива 2009/101/ЕО.

2. Комисията се оправомощава да приема делегирани актове съгласно член 49 за определяне на критериите, които да се прилагат при оценката по параграф 1 от настоящия член на еквивалентността на изискванията за докладване на трети държави и изискванията по настоящата глава.

3. Критериите, определени от Комисията съгласно параграф 2:

а) включват следното:

- i) целеви предприятия;
- ii) целеви получатели на плащания;
- iii) получени плащания;
- iv) дейности, към които се отнасят получените плащания;
- v) разбивка на получените плащания;
- vi) основания за докладване на консолидирана база;
- vii) средство за докладване;
- viii) честота на докладване; както и
- ix) мерки срещу избягването;

б) или да бъдат ограничени до критерии, улесняващи прякото сравнение между изискванията за докладване на трети държави и изискванията по настоящата глава.

Член 47

Прилагане на критериите за еквивалентност

Комисията се оправомощава да приема актове за изпълнение, за да посочи изискванията за докладване на трети държави, които след прилагане на критериите за еквивалентност, определени съгласно член 46, счита за еквивалентни на изискванията по настоящата глава. Тези актове за изпълнение се приемат в съответствие с процедурата по разглеждане, посочена в член 50, параграф 2.

Член 48

Преглед

Комисията извършва преглед на прилагането и ефективността на настоящата глава и докладва за резултатите от него, в частност по отношение на обхвата на задълженията за докладване и

тяхното изпълнение, както и на реда и условията за докладване на равнище проект.

В прегледа се вземат предвид международните събития, по-специално по отношение на подобряването на прозрачността на плащанията към правителства, да се оценява въздействието на други международни режими и да се отчитат последиците върху конкурентоспособността и сигурността на енергийните доставки. Прегледът приключва до 21 юли 2018.

Докладът от прегледа се представя на Европейския парламент и на Съвета, ако е целесъобразно — заедно със законодателно предложение. В доклада се разглежда възможността за включването в обхвата на изискванията за докладване и на други стопански сектори, както и дали докладът относно плащанията към правителства следва да бъде одитиран. Освен това в него се разглежда и възможността за оповестяване на допълнителна информация за средния брой служители, използването на подизпълнители и всякакви парични санкции, налагани по държави.

Същевременно в доклада се анализира доколко е осъществимо на практика въвеждането на задължение за всички субекти от Съюза да упражняват нужната добросъвестност, когато добиват полезни изкопаеми, за да гарантират, че веригите на доставки не са свързани със страни по конфликти и отговарят на препоръките на ИПДП и ОИСП за отговорно управление на веригите на доставки.

ГЛАВА 11

ЗАКЛЮЧИТЕЛНИ РАЗПОРЕДБИ

Член 49

Упражняване на делегирани правомощия

1. Правомощието да приема делегирани актове се предоставя на Комисията при спазване на предвидените в настоящия член условия.

2. Правомощието да приема делегирани актове, посочено в член 1, параграф 2, член 3, параграф 13 и член 46, параграф 2 се предоставя на Комисията за неограничен период от време, считано от датата, посочена в член 54.

3. Делегирането на правомощия, посочено в член 1, параграф 2, член 3, параграф 13 и член 46, параграф 2 може да бъде оттеглено по всяко време от Европейския парламент или от Съвета. С решението за оттегляне прекратява посоченото в него делегиране на правомощия. То поражда действие в деня след публикуването на решението в *Официален вестник на Европейския съюз* или на по-късна, посочена в решението дата. То не засяга действителността на делегираните актове, които вече са в сила.

4. Веднага след като приеме делегиран акт, Комисията нотифицира акта едновременно на Европейския парламент и Съвета.

5. Делегиран акт, приет съгласно член 1, параграф 2, член 3, параграф 13 или член 46, параграф 2, влиза в сила единствено ако нито Европейският парламент, нито Съветът са представили възражения в срок от два месеца след нотифицирането на акта, или ако преди изтичането на този срок и Европейският парламент и Съветът са уведомили Комисията, че няма да представят възражения. Този срок се удължава с два месеца по инициатива на Европейския парламент или на Съвета.

Член 50

Процедура на комитет

1. Комисията се подпомага от комитет. Този комитет е комитет по смисъла на Регламент (ЕС) № 182/2011.

2. При позоваване на настоящия параграф се прилага член 5 от Регламент (ЕС) № 182/2011.

Член 51

Санкции

Държавите-членки предвиждат санкциите, които са приложими при нарушения на националните разпоредби, приети съгласно настоящата директива, и вземат всички необходими мерки, за да гарантират прилагането на тези санкции. Предвидените санкции са ефективни, пропорционални и възпиращи.

Член 52

Отмяна на Директиви 78/660/ЕИО и 83/349/ЕИО

Отменят се Директиви 78/660/ЕИО и 83/349/ЕИО считано от датата на влизане в сила на настоящата директива.

Позоваванията на отменените директиви се считат за позовавания на настоящата директива и се четат в съобразно таблицата за съответствие в приложение VII.

Член 53

Транспониране

1. Държавите-членки въвеждат в сила законовите, подзаконовите и административните разпоредби, необходими, за да се съобразят с настоящата директива до 20 юли 2015 г. Те незабавно информират Комисията за това.

