



**CONSILIUL
UNIUNII EUROPENE**

**Bruxelles, 19 iunie 2012 (07.11)
(OR. en)**

11442/12

**Dosar interinstituțional:
2011/0308 (COD)**

**DRS 94
COMPET 452
ECOFIN 613
CODEC 1683**

NOTĂ PUNCT „A”

Sursă: Secretariatul General

Destinatar: Consiliul

Nr. doc. ant.: 11238/12 DRS 92 COMPET 419 ECOFIN 574 CODEC 1647

Nr. prop. Csie: 16250/11 DRS 111 COMPET 475 ECOFIN 733 CODEC 1862
+ ADD 1 + ADD 2 + ADD 3 + ADD 4

Subiect: Propunere de directivă a Parlamentului European și a Consiliului privind situațiile
financiare anuale, situațiile financiare consolidate și rapoartele conexe ale
anumitor tipuri de entități
- Abordare generală

I. INTRODUCERE

1. La 27 octombrie 2011, Comisia a prezentat Consiliului și Parlamentului European o propunere de reformare globală a directivelor contabile. Propunerea are ca scop reducerea sarcinii administrative, în special în cazul societăților mici, sporind claritatea și comparabilitatea situațiilor financiare și îmbunătățind transparența plăților către guverne, efectuate de industria extractivă și de sectorul de exploatare a pădurilor primare.

2. Șefii de stat sau de guvern au identificat simplificarea cerințelor în materie de contabilitate drept una dintre propunerile cu cel mai mare potențial pentru creșterea economică. Prin urmare, în declarația din 30 ianuarie 2012, șefii de stat sau de guvern au solicitat examinarea rapidă a propunerii și adoptarea ei înainte de sfârșitul lunii iunie 2012. Termenul a fost confirmat de Consiliul European la 1 – 2 martie 2012.
3. La data de 19 iunie 2012, Comitetul Reprezentanților Permanenți a ajuns la un acord cu majoritate calificată cu privire la textul unei abordări generale referitoare la acest dosar, astfel cum figurează în anexă.

II. CONCLUZIE

4. **Consiliul este invitat să adopte o abordare generală privind proiectul de directivă contabilă pe baza textului convenit de Comitetul Reprezentanților Permanenți la 19 iunie 2012.**

Text de compromis al Președinției

Propunere de

DIRECTIVĂ A PARLAMENTULUI EUROPEAN ȘI A CONSILIULUI

privind situațiile financiare anuale, situațiile financiare consolidate și rapoartele conexe ale anumitor tipuri de entități

(Text cu relevanță pentru SEE)

PARLAMENTUL EUROPEAN ȘI CONSILIUL UNIUNII EUROPENE,

având în vedere Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene, în special articolul 50 alineatul (1),

având în vedere propunerea Comisiei Europene,

după transmiterea proiectului de act legislativ către parlamentele naționale,

având în vedere avizul Comitetului Economic și Social European,

hotărând în conformitate cu procedura legislativă ordinară,

întrucât:

- (1) Comunicarea Comisiei „Reglementarea inteligentă în Uniunea Europeană”¹ are ca obiectiv conceperea și elaborarea unor reglementări de cea mai înaltă calitate, care să respecte principiile subsidiarității și proporționalității, garantând în același timp că sarcinile administrative sunt proporționale cu beneficiile pe care le aduc. Comunicarea Comisiei „Gândiți mai întâi la scară mică - Un «Small Business Act» (SBA) pentru Europa”², adoptată în iunie 2008 și revizuită în februarie 2011³, recunoaște rolul central jucat de întreprinderile mici și mijlocii (IMM-uri) în economia Uniunii și vizează ameliorarea abordării globale în materie de spirit antreprenorial și înscrierea principiului „a gândi mai întâi la scară mică” în procesul decizional, de la elaborarea normelor până la serviciile publice. Consiliul European din 24 și 25 martie 2011⁴ a salutat intenția Comisiei de a prezenta Actul privind piața unică, act ce prevede măsuri care stimulează creșterea economică și crearea de locuri de muncă și care produc rezultate tangibile pentru cetățeni și întreprinderi. „Actul privind piața unică”⁵, adoptat în aprilie 2011, propune simplificarea directivelor contabile în ceea ce privește obligațiile de raportare financiară și reducerea sarcinii administrative, în special pentru IMM-uri. „Strategia Europa 2020”⁶ pentru o creștere inteligentă, durabilă și favorabilă incluziunii are ca scop reducerea sarcinii administrative, îmbunătățirea mediului de afaceri, în special pentru IMM-uri, și promovarea internaționalizării IMM-urilor.

