



SEJM
RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ
IV kadencja
Prezes Rady Ministrów
RM 10-56-04

Druk nr 2665

Warszawa, 12 marca 2004 r.

Pan
Marek Borowski
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Na podstawie art. 118 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. przedstawiam Sejmowi Rzeczypospolitej Polskiej projekt ustawy

- o zmianie ustawy o rachunkowości,

co do którego Rada Ministrów zadeklarowała, że ma na celu dostosowanie polskiego ustawodawstwa do prawa Unii Europejskiej.

Jednocześnie, zgodnie z wymogami art. 34 ust. 5 regulaminu Sejmu, przekazuję przetłumaczone na język polski, teksty przepisów Unii Europejskiej, do których ma być dostosowane prawo polskie.

W załączeniu przedstawiam także opinię dotyczącą zgodności proponowanych regulacji z prawem Unii Europejskiej.

Ponadto uprzejmie informuję, że do prezentowania stanowiska Rządu w tej sprawie w toku prac parlamentarnych został upoważniony Minister Finansów.

Z wyrazami szacunku

(-) Leszek Miller

U S T A W A

z dnia

o zmianie ustawy o rachunkowości

Art. 1. W ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2002 r. Nr 76, poz. 694 oraz z 2003 r. Nr 60, poz. 535, Nr 124, poz. 1152, Nr 139, poz. 1324 i Nr 229, poz. 2276) wprowadza się następujące zmiany:

1) art. 49 otrzymuje brzmienie:

„Art. 49. 1. W przypadku spółek kapitałowych, spółek komandytowo-akcyjnych, товариств ubezpieczeń wzajemnych, spółdzielni, przedsiębiorstw państwowych, kierownik jednostki sporządza, wraz z rocznym sprawozdaniem finansowym, sprawozdanie z działalności jednostki.

2. Sprawozdanie z działalności jednostki powinno obejmować istotne informacje o stanie majątkowym i sytuacji finansowej, w tym ocenę uzyskiwanych efektów oraz wskazanie czynników ryzyka i opis zagrożeń, a w szczególności informacje o:

- 1) zdarzeniach istotnie wpływających na działalność jednostki, jakie nastąpiły w roku obrotowym, a także po jego zakończeniu, do dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego,
- 2) przewidywanym rozwoju jednostki,
- 3) ważniejszych osiągnięciach w dziedzinie badań i rozwoju,
- 4) aktualnej i przewidywanej sytuacji finansowej,

- 5) nabyciu udziałów (akcji) własnych, a w szczególności celu ich nabycia, liczbie i wartości nominalnej ze wskazaniem jaką część kapitału zakładowego reprezentują, cenie nabycia oraz cenie sprzedaży tych udziałów (akcji) w przypadku ich zbycia,
 - 6) posiadanych przez jednostkę oddziałach (zakładach),
 - 7) instrumentach finansowych w zakresie:
 - a) ryzyka: zmiany cen, kredytowego, istotnych zakłóceń przepływów środków pieniężnych oraz utraty płynności finansowej, na jakie narażona jest jednostka,
 - b) przyjętych przez jednostkę celach i metodach zarządzania ryzykiem finansowym, łącznie z metodami zabezpieczenia istotnych rodzajów planowanych transakcji, dla których stosowana jest rachunkowość zabezpieczeń.
3. Sprawozdanie z działalności jednostki powinno również obejmować – o ile jest to istotne dla oceny sytuacji jednostki – wskaźniki finansowe i niefinansowe, łącznie z informacjami dotyczącymi zagadnień środowiska naturalnego i zatrudnienia, a także dodatkowe wyjaśnienia do kwot wykazanych w sprawozdaniu finansowym.”;
- 2) w art. 50 ust. 2 otrzymuje brzmienie:
- „2. Jednostka, która w roku obrotowym, za który sporządza sprawozdanie finansowe oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy nie osiągnęła dwóch z następujących trzech wielkości:

- 1) średnioroczne zatrudnienie w przeliczeniu na pełne etaty wyniosło nie więcej niż 50 osób,
- 2) suma aktywów bilansu na koniec roku obrotowego w walucie polskiej nie przekroczyła równowartości 2 000 000 euro,
- 3) przychody netto ze sprzedaży produktów i towarów oraz operacji finansowych w walucie polskiej nie przekroczyły równowartości 4 000 000 euro

– może sporządzić sprawozdanie finansowe w formie uproszczonej, wykazując informacje w zakresie ustalonym w załączniku nr 1 literami i cyframi rzymskimi.”;

- 3) w art. 55 ust. 2 otrzymuje brzmienie:

„2. Skonsolidowane sprawozdanie finansowe składa się z:

- 1) skonsolidowanego bilansu,
- 2) skonsolidowanego rachunku zysków i strat,
- 3) skonsolidowanego rachunku przepływów pieniężnych,
- 4) zestawienia zmian w skonsolidowanym kapitale własnym,
- 5) informacji dodatkowej, obejmującej wprowadzenie do skonsolidowanego sprawozdania finansowego oraz dodatkowe informacje i objaśnienia.

Do rocznego skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej dołącza się sprawozdanie z jej działalności sporządzone odpowiednio według zasad, o których mowa w art. 49 ust. 2 i 3, z tym że w zakresie informacji określonych w art. 49 ust. 2 pkt 5, należy podać informacje o udziałach (akcjach) własnych posiadanych przez jednostkę dominującą, jednostki wchodzące w skład grupy kapitałowej oraz osoby działające w ich imieniu.”;

4) w art. 56 ust. 1 i 2 otrzymują brzmienie:

„1. Jednostka dominująca może nie sporządzać skonsolidowanego sprawozdania finansowego, jeżeli na dzień bilansowy roku obrotowego oraz na dzień bilansowy roku poprzedzającego rok obrotowy łączne dane jednostki dominującej oraz wszystkich jednostek zależnych każdego szczebla, bez dokonywania wyłączeń konsolidacyjnych, o których mowa w art. 60 ust. 2 i 6, z uwzględnieniem danych jednostek współzależnych niebędących spółkami handlowymi, spełniają co najmniej dwa z następujących warunków:

- 1) łączne średnioroczne zatrudnienie w przeliczeniu na pełne etaty wyniosło nie więcej niż 250 osób,
- 2) łączna suma bilansowa w walucie polskiej nie przekroczyła równowartości 7 500 000 euro,
- 3) łączne przychody netto ze sprzedaży produktów i towarów oraz operacji finansowych w walucie polskiej nie przekroczyły równowartości 15 000 000 euro.

2. Jednostka dominująca, zależna od innej jednostki, mającej siedzibę lub miejsce sprawowania zarządu na terytorium Europejskiego Obszaru Gospodarczego, może nie sporządzać skonsolidowanego sprawozdania finansowego, jeżeli:

- 1) jednostka dominująca wyższego szczebla posiada co najmniej 90% udziałów tej jednostki, a wszyscy pozostali udziałowcy tej jednostki wyrazili zgodę,
- 2) jednostka dominująca wyższego szczebla obejmie konsolidacją zarówno zależną od niej jednostkę dominującą, jak i wszystkie jednostki zależne od jednostki dominującej zwolnionej ze sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego.”;

- 5) w art. 57:
- a) uchyla się w ust. 1 pkt 2,
 - b) uchyla się ust. 2;
- 6) w art. 58 ust. 1:
- a) uchyla się pkt 2,
 - b) pkt 3 otrzymuje brzmienie:
 - „3) pozyskanie informacji, niezbędnych do prawidłowego i rzetelnego objęcia jednostki konsolidacją, wiązać się może z poniesieniem niewspółmiernie wysokich kosztów, uniemożliwiających spełnienie wymaganych ustawą obowiązków, związanych ze sporządzeniem, zbadaniem, zatwierdzeniem i opublikowaniem skonsolidowanego sprawozdania finansowego. Przepis ten ma zastosowanie wyłącznie do jednostek, których siedziba lub miejsce sprawowania zarządu znajduje się poza obszarem Europejskiego Obszaru Gospodarczego.”;
- 7) w art. 59 ust. 2 otrzymuje brzmienie:
- „2. Jeżeli zostały spełnione warunki, o których mowa w art. 57 ust. 1 pkt 3, a jednostka zależna lub współzależna była wcześniej objęta konsolidacją lub jednostka dominująca wstąpiła w prawa znaczącego inwestora, to dane tych jednostek wykazuje się metodą praw własności, o której mowa w art. 62 ust. 1.”;
- 8) w art. 69:
- a) ust. 1 otrzymuje brzmienie:

„1. Kierownik jednostki składa we właściwym rejestrze sądowym roczne sprawozdanie finansowe, opinię biegłego rewidenta, jeżeli podlegało ono badaniu, z zastrzeżeniem ust. 1a, odpis uchwały bądź postanowienia organu zatwierdzającego o zatwierdzeniu rocznego sprawozdania finansowego i podziale zysku lub pokryciu straty, a w przypadku jednostek, o których mowa w art. 49 ust. 1 – także sprawozdanie z działalności – w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia rocznego sprawozdania finansowego.”,

b) dodaje się ust. 1a w brzmieniu:

„1a. Kierownik jednostki sporządzającej uproszczone sprawozdanie finansowe zgodnie z art. 50 ust. 2, w miejsce opinii biegłego rewidenta, składa do rejestru sądowego informację o rodzaju tej opinii wraz ze wskazaniem czy zawiera ona dodatkowe objaśnienia.”,

c) ust. 2 otrzymuje brzmienie:

„2. Jeżeli sprawozdanie finansowe nie zostało zatwierdzone w terminie określonym w art. 53 ust. 1, to należy je złożyć w rejestrze sądowym w ciągu 15 dni po tym terminie.”,

d) dodaje się ust. 4 w brzmieniu:

„4. Kierownik jednostki dominującej niesporządzającej skonsolidowanego sprawozdania finansowego zgodnie z art. 56 ust. 2, składa, we właściwym rejestrze sądowym, przetłumaczone na język polski przez tłumacza przysięgłego, skonsolidowane sprawozdanie finansowe wraz ze skonsolidowanym sprawozdaniem z działalności jednostki dominującej wyższego szczebla oraz opinią biegłego rewidenta z badania tego skonsolidowanego sprawozdania finansowego – w ciągu 30 dni od dnia jego zatwierdzenia.”;

9) w art. 70:

a) ust. 1 otrzymuje brzmienie:

„1. Kierownik jednostki, o której mowa w art. 64 ust. 1, obowiązany jest złożyć wprowadzenie do sprawozdania finansowego stanowiące część informacji dodatkowej, bilans, rachunek zysków i strat, zestawienie zmian w kapitale własnym oraz rachunek przepływów pieniężnych za rok obrotowy, do ogłoszenia w ciągu 15 dni od dnia ich zatwierdzenia, wraz z opinią biegłego rewidenta, z zastrzeżeniem ust. 1c, oraz odpisem uchwały bądź postanowienia organu zatwierdzającego o zatwierdzeniu sprawozdania finansowego i podziale zysku lub pokryciu straty. Zakres rocznego i półrocznego sprawozdania finansowego funduszy inwestycyjnych oraz termin ich złożenia do ogłoszenia określają odrębne przepisy.”,

b) po ust. 1a dodaje się ust. 1b i ust. 1c w brzmieniu:

„1b. Kierownik jednostki dominującej niesporządzającej skonsolidowanego sprawozdania finansowego zgodnie z art. 56 ust. 2, obowiązany jest złożyć, w celu ogłoszenia, przetłumaczone na język polski przez tłumacza przysięgłego dokumenty, o których mowa w art. 69 ust. 4, w ciągu 30 dni od dnia zatwierdzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego jednostki dominującej wyższego szczebla.

1c. Kierownik jednostki sporządzającej uproszczone sprawozdanie finansowe zgodnie z art. 50 ust. 2, w miejsce opinii biegłego rewidenta, składa do ogłoszenia informację o rodzaju tej opinii wraz ze wskazaniem czy zawiera ona dodatkowe objaśnienia.”,

c) ust. 2 otrzymuje brzmienie:

„2. Ogłoszenie, o którym mowa w ust. 1, 1a-1c oraz art. 64 ust. 4, następuje w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej

„Monitor Polski B”, a w odniesieniu do spółdzielni – w „Monitorze Spółdzielczym.”;

10) w załączniku nr 1 w części „Dodatkowe informacje i objaśnienia” wprowadza się następujące zmiany:

a) w ust. 1 pkt 13 otrzymuje brzmienie:

„13) zobowiązania warunkowe, w tym również udzielone przez jednostkę gwarancje i poręczenia, także wekslowe; odrębnie należy wykazać informacje dotyczące gwarancji i poręczeń wobec jednostek powiązanych;”;

b) w ust. 2 pkt 7 otrzymuje brzmienie:

„7) koszt wytworzenia środków trwałych w budowie; w tym odsetki oraz skapitalizowane różnice kursowe od zobowiązań zaciągniętych w celu ich sfinansowania;”;

c) po ust. 2 dodaje się ust. 2a w brzmieniu:

„2a. Dla pozycji bilansu oraz rachunku zysków i strat, wyrażonych w walutach obcych – kursy przyjęte do ich wyceny;”;

d) w ust. 6 dodaje się pkt 5 w brzmieniu:

„5) informacje o:

a) nazwie i siedzibie jednostki sporządzającej skonsolidowane sprawozdanie finansowe na najwyższym szczeblu grupy kapitałowej, w której skład wchodzi spółka jako jednostka zależna,

b) nazwie i siedzibie jednostki sporządzającej skonsolidowane sprawozdanie finansowe na najniższym szczeblu grupy kapitałowej, w skład której wchodzi spółka jako jednostka zależna, należącej jednocześnie do grupy kapitałowej, o której mowa w lit. a;”.

Art. 2. Wynikające z ustawy zasady rachunkowości stosuje się po raz pierwszy do sprawozdań sporządzonych za rok obrotowy rozpoczynający się w 2004 r.

Art. 3. Ustawa wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia.

UZASADNIENIE

Zmiana ustawy o rachunkowości wynika z konieczności pełnego dostosowania przepisów polskiego prawa bilansowego do zapisów zarówno Czwartej dyrektywy 78/660/EWG z dnia 25 lipca 1978 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów spółek, jak i Siódmej dyrektywy 83/349/EWG z dnia 13 czerwca 1983 r. w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych.

Analiza przepisów ww. dyrektyw uzasadnia wprowadzenie w obowiązującej ustawie o rachunkowości następujących zmian:

1. Zmiana art. 49 ust. 1 ustawy polegająca na rozszerzeniu katalogu jednostek zobowiązanych do sporządzenia sprawozdania z działalności o spółki komandytowo-akcyjne wynika z faktu, że Czwarta dyrektywa nie wyłącza tych jednostek z obowiązku sporządzenia sprawozdania z działalności. Jednocześnie obowiązek sporządzenia tego sprawozdania wynika pośrednio z przepisów art. 126 § 1 pkt 2 Kodeksu spółek handlowych.

Zaproponowane zmiany art. 49 ust. 2 ustawy polegające na dodaniu punktów 5-7 do zakresu informacji wymaganych w sprawozdaniu z działalności wynikają z art. 46 ust. 2 lit. d, e i f Czwartej dyrektywy. Propozycje te związane są z rozszerzeniem zakresu informacji prezentowanych w sprawozdaniu z działalności o dane dotyczące: nabycia udziałów (akcji) własnych, posiadanych przez jednostkę oddziałach (zakładach), instrumentach finansowych w zakresie rodzajów ryzyka na jakie narażona jest jednostka oraz przyjętych celach i metodach zarządzania ryzykiem.

Dodanie ust. 3 w art. 49 w zaproponowanym brzmieniu wynika z art. 46 ust. 1 lit. b i c (zmiany wprowadzone dyrektywą 2003/51/WE z dnia 18 czerwca 2003 r.) Czwartej dyrektywy. Zmiany polegają na rozszerzeniu zakresu informacji prezentowanych w sprawozdaniu z działalności o przedstawienie istotnych wskaźników finansowych i niefinansowych oraz wyjaśnieniu istotnych dla oceny sytuacji jednostki kwot wykazanych w jej sprawozdaniu finansowym.

2. *Zmiana ust. 2 w art. 50, polegająca na możliwości sporządzenia uproszczonego sprawozdania finansowego, w przypadku gdy jednostka nie osiągnęła dwóch z trzech określonych w tym przepisie wielkości w roku obrotowym, za który sporządza ona sprawozdanie finansowe oraz w roku poprzedzającym, wynika z art. 11 Czwartej dyrektywy.*
3. *Zmiana w art. 55 ust. 2 ustawy, skutkująca rozszerzeniem obowiązku stosowania, do sporządzania skonsolidowanego sprawozdania z działalności grupy kapitałowej, wymogów określonych zarówno w nowelizowanym ust. 2 oraz nowym ust. 3 art. 49 ustawy, wynika z konieczności dostosowania przepisów polskich do art. 36 ust. 1 (zmiana wprowadzona dyrektywą 2003/51/WE z dnia 18 czerwca 2003 r.) oraz art. 36 ust. 2 pkt d Siódmej dyrektywy. W myśl zaproponowanej regulacji, zakres informacji prezentowanych w skonsolidowanym sprawozdaniu z działalności grupy kapitałowej powinien uwzględniać m.in. przedstawienie istotnych wskaźników finansowych i niefinansowych, wyjaśnienie istotnych dla oceny sytuacji grupy kapitałowej kwot wykazanych w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym, a także informacje o udziałach (akcjach) własnych posiadanych przez jednostkę dominującą, jednostki wchodzące w skład grupy kapitałowej oraz osoby działające w ich imieniu.*
4. *Zmiana ust. 1 w art. 56 dotyczy wprowadzenia, zgodnej z Siódmą dyrektywą (art. 6), zasady zezwalającej na odstąpienie przez „mniejsze” grupy kapitałowe od sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego, polegającej na uwzględnieniu wielkości zatrudnienia, przychodów i sum bilansowych w dwóch kolejnych latach obrotowych (obecnie uwzględnia się tylko wielkości z ostatniego roku obrotowego).*
5. *Celem zmiany ust. 2 w art. 56 jest rozszerzenie zakresu jednostek dominujących (niższego szczebla), zależnych od innych jednostek dominujących (wyższego szczebla), mogących korzystać ze zwolnienia ze sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego na mocy tego przepisu. Zgodnie z obecnie obowiązującymi przepisami z konsolidacji zwolnione są jedynie jednostki dominujące niższego szczebla w sytuacji, gdy jednostki dominujące wyższego szczebla mają siedzibę lub miejsce sprawowania zarządu na terytorium RP. Ograniczenie takie jest sprzeczne z postanowieniami art. 7 ust. 1 Siódmej dyrektywy stanowiącymi, że zwolnienie ze sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego przysługuje jednostkom dominującym niższego szczebla, obejmowanym skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym jednostek dominujących wyższego szczebla mających siedzibę lub miejsce sprawowania zarządu w jednym z krajów Europejskiego Obszaru Gospodarczego. Wprowadzenie proponowanej nowelizacji dostosuje zatem przepisy krajowe w powyższym zakresie do prawa wspólnotowego.*
6. *Zmiana polegająca na wykreśleniu pkt 2 w ust. 1 w art. 57 spowodowana jest koniecznością dostosowania przepisów ustawy o rachunkowości do zapisów art. 13 Siódmej dyrektywy. Obecnie brzmienie przepisu art. 57 ust. 1 pkt 2 zezwala jednostkom na niekonsolidowanie sprawozdań finansowych, jeżeli według przewidywań kierownika jednostki kontrola będzie trwała krócej niż rok. Taki zapis pozwala na przedłużenie „przewidywań” na kolejne okresy*

sprawozdawcze i w konsekwencji nieobejmowanie konsolidacją nawet znaczących jednostek zależnych.

Zmiany polegające na wykreśleniu ust. 2 w art. 57 oraz pierwszego zdania w art. 59 ust. 2 ustawy są konsekwencją skreślenia art. 14 Siódmej dyrektywy (zmiana wprowadzona dyrektywą 2003/51/WE z dnia 18 czerwca 2003 r.). Przepis ten przewidywał odstępianie od obejmowania konsolidacją jednostki zależnej prowadzącej całkowicie odmienny rodzaj działalności, jeśli uwzględnienie jej danych w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym byłoby sprzeczne z realizacją obowiązku przedstawienia rzetelnego i jasnego obrazu sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego grupy kapitałowej. Wykreślenie ust. 2 w art. 57 jest więc konsekwencją wykreślenia analogicznego zapisu w Siódmej dyrektywie.

7. *Zmiany polegające na skreśleniu pkt 2 w ust. 1 art. 58 spowodowane są faktem, że Siódma dyrektywa nie daje możliwości zwolnienia z konsolidacji jednostki, która rozpoczęła działalność w drugiej połowie roku obrotowego (będącego również rokiem obrotowym jednostki dominującej) i jednostka ta łączy swoje księgi rachunkowe i sprawozdanie finansowe za ten okres z księgami i sprawozdaniem za rok następny.*

Zmiana pkt 3 w ust. 1 art. 58 polegająca na usunięciu wyrazów „Rzeczypospolitej Polskiej lub”, a także zastąpienia wyrazów „Unii Europejskiej” wyrazami „Europejskiego Obszaru Gospodarczego” wynika z regulacji zawartych w art. 13 ust. 3 pkt b Siódmej dyrektywy, zgodnie z którymi konsolidacją nie obejmuje się jednostki, w przypadku gdy pozyskanie informacji niezbędnych do objęcia jej konsolidacją wymagałoby poniesienia niewspółmiernie wysokich kosztów lub opóźnień. Zastosowanie tego przepisu dyrektywy nie ogranicza się do jednostek, których siedziba lub miejsce sprawowania zarządu znajduje się poza obszarem RP lub EOG.

8. *Zmiana art. 69 ust. 1 polega na:*

- *wykreśleniu sformułowania „zgodnie z art. 64 ust. 1”. Wynika ona z analizy zapisów rozdziału 10 Czwartej dyrektywy (Udostępnianie sprawozdań). Zaproponowana zmiana nakłada na kierownika jednostki, której sprawozdanie finansowe zostało zbadane (czy to w trybie art. 64 ustawy o rachunkowości, czy też na mocy innych przepisów), obowiązek złożenia do rejestru sądowego opinii biegłego rewidenta,*
- *rozszerzeniu katalogu jednostek zobowiązanych do składania w rejestrze sądowym sprawozdania z działalności o spółki komandytowo-akcyjne. Propozycja ta jest konsekwencją zmian zaproponowanych do art. 49 ust. 1.*

Dodanie ust. 1a w art. 69 i ust. 1c w art. 70 wynika z zapisów art. 49 Czwartej dyrektywy. Wprowadzenie tych przepisów nakłada na kierownika jednostki sporządzającej uproszczone sprawozdanie finansowe, które zostało zbadane przez biegłego rewidenta, obowiązek złożenia do rejestru sądowego oraz przekazania do publikacji – w miejsce opinii biegłego rewidenta – informacji o rodzaju tej opinii wraz ze wskazaniem czy zawiera ona dodatkowe objaśnienia.

Wprowadzone do ust. 2 w art. 69 zmiany mają charakter porządkowy i systematyzujący obecnie obowiązujący przepis.

9. *Zmiana ust. 1 w art. 70 jest konsekwencją zmian zaproponowanych do ust. 1c tego artykułu.*
10. *Dodanie ust. 4 w art. 69 oraz ust. 1b w art. 70 ustawy podyktowane jest koniecznością dostosowania krajowych przepisów do postanowień art. 7 ust. 2 Siódmej dyrektywy. Proponowane zapisy nakładają na kierownika jednostki dominującej niższego szczebla, korzystającej ze zwolnienia ze sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego zgodnie z art. 56 ust. 2 ustawy, obowiązek składania do rejestru sądowego oraz ogłaszania przetłumaczonych na język polski: skonsolidowanego sprawozdania finansowego i skonsolidowanego sprawozdania z działalności jednostki dominującej wyższego szczebla wraz z opinią biegłego rewidenta z badania tego skonsolidowanego sprawozdania finansowego.*
11. *Zmiana ust. 2 w art. 70 ustawy jest konsekwencją zawartego w ust. 1b tego artykułu obowiązku ogłaszania skonsolidowanego sprawozdania finansowego jednostki dominującej wyższego szczebla. Doprecyzowuje ona, że wspomniane ogłoszenie ma miejsce w „Monitorze Polskim B”.*
12. *Zmiany w informacji dodatkowej w części „Dodatkowe informacje i objaśnienia”:*
 - a) *ust. 1 pkt 13 – konieczność odrębnego wykazywania informacji dotyczących gwarancji i poręczeń wobec jednostek powiązanych. Propozycja tego zapisu wynika z art. 14 Czwartej dyrektywy,*
 - b) *ust. 2 pkt 7 – wykazywanie odsetek oraz skapitalizowanych różnic kursowych od zobowiązań zaciągniętych w celu sfinansowania budowy środków trwałych. Propozycja zapisu wynika z art. 35 ust. 4 Czwartej dyrektywy, w myśl którego objaśnienia wymaga kwota odsetek od kredytów/pożyczek zaciągniętych na sfinansowanie budowy środków trwałych. Natomiast skreślenie wyrażenia po przecinku wynika z definicji środków trwałych określonej w przepisach art. 3 ust. 1 pkt 15 ustawy o rachunkowości. Przepisy te jednoznacznie wskazują, że jednym z warunków zaliczenia aktywów do środków trwałych jest ich przeznaczenie na potrzeby jednostki,*
 - c) *dodanie ust. 2a wynika z art. 43 ust. 1 pkt 1 Czwartej dyrektywy, zgodnie z treścią którego należy podać podstawę, według której nastąpiło przeliczenie na walutę krajową wyrażonych pierwotnie w walucie obcej pozycji sprawozdania finansowego,*
 - d) *dodanie pkt 5 w ust. 6 wynika z art. 56 ust. 2 lit. a i b Czwartej dyrektywy, w myśl którego informacja dodatkowa jednostki zależnej wchodzącej w skład grupy kapitałowej powinna zawierać dane dotyczące jednostki sporządzającej skonsolidowane sprawozdanie finansowe na najwyższym szczeblu tej grupy oraz dane dotyczące jednostki sporządzającej skonsolidowane sprawozdanie finansowe na najniższym szczeblu grupy.*

Zmiany ustawy o rachunkowości będą miały zastosowanie do sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych oraz sprawozdań z działalności sporządzonych po raz pierwszy za rok obrotowy, w którym Rzeczpospolita Polska uzyskała członkostwo w Unii Europejskiej.

OCENA SKUTKÓW REGULACJI

1. Cel wprowadzenia ustawy

Dostosowanie przepisów ustawy o rachunkowości do postanowień zarówno Czwartej dyrektywy w sprawie rocznych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów spółek, jak i Siódmej dyrektywy w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych.

2. Wskazanie podmiotów, na które oddziałuje akt normatywny

Projekt ustawy dotyczy jednostek zobowiązanych do prowadzenia ksiąg rachunkowych i sporządzania sprawozdań finansowych zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości w zakresie uregulowań dotyczących sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych, informacji prezentowanych w sprawozdaniu z działalności oraz w informacji dodatkowej stanowiącej integralną część sprawozdania finansowego.

3. Skutki wprowadzenia ustawy

Wpływ regulacji na sektor finansów publicznych, w tym budżet państwa i budżety jednostek samorządu terytorialnego

Nowelizacja ustawy nie spowoduje skutków finansowych dla budżetu państwa i budżetów jednostek samorządu terytorialnego.

Wpływ regulacji na rynek pracy

Nie przewiduje się wpływu ustawy na rynek pracy.

Wpływ regulacji na konkurencyjność wewnętrzną i zewnętrzną gospodarki

Wejście w życie ustawy nie będzie miało wpływu na konkurencyjność wewnętrzną i zewnętrzną gospodarki.

Wpływ regulacji na sytuację i rozwój regionalny

Przewiduje się, że proponowana regulacja nie wpłynie na sytuację i rozwój regionów.

Konsultacje

Projekt został uzgodniony z partnerami społecznymi: Stowarzyszeniem Księgowych w Polsce, Krajową Izbą Biegłych Rewidentów, Business Center Club, Polską Konfederacją Pracodawców Prywatnych, Stowarzyszeniem Emitentów Giełdowych, Związkiem Banków Polskich; rozbieżności stanowisk nie wystąpiły.

UZASADNIENIE DOSTOSOWAWCZEGO CHARAKTERU USTAWY O ZMIANIE USTAWY O RACHUNKOWOŚCI

Zmiana ustawy o rachunkowości wynika z konieczności pełnego dostosowania przepisów polskiego prawa bilansowego do zapisów zarówno IV dyrektywy 78/660/EWG z dnia 25 lipca 1978r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów spółek, jak i VII dyrektywy 83/349/EWG z dnia 13 czerwca 1983r. w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych.

Zmiany ustawy polegają m.in. na poszerzeniu zakresu informacji wymaganych w sprawozdaniu z działalności co wynika bezpośrednio z art. 46 ust. 2 lit. d, e i f IV dyrektywy. Poza tym dodanie ust. 3 w art. 49 w zaproponowanym brzmieniu wynika z art. 46 ust. 1 lit. b i c (zmiany wprowadzone dyrektywą 2003/51/WE z dnia 18 czerwca 2003r.) IV dyrektywy. Zmiany polegają na rozszerzeniu zakresu informacji prezentowanych w sprawozdaniu z działalności o przedstawienie istotnych wskaźników finansowych i niefinansowych oraz wyjaśnieniu istotnych dla oceny sytuacji jednostki kwot wykazanych w jej sprawozdaniu finansowym. Z kolei zmiana ust. 2 w art. 50 polegająca na możliwości sporządzenia uproszczonego sprawozdania finansowego w przypadku gdy jednostka nie osiągnęła dwóch z trzech określonych w tym przepisie wielkości w roku obrotowym, za który sporządza ona sprawozdanie finansowe oraz w roku poprzedzającym, wynika z art. 11 IV dyrektywy. Zmiana w art. 55 ust. 2 ustawy, rozszerzająca obowiązek stosowania, do sporządzania skonsolidowanego sprawozdania z działalności grupy kapitałowej, wymogów określonych zarówno w nowelizowanym ust. 2 oraz nowym ust. 3 art. 49 ustawy, wynika z konieczności dostosowania przepisów polskich do art. 36 ust. 1 (zmiana wprowadzona dyrektywą 2003/51/WE z dnia 18 czerwca 2003r.) oraz art. 36 ust. 2 pkt d VII dyrektywy. Nowe brzmienie ust. 1 w art. 56 dotyczy wprowadzenia, zgodnej z VII dyrektywą (art. 6), zasady zezwalającej na odstępianie przez „mniejsze” grupy kapitałowe od sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego, polegającej na uwzględnieniu wielkości zatrudnienia, przychodów i sum bilansowych w dwóch kolejnych latach obrotowych (obecnie uwzględnia się tylko wielkości z ostatniego roku obrotowego). Zmiana polegająca na wykreśleniu pkt 2 w ust. 1 w art. 57 spowodowana jest koniecznością dostosowania przepisów ustawy o rachunkowości do zapisów art. 13 VII dyrektywy. Zmiany polegające na wykreśleniu ust. 2 w art. 57 oraz pierwszego zdania w art. 59 ust. 2 ustawy są konsekwencją skreślenia art. 14 VII dyrektywy (zmiana wprowadzona dyrektywą 2003/51/WE z dnia 18 czerwca 2003r.). Przepis ten przewidywał odstępianie od obejmowania konsolidacją jednostki zależnej prowadzącej całkowicie odmienny rodzaj działalności, jeśli uwzględnienie jej danych w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym byłoby sprzeczne z realizacją obowiązku przedstawienia rzetelnego i jasnego obrazu sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego grupy kapitałowej. Dodanie ust. 1a w art. 69 i ust. 1c w art. 70 wynika z zapisów art. 49 IV dyrektywy. Wprowadzenie tych przepisów nakłada na kierownika jednostki sporządzającej uproszczone sprawozdanie finansowe, które zostało zbadane przez biegłego rewidenta, obowiązek złożenia do rejestru sądowego oraz przekazania do publikacji – w miejsce opinii biegłego rewidenta – informacji o rodzaju tej opinii wraz ze wskazaniem czy zawiera ona dodatkowe objaśnienia. Dodanie ust. 4 w art. 69 oraz ust. 1b w art. 70 ustawy podyktowane jest koniecznością dostosowania krajowych przepisów do postanowień art. 7 ust. 2 VII dyrektywy. Proponowane zapisy nakładają na kierownika jednostki dominującej niższego szczebla, korzystającej ze zwolnienia ze sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego zgodnie z art. 56 ust. 2 ustawy, obowiązek składania do rejestru

sądowego oraz ogłaszania przetłumaczonych na język polski: skonsolidowanego sprawozdania finansowego i skonsolidowanego sprawozdania z działalności jednostki dominującej wyższego szczebla wraz z opinią biegłego rewidenta z badania tego skonsolidowanego sprawozdania finansowego.