Държавите-членки могат да предвидят, че посочените в първата алинея разпоредби се прилагат за първи път по отношение на финансовите отчети за финансовите години, започващи на 1 януари 2016 г. или през календарната 2016 година.

Когато държавите-членки приемат тези разпоредби, в тях се съдържа позоваване на настоящата директива или то се извършва при официалното им публикуване. Условиата и редът на позоваване се определят от държавите-членки.

2. Държавите-членки съобщават на Комисията текста на основните разпоредби от националното законодателство, които приемат в областта, уредена с настоящата директива.

Член 54

Влизане в сила

Настоящата директива влиза в сила на двадесетия ден след публикуването ѝ в Официален вестник на Европейския съюз.

Член 55

Адресати

Адресати на настоящата директива са държавите-членки.

Съставено в Брюксел на 26 юни 2013 година.

За Европейския парламент

Председател

M. SCHULZ

За Съвета

Председател

A. SHATTER

ПРИЛОЖЕНИЕ I

ВИДОВЕ ПРЕДПРИЯТИЯ, ПОСОЧЕНИ В ЧЛЕН 1, ПАРАГРАФ 1, БУКВА А)

— Белгия:

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

— България:

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

— Чешка република:

společnost s ručením omezeným, akciová společnost;

— Дания:

aktieselskaber, kommanditaktieselskaber, anpartsselskaber;

— Германия:

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

— Естония:

aktsiaselts, osühing;

— Ирландия:

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

— Гърция:

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

— Испания:

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

— Франция:

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

— Италия:

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

— Кипър:

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

— Латвия:

akciju sabiedrība, sabiedrība ar ierobežotu atbildību;

— Литва:

akcinės bendrovės, uždariosios akcinės bendrovės;

— Люксембург:

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

— Унгария:

részvénytársaság, korlátolt felelősségű társaság;

— Малта:

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

soċjeta in akkomandita bil-kapital maqsum f'azzjonijiet —partnership en commandite with the capital divided into shares;

— Нидерландия:

de naamloze vennootschap, de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid;

— Австрия:

die Aktiengesellschaft, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung;

— Польша:

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

— Португалия:

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

— Румъния:

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

— Словения:

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

— Словакия:

akciová spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným;

— Финландия:

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

— Швеция:

aktiebolag;

— Обединено кралство:

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

—

ПРИЛОЖЕНИЕ II

ВИДОВЕ ПРЕДПРИЯТИЯ, ПОСОЧЕНИ В ЧЛЕН 1, ПАРАГРАФ 1, БУКВА Б)

— Белгия

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

— България:

събирателно дружество, командитно дружество;

— Чешка република:

veřejná obchodní společnost, komanditní společnost;

— Дания:

interessentskaber, kommanditselskaber;

— Германия:

die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft;

— Естония:

täisühing, usaldusühing;

— Ирландия:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies;

— Гърция:

η ομόρρυθμος εταιρία, η ετερόρρυθμος εταιρία;

— Испания:

sociedad colectiva, sociedad en comandita simple;

— Франция:

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

— Италия:

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

— Кипър:

Ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες (συνεταιρισμοί);

— Латвия:

pilnsabiedrība, komandītsabiedrība;

— Литва:

tikrosios ūkinės bendrijos, komanditinės ūkinės bendrijos;

— Люксембург:

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

— Унгария:

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

— Малта:

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

— Нидерландия:

de vennootschap onder firma, de commanditaire vennootschap;

— Австрия:

die offene Gesellschaft, die Kommanditgesellschaft;

— Полша:

spółka jawna, spółka komandytowa;

— Португалия:

sociedade em nome colectivo, sociedade em comandita simples;

— Румъния:

societate în nume colectiv, societate în comandită simplă;

— Словения:

družba z neomejeno odgovornostjo, komanditna družba;

— Словакия:

verejná obchodná spoločnosť, komanditná spoločnosť;

— Финландия:

avoin yhtiö/ öppet bolag, kommandiittiyhtiö/kommanditbolag;

— Швеция:

handelsbolag, kommanditbolag;

— Обединено кралство:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies.

ПРИЛОЖЕНИЕ III

ХОРИЗОНТАЛНА СТРУКТУРА НА БАЛАНСА, ПРЕДВИДЕНА В ЧЛЕН 10

Активи

А. Записан невнесен капитал

от който изискуем капитал

(освен ако националното законодателство предвижда записване на изискуемия капитал в „Капитал и резерви“, в който случай частта от капитала, която е изискуема, но още не е внесена, се записва като актив в група А или в група Г, II), 5).

Б. Разходи за учредяване

съгласно определеното в националното законодателство и доколкото това законодателство допуска записването им като активи. В националното законодателство може също да се предвижда разходите за учредяване да се записват като първа позиция в раздел „Нематериални активи“.

В. Дълготрайни активи

I. Нематериални активи

1. Разходи за развойна дейност, доколкото националното законодателство допуска записването им като активи.
2. Концесии, патенти, лицензи, търговски марки, както и аналогични права и активи, ако те са:
 - а) придобити възмездно и не трябва да бъдат записани в група В, I), 3); или
 - б) създадени от самото предприятие, доколкото националното законодателство допуска записването им като активи.
3. Репутация, доколкото е придобита възмездно.
4. Плащания по сметка.