¹ COM(2010) 543.

² Comunicarea Comisiei către Parlamentul European, Consiliu, Comitetul Economic și Social European și Comitetul Regiunilor - „Gândiți mai întâi la scară mică – Un «Small Business Act» pentru Europa” {SEC(2008) 2101} {SEC(2008) 2102}.

³ Comunicarea Comisiei către Parlamentul European, Consiliu, Comitetul Economic și Social European și Comitetul Regiunilor - Revizuirea „Small Business Act” pentru Europa, COM(2011)78 final.

⁴ Consiliul European din 24 și 25 martie 2011 - Concluzii, nr.: EUCO 10/1/11, Bruxelles, 25/3/2011.

⁵ Comunicarea Comisiei către Parlamentul European, Consiliu, Comitetul Economic și Social European și Comitetul Regiunilor, „Actul privind piața unică - Douăsprezece pârgii pentru stimularea creșterii și întărirea încrederii - Împreună pentru o nouă creștere”- COM(2011) 206.

⁶ Comunicarea Comisiei, „Europa 2020 - O strategie europeană pentru o creștere inteligentă, durabilă și favorabilă incluziunii”, COM(2010) 2020.

Consiliul European din 24 și 25 martie 2011 a făcut, de asemenea, un apel pentru reducerea sarcinii globale de reglementare, în special pentru IMM-uri, atât la nivel european, cât și la nivel național, și a propus măsuri pentru creșterea productivității, printre care eliminarea birocrăției și îmbunătățirea cadrului de reglementare pentru IMM-uri. Prezenta propunere ține seama de programul Comisiei Europene privind o mai bună legiferare, în mod concret de comunicarea din octombrie 2010 intitulată „Reglementarea inteligentă în Uniunea Europeană”¹.

- (2) La data de 18 decembrie 2008, Parlamentul European a adoptat o rezoluție fără caracter legislativ referitoare la cerințele în materie de contabilitate ale întreprinderilor mici și mijlocii și în special ale microîntreprinderilor², în care precizează că Directivele 78/660/CEE și 83/349/CEE sunt adesea foarte împovărătoare pentru întreprinderile mici și mijlocii și în special pentru microîntreprinderi și invită Comisia să își continue eforturile de revizuire a acestor directive.
- (3) Coordonarea dispozițiilor de drept intern referitoare la prezentarea și conținutul situațiilor financiare anuale și ale rapoartelor administratorilor, la metodele de evaluare utilizate și la publicarea acestor documente pentru anumite tipuri de entități cu răspundere limitată prezintă o importanță deosebită pentru protecția acționarilor, a asociaților și a terților. În aceste domenii este nevoie de o coordonare simultană pentru aceste forme de entități deoarece, pe de o parte, unele își desfășoară activitatea în mai multe state membre și, pe de altă parte, ele nu oferă terților garanții peste valoarea activului lor net.
- (3a) Excluderea entităților non-profit din dispozițiile prezentei directive este în conformitate cu scopul acesteia.

¹ Comunicarea Comisiei către Parlamentul European, Consiliul, Comitetul Economic și Social European și Comitetul Regiunilor - Reglementarea inteligentă în Uniunea Europeană, COM(2010) 543 final. A se vedea și:

² http://ec.europa.eu/governance/better_regulation/index_en.htm
JO 2010/C 45 E/10.