**URZĄD
KOMITETU INTEGRACJI EUROPEJSKIEJ**

MINISTER

Prof. dr hab. Danuta Hübner

Min. DH- 796 /04/DPE/mak

Warszawa, 3 marca 2004 r.

**Pan Aleksander Proksa
Sekretarz Rady Ministrów**

Opinia o zgodności projektu ustawy o zmianie ustawy o rachunkowości z prawem Unii Europejskiej, wyrażona na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 8 sierpnia 1996 r. o Komitecie Integracji Europejskiej przez Sekretarza Komitetu Integracji Europejskiej, Minister Danutę Hübner, działającą z upoważnienia Przewodniczącego Komitetu Integracji Europejskiej.

W związku z przedłożonym projektem ustawy (pismo nr 10-56-04) pozwalam sobie wyrazić następującą opinię:

- I. Projekt ustawy ma na celu implementację do krajowego porządku prawnego postanowień IV Dyrektywy Rady 78/660/EWG w sprawie rocznych sprawozdań niektórych rodzajów spółek z dnia 25 lipca 1978 r., VII Dyrektywy Rady 83/349/EWG w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych z dnia 13 czerwca 1983 r., Dyrektywy Rady 2003/51/WE zmieniającej Dyrektywę 78/660/EWG, 83/349/EWG, 86/635/EWG oraz 91/674/EWG w sprawie rocznych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów spółek, banków oraz innych instytucji finansowych i ubezpieczeniowych z dnia 18 czerwca 2003.
- II. Przepisy projektowanej ustawy dokonują niezbędnych zmian w prawie polskim, w celu zapewnienia zgodności z wymogami ww. aktów prawa pochodnego Unii Europejskiej. Dotyczy to między innymi: rozszerzenia katalogu jednostek zobowiązanych do sporządzenia sprawozdania z działalności o spółki komandytowo - akcyjne (zm. art. 49 ust. 1); rozszerzenia zakresu informacji prezentowanych w sprawozdaniu z działalności o dane dotyczące: nabycia udziałów (akcji) własnych, posiadanych przez jednostkę oddziałów (zakładach), instrumentach finansowych w zakresie rodzajów ryzyka na jakie narażona jest jednostka oraz przyjętych celach i metodach zarządzania ryzykiem (zm. art. 49 ust. 2); rozszerzenia zakresu informacji prezentowanych w sprawozdaniu z działalności o przedstawienie istotnych wskaźników finansowych i niefinansowych, oraz wyjaśnieniu istotnych dla oceny sytuacji jednostki kwot wykazanych w jej sprawozdaniu (zm. art. 49 ust. 3); wprowadzenia możliwości sporządzenia uproszczonego sprawozdania finansowego w

SEKRETARZA RADY MINISTRÓW

.....dn.

2004-03-03

23

przypadku, gdy jednostka nie osiągnęła dwóch z trzech określonych przepisem art. 50 ust. 2 wielkości w roku obrotowym, za który sporządza się sprawozdanie finansowe oraz w roku poprzedzającym (zm. art. 50 ust. 2); wprowadzenia zasady pozwalającej na odstępianie przez „mniejsze” grupy kapitałowe od sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego, która polega na uwzględnieniu wielkości zatrudnienia, przychodów i sum bilansowych w dwóch kolejnych latach obrotowych (zm. art. 56 ust. 1).

III. W konkluzji stwierdzam, że projekt ustawy jest zgodny z prawem Unii Europejskiej.

Z poważaniem,

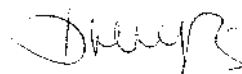


Tabela zgodności projektu ustawy o zmianie ustawy o rachunkowości z prawodawstwem Unii Europejskiej

Projekt ustawy o zmianie ustawy o rachunkowości			Dyrektywa UE	Uwagi
Art	pkt	Treść artykułu		
1	1a)	Art. 49 ust. 1. W przypadku spółek kapitałowych, spółek komandytowo-akcyjnych, товариств ubezpieczeń wzajemnych, spółdzielni, przedsiębiorstw państwowych, kierownik jednostki sporządza, wraz z rocznym sprawozdaniem finansowym, sprawozdanie z działalności jednostki.	IV dyrektywa w sprawie rocznych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów spółek – art. 1	
	1b)	Art. 49 ust. 2. Sprawozdanie z działalności jednostki powinno obejmować istotne informacje o stanie majątkowym i sytuacji finansowej, w tym ocenę uzyskiwanych efektów oraz wskazanie czynników ryzyka i opis zagrożeń, a w szczególności informacje o: 1) zdarzeniach istotnie wpływających na działalność jednostki, jakie nastąpiły w roku obrotowym, a także po jego zakończeniu, do dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego, 2) przewidywanym rozwoju jednostki, 3) ważniejszych osiągnięciach w dziedzinie badań i rozwoju, 4) aktualnej i przewidywanej sytuacji finansowej, 5) nabyciu udziałów (akcji) własnych, a w szczególności celu ich nabycia, liczbie i wartości nominalnej ze wskazaniem jaką część kapitału zakładowego reprezentują, cenie nabycia oraz cenie sprzedaży tych udziałów (akcji) w przypadku ich zbycia, 6) posiadanych przez jednostkę oddziałach (zakładach), 7) instrumentach finansowych w zakresie: a) ryzyka: zmiany cen, kredytowego, istotnych zakłóceń przepływów środków pieniężnych oraz utraty płynności finansowej, na jakie narażona jest jednostka, b) przyjętych przez jednostkę celach i metodach zarządzania ryzykiem finansowym, łącznie z metodami zabezpieczenia istotnych rodzajów planowanych transakcji, dla których stosowana jest rachunkowość zabezpieczeń.	IV dyrektywa w sprawie rocznych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów spółek - art. 46 ust. 2 lit. d, e i f	
	1c)	Art. 49 ust. 3. Sprawozdanie z działalności jednostki powinno również zawierać – o ile jest to istotne dla oceny sytuacji jednostki – wskaźniki finansowe i niefinansowe, łącznie z informacjami dotyczącymi zagadnień środowiska naturalnego i zatrudnienia, a także dodatkowe wyjaśnienia do kwot wykazanych w sprawozdaniu finansowym.	IV dyrektywa w sprawie rocznych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów spółek - art. 46 ust. 1 lit. b i c (zmiany wprowadzone dyrektywą 2003/51/WE z 18.06.2003r.)	

1	2	<p>Art. 50 ust. 2. Jednostka, która w roku obrotowym, za który sporządza sprawozdanie finansowe oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy nie osiągnęła dwóch z następujących trzech wielkości:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) średnioroczne zatrudnienie w przeliczeniu na pełne etaty wyniosło nie więcej niż 50 osób, 2) suma aktywów bilansu na koniec roku obrotowego w walucie polskiej nie przekroczyła równowartości 2 000 000 euro, 3) przychody netto ze sprzedaży produktów i towarów oraz operacji finansowych w walucie polskiej nie przekroczyły równowartości 4 000 000 euro <p>- może sporządzić sprawozdanie finansowe w formie uproszczonej, wykazując informacje w zakresie ustalonym w załączniku nr 1 literami i cyframi rzymskimi.</p>	IV dyrektywa w sprawie rocznych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów spółek - art. 11 IV dyrektywy	
1	3	<p>Art. 55 ust. 2. Skonsolidowane sprawozdanie finansowe składa się z:</p> <ol style="list-style-type: none"> 4) skonsolidowanego bilansu, 5) skonsolidowanego rachunku zysków i strat, 6) skonsolidowanego rachunku przepływów pieniężnych, 7) zestawienia zmian w skonsolidowanym kapitale własnym, 8) informacji dodatkowej, obejmującej wprowadzenie do skonsolidowanego sprawozdania finansowego oraz dodatkowe informacje i objaśnienia. <p>Do rocznego skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej dołącza się sprawozdanie z jej działalności sporządzone odpowiednio według zasad, o których mowa w art. 49 ust. 2 i 3, z tym że w zakresie informacji określonych w art. 49 ust. 2 pkt 5, należy podać informacje o udziałach (akcjach) własnych posiadanych przez jednostkę dominującą, jednostki wchodzące w skład grupy kapitałowej oraz osoby działające w ich imieniu.</p>	VII dyrektywa w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych - art. 36 ust. 1 (zmiana wprowadzona dyrektywą 2003/51/WE z 18.06.2003r.)	
1	4	<p>Art. 56 ust. 1. Jednostka dominująca może nie sporządzać skonsolidowanego sprawozdania finansowego, jeżeli na dzień bilansowy roku obrotowego oraz na dzień bilansowy roku poprzedzającego rok obrotowy łączne dane jednostki dominującej oraz wszystkich jednostek zależnych każdego szczebla, bez dokonywania wyłączeń konsolidacyjnych, o których mowa w art. 60 ust. 2 i 6, z uwzględnieniem danych jednostek współzależnych niebędących spółkami handlowymi, spełniają co najmniej dwa z następujących warunków:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) łączne średnioroczne zatrudnienie w przeliczeniu na pełne etaty wyniosło nie więcej niż 250 osób, 2) łączna suma bilansowa w walucie polskiej nie przekroczyła równowartości 7 500 000 euro, 3) łączne przychody netto ze sprzedaży produktów i towarów oraz operacji finansowych w walucie polskiej nie przekroczyły równowartości 15 000 000 euro. 	VII dyrektywa w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych - art. 6	
1	5	<p>Art. 56 ust. 2. Jednostka dominująca, zależna od innej jednostki, mającej siedzibę lub miejsce sprawowania zarządu na terytorium Europejskiego Obszaru Gospodarczego, może nie sporządzać skonsolidowanego sprawozdania finansowego, jeżeli:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) jednostka dominująca wyższego szczebla posiada co najmniej 90% udziałów tej jednostki, a wszyscy pozostali udziałowcy tej jednostki wyrazili zgodę, 2) jednostka dominująca wyższego szczebla obejmie konsolidacją zarówno zależną od niej jednostkę dominującą, jak i wszystkie jednostki zależne od jednostki dominującej zwolnionej ze sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego. 	VII dyrektywa w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych - art. 7 ust. 1	

1	6	Art. 57 ust. 1 pkt 2 i ust. 2. Uchylenie przepisów.	VII dyrektywa w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych - art. 13 Dyrektywa 2003/51/WE zmieniająca m.in. VII dyrektywę w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych – art. 2 pkt 6 (skreślenie art. 14 VII dyrektywy)	
1	7a)	Art. 58 ust. 1 pkt 2. Uchylenie przepisu.	VII dyrektywa w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych – przepisy dyrektywy nie przewidują możliwości zwolnienia z konsolidacji jednostki, która rozpoczęła działalność w drugiej połowie roku obrotowego (będącego również rokiem obrotowym jednostki dominującej) i jednostka ta łączy swoje księgi rachunkowe i sprawozdanie finansowe za ten okres z księgami i sprawozdaniem za rok następny	
1	7b)	Art. 58 ust. 1 pkt 3) otrzymał brzmienie: „pozyskanie informacji, niezbędnych do prawidłowego i rzetelnego objęcia jednostki konsolidacją, wiązać się może z poniesieniem niewspółmiernie wysokich kosztów, uniemożliwiających spełnienie wymaganych ustawą obowiązków, związanych ze sporządzeniem, zbadaniem, zatwierdzeniem i opublikowaniem skonsolidowanego sprawozdania finansowego. Przepis ten ma zastosowanie wyłącznie do jednostek, których siedziba lub miejsce sprawowania zarządu znajduje się poza obszarem Europejskiego Obszaru Gospodarczego.”	VII dyrektywa w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych – art. 13 ust. 3 pkt b	
1	8	Art. 59 ust. 2. Skreślenie pierwszego zdania.	Dyrektywa 2003/51/WE zmieniająca m.in. VII dyrektywę w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych – art. 2 pkt 6 (skreślenie art. 14 VII dyrektywy)	
1	9a)	Art. 69 ust. 1. Kierownik jednostki składa we właściwym rejestrze sądowym roczne sprawozdanie finansowe, opinię biegłego rewidenta, jeżeli podlegało ono badaniu, z zastrzeżeniem ust. 1a, odpis uchwały bądź postanowienia organu zatwierdzającego o zatwierdzeniu rocznego sprawozdania finansowego i podziale zysku lub pokryciu straty, a w przypadku jednostek, o których mowa w art. 49 ust. 1 – także sprawozdanie z działalności – w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia rocznego sprawozdania finansowego.	IV dyrektywa w sprawie rocznych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów spółek: - przepisy rozdziału 10 IV dyrektywy art. 1 (Udostępnianie sprawozdań), - art. 1 (konsekwencja zmiany podanej w art. 1 pkt 1 lit.a)	
1	9b)	Art. 69 ust. 1a. Kierownik jednostki sporządzającej uproszczone sprawozdanie finansowe zgodnie z art. 50 ust. 2, w miejsce opinii biegłego rewidenta, składa do rejestru sądowego informację o rodzaju tej opinii wraz ze wskazaniem czy zawiera ona dodatkowe objaśnienia.	IV dyrektywa w sprawie rocznych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów spółek - art. 49	

1	9c)	Art. 69 ust. 2. 2. Jeżeli sprawozdanie finansowe nie zostało zatwierdzone w terminie określonym w art. 53 ust. 1, to należy je złożyć w rejestrze sądowym w ciągu 15 dni po tym terminie.	Nie dotyczy	
1	9d)	Art. 69 ust. 4. Kierownik jednostki dominującej niesporządzającej skonsolidowanego sprawozdania finansowego zgodnie z art. 56 ust. 2, składa, we właściwym rejestrze sądowym, przetłumaczone na język polski przez tłumacza przysięgłego, skonsolidowane sprawozdanie finansowe wraz ze skonsolidowanym sprawozdaniem z działalności jednostki dominującej wyższego szczebla oraz opinią biegłego rewidenta z badania tego skonsolidowanego sprawozdania finansowego – w ciągu 30 dni od dnia jego zatwierdzenia.	VII dyrektywa w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych - art. 7 ust. 2	
1	10a)	Art. 70 ust. 1. Kierownik jednostki, o której mowa w art. 64 ust. 1, obowiązany jest złożyć wprowadzenie do sprawozdania finansowego stanowiące część informacji dodatkowej, bilans, rachunek zysków i strat, zestawienie zmian w kapitale własnym oraz rachunek przepływów pieniężnych za rok obrotowy, do ogłoszenia w ciągu 15 dni od dnia ich zatwierdzenia, wraz z opinią biegłego rewidenta, z zastrzeżeniem ust. 1c, oraz odpisem uchwały bądź postanowienia organu zatwierdzającego o zatwierdzeniu sprawozdania finansowego i podziale zysku lub pokryciu straty. Zakres rocznego i półrocznego sprawozdania finansowego funduszy inwestycyjnych oraz termin ich złożenia do ogłoszenia określają odrębne przepisy.	VII dyrektywa w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych - art. 49 (konsekwencja wprowadzenia ust. 1c w art. 70)	
1	10b)	Art. 70 ust. 1b. Kierownik jednostki dominującej niesporządzającej skonsolidowanego sprawozdania finansowego zgodnie z art. 56 ust. 2, obowiązany jest złożyć, w celu ogłoszenia, przetłumaczone na język polski przez tłumacza przysięgłego dokumenty, o których mowa w art. 69 ust. 4, w ciągu 30 dni od dnia zatwierdzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego jednostki dominującej wyższego szczebla. Art. 70 ust. 1c. Kierownik jednostki sporządzającej uproszczone sprawozdanie finansowe zgodnie z art. 50 ust. 2, w miejsce opinii biegłego rewidenta, składa do ogłoszenia informację o rodzaju tej opinii wraz ze wskazaniem czy zawiera ona dodatkowe objaśnienia.”	IV dyrektywa w sprawie rocznych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów spółek - art. 49	
1	10c)	Art. 70 ust. 2. Ogłoszenie, o którym mowa w ust. 1, 1a i 1b oraz art. 64 ust. 4, następuje w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski B”, a w odniesieniu do spółdzielni – w „Monitorze Spółdzielczym.	Nie dotyczy	
1	11a)	Ust. 1 pkt 13) zobowiązania warunkowe, w tym również udzielone przez jednostkę gwarancje i poręczenia, także wekslowe; odrębnie należy wykazać informacje dotyczące gwarancji i poręczeń wobec jednostek powiązanych;	IV dyrektywa w sprawie rocznych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów spółek - art. 14	
1	11b)	Ust. 2 pkt 7) koszt wytworzenia środków trwałych w budowie; w tym odsetki oraz skapitalizowane różnice kursowe od zobowiązań zaciągniętych w celu ich sfinansowania,	IV dyrektywa w sprawie rocznych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów spółek - art. 35 ust. 4	
1	11c)	Ust. 2a. Dla pozycji bilansu oraz rachunku zysków i strat, wyrażonych w walutach obcych – kursy przyjęte do ich wyceny;	IV dyrektywa w sprawie rocznych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów spółek - art. 43 ust. 1 pkt 1	

1	11d)	<p>Ust. 6 pkt 5) informacje o:</p> <p>a) nazwie i siedzibie jednostki sporządzającej skonsolidowane sprawozdanie finansowe na najwyższym szczeblu grupy kapitałowej, w której skład wchodzi spółka jako jednostka zależna,</p> <p>b) nazwie i siedzibie jednostki sporządzającej skonsolidowane sprawozdanie finansowe na najniższym szczeblu grupy kapitałowej, w skład której wchodzi spółka jako jednostka zależna, należącej jednocześnie do grupy kapitałowej, o której mowa w lit. a.</p>	IV dyrektywa w sprawie rocznych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów spółek - art. 56 ust. 2 lit. a i b	
2		Wynikające z ustawy zasady rachunkowości stosuje się po raz pierwszy do sprawozdań sporządzonych za rok obrotowy rozpoczynający się w 2004r.	Nie dotyczy	
3		Ustawa wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia.	Nie dotyczy	

CZWARTA DYREKTYWA RADY

z dnia 25 lipca 1978 r.

wydana na podstawie art. 54 ust. 3 lit. g) Traktatu, w sprawie rocznych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów spółek

(78/660/EWG)

RADA WSPÓLNOT EUROPEJSKICH,

uwzględniając Traktat ustanawiający Europejską Wspólnotę Gospodarczą, w szczególności jego art. 54 ust. 3 lit. g),

uwzględniając wniosek Komisji,

uwzględniając opinię Parlamentu Europejskiego¹,

uwzględniając opinię Komitetu Ekonomiczno - Społecznego²,

a także mając na uwadze, co następuje:

koordynacja przepisów krajowych dotyczących prezentacji i treści rocznych sprawozdań finansowych i rocznych sprawozdań, metod wyceny stosowanych przy ich sporządzaniu oraz ich ogłaszania w odniesieniu do niektórych spółek akcyjnych i spółek z ograniczoną odpowiedzialnością, ma szczególne znaczenie dla ochrony wspólników i stron trzecich;

jednoczesna koordynacja jest niezbędna w tych dziedzinach w przypadku tych rodzajów spółek, ponieważ, z jednej strony działalność tych spółek często wykracza poza granice ich krajów, a z drugiej strony nie zapewniają one stronom trzecim żadnego zabezpieczenia powyżej wartości ich aktywów netto; ponadto konieczność i pilność takiej koordynacji została uznana i potwierdzona art. 2 ust. 1 lit. f) dyrektywy 68/151/EWG³;

ponadto niezbędne jest ustanowienie we Wspólnocie minimalne równoważnych wymogów prawnych dotyczące zakresu informacji finansowych, które powinny być podawane do publicznej wiadomości przez konkurujące ze sobą spółki;

roczne sprawozdania finansowe muszą prawdziwie i rzetelnie przedstawiać stan aktywów i pasywów spółki, jej sytuację finansową oraz zyski lub straty; w tym celu należy wprowadzić obowiązkowy układ bilansu oraz rachunku zysków i strat, a także określić minimalny zakres informacji zawartych w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego oraz rocznym sprawozdaniu; jednak wobec niektórych spółek o mniejszym znaczeniu gospodarczym lub społecznym mogą być stosowane odstępstwa;

¹ Dz.U. nr C 129 z 11.12.1972, str. 38.

² Dz.U. nr C 39 z 7.06.1973, str. 31.

³ Dz.U. nr L 65 z 14.03.1968, str. 8.

różne metody wyceny aktywów i pasywów muszą być koordynowane w zakresie niezbędnym do tego, by roczne sprawozdania finansowe zawierały porównywalne i równoważne informacje;

roczne sprawozdania finansowe wszystkich spółek, do których ma zastosowanie niniejsza dyrektywa, muszą być ogłaszane zgodnie z dyrektywą 68/151/EWG; jednakże także i w tym zakresie wobec małych i średnich spółek mogą być stosowane pewne odstępstwa;

roczne sprawozdania finansowe muszą być badane przez osoby uprawnione, których minimalne kwalifikacje będą przedmiotem dalszej koordynacji; jedynie małe spółki mogą być zwolnione z obowiązku badania sprawozdań finansowych;

jeżeli spółka wchodzi w skład grupy kapitałowej, pożądane jest ogłaszanie sprawozdań finansowych tej grupy, prawdziwie i rzetelnie przedstawiających działalność tej grupy kapitałowej jako całości; jednakże do czasu wejścia w życie dyrektywy Rady w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych, niezbędne są odstępstwa od niektórych przepisów niniejszej dyrektywy;

w celu sprostania trudnościom wynikającym z obecnej sytuacji odnoszącej się do ustawodawstw w niektórych Państwach Członkowskich, okres przewidziany na wdrożenie niektórych przepisów niniejszej dyrektywy musi być dłuższy od okresu zwykle ustanawianego w takich przypadkach,

PRZYJMUJE NINIEJSZĄ DYREKTYWĘ:

Artykuł 1

1. Środki koordynacyjne określone w niniejszej dyrektywie stosuje się do przepisów ustawowych, wykonawczych administracyjnych Państw Członkowskich dotyczących następujących rodzajów spółek:

- w Niemczech:

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

- w Belgii:

la société anonyme / de naamloze vennootschap, la société en commandite par actions / de commanditaire vennootschap op aandelen, la société de personnes à responsabilité limitée / de personenvennootschap met beperkte aansprakelijkheid;

- w Danii:

aktieselskaber, kommanditaktieselskaber, anpartsselskaber;

- we Francji:

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

- w Irlandii:

public companies limited by shares or by guarantee, private companies limited by shares or by guarantee;
 - we Włoszech:

la società per azioni, la società in accomandita per azioni, la società a responsabilità limitata;
 - w Luksemburgu:

la société anonyme, la société en commandite par actions, la société à responsabilité limitée;
 - w Niderlandach:

de naamloze vennootschap, de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid;
 - w Zjednoczonym Królestwie:

public companies limited by shares or by guarantee, private companies limited by shares or by guarantee.
2. Do czasu kolejnej koordynacji Państwa Członkowskie nie muszą stosować przepisów niniejszej dyrektywy wobec banków i innych instytucji finansowych lub towarzystw ubezpieczeniowych.

SEKCJA 1

Przepisy ogólne

Artykuł 2

1. Roczne sprawozdanie finansowe składa się z bilansu, rachunku zysków i strat oraz informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego. Dokumenty te tworzą całość.
2. Roczne sprawozdanie finansowe należy sporządzać w sposób zrozumiały i zgodny z przepisami niniejszej dyrektywy.
3. Roczne sprawozdanie finansowe winno przedstawiać w sposób prawdziwy i rzetelny stan aktywów i pasywów spółki, jej sytuację finansową oraz wynik finansowy.
4. Jeżeli stosowanie przepisów niniejszej dyrektywy jest niewystarczające do przedstawienia prawdziwego i rzetelnego obrazu spółki w rozumieniu ust. 3, należy podać informacje dodatkowe.
5. Jeżeli w wyjątkowych przypadkach stosowanie jakiegoś przepisu niniejszej dyrektywy jest sprzeczne z obowiązkiem ustanowionymi w ust. 3, należy odstąpić od takiego przepisu w

celu prawdziwego i rzetelnego przedstawienia obrazu spółki w rozumieniu ust. 3. Każde odstępstwo tego rodzaju musi być przedstawione w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego wraz z wyjaśnieniem jego przyczyn oraz określeniem wpływu na aktywa, pasywa, sytuację finansową oraz wynik finansowy. Państwa Członkowskie mogą określić wspomniane wyjątkowe przypadki i ustanowić stosowne zasady szczególne.

6. Państwa Członkowskie mogą zezwolić lub wymagać ujawnienia innych informacji w rocznych sprawozdaniach finansowych, a także takich informacji, które muszą być ujawnione zgodnie z niniejszą dyrektywą.

SEKCJA 2

Przepisy ogólne dotyczące bilansu oraz rachunku zysków i strat

Artykuł 3

Układ bilansu oraz rachunku zysków i strat, w szczególności przyjęta forma ich prezentacji, nie może ulegać zmianie w kolejnych latach obrotowych. W wyjątkowych przypadkach dopuszcza się odstępstwa od tej zasady. Każde takie odstępstwo musi być przedstawione w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego wraz z wyjaśnieniem jego przyczyn.

Artykuł 4

1. W bilansie oraz rachunku zysków i strat pozycje przewidziane w art. 9, 10 oraz 23-26 muszą być wykazane odrębnie we wskazanym porządku. Zezwala się na bardziej szczegółowy podział pozycji pod warunkiem przestrzegania wskazanego układu. Nowe pozycje mogą być dodawane, o ile ich przedmiot nie jest uwzględniony w żadnej z pozycji przewidzianych układem. Tego rodzaju podział lub nowe pozycje mogą być wymagane przez Państwa Członkowskie.

2. Układ, nazewnictwo i terminologia pozycji bilansu oraz rachunku zysków i strat poprzedzonych cyframi arabskimi należy odpowiednio dostosować, jeżeli wymaga tego specyfika danego przedsiębiorstwa. Dostosowanie takie może być wymagane przez Państwa Członkowskie w przypadku przedsiębiorstw stanowiących część określonego sektora gospodarki.

3. Pozycje bilansu oraz rachunku zysków i strat poprzedzone cyframi arabskimi mogą być połączone, jeżeli:

- a) są kwotowo nieistotne do celów art. 2 ust. 3; lub
- b) takie połączenie zwiększa przejrzystość, o ile połączone pozycje są przedstawione odrębnie w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego. Połączenie takie może być wymagane przez Państwa Członkowskie.

4. W odniesieniu do każdej pozycji bilansu oraz rachunku zysków i strat należy wykazać kwotę dotyczącą analogicznej pozycji z poprzedniego roku obrotowego. Państwa Członkowskie mogą przewidywać, że, gdy kwoty te nie są porównywalne, kwota dotycząca poprzedniego roku obrotowego musi zostać skorygowana. W każdym razie, brak porównywalności oraz wszelkie korekty kwot należy wykazać w informacji dodatkowej do

sprawozdania finansowego wraz ze stosownymi objaśnieniami.

5. Z wyjątkiem przypadków występowania analogicznej pozycji za ubiegły rok obrotowy w rozumieniu ust. 4, nie przedstawia się pozycji bilansu lub rachunku zysków i strat, która w roku poprzedzającym nie występowała w ogóle.

Artykuł 5

1. Na zasadzie odstępstwa od art. 4 ust. 1 i 2, Państwa Członkowskie mogą określić szczególny układ rocznych sprawozdań finansowych spółek inwestycyjnych oraz finansowych spółek holdingowych, że taki układ zapewnia przedstawienie obrazu sytuacji tych spółek równoważne temu przewidzianemu w art. 2 ust. 3.

2. Do celów niniejszej dyrektywy „spółki inwestycyjne” oznaczają jedynie:

- a) spółki, których wyłącznym przedmiotem działalności jest inwestowanie posiadanych przez nie funduszy w różnego rodzaju papiery wartościowe, nieruchomości i inne aktywa wyłącznie w celu rozłożenia ryzyka inwestycyjnego i korzystania przez ich wspólników bądź akcjonariuszy z wyników zarządzania ich majątkiem;
- b) spółki powiązane ze spółkami inwestycyjnymi o kapitale stałym, jeżeli wyłącznym celem działalności tak powiązanych spółek jest nabywanie pokrytych w całości akcji i udziałów emitowanych przez te spółki inwestycyjne bez uszczerbku dla przepisów art. 20 ust. 1 lit. h) dyrektywy 77/91/EWG⁴.

3. Do celów niniejszej dyrektywy „finansowe spółki holdingowe” oznaczają jedynie te spółki, których wyłącznym przedmiotem działalności jest nabywanie pakietów akcji / udziałów w innych przedsiębiorstwach oraz zarządzanie tymi pakietami i obracanie nimi w celu wypracowania zysku, bez bezpośredniego bądź pośredniego angażowania się w zarządzanie tymi przedsiębiorstwami; powyższe nie narusza ich praw jako wspólników lub akcjonariuszy. Właściwy organ sądowiczy lub administracyjny musi mieć możliwość nadzorowania przestrzegania ograniczeń nałożonych na działalność tych spółek.

Artykuł 6

Państwa Członkowskie mogą wymagać lub zezwolić na dokonanie dostosowania układu bilansu oraz rachunku zysków i strat w celu uwzględnienia przeznaczenia zysku lub pokrycia straty.

Artykuł 7

Zabrania się dokonywania jakichkolwiek kompensat między pozycjami aktywów i pasywów lub pozycjami przychodów i kosztów.

SEKCJA 3

Układ bilansu

⁴ Dz.U. nr L 26 z 31.01.1977, str. 1.

Artykuł 8

Do prezentacji bilansu Państwa Członkowskie przewidują jeden lub obydwa układy opisane w art. 9 i 10. Jeżeli Państwo Członkowskie przewiduje oba układy, może zezwolić spółkom na wybór jednego z nich.

Artykuł 9

Aktywa

A. Kapitał subskrybowany nie wniesiony

z odrębnym wykazaniem sumy należnych wkładów na poczet kapitału subskrybowanego

(chyba że prawo krajowe przewiduje, że sumę należnych wkładów na poczet kapitału wykazuje się po stronie „pasywów”. W takim przypadku część należnych, lecz jeszcze nie wniesionych wkładów należy wykazać jako aktywa pod pozycją A lub D II (5)).

B. Koszty organizacji

w rozumieniu prawa krajowego i w stopniu, w jakim prawo krajowe zezwala na wykazanie ich po stronie aktywów. Prawo krajowe może także stanowić, by koszty organizacji były wykazywane jako pierwsza pozycja w ramach „Wartości niematerialnych i prawnych”.