II. Материални активи

1. Земя и сгради.
2. Машины и съоръжения.
3. Други приспособления и движими вещи, инструменти и оборудване.
4. Плащания по сметка и материални активи в процес на изграждане.

III. Финансови активи

1. Дялове в свързани предприятия.
2. Заеми, предоставени на свързани предприятия.
3. Дялови участия.
4. Заеми, предоставени на предприятия, в които дружеството има дялово участие.
5. Права, имащи характер на дълготрайни активи.
6. Други заеми.

Г. Краткотрайни активи

I. Материални запаси

1. Суровини и консумативи.
2. Продукти с незавършено производство.
3. Готова продукция и стоки за продажба.
4. Плащания по сметка.

II. Вземания

(Вземания, които стават дължими и изискуеми след повече от една година, се записват отделно за всяка позиция.)

1. Вземания, произтичащи от продажби и доставки на услуги.
2. Вземания към свързани предприятия.
3. Вземания към предприятия, в които дружеството има дялово участие.
4. Други вземания.
5. Записан и изискуем, но невнесен капитал (освен ако националното законодателство предвижда записване на изискуемия капитал като актив в група А).
6. Предоставени аванси и натрупани приходи (освен ако националното законодателство предвижда да бъдат записани като активи в група Д).

III. Инвестиции

1. Дялове в свързани предприятия.
2. Собствени акции или дялове (с означение на номиналната им стойност, а ако такава липсва — отчетната им стойност), ако националното законодателство допуска записването им в баланса.
3. Други инвестиции.

IV. Парични средства в банки и в брой

Д. Предоставени аванси и натрупани приходи

(освен ако националното законодателство предвижда записването им като активи в група Г, II), 6).

Капитал, резерви и пасиви

А. Капитал и резерви

I. Записан капитал

(освен ако националното законодателство предвижда в тази позиция да бъде записан изискуемият капитал. В този случай размерът на записания капитал и на внесения капитал се записват поотделно).

II. Премии от емисии на акции

III. Резерви от преоценка

IV. Резерви

1. Законов резерв, доколкото националното законодателство изисква такъв.
2. Резерв за собствените акции или дялове, доколкото националното законодателство изисква такъв, без да се засягат разпоредбите на член 24, параграф 1, буква б) от Директива 2012/30/ЕС.
3. Резерви по устав.
4. Други резерви, в това число резерва по справедлива стойност.

V. Печалби или загуби, пренесени от предходни години

VI. Годишен резултат от дейността

Б. Провизии

1. Провизии за пенсии и сходни задължения.
2. Провизии за данъци.
3. Други провизии.

В. Задължения

(Задълженията, които стават дължими и изискуеми в срок до една година, и задълженията, които стават дължими и изискуеми след повече от една година, се записват поотделно за всяка позиция и за общия сбор на тези позиции.)

1. Заеми, като конвертируемите заеми се записват отделно.
2. Задължения към кредитни институции.
3. Плащания, получени във връзка с поръчки, доколкото не са записани отделно като намаляване на запасите.
4. Задължения, произтичащи от покупко-продажби и предоставяне на услуги.
5. Задължения по менителници.
6. Задължения към свързани предприятия.
7. Задължения към предприятия, в които дружеството има дялово участие.
8. Други задължения, включително данъци и социална сигурност.
9. Натрупани задължения и приходи за бъдещи периоди (освен ако националното законодателство предвижда записването им в група Г).

Г. Натрупани задължения и приходи за бъдещи периоди

(освен ако националното законодателство предвижда записването им в група В, 9) в раздел „Задължения“).

ПРИЛОЖЕНИЕ IV

ВЕРТИКАЛНА СТРУКТУРА НА БАЛАНСА, ПРЕДВИДЕНА В ЧЛЕН 10**A. Записан невнесен капитал**

от който изискуем капитал

(освен ако националното законодателство предвижда записване на изискуемия капитал в група Л, в който случай частта от капитала, която е изискуема, но още не е внесена, трябва да се записва в група А или в група Г, II), 5).

Б. Разходи за учредяване

съгласно определеното в националното законодателство и доколкото това законодателство допуска записването им като активи. В националното законодателство може също да се предвижда разходите за учредяване да се записват като първа позиция в раздел „Нематериални активи“.

В. Дълготрайни активи**I. Нематериални активи**

1. Разходи за развойна дейност, доколкото националното законодателство допуска записването им като активи.
2. Концесии, патенти, лицензи, търговски марки, както и аналогични права и активи, ако те са:
 - а) придобити възмездно и не трябва да бъдат записани в група В, I), 3); или
 - б) създадени от самото предприятие, доколкото националното законодателство допуска записването им като активи.
3. Репутация, ако тя е придобита възмездно.
4. Плащания по сметка.

II. Материални активи

1. Земя и сгради.
2. Машини и съоръжения.
3. Други приспособления и движими вещи, инструменти и оборудване.
4. Плащания по сметка и материални активи в процес на изграждане.