- (4) Domeniul de aplicare al prezentei directive include anumite entități cu răspundere limitată, de exemplu societăți comerciale pe acțiuni și societăți comerciale cu răspundere limitată. În plus, există un număr considerabil de societăți în nume colectiv și societăți în comandită simplă ai căror asociați cu răspundere nelimitată sunt fie societăți comerciale pe acțiuni, fie societăți comerciale cu răspundere limitată, și, prin urmare, societățile în nume colectiv ar trebui să intre sub incidența măsurilor de coordonare din prezenta directivă. Prezenta directivă ar trebui, de asemenea, să asigure că astfel de societăți în nume colectiv se înscriu în domeniul său de aplicare în cazul în care asociații unei societăți în nume colectiv care nu sunt societăți comerciale pe acțiuni sau societăți comerciale cu răspundere limitată au, de fapt, răspundere limitată în ceea ce privește obligațiile societății în nume colectiv, întrucât răspunderea este limitată de alte entități care intră sub incidența prezentei directive.
- (4a) Domeniul de aplicare al prezentei directive ar trebui să se bazeze pe principii și să asigure că nu este posibil ca o entitate să se autoexcludă din domeniul de aplicare prin crearea unei structuri de grup care conține niveluri multiple de entități stabilite în interiorul ori în afara Uniunii.
- (4b) Dispozițiile prezentei directive ar trebui să se aplice numai în măsura în care nu sunt în neconcordanță sau în contradicție cu dispozițiile prevăzute pentru raportarea financiară a anumitor tipuri de entități sau cu dispoziții referitoare la repartizarea capitalului entității, cuprinse în alte acte legislative în vigoare adoptate de una sau mai multe instituții ale Uniunii.
- (5) Este necesar totodată să se prevadă, la nivelul Uniunii, condiții juridice echivalente minime în ceea ce privește volumul de informații financiare care ar trebui aduse la cunoștința publicului de către entități concurente.

- (6) Situațiile financiare anuale ar trebui să ofere o imagine fidelă a activelor, a datoriilor, a poziției financiare și a profitului sau pierderii entității. În cazuri excepționale, o situație financiară poate să nu ofere o imagine fidelă a activelor, a datoriilor, a poziției financiare și a profitului sau pierderii entității atunci când se aplică dispozițiile prezentei directive. În astfel de situații, entitatea ar trebui să facă derogare de la astfel de dispoziții, dacă efectul aplicării lor intră în conflict cu oferirea unei imagini fidele. Statelor membre ar trebui să li se permită să de finească astfel de cazuri excepționale și să stabilească regimul derogatoriu corespunzător aplicabil în cazurile respective. Prin cazuri excepționale ar trebui să se înțeleagă numai tranzacții foarte neobișnuite și situații neobișnuite, care nu ar trebui să aibă legătură, de exemplu, cu sectoare specifice întregi.
- (6a0) Prezenta directivă ar trebui să asigure că cerințele pentru întreprinderile mici sunt, în mare măsură, armonizate la nivelul Uniunii. Prezenta directivă se bazează pe principiul „a gândi mai întâi la scară mică”. Pentru a evita sarcini disproporționate asupra acestor entități, statelor membre ar trebui să li se permită să impună numai adăugarea unui număr redus de note explicative suplimentare la cele obligatorii. Cu toate acestea, în cazul unui sistem unic de evidență, statele membre pot impune, în anumite cazuri, un număr limitat de informații suplimentare, în cazul în care acestea sunt prevăzute în mod explicit de legislația fiscală internă și sunt strict necesare în scopul colectării impozitelor. Statele membre pot impune întreprinderilor mijlocii și mari cerințe suplimentare, pe lângă cerințele minime prevăzute de prezenta directivă.
- (6a) Atunci când prezenta directivă permite statelor membre să introducă cerințe suplimentare, de exemplu, pentru întreprinderile mici, aceasta înseamnă că statele membre pot utiliza această opțiune integral sau parțial, impunând mai puțin decât permite opțiunea. În mod similar, atunci când prezenta directivă prevede ca statele membre să utilizeze scutirea prevăzută, de exemplu, pentru întreprinderile mici, aceasta înseamnă că statele membre pot scuti aceste entități integral sau parțial.