C. Środki trwałe

I. Wartości niematerialne i prawne

1. Koszty prac badawczych i rozwojowych, o ile prawo krajowe zezwala na ich wykazanie po stronie aktywów.
2. Koncesje, patenty, licencje, znaki towarowe oraz podobne prawa i składniki majątku, jeżeli zostały:
 - a) nabyte odpłatnie i nie muszą być wykazywane w ramach pozycji C I 3; lub
 - b) stworzone przez dane przedsiębiorstwo, w stopniu, w jakim prawo krajowe zezwala na ich wykazanie po stronie aktywów.
3. Wartość firmy, w stopniu, w jakim została nabyta odpłatnie.
4. Wpłaty.

II. Rzeczowe majątek trwałe

1. Grunty, budynki i budowle.

2. Urządzenia techniczne i maszyny.
3. Pozostałe urządzenia.
4. Zaliczki na poczet rzeczowego majątku trwałego i inwestycje rozpoczęte.

III. *Finansowy środki trwałe*

1. Akcje i udziały w przedsiębiorstwach afiliowanych.
2. Pożyczki na rzecz przedsiębiorstw afiliowanych.
3. Udziały kapitałowe.
4. Pożyczki na rzecz przedsiębiorstw, z którymi spółka jest powiązana z tytułu posiadania udziałów kapitałowych.
5. Inwestycje długoterminowe.
6. Pozostałe pożyczki.
7. Akcje i udziały własne (ze wskazaniem ich wartości nominalnej, a w razie braku wartości nominalnej - wartości księgowej) w stopniu, w jakim prawo krajowe zezwala na ich wykazanie w bilansie.

D. Środki obrotowe

I. *Zapasy*

1. Surowce i materiały.
2. Produkcja w toku.
3. Produkty gotowe i towary.
4. Wpłaty.

II. *Należności*

(Kwoty wymagalne do zapłaty po okresie dłuższym niż jeden rok muszą być wykazane odrębnie w przypadku każdej pozycji.)

1. Należności z tytułu dostaw i usług.
2. Należności od przedsiębiorstw afiliowanych.
3. Należności od przedsiębiorstw, z którymi spółka jest powiązana z tytułu posiadania udziałów kapitałowych.
4. Pozostałe należności.

5. Kapitału subskrybowany nie wniesiony (chyba, że prawo krajowe przewiduje, że należne wkłady na poczet kapitału trzeba wykazywać jako aktywa pod pozycją A).
6. Rozliczenia międzyokresowe bierne i czynne (chyba, że prawo krajowe przewiduje wykazanie takich pozycji jako aktywa pod pozycją E).

III. *Papiery wartościowe*

1. Akcje i udziały w przedsiębiorstwach afiliowanych.
2. Akcje i udziały własne (ze wskazaniem ich wartości nominalnej, a w razie braku wartości nominalnej - wartości księgowej) w stopniu, w jakim prawo krajowe zezwala na ich wykazanie w bilansie.
3. Pozostałe papiery wartościowe.

IV. *Środki pieniężne w kasie i na rachunkach bankowych*

E. Rozliczenia międzyokresowe bierne i czynne

(chyba, że prawo krajowe przewiduje wykazanie takich pozycji jako aktywa pod pozycją D II (6)).

F. Strata za rok obrotowy

(chyba, że prawo krajowe przewiduje wykazanie straty za rok obrotowy pod pozycją A VI w ramach „Zobowiązań”).

Pasywa

A. Kapitał własny i kapitały rezerwowe

I. *Kapitał subskrybowany*

(chyba, że prawo krajowe przewiduje wykazanie w tej pozycji należnych wkładów na poczet kapitału. W takim przypadku należy wykazać odrębnie kwoty kapitału subskrybowanego i kapitału wniesionego).

II. *Agio ze sprzedaży akcji lub udziałów*

III. *Rezerwa z aktualizacji wyceny*

IV. *Rezerwa*

1. Rezerwa obowiązkowa, o ile prawo krajowe wymaga utworzenia takiej rezerwy.
2. Rezerwa na akcje lub udziały własne, o ile prawo krajowe wymaga

utworzenia takiej rezerwy, bez uszczerbku dla art. 22 ust. 1 lit. b) dyrektywy 77/91/EWG.

3. Rezerwa tworzona zgodnie ze statutem lub umową spółki.
4. Pozostałe rezerwy.

V. *Wynik finansowy z lat ubiegłych*

VI. *Wynik finansowy za rok obrotowy*

(o ile prawo krajowe nie wymaga wykazania tej pozycji pod pozycją F w ramach „Aktywów” lub pod pozycją E w ramach „Pasywów”).

B. Rezerwy na zobowiązania i koszty

1. Rezerwy z tytułu emerytur i podobnych zobowiązań.
2. Rezerwy na podatki.
3. Pozostałe rezerwy.

C. Zobowiązania

(Kwoty wymagalne w ciągu jednego roku oraz kwoty wymagalne po okresie dłuższym niż jeden rok muszą być wykazane odrębnie dla każdej pozycji oraz jako suma tych pozycji.)

1. Zobowiązania z tytułu emisji dłużnych papierów wartościowych z odrębnym wykazaniem zamiennych dłużnych papierów wartościowych.
2. Zobowiązania wobec instytucji kredytowych.
3. Zaliczki otrzymane na poczet zamówień, jeżeli nie są wykazane odrębnie w formie odpisów od stanu zapasów.
4. Zobowiązania z tytułu dostaw i usług.
5. Weksle wymagalne.
6. Zobowiązania wobec przedsiębiorstw afiliowanych.
7. Zobowiązania wobec przedsiębiorstw, z którymi spółka jest powiązana z tytułu udziałów kapitałowych.
8. Pozostałe zobowiązania, włączając zobowiązania z tytułu podatków i ubezpieczeń społecznych.
9. Rozliczenia międzyokresowe bierne i przychody przyszłych okresów (chyba że prawo krajowe przewiduje wykazanie takich pod pozycją D w ramach

„Pasywów”).

D. Rozliczenia międzyokresowe bierne i przychody przyszłych okresów

(chyba, że prawo krajowe przewiduje wykazanie takich pozycji pod pozycją C 9 w ramach „Pasywów”).

E. Zysk za rok obrotowy

(chyba, że prawo krajowe przewiduje wykazanie zysku za rok obrotowy pod pozycją A VI w ramach „Pasywów”).

Artykuł 10

A. Kapitału subskrybowany nie wniesiony

z odrębnym wykazaniem sumy należnych wkładów na poczet kapitału subskrybowanego

(chyba że prawo krajowe przewiduje, że sumę należnych wkładów wykazuje się po stronie pasywów. W takim przypadku część należnych, lecz jeszcze nie wniesionych wkładów należy wykazać pod pozycją A lub D II (5)).

B. Koszty organizacji

jak zdefiniowano przez prawo krajowe i w stopniu, w jakim prawo krajowe zezwala na wykazanie ich po stronie aktywów. Prawo krajowe może także stanowić, by koszty organizacji były wykazywane jako pierwsza pozycja w ramach „Wartości niematerialnych i prawnych”.

C. Środki trwałe

I. Wartości niematerialne i prawne

1. Koszty prac badawczych i rozwojowych, w stopniu, w jakim prawo krajowe zezwala na ich wykazanie po stronie aktywów.
2. Koncesje, patenty, licencje, znaki handlowe oraz podobne prawa i składniki majątku, jeżeli zostały:
 - a) nabyte odpłatnie i nie muszą być wykazywane w ramach pozycji C I 3; lub
 - b) ustanowione przez dane przedsiębiorstwo, o ile prawo krajowe zezwala na ich wykazanie jako aktywa.
3. Wartość firmy, w stopniu, w jakim została nabyta odpłatnie.
4. Wpłaty

II. *Rzeczowe środki trwałe*

1. Grunty, budynki i budowle.
2. Urządzenia techniczne i maszyny.
3. Pozostałe urządzenia.
4. Zaliczki na poczet rzeczowego majątku trwałego i inwestycje rozpoczęte.

III. *Finansowe środki trwałe*

1. Akcje i udziały w przedsiębiorstwach afiliowanych kapitałowo.
2. Pożyczki na rzecz przedsiębiorstw afiliowanych.
3. Udziały kapitałowe.
4. Należności od przedsiębiorstw, z którymi spółka jest powiązana z tytułu posiadania udziałów kapitałowych.
5. Inwestycje długoterminowe.
6. Pozostałe pożyczki.
7. Akcje i udziały własne (ze wskazaniem ich wartości nominalnej, a w razie braku wartości nominalnej - wartości księgowej) w stopniu, w jakim prawo krajowe zezwala na ich wykazanie w bilansie.

D. Środki obrotowe

I. *Zapasy*

1. Surowce i materiały.
2. Produkcja w toku.
3. Produkty gotowe i towary.
4. Wpłaty

II. *Należności*

(Kwoty wymagalne po okresie dłuższym niż jeden rok muszą być wykazane odrębnie w przypadku każdej pozycji)

1. Należności z tytułu dostaw i usług.
2. Należności od przedsiębiorstw afiliowanych.

3. Należności od przedsiębiorstw, z którymi spółka jest powiązana z tytułu posiadania udziałów kapitałowych.
4. Pozostałe należności.
5. Należne, lecz nie wniesione wkłady na poczet kapitału subskrybowanego (chyba, że prawo krajowe nie przewiduje, że należne wkłady na poczet kapitału trzeba wykazywać pod pozycją A).
6. Rozliczenia międzyokresowe bierne i czynne (chyba, że prawo krajowe nie przewiduje przedstawienia takich pozycji pod pozycją E).

III. *Papiery wartościowe*

1. Akcje i udziały w przedsiębiorstwach afiliowanych.
2. Akcje i udziały własne (ze wskazaniem ich wartości nominalnej, a w razie braku wartości nominalnej - księgowej wartości nominalnej) w stopniu, w jakim prawo krajowe zezwala na ich wykazanie w bilansie.
3. Pozostałe papiery wartościowe.

IV. *Środki pieniężne w kasie i na rachunkach bankowych*

E. Przedpłaty i rozliczenia międzyokresowe bierne i czynne

(chyba, że krajowe przewiduje wykazania takich pod pozycją D II 6).

F. Zobowiązania: kwoty wymagalne w ciągu jednego roku

1. Zobowiązania z tytułu emisji dłużnych papierów wartościowych z odrębnym wykazaniem zamiennych dłużnych papierów wartościowych.
2. Zobowiązania wobec instytucji kredytowych.
3. Zaliczki otrzymane na poczet zamówień o ile nie są wykazane odrębnie w formie odpisów od stanu zapasów.
4. Zobowiązania z tytułu dostaw i usług.
5. Weksle wymagalne.
6. Zobowiązania wobec przedsiębiorstw afiliowanych.
7. Zobowiązania wobec przedsiębiorstw, z którymi spółka jest powiązana z tytułu udziałów kapitałowych.
8. Pozostałe zobowiązania, włączając zobowiązania z tytułu podatków i ubezpieczeń społecznych.

9. Rozliczenia międzyokresowe bierne i przychody przyszłych okresów (chyba, że prawo krajowe przewiduje wykazania takich pozycji pod pozycją K).

G. Środki obrotowe / zobowiązania bieżące netto (z uwzględnieniem przedpłat i rozliczeń międzyokresowych, jeżeli są wykazane pod pozycją E oraz rozliczeń międzyokresowych i przychodów przyszłych okresów, jeżeli są wykazane pod pozycją K).

H. Aktywa ogółem pomniejszone o zobowiązania bieżące

I. Zobowiązania: kwoty wymagalne po okresie dłuższym niż jeden rok

1. Zobowiązania z tytułu emisji dłużnych papierów wartościowych z odrębnym wykazaniem zamiennych, dłużnych papierów wartościowych.
2. Zobowiązania wobec instytucji kredytowych.
3. Zaliczki otrzymane na poczet zamówień, jeżeli nie są wykazane odrębnie w formie odpisów od stanu zapasów.
4. Zobowiązania z tytułu dostaw i usług.
5. Weksle wymagalne.
6. Zobowiązania wobec przedsiębiorstw afiliowanych.
7. Zobowiązania wobec przedsiębiorstw, z którymi spółka jest powiązana z tytułu udziałów kapitałowych.
8. Pozostałe zobowiązania, włączając zobowiązania z tytułu podatków i ubezpieczeń społecznych.
9. Rozliczenia międzyokresowe bierne i przychody przyszłych okresów (chyba, że prawo krajowe przewiduje wykazania takich pozycji pod pozycją K).

J. Rezerwy na zobowiązania i obciążenia

1. Rezerwy na emerytury i podobne zobowiązania.
2. Rezerwy na podatki.
3. Pozostałe rezerwy.

K. Rozliczenia międzyokresowe i przychody przyszłych okresów

(chyba, że prawo krajowe nie przewiduje wykazania takich pozycji w ramach pozycji F 9 lub I 9 bądź obydwu).

L. Kapitał własny i kapitały rezerwowe

I. *Kapitał subskrybowany*

(chyba, że prawo krajowe przewiduje wykazanie w tej pozycji należnych wkładów na poczet kapitału. W takim przypadku należy wykazać odrębnie kwoty kapitału subskrybowanego i kapitału wniesionego).

II. *Zysk ze sprzedaży akcji lub udziałów powyżej ich wartości nominalnej*

III. *Kapitał rezerwowy z aktualizacji wyceny*

IV. *Kapitały rezerwowe*

1. Kapitał rezerwowy tworzony ustawowo, o ile prawo krajowe wymaga utworzenia takiego kapitału rezerwowego.
2. Kapitał rezerwowy na akcje lub udziały własne, o ile prawo krajowe wymaga utworzenia takiego kapitału rezerwowego, bez naruszania przepisów art. 22 ust. 1 lit. b) dyrektywy 77/91/EWG.
3. Kapitały rezerwowe tworzone zgodnie ze statutem lub umową spółki.
4. Pozostałe kapitały rezerwowe.

V. *Wynik finansowy z lat ubiegłych*

VI. *Wynik finansowy za rok obrotowy*

Artykuł 11

Państwa Członkowskie mogą zezwolić spółkom, które na dzień bilansowy nie przekroczyły limitów dwóch z trzech następujących kryteriów:

- suma bilansowa: 1 000 000 europejskich jednostek rozliczeniowych,
- obrót netto: 2 000 000 europejskich jednostek rozliczeniowych,
- przeciętne zatrudnienie w roku obrotowym: 50

na sporządzanie skróconych bilansów zawierających jedynie te pozycje, które są poprzedzone literami i cyframi rzymskimi w art. 9 i 10, z odrębnym wykazaniem wymaganych informacji umieszczonych w nawiasach w pozycji D II po stronie „aktywów” i C po stronie „pasywów” w art. 9 oraz w art. 10 D II, ale w ujęciu sumarycznym dla każdej z nich.

Artykuł 12

1. Jeżeli na dzień bilansowy spółka przekracza lub przestaje przekraczać limity dwóch z trzech kryteriów wskazanych w art. 11, fakt ten wpływa na zastosowanie odstępstwa odmiennego niż przewidziana w tym artykule jedynie wtedy, gdy ma to miejsce w ciągu dwóch kolejnych lat obrotowych.

2. W celu przeliczenia na waluty krajowe kwoty wyrażone w europejskich jednostkach rachunkowych wymienione w art. 11 mogą być powiększone nie więcej niż o 10%.
3. Suma bilansowa określona w art. 11 składa się z sumy aktywów z pozycji od A do E po stronie „aktywów” w układzie przedstawionym w art. 9 lub sumy aktywów z pozycji od A do E w układzie przedstawionym w art. 10.

Artykuł 13

1. Jeżeli składnik aktywów lub pasywów dotyczy więcej niż jednej pozycji w układzie bilansu, jego związek z innymi pozycjami musi być wykazany albo w tej pozycji, w której został ujęty, albo w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego, jeżeli takie jego wykazanie ma zasadnicze znaczenie dla zrozumienia rocznych sprawozdań finansowych.
2. Akcje i udziały własne oraz akcje i udziały w przedsiębiorstwach afiliowanych mogą być wykazane jedynie w pozycjach do tego przewidzianych.

Artykuł 14

Wszystkie zobowiązania z tytułu wszelkiego rodzaju gwarancji i poręczeń, jeżeli nie ma obowiązku wykazania ich po stronie pasywów w bilansie, muszą być jasno wymienione na końcu bilansu lub w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego wraz z rozróżnieniem rodzajów gwarancji i poręczeń uznawanych przez prawo krajowe; szczególnego wykazania wymaga każde udzielone poręczenie o charakterze majątkowym. Zobowiązania tego rodzaju wobec przedsiębiorstw afiliowanych muszą być wykazane odrębnie.

SEKCJA 4

Przepisy szczegółowe dotyczące niektórych pozycji bilansu

Artykuł 15

1. To, czy poszczególne składniki majątku mają być ujęte jako środki trwałe czy jako środki obrotowe, zależy od ich przeznaczenia.
2. Środki trwałe obejmują te składniki majątku, które są przeznaczone do stałego użytkowania w celu prowadzenia działalności przez dane przedsiębiorstwo.
3.
 - a) Zmiany stanu różnych pozycji środków trwałych należy wykazać w bilansie lub w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego. W tym celu, wychodząc od ceny nabycia lub kosztów wytworzenia, należy wykazać odrębnie dla każdej pozycji środków trwałych z jednej strony zwiększenia, zmniejszenia i przeniesienia w ciągu roku obrotowego, z drugiej zaś strony korekty wartości w ujęciu narastającym na dzień bilansowy oraz korekty dokonane w ciągu roku obrotowego dotyczące korekt wartości za poprzednie lata obrotowe. Korekty wartości należy wykazać albo w bilansie, jako odpisy od odpowiednich pozycji, lub w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego.
 - b) W przypadku sporządzania rocznych sprawozdań finansowych zgodnie z

niniejszą dyrektywą po raz pierwszy, jeżeli bez ponoszenia nadmiernych kosztów lub zwłoki nie można ustalić ceny nabycia lub kosztu wytworzenia składnika majątku w ramach środków trwałych, za cenę nabycia lub koszt wytworzenia można przyjąć wartość likwidacyjną według stanu na początek roku obrotowego. Zastosowanie tego przepisu wymaga podania w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego.

- c) Jeżeli ma zastosowanie art. 33, zmiany stanu różnych pozycji majątku w ramach środków trwałych wymienione w lit. a) niniejszego ustępu należy wykazać wychodząc od ceny nabycia lub kosztów wytworzenia wynikających z aktualizacji wyceny.

4. Ust. 3 lit. a) b) stosuje się do wykazywania „Kosztów organizacji”.

Artykuł 16

Prawa do nieruchomości i podobne prawa muszą być takie jak zdefiniowano w prawie krajowym, wykazane w pozycji „Grunty, budynki i budowle”.

Artykuł 17

Do celów niniejszej dyrektywy „udział kapitałowy” oznacza prawo do kapitału innych przedsiębiorstw, niezależnie od tego, czy jest ono, czy jest udokumentowane w formie świadectw, które tworząc trwałe powiązanie z tymi przedsiębiorstwami, ma przyczyniać się do działalności spółki. Uznaje się, że posiadanie części kapitału innego przedsiębiorstwa stanowi udział kapitałowy, jeżeli przekracza próg ustalony przez Państwa Członkowskie, który nie może być wyższy niż 20%.

Artykuł 18

Nakłady poniesione w ciągu roku obrotowego, ale odnoszące się do następnego roku obrotowego, wraz ze wszelkimi przychodami, które, choć dotyczą danego roku obrotowego, nie są należne przed jego upływem, muszą być wykazane w pozycji „Przedpłaty i rozliczenia międzyokresowe”. Państwa Członkowskie mogą jednak wprowadzić wymóg wykazywania tego rodzaju przychodów w pozycji „Należności”. Jeżeli taki przychód jest istotny, musi być przedstawiony w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego.

Artykuł 19

Korekty wartości obejmują wszystkie korekty, których celem jest uwzględnienie spadku wartości poszczególnych składników majątku ustalonego według stanu na dzień bilansowy, niezależnie od tego, czy taki spadek wartości jest ostateczny, czy też nie.

Artykuł 20

1. Rezerwy na zobowiązania i koszty mają pokrywać straty lub zobowiązania, których charakter jest jasno określony, a których poniesienie według stanu na dzień bilansowy jest prawdopodobne lub pewne, ale nie jest znana ich dokładna kwota lub data wystąpienia.
2. Państwa Członkowskie mogą zezwolić także na tworzenie rezerw mających pokrywać

koszty odnoszące się do danego roku obrotowego lub roku poprzedniego, których charakter jest jasno określony, a których poniesienie według stanu na dzień bilansowy jest prawdopodobne lub pewne, ale nie znana jest ich dokładna kwota lub data wystąpienia.

3. Rezerwy na zobowiązania i koszty nie mogą służyć dla korygowania wartości składników środków trwałych.

Artykuł 21

Przychody należne przed dniem bilansowym, ale dotyczące następnego roku obrotowego, wraz ze wszelkimi kosztami, które, choć dotyczą danego roku obrotowego, są płatne wyłącznie w trakcie kolejnego roku obrotowego, muszą być wykazane w pozycji „Rozliczenia międzyokresowe i przychody przyszłych okresów”. Państwa Członkowskie mogą jednak postanowić, że tego rodzaju koszty należy zaliczać do pozycji „Zobowiązania”. Jeżeli takie koszty są istotne, muszą być przedstawione w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego.

SEKCJA 5

Układ rachunku zysków i strat

Artykuł 22

Do prezentacji rachunku zysków i strat Państwa Członkowskie zalecają jeden lub więcej układów przewidzianych w art. 23-26. Jeżeli Państwo Członkowskie zaleci więcej niż jeden układ, może zezwolić spółkom na wybór któregoś z nich.

Artykuł 23

1. Obroty netto.
2. Zmiany wielkości zapasów produktów gotowych i produkcji w toku.
3. Kapitalizowane świadczenia przedsiębiorstwa na własną rzecz.
4. Pozostałe przychody z działalności operacyjnej.
5.
 - a) surowce i materiały.
 - b) pozostałe koszty zewnętrzne.
6. Koszty osobowe:
 - a) wynagrodzenia;
 - b) koszty ubezpieczeń społecznych, z oddzielnym wskazaniem kosztów dotyczących emerytur.
7.
 - a) Korekty wartości dotyczące kosztów organizacji, środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

- b) Korekty wartości dotyczące środków obrotowych, w stopniu w jakim przekraczają kwotę korekt wartości, które są zwykłe dla danego przedsiębiorstwa.
- 8. Pozostałe koszty operacyjne.
- 9. Przychody z tytułu udziałów kapitałowych, z odrębnym wskazaniem przychodów uzyskanych z tytułu udziałów w przedsiębiorstwach afiliowanych.
- 10. Przychody z tytułu innych inwestycji i pożyczek tworzących część środków trwałych, z odrębnym wskazaniem tych, które dotyczą przedsiębiorstw afiliowanych.
- 11. Pozostałe odsetki należne i podobne przychody, z odrębnym wskazaniem tych, które dotyczą przedsiębiorstw afiliowanych.
- 12. Korekty wartości dotyczące majątku finansowego oraz inwestycji zaliczanych do środków obrotowych.
- 13. Odsetki do zapłacenia i podobne koszty, z odrębnym wskazaniem tych, które dotyczą przedsiębiorstw afiliowanych.
- 14. Obciążenia podatkowe wyniku finansowego z działalności gospodarczej.
- 15. Wynik finansowy z działalności gospodarczej po opodatkowaniu.
- 16. Przychody nadzwyczajne.
- 17. Koszty nadzwyczajne.
- 18. Zysk lub strata nadzwyczajna.
- 19. Obciążenia podatkowe zysku lub straty nadzwyczajnej.
- 20. Pozostałe obciążenia podatkowe niewykazane w ramach powyższych pozycji.
- 21. Zysk lub strata za rok obrotowy.

Artykuł 24

A. Obciążenia

- 1. Zmniejszenie wielkości zapasów produktów gotowych i produkcji w toku:
- 2.
 - a) surowce i materiały;
 - b) pozostałe koszty zewnętrzne.
- 3. Koszty osobowe:
 - a) wynagrodzenia;

- b) koszty ubezpieczeń społecznych, z oddzielnym wykazaniem kosztów dotyczących emerytur.
- 4. a) Korekty wartości dotyczące kosztów organizacji, środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.
- b) Korekty wartości dotyczące środków obrotowych, w stopniu w jakim przekraczają kwotę korekt wartości, które są typowe dla danego przedsiębiorstwa.
- 5. Pozostałe obciążenia operacyjne.
- 6. Korekty wartości dotyczące majątku finansowego oraz inwestycji zaliczanych do środków obrotowych.
- 7. Odsetki do zapłacenia i podobne koszty, z odrębnym wskazaniem tych, które dotyczą przedsiębiorstw afiliowanych.
- 8. Obciążenia podatkowe wyniku finansowego z działalności operacyjnej.
- 9. Wynik finansowy z działalności operacyjnej po opodatkowaniu.
- 10. Koszty nadzwyczajne.
- 11. Obciążenia podatkowe zysku lub straty nadzwyczajnej.
- 12. Pozostałe obciążenia podatkowe niewykazane w ramach powyższych pozycji.
- 13. Zysk lub strata za rok obrotowy.

B. Przychody

- 1. Obrót netto.
- 2. Zwiększenie wielkości zapasów produktów gotowych i produkcji w toku.
- 3. Skapitalizowane świadczenia przedsiębiorstwa na własną rzecz.
- 4. Pozostałe przychody z działalności operacyjnej.
- 5. Przychody z tytułu udziałów kapitałowych, z odrębnym wykazaniem przychodów uzyskanych z tytułu udziałów w przedsiębiorstwach afiliowanych.
- 6. Przychody z tytułu innych inwestycji i pożyczek tworzących część środków trwałych, z odrębnym wskazaniem tych, które dotyczą przedsiębiorstw afiliowanych.
- 7. Pozostałe odsetki należne i podobne przychody, z odrębnym wskazaniem tych, które dotyczą przedsiębiorstw afiliowanych.

8. Wynik finansowy na działalności operacyjnej po opodatkowaniu.
9. Przychody nadzwyczajne.
10. Zysk lub strata za rok obrotowy.

Artykuł 25

1. Obrót netto.
2. Koszty własny sprzedaży (z uwzględnieniem korekt wartości).
3. Zysk lub strata brutto.
4. Koszty dystrybucji (z uwzględnieniem korekt wartości).
5. Koszty ogólne zarządu (z uwzględnieniem korekt wartości).
6. Pozostałe przychody z działalności operacyjnej.
7. Przychody z tytułu udziałów kapitałowych, z odrębnym wykazaniem przychodów uzyskanych z tytułu udziałów w przedsiębiorstwach afiliowanych.
8. Przychody z tytułu innych inwestycji i pożyczek tworzących część środków trwałych, z odrębnym wskazaniem tych, które dotyczą przedsiębiorstw afiliowanych.
9. Pozostałe odsetki należne i podobne przychody, z odrębnym wskazaniem tych, które dotyczą przedsiębiorstw afiliowanych.
10. Korekty wartości dotyczące majątku finansowego oraz inwestycji zaliczanych do środków obrotowych.
11. Odsetki wymagalne i podobne koszty, z odrębnym wskazaniem tych, które dotyczą przedsiębiorstw afiliowanych.
12. Obciążenia podatkowe wyniku finansowego z działalności operacyjnej.
13. Wynik finansowy z działalności operacyjnej po opodatkowaniu.
14. Przychody nadzwyczajne.
15. Obciążenia nadzwyczajne.
16. Zysk lub strata nadzwyczajna.
17. Podatek od zysku lub straty nadzwyczajnej.
18. Pozostałe obciążenia podatkowe niewykazane w ramach powyższych pozycji.

19. Zysk lub strata za rok obrotowy.

Artykuł 26

A. Obciążenia

1. Koszty ze sprzedaży (z uwzględnieniem korekt wartości).
2. Koszty dystrybucji (z uwzględnieniem korekt wartości).
3. Koszty ogólnego zarządu (z uwzględnieniem korekt wartości).
4. Korekty wartości dotyczące majątku finansowego oraz inwestycji zaliczanych do środków obrotowych.
5. Odsetki do zapłacenia i podobne koszty, z odrębnym wskazaniem tych, które dotyczą przedsiębiorstw afiliowanych.
6. Obciążenia podatkowe wyniku finansowego z działalności operacyjnej.
7. Wynik finansowy z działalności operacyjnej po opodatkowaniu.
8. Koszty nadzwyczajne.
9. Obciążenia podatkowe zysku lub straty nadzwyczajnej.
10. Pozostałe obciążenia podatkowe niewykazane w ramach powyższych pozycji.
11. Zysk lub strata za rok obrotowy.

B. Przychody

1. Obrót netto.
2. Pozostałe przychody operacyjne.
3. Przychody z tytułu udziałów kapitałowych, z odrębnym wykazaniem przychodów uzyskanych z tytułu udziałów w przedsiębiorstwach afiliowanych.
4. Przychody z tytułu innych inwestycji i pożyczek tworzących część środków trwałych, z odrębnym wskazaniem tych, które dotyczą przedsiębiorstw afiliowanych.
5. Pozostałe odsetki należne i podobne przychody, z odrębnym wskazaniem tych, które dotyczą przedsiębiorstw afiliowanych.
6. Wynik finansowy z działalności operacyjnej po opodatkowaniu.
7. Przychody nadzwyczajne.

8. Zysk lub strata za rok obrotowy.

Artykuł 27

Państwa Członkowskie mogą zezwolić spółkom, które w dniu bilansowym nie przekroczyły limitów dwóch z trzech następujących kryteriów:

- suma bilansowa: 4 mln europejskich jednostek rozliczeniowych,
- obroty ze sprzedaży netto: 8 mln europejskich jednostek rozliczeniowych,
- przeciętne zatrudnienie w roku obrotowym: 250

na przyjęcie układów różniących się od tych, które przedstawione są w art. 23-26, z uwzględnieniem poniższych ograniczeń:

- a) w art. 23: pozycje 1-5 włącznie mogą być połączone i wykazane w jednej pozycji pod nazwą „Wynik finansowy brutto”,
- b) w art. 24: pozycje A 1, A 2 oraz od B 1 do B 4 włącznie mogą być połączone i wykazane w jednej pozycji pod nazwą „Wynik finansowy brutto”,
- c) w art. 25: pozycje 1, 2, 3 i 6 mogą być połączone i wykazane w jednej pozycji pod nazwą „Wynik finansowy brutto”,
- d) w art. 26: pozycje A 1, B 1 i B 2 mogą być połączone i wykazane w jednej pozycji pod nazwą „Wynik finansowy brutto”.

Stosuje się przepisy art. 12.

SEKCJA 6

Przepisy szczegółowe odnoszące się do niektórych pozycji rachunku zysków i strat

Artykuł 28

Na obroty netto składają się sumy uzyskane ze sprzedaży produktów i świadczenia usług w ramach zwykłej działalności operacyjnej spółki, po odjęciu rabatów oraz podatku od towarów i usług i innych podatków bezpośrednio związanych z obrotem.

Artykuł 29

1. Przychody i koszty powstałe poza zwykłą działalnością operacyjną spółki muszą być przedstawione w pozycji „Przychody nadzwyczajne” lub „Koszty nadzwyczajne”.
2. Chyba, że przychody i koszty wymienione w ust. 1 są nieistotne dla oceny wyników, wyjaśnienie dotyczące ich kwoty i charakteru musi być przedstawione w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego. To samo dotyczy przychodów i kosztów odnoszących się do innego roku obrotowego.

Artykuł 30

Państwa Członkowskie mogą zezwolić na wykazanie obciążeń podatkowych wyniku finansowego w ramach zwykłej działalności operacyjnej oraz obciążeń podatkowych zysków lub strat nadzwyczajnych w kwocie łącznej w jednej pozycji rachunku zysków i strat przed pozycją „Pozostałe obciążenia podatkowe nie przedstawione w ramach powyższych pozycji”. W takim przypadku w układach przewidzianych w art. 23-26 należy pominąć pozycję „Wynik finansowy na działalności gospodarczej po opodatkowaniu”.