III. Финансови активи

1. Дялове в свързани предприятия.
2. Заеми, предоставени на свързани предприятия.
3. Дялови участия.
4. Заеми, предоставени на предприятия, в които предприятието има дялово участие.
5. Права, имащи характер на дълготрайни активи.
6. Други заеми.

Г. Краткотрайни активи**I. Материални запаси**

1. Суровини и консумативи.
2. Продукти с незавършено производство.
3. Готова продукция и стоки за продажба.
4. Плащания по сметка.

II. Вземания

(Вземания, които стават дължими и изискуеми след повече от една година, трябва да се записват отделно за всяка позиция.)

1. Вземания, произтичащи от продажби и доставки на услуги.
2. Вземания към свързани предприятия.
3. Вземания към предприятия, в които дружеството има дялово участие.
4. Други вземания.
5. Записан капитал, който е изискуем, но още не е внесен (освен ако националното законодателство предвижда записване на изискуемия капитал като актив в група А).
6. Предоставени аванси и натрупани приходи (освен ако националното законодателство предвижда записването им като активи в група Д).

III. Инвестиции

1. Дялове в свързани предприятия.
2. Собствени акции или дялове (с означение на номиналната им стойност, а ако такава липсва — отчетната им стойност), ако националното законодателство допуска записването им в баланса.
3. Други инвестиции.

IV. Парични средства в банки и в брой

Д. Предоставени аванси и натрупани приходи

(освен ако националното законодателство предвижда записването им в група Г, II), 6).

Е. Задължения: задълженията, които стават дължими и изискуеми в срок до една година

1. Заеми, като конвертируемите заеми се записват отделно.
2. Задължения към кредитни институции.
3. Плащания, получени във връзка с поръчки, доколкото не са записани отделно като намаляване на запасите.
4. Задължения, произтичащи от покупко-продажби и предоставяне на услуги.
5. Задължения по менителници.
6. Задължения към свързани предприятия.
7. Задължения към предприятия, в които дружеството има дялово участие.
8. Други задължения, включително данъци и социална сигурност.
9. Натрупани задължения и приходи за бъдещи периоди (освен ако националното законодателство предвижда записването им в група К).

Ж. Нетни краткотрайни активи/краткосрочни пасиви

(като се вземат предвид предоставените аванси и натрупаните приходи, записани в група Д, и натрупаните задължения и приходите за бъдещи периоди, записани в група К).

З. Общ размер на активите след приспадане на краткосрочните пасиви

И. Задължения: задълженията, които стават дължими и изискуеми след повече от една година

1. Заеми, като конвертируемите заеми се записват отделно.

2. Задължения към кредитни институции.
3. Плащания, получени във връзка с поръчки, доколкото не са записани отделно като намаляване на запасите.
4. Задължения, произтичащи от покупко-продажби и предоставяне на услуги.
5. Задължения по менителници.
6. Задължения към свързани предприятия.
7. Задължения към предприятия, в които дружеството има дялово участие.
8. Други задължения, включително данъци и социална сигурност.
9. Натрупани задължения и приходи за бъдещи периоди (освен ако националното законодателство предвижда записването им в група К).

Й. Провизии

1. Провизии за пенсии и сходни задължения.
2. Провизии за данъци.
3. Други провизии.

К. Натрупани задължения и приходи за бъдещи периоди

(освен ако националното законодателство предвижда записването им в група Е, 9) или в група И, 9), или и в двете).

Л. Капитал и резерви

I. Записан капитал

(освен ако националното законодателство предвижда в тази позиция да бъде записан изискуемият капитал. В този случай размерът на записания капитал и на внесения капитал трябва да се записва поотделно).

II. Премии от емисии на акции

III. Резерви от преоценка

IV. Резерви

1. Законов резерв, доколкото националното законодателство изисква такъв.
2. Резерв за собствени акции или дялове, доколкото националното законодателство изисква такъв, без да се засяга член 22, параграф 1, буква б) от Директива 2012/30/ЕС.
3. Резерви по устав.
4. Други резерви, включително по справедливата стойност.

V. Печалби или загуби, пренесени от предходни години

VI. Годишен резултат от дейността

ПРИЛОЖЕНИЕ V

**СТРУКТУРА НА ОТЧЕТА ЗА ПРИХОДИТЕ И РАЗХОДИТЕ СПОРЕД ХАРАКТЕРА НА РАЗХОДИТЕ, ПРЕДВИДЕНА
В ЧЛЕН 13**

1. Нетен оборот.
 2. Изменение на запасите от готова продукция и на незавършеното производство.
 3. Дейност, извършена от предприятието за собствени нужди и капитализирана.
 4. Други приходи от дейността.
 5. а) Суровини и консумативи.
б) други външни разходи.
 6. Разходи за персонала:
а) работни заплати;
б) разходи за социална сигурност, като разходите за пенсии се посочват отделно.
 7. а) Корекции в стойността на разходите за учредяване и на дълготрайните материални и нематериални активи.
б) Корекции в стойността на краткотрайните активи, доколкото надхвърлят размера на корекциите в стойността, обичайни за съответното предприятие.
 8. Други разходи за дейността.
 9. Приходи от дялови участия, като получените от свързани предприятия се посочват отделно.
 10. Приходи от други инвестиции и вземания, които съставляват част от дълготрайните активи, като получените от свързани предприятия се посочват отделно.
 11. Други приходи от лихви и аналогични приходи, като получените от свързани предприятия се посочват отделно.
 12. Корекции в стойността на финансовите активи и на инвестициите, имащи характер на краткотрайни активи.
 13. Задължения от лихви и аналогични задължения, като отнасящите се до свързани предприятия се посочват отделно.
 14. Данъци върху резултата от дейността.
 15. Резултат от дейността след облагането с данъци.
 16. Други данъци, невключени в позиции 1—15.
 17. Резултат за финансовата година.
-