- (7) Întreprinderile mici, mijlocii și mari ar trebui de finite și diferențiate în raport cu totalul bilanțului, cifra de afaceri netă și numărul mediu de angajați în cursul exercițiului financiar, deoarece aceste criterii oferă, de regulă, dovezi obiective cu privire la dimensiunea unei entități. În anumite circumstanțe, statelor membre ar trebui să li se permită să ia măsurile pe care le consideră necesare pentru a permite entităților să fie clasificate drept întreprinderi mai mari decât ar rezulta în mod normal din calculul standard al criteriilor. Prin urmare, statele membre pot solicita entităților afiliate să determine categoria căreia îi aparțin prin calcularea pragurilor acestora pe bază consolidată sau agregată, dacă societatea-mamă nu întocmește situații financiare consolidate pentru grup. În cazul în care un stat membru aplică unele sau toate scutirile opționale pentru microîntreprinderi, acestea din urmă ar trebui de finite pe baza acelorași criterii. Statele membre nu ar trebui obligate să de finească o categorie pentru întreprinderile mijlocii în legislația lor națională dacă întreprinderile mijlocii și mari fac obiectul acelorași cerințe.
- (7a) Microîntreprinderile, ca o categorie specială de întreprinderi mici, dispun de resurse limitate pentru a respecta obligații legale împovărătoare. Cu toate acestea, microîntreprinderile sunt adesea supuse acelorași reguli de raportare financiară ca și entitățile mai mari. Aceste reguli le impun o sarcină care nu este pe măsura dimensiunii lor și, prin urmare, este disproporționată pentru întreprinderile cele mai mici în raport cu cele mai mari. Prin urmare, ar trebui să fie posibilă scutirea microîntreprinderilor de anumite obligații a căror îndeplinire ar putea avea drept rezultat o sarcină administrativă nejustificat de costisitoare pentru astfel de entități. Întreprinderile de investiții și holdingurile financiare ar trebui totuși excluse de la beneficiile simplificărilor aplicabile microîntreprinderilor.
- (7b) Statele membre ar trebui să țină seama de condițiile și nevoile specifice ale propriilor piețe atunci când iau o decizie referitoare la modalitățile sau la oportunitatea punerii în aplicare a unui regim privind microîntreprinderile în contextul prezentei directive.

- (7c) Publicarea de situații financiare poate fi împovărătoare pentru microîntreprinderi. În același timp, statele membre trebuie să asigure respectarea prezentei directive. În consecință, statelor membre care utilizează exceptările prevăzute la articolul 42a alineatele (1) și (2) ar trebui să li se permită scutirea microîntreprinderilor de la o cerință generală de publicare, cu condiția ca informațiile privind bilanțul să fie depuse în mod corespunzător, în conformitate cu dreptul intern, la cel puțin o autoritate competentă desemnată de statul membru în cauză, și să fie transmise la registrul comerțului, astfel încât o copie să poată fi obținută la cerere. În acest caz, nu ar trebui aplicată obligația prevăzută la articolul 30 din prezenta directivă de a publica orice document contabil în conformitate cu articolul 3 alineatul (5) din Directiva 2009/101/CE.
- (8) Pentru a asigura comparabilitatea și echivalența informațiilor raportate, principiile de recunoaștere și evaluare ar trebui să includă continuitatea activității, prudența și contabilitatea de angajamente. Compensările între elementele de active și datorii și între cele de venituri și cheltuieli nu ar trebui permise, iar componentele activelor și ale datoriilor ar trebui evaluate separat. Cu toate acestea, statele membre ar trebui să aibă, în anumite cazuri, dreptul de a permite sau de a impune entităților compensări între elemente de active și datorii și între venituri și cheltuieli. Prezentarea elementelor din situațiile financiare ar trebui să țină cont de realitatea economică sau de fondul comercial al tranzacției sau angajamentului suport. Statele membre ar trebui însă să poată scuti entitățile de la aplicarea acestui principiu.
- (8a) Recunoașterea, evaluarea, descrierea, prezentarea și consolidarea din situațiile financiare ar trebui să fie guvernate de principiul pragului de semnificație. Potrivit acestui principiu, informațiile considerate ne semnificative pot fi, de exemplu, agregate în situațiile financiare. Cu toate acestea, chiar dacă un element unic ar putea fi considerat ne semnificativ, elementele ne semnificative de natură similară ar putea fi considerate împreună semnificative. Statelor membre ar trebui să li se permită să limiteze aplicarea obligatorie a principiului pragului de semnificație în cazul descrierii și prezentării. Principiul pragului de semnificație nu ar trebui să aducă atingere niciunei obligații naționale de a ține evidențe complete care să indice tranzacțiile comerciale și poziția financiară.