Jeżeli stosuje się powyższe odstępstwo, spółki muszą wykazać w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego wpływ obciążeń podatkowych na wynik finansowy działalności gospodarczej oraz „Zysk lub stratę nadzwyczajną”.

SEKCJA 7

Zasady wyceny

Artykuł 31

1. Państwa Członkowskie zapewnią, że pozycje przedstawiane w rocznych sprawozdaniach finansowych będą wyceniane zgodnie z następującymi zasadami ogólnymi:

- a) przyjmuje się, że spółka będzie kontynuować działalność w dającej się przewidzieć przyszłości,
- b) metody wyceny muszą być stosowane konsekwentnie w kolejnych latach obrotowych,
- c) wycena musi odbywać się zgodnie z zasadą ostrożnej wyceny, w szczególności:
 - (aa) można uwzględniać jedynie zyski zrealizowane do dnia bilansowego,
 - (bb) należy uwzględnić wszystkie przewidywalne zobowiązania i potencjalne straty powstające w trakcie danego roku obrotowego lub roku poprzedniego, nawet jeżeli takie zobowiązania czy straty pojawiły się między datą bilansu a dniem, na który został on sporządzony,
 - (cc) należy uwzględnić wszelkie odpisy amortyzacyjne, niezależnie od tego, czy wynikiem finansowym roku obrotowego jest strata, czy też zysk;
- d) należy uwzględnić przychody i koszty dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od daty płatności takiego przychodu lub poniesienia kosztu,
- e) składniki pozycji aktywów i pasywów muszą być wyceniane odrębnie,
- f) bilans otwarcia na początek każdego roku obrotowego musi odpowiadać bilansowi zamknięcia na zakończenie poprzedniego roku obrotowego.

2. Odstępstwa od powyższych zasad ogólnych są dopuszczalne w wyjątkowych przypadkach. Każde tego rodzaju odstępstwo musi być podane w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego wraz z jego uzasadnieniem oraz oceną wpływu na stan aktywów i

pasywów, sytuacji finansowej oraz wyniku finansowego.

Artykuł 32

Pozycje przedstawione w rocznych sprawozdaniach finansowych należy wyceniać zgodnie z art. 34-42, które opierają się na metodzie ceny nabycia bądź kosztu wytworzenia.

Artykuł 33

1. Państwa Członkowskie mogą oświadczyć Komisji, że, w drodze odstępstwa od stosowania przepisów art. 32, do czasu kolejnej koordynacji, zastrzegają sobie prawo do zezwolenia lub nałożenia wymogu wobec wszystkich spółek bądź spółek określonego rodzaju:

- a) wyceny według metody wartości odtworzeniowej w przypadku rzeczowego majątku trwałego o ograniczonym okresie użytkowania oraz zapasów,
- b) wyceny według metod innych niż metoda przewidziana w lit. a), które uwzględniają wpływ inflacji na pozycje przedstawiane w rocznych sprawozdaniach finansowych, łącznie z kapitałami i kapitałami rezerwowymi
- c) aktualizacji wyceny rzeczowych środków trwałych i finansowych środków trwałych.

Jeżeli prawo krajowe przewiduje metody wyceny wymienione w lit. a), b) i c), musi określić ich treść i ograniczenia oraz zasady ich stosowania.

Stosowanie jakiegokolwiek z tych metod, poszczególne pozycje bilansu oraz rachunku zysków i strat, jak również metoda, zgodnie z którą wyliczono prezentowane wartości, muszą być przedstawione w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego.

2. a) Jeżeli stosuje się ust. 1, kwotę różnicy między wyceną według zastosowanej metody a wyceną zgodnie z zasadą ogólną określoną w art. 32 odnosi się na kapitał rezerwowy z aktualizacji wyceny po stronie pasywów. Sposób potraktowania tej pozycji do celów podatkowych musi być podany w bilansie albo w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego.

Do celów stosowania ostatniego akapitu ust. 1, każdorazowo przy zmianie wielkości kapitału z aktualizacji wyceny w ciągu roku obrotowego spółki winny zamieścić w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego między innymi tabelę przedstawiającą:

- wielkość kapitału rezerwowego z aktualizacji wyceny na początku roku obrotowego.
- różnice z aktualizacji wyceny przeniesione w ciągu roku obrotowego na kapitał rezerwowy z aktualizacji wyceny,
- kwoty skapitalizowane lub w inny sposób przeniesione z kapitału rezerwowego z aktualizacji wyceny w ciągu roku obrotowego, ze wskazaniem charakteru każdego takiego przeniesienia,

- wielkość kapitału rezerwowego z aktualizacji wyceny na koniec roku obrotowego.
- b) Kapitał rezerwowy z aktualizacji wyceny może być kapitalizowany w całości lub części w dowolnym terminie.
- c) Kapitał rezerwowy z aktualizacji wyceny musi być obniżony w zakresie, w jakim kwoty przeniesione do tego kapitału nie są już niezbędne dla stosowania danej metody wyceny oraz osiągnięcia jej celu.

Państwa Członkowskie mogą ustanowić zasady regulujące wykorzystanie kapitału rezerwowego z aktualizacji wyceny, pod warunkiem, że sumy przenoszone do rachunku zysków i strat pochodzące z kapitału rezerwowego z aktualizacji wyceny nie mogą przekroczyć kwoty, w jakiej zostały uprzednio ujęte jako koszty w rachunku zysków i strat lub odzwierciedlają wzrost wartości, który został faktycznie zrealizowany. Kwoty te muszą być odrębnie wykazane w rachunku zysków i strat. Kapitał rezerwowy z aktualizacji wyceny nie może być dzielony w żadnej części, bezpośrednio czy też pośrednio, chyba że część ta stanowi faktycznie zrealizowane zyski.

- d) Z zastrzeżeniem przepisów lit. b) i c) kapitał rezerwowy z aktualizacji wyceny nie może być zmniejszany.

3. Korekty wartości należy obliczać każdego roku na podstawie wartości przyjętej dla danego roku obrotowego. Jednakże w drodze odstępstwa od przepisów art. 4 i 22, Państwa Członkowskie mogą zezwolić lub wymagać, by jedynie kwota korekt wartości powstała w wyniku stosowania zasady ogólnej ustanowionej w art. 32 była wykazywana w ramach odpowiednich pozycji w układach przedstawionych w art. 23-26, a różnica powstała w wyniku zastosowania metody wyceny przyjętej zgodnie z niniejszym artykułem była wyodrębniona w układzie. Ponadto, *mutatis mutandis*, stosuje się art. 34-42.

4. Jeżeli ma zastosowanie ust. 1, w bilansie lub w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego, odrębnie dla każdej pozycji bilansu przewidzianej w układach określonych w art. 9 i 10, z wyjątkiem zapasów, należy ująć:

- a) wartość wyceny przeprowadzonej zgodnie z zasadą ogólną ustanowioną w art. 32 oraz kwotę korekt wartości w ujęciu narastającym według stanu na dzień bilansowy lub
- b) wartość różnicy między wyceną przeprowadzoną zgodnie z niniejszym artykułem a wyceną wynikającą z zastosowania przepisów art. 32 oraz, odpowiednio, sumę dodatkowych korekt wartości według stanu na dzień bilansowy.

5. Bez uszczerbku dla art. 52, na wniosek Komisji, w ciągu siedmiu lat od ogłoszenia niniejszej dyrektywy, Rada zbada, a w razie konieczności zmieni niniejszy artykuł w świetle trendów ekonomicznych i monetarnych we Wspólnocie.

Artykuł 34

- 1. a) Jeżeli prawo krajowe zezwala na ujęcie kosztów organizacji po stronie aktywów,

muszą być one odpisane w ciągu co najwyżej pięciu lat.

- b) O ile koszty organizacji nie zostały całkowicie odpisane, nie może wystąpić żaden podział zysków, chyba że kwota kapitałów rezerwowych przysługujących do podziału oraz zysków z lat ubiegłych jest co najmniej równa kwocie nie odpisanych kosztów organizacji.

2. Objasnienie kwot zaksięgowanych jako „Koszty organizacji” należy zamieścić w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego.

Artykuł 35

- 1. a) Środki trwałe muszą być wyceniane według ceny nabycia lub kosztów wytworzenia, bez uszczerbku dla lit. b) i c) poniżej.
 - b) Cenę nabycia lub koszt wytworzenia środków trwałych o ograniczonym okresie użytkowania należy zmniejszać o korekty wartości naliczane w celu systematycznego spisywania wartości takich środków trwałych w trakcie okresu ich użytkowania.
 - c) (aa) Korekty wartości można dokonywać w odniesieniu do finansowych środków trwałych, aby były wyceniane według niższej wartości przypisywanej im w dniu bilansowym.
 - (bb) Korekt wartości należy dokonywać w odniesieniu do środków trwałych, niezależnie od tego, czy okres ich użytkowania jest ograniczony, czy też nie, aby były wyceniane według niższej wartości przypisanej im w dniu bilansowym, jeżeli oczekuje się, że spadek ich wartości będzie trwały.
 - (cc) Korekty wartości określone w (aa) i (bb) muszą być wykazane odrębnie w rachunku zysków i strat i opisane w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego, jeżeli nie zostały wyodrębnione w rachunku zysków i strat.
 - (dd) Wycena według niższej z wartości określonych w (aa) i (bb) nie musi być kontynuowana, jeżeli ustały przyczyny, dla których dokonywano korekt wartości.
 - d) Jeżeli środki trwałe podlegają wyjątkowym korektom wartości dokonywanym wyłącznie do celów podatkowych, w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego należy wskazać kwotę korekt oraz przyczyny ich dokonania.
2. Cenę nabycia należy obliczać dodając do ceny zapłaconej koszty dodatkowe związane z nabyciem.
- 3. a) Koszty wytworzenia należy obliczyć dodając do ceny nabycia surowców i materiałów koszty dające się bezpośrednio przypisać do danego produktu.
 - b) Uzasadniona część kosztów, które jedynie pośrednio są związane z danym produktem, może być dodana do kosztów wytworzenia jedynie w takim zakresie, w jakim dotyczy okresu wytworzenia.

4. Odsetki od kapitału pożyczonego w celu sfinansowania wytworzenia środków trwałych mogą być uwzględniane w kosztach wytworzenia w stopniu, w jakim odnoszą się do okresu wytworzenia. W takiej sytuacji ujęcie tego rodzaju odsetek po stronie aktywów wymaga wyjaśnienia w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego.

Artykuł 36

W drodze odstępstwa od przepisów art. 35 ust. 1 lit. c) (cc), Państwa Członkowskie mogą zezwolić funduszom inwestycyjnym, w rozumieniu art. 5 ust. 2, na potrącenie korekt wartości inwestycji bezpośrednio z pozycji „Kapitał własny i kapitały rezerwowe”. Kwoty te muszą być jednak wykazane oddzielnie po stronie „pasywów” w bilansie.

Artykuł 37

1. Przepisy art. 34 stosuje się do pozycji „Koszty badań i rozwoju”. W wyjątkowych przypadkach Państwa Członkowskie mogą zezwolić na odstępstwo od przepisów art. 34 ust. 1 lit. a). W takim przypadku mogą także przewidzieć odstępstwo od przepisów art. 34 ust. 1 lit. b). Takie odstępstwa oraz ich uzasadnienie należy wykazać w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego.

2. Przepisy art. 34 ust. 1 lit. a) stosuje się do pozycji „Wartość firmy”. Państwa Członkowskie mogą jednakże zezwolić spółkom na systematyczne odpisywanie wartości firmy w ograniczonym okresie przekraczającym pięć lat, pod warunkiem, że okres ten nie przekracza okresu użytkowania składnika majątku i jest podany w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego z podaniem przyczyn uzasadniających jego przyjęcie.

Artykuł 38

Rzeczowego środki trwałe, surowce i materiały, które są stale odtwarzane, a których łączna wartość ma drugorzędne znaczenie dla danego przedsiębiorstwa, mogą być wykazane po stronie aktywów w stałej ilości i wartości, jeżeli ich wartość i skład nie zmieniają się w istotnym stopniu.

Artykuł 39

1. a) Środki obrotowe należy wyceniać według ceny nabycia lub kosztów wytworzenia, bez uszczerbku dla lit. b) i c) poniżej.
- b) Należy dokonywać korekt wartości w odniesieniu do środków obrotowych o w celu ich wykazania po niższej z dwóch wartości: rynkowej lub, w szczególnych okolicznościach, innej niższej wartości przypisywanej im w dniu bilansowym.
- c) Państwa Członkowskie mogą zezwolić na wyjątkowe korekty wartości, jeżeli według uzasadnionej oceny ekonomicznej są one niezbędne, aby wycena danych pozycji nie podlegała w niedalekiej przyszłości zmianom spowodowanym wahaniami wartości. Kwota takich korekt wartości musi być wyodrębniona w rachunku zysków i strat lub przedstawiona w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego.

- d) Wycena według niższej wartości przewidziana w lit. b) i c) nie może być kontynuowana, jeżeli ustały przyczyny będące podstawą dokonania korekt wartości.
- e) Jeżeli składniki majątku obrotowego podlegają wyjątkowym korektom wartości dokonywanym wyłącznie do celów podatkowych, w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego należy wskazać kwotę korekt oraz przyczyny ich dokonania.

2. Stosuje się definicje ceny nabycia i kosztów wytworzenia zamieszczone w art. 35 ust. 2 i 3. Państwa Członkowskie mogą także stosować przepisy art. 35 ust. 4. Koszty sprzedaży nie mogą być zaliczane do kosztów wytworzenia.

Artykuł 40

1. Państwa Członkowskie mogą zezwolić na obliczanie ceny nabycia lub kosztów wytworzenia zapasów towarów tego samego rodzaju oraz wszystkich rzeczy ruchomych oznaczonych co do rodzaju, włączając inwestycje, albo na podstawie średnich ważonych cen, albo według metody „pierwszy do, pierwszy z” (FIFO) lub metody „ostatni do, pierwszy z” (LIFO) bądź według innej podobnej metody.

2. Jeżeli na dzień bilansowy wartość wykazana w bilansie zgodnie z zastosowaniem metody obliczania wymienionej w ust. 1 różni się istotnie od wartości wyliczonej na podstawie ostatniej ze znanych przed dniem bilansowym wartości rynkowych, to kwota tej różnicy musi być przedstawiona w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego w ujęciu sumarycznym i w podziale na kategorie.

Artykuł 41

1. Jeżeli suma podlegająca spłacie z tytułu jakiegokolwiek zadłużenia jest większa niż kwota otrzymana, różnica może być ujęta po stronie aktywów. Musi być ona wyodrębniona w bilansie lub w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego.

2. Kwota takiej różnicy musi być odpisywana przez coroczne dokonywanie odpisów w uzasadnionej kwocie i całkowicie odpisana nie później niż w terminie spłaty zadłużenia.

Artykuł 42

Rezerwy na zobowiązania i koszty nie mogą przekroczyć kwotowo sum, które są niezbędne.

Rezerwy wykazane w bilansie jako „Pozostałe rezerwy” muszą być przedstawione w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego, jeżeli są istotne.

SEKCJA 8

Treść informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego

Artykuł 43

1. W uzupełnieniu informacji wymaganych na mocy innych przepisów niniejszej

dyrektywy, informacja dodatkowa do sprawozdania finansowego musi zawierać przynajmniej informacje odnoszące się do następujących spraw:

- 1) metod wyceny stosowanych w odniesieniu do różnych pozycji rocznych sprawozdań finansowych oraz metod przyjętych przy obliczaniu korekt wartości. Odnosnie do pozycji zawartych w sprawozdaniach finansowych, które są lub były pierwotnie wyrażone w obcej walucie, należy określić jakie podstawy przeliczenia zostały przyjęte do wyrażenia ich w walucie krajowej;
- 2) nazwy i statutowe siedziby każdego przedsiębiorstwa, w którym spółka, czy to bezpośrednio czy też za pośrednictwem osoby działającej w imieniu własnym ale na rzecz spółki, posiada określony procentowo udział w kapitale ustalany przez Państwa Członkowskie w wysokości nie wyższej niż 20%, wraz z wykazaniem posiadanej części kapitału, kwoty kapitału podstawowego i kapitałów rezerwowych oraz wyniku finansowego za ostatni rok obrotowy danego przedsiębiorstwa uwzględnionego w sprawozdaniach finansowych. Informacje te można pominąć, jeżeli ze względu na cele art. 2 ust. 3, są one informacjami mniejszej wagi. Informacje dotyczące kapitału oraz wyniku finansowego również można pominąć, jeżeli dane przedsiębiorstwo nie ogłasza swojego bilansu, a spółka posiada (bezpośrednio bądź pośrednio) udział kapitałowy w tym przedsiębiorstwie wynoszący poniżej 50%.
- 3) liczby i wartości nominalnej, a w razie braku wartości nominalnej - księgowej wartości nominalnej akcji lub udziałów objętych w ciągu roku obrotowego w ramach kapitału podstawowego, z zastrzeżeniem, odnośnie kwoty tego kapitału, art. 2 ust. 1 lit. e) dyrektywy 68/151/EWG lub art. 2 lit. c) dyrektywy 77/91/EWG;
- 4) w przypadku posiadania akcji lub udziałów więcej niż jednego rodzaju, należy podać liczbę i wartość nominalną, a w razie braku wartości nominalnej - księgową wartość nominalną akcji lub udziałów z podziałem na rodzaje;
- 5) posiadania świadectw udziałowych, zamiennych dłużnych papierów wartościowych bądź podobnych papierów wartościowych lub praw ze wskazaniem ich liczby i praw jakie przyznają;
- 6) zobowiązań finansowych spółki, które staną się wymagalne po upływie przeszło pięciu lat, oraz wszystkich zadłużeń spółki zabezpieczonych poręczeniem o charakterze majątkowym udzielonym przez spółkę ze wskazaniem charakteru i formy tego poręczenia. Informacja ta musi być przedstawiona odrębnie dla każdej pozycji zobowiązań zgodnie z układem określonym w art. 9 i 10;
- 7) łącznej kwoty wszelkich zobowiązań finansowych, które nie są uwzględnione w bilansie, o ile taka informacja jest przydatna w ocenie sytuacji finansowej. Wszelkie zobowiązania dotyczące emerytur i przedsiębiorstw afiliowanych, muszą być wykazane odrębnie;
- 8) obrotów netto w rozumieniu art. 28, podzielonych według rodzajów działalności i rynków geograficznych, o ile, biorąc pod uwagę sposób prowadzenia sprzedaży produktów i świadczenia usług w ramach zwykłej działalności spółki, te rodzaje i rynki znacznie różnią się od siebie;

- 9) przeciętnego zatrudnienia w roku obrotowym z podziałem na kategorie oraz kosztów osobowych dotyczących roku obrotowego z podziałem określonym w art. 23 ust. 6, jeżeli nie zostały wykazane oddzielnie w rachunku zysków i strat;
 - 10) zakresu, w jakim na obliczenie wyniku finansowego za rok obrotowy wpłynęła wycena pozycji, która w drodze odstępstwa od zasad określonych w art. 31 oraz 34-42 została dokonana w celu uzyskania ulgi podatkowej w danym roku obrotowym lub wcześniejszym roku obrotowym. Jeżeli wpływ takiej wyceny na przyszłe obciążenia podatkowe jest istotny, należy przedstawić szczegółowe informacje.
 - 11) różnicy między obciążeniem podatkowym za rok obrotowy oraz za wcześniejsze lata obrotowe a kwotą należnego podatku w odniesieniu do tych lat, pod warunkiem, że ta różnica jest istotna do celów przyszłego opodatkowania. Kwota ta może być także wykazana sumarycznie w bilansie jako odrębna pozycja pod właściwą nazwą.
 - 12) kwoty uposażeń wypłaconych za dany rok obrotowy członkom organów administracyjnych, zarządczych i nadzorczych z tytułu ich obowiązków oraz wszelkich zobowiązań wynikających lub zaciągniętych z tytułu emerytur dla byłych członków tych organów, ze wskazaniem sumy dla każdej kategorii;
 - 13) kwoty zaliczek i kredytów udzielonych członkom organów administracyjnych, zarządczych i nadzorczych, ze wskazaniem oprocentowania, głównych warunków oraz wszelkich spłaconych sum, a także zobowiązań zaciągniętych na ich rzecz tytułem gwarancji i poręczeń wszelkiego rodzaju, ze wskazaniem sumy dla każdej kategorii.
2. Do czasu kolejnej koordynacji Państwa Członkowskie nie muszą stosować ust. 1 pkt 2 do finansowych spółek holdingowych w rozumieniu art. 5 ust. 3.

Artykuł 44

Państwa Członkowskie mogą zezwolić spółkom określonym w art. 11 na sporządzanie skróconej informacji dodatkowej do ich sprawozdania finansowego bez podawania danych wymaganych w art. 43 ust. 1 pkt. 5-12. Jednakże w informacji dodatkowej należy przedstawić dane określone w art. 43 ust. 1 pkt 6 w kwocie łącznej dla wszystkich odnośnych pozycji.

Art. 12 stosuje się.

Artykuł 45

1. Państwa Członkowskie mogą zezwolić, aby informacje wymagane zgodnie z art. 43 ust. 1 pkt 2:
 - a) miały formę oświadczenia składanego zgodnie z art. 3 ust. 1 i 2 dyrektywy 68/151/EWG; fakt ten należy zaznaczyć w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego;
 - b) zostały pominięte, jeżeli ich charakter byłby w istotnym stopniu szkodliwy dla któregokolwiek z przedsiębiorstw, do których odnosi się art. 43 ust. 1 lit. 2. Państwa Członkowskie mogą dokonywać takich pominięć z zastrzeżeniem wcześniejszego uzyskania zezwolenia właściwego organu administracyjnego lub sądowego. Każde tego

rodzaju pominięcie należy zaznaczyć w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego.

2. Ust. 1 lit. b) stosuje się również do informacji określonych w art. 43 ust. 1 pkt 8.

Państwa Członkowskie mogą zezwolić spółkom, określonym w art. 27, na nieujawnianie informacji określonych w art. 43 ust. 1 pkt 8. Stosuje się przepisy art. 12.

SEKCJA 9

Treść rocznego sprawozdania z działalności

Artykuł 46

1. Roczne sprawozdanie z działalności musi zawierać, co najmniej rzetelny obraz rozwoju działalności spółki i jej sytuacji.

2. W sprawozdaniu należy także przedstawić:

- a) wszelkie istotne wydarzenia, które wystąpiły po zakończeniu roku obrotowego,
- b) prawdopodobny dalszy rozwój spółki,
- c) działania w zakresie badań i rozwoju,
- d) informacje dotyczące nabycia akcji lub udziałów własnych zgodnie z art. 22 ust. 2 dyrektywy 77/91/EWG.

SEKCJA 10

Ogłaszanie sprawozdań

Artykuł 47

1. Zatwierdzone zgodnie z wymaganiami roczne sprawozdanie finansowe oraz roczne sprawozdanie z działalności, wraz z opinią przedstawioną przez osobę odpowiedzialną za badanie sprawozdania finansowego, należy ogłosić zgodnie z ustawodawstwem każdego Państwa Członkowskiego zgodnie z art. 3 dyrektywy 68/151/EWG.

Ustawodawstwo danego Państwa Członkowskiego może jednakże zezwalać na nieogłaszanie sprawozdania rocznego, o którym mowa powyżej. W takim przypadku należy je udostępnić wszystkim zainteresowanym w statutowej siedzibie spółki w Państwie Członkowskim. Należy zapewnić możliwość uzyskania na życzenie bezpłatnej kopii całości lub części takiego sprawozdania.

2. W drodze odstępstwa od ust. 1, Państwa Członkowskie mogą zezwolić spółkom określonym w art. 11 na ogłaszanie:

- a) skróconych bilansów zawierających jedynie te pozycje, które zostały poprzedzone literą i cyfrą rzymską w art. 9 i 10, z odrębnym wykazaniem wymaganych informacji

umieszczonych w nawiasach w pozycji D II po stronie aktywów i C po stronie pasywów w art. 9 oraz w art. 10 D II, ale w kwocie ogółem dla wszystkich odnośnych pozycji; oraz

- b) skróconej informacji dodatkowej do ich sprawozdań finansowych bez wyjaśnień wymaganych art. 43 ust. 1 pkt. 5-12. W załączniku należy jednak umieścić informacje określone w art. 43 ust. 1 pkt 6 w kwocie ogółem dla wszystkich odnośnych pozycji.

Art. 12 stosuje się.

Ponadto Państwa Członkowskie mogą zwolnić takie spółki z obowiązku ogłaszania rachunków zysków i strat, rocznych sprawozdań z działalności oraz opinii osób odpowiedzialnych za badanie sprawozdań finansowych.

3. Państwa Członkowskie mogą zezwolić spółkom wymienionym w art. 27 na ogłaszanie:

- a) skróconych bilansów zawierających jedynie te pozycje, które zostały poprzedzone literą i cyfrą rzymską w art. 9 i 10, z odrębnym wykazaniem w bilansie lub informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego:
- pozycji C I 3, C II 1, 2, 3 i 4, C III 1, 2, 3, 4 i 7, D II 2, 3 i 6, D III 1 i 2, po stronie aktywów oraz C 1, 2, 6, 7 i 9 po stronie pasywów w art. 9,
 - pozycji C I 3, C II 1, 2, 3 i 4, C III 1, 2, 3, 4 i 7, D II 2, 3 i 6, D III 1 i 2, F 1, 2, 6, 7 i 9 oraz I 1, 2, 6, 7 i 9 w art. 10,
 - wymaganych informacji umieszczonych w nawiasach w pozycji D II po stronie aktywów i C po stronie pasywów w art. 9 w kwocie ogółem dla wszystkich odnośnych pozycji, a odrębnie dla pozycji D II 2 i 3 po stronie aktywów oraz dla pozycji C 1, 2, 6, 7 i 9 po stronie pasywów,
 - wymaganych informacji umieszczonych w nawiasach w art. 10 D II, w kwocie ogółem dla wszystkich odnośnych pozycji, a odrębnie dla pozycji D II 2 i 3,
- b) skróconej informacji dodatkowej do ich sprawozdań finansowych bez informacji wymaganych w art. 43 ust. 1 pkt. 5, 6, 8, 10 i 11. Jednakże w tej informacji należy umieścić informacje określone w art. 43 ust. 1 pkt 6 w kwocie ogółem dla wszystkich odnośnych pozycji.

Niniejszy ustęp stosuje się z zastrzeżeniem ust. 1, o ile dotyczy rachunku zysków i strat, rocznego sprawozdania z działalności i opinii osoby odpowiedzialnej za badanie sprawozdania finansowego.

Art. 12 stosuje się.

Artykuł 48

W każdym przypadku, gdy przy ogłaszaniu pełnej wersji rocznego sprawozdania finansowego i rocznego sprawozdania z działalności, muszą być one przedstawione w tej samej formie i treści, która stanowiła podstawę do sformułowania opinii przez osobę

odpowiedzialną za badanie sprawozdania finansowego. Musi im towarzyszyć pełna wersja tekstu raportu tej osoby. Jeżeli osoba odpowiedzialna za badanie sprawozdania finansowego wyraziła jakiegokolwiek zastrzeżenia lub odmówiła sporządzenia raportu o sprawozdaniu, należy zaznaczyć ten fakt wraz z podaniem przyczyn.

Artykuł 49

Jeżeli roczne sprawozdania finansowe nie są ogłaszane w pełnej wersji, należy poinformować, że ogłoszona wersja jest skrócona oraz wskazać organ prowadzący rejestr, w którym zostały złożone zgodnie z art. 47 ust. 1. Jeżeli takie złożenie jeszcze nie nastąpiło, fakt ten musi być ujawniony. Przy ogłaszaniu sprawozdań finansowych w ten sposób nie musi im towarzyszyć raport sporządzony przez osobę odpowiedzialną za badanie sprawozdania finansowego, ale należy wskazać, czy raport został sporządzony z zastrzeżeniami czy bez zastrzeżeń, czy też w ogóle odmówiono sporządzenia raportu.

Artykuł 50

Wraz z rocznymi sprawozdaniami finansowymi należy ogłosić w podobny sposób:

- proponowany sposób podziału zysku lub pokrycia straty,
- podział zysku lub pokrycie straty,

jeżeli te pozycje nie zostały wykazane w rocznym sprawozdaniu finansowym.

SEKCJA 11

Badanie sprawozdań finansowych

Artykuł 51

1. a) Roczne sprawozdania finansowe spółek muszą być poddane badaniu przez jedną lub więcej osób uprawnionych do badania sprawozdań finansowych zgodnie z przepisami prawa krajowego.
b) Osoba lub osoby odpowiedzialne za badanie sprawozdań finansowych muszą także ustalić, czy roczne sprawozdanie z działalności jest zgodne z rocznym sprawozdaniem finansowym za ten sam rok obrotowy.
2. Państwa Członkowskie mogą zwolnić spółki, określone w art. 11, z obowiązku nałożonego przepisami ust. 1.

Art. 12 stosuje się.

3. Jeżeli zwolnienie przewidziane w ust. 2 jest przyznane, Państwa Członkowskie wprowadzą odpowiednie sankcje prawne dotyczące przypadków, w których roczne sprawozdania finansowe lub roczne sprawozdania z działalności takich spółek nie są sporządzane zgodnie z wymogami niniejszej dyrektywy.

SEKCJA 12

Postanowienia końcowe

Artykuł 52

1. Pod patronatem Komisji zostaje powołany Komitet Kontaktowy. Jego zadaniem jest:
 - a) ułatwianie, z zastrzeżeniem art. 169 i 170 Traktatu, harmonijnego stosowania niniejszej dyrektywy poprzez odbywanie regularnych posiedzeń dotyczących w szczególności praktycznych problemów pojawiających się w związku z jej stosowaniem,
 - b) doradzanie Komisji, w razie potrzeby, w sprawie uzupełnień lub poprawek do niniejszej dyrektywy.
2. Komitet Kontaktowy składa się z przedstawicieli Państw Członkowskich oraz przedstawicieli Komisji. Przewodniczącym jest przedstawiciel Komisji. Komisja zapewnia sekretariat.
3. Zebrania Komitetu będą zwoływane przez przewodniczącego z jego inicjatywy albo na wniosek jednego z członków Komitetu.

Artykuł 53

1. Do celów niniejszej dyrektywy europejską jednostką rozrachunkową jest jednostka określona decyzją Komisji nr 3289/75/EWWiS z dnia 18 grudnia 1975 r.⁵. Równowartość w walucie krajowej początkowo przelicza się według kursu ustalonego w dniu przyjęcia niniejszej dyrektywy.
2. Co pięć lat Rada, działając na podstawie wniosku Komisji, bada, a w razie potrzeby zmieni kwoty wyrażone w europejskich jednostkach rozrachunkowych w niniejszej dyrektywie, w świetle trendów ekonomicznych i monetarnych we Wspólnocie.

Artykuł 54

Niniejsza dyrektywa nie wpływa na prawo obowiązujące w Państwach Członkowskich, zgodnie z którym roczne sprawozdania finansowe spółek nie podlegających ich jurysdykcji mają być składane w rejestrze, w którym ewidencjonowane są oddziały takich spółek.

Artykuł 55

1. Państwa Członkowskie wprowadzą w życie przepisy ustawowe, wykonawcze i administracyjne konieczne do wdrożenia niniejszej dyrektywy w ciągu dwóch lat od jej ogłoszenia i niezwłocznie powiadomią o tym Komisję.
2. Państwa Członkowskie mogą przewidzieć, że przepisy, o których mowa w ust. 1, nie mają zastosowania do 18 miesięcy po zakończeniu okresu przewidzianego w wymienionym ustępie.

⁵ Dz.U. nr L 327 z 19.12.1975, str. 4.

Wspomniany okres osiemnastu miesięcy może być jednakże przedłużony do pięciu lat.