ПРИЛОЖЕНИЕ VI

**СТРУКТУРА НА ОТЧЕТА ЗА ПРИХОДИТЕ И РАЗХОДИТЕ СПОРЕД ФУНКЦИЯТА НА РАЗХОДИТЕ, ПРЕДВИДЕНА
В ЧЛЕН 13**

1. Нетен оборот.
 2. Производствени разходи (включително корекции в стойността).
 3. Брутна печалба или загуба.
 4. Разходи за разпространение (включително корекции в стойността).
 5. Административни разходи (включително корекции в стойността).
 6. Други приходи от дейността.
 7. Приходи от дялови участия, като получените от свързани предприятия се посочват отделно.
 8. Приходи от други инвестиции и вземания, които съставляват част от дълготрайните активи, като получените от свързани предприятия се посочват отделно.
 9. Други приходи от лихви и аналогични приходи, като получените от свързани предприятия се посочват отделно.
 10. Корекции в стойността на финансовите активи и на инвестициите, имащи характер на краткотрайни активи.
 11. Запължения от лихви и аналогични задължения, като отнасящите се до свързани предприятия се посочват отделно.
 12. Данъци върху резултата от дейността.
 13. Резултат от дейността след облагането с данъци.
 14. Други данъци, невяключени в позиции 1—13.
 15. Резултат за финансовата година.
-

ПРИЛОЖЕНИЕ VII

Таблица на съответствието

Директива 78/660/ЕИО	Директива 83/349/ЕИО	Настоящата директива
Член 1, параграф 1, първа алинея, встъпителни думи	—	Член 1, параграф 1, буква а)
Член 1, параграф 1, първа алинея, първо до двадесет и седмо тире	—	Приложение I
Член 1, параграф 1, втора алинея	—	Член 1, параграф 1, буква б)
Член 1, параграф 1, втора алинея, букви а)—аа)	—	Приложение II
Член 1, параграф 1, трета алинея	—	—
Член 1, параграф 2	—	—
Член 2, параграф 1	—	Член 4, параграф 1
Член 2, параграф 2	—	Член 4, параграф 2
Член 2, параграф 3	—	Член 4, параграф 3
Член 2, параграф 4	—	Член 4, параграф 3
Член 2, параграф 5	—	Член 4, параграф 4
Член 2, параграф 6	—	Член 4, параграф 5
Член 3	—	Член 9, параграф 1
Член 4, параграф 1	—	Член 9, параграф 2
Член 4, параграф 2	—	Член 9, параграф 3
Член 4, параграф 3	—	Член 9, параграф 3
Член 4, параграф 4	—	Член 9, параграф 4
Член 4, параграф 5	—	—
Член 4, параграф 6	—	Член 6, параграф 1, буква з) и член 6, параграф 3
Член 5, параграф 1	—	—
Член 5, параграф 2	—	Член 2, точка 14
Член 5, параграф 3	—	Член 2, точка 15
Член 6	—	Член 9, параграф 6
Член 7	—	Член 6, параграф 1, буква ж)
Член 8	—	Член 10
Член 9 (А)	—	Приложение III (А)
Член 9 (Б)	—	Приложение III (Б)
Член 9 (В)	—	Приложение III (В)
Член 9 (Г)	—	Приложение III (Г)
Член 9 (Д)	—	Приложение III (Д)
Член 9 (Е)	—	—

Директива 78/660/ЕИО	Директива 83/349/ЕИО	Настоящата директива
Пасиви	—	Капитал, резерви и пасиви
Член 9 (А)	—	Приложение III (А)
Член 9 (Б)	—	Приложение III (Б)
Член 9 (В)	—	Приложение III (В)
Член 9 (Г)	—	Приложение III (Г)
Член 9 (Д)	—	—
Член 10	—	Приложение IV
Член 10а	—	Член 11
Член 11, първа алинея	—	Член 3, параграф 2 и член 14, параграф 1
Член 11, втора алинея	—	—
Член 11, трета алинея	—	Член 3, параграф 9, първа алинея
Член 12, параграф 1	—	Член 3, параграф 10
Член 12, параграф 2	—	Член 3, параграф 9, втора алинея
Член 12, параграф 3	—	Член 3, параграф 11
Член 13, параграф 1	—	Член 12, параграф 1
Член 13, параграф 2	—	Член 12, параграф 2
Член 14	—	Член 16, параграф 1, буква г)
Член 15, параграф 1	—	Член 12, параграф 3
Член 15, параграф 2	—	Член 2, параграф 4
Член 15, параграф 3, буква а)	—	Член 17, параграф 1, буква а)
Член 15, параграф 3, буква б)	—	—
Член 15, параграф 3, буква в)	—	Член 17, параграф 1, буква а), подточка i)
Член 15, параграф 4	—	—
Член 16	—	Член 12, параграф 4
Член 17	—	Член 2, параграф 2
Член 18	—	—
Член 19	—	Член 2, параграф 8
Член 20, параграф 1	—	Член 12, параграф 12, първа алинея
Член 20, параграф 2	—	Член 12, параграф 12, втора алинея
Член 20, параграф 3	—	Член 12, параграф 12, трета алинея
Член 21	—	—
Член 22, първа алинея	—	Член 13, параграф 1
Член 22, втора алинея	—	Член 13, параграф 2
Член 23, точки 1—15	—	Приложение V, точки 1—15
Член 23, точки 16—19	—	—
Член 23, точки 20 и 21	—	Приложение V, точки 16 и 17