- (9) Elementele recunoscute în situațiile financiare anuale ar trebui evaluate pe baza principiului prețului de achiziție sau al costului de producție pentru a garanta fiabilitatea informațiilor din situațiile financiare. Cu toate acestea, statele membre ar trebui să fie autorizate să permită sau să impună entităților reevaluarea activelor imobilizate pentru a putea furniza informații mai relevante utilizatorilor situațiilor financiare.
- (10) Pentru ca informațiile financiare de pe întreg teritoriul Uniunii să poată fi comparabile, este necesar ca statele membre să permită introducerea unui sistem de contabilitate la valoarea justă pentru anumite instrumente financiare. În plus, sistemele de contabilitate la valoarea justă furnizează informații care pot fi mai relevante pentru utilizatorii situațiilor financiare decât informațiile bazate pe prețul de achiziție/costul de producție. În consecință, statele membre ar trebui să permită adoptarea unui sistem de contabilitate la valoarea justă de către toate entitățile sau orice categorie de entități, altele decât microîntreprinderile care utilizează excepțiile prevăzute la articolul 42a alineatele (1) și (2) din prezenta directivă, atât pentru situațiile financiare anuale, cât și pentru situațiile financiare consolidate sau, dacă statul membru alege astfel, numai pentru situațiile financiare consolidate. În plus, statele membre ar trebui să poată permite sau impune contabilizarea la valoarea justă a unor active, altele decât instrumentele financiare.

- (11) Pentru a permite utilizatorilor situațiilor financiare să compare mai bine poziția financiară a entităților din cadrul Uniunii este nevoie de un număr limitat de formate pentru prezentarea bilanțului contabil. Cu toate acestea, statele membre ar trebui să poată permite sau impune entităților să modifice formatul și să prezinte un bilanț contabil în care să fie diferențiate elementele pe termen scurt și cele pe termen lung. Statele membre ar trebui să prevadă utilizarea unuia dintre aceste formate sau a mai multora pentru prezentarea bilanțului contabil. Este necesar să fie permis un format al contului de profit și pierdere care să evidențieze natura cheltuielilor și un format al contului de profit și pierdere care să evidențieze funcția cheltuielilor. Statele membre ar trebui să prevadă utilizarea unuia dintre aceste formate sau a ambelor. Statele membre ar trebui, de asemenea, să poată permite entităților să prezinte o situație a performanței în locul contului de profit și pierdere întocmit în conformitate cu unul dintre formatele permise. Întreprinderile mici și mijlocii pot avea posibilitatea de a prezenta versiuni simplificate ale formatelor impuse. Cu toate acestea, statelor membre ar trebui să li se permită să restrângă numărul de formate ale bilanțului contabil și ale contului de profit și pierdere, dacă este necesar, în cazul depunerii în format electronic a situațiilor financiare.
- (12) Din rațiuni de comparabilitate, este necesar să se prevadă un cadru comun pentru recunoașterea, evaluarea și prezentarea, între altele, a ajustărilor de valoare, a fondului comercial, a provizioanelor, a stocurilor de bunuri și a activelor fungibile, precum și a veniturilor și cheltuielilor cu o mărime sau incidență excepțională.
- (12a) Recunoașterea și evaluarea unor elemente din situațiile financiare se bazează mai degrabă pe estimări, raționamente și modele decât pe reprezentări exacte. Ca rezultat al incertitudinilor inerente activităților comerciale, anumite elemente din situațiile financiare nu pot fi evaluate cu precizie, ci pot fi doar estimate. Estimarea implică raționamente bazate pe cele mai recente informații fiabile disponibile.