- a) w przypadku niezarejestrowanych spółek w Zjednoczonym Królestwie i Irlandii,
- b) do celów stosowania art. 9 i 10 oraz art. 23-26 dotyczących układów bilansu oraz rachunku zysków i strat, jeżeli Państwo Członkowskie wprowadziło w życie inne układy tych dokumentów nie później niż trzy lata przed ogłoszeniem niniejszej dyrektywy,
- c) do celów stosowania niniejszej dyrektywy odnośnie do kalkulacji i wykazywania w bilansach amortyzacji składników majątku ujętych po stronie aktywów w pozycjach wymienionych w art. 9 C II 2 i 3 oraz art. 10 C II 2 i 3,
- d) do celów stosowania art. 47 ust. 1 niniejszej dyrektywy, z wyjątkiem spółek podlegających już obowiązkowi ogłoszenia na mocy art. 2 ust. 1 lit. f) dyrektywy 68/151/EWG. W tym przypadku do rocznego sprawozdania finansowego oraz opinii osoby odpowiedzialnej za badanie sprawozdania finansowego stosuje się art. 47 ust. 1 akapit drugi niniejszej dyrektywy,
- e) do celów stosowania art. 51 ust. 1 niniejszej dyrektywy.

Ponadto, wspomniany okres osiemnastu miesięcy może być przedłużony do ośmiu lat w przypadku spółek, których głównym przedmiotem działalności są przewozy morskie i które powstały przed dniem wejścia w życie przepisów, określonych w ust. 1.

3. Państwa Członkowskie zapewniają, że przekażą Komisji teksty podstawowych przepisów prawa krajowego przyjętych na podstawie niniejszej dyrektywy.

Artykuł 56

Obowiązek wykazywania w rocznych sprawozdaniach finansowych pozycji określonych w art. 9, 10 oraz art. 23-26, które dotyczą przedsiębiorstw afiliowanych, oraz obowiązek przedstawiania informacji dotyczących tych przedsiębiorstw zgodnie z art. 13 ust. 2, art. 14 lub art. 43 ust. 1 pkt 7 wchodzi w życie w tym samym czasie co dyrektywa Rady w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych.

Artykuł 57

1. Do czasu wejścia w życie dyrektywy Rady w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych oraz z zastrzeżeniem dyrektyw 68/151/EWG i 77/91/EWG, Państwa Członkowskie nie muszą stosować w odniesieniu do przedsiębiorstw zależnych dowolnej grupy kapitałowej podlegających ich prawu krajowemu przepisów niniejszej dyrektywy dotyczących treści, badania i ogłaszania rocznych sprawozdań finansowych takich przedsiębiorstw zależnych, jeżeli zostaną spełnione następujące warunki:

- a) przedsiębiorstwo dominujące podlega prawu Państwa Członkowskiego;
- b) wszyscy akcjonariusze lub udziałowcy przedsiębiorstwa zależnego wyrażą uprzednią zgodę na zwolnienie z takiego obowiązku; zgoda taka musi być udzielona w formie oświadczenia w odniesieniu do każdego roku obrotowego;

- c) przedsiębiorstwo dominujące powinno złożyć oświadczenie, że gwarantuje realizację zobowiązań zaciągniętych przez przedsiębiorstwo zależne;
 - d) oświadczenia, określone w lit. b) i c), muszą być ogłoszone przez przedsiębiorstwo zależne zgodnie z art. 47 ust. 1 akapit pierwszy;
 - e) roczne sprawozdanie finansowe przedsiębiorstwa zależnego musi być włączone do rocznego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej;
 - f) w informacji dodatkowej do rocznego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej musi być zaznaczone, że przedsiębiorstwo zależne jest zwolnione z obowiązku sporządzenia, badania i ogłaszania swoich rocznych sprawozdań finansowych.
2. Art. 47 i 51 stosuje się do rocznych sprawozdań finansowych grupy kapitałowej.
3. O ile to możliwe, art. 2-46 stosuje się do rocznych sprawozdań finansowych grupy kapitałowej.

Artykuł 58

1. Do czasu wejścia w życie dyrektywy Rady w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych oraz nie naruszając przepisów dyrektywy 77/91/EWG, Państwa Członkowskie nie muszą stosować w odniesieniu do przedsiębiorstw dominujących grup kapitałowych podlegających ich prawu krajowemu przepisów niniejszej dyrektywy dotyczących badania i ogłaszania rachunku zysków i strat przedsiębiorstw dominujących, jeżeli zostaną spełnione następujące warunki:
- a) wspomniane zwolnienie zostanie ogłoszone przez przedsiębiorstwo dominujące zgodnie z art. 47 ust. 1;
 - b) roczne sprawozdanie finansowe przedsiębiorstwa dominującego zostanie włączone do rocznego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej;
 - c) w informacji dodatkowej do rocznego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej należy zaznaczyć, że przedsiębiorstwo dominujące jest zwolnione z obowiązku badania i ogłoszenia swojego rachunku zysków i strat;
 - d) wynik finansowy przedsiębiorstwa dominującego, określony zgodnie z zasadami określonymi niniejszą dyrektywą, musi być wykazany w bilansie przedsiębiorstwa dominującego.
2. Art. 47 i 51 stosuje się do rocznych sprawozdań finansowych grupy kapitałowej.
3. O ile to możliwe, art. 2-46 stosuje się do rocznych sprawozdań finansowych grupy kapitałowej.

Artykuł 59

Do czasu kolejnej koordynacji Państwa Członkowskie mogą zezwolić na wycenę pakietów

akcji / udziałów w przedsiębiorstwach afiliowanych zgodnie z metodą praw własności, o ile zostały spełnione następujące warunki:

- a) zastosowanie tej metody wyceny należy podać w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego spółki posiadającej takie udziały;
- b) kwota wszelkich różnic istniejących w chwili nabycia takich udziałów między ich ceną nabycia a reprezentowanym przez nie procentowym udzialem w kapitale przedsiębiorstwa, włączając kapitały rezerwowe przedsiębiorstwa afiliowanego, jego wynik finansowy oraz wyniki finansowe z lat ubiegłych, musi być wyodrębniona w bilansie lub przedstawiona w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego spółki posiadającej takie udziały;
- c) cenę nabycia tych pakietów akcji / udziałów należy zwiększyć lub zmniejszyć w bilansie spółki posiadającej takie pakiety o zyski lub straty zrealizowane przez przedsiębiorstwo afiliowane zgodnie z procentowym udziałem w jego kapitale;
- d) kwoty określone w lit. c) należy wykazywać corocznie w rachunku zysków i strat spółki posiadającej takie udziały jako odrębną pozycję pod właściwą nazwą,
- e) jeżeli przedsiębiorstwo afiliowane wypłaca dywidendę spółce posiadającej takie pakiety akcji / udziały, ich wartość księgową należy odpowiednio zredukować;
- f) jeżeli kwoty wykazane w rachunku zysków i strat zgodnie z akapitem d) przekraczają kwotę już otrzymanych lub prawnie należnych dywidend, kwota różnic musi być uwzględniona w kapitale rezerwowym, który nie może być dzielony między akcjonariuszy lub udziałowców.

Artykuł 60

Do czasu kolejnej koordynacji Państwa Członkowskie mogą postanowić, że inwestycje, w których ulokowały swoje środki fundusze inwestycyjne w rozumieniu art. 5 ust. 2 wycenia się na podstawie ich wartości rynkowej.

W takim przypadku Państwa Członkowskie mogą także odstąpić od obowiązku nałożonego na fundusze inwestycyjne o zmiennym kapitale dotyczącego odrębnego przedstawiania korekt wartości, określonych w art. 36.

Artykuł 61

Do czasu wejścia w życie dyrektywy Rady w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych Państwa Członkowskie nie muszą stosować wobec przedsiębiorstw dominujących grup kapitałowych podlegających ich prawu krajowemu przepisów art. 43 ust. 1 lit. 2 dotyczących kwoty kapitału podstawowego i kapitałów rezerwowych oraz wyników finansowych danych przedsiębiorstw, jeżeli roczne sprawozdania finansowe takich przedsiębiorstw zostały włączone do rocznego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej lub jeżeli udziały w tych przedsiębiorstwach wycenia się według metody praw własności.

Artykuł 62

Niniejsza dyrektywa skierowana jest do Państw Członkowskich.

Sporządzono w Brukseli, dnia 25 lipca 1978 r.

W imieniu Rady

K. VON DOHNANYI

Przewodniczący

SIÓDMA DYREKTYWA RADY

z dnia 13 czerwca 1983 r.

wydana na podstawie art. 54 ust. 3 lit. g) Traktatu, w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych

(83/349/EWG)

RADA WSPÓLNOT EUROPEJSKICH,

uwzględniając Traktat ustanawiający Wspólnotę Europejską, w szczególności jego art. 54 ust. 3 lit. g),

uwzględniając wniosek Komisji¹,

uwzględniając opinię Parlamentu Europejskiego²,

uwzględniając opinię Komitetu Ekonomiczno - Społecznego³,

a także mając na uwadze, co następuje:

w dniu 25 lipca 1978 r. Rada przyjęła dyrektywę 78/660/EWG⁴ w sprawie koordynacji ustawodawstwa krajowego regulującego roczne sprawozdania finansowe niektórych rodzajów spółek; wiele spółek wchodzi w skład grup kapitałowych; skonsolidowane sprawozdania finansowe muszą być sporządzane tak, aby informacje finansowe dotyczące takich grup kapitałowych mogły być przekazywane członkom grup kapitałowych oraz osobom trzecim; ustawodawstwo krajowe regulujące sprawozdania finansowe musi tym samym być skoordynowane w celu osiągnięcia celów jakimi są porównywalność i równoważność informacji, które muszą być ogłaszane przez spółki w obrębie Wspólnoty;

dla określenia warunków konsolidacji, należy mieć na względzie nie tylko przypadki, gdy uprawnienia kontrolne są oparte na większości głosów ale także te, w których opiera się ono na umowach, jeżeli umowy takie są dozwolone; ponadto w Państwach Członkowskich, gdzie istnieje taka możliwość, należy dopuścić uwzględnienie przypadków, w których w pewnych okolicznościach można skutecznie sprawować kontrolę w oparciu o mniejszościowy pakiet akcji / udziałów; Państwu Członkowskiemu należy zezwolić na uwzględnienie przypadku grup kapitałowych, w których poszczególne jednostki funkcjonują na równych prawach względem siebie;

celem koordynacji ustawodawstwa regulującego skonsolidowane sprawozdania finansowe jest ochrona interesów związanych z posiadaniem udziałów lub akcji spółek; taka ochrona wymaga stosowania zasady sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych, jeżeli dana spółka wchodzi w skład grupy kapitałowej, zaś tego rodzaju sprawozdania finansowe muszą być sporządzane przynajmniej wtedy, kiedy taka spółka jest jednostką dominującą;

¹ Dz.U. nr C 121 z 2.6.1976, str. 2.

² Dz.U. nr C 163 z 10.7.1978, str. 60.

³ Dz.U. nr C 75 z 26.3.1977, str. 5.

⁴ Dz.U. nr L 222 z 14.8.1978, str. 11.

ponadto, z uwagi na uzyskanie pełnych informacji należy także wymagać, by jednostka zależna, która sama jest jednostką dominującą sporządzała skonsolidowane sprawozdania finansowe; tym niemniej, taka jednostka dominująca może, a w pewnych okolicznościach musi być zwolniona z obowiązku sporządzania takich sprawozdań finansowych, o ile interesy jej udziałowców oraz osób trzecich są należycie chronione;

w przypadku grup kapitałowych nie przekraczających określonej wielkości zwolnienie z obowiązku sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych może być uzasadnione; odpowiednio, dla tego rodzaju zwolnień muszą być ustalone maksymalne limity; Państwa Członkowskie mogą ustalić, iż wystarczy przekroczyć limit tylko jednego z trzech kryteriów dotyczących zwolnienia, aby nie mogło być ono przyznane, albo przyjąć limity niższe od przewidzianych dyrektywą;

skonsolidowane sprawozdania finansowe muszą w sposób prawdziwy i rzetelny przedstawiać stan aktywów i pasywów, sytuację finansową oraz zyski lub straty wszystkich jednostek objętych konsolidacją i traktowanych jako całość; dlatego konsolidacja powinna w zasadzie obejmować wszystkie te jednostki; taka konsolidacja wymaga pełnego włączenia wszystkich aktywów i pasywów oraz przychodów i kosztów tych jednostek, a także odrębnego przedstawienia interesów osób nie powiązanych z takimi jednostkami; należy jednak dokonać niezbędnych korekt dla wyeliminowania efektu powiązań finansowych występujących między jednostkami objętymi konsolidacją;

należy ustanowić szereg zasad dotyczących sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych oraz wyceny w kontekście takich sprawozdań w celu zapewnienia wykazywania wszystkich pozycji konsekwentnie oraz aby mogły być one z łatwością porównywane nie tylko pod względem użytych metod wyceny, ale także pod względem okresów objętych tymi sprawozdaniami finansowymi;

udziały kapitałowe w kapitale jednostek, na które jednostki objęte konsolidację posiadają znaczący wpływ muszą być uwzględnione w skonsolidowanych sprawozdaniach finansowych według metody praw własności;

informacja dodatkowa do skonsolidowanych sprawozdań finansowych musi podawać szczegółowe dane o jednostkach objętych konsolidacją;

pewne odstępstwa pierwotnie przewidziane jako tymczasowe w dyrektywie 78/660/EWG mogą nadal obowiązywać pod warunkiem ich rewizji w terminie późniejszym,

PRZYJMUJE NINIEJSZĄ DYREKTYWĘ:

SEKCJA 1

Warunki przygotowywania skonsolidowanych sprawozdań finansowych

Artykuł 1

1. Państwo Członkowskie wymaga od każdej jednostki podlegającej jego prawu krajowemu sporządzania skonsolidowanego sprawozdania finansowego oraz skonsolidowanego rocznego sprawozdania, jeżeli ta jednostka (jednostka dominująca):

- a) posiada większość głosów w innej jednostce (jednostce zależnej); lub
- b) ma prawo do powoływania lub odwoływania większości członków organu administracyjnego, zarządzającego lub nadzorczego innej jednostki (jednostki zależnej), a jednocześnie jest akcjonariuszem lub udziałowcem tej jednostki; lub
- c) ma prawo do wywierania dominującego wpływu na jednostkę (jednostkę zależną), której jest akcjonariuszem bądź udziałowcem, na mocy umowy zawartej z tą jednostką lub postanowienia statutu lub umowy jednostki, jeżeli na mocy prawa, któremu podlega dana jednostka zależna może ona podlegać takim umowom lub postanowieniom. Państwo Członkowskie nie musi określać, iż jednostka dominująca musi być akcjonariuszem lub udziałowcem swojej jednostki zależnej. Od tych Państw Członkowskich, których prawo nie przewiduje tego rodzaju umów lub klauzul nie wymaga się stosowania niniejszego przepisu; lub
- d) jest akcjonariuszem lub udziałowcem jednostki oraz:
 - (aa) większość członków organów administracyjnych, zarządzających lub nadzorczych tej jednostki (jednostki zależnej), którzy sprawowali funkcję w ciągu roku budżetowego, w ciągu poprzedniego roku budżetowego oraz do czasu sporządzenia skonsolidowanych sprawozdań finansowych, została powołana wyłącznie w wyniku wykonywania jej praw głosu; lub
 - (bb) zgodnie z umową z innymi akcjonariuszami lub udziałowcami tej jednostki (jednostki zależnej), sprawuje samodzielną kontrolę nad większością praw głosu akcjonariuszy i udziałowców tej jednostki. Państwa Członkowskie mogą wprowadzać bardziej szczegółowe przepisy dotyczące formy i treści tego rodzaju umów.

Państwa Członkowskie ustanawiają, co najmniej te przepisy, które zostały wymienione w (bb) powyżej.

Mogą one zastosować przepisy (aa) w zależności od posiadania udziału uprawniającego do 20% lub więcej głosów.

Jednakże przepisu (aa) nie stosuje się, jeżeli inna jednostka ma prawa wymienione w lit. a), b) lub c) w stosunku do danej jednostki zależnej.

2. Oprócz przypadków wymienionych w ust. 1, do czasu kolejnej koordynacji, Państwa Członkowskie mogą wymagać od dowolnej jednostki podlegającej ich prawu krajowemu sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego oraz skonsolidowanego rocznego sprawozdania z działalności, jeżeli ta jednostka (jednostka dominująca) posiada jednostki uczestnictwa w innej jednostce (jednostki zależnej) w rozumieniu art. 17 dyrektywy 78/660/EWG, oraz:

- a) faktycznie wywiera na nią dominujący wpływ; lub
- b) jednostka dominująca zarządza tą jednostką i jednostką zależną na jednolitych zasadach.

Artykuł 2

1. W rozumieniu art. 1 ust. 1 lit. a), b) i d) prawa głosu oraz prawa powoływania i odwoływania dotyczące dowolnej innej jednostki zależnej, a także osób działających w imieniu własnym, ale na rzecz jednostki dominującej bądź innej jednostki zależnej muszą być zsumowane z tymi w posiadaniu jednostki dominującej.
2. W rozumieniu art. 1 ust. 1 lit. a), b) i d) prawa wspomniane w ust. 1 muszą być pomniejszone o prawa:
 - a) związane z udziałami lub akcjami posiadanymi w imieniu osoby, która nie jest ani jednostką dominującą, ani jednostką zależną; lub
 - b) związane z udziałami lub akcjami posiadanymi tytułem zabezpieczenia, o ile prawa, o których mowa są wykorzystywane zgodnie z otrzymanymi instrukcjami bądź posiadanymi w związku z udzielaniem kredytów w ramach zwykłej działalności, o ile prawo głosu jest stosowane w interesie osoby dostarczającej zabezpieczenia.
3. Do celów art. 1 ust. 1 lit. a) i c) prawa głosu udziałowców lub akcjonariuszy ogółem muszą być zredukowane o prawa głosu związane z akcjami lub udziałami posiadanymi przez samą jednostkę, jednostkę zależną tej jednostki lub osobę działającą w imieniu własnym, ale na rzecz tych jednostek.

Artykuł 3

1. Z zastrzeżeniem art. 13-15, jednostka dominująca i wszystkie jej jednostki zależne są jednostkami podlegającymi konsolidacji niezależnie od miejsca statutowej siedziby zarządu takich jednostek zależnych.
2. Do celów ust. 1, każda jednostka zależna jednostki zależnej powinna być uważana za jednostkę zależną jednostki dominującej, która jest jednostką dominującą jednostek objętych konsolidacją.

Artykuł 4

- 1) Do celów niniejszej dyrektywy jednostka dominująca i wszystkie jej jednostki zależne są jednostkami podlegającymi konsolidacji, jeżeli albo jednostka dominująca, albo jedna lub więcej jednostek zależnych zostało utworzonych w formie jednej z następujących rodzajów spółek:
 - a) *w Niemczech:*

die Aktiengesellschaft, die Kommandigesellschaft auf Aktien, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung;
 - b) *w Belgii:*

la société anonyme / de naamloze vennootschap - la société en commandite par actions / de commanditaire vennootschap op aandelen - la société de personnes a responsabilité limitée / de personenvennootschap met beperkte aansprakelijkheid;

- c) *w Danii:*
aktieselskaber, kommanditaktieselskaber, anpartsselskaber;
- d) *we Francji:*
la société anonyme, la société en commandite par actions, la société a responsabilité limitée;
- e) *w Grecji:*
η ανώνυμη εταιρία, η εταιρία προρισμένης ευθύνης, η ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρία;
- f) *w Irlandii:*
public companies limited by shares or by guarantee, private companies limited by shares or by guarantee;
- g) *we Włoszech:*
la societa per azioni, la societa in accomandita per azioni, la societa a responsabilita limitata,
- h) *w Luksemburgu:*
la société anonyme, la société en commandite par actions, la société a responsabilité limitée;
- i) *wNiederlandach:*
de naamloze vennootschap, de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid;
- j) *w Zjednoczonym Królestwie:*
public companies limited by shares or by guarantee, private companies limited by shares or by guarantee.

2. Państwo Członkowskie może jednak udzielić zwolnienia z obowiązku nałożonego art. 1 ust. 1, jeżeli jednostka dominująca nie jest utworzona w formie jednej ze spółek, których rodzaje zostały wymienione w ust. 1.

Artykuł 5

1. Państwo Członkowskie może udzielić zwolnienia z obowiązku nałożonego art. 1 ust. 1, jeżeli jednostka dominująca jest finansowa spółka holdingowa w rozumieniu art. 5 ust. 3 dyrektywy 78/660/EWG oraz:

- a) w trakcie roku budżetowego nie brała udziału, bezpośrednio lub pośrednio, w

zarządzaniu jednostką zależną;

- b) nie korzystała z praw głosu wynikających z posiadania udziałów kapitałowych w związku z powoływaniem członka organów administracyjnych, zarządzających lub nadzorczych jednostki zależnej w ciągu roku budżetowego lub pięciu poprzednich lat budżetowych bądź też, jeżeli skorzystanie z praw głosu było konieczne z uwagi na działalność organów, administracyjnych, zarządzających lub nadzorczych tej jednostki zależnej, żaden akcjonariusz lub udziałowiec jednostki dominującej posiadającej większość głosów ani członek organów administracyjnych, zarządzających lub nadzorczych tej jednostki ani też jej akcjonariusz lub udziałowiec posiadający większość głosów nie jest członkiem organów administracyjnych, zarządzających lub nadzorczych jednostki zależnej, a członkowie tych organów powołani w ten sposób pełnią swoje funkcje bez żadnej ingerencji lub wpływu ze strony jednostki dominującej lub dowolnej jej jednostki zależnej;
 - c) udzieliła pożyczek wyłącznie tym jednostkom, których posiada jednostki uczestnictwa. Jeżeli takie pożyczki zostały udzielone innym podmiotom, musiały być spłacone przed końcem poprzedniego roku budżetowego; oraz
 - d) zwolnienie jest udzielane przez władze administracyjne po sprawdzeniu, iż powyższe warunki zostały spełnione.
2. a) Jeżeli zwolnienie przyznano finansowej spółce holdingowej, art. 43 ust. 2 dyrektywy 78/660/EWG nie stosuje się do jej rocznych sprawozdań finansowych w odniesieniu do wszelkich większościowych pakietów akcji / udziałów w jednostkach zależnych od dnia wspomnianego w art. 49 ust. 2.
- b) Można nie ujawniać informacji dotyczących takich udziałów większościowych określonych w art. 43 ust. 1 pkt 2 dyrektywy 78/660/EWG, jeżeli z powodu ich charakteru przyniosłyby one poważny uszczerbek spółce, jej akcjonariuszom lub wspólnikom, bądź jednej z jej jednostek zależnych. Państwo Członkowskie może uzależnić dokonanie takiego pominięcia od wcześniejszego zatwierdzenia przez władze administracyjne lub sądowe. Każde tego rodzaju pominięcie musi być przedstawione w informacji dodatkowej do sprawozdań finansowych.

Artykuł 6

1. Z zastrzeżeniem art. 4 ust. 2 i art. 5, Państwo Członkowskie może przewidzieć zwolnienie z obowiązku nałożonego art. 1 ust. 1, jeżeli na dzień bilansowy jednostka dominująca i jednostki obejmowane konsolidacją nie przekraczają łącznie, na podstawie ich ostatnich rocznych sprawozdań finansowych, limitów dwóch z trzech kryteriów określonych w art. 27 dyrektywy 78/660/EWG.
2. Państwo Członkowskie może wymagać lub zezwolić, aby nie dokonywano potrącenia określonego w art. 19 ust. 1 i wyłączenia określonego w art. 26 ust. 1 lit. a) i b) przy wyliczaniu wyżej wymienionych limitów. W takim przypadku limity dotyczące sumy bilansowej i obrotów netto zwiększa się o 20%.
3. Art. 12 dyrektywy 78/660/EWG stosuje się do powyższych kryteriów.

4. Przepisy niniejszego artykułu nie mają zastosowania, jeżeli jedna z jednostek podlegających konsolidacji jest spółką, której papiery wartościowe zostały dopuszczone do oficjalnego notowania na giełdzie papierów wartościowych utworzonej w Państwie Członkowskim.

5. Przez 10 lat od dnia określonego w art. 49 ust. 2, Państwa Członkowskie mogą mnożyć wartość limitów wyrażonych w ECU przez nie więcej niż 2,5, a także zwiększyć przeciętne zatrudnienie w ciągu roku budżetowego do maksimum 500 osób.

Artykuł 7

1. Bez względu na art. 4 ust. 2, art. 5 i 6, Państwo Członkowskie może zwolnić z obowiązku nałożonego art. 1 ust. 1 dowolną jednostkę dominującą podlegającą jego prawu krajowemu, która jest także jednostką zależną jednostki dominującej podlegającej prawu Państwa Członkowskiego w następujących dwóch przypadkach:

- a) jeżeli ta jednostka dominująca posiada wszystkie akcje lub udziały jednostki zwolnionej. W tym celu ignoruje się akcje lub udziały tej jednostki znajdujące się w posiadaniu członków jej organów administracyjnych, zarządzających lub nadzorczych zgodnie z obowiązkiem wynikającym z mocy prawa, umowy spółki bądź statutu, lub
- b) jeżeli ta jednostka dominująca posiada 90% lub więcej akcji lub udziałów jednostki zwolnionej, a pozostali akcjonariusze lub udziałowcy tej jednostki zatwierdzili zwolnienie.

O ile prawo Państwa Członkowskiego w czasie przyjęcia niniejszej dyrektywy przewiduje konsolidację w tym przypadku, państwo to nie musi stosować tego przepisu przez 10 lat od dnia określonego w art. 49 ust. 2.

2. Zwolnienie jest uwarunkowane spełnieniem wszystkich następujących warunków:

- a) jednostka zwolniona oraz, z zastrzeżeniem art. 13, 14 i 15, wszystkie jej jednostki zależne muszą być objęte konsolidacją w sprawozdaniach finansowych większej grupy kapitałowej, której jednostka dominująca podlega prawu Państwa Członkowskiego,
- b) (aa) skonsolidowane sprawozdania finansowe określone w lit. a) oraz skonsolidowane roczne sprawozdanie z działalności większej grupy kapitałowej muszą być sporządzone przez jednostkę dominującą tej grupy oraz podlegać badaniu zgodnie z prawem Państwa Członkowskiego, któremu podlega jednostka dominująca takiej większej grupy kapitałowej, stosownie do przepisów niniejszej dyrektywy,
- (bb) skonsolidowane sprawozdania finansowe określone w lit. a) oraz skonsolidowane roczne sprawozdanie z działalności określone w (aa), raport sporządzany przez osobę odpowiedzialną za badanie tych sprawozdań finansowych oraz, o ile to stosowne, załącznik wspomniany w art. 9 muszą być ogłoszone dla jednostki zwolnionej w sposób przewidziany prawem Państwa Członkowskiego, któremu podlega ta jednostka zgodnie z art. 38. Państwo Członkowskie może wymagać, by te dokumenty były ogłoszone w ich języku urzędowym, a ich tłumaczenie uwierzytelnione,

- c) informacja dodatkowa do rocznych sprawozdań finansowych jednostki zwolnionej musi przedstawiać:
- (aa) nazwę i statutową siedzibę jednostki dominującej sporządzającej skonsolidowane sprawozdania finansowe określone w lit. a) oraz
 - (bb) zwolnienie z obowiązku sporządzania skonsolidowanego sprawozdania finansowego oraz skonsolidowanego rocznego sprawozdania.

3. Państwo Członkowskie nie musi jednakże stosować przepisów niniejszego artykułu wobec spółek, których papiery wartościowe zostały dopuszczone do oficjalnego notowania na giełdzie papierów wartościowych utworzonej w Państwie Członkowskim.

Artykuł 8

1. W przypadkach nie uwzględnionych w art. 7 ust. 1, Państwo Członkowskie może, z zastrzeżeniem przepisów art. 4 ust. 2, art. 5 i 6, zwolnić z obowiązku nałożonego art. 1 ust. 1 dowolną jednostkę dominującą podlegającą jego prawu krajowemu, która jest także jednostką zależną, a której jednostka dominująca podlega prawu Państwa Członkowskiego, o ile wszystkie warunki wspomniane w art. 7 ust. 2 zostały spełnione, a akcjonariusze lub udziałowcy jednostki zwolnionej, którzy posiadają minimalny udział w kapitale subskrybowanym tej jednostki nie zażądali sporządzenia skonsolidowanych sprawozdań finansowych, co najmniej sześć miesięcy przed końcem roku budżetowego. Państwa Członkowskie mogą ustalić wysokość wspomnianego udziału na poziomie nie wyższym niż 10% w przypadku spółek akcyjnych i spółek z ograniczoną odpowiedzialnością oraz 20% w przypadku spółek innego rodzaju.

2. Państwo Członkowskie nie może uzależnić tego zwolnienia od warunku, iż jednostka dominująca sporządzająca skonsolidowane sprawozdania finansowe określone w art. 7 ust. 2 lit. a) musi także podlegać prawu krajowemu tego państwa.

3. Państwo Członkowskie nie może uzależniać zwolnienia od warunków dotyczących sporządzania i badania skonsolidowanych sprawozdań finansowych określonych w art. 7 ust. 2 lit. a).

Artykuł 9

1. Państwo Członkowskie może uzależnić zwolnienia przewidziane w art. 7 i 8 od przedstawienia, zgodnie z niniejszą dyrektywą, dodatkowych informacji w skonsolidowanych sprawozdaniach finansowych, określonych w art. 7 ust. 2 lit. a) lub w dodatku do tych sprawozdań, jeżeli takie informacje są wymagane od jednostek podlegających prawu krajowemu tego Państwa Członkowskiego, które to jednostki są zobowiązane do sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych i znajdują się w takiej samej sytuacji.

2. Państwo Członkowskie może także uzależnić zwolnienie od przedstawienia, w informacji dodatkowej do skonsolidowanych sprawozdań finansowych określonych w art. 7 ust. 2 lit. a) lub w rocznych sprawozdaniach finansowych jednostki zwolnionej, wszystkich lub niektórych z poniższych danych dotyczących grupy kapitałowej, której jednostka dominująca jest zwolniona z obowiązku sporządzania skonsolidowanych sprawozdań

finansowych:

- wartości środków trwałych,
- obrotu netto,
- zysku lub straty za rok budżetowy oraz wartości kapitału i rezerw,
- przeciętnego zatrudnienia w ciągu roku budżetowego.

Artykuł 10

Art. 7-9 nie wy wpływają na prawo Państwa Członkowskiego w zakresie sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych lub skonsolidowanych rocznych sprawozdań z działalności o tyle, o ile dokumenty te są wymagane:

- dla informacji pracowników lub ich przedstawicieli lub
- przez władze administracyjne lub sądowe do ich własnych celów.

Artykuł 11

1. Z zastrzeżeniem art. 4 ust. 2, art. 5 i 6 Państwo Członkowskie może zwolnić z obowiązku nałożonego art. 1 ust. 1 dowolną jednostkę dominującą podlegającą jego prawu krajowemu, która jest także jednostką zależną jednostki dominującej nie podlegającej prawu Państwa Członkowskiego, jeżeli zostały spełnione wszystkie następujące warunki:

- a) jednostka zwolniona oraz, z zastrzeżeniem przepisów art. 13, 14 i 15, wszystkie jej jednostki zależne muszą być objęte konsolidacją w sprawozdaniach finansowych większej grupy kapitałowej;
- b) skonsolidowane sprawozdania finansowe, określone w lit. a) oraz, tam gdzie jest to stosowne, skonsolidowane roczne sprawozdanie z działalności musi być sporządzone zgodnie z niniejszą dyrektywą lub w sposób równoważny sporządzeniu skonsolidowanych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych rocznych sprawozdań zgodnie z niniejszą dyrektywą;
- c) skonsolidowane sprawozdania finansowe, określone w lit. a) muszą być zbadane przez jedną lub więcej osób uprawnionych do badania sprawozdań finansowych zgodnie z prawem krajowym, któremu podlega jednostka je sporządzająca.