Директива 78/660/ЕИО	Директива 83/349/ЕИО	Настоящата директива
Член 24	—	—
Член 25, точки 1—13	—	Приложение VI, точки 1—13
Член 25, точки 14—17	—	—
Член 25, точки 18 и 19	—	Приложение VI, точки 14 и 15
Член 26	—	—
Член 27, първа алинея, встъпителни думи	—	Член 3, параграф 3
Член 27, първа алинея, букви а) и в)	—	Член 14, параграф 2, букви а) и б)
Член 27, първа алинея, букви б) и г)	—	—
Член 27, втора алинея	—	Член 3, параграф 9
Член 28	—	Член 2, точка 5
Член 29	—	—
Член 30	—	—
Член 31, параграф 1	—	Член 6, параграф 1, встъпителни думи и букви а)—е)
Член 31, параграф 1а	—	Член 6, параграф 5
Член 31, параграф 2	—	Член 4, параграф 4
Член 32	—	Член 6, параграф 1 буква и)
Член 33, параграф 1, встъпителни думи	—	Член 7, параграф 1
Член 33, параграф 1, букви а) и б) и втора и трета алинея	—	—
Член 33, параграф 1, буква в)	—	Член 7, параграф 1
Член 33, параграф 2, буква а), първа алинея и член 33, параграф 2, букви б), в) и г)	—	Член 7, параграф 2
Член 33, параграф 2, буква а), втора алинея	—	Член 16, параграф 1, буква б)
Член 33, параграф 3	—	Член 7, параграф 3
Член 33, параграф 4	—	Член 16, параграф 1, буква б), подточка ii)
Член 33, параграф 5	—	—
Член 34	—	Член 12, параграф 11, четвърта алинея
Член 35, параграф 1, буква а)	—	Член 6, параграф 1, буква и)
Член 35, параграф 1, буква б)	—	Член 12, параграф 5
Член 35, параграф 1, буква в)	—	Член 12, параграф 6
Член 35, параграф 1, буква г)	—	Член 17, параграф 1, буква б)
Член 35, параграф 2	—	Член 2, параграф 6
Член 35, параграф 3	—	Член 2, параграф 7

Директива 78/660/ЕИО	Директива 83/349/ЕИО	Настоящата директива
Член 35, параграф 4	—	Член 12, параграф 8 и член 17, параграф 1, буква а), подточка vi)
Член 36	—	—
Член 37, параграф 1	—	Член 12, параграф 11
Член 37, параграф 2	—	Член 12, параграф 11
Член 38	—	—
Член 39, параграф 1, буква а)	—	Член 6, параграф 1, буква и)
Член 39, параграф 1, буква б)	—	Член 1112 параграф 7, първа алинея
Член 39, параграф 1, буква в)	—	—
Член 39, параграф 1, буква г)	—	Член 12, параграф 7, втора алинея
Член 39, параграф 1, буква д)	—	Член 17, параграф 1, буква б)
Член 39, параграф 2	—	Член 2, параграф 6
Член 40, параграф 1	—	Член 12, параграф 9
Член 40, параграф 2	—	—
Член 41	—	Член 12, параграф 10
Член 42, първа алинея	—	Член 12, параграф 12, трета алинея
Член 42, втора алинея	—	—
Член 42а, параграф 1	—	Член 8, параграф 1, буква а)
Член 42а, параграф 2	—	Член 8, параграф 2
Член 42а, параграф 3	—	Член 8, параграф 3
Член 42а, параграф 4	—	Член 8, параграф 4
Член 42а, параграф 5	—	Член 8, параграф 5
Член 42а, параграф 5а	—	Член 8, параграф 6
Член 42б	—	Член 8, параграф 7
Член 42в	—	Член 8, параграф 8
Член 42г	—	Член 16, параграф 1, буква в)
Член 42д	—	Член 8, параграф 1, буква б)
Член 42е	—	Член 8, параграф 9
Член 43, параграф 1, встъпителни думи	—	Член 16, параграф 1, встъпителни думи
Член 43, параграф 1, точка 1	—	Член 16, параграф 1, буква а)
Член 43, параграф 1, точка 2, първа алинея	—	Член 17, параграф 1, буква ж), първа алинея
Член 43, параграф 1, точка 2, втора алинея	—	Член 17, параграф 1, буква к)
Член 43, параграф 1, точка 3	—	Член 17, параграф 1, буква з)
Член 43, параграф 1, точка 4	—	Член 17, параграф 1, буква и)