Utilizarea estimărilor reprezintă o componentă esențială a întocmirii situațiilor financiare. Acest lucru este valabil în special în cazul provizioanelor, care, prin natura lor, sunt mai incerte decât majoritatea celorlalte elemente din bilanț.

Estimările ar trebui să se bazeze pe un raționament prudent al conducerii întreprinderii, completat de experiența unor tranzacții similare și, în anumite cazuri, chiar de rapoartele unor experți independenți. Elementele luate în calcul includ orice probe suplimentare furnizate de evenimente ulterioare perioadei de raportare.

- (13) Informațiile prezentate în bilanț și în contul de profit și pierdere ar trebui completate prin prezentări în cadrul notelor explicative la situațiile financiare. Utilizatorii situațiilor financiare au nevoie, de regulă, de puține informații suplimentare din partea întreprinderilor mici, iar pentru aceste întreprinderi, compilarea acestor informații suplimentare poate fi costisitoare. Prin urmare, se justifică aplicarea unui regim simplificat de raportare pentru întreprinderile mici. Cu toate acestea, atunci când o întreprindere mică consideră că este util să furnizeze informații suplimentare de tipul celor solicitate pentru întreprinderile mijlocii și mari sau alte informații care nu sunt prevăzute de prezenta directivă, aceasta nu ar trebui împiedicată să procedeze astfel.
- (14) Utilizatorii situațiilor financiare întocmite de întreprinderile mijlocii și mari au nevoie, de regulă, de informații mai sofisticate. De aceea, este necesar ca în anumite domenii să fie furnizate informații suplimentare. Exceptarea de la unele dintre aceste obligații de informare ar trebui permisă atunci când acestea ar putea aduce prejudicii anumitor persoane sau entității înseși.

- (15) Raportul administratorilor și raportul consolidat al administratorilor sunt elemente importante de raportare financiară. Este necesar să se furnizeze o analiză fidelă a dezvoltării activității entității și a poziției acesteia, în concordanță cu dimensiunea și complexitatea entității. Informațiile nu ar trebui să se limiteze la aspectele financiare ale activității entității, ci ar trebui să includă o analiză a aspectelor sociale și de mediu ale acesteia, necesară pentru înțelegerea dezvoltării, a performanței sau a poziției entității. În cazul în care raportul consolidat al administratorilor și raportul administratorilor societății-mamă sunt prezentate într-un raport unic, poate fi adecvat să se pună un mai mare accent pe aspectele care sunt semnificative pentru entitățile incluse în consolidare luate în ansamblu. Cu toate acestea, având în vedere sarcina potențială impusă întreprinderilor mijlocii, este necesar să se prevadă că statele membre pot alege să renunțe la obligația de furnizare a informațiilor nefinanciare în rapoartele administratorilor pentru entitățile de acest tip.
- (16) Statele membre ar trebui să aibă posibilitatea de a scuti întreprinderile mici de obligația de a elabora un raport al administratorilor, cu condiția ca acestea să includă în notele explicative la situațiile financiare datele privind achiziționarea propriilor acțiuni menționate la articolul 22 alineatul (2) din a doua Directivă 77/91/CEE a Consiliului din 13 decembrie 1976 de coordonare, în vederea echivalării, a garanțiilor impuse societăților comerciale în statele membre, în înțelesul articolului 58 al doilea paragraf din TFUE, pentru protejarea intereselor asociaților sau terților, în ceea ce privește constituirea societăților comerciale pe acțiuni și menținerea și modificarea capitalului acestora ¹.

¹ JO L 26, 31.1.1977, p. 1.

- (17) Având în vedere că entitățile cotate la bursă pot deține un rol important în economiile în care își desfășoară activitatea, dispozițiile prezentei directive referitoare la declarația privind guvernanta corporativă ar trebui să se aplice entităților ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată.
- (18) Numeroase entități dețin în