2. Art. 7 ust. 2 lit. b) (bb) i lit. c) oraz art. 8-10 stosuje się.

3. Państwo Członkowskie może przewidywać zwolnienia na podstawie niniejszego artykułu tylko wtedy, kiedy przewiduje takie zwolnienia na podstawie art. 7-10.

Artykuł 12

1. Z zastrzeżeniem przepisów art. 1-10, Państwo Członkowskie może wymagać, aby każda jednostka podlegająca jego prawu krajowemu sporządzała skonsolidowane sprawozdania

finansowe i skonsolidowane roczne sprawozdanie, jeżeli:

- a) ta jednostka i jedna lub więcej innych jednostek, z którymi nie jest powiązana w sposób opisany w art. 1 ust. 1 lub 2, są zarządzane na jednakowych podstawach, na mocy umowy zawartej z tą jednostką lub postanowieniami statutu lub umowy spółki takich jednostek, lub
- b) organy administracyjne, zarządzające lub nadzorcze tej jednostki i jednej lub więcej innych jednostek, z którymi nie jest powiązana w sposób opisany w art. 1 ust. 1 lub 2, w przeważającej części składają się z tych samych osób sprawujących urząd w ciągu roku budżetowego i do czasu sporządzenia skonsolidowanych sprawozdań finansowych.

2. Jeżeli stosuje się ust. 1, jednostki powiązane w sposób określony w tym ustępie wraz ze wszystkimi ich jednostkami zależnymi są jednostkami podlegającymi konsolidacji w rozumieniu niniejszej dyrektywy, jeżeli jedna lub więcej z tych jednostek jest utworzona w formie spółki, której rodzaj wymieniono w art. 4.

3. Art. 3, 4 ust. 2, art. 5, 6, 13-28, 29 ust. 1, 3, 4 i 5, art. 30-38 oraz 39 ust. 2 stosuje się do skonsolidowanych sprawozdań finansowych i skonsolidowanego rocznego sprawozdania z działalności, uwzględnionych w niniejszym artykule; należy rozumieć, iż odwołania do jednostek dominujących dotyczą wszystkich jednostek określonych w ust. 1. Z zastrzeżeniem przepisów art. 19 ust. 2, pozycje „kapitał podstawowy”, „kapitał zapasowy ze sprzedaży akcji powyżej ich wartości nominalnej”, „kapitał rezerwowy z aktualizacji wyceny”, „rezerwy”, „wynik finansowy z lat ubiegłych”, „wynik finansowych roku budżetowego” uwzględniane w skonsolidowanych sprawozdaniach finansowych przedstawia się w kwotach łącznych przypisywanych każdej z jednostek wymienionych w ust. 1.

Artykuł 13

1. Jednostka nie musi być objęta konsolidacją, jeżeli nie jest to istotne do celów określonych w art. 16 ust. 3.

2. Jeżeli dwie lub więcej jednostek spełnia wymogi ust. 1, muszą one być jednak uwzględnione w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym, jeśli jest to istotne do celów określonych w art. 16 ust. 3, przyjmując łączną wielkość tych jednostek.

3. Ponadto jednostka nie musi być objęta konsolidacją, jeżeli:

- a) poważne ograniczenia długoterminowe utrudniają:
 - (aa) wykonywanie przez jednostkę dominującą jej praw do tych aktywów lub sprawowanie zarządu nad tą jednostką; lub
 - (bb) sprawowanie jednolitego zarządu nad tą jednostką, jeżeli pozostaje ona w jednym ze związków określonych w art. 12 ust. 1, lub
- b) bez ponoszenia niewspółmiernie wysokich kosztów lub nieuzasadnionej zwłoki nie można uzyskać informacji niezbędnych do sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego zgodnie z niniejszą dyrektywą; lub też

- c) akcje lub udziały tej jednostki znajdują się w posiadaniu wyłącznie w celu ich późniejszej odsprzedaży.

Artykuł 14

1. Jeżeli działalność jednej lub więcej jednostek podlegających konsolidacji jest tak różna, iż ich uwzględnienie w skonsolidowanych sprawozdaniach finansowych byłoby niezgodne z obowiązkiem nałożonym art. 16 ust. 3, takie jednostki, z zastrzeżeniem art. 33 niniejszej dyrektywy, muszą być wyłączone z konsolidacji.

2. Przepisów ust. 1 nie stosuje się wyłącznie z tego tytułu, iż jednostki podlegające konsolidacji prowadzą działalność częściowo przemysłową, częściowo handlową, a częściowo świadczą usługi, bądź dlatego, że takie jednostki prowadzą działalność produkcyjną lub handlową związaną z różnymi wyrobami lub świadczą różne usługi.

3. Każdorazowe zastosowanie ust. 1 oraz jego uzasadnienie musi być przedstawione w informacji dodatkowej do sprawozdań finansowych. Jeżeli roczne lub skonsolidowane sprawozdania finansowe jednostek tak zwolnionych z konsolidacji nie są ogłaszane w tym samym Państwie Członkowskim zgodnie z dyrektywą 68/151/EWG⁵, muszą być załączone do skonsolidowanych sprawozdań finansowych lub udostępnione publicznie. W tym drugim przypadku musi być zapewniona możliwość uzyskania egzemplarza takich dokumentów na żądanie. Cena takiego egzemplarza nie może przekraczać kosztów jego sporządzenia.

Artykuł 15

1. Państwo Członkowskie może, do celów art. 16 ust. 3, zezwolić na pominięcie w skonsolidowanych sprawozdaniach finansowych dowolnej jednostki dominującej nie prowadzącej żadnej działalności produkcyjnej lub handlowej, która posiada akcje lub udziały jednostki zależnej na podstawie wspólnej umowy z jedną lub większą liczbą jednostek nie objętych konsolidacją.

2. Roczne sprawozdania finansowe jednostki dominującej dołącza się do skonsolidowanych sprawozdań finansowych.

3. W przypadku korzystania z niniejszego odstępstwa, do rocznych sprawozdań finansowych jednostki dominującej albo stosuje się art. 59 dyrektywy 78/660/EWG, albo w informacji dodatkowej do tych sprawozdań muszą być przedstawione informacje, które wynikałyby z ich zastosowania.

SEKCJA 2

Przygotowanie skonsolidowanych sprawozdań finansowych

Artykuł 16

1. Skonsolidowane sprawozdania finansowe obejmują skonsolidowany bilans, skonsolidowany rachunek zysków i strat oraz informację dodatkową. Dokumenty te stanowią jedną całość.

⁵ Dz.U. nr L 65 z 14.3.1968, str. 8.

2. Skonsolidowane sprawozdania finansowe sporządza się w sposób przejrzysty i zgodnie z niniejszą dyrektywą.
3. Skonsolidowane sprawozdania finansowe winny rzetelnie i jasno przedstawiać stan aktywów i pasywów, sytuację finansową oraz wynik finansowy jednostek objętych konsolidacją, traktowanych jako całość.
4. Jeżeli zastosowanie przepisów niniejszej dyrektywy nie byłoby wystarczające do rzetelnego i jasnego przedstawienia sytuacji w rozumieniu ust. 3, muszą zostać podane dodatkowe informacje.
5. Jeżeli, w wyjątkowych przypadkach, stosowanie przepisów art. 17-35 i 39 jest niezgodne z obowiązkiem nałożonym zgodnie z ust. 3, konieczne jest odstępianie od stosowania takiego przepisu w celu rzetelnego i jasnego przedstawienia sytuacji w rozumieniu ust. 3. Każde takie odstępstwo musi być przedstawione w informacji dodatkowej do sprawozdania wraz z wyjaśnieniem jego przyczyn oraz określeniem jego wpływu na stan aktywów i pasywów, sytuację finansową oraz wynik finansowy. Państwa Członkowskie mogą określić wspomniane wyjątkowe przypadki i ustanowić odpowiednie przepisy szczególne.
6. Państwo Członkowskie może wymagać lub zezwolić na wykazanie w skonsolidowanych sprawozdaniach finansowych innych informacji, które również muszą być przedstawiane zgodnie z niniejszą dyrektywą.

Artykuł 17

1. Art. 3-10, 13-26 i 28-30 dyrektywy 78/660/EWG stosuje się w odniesieniu do układu skonsolidowanych sprawozdań finansowych, nie naruszając przepisów niniejszej dyrektywy i uwzględniając istotne korekty wynikające ze specyfiki skonsolidowanych sprawozdań finansowych w stosunku do rocznych sprawozdań finansowych.
2. Jeżeli występują szczególne okoliczności, które pociągają za sobą nadmierne koszty, Państwo Członkowskie może zezwolić na włączenie zapasów, do skonsolidowanego sprawozdania finansowego.

Artykuł 18

W bilansie skonsolidowanym, aktywa i pasywa jednostek objętych konsolidacją są włączane w całości.

Artykuł 19

1. Wartość księgową akcji lub udziałów w kapitale jednostek objętych konsolidacją potrąca się w części, w jakiej odzwierciedlają one kapitał oraz rezerwy tych jednostek:
 - a) Kompensaty dokonuje się na podstawie wartości księgowej według stanu na dzień, w którym jednostki te zostały po raz pierwszy objęte konsolidacją. Różnice wynikające z takich kompensat należy, w miarę możliwości, skompensować z pozycjami skonsolidowanego bilansu, których wartość jest wyższa bądź niższa od ich wartości księgowej.

- b) Państwo Członkowskie może wymagać dokonywania lub zezwolić na dokonanie kompensat na podstawie wartości możliwych do zidentyfikowania aktywów i pasywów według stanu na dzień nabycia akcji lub udziałów lub, w przypadku ich nabycia w dwóch lub więcej etapach, według stanu na dzień w którym dany podmiot stał się jednostką zależną.
 - c) Wszelkie różnice pozostałe po zastosowaniu lit. a) lub wynikające z zastosowania lit. b) wykazuje się w odrębnej pozycji skonsolidowanego bilansu pod odpowiednim tytułem. Pozycja ta, stosowane wobec niej metody wyceny i wszelkie istotne zmiany w stosunku do poprzedniego roku budżetowego muszą być wyjaśnione w informacji dodatkowej. Jeżeli Państwo Członkowskie zezwala na kompensat różnic ujemnych i dodatnich, w informacji dodatkowej do sprawozdań finansowych musi być także przedstawiony podział takich różnic.
2. Przepisów ust. 1 nie stosuje się do akcji lub udziałów w kapitale jednostki dominującej posiadanych albo przez samą jednostkę dominującą, albo przez inną jednostkę objętą konsolidacją. W skonsolidowanych sprawozdaniach finansowych takie akcje lub udziały traktuje się jak akcje lub udziały własne zgodnie z dyrektywą 78/660/EWG.

Artykuł 20

1. Państwo Członkowskie może wymagać lub zezwolić, aby wartość księgowa posiadanych akcji lub udziałów w kapitale podstawowym jednostki objętej konsolidacją była kompensowana proporcjonalnie do odpowiadającej im części kapitału, o ile:
- a) posiadane akcje lub udziały stanowią co najmniej 90% wartości nominalnej, a w razie braku wartości nominalnej - księgowej wartości akcji lub udziałów tej jednostki z wyłączeniem akcji lub udziałów, których rodzaj opisano w art. 29 ust. 2 lit. a) dyrektywy 77/91/EWG⁶,
 - b) udział procentowy, określony w lit. a) powyżej został uzyskany zgodnie z umową przewidującą emisję akcji lub udziałów przez jednostkę objętą konsolidacją oraz
 - c) umowa, określona w lit. b) powyżej nie uwzględniała zapłaty gotówką przekraczającej 10% wartości nominalnej, a w razie braku wartości nominalnej - księgowej wartości wyemitowanych akcji lub udziałów.
2. Wszelkie różnice wynikające z mocy ust. 1 odpowiednio dodaje się lub odlicza od skonsolidowanych rezerw.
3. W informacji dodatkowej przedstawia się zastosowanie metody opisanej w ust. 1, wynikające stąd zmiany stanu rezerw oraz nazwy i siedziby odnośnych jednostek.

Artykuł 21

Wartość przypisywaną akcjom lub udziałom w jednostkach zależnych objętych konsolidacją będącym w posiadaniu osób innych niż jednostki podlegające konsolidacji wykazuje się w

⁶ Dz.U. nr L 26 z 31.1.1997, str. 1.

bilansie skonsolidowanym jako odrębną pozycję pod właściwą nazwą.

Artykuł 22

W skonsolidowanym rachunku zysków i strat przychody i koszty jednostek objętych konsolidacją uwzględnia się w całości.

Artykuł 23

Wartość zysku lub straty przypisywanej akcjom lub udziałom w jednostkach zależnych objętych konsolidacją, będącym w posiadaniu osób innych niż jednostki podlegające konsolidacji wykazuje się w skonsolidowanym rachunku zysków i strat w odrębnej pozycji pod odpowiednią nazwą.

Artykuł 24

Skonsolidowane sprawozdania finansowe sporządza się zgodnie z zasadami sformułowanymi w art. 25-28.

Artykuł 25

1. Metody konsolidacji muszą być stosowane konsekwentnie w kolejnych latach budżetowych.
2. W wyjątkowych przypadkach dopuszcza się odstępstwa od przepisów ust. 1. Każde takie odstępstwo musi być przedstawione w informacji dodatkowej z podaniem jego przyczyn oraz oceną jego wpływu na stanu aktywów, pasywów, sytuację finansową oraz wynik finansowy jednostek objętych konsolidacją i traktowanych jako całość.

Artykuł 26

1. W skonsolidowanych sprawozdaniach finansowych wykazuje się aktywa, pasywa, sytuację finansową oraz wyniki finansowe jednostek objętych konsolidacją traktując je jako całość. W szczególności:
 - a) zobowiązania i roszczenia pomiędzy jednostkami objętymi konsolidacją wyłącza się ze skonsolidowanych sprawozdań finansowych,
 - b) przychody i koszty dotyczące operacji między jednostkami objętymi konsolidacją wyłącza się ze skonsolidowanych sprawozdań finansowych,
 - c) jeżeli zyski i straty wynikające z operacji między jednostkami objętymi konsolidacją są uwzględnione w wartości księgowej składników majątku, podlegają wyłączeniu ze skonsolidowanych sprawozdań finansowych. Jednakże do czasu kolejnej koordynacji Państwo Członkowskie może dopuścić, by wyłączenia wspomniane powyżej były dokonywane proporcjonalnie do udziału procentowego posiadanego przez jednostkę dominującą w kapitale każdej jednostki zależnej objętej konsolidacją.
2. Państwo Członkowskie może zezwolić na odstępstwa od przepisów ust. 1 lit. c), jeżeli operacja została przeprowadzona zgodnie z normalnymi warunkami rynkowymi i jeżeli

wyłączenie zysku lub straty pociągnęłoby za sobą nadmierne koszty. Wszelkie takie odstępstwa muszą być przedstawione, a jeżeli ich wpływ na stan aktywów, pasywów, sytuację finansową oraz wynik finansowych jednostek objętych konsolidacją, traktowanych jako całość, jest istotny, fakt ten wymaga przedstawienia w informacji dodatkowej do skonsolidowanych sprawozdań finansowych.

3. Odstępstwa od przepisów ust. 1 lit. a), b) lub c) są dopuszczalne, jeżeli rozpatrywane kwoty nie są istotne w rozumieniu art. 16 ust. 3.

Artykuł 27

1. Skonsolidowane sprawozdania finansowe sporządza się na ten sam dzień, co roczne sprawozdania finansowe jednostki dominującej.

2. Państwo Członkowskie może jednak wymagać lub zezwolić na sporządzenie skonsolidowanych sprawozdań finansowych na inny dzień w celu uwzględnienia dnia bilansowego największej liczby lub najważniejszych jednostek objętych konsolidacją. W przypadku korzystania z tego odstępstwa, fakt ten należy przedstawić w informacji dodatkowej do skonsolidowanych sprawozdań finansowych wraz z podaniem przyczyn. Ponadto, muszą być uwzględnione lub przedstawione istotne wydarzenia dotyczące stanu aktywów i pasywów, sytuacji finansowej oraz wyniku finansowego jednostki objętej konsolidacją, które miały miejsce między dniem bilansowym tej jednostki a dniem bilansowym sprawozdań skonsolidowanych.

3. Jeżeli dzień bilansowy jednostki przypada ponad trzy miesiące przed dniem bilansowym sprawozdań skonsolidowanych, jednostkę tę uwzględnia się w konsolidacji na podstawie tymczasowych sprawozdań finansowych sporządzonych na dzień bilansowy sprawozdań skonsolidowanych.

Artykuł 28

Jeżeli skład jednostek objętych konsolidacją zmienił się istotnie w ciągu roku budżetowego, skonsolidowane sprawozdania finansowe muszą zawierać informacje zapewniające porównywalność kolejnych sprawozdań finansowych. Jeżeli taka zmiana jest poważna, Państwo Członkowskie może wymagać lub zezwolić, aby niniejszy obowiązek został spełniony w drodze sporządzenia skorygowanego bilansu otwarcia i skorygowanego rachunku zysków i strat.

Artykuł 29

1. Aktywa i pasywa uwzględniane w skonsolidowanych sprawozdaniach finansowych wycenia się zgodnie z jednolitymi metodami i stosownie do przepisów art. 31-42 i 60 dyrektywy 78/660/EWG.

2. a) Jednostka sporządzająca skonsolidowane sprawozdania finansowe musi stosować te same metody wyceny, które były stosowane przy sporządzaniu jej rocznych sprawozdań finansowych. Jednakże Państwo Członkowskie może wymagać lub zezwolić na wykorzystanie w sporządzaniu skonsolidowanych sprawozdań finansowych innych metod wyceny zgodnie z wyżej wymienionymi art. dyrektywy 78/660/EWG.

- b) Jeżeli stosuje się wspomniane odstępstwo, fakt ten przedstawia się w informacji dodatkowej do skonsolidowanego sprawozdania finansowego wraz z podaniem przyczyn.

3. Jeżeli aktywa i pasywa uwzględniane w skonsolidowanych sprawozdaniach finansowych zostały wycenione przez jednostki objęte konsolidacją według metod różnych od tych stosowanych przy konsolidacji, muszą być one przeszacowane zgodnie z metodami stosowanymi przy konsolidacji, chyba że wyniki takiego przeszacowania nie są istotne do celów art. 16 ust. 3. Odstępstwa od tej zasady są dopuszczalne w wyjątkowych przypadkach. Każde takie odstępstwo przedstawia się w informacji dodatkowej do skonsolidowanego sprawozdania finansowego wraz z podaniem przyczyn.

4. W skonsolidowanym bilansie i skonsolidowanym rachunku zysków i strat należy ująć wszelkie wynikające z konsolidacji różnice między podatkiem należnym za dany rok budżetowy i za poprzednie lata budżetowe oraz kwotą podatku zapłaconego lub płatnego za te lata, o ile występuje prawdopodobieństwo, iż faktyczne obciążenie podatkowe jednej z jednostek objętych konsolidacją wzrośnie w dającej się przewidzieć przyszłości.

5. Jeżeli składniki majątku uwzględnione w skonsolidowanych sprawozdaniach finansowych podlegały wyjątkowym korektom wartości dokonanych wyłącznie do celów podatkowych, włącza się je do skonsolidowanych sprawozdań finansowych po wyeliminowaniu tych korekt. Państwo Członkowskie może jednak wymagać lub zezwolić, by takie składniki majątku były uwzględniane w skonsolidowanych sprawozdaniach finansowych bez wyłączenia korekt, o ile wartość tych korekt wraz z ich uzasadnieniem przedstawiono w informacji dodatkowej do skonsolidowanego sprawozdania finansowego.

Artykuł 30

1. Z odrębną pozycją określoną w art. 19 ust. 1 lit. c), która odpowiada dodatniej różnicy z konsolidacji postępuje się według zasad ustalonych dyrektywą 78/660/EWG odnośnie do pozycji „wartość firmy”.

2. Państwo Członkowskie może zezwolić, aby dodatnia różnica z konsolidacji była niezwłocznie i całkowicie odliczana od wartości rezerw.

Artykuł 31

Kwota wykazana jako odrębna pozycja zgodnie z art. 19 ust. 1 lit. c), która odpowiada ujemnej różnicy z konsolidacji może być przeniesiona do skonsolidowanego rachunku zysków i strat jedynie:

- a) kiedy ta różnica odpowiada oczekiwanym w dniu nabycia niekorzystnym przyszłym wynikom tej jednostki lub oczekiwanym kosztom, które poniosłaby ta jednostka w razie spełnienia takich oczekiwań lub
- b) w stopniu, w jakim taka różnica odpowiada zyskom zrealizowanym.

Artykuł 32

1. Jeżeli jednostka objęta konsolidacją zarządza inną jednostką wspólnie z jedną lub większą liczbą jednostek nie objętych tą konsolidacją, Państwo Członkowskie może wymagać lub zezwolić na włączenie takiej innej jednostki do skonsolidowanych sprawozdań finansowych proporcjonalnie do wielkości udziału w kapitale posiadanego przez jednostkę objętą konsolidacją.
2. Przepisy art. 13-31 stosuje się *mutatis mutandis* do konsolidacji metodą proporcjonalną, o której mowa w ust. 1.
3. Jeżeli stosuje się niniejszy artykuł, nie mają zastosowania przepisy art. 33, jeżeli jednostka objęta konsolidacją metodą proporcjonalną jest jednostką stowarzyszoną w rozumieniu art. 33.

Artykuł 33

1. Jeżeli jednostka objęta konsolidacją wywiera znaczny wpływ na bieżącą działalność i politykę finansową jednostki nie objętej konsolidacją (jednostki stowarzyszonej), w której posiada udział kapitałowy, w rozumieniu art. 17 dyrektywy 78/660/EWG, to taki udział kapitałowy wykazuje się w bilansie skonsolidowanym jako odrębną pozycję i pod odpowiednim tytułem. Uznaje się, że jednostka wywiera znaczny wpływ na inną jednostkę, jeżeli posiada, co najmniej 20% głosów na walnym zgromadzeniu akcjonariuszy lub udziałowców. Art. 2 stosuje się.
2. Jeżeli przepisy niniejszego artykułu są po raz pierwszy stosowane do aktywów określonych w ust. 1, udział kapitałowy wykazuje się w bilansie skonsolidowanym albo:
 - a) według wartości księgowej wyznaczonej zgodnie z zasadami wyceny ustanowionymi w dyrektywie 78/660/EWG. Różnice między tą wartością i kwotą odpowiadającą części kapitału i rezerw przypadające na udział kapitałowy wykazuje się osobno w bilansie skonsolidowanym lub informacji dodatkowej do sprawozdań finansowych. Różnicę tę oblicza się na dzień zastosowania tej metody po raz pierwszy; lub
 - b) według wartości części kapitału i rezerw jednostki stowarzyszonej przypadającej na udział kapitałowy. Różnicę między tą kwotą i wartością księgową wyznaczoną zgodnie z zasadami wyceny określonymi w dyrektywie 78/660/EWG wykazuje się osobno w bilansie skonsolidowanym lub informacji dodatkowej. Różnicę tę oblicza się na dzień zastosowania tej metody po raz pierwszy.
 - c) Państwo Członkowskie może zalecić stosowanie przepisów jednego z wyżej wymienionych lit. a) lub b). Bilans skonsolidowany lub informacja dodatkowa muszą wskazywać, czy użyto metody określonej w lit. a) czy b).
 - d) Ponadto do celów przepisów lit. a) lub b) Państwa Członkowskie mogą wprowadzić wymóg lub zezwolić, aby obliczanie różnic odbywało się na dzień nabycia akcji lub udziałów albo, jeżeli nabycie miało miejsce w dwóch lub więcej etapach, na dzień, w którym jednostka stała się jednostką stowarzyszoną.
3. Jeżeli aktywa lub pasywa jednostki stowarzyszonej zostały wycenione według innej metody niż stosowana przy konsolidacji zgodnie z art. 29 ust. 2, w celu obliczenia różnicy określonej w ust. 2 lit. a) lub b) można przeprowadzić przeszacowanie w oparciu o metodę

stosowaną w konsolidacji. W informacji dodatkowej musi być wykazany fakt braku przeprowadzenia takiego przeszacowania. Państwa Członkowskie mogą wprowadzić wymóg dokonywania takiego przeszacowania.

4. Wartość księgowa określona w ust. 2 lit. a) lub kwota odpowiadająca części kapitału własnego i rezerw jednostki stowarzyszonej określona w ust. 2 lit. b) zostaje zwiększona lub zmniejszona o kwotę przyrostu lub zmniejszenia w ciągu roku budżetowego części kapitału i rezerw własnego jednostki stowarzyszonej przypadającej na te udziały kapitałowe; ponadto zostaje zmniejszona o wartość dywidend przypadających na te udziały kapitałowe.

5. Jeżeli dodatnie różnice objęte ust. 2 lit. a) lub b) nie mogą być zakwalifikowane do żadnej kategorii aktywów lub pasywów, należy stosować w odniesieniu do nich zasady zgodnie z art. 30 i 39 ust. 3.

6. Część wyniku finansowego jednostki stowarzyszonej przypadającą na udział kapitałowy wykazuje się w rachunku zysków i strat jako odrębną pozycję pod odpowiednią nazwą.

7. Wyłączenia określone w art. 26 ust. 1 lit. c) obowiązują w zakresie, w jakim odpowiednie dane są znane lub mogą być oszacowane. Przepisy art. 26 ust. 2 i 3 stosuje się.

8. Jeżeli jednostka stowarzyszona sporządza skonsolidowane sprawozdania finansowe, powyższe przepisy stosuje się do kapitału i rezerw przedstawionych w tych skonsolidowanych sprawozdaniach finansowych.

9. Przepisy niniejszego artykułu nie muszą być stosowane, jeżeli udział kapitałowy jednostki stowarzyszonej nie jest istotny do celów określonych w art. 16 ust. 3.

Artykuł 34

Oprócz informacji wymaganych zgodnie z innymi przepisami niniejszej dyrektywy, informacja dodatkowa do sprawozdania finansowego musi zawierać, co najmniej dane dotyczące:

1. Metod wyceny stosowanych w odniesieniu do poszczególnych pozycji skonsolidowanych sprawozdań finansowych oraz metod przyjętych do obliczenia korekt wartości. W przypadku pozycji uwzględnionych w skonsolidowanych sprawozdaniach finansowych, które są lub były pierwotnie wyrażone w walucie obcej, muszą zostać przedstawione zasady przyjęte do ich przeliczenia na walutę, w której sporządzono skonsolidowane sprawozdania finansowe;
2. a) Nazw i statutowych siedzib jednostek objętych konsolidacją; udziału w kapitale jednostek objętych konsolidacją, innych niż jednostka dominująca, przez jednostki objęte konsolidacją lub osoby działające we własnym imieniu, ale na rzecz tych jednostek; określenia, który spośród warunków, określonych w art. 1 i 12 ust. 1 z uwzględnieniem art. 2, stanowi podstawę przeprowadzenia konsolidacji. Jednakże ostatniej informacji można nie podawać, jeżeli konsolidacja została przeprowadzona na podstawie art. 1 ust. 1 lit. a) oraz jeżeli udział w kapitale jest równy udziałowi w liczbie głosów.

- b) Takie same informacje muszą być podane w odniesieniu do jednostek wyłączonych z konsolidacji na podstawie art. 13 i 14, a także, z zastrzeżeniem przepisów art. 14 ust. 3, musi być wyjaśnione wyłączenie jednostek określonych w art. 13.
- 3. a) nazw i statutowych siedzib jednostek stowarzyszonych z jednostką objętą konsolidacją zgodnie z przepisami art. 33 ust. 1 oraz udziały w kapitale tych jednostek będące w posiadaniu jednostek objętych konsolidacją lub osób występujących we własnym imieniu, ale na rzecz tych jednostek.
b) takie same informacje muszą być podane w odniesieniu do jednostek stowarzyszonych wymienionych w art. 33 ust. 9 wraz z uzasadnieniem zastosowania tego przepisu.
- 4. Nazw i statutowych siedzib jednostek objętych konsolidacją metodą proporcjonalną zgodnie z art. 32, czynników, na których opiera się wspólne zarządzanie oraz udziału w kapitale będącego w posiadaniu jednostek objętych konsolidacją lub osób działających we własnym imieniu, ale na rzecz tych jednostek.
 - 5. Nazw i statutowych siedzib każdej innej jednostki niż jednostki, o których mowa w ust. 2, 3 i 4, w której jednostki objęte konsolidacją oraz jednostki wyłączone z konsolidacji na podstawie art. 14, zarówno samodzielnie, jak i za pośrednictwem osób działających w swoim imieniu, ale na rzecz tych jednostek, posiadają udział w kapitale, którego wysokość Państwa Członkowskie nie mogą ustalić na poziomie wyższym niż 20%, ukazując posiadany udział w kapitale, wartość kapitału i rezerw oraz zysk lub stratę za ostatni rok budżetowy danej jednostki, której sprawozdanie finansowe zostało uwzględnione. Informacji tej można nie podawać, jeżeli do celów określonych w art. 16 ust. 3, ma ona nieistotne znaczenie. Informacje te mogą również być pominięte, jeżeli jednostka nie ogłasza bilansu oraz jeżeli mniej niż 50% jej kapitału znajduje się w (bezpośrednim lub pośrednim) posiadaniu wyżej wymienionych jednostek.
 - 6. Całkowitej kwoty wykazanej w bilansie skonsolidowanym jako należna, i która staje się wymagalna po więcej niż pięciu latach, jak również całkowitej kwoty wykazanej w bilansie skonsolidowanym jako należna i pokrytej zabezpieczeniem majątkowym złożonym przez jednostki objęte konsolidacją, wraz ze wskazaniem rodzaju i formy zabezpieczenia.
 - 7. Całkowitej kwoty zobowiązań finansowych nie uwzględnionych w bilansie skonsolidowanym, w takim zakresie, w jakim ta informacja może pomóc w ocenie sytuacji finansowej jednostek objętych konsolidacją, traktowanych jako całość. Wszelkie zobowiązania z tytułu świadczeń emerytalnych oraz dotyczące jednostek stowarzyszonych, które nie zostały objęte konsolidacją, muszą być wykazane odrębnie.
 - 8. Skonsolidowanych obrotów netto w rozumieniu art. 28 dyrektywy 78/660/EWG, podzielonych według rodzajów działalności i rynków geograficznych, o ile biorąc pod uwagę sposób prowadzenia sprzedaży wyrobów i świadczenia usług w ramach zwykłej działalności jednostek objętych konsolidacją i traktowanych jako całość, te rodzaje i rynki różnią się istotnie od siebie.
 - 9. a) przeciętnego zatrudnienia w roku budżetowym przypadającego na jednostkę

objętą konsolidacją w podziale na poszczególne kategorie oraz kosztów osobowych dotyczących roku budżetowego, jeżeli nie zostały wykazane odrębnie w skonsolidowanym rachunku zysków i strat;

- b) danych dotyczące przeciętnego zatrudnienia w roku budżetowym w jednostkach, w odniesieniu do których zastosowano przepisy art. 32 wykazuje się odrębnie.
10. Zakresu, w jakim na wyznaczenie skonsolidowanego wyniku finansowego za rok budżetowy wpłynęła wycena pozycji, która w drodze odstępstwa od zasad wspomnianych w art. 31 oraz art. 34-42 dyrektywy 78/660/EWG oraz art. 29 ust. 5 niniejszej dyrektywy została dokonana w celu uzyskania ulgi podatkowej w danym lub poprzedzającym roku budżetowym. Jeżeli wpływ takiej wyceny na przyszłe obciążenia podatkowe jednostek objętych konsolidacją i traktowanych jako całość jest istotny, musi być przedstawione szczegółowe informacje.
11. Różnicy między obciążeniem podatkowym uwzględnionym w skonsolidowanym rachunku zysków i strat za rok budżetowy oraz za wcześniejsze lata budżetowe oraz kwoty należnego podatku w odniesieniu do tych lat, o ile ta różnica jest istotna do celów przyszłego opodatkowania. Kwota ta może być także wykazana łącznie w bilansie jako odrębna pozycja pod właściwym tytułem.
12. Kwoty uposażeń wypłaconych za dany rok budżetowy członkom organów administracyjnych, zarządzających i nadzorczych jednostki dominującej z tytułu ich obowiązków pełnionych w jednostce dominującej i jednostkach zależnych oraz wszelkich zobowiązań wynikających lub zaciągniętych na tych samych warunkach z tytułu emerytur dla byłych członków tych organów, ze wskazaniem łącznej sumy dla każdej kategorii. Państwo Członkowskie może wymagać, aby wynagrodzenia wypłacone z tytułu obowiązków pełnionych w jednostkach powiązanych w sposób określony w art. 32 i 33 były również uwzględniane w informacji, o której mowa w zdaniu pierwszym.
13. Kwoty zaliczek i kredytów udzielonych członkom organów administracyjnych, zarządzających i nadzorczych jednostki dominującej przez tę jednostkę lub przez jednostkę zależną jednostki dominującej, ze wskazaniem oprocentowania, głównych warunków oraz wszelkich spłaconych sum, a także zobowiązań zaciągniętych na ich rzecz tytułem gwarancji i poręczeń dowolnego rodzaju, ze wskazaniem sumy dla każdej kategorii. Państwa Członkowskie mogą wymagać, aby zaliczki i kredyty udzielone przez jednostki powiązane jak przedstawiono w art. 32 i 33 były również uwzględniane w informacji określonej w zdaniu pierwszym.

Artykuł 35

1. Państwa Członkowskie mogą zezwolić, aby informacje określone w art. 33 ust. 2, 3, 4 i 5:
- a) miały formę oświadczenia składanego zgodnie z art. 3 ust. 1 i ust. 2 dyrektywy nr 68/151/EWG; fakt ten musi być przedstawiony w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego;
- b) zostały pominięte, jeżeli ich charakter byłby istotnie szkodliwy dla dowolnej jednostki,

do której odnoszą się te przepisy. Państwa Członkowskie mogą dokonywać takich pominięć pod warunkiem wcześniejszego uzyskania zezwolenia administracyjnego lub sądowego. Każde tego rodzaju pominięcie musi być ujawnione w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego.

2. Ust. 1 lit. b) stosuje się również do informacji określonych w art. 34 ust. 8.

SEKCJA 3

Skonsolidowane roczne sprawozdanie

Artykuł 36

1. Skonsolidowane roczne sprawozdanie musi zawierać, co najmniej rzetelne przedstawienie rozwoju działalności i sytuacji jednostek objętych konsolidacją, traktowanych jako całość.
2. W odniesieniu do tych jednostek sprawozdanie powinno także przedstawiać:
 - a) wszelkie istotne zdarzenia, które miały miejsce po zakończeniu roku budżetowego,
 - b) przewidywany dalszy rozwój tych jednostek traktowanych jako całość,
 - c) działania tych jednostek traktowanych jako całość w zakresie prac badawczych i rozwojowych,
 - d) liczbę i wartość nominalną lub, w przypadku braku wartości nominalnej, wartość księgową akcji lub udziałów jednostki dominującej będących w posiadaniu tej jednostki, jednostek zależnych od tej jednostki dominującej lub osoby działającej we własnym imieniu, ale na rzecz tych jednostek. Państwo Członkowskie może wprowadzić wymóg ujawnienia tych danych w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego lub zezwolić na ich ujawnienie.

SEKCJA 4

Badanie sprawozdań finansowych

Artykuł 37

1. Jednostka sporządzająca skonsolidowane sprawozdania finansowe poddaje je badaniu przeprowadzanemu przez jedną lub więcej osób uprawnionych do badania sprawozdań finansowych na mocy prawa Państwa Członkowskiego, obowiązującego daną jednostkę.
2. Osoba lub osoby odpowiedzialne za badanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego muszą również stwierdzić, czy skonsolidowane roczne sprawozdanie z działalności jest zgodne ze skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym sporządzonym za ten sam rok budżetowy.

SEKCJA 5

Ogłaszanie skonsolidowanych sprawozdań finansowych

Artykuł 38

1. Zatwierdzone zgodnie z przepisami, skonsolidowane sprawozdanie finansowe oraz skonsolidowane roczne sprawozdanie grupy kapitałowej, wraz z opinią wyrażoną przez osobę odpowiedzialną za badanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego będzie ogłoszone przez jednostkę, która sporządziła to sprawozdanie zgodnie z prawem Państwa Członkowskiego, w którym prowadzi działalność oraz zgodnie z art. 3 dyrektywy 68/151/EWG.
2. W odniesieniu do skonsolidowanych rocznych sprawozdań stosuje się odpowiednio art. 47 ust. 1 akapit drugi dyrektywy 78/660/EWG.
3. Art. 47 ust. 1 akapit drugi dyrektywy 78/660/EWG otrzymuje brzmienie: „Należy zapewnić możliwość uzyskania egzemplarza całego sprawozdania lub jego części na żądanie. Cena takiego egzemplarza nie może przekraczać kosztów jego sporządzenia.”
4. Jednakże, jeżeli jednostka sporządzająca skonsolidowane sprawozdania finansowe nie jest utworzona w formie jednej ze spółek wymienionych w art. 4 oraz na mocy prawa krajowego nie podlega obowiązkowi ogłaszania dokumentów określonych w ust. 1 w sposób określony w art. 3 dyrektywy 68/151/EWG, to musi ona udostępnić takie dokumenty przynajmniej w swojej siedzibie. Ponadto musi istnieć możliwość uzyskania egzemplarza tych dokumentów na żądanie. Cena takiego egzemplarza nie może przekraczać kosztów jego sporządzenia.
5. Art. 48 i 49 dyrektywy 78/660/EWG stosuje się.
6. Państwa Członkowskie wprowadzą odpowiednie sankcje za nieprzestrzeganie obowiązku publikacji nałożonego przepisami niniejszego artykułu.

SEKCJA 6

Przepisy przejściowe i końcowe

Artykuł 39

1. Jeżeli skonsolidowane sprawozdania finansowe są sporządzane po raz pierwszy zgodnie z przepisami niniejszej dyrektywy dla grupy jednostek, które były już powiązane, w sposób określony w art. 1 ust. 1, przed zastosowaniem przepisów wspomnianych w art. 49 ust. 1, Państwo Członkowskie może wymagać lub zezwolić, aby, w rozumieniu art. 19 ust. 1, przyjęto do konsolidacji wartość księgową pakietu akcji / udziału oraz część kapitału i rezerw, którą ten pakiet reprezentuje według stanu na dzień pierwszej konsolidacji lub wcześniejszy.
2. Ust. 1 stosuje się *mutatis mutandis* do wyceny udziału w rozumieniu art. 33 ust. 2, lub części kapitału i rezerw, które reprezentuje w kapitale jednostki stowarzyszonej z jednostką objętą konsolidacją oraz do konsolidacji metodą proporcjonalną, określoną w art. 32.
3. Jeżeli odrębna pozycja określona w art. 19 ust. 1 odpowiada dodatnim różnicom z konsolidacji i powstała przed datą sporządzenia po raz pierwszy skonsolidowanego

sprawozdania finansowego zgodnie z przepisami niniejszej dyrektywy, Państwa Członkowskie mogą:

- a) do celów art. 30 ust. 1, zezwolić na obliczenie ograniczonego okresu trwającego ponad pięć lat zgodnie z przepisami art. 37 ust. 2 dyrektywy 78/660/EWG liczonego począwszy od daty sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego po raz pierwszy zgodnie z niniejszą dyrektywą,
- b) do celów art. 30 ust. 2, zezwolić na odjęcie z rezerw na dzień sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego po raz pierwszy zgodnie z niniejszą dyrektywą.

Artykuł 40

1. Aż do upływu nieprzekraczalnego terminu wyznaczonego dla wprowadzenia do krajowych systemów prawnych przepisów dyrektyw uzupełniających dyrektywę 78/660/EWG w związku z harmonizacją zasad określających sprawozdania finansowe banków oraz innych instytucji finansowych i zakładów ubezpieczeń, Państwa Członkowskie mogą nie stosować przepisów niniejszej dyrektywy dotyczących układu skonsolidowanego sprawozdania finansowego, metody wyceny poszczególnych pozycji uwzględnionych w tym sprawozdaniu oraz zakresu informacji, które powinny być zamieszczane w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego:

- a) w odniesieniu do jednostek podlegających konsolidacji: banków, innych instytucji finansowych i zakładów ubezpieczeń;
- b) jeżeli w skład jednostek, które podlegających konsolidacji wchodzi głównie banki, instytucje finansowe lub zakłady ubezpieczeń.

Państwa Członkowskie mogą odstąpić od art. 6, ale tylko w zakresie limitów i kryteriów, które mają być stosowane do jednostek wspomnianych powyżej.

2. O ile Państwa Członkowskie nie wymagają, aby wszystkie jednostki będące bankami, innymi instytucjami finansowymi lub zakładami ubezpieczeń sporządzały skonsolidowane sprawozdania finansowe przed wprowadzeniem przepisów określonych w art. 49 ust. 1, mogą one, aż do momentu wprowadzenia do prawa krajowego jednej z dyrektyw wymienionych w ust. 1 powyżej, ale nie w odniesieniu do okresów sprawozdawczych kończących się po roku budżetowym 1993:

- a) zawiesić stosowanie obowiązku nałożonego w art. 1 ust. 1 w odniesieniu do dowolnej jednostki wymienionej powyżej, która jest jednostką dominującą. Fakt ten musi być ujawniony w rocznym sprawozdaniu finansowym jednostki dominującej, a ponadto dla wszystkich jednostek zależnych musi być podana informacja określona w art. 43 ust. 1 pkt 2 dyrektywy 78/660/EWG;
- b) w przypadku sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych, z zastrzeżeniem przepisów art. 33, zezwolić na pominięcie w konsolidacji każdej jednostki wymienionej powyżej, będącej jednostką zależną. W odniesieniu do każdej takiej jednostki zależnej, w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego muszą być podane informacje określone w art. 34 ust. 2.

3. W przypadku określonym w ust. 2 lit. b), jednostkowe roczne lub skonsolidowane sprawozdanie finansowe jednostki zależnej musi, o ile jego ogłoszenie jest obowiązkowe, być dołączone do skonsolidowanego sprawozdania finansowego lub, w razie jego braku, do jednostkowego rocznego sprawozdania finansowego jednostki dominującej lub udostępnione zainteresowanym osobom. W tym ostatnim przypadku musi istnieć możliwość otrzymania egzemplarza tych dokumentów na żądanie. Cena takiego egzemplarza nie może przekraczać kosztów jego sporządzenia.

Artykuł 41

1. Jednostki powiązane w sposób określony w art. 1 ust. 1 lit. a), b) i d) (bb) oraz inne jednostki, które są powiązane w podobny sposób z jedną z wyżej wymienionych jednostek są jednostkami powiązanymi kapitałowo w rozumieniu niniejszej dyrektywy oraz dyrektywy 78/660/EWG.

2. Jeżeli Państwa Członkowskie zalecą sporządzanie skonsolidowanych sprawozdań finansowych zgodnie z art. 1 ust. 1 lit. c), d) (aa) lub ust. 2 lub art. 12 ust. 1, jednostki powiązane w sposób określony w niniejszym art. oraz inne jednostki, które są powiązane w podobny sposób, lub są powiązane w sposób określony w ust. 1 powyżej z jedną z wyżej wymienionych jednostek, będą jednostkami powiązanymi kapitałowo zgodnie z definicją zawartą w ust. 1.

3. Nawet, jeśli Państwa Członkowskie nie zalecą sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych zgodnie z art. 1 ust. 1 lit. c), d) (aa) lub ust. 2 lub art. 12 ust. 1, mogą one stosować przepisy ust. 2 niniejszego artykułu.

4. Przepisy art. 2 i 3 ust. 2 stosuje się.

5. Jeżeli Państwo Członkowskie stosuje przepisy art. 4 ust. 2, może ono wyłączyć ze stosowania ust. 1 jednostki powiązane kapitałowo, które są jednostkami dominującymi oraz które w związku ze swoją formą prawną nie podlegają, na mocy prawa krajowego, obowiązkowi sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych zgodnie z przepisami niniejszej dyrektywy, jak również jednostki dominujące o podobnej formie prawnej.

Artykuł 42

Art. 56 dyrektywy 78/660/EWG otrzymuje brzmienie:

„Artykuł 56

1. Obowiązek wykazywania w rocznych sprawozdaniach finansowych pozycji określonych w art. 9, 10 oraz 23-26, które dotyczą jednostek powiązanych kapitałowo, zgodnie z definicją zawartą w art. 41 dyrektywy 83/349/EWG oraz obowiązek przedstawiania informacji dotyczących tych jednostek zgodnie z art. 13 ust. 2 oraz art. 14 oraz art. 43 ust. 1 pkt 7 wchodzi w życie w dniu określonym w art. 49 ust. 2 niniejszej dyrektywy.

2. Informacje dodatkowe do sprawozdań finansowych muszą również zawierać:

- a) nazwę i statutową siedzibę jednostki sporządzającej skonsolidowane sprawozdanie finansowe grupy kapitałowej najwyższego szczebla, w której skład spółka wchodzi jako jednostka zależna;
- b) nazwę i statutową siedzibę jednostki sporządzającej skonsolidowane sprawozdanie finansowe grupy kapitałowej najniższego szczebla, w której skład spółka wchodzi jako jednostka zależna oraz która wchodzi w skład grupy kapitałowej określonej w lit. a),
- c) miejsce, w którym można uzyskać egzemplarze skonsolidowanych sprawozdań finansowych określonych w lit. a) i b), pod warunkiem, że będą one dostępne.”

Artykuł 43

Art. 57 dyrektywy 78/660/EWG otrzymuje następujące brzmienie:

„Artykuł 57

Bez względu na przepisy dyrektyw 68/151/EWG i 77/91/EWG, Państwo Członkowskie nie musi stosować przepisów niniejszej dyrektywy dotyczących treści, badania i ogłaszania rocznych sprawozdań finansowych w odniesieniu do spółek działających na podstawie prawa krajowego, które są jednostkami zależnymi zgodnie z definicją zawartą w dyrektywie 83/349/EWG, jeżeli zostaną spełnione następujące warunki:

- a) jednostka dominująca podlega prawu Państwa Członkowskiego;
- b) wszyscy akcjonariusze lub udziałowcy jednostki zależnej wyrazili swą zgodę na zwolnienie z takiego obowiązku; takie oświadczenie musi być składane w odniesieniu do każdego roku budżetowego;
- c) jednostka dominująca oświadczyła, że gwarantuje i poręcza zobowiązania zaciągnięte przez jednostkę zależną;
- d) oświadczenia określone w lit. b) i c) muszą być ogłoszone przez jednostkę zależną zgodnie z prawem Państwa Członkowskiego oraz zgodnie z art. 3 dyrektywy 68/151/EWG;
- e) sprawozdanie finansowe jednostki zależnej musi zostać włączone do skonsolidowanego sprawozdania finansowego sporządzonego przez jednostkę dominującą zgodnie z dyrektywą 83/349/EWG;
- f) w informacji dodatkowej do skonsolidowanego sprawozdania finansowego sporządzonego przez jednostkę dominującą ujawniono fakt powyższego wyłączenia;
- g) skonsolidowane sprawozdanie finansowe określone w lit. e), skonsolidowane roczne sprawozdanie z działalności oraz raport osoby odpowiedzialnej za badanie tych sprawozdań zostały dla jednostki zależnej ogłoszone zgodnie z prawem Państwa Członkowskiego oraz zgodnie z art. 3 dyrektywy 68/151/EWG.”

Artykuł 44

Art. 58 dyrektywy 78/660/EWG otrzymuje następujące brzmienie:

„Artykuł 58

Państwo Członkowskie nie musi stosować przepisów niniejszej dyrektywy dotyczących badania i ogłaszania rachunku zysków i strat w odniesieniu do spółek działających na podstawie prawa krajowego, które są jednostkami dominującymi w rozumieniu dyrektywy 83/349/EWG, jeżeli spełnione są następujące warunki:

- a) jednostka dominująca musi sporządzać skonsolidowane sprawozdanie finansowe zgodnie z przepisami dyrektywy 83/349/EWG i sprawozdanie to jest włączone do skonsolidowanego sprawozdania finansowego;
- b) powyższe wyłączenie musi być wykazane w informacji dodatkowej do rocznego sprawozdania finansowego jednostki dominującej;
- c) powyższe wyłączenie musi być wykazane w informacji dodatkowej do skonsolidowanego sprawozdania finansowego sporządzonego przez jednostkę dominującą;
- d) wynik finansowy jednostki dominującej, ustalony zgodnie z zasadami określonymi w niniejszej dyrektywie, został wykazany w bilansie jednostki dominującej.”

Artykuł 45

Art. 59 dyrektywy 78/660/EWG otrzymuje następujące brzmienie:

„Artykuł 59

1. Państwo Członkowskie może wymagać lub zezwolić, aby udział kapitałowy, zdefiniowany w art. 17, w kapitale jednostek, na których działalność bieżącą i politykę finansową wywierany jest znaczny wpływ, były wykazywane w bilansie zgodnie z przepisami ust. 2-9 poniżej jako pozycje pomocnicze do pozycji „udziały lub akcje w jednostkach stowarzyszonych” lub „udział kapitałowy”, w zależności od przypadku. Uznaje się, że jednostka wywiera znaczny wpływ na inną jednostkę, jeżeli posiada, co najmniej 20% głosów na walnym zgromadzeniu akcjonariuszy lub udziałowców. Art. 2 dyrektywy 83/349/EWG stosuje się.

2. Jeżeli przepisy niniejszego artykułu są stosowane po raz pierwszy do udziałów kapitałowych określonych w ust. 1, udziały te wykazuje się w bilansie albo:

- a) według wartości księgowej wyznaczonej zgodnie z art. 31-42. Różnice między tą wartością i kwotą odpowiadającą części kapitału i rezerw przypadającego na udział kapitałowy wykazuje się osobno w bilansie lub informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego. Różnicę określoną w zdaniu poprzednim oblicza się na dzień zastosowania tej metody po raz pierwszy; albo

- b) według wartości części kapitału i rezerw przypadającej na udział kapitałowy. Różnicę między tą kwotą i wartością księgową wyznaczoną zgodnie z art. 31-42 wykazuje się w osobno w bilansie lub informacji dodatkowej. Różnicę tę oblicza się na dzień zastosowania tej metody po raz pierwszy.
- c) Państwo Członkowskie może zalecić stosowanie przepisów jednego z powyższych ustępów. Bilans lub informacja dodatkowa muszą wskazywać, czy zastosowano metodę przedstawioną w lit. a) lub b).
- d) Ponadto stosując przepisy liter a) lub b) Państwo Członkowskie może wymagać lub zezwolić, aby obliczanie różnic odbywało się na dzień nabycia udziału kapitałowego określonego w ust. 1 albo, jeżeli nabycie miało miejsce w dwóch lub więcej etapach, na dzień, w którym udział stał się udziałem kapitałowym w rozumieniu ust. 1.

3. Jeżeli aktywa lub pasywa jednostki, w której jednostka dominująca posiada udział kapitałowy w rozumieniu ust. 1, zostały wycenione według innej metody niż stosowana przez spółkę sporządzającą roczne sprawozdanie finansowe, do obliczenia różnicy określonej w ust. 2 lit. a) lub b) można przeprowadzić przeszacowanie w oparciu o metodę stosowaną przez spółkę sporządzającą roczne sprawozdanie finansowe. W informacji dodatkowej musi być wykazany fakt braku przeprowadzenia takiego przeszacowania. Państwo Członkowskie może wymagać dokonywania takiego przeszacowania.

4. Wartość księgową określoną w ust. 2 lit. a) lub kwota odpowiadająca części kapitału i rezerw określona w ust. 2 lit. b) zostaje zwiększona lub zmniejszona o kwotę powstałej w ciągu roku budżetowego różnicy w części kapitału i rezerw przypadającej na taki udział kapitałowy; wartość powyższa zostaje zmniejszona o wartość dywidendy przypadającej na taki udział kapitałowy.

5. Jeżeli dodatkowo różnice objęte przepisami ust. 2 lit. a) lub b) nie mogą być zakwalifikowane do żadnej kategorii aktywów lub pasywów, należy stosować w odniesieniu do nich zasady stosowane dla pozycji „wartość firmy”.

- 6. a) Część wyniku finansowego przypadająca na udział kapitałowy w rozumieniu ust. 1 wykazuje się w rachunku zysków i strat jako odrębną pozycję, pod odpowiednią nazwą.
- b) Jeżeli kwota ta przekracza kwotę dywidend otrzymanych lub należnych, kwota różnicy zwiększa wartość rezerwy nie podlegającej podziałowi pomiędzy akcjonariuszy lub udziałowców.
- c) Państwo Członkowskie może wymagać lub zezwolić, aby część wyniku finansowego przypadająca na udział kapitałowy, określony w ust. 1 była wykazywana w rachunku zysków i strat wyłącznie do wysokości odpowiadającej dywidendom otrzymanym lub należnym.

7. Wyłączenia określone w art. 26 ust. 1 lit. c) dyrektywy 83/349/EWG obowiązują w zakresie, a w jakim fakty są znane lub mogą być zidentyfikowane. Stosuje się przepisy art. 26 ust. 2 i 3.

8. Jeżeli jednostka, w której posiadany jest udział kapitałowy w rozumieniu ust. 1, sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe, przepisy ustępów poprzednich stosuje się do kapitału i rezerw wykazanych w tych skonsolidowanych sprawozdaniach finansowych.

9. Przepisy niniejszego artykułu nie muszą być stosowane, jeżeli udział kapitałowy zgodnie z określeniem zawartym w ust. 1 nie jest istotny w rozumieniu art. 2 ust. 3.”

Artykuł 46

Art. 61 dyrektywy 78/660/EWG otrzymuje brzmienie:

„Artykuł 61

Państwo Członkowskie nie musi stosować wobec spółek działających na podstawie prawa krajowego i będących jednostkami dominującymi w rozumieniu dyrektywy 83/349/EWG przepisów art. 43 ust. 1-2 niniejszej dyrektywy dotyczących kwoty kapitału i rezerw oraz zysków i strat danych jednostek:

- a) jeżeli dane jednostki zostały objęte skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym sporządzonym przez jednostkę dominującą lub skonsolidowanymi sprawozdaniami finansowymi sporządzonymi przez jednostkę dominującą wyższego szczebla jak określono w art. 7 ust. 2 dyrektywy 83/349/EWG, lub
- b) jeżeli pakiety akcji / udziałów w danych jednostkach zostały uwzględnione w rocznym sprawozdaniu finansowym jednostki dominującej zgodnie z art. 59, lub w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym sporządzonym przez jednostkę dominującą zgodnie z art. 33 dyrektywy 83/349/EWG.”

Artykuł 47

Komitet Kontaktowy utworzony zgodnie z art. 52 dyrektywy 78/660/EWG:

- a) ułatwia, z zastrzeżeniem przepisów art. 169 i 170 Traktatu, harmonizację stosowania niniejszej dyrektywy poprzez regularne spotkania poświęcone w szczególności praktycznym problemom występującym w trakcie stosowania dyrektywy.
- b) doradza Komisji, jeżeli jest to niezbędne, w zakresie uzupełniania lub zmiany przepisów niniejszej dyrektywy.

Artykuł 48

Niniejsza dyrektywa nie wpływa na prawo Państw Członkowskich stanowiące, iż skonsolidowane sprawozdania finansowe obejmujące jednostki nie podlegające jurysdykcji Państw Członkowskich podlegają złożeniu w rejestrze właściwym dla oddziałów takich jednostek.

Artykuł 49

1. Państwa Członkowskie wprowadzą w życie przepisy ustawowe, wykonawcze i administracyjne niezbędne do wykonania niniejszej dyrektywy przed dniem 1 stycznia 1988 r.

Niezwłocznie powiadomią o tym Komisję.

2. Państwo Członkowskie może przewidzieć, że przepisy określone w ust. 1 mają po raz pierwszy zastosowanie do skonsolidowanych sprawozdań finansowych za lata budżetowe zaczynające się 1 stycznia 1990 r. lub w trakcie roku kalendarzowego 1990.

3. Państwa Członkowskie zapewniają, że przekażą Komisji teksty podstawowych przepisów prawa krajowego, przyjętych na podstawie niniejszej dyrektywy.

Artykuł 50

1. Pięć lat po dniu określonym w art. 49 ust. 2, Rada, działając w oparciu o wniosek Komisji, zbada oraz jeżeli będzie to konieczne, zrewiduje przepisy art. 1 ust. 1 lit. d) akapit drugi, art. 4 ust. 2, art. 5, 6, 7 ust. 1, art. 12, 43 i 44 w świetle doświadczeń uzyskanych w trakcie stosowania przepisów niniejszej dyrektywy, z uwzględnieniem celów dyrektywy oraz sytuacji gospodarczej i finansowej w tym czasie.

2. Ust. 1 nie wpływa na przepisy art. 53 ust. 2 dyrektywy 78/660/EWG.

Artykuł 51

Niniejsza dyrektywa skierowana jest do Państw Członkowskich.

Sporządzono w Luksemburgu, dnia 13 czerwca 1983 r.

W imieniu Rady

H. TIETMEYER

Przewodniczący

DYREKTYWA 2003/51/WE PARLAMENTU EUROPEJSKIEGO I RADY

z dnia 18 czerwca 2003 r.

**zmieniająca dyrektywy 78/660/EWG, 83/349/EWG, 86/635/EWG i 91/674/EWG
w sprawie rocznych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów
spółek, banków i innych instytucji finansowych oraz zakładów ubezpieczeń**

(Tekst mający znaczenie dla EOG)

PARLAMENT EUROPEJSKI I RADA UNII EUROPEJSKIEJ,

uwzględniając Traktat ustanawiający Wspólnotę Europejską, a w szczególności jego art. 44 ust. 1,

uwzględniając wniosek Komisji¹,

uwzględniając opinię Komitetu Ekonomiczno-Społecznego²,

stanowiąc zgodnie z procedurą określoną w art. 251 Traktatu³,

a także mając na uwadze, co następuje:

- (1) Rada Europejska w Lizbonie w dniach 23-24 marca 2000 r. zwróciła uwagę na potrzebę przyspieszenia zakończenia tworzenia rynku wewnętrznego usług finansowych, ustaliła 2005 r. jako termin wdrożenia planu działania Komisji w sprawie usług finansowych i ponagliła do podjęcia działań dla poprawy porównywalności sprawozdań finansowych sporządzanych przez spółki wspólnotowe, których papiery wartościowe są dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym (zwane dalej spółkami notowanymi na giełdzie);
- (2) 13 czerwca 2000 r. Komisja opublikowała komunikat zatytułowany „Unijna strategia sprawozdawczości finansowej: Dalsze działania”, w którym zaproponowano, aby wszystkie spółki notowane na giełdzie sporządzały skonsolidowane sprawozdania finansowe według jednych standardów rachunkowości, mianowicie Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (MSR) najpóźniej do 2005 r;
- (3) rozporządzenie (WE) Nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 19 lipca 2000 r. w sprawie stosowania międzynarodowych standardów rachunkowości⁴ (zwane dalej rozporządzeniem MSR) wprowadziło wymóg, aby począwszy od 2005 roku wszystkie spółki notowane na giełdzie sporządzały skonsolidowane sprawozdania finansowe zgodnie z MSR przyjętymi do stosowania w obrębie Wspólnoty. Dało ono

¹ Dz.U. C 227 E z 24.9.2002, str. 336.

² Dz.U. C 85 z 8.4.2003, str. 140.

³ Opinia Parlamentu Europejskiego Europejskiego z dnia 14 stycznia 2003 r. (jeszcze nie opublikowana w Dzienniku Urzędowym), oraz decyzja Rady z dnia 6 maja 2003 r.

⁴ Dz.U. L 243 z 11.9.2002, str. 1.

także Państwom Członkowskim możliwość zezwolenia lub nakazania, aby stosowano przyjęte MSR przy sporządzaniu rocznych sprawozdań finansowych oraz zezwolenia lub nakazania, aby przyjęte MSR były stosowane przez spółki nienotowane na giełdzie;

- (4) rozporządzenie MSR przewiduje, że aby przyjąć jakikolwiek międzynarodowy standard rachunkowości do stosowania we Wspólnocie musi on spełniać podstawowy wymóg Czwartej Dyrektywy Rady 78/660/EWG z dnia 25 lipca 1987 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów spółek⁵ oraz Siódmej Dyrektywy Rady 83/349/EWG z dnia 13 czerwca 1983 r. w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych⁶, to znaczy, że jego stosowanie prowadzi do przedstawienia sytuacji finansowej i wyników przedsiębiorstwa w sposób rzetelny i jasny – rozpatrując tę zasadę w świetle powyższych dyrektyw bez sugerowania ścisłej zgodności z bezwzględnie każdym zapisem tych dyrektyw;
- (5) jako że dla rocznych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych jednostek objętych przepisami dyrektyw 78/660/EWG i 83/349/EWG, które nie są sporządzane zgodnie z rozporządzeniem MSR, dyrektywy te nadal będą podstawowym źródłem wspólnotowych wymogów w zakresie rachunkowości, ważne jest istnienie równych reguł dla wspólnotowych spółek stosujących MSR i tych, które ich nie stosują;
- (6) zarówno do celów przyjęcia MSR oraz stosowania dyrektyw 78/660/EWG i 83/349/EWG pożądane jest, aby dyrektywy te odzwierciedlały ustalenia w zakresie rachunkowości międzynarodowej. W tym względzie, komunikat Komisji zatytułowany „Harmonizacja rachunkowości: Nowa strategia a harmonizacja międzynarodowa” wezwał Unię Europejską do pracy nad zachowaniem spójności między wspólnotowymi dyrektywami dotyczącymi rachunkowości a ustaleniami w zakresie międzynarodowych standardów rachunkowości, w szczególności dokonywanymi przez Komitet ds. Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (IASB);
- (7) Państwa Członkowskie powinny móc modyfikować sposób prezentowania rachunku zysków i strat oraz bilansu zgodnie z międzynarodowymi ustaleniami wyrażonymi standardami wydawanymi przez Radę ds. Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (IASB);
- (8) Państwa Członkowskie powinny móc zezwolić lub nakazać, aby stosowano przeszacowania i wartość godziwą zgodnie z międzynarodowymi ustaleniami wyrażonymi standardami wydawanymi przez IASB;
- (9) roczne sprawozdanie z działalności i skonsolidowane roczne sprawozdanie z działalności stanowią istotne elementy sprawozdawczości finansowej. Zaostrzenie zgodnie z obecnie stosowanymi najlepszymi praktykami obowiązującego wymogu odnośnie wyżej wymienionych tak, aby przedstawiały one rzetelną ocenę rozwoju przedsiębiorstwa oraz jego sytuacji w sposób zgodny z wielkością i złożonością przedsiębiorstwa, jest konieczne w celu promowania większej spójności oraz udzielania dodatkowych wytycznych odnośnie informacji, które powinna zawierać „rzetelna ocena”. Informacje te nie powinny się ograniczać do aspektów finansowych działalności spółki. Oczekuje się, że w odpowiednich przypadkach, powinna ona

⁵ Dz.U. L222 z 14.8.1978, str. 11. Dyrektywa z późniejszymi zmianami wprowadzonymi dyrektywą 2001/65/WE Parlamentu Europejskiego i Rady, Dz.U. L283 z 27.10.2001, str. 28.

⁶ Dz.U. L 193 z 18.7.1983, str. 1. Dyrektywa z późniejszymi zmianami wprowadzonymi dyrektywą 2001/65/WE.

prorowadzić do analizy aspektów ochrony środowiska i społecznych niezbędnych dla zrozumienia rozwoju spółki, jej wyników lub sytuacji. Jest to zgodne także z zaleceniem Komisji 2001/453/WE z dnia 30 maja 2001 r. w sprawie ujmowania, wyceny i ujawniania zagadnień związanych z ochroną środowiska w rocznych sprawozdaniach finansowych i rocznych sprawozdaniach z działalności spółek¹. Jednakże zważywszy na ewoluujący charakter tego obszaru sprawozdawczości finansowej oraz biorąc pod uwagę nałożenie ewentualnego obciążenia na przedsiębiorstwa poniżej pewnej wielkości, Państwa Członkowskie mogą zdecydować o odstąpieniu od obowiązku przedstawiania informacji niefinansowych w przypadku rocznego sprawozdania z działalności tych jednostek;

- (10) różnice w sporządzaniu i prezentowaniu raportu z badania zmniejszają porównywalność i rozumienie przez użytkownika tak istotnego aspektu sprawozdawczości finansowej. Należy uzyskać większą spójność poprzez zmiany zgodne ze obecnie stosowanymi najlepszymi praktykami międzynarodowymi w określonych wymogach dotyczących formy i treści raportu z badania. Podstawowy wymóg, aby opinia z badania stwierdzała, czy roczne lub skonsolidowane sprawozdanie finansowe daje rzetelny i jasny obraz zgodnie z odpowiednimi ramami sprawozdawczości finansowej nie stanowi ograniczenia zakresu opinii, lecz wyjaśnia kontekst, w którym jest ona wyrażana;
- (11) dyrektywy 78/660/EWG i 83/349/EWG powinny zostać odpowiednio zmienione. Ponadto konieczna jest również zmiana dyrektywy Rady 86/635/EWG z dnia 8 grudnia 1986 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych banków i innych instytucji finansowych²;
- (12) IASB tworzy i doskonali standardy rachunkowości mające zastosowanie do działalności ubezpieczeniowej;
- (13) powinno się zezwolić także zakładom ubezpieczeń na stosowanie rachunkowości uwzględniającej wartość godziwą wyrażonej odpowiednimi standardami wydanymi przez IASB;
- (14) wskutek tego dyrektywa Rady 91/674/EWG z dnia 19 grudnia 1991 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych zakładów ubezpieczeń³ powinna zostać zmieniona;
- (15) powyższe zmiany z jednej strony wyeliminują wszystkie nieścisłości między dyrektywami 78/660/EWG, 83/349/EWG, 86/635/EWG i 91/674/EWG oraz MSR obowiązującymi w dniu 1 maja 2002 r., z drugiej strony,

PRZYJMUJE NINIEJSZĄ DYREKTYWĘ:

Artykuł 1

¹ Dz.U. L 156 z 13.6.2001, str. 33.

² Dz.U. L 372 z 31.12.1986, str. 1. Dyrektywa z późniejszymi zmianami wprowadzonymi dyrektywą 2001/65/WE.

³ Dz.U. L 374 z 31.12.1991, str. 7.

W dyrektywie 78/660/EWG wprowadza się następujące zmiany:

1. w art. 2 ust. 1 dodaje się akapit w brzmieniu:

„Państwa Członkowskie mogą zezwolić lub nakazać, aby włączono inne sprawozdania do rocznych sprawozdań finansowych oprócz dokumentów, o których mowa w pierwszym akapicie.”;

2. w art. 4 dodaje się ust. 6 w brzmieniu:

”6. Państwa Członkowskie mogą zezwolić lub nakazać, aby kwoty prezentowane w pozycjach rachunku zysków i strat oraz bilansu uwzględniały treść ekonomiczną wykazywanych transakcji lub umów. Takie zezwolenie lub nakaz może ograniczać się do niektórych typów spółek i/lub skonsolidowanych sprawozdań finansowych określonych w Siódmej Dyrektywie Rady 83/349/EWG z dnia 13 czerwca 1983 r.w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych* .

* Dz.U. L 193 z 18.7.1983, str. 1. Dyrektywa z późniejszymi zmianami wprowadzonymi dyrektywą 2001/65/WE Parlamentu Europejskiego i Rady (Dz.U. L 283 z 27.10.2001, str. 28).”;

3. w art. 8 dodaje się ustęp w brzmieniu:

„Państwa Członkowskie mogą zezwolić lub nakazać, aby spółki przyjęły prezentowanie bilansu w układzie określonym w art. 10a jako alternatywnym dla układów wymaganych lub dozwolonych inaczej.”;

4. w art. 9 w punkcie B „Pasywów” tytuł „Rezerwy z tytułu zobowiązań i kosztów” otrzymuje brzmienie „Rezerwy”;
5. w art. 10 w punkcie J tytuł „Rezerwy z tytułu zobowiązań i kosztów” otrzymuje brzmienie „Rezerwy”;
6. dodaje się art. 10a w brzmieniu:

„Artykuł 10a

Zamiast prezentowania pozycji bilansu zgodnie z art. 9 i 10, Państwa Członkowskie mogą zezwolić lub nakazać, aby spółki lub niektóre typy spółek prezentowały te pozycje w podziale na pozycje krótko- i długoterminowe, pod warunkiem, że podane informacje są co najmniej równoważne z informacjami wymaganymi zgodnie z art. 9 i 10.”;

7. w art. 20 wprowadza się następujące zmiany:

(a) ust. 1 otrzymuje brzmienie:

„1. Rezerwy przeznacza się na pokrycie zobowiązań, których character jest jasno określony oraz które dniu bilansowym prawdopodobnie lub na pewno zostaną podjęte, ale nie ma pewności co do ich wysokości lub dnia, w którym powstaną.”;

(b) ust. 3 otrzymuje brzmienie:

”3. Rezerwy nie mogą być wykorzystane do korygowania wartości aktywów.”;

8. w art. 22 dodaje się ustęp w brzmieniu:

„W drodze odstępstwa od art. 2 ust. 1, Państwa Członkowskie mogą zezwolić lub nakazać, aby wszystkie spółki lub wszelkie typy spółek prezentowały sprawozdanie z działalności zamiast pozycji rachunku zysków i strat zgodnie z art. 23-26 pod

warunkiem, że podane informacje są co najmniej równoważne z informacjami wymaganymi zgodnie z powyższymi artykułami”;

9. w art. 31 wprowadza się następujące zmiany:

(a) w ust. 1 lit. c) punkt bb) otrzymuje brzmienie:

„(bb) należy uwzględnić wszystkie zobowiązania powstałe w trakcie danego lub poprzedniego roku obrotowego, nawet jeśli informacje o takich zobowiązaniach zostaną uzyskane dopiero w okresie między dniem bilansowym a dniem, w którym bilans został sporządzony,”;

(b) dodaje się ust. 1a w brzmieniu:

„(1a) Poza kwotami wykazywanymi na mocy ust. 1 lit. c) pkt bb) Państwa Członkowskie mogą zezwolić lub nakazać, aby uwzględniać wszystkie przewidywalne zobowiązania i ewentualne straty powstałe w trakcie danego lub poprzedniego roku obrotowego, nawet jeśli informacje o takich zobowiązaniach lub stratach zostaną uzyskane dopiero w okresie między dniem bilansowym a dniem, w którym bilans został sporządzony,”;

10. w art.33 ust. 1 pkt c) otrzymuje brzmienie:

„(c) przeszacowanie środków trwałych”;

11. w art. 42, pierwszy ustęp otrzymuje brzmienie: „Rezerwy nie mogą przekraczać kwotowo sum, które są konieczne.”;

12. dodaje się art. 42e i 42 f:

„Artykuł 42e

W drodze odstępstwa od art. 32, Państwa Członkowskie mogą zezwolić lub nakazać w stosunku do wszystkich spółek lub wszelkich typów spółek, aby określone kategorie aktywów innych niż instrumenty finansowe wyceniono na kwoty ustalone w odniesieniu do wartości godziwej.

Zezwolenie to lub nakaz może ograniczać się do skonsolidowanych sprawozdań finansowych określonych w dyrektywie 83/349/EWG.

Artykuł 42f

Pomimo postanowień art. 31 ust. 1 lit. c), Państwa Członkowskie mogą zezwolić lub nakazać w stosunku do wszystkich spółek lub wszelkich typów spółek, aby w przypadku wyceny składnika majątku zgodnie z art. 42e zmiana wartości została uwzględniona w rachunku zysków i strat.”;

13. w art. 43 ust. 1 pkt 6 odniesienie do „art. 9 i 10” zastępuje się odniesieniem do „art. 9, 10 i 10a”;

14. w art. 46 wprowadza się następujące zmiany:

(a) ust. 1 otrzymuje brzmienie:

”1. (a) Roczne sprawozdanie z działalności musi zawierać co najmniej rzetelną ocenę rozwoju i wyników spółki oraz jej sytuacji wraz z opisem najważniejszych ryzyk i niepewności w obliczu których się znajduje.

Ocena ta jest zrównoważoną i pełną analizą rozwoju i wyników spółki oraz jej sytuacji, zgodną z wielkością i złożonością przedsiębiorstwa;

- (b) W stopniu koniecznym dla zrozumienia rozwoju, wyników lub sytuacji spółki analiza będzie zawierać zarówno finansowe oraz, w odpowiednich przypadkach, niefinansowe kluczowe wskaźniki wyników związane z daną działalnością, w tym informacje dotyczące ochrony środowiska i spraw pracowniczych;
- (c) Przedstawiając analizę, roczne sprawozdanie z działalności, w odpowiednich przypadkach, będzie zawierało odniesienia do oraz dodatkowe objaśnienia kwot wykazanych w rocznych sprawozdaniach finansowych.”;

(b) dodaje się ust. 4 w brzmieniu:

”4. Państwa Członkowskie mogą zwolnić spółki objęte przepisami art. 27 z obowiązku określonego powyżej w ust. 1 lit. b) w stopniu w jakim odnosi się on do informacji niefinansowych.”;

15. w art. 48 skreśla się trzecie zdanie;

16. w art. 49 trzecie zdanie otrzymuje brzmienie:

„Raport osoby lub osób odpowiedzialnych za badanie rocznych sprawozdań (zwanym dalej biegłym rewidentami) nie będzie towarzyszył temu ogłoszeniu, lecz zostanie ujawniony bez względu na to, czy wyrażono opinię z badania bez zastrzeżeń, z zastrzeżeniami bądź negatywną, czy też biegli rewidenci nie mogli wyrazić opinii z badania. Ujawnione zostanie także czy raport biegłych rewidentów zawierał odniesienie do wszelkich kwestii, do których biegli rewidenci przywiązywali uwagę uwypuklając je bez zgłaszania zastrzeżeń w opinii z badania.”;

17. art. 51 ust. 1 otrzymuje brzmienie:

„1. Roczne sprawozdania finansowe spółek będą badane przez jedną lub więcej osób zatwierdzonych przez Państwa Członkowskie do przeprowadzania badań ustawowych na podstawie Ósmej Dyrektywy Rady 84/253/EWG z dnia 10 kwietnia 1984 r. w sprawie zatwierdzania osób odpowiedzialnych za dokonywanie ustawowych kontroli dokumentów rachunkowych*.

Biegli rewidenci wyrażą także opinię dotyczącą zgodności lub braku zgodności rocznego sprawozdania z działalnością z rocznymi sprawozdaniem finansowymi za ten sam rok obrotowy.

* Dz.U. L 126 z 12.5.1984, str. 20.”;

18. dodaje się art. 51a w brzmieniu:

„*Artykuł 51a*

1. Raport biegłych rewidentów zawiera:

(a) wstęp, który przynajmniej charakteryzuje roczne sprawozdania finansowe będące przedmiotem badania ustawowego, wraz z ramami sprawozdawczości finansowej zastosowanymi podczas ich sporządzania;

(b) opis zakresu badania ustawowego, który przynajmniej charakteryzuje standardy rachunkowości zgodnie z którymi przeprowadzono badanie ustawowe;

(c) opinię z badania przedstawiającą jasno opinię biegłych rewidentów o tym, czy roczne sprawozdania finansowe dają rzetelny i jasny obraz zgodnie z odpowiednimi ramami sprawozdawczości finansowej oraz, w odpowiednich przypadkach, czy roczne sprawozdania finansowe są zgodne z wymogami ustawowymi; opinia z badania jest opinią bez zastrzeżeń, z zastrzeżeniami lub opinią negatywną, bądź jeśli biegli rewidenci nie mogą wydać opinii, odmową wyrażenia opinii;

(d) odniesienie do wszelkich kwestii, do których biegli rewidenci przywiązują uwagę uwypuklając je bez zgłaszania zastrzeżeń w opinii z badania;

(e) opinię dotyczącą zgodności lub braku zgodności rocznego sprawozdania z działalnością z rocznymi sprawozdaniami finansowymi za ten sam rok obrotowy.

2. Raport podpisują biegli rewidenci podając datę podpisu.”;

19. skreśla się art. 53 ust. 1;

20. dodaje się art. 53a w brzmieniu:

„Artykuł 53a

Państwa Członkowskie nie udostępnią wyłączeń określonych w art. 11, 27, 46, 47 i 51 w przypadku spółek, których papiery wartościowe są dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym jakiegokolwiek Państwa Członkowskiego w rozumieniu art. 1 ust. 13 dyrektywy Rady 93/22/EWG z dnia 10 maja 1993 r. w sprawie usług inwestycyjnych w zakresie papierów wartościowych*.”;

* Dz.U. L 141 z 11.6.1993, str. 27. Dyrektywa z późniejszymi zmianami wprowadzonymi dyrektywą 2002/87/WE Parlamentu Europejskiego i Rady (Dz.U. L 35 z 11.2.2003, str. 1).”;

21. w art. 56 ust. 1 odniesienie do „art.9, 10” zastępuje się odniesieniem do „art. 9, 10, 10a”;

22. w art. 60 w pierwszym ustępie wyrazy „na podstawie ich wartości rynkowej” zastępuje się wyrazami „na podstawie ich wartości godziwej”;

23. w art. 61a odniesienie do „art. 42a-42d” zastępuje się odniesieniem do „art. 42a-42f”.

Artykuł 2

W dyrektywie 83/349/EWG wprowadza się następujące zmiany:

1. w art. 1 ust. 2 otrzymuje brzmienie:

„2. Oprócz przypadków wymienionych w ust. 1, Państwa Członkowskie mogą zezwolić lub nakazać, aby wszelkie przedsiębiorstwa podlegające ich prawu krajowemu sporządzały skonsolidowane sprawozdanie finansowe oraz skonsolidowane roczne sprawozdanie z działalności, jeżeli:

(a) przedsiębiorstwo ta (przedsiębiorstwo dominujące) posiada władzę do wywierania lub sprawowania lub w rzeczywistości wywiera dominujący wpływ lub sprawuje kontrolę nad inną przedsiębiorstwem (przedsiębiorstwem zależnym); lub

- (b) przedsiębiorstwo ta (przedsiębiorstwo dominujące) i inna przedsiębiorstwo (przedsiębiorstwem zależnym) są zarządzane według jednolitych zasad przez przedsiębiorstwo zależne.”;
2. w art. 3 ust. 1 odniesienie do „art. 13, 14 i 15” zastępuje się odniesieniem do „art. 13 i 15”;
 3. w art. 6 wprowadza się następujące zmiany:
 - (a) ust. 4 otrzymuje brzmienie:

„4. Niniejszy artykuł nie ma zastosowania w przypadku gdy jedno z przedsiębiorstw podlegających konsolidacji jest spółką, której papiery wartościowe są dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym jakiegokolwiek Państwa Członkowskiego w rozumieniu art. 1 ust. 13 dyrektywy Rady 93/22/EWG z dnia 10 maja 1993 r. w sprawie usług inwestycyjnych w zakresie papierów wartościowych*.

* Dz.U. L 141 z 11.6.1993, str. 27. Dyrektywa z późniejszymi zmianami wprowadzonymi dyrektywą 2002/87/WE Parlamentu Europejskiego i Rady (Dz.U. L 35 z 11.2.2003, str. 1).”;

- (b) skreśla się ust. 5;
4. w art. 7 wprowadza się następujące zmiany:
 - (a) w ust. 1 lit. b) skreśla się drugie zdanie;
 - (b) w ust. 2 lit. a) odniesienie do „art. 13, 14 i 15” zastępuje się odniesieniem do „art. 13 i 15”;
 - (c) ust. 3 otrzymuje brzmienie:

„3. Niniejszy artykuł nie ma zastosowania do spółek, których papiery wartościowe są dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym jakiegokolwiek Państwa Członkowskiego w rozumieniu art. 1 ust. 13 dyrektywy Rady 93/22/EWG.”;
 5. w art. 11 ust. 1 lit. a) odniesienie do „art. 13, 14 i 15” zastępuje się odniesieniem do „art. 13 i 15”;
 6. skreśla się art. 14;
 7. w art. 16 ust. 1 dodaje się akapit w brzmieniu:

„Państwa Członkowskie mogą zezwolić lub nakazać, aby włączono inne sprawozdania do skonsolidowanych sprawozdań finansowych oprócz dokumentów, o których mowa w pierwszym akapicie.”;
 8. w art. 17 ust. 1 odniesienie do „art. 3-10” zastępuje się odniesieniem do „art. 3-10a”;
 9. w art. 34 wprowadza się następujące zmiany:
 - (a) w punkcie 2 lit. b) wyrażenie „art. 13 i 14 oraz, z zastrzeżeniem art. 14 ust. 3,” zastępuje się odniesieniem do „art. 13 oraz”;
 - (b) w punkcie 5 skreśla się wyrazy „oraz przedsiębiorstwa wyłączone z konsolidacji na podstawie art. 14”;
 10. w art. 36 wprowadza się następujące zmiany:
 - (a) ust. 1 otrzymuje brzmienie:

„1. Skonsolidowane roczne sprawozdanie z działalności musi zawierać co

najmniej rzetelną ocenę rozwoju i wyników oraz sytuacji jednostek objętych konsolidacją traktowanych jako całość, wraz z opisem najważniejszych ryzyk i niepewności w obliczu których się znajdują.

Ocena ta jest zrównoważoną i pełną analizą rozwoju i wyników oraz sytuacji jednostek objętych konsolidacją traktowanych jako całość, zgodną z wielkością i złożonością przedsiębiorstwa. W stopniu koniecznym dla zrozumienia rozwoju, wyników lub sytuacji tych jednostek analiza będzie zawierać zarówno finansowe oraz, w odpowiednich przypadkach, niefinansowe kluczowe wskaźniki wyników związane z daną działalnością, w tym informacje dotyczące ochrony środowiska i spraw pracowniczych.

Przedstawiając analizę, skonsolidowane roczne sprawozdanie z działalności, w odpowiednich przypadkach, będzie zawierało odniesienia do oraz dodatkowe objaśnienia kwot wykazanych w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym.”;

(b) dodaje się ust. 3 w brzmieniu:

„3. W przypadku wymogu przedstawienia skonsolidowanego rocznego sprawozdania z działalności oprócz rocznego sprawozdania z działalności, obydwie sprawozdania mogą być przedstawione jako jedno sprawozdanie. Przy sporządzaniu jednego sprawozdania właściwe może być zwrócenie większej uwagi na kwestie, które są istotne dla jednostek objętych konsolidacją traktowanych jako całość,”;

11. art. 37 otrzymuje brzmienie:

„*Artykuł 37*

1. Skonsolidowane sprawozdania spółek będą badane przez jedną lub więcej osób zatwierdzonych przez Państwa Członkowskie, których prawu podlega działalność przedsiębiorstwa dominującej, do przeprowadzania badania ustawowego na mocy Ósmej Dyrektywy Rady 84/253/EWG z dnia 10 kwietnia 1984 r. w sprawie zatwierdzania osób odpowiedzialnych za dokonywanie ustawowych kontroli dokumentów rachunkowych*.

Osoba lub osoby odpowiedzialne za badanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego (zwane dalej biegłymi rewidentami) wyrażą również opinię, czy skonsolidowane roczne sprawozdanie z działalności jest zgodne lub nie ze skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym sporządzonym za ten sam rok obrotowy.

2. Raport biegłego rewidenta zawiera:

(a) wstęp, który przynajmniej charakteryzuje skonsolidowane sprawozdania finansowe będące przedmiotem badania ustawowego, wraz z ramami sprawozdawczości finansowej zastosowanymi podczas ich sporządzania;

(b) opis zakresu badania ustawowego, który przynajmniej charakteryzuje standardy rachunkowości zgodnie z którymi przeprowadzono badanie ustawowe;

(c) opinię z badania przedstawiającą jasno opinię biegłych rewidentów o tym, czy skonsolidowane sprawozdania finansowe dają rzetelny i jasny obraz zgodnie z odpowiednimi ramami sprawozdawczości finansowej oraz, w odpowiednich

* Dz.U. Dz 126 z 12.05.1984, str. 20.

przypadkach, czy skonsolidowane sprawozdania finansowe są zgodne z wymogami ustawowymi; opinia z badania jest opinią bez zastrzeżeń, z zastrzeżeniami lub opinią negatywną, bądź jeśli biegli rewidenci nie mogą wydać opinii, odmową wyrażenia opinii;

(d) odniesienie do wszelkich kwestii, do których biegli rewidenci przywiązują uwagę wypuklając je bez zgłaszania zastrzeżeń w opinii z badania;

(e) opinię dotyczącą zgodności lub braku zgodności skonsolidowanego rocznego sprawozdania z działalnością ze skonsolidowanymi sprawozdaniami finansowymi za ten sam rok obrotowy.

3. Raport podpisują biegli rewidenci podając datę podpisu.

4. W przypadku dołączenia rocznych sprawozdań finansowych przedsiębiorstwa dominującej do skonsolidowanych sprawozdań finansowych, raport biegłych rewidentów wymagany na podstawie niniejszego artykułu może być połączony z każdym raportem biegłych rewidentów w sprawie rocznego sprawozdania finansowego przedsiębiorstwa dominującej wymaganego na podstawie art. 51 dyrektywy 78/660/EWG.”;

12. w art. 38 dodaje się ust. 7 w brzmieniu:

„7. Ust. 2 i 3 nie ma zastosowania w stosunku do spółek, których papiery wartościowe są dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym jakiegokolwiek Państwa Członkowskiego w rozumieniu art. 1 ust. 13 dyrektywy 93/22/EWG.”

Artykuł 3

W dyrektywie 86/635/EWG wprowadza się następujące zmiany:

1. w art. 1, ust. 1 i 2 otrzymuje brzmienie:

„1. Art. 2, 3, art. 4 ust. 1 i 3-6, art. 6, 7, 13, 14, art. 15 ust. 3 i 4, art. 16-21, 29-35, 37-41, art. 42 zdanie pierwsze, art. 42a-42f, art. 45 ust. 1, art. 46 ust. 1 i 2, art. 48-50, 50a, art. 51 ust. 1 i art. 51a, 56-59, 61 i 61a dyrektywy 78/660/EWG mają zastosowanie do instytucji wymienionych w art. 2 niniejszej dyrektywy, o ile przepisy niniejszej dyrektywy nie stanowią inaczej. Jednakże art. 35 ust. 3, art. 36, 37 i art. 39 ust. 1-4 niniejszej dyrektywy nie mają zastosowania do aktywów i pasywów wycenianych zgodnie z sekcją 7a dyrektywy 78/660/EWG.

2. W przypadku odniesienia w dyrektywach 78/660/EWG i 83/349/EWG do art. 9, 10 i 10a (bilans) lub art. 22-26 (rachunek zysków i strat) dyrektywy 78/660/EWG, takie odniesienia uważa się za odniesienia do art. 4 i 4a (bilans) lub art. 26, 27 i 28 (rachunek zysków i strat) niniejszej dyrektywy.”;

2. w art. 4 wprowadza się następujące zmiany:

(a) zdanie pierwsze otrzymuje brzmienie:

„Państwa Członkowskie określą następujący układ bilansu. Państwa Członkowskie mogą zezwolić lub nakazać, aby instytucje kredytowe przyjęły jako alternatywę przedstawianie bilansu według układu określonego w art. 4a.”;

(b) w „Pasywach” w punkcie 6, tytuł „Rezerwy na zobowiązania i koszty” otrzymuje brzmienie „Rezerwy”;

3. dodaje się art. 4a w brzmieniu:

„Artykuł 4a

Zamiast prezentowania pozycji bilansowych zgodnie z art. 4, Państwa Członkowskie mogą zezwolić lub nakazać, aby instytucje kredytowe lub pewne typy instytucji kredytowych prezentowały te pozycje sklasyfikowane według ich charakteru oraz w kolejności ich względnej płynności pod warunkiem, że podane informacje są co najmniej równoważne z informacjami wymaganymi zgodnie z art. 4.”;

4. w art. 26 dodaje się ustęp w brzmieniu:

„W drodze odstępstwa od art. 2 ust. 1 dyrektywy 78/660/EWG, Państwa Członkowskie mogą zezwolić lub nakazać, aby wszystkie instytucje kredytowe lub wszelkie typy instytucji kredytowych przedstawiały sprawozdanie z działalności zamiast prezentowania pozycji rachunku zysków i strat zgodnie z art. 27 lub 28 pod warunkiem, że podane informacje są co najmniej równoważne z informacjami wymaganymi zgodnie z powyższymi artykułami.”;

5. skreśla się art. 43 ust. 2 lit. f).

Artykuł 4

W dyrektywie 91/674/EWG wprowadza się następujące zmiany:

1. w art. 1 ust. 1 i 2 otrzymuje brzmienie:

„1. Art. 2, 3, art. 4 ust. 1, 3-6, art. 6, 7, 13, 14, art. 15 ust. 3 i 4, art. 16-21, 29-35, 37-41, 42, 42a-42f, art. 43 ust. 1 pkt. 1-7 oraz 9-14, art. 45 ust. 1, art. 46 ust. 1 i 2, art. 48-50, 50a, art. 51 ust. 1, art. 51a, 56-59, 61 i 61a dyrektywy 78/660/EWG mają zastosowanie do jednostek wymienionych w art. 2 niniejszej dyrektywy, o ile przepisy niniejszej dyrektywy nie stanowią inaczej. Art. 46, 47, 48, 51 i 53 niniejszej dyrektywy nie mają zastosowania w stosunku do aktywów i pasywów wycenianych zgodnie z sekcją 7a dyrektywy 78/660/EWG.

2. W przypadku odniesienia w dyrektywach 78/660/EWG i 83/349/EWG do art. 9, 10 i 10a (bilans) lub art. 22-26 (rachunek zysków i strat) dyrektywy 78/660/EWG, takie odniesienia uważa się za odniesienia odpowiednio do art. 6 (bilans) lub art. 34 (rachunek zysków i strat) niniejszej dyrektywy.”;

2. art. 4 otrzymuje brzmienie:

„Artykuł 4

1. Niniejsza dyrektywa ma zastosowanie do towarzystwa ubezpieczeniowego znanego jako Lloyd's. W rozumieniu niniejszej dyrektywy zarówno Lloyd's jak i syndykaty Lloyd'sa uważa się za zakłady ubezpieczeń.

2. W drodze odstępstwa od art. 65 ust. 1, Lloyd's sporządzi łączne sprawozdanie finansowe zamiast skonsolidowanego sprawozdania finansowego wymaganego na mocy dyrektywy 83/349/EWG. Łączne sprawozdanie finansowe sporządza się przez kumulację wszystkich sprawozdań finansowych syndykatów.”;

3. w art. 6 w punkcie E „Pasywów” tytuł „Rezerwy z tytułu pozostałych ryzyk i kosztów” otrzymuje brzmienie „Pozostałe rezerwy”;

4. w art. 46 wprowadza się następujące zmiany:

(a) w ust. 5, dodaje się zdanie w brzmieniu:

„Państwa Członkowskie mogą zezwolić na odstępstwa od tego wymogu.”;

(b) ust. 6 otrzymuje brzmienie:

”6. W informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego należy zamieścić informację o metodzie (ach) wyceny zastosowanej (ych) do każdej pozycji lokat, wraz z ustalonymi w ten sposób kwotami.”;

5. dodaje się art. 46a w brzmieniu:

„Artykuł 46a

1. W przypadku, gdy aktywa i pasywa są wyceniane zgodnie z sekcją 7a dyrektywy 78/660/EWG, ust. 2-6 niniejszego artykułu mają zastosowanie.

2. Lokaty wykazywane w pozycji D aktywów są wykazywane według ich wartości godziwej.

3. W przypadku gdy lokaty są wykazywane według ich ceny nabycia, ich wartość godziwą wykazuje się w informacjach dodatkowych do sprawozdania finansowego.

4. W przypadku gdy lokaty są wykazywane według ich wartości godziwej, ich cenę nabycia wykazuje się w informacjach dodatkowych do sprawozdania finansowego.

5. Taką samą metodę wyceny stosuje się do wszystkich lokat zawartych w każdej pozycji oznaczonej cyfrą arabską lub wykazanej jako aktywa pod punktem C (I). Państwa Członkowskie mogą zezwolić na odstępstwa od tego wymogu.

6. W informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego należy zamieścić informację o metodzie (ach) wyceny zastosowanej (ych) do każdej pozycji lokat, wraz z ustalonymi w ten sposób kwotami.”;

6. skreśla się Załącznik.

Artykuł 5

Państwa Członkowskie wprowadzą w życie przepisy ustawowe, wykonawcze i administracyjne niezbędne do wykonania niniejszej dyrektywy najpóźniej przed dniem 1 stycznia 2005 r. i niezwłocznie powiadomią o tym Komisję.

Przepisy przyjęte przez Państwa Członkowskie zawierają odniesienie do niniejszej dyrektywy lub odniesienie takie towarzyszy ich urzędowej publikacji. Metody dokonywania takiego odniesienia określone są przez Państwa Członkowskie.

Artykuł 6

Niniejsza dyrektywa wchodzi w życie z dniem opublikowania jej w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej*.

Artykuł 7

Niniejsza dyrektywa skierowana jest do Państw Członkowskich.

Sporządzono w Luksemburgu, dnia 18 czerwca 2003 r.

W imieniu Parlamentu Europejskiego

Przewodniczący

P. COX

W imieniu Rady

Przewodniczący

G. DRYS

LISTA PRZEKAZANYCH DOKUMENTÓW
DO
PROJEKTU USTAWY O ZMIANIE USTAWY O RACHUNKOWOŚCI

przyjętego przez Radę Ministrów
w dniu 2 marca 2004 r.

1.	Deklaracja dotycząca dostosowawczego charakteru projektu ustawy wraz z uzasadnieniem jego dostosowawczego charakteru
2.	Projekt ustawy wraz z uzasadnieniem
3.	Zestawienie przepisów dostosowujących projektowanej ustawy z odpowiednimi przepisami Unii Europejskiej (tabela zgodności)
4.	Opinia Sekretarza Komitetu Integracji Europejskiej o zgodności projektu z prawem Unii Europejskiej wydana dnia 3 marca 2004 r.
5.	Tłumaczenia następujących aktów prawa Unii Europejskiej: 1) Czwarta dyrektywa Rady (78/660/EWG) z dnia 25 lipca 1978 r. wydana na podstawie art. 54 ust. 3 lit. g) Traktatu w sprawie rocznych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów spółek, 2) Siódma dyrektywa Rady (83/349/EWG) z dnia 13 czerwca 1983 r. wydana na podstawie art. 54 ust. 3 lit. g) Traktatu w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych, 3) dyrektywa 2003/51/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 18 czerwca 2003 r. zmieniająca dyrektywy 78/660/EWG, 83/349/EWG, 86/635/EWG i 91/674/EWG w sprawie rocznych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów spółek, banków i innych instytucji finansowych oraz zakładów ubezpieczeń.