Директива 78/660/ЕИО	Директива 83/349/ЕИО	Настоящата директива
Член 43, параграф 1, точка 5	—	Член 18, параграф 1, буква й)
Член 43, параграф 1, точка 6	—	Член 16, параграф 1, буква ж)
Член 43, параграф 1, точка 7	—	Член 16, параграф 1, буква г)
Член 43, параграф 1, точка 7а	—	Член 17, параграф 1, буква п)
Член 43, параграф 1, точка 7б	—	Член 2, точка 3 и член 17, параграф 1, буква с)
Член 43, параграф 1, точка 8	—	Член 18, параграф 1, буква а)
Член 43, параграф 1, точка 9	—	Член 17, параграф 1, буква д)
Член 43, параграф 1, точка 10	—	—
Член 43, параграф 1, точка 11	—	Член 17, параграф 1, буква е)
Член 43, параграф 1, точка 12	—	Член 17, параграф 1, буква г), първа алинея
Член 43, параграф 1, точка 13	—	Член 16, параграф 1, буква д)
Член 43, параграф 1, точка 14, буква а)	—	Член 17, параграф 1, буква в), подточка i)
Член 43, параграф 1, точка 14, буква б)	—	Член 17, параграф 1, буква в), подточка ii)
Член 43, параграф 1, точка 15	—	Член 18, параграф 1, буква б) и член 18, параграф 3
Член 43, параграф 2	—	—
Член 43, параграф 3	—	Член 17, параграф 1, буква г), втора алинея
Член 44	—	—
Член 45, параграф 1	—	Член 17, параграф 1, буква ж), втора алинея Член 28, параграф 3
Член 45, параграф 2	—	Член 18, параграф 2
Член 46	—	Член 19
Член 46а	—	Член 20
Член 47, параграфи 1 и 1а	—	Член 30, параграфи 1 и 2
Член 47, параграф 2	—	Член 31, параграф 1
Член 47, параграф 3	—	Член 31, параграф 2
Член 48	—	Член 32, параграф 1
Член 49	—	Член 32, параграф 2
Член 50	—	Член 17, параграф 1, буква о)
Член 50а	—	—
Член 50б	—	Член 33, параграф 1, буква а)
Член 50в	—	Член 33, параграф 2
Член 51, параграф 1	—	Член 34, параграф 1
Член 51, параграф 2	—	—
Член 51, параграф 3	—	—

Директива 78/660/ЕИО	Директива 83/349/ЕИО	Настоящата директива
Член 51a	—	Член 35
Член 52	—	—
Член 53, параграф 2	—	Член 3, параграф 13
Член 53a	—	Член 40
Член 55	—	—
Член 56, параграф 1	—	—
Член 56, параграф 2	—	Член 17, параграф 1, букви л), м) и н)
Член 57	—	Член 37
Член 57a	—	Член 38
Член 58	—	Член 39
Член 59, параграф 1	—	Член 9, параграф 7, буква а)
Член 59, параграф 2 до параграф 6, буква а)	—	Член 9, параграф 7, буква а) и член 27
Член 59, параграф 6, букви б) и в)	—	Член 9, параграф 7, букви б) и в)
Член 59, параграфи 7 и 8	—	Член 9, параграф 7, буква а) и член 27
Член 59, параграф 9	—	Член 27, параграф 9
Член 60	—	—
Член 60a	—	Член 51
Член 61	—	Член 17, параграф 2
Член 61a	—	—
Член 62	—	Член 55
—	Член 1, параграф 1	Член 22, параграф 1
—	Член 1, параграф 2	Член 2, параграф 2
—	Член 2, параграфи 1, 2 и 3	Член 22, параграфи 3, 4 и 5
—	Член 3, параграф 1	Член 22, параграф 6
—	Член 3, параграф 2	Член 2, точка 10)
—	Член 4, параграф 1	Член 21
—	Член 4, параграф 2	—
—	Член 5	—
—	Член 6, параграф 1	Член 23, параграф 2
—	Член 6, параграф 2	Член 3, параграф 8
—	Член 6, параграф 3	Член 3, параграф 9, втора алинея, член 3, параграфи 10 и 11
—	Член 6, параграф 4	Член 23, параграф 2
—	Член 7, параграф 1	Член 23, параграф 3
—	Член 7, параграф 2	Член 23, параграф 4
—	Член 7, параграф 3	Член 23, параграф 2, въвеждащи думи

Директива 78/660/ЕИО	Директива 83/349/ЕИО	Настоящата директива
—	Член 8	Член 23, параграф 5
—	Член 9, параграф 1	Член 23, параграф 6
—	Член 9, параграф 2	—
—	Член 10	Член 23, параграф 7
—	Член 11	Член 23, параграф 8
—	Член 12, параграф 1	Член 23, параграф 7
	Член 12, параграф 2	Член 22, параграф 8
	Член 12, параграф 3	Член 22, параграф 9
—	Член 13, параграфи 1 и 2	Член 2, точка 16) и член 6, параграф 1, буква й)
	Член 13, параграф 2а	Член 23, параграф 10
—	Член 13, параграф 3	Член 23, параграф 9
—	Член 15	—
—	Член 16	Член 4
—	Член 17, параграф 1	Член 24, параграф 1
—	Член 17, параграф 2	—
—	Член 18	Член 24, параграф 2
—	Член 19	Член 24, параграф 3, букви а)—е)
—	Член 20	—
—	Член 21	Член 24, параграф 4
—	Член 22	Член 24, параграф 5
—	Член 23	Член 24, параграф 6
—	Член 24	—
—	Член 25, параграф 1	Член 6, параграф 1, буква б)
—	Член 25, параграф 2	Член 4, параграф 4
—	Член 26, параграф 1	Член 24, параграф 7
—	Член 26, параграф 2	—
—	Член 26, параграф 3	Член 6, параграф 1, буква й)
	Член 27	Член 24, параграф 8
—	Член 28	Член 24, параграф 9
—	Член 29, параграф 1	Член 24, параграф 10
—	Член 29, параграф 2	Член 24, параграф 11
—	Член 29, параграф 3	Член 24, параграф 12
—	Член 29, параграф 4	Член 24, параграф 13
—	Член 29, параграф 5	Член 24, параграф 14
—	Член 30, параграф 1	Член 24, параграф 3, буква в)

Директива 78/660/ЕИО	Директива 83/349/ЕИО	Настоящата директива
—	Член 30, параграф 2	—
—	Член 31	Член 24, параграф 3, буква е)
—	Член 32, параграфи 1 и 2	Член 26
—	Член 32, параграф 3	—
—	Член 33	Член 27
—	Член 34, встъпителни думи и член 34, параграф 1, първо изречение	Член 16, параграф 1, буква а) и член 28, параграф 1
—	Член 34, параграф 1, второ изречение	—
—	Член 34, параграф 2	Член 28, параграф 2, буква а)
—	Член 34, параграф 3, буква а)	Член 28, параграф 2, буква б)
—	Член 34, параграф 3, буква б)	—
—	Член 34, параграф 4	Член 28, параграф 2, буква в)
—	Член 34, параграф 5	Член 28, параграф 2, буква г)
—	Член 34, параграф 6	Член 16, параграф 1, буква ж) и член 28, параграф 1
—	Член 34, параграф 7	Член 16, параграф 1, буква г) и член 28, параграф 1
—	Член 34, параграф 7а	Член 17, параграф 1, буква п)
—	Член 34, параграф 7б	Член 17, параграф 1, буква с)
—	Член 34, параграф 8	Член 18, параграф 1, буква а)
—	Член 34, параграф 9, буква а)	Член 17, параграф 1, буква д)
—	Член 34, параграф 9, буква б)	Член 28, параграф 1, буква б)
—	Член 34, параграф 10	—
—	Член 34, параграф 11	Член 17, параграф 1, буква е) и член 28, параграф 1
—	Член 34, параграфи 12 и 13	Член 28, параграф 1, буква в)
—	Член 34, параграф 14	Член 16, параграф 1, буква в) и член 28, параграф 1
—	Член 17, параграф 1, буква в)	Член 17, параграф 1, буква в) и член 28, параграф 1
—	Член 34, параграф 16	Член 18, параграф 1, буква б) и член 28, параграф 1
—	Член 35, параграф 1	Член 28, параграф 3
—	Член 35, параграф 2	—
—	Член 36, параграф 1	Член 19, параграф 1 и член 29, параграф 1
—	Член 36, параграф 2, буква а)	—
—	Член 36, параграф 2, букви б) и в)	Член 19, параграф 2, букви б) и в)
—	Член 36, параграф 2, буква г)	Член 29, параграф 2, буква а)

Директива 78/660/ЕИО	Директива 83/349/ЕИО	Настоящата директива
—	Член 36, параграф 2, буква д)	Член 19, параграф 2, буква д) и член 29, параграф 1
—	Член 36, параграф 2, буква е)	Член 29, параграф 2, буква б)
—	Член 36, параграф 3	Член 29, параграф 3
—	Член 36а	Член 33, параграф 1, буква б)
—	Член 36б	Член 33, параграф 2
—	Член 37, параграф 1	Член 34, параграфи 1 и 2
—	Член 37, параграф 2	Член 35
—	Член 37, параграф 4	Член 35
—	Член 38, параграф 1	Член 30, параграф 1, първа алинея и член 30, параграф 3, първа алинея
—	Член 38, параграф 2	Член 30, параграф 1, втора алинея
—	Член 38, параграф 3	—
—	Член 38, параграф 4	Член 30, параграф 3, втора алинея
—	Член 38, параграфи 5, 6 и 7	—
—	Член 38а	Член 40
—	Член 39	—
—	Член 40	—
—	Член 41, параграф 1	Член 2, параграф 12
—	Член 41, параграф 1а	Член 2, параграф 3
—	Член 41, параграфи 2—5	—
—	Член 42	—
—	Член 43	—
—	Член 44	—
—	Член 45	—
—	Член 46	—
—	Член 47	—
—	Член 48	Член 51
—	Член 49	—
—	Член 50	—
—	Член 50а	—
—	Член 51	Член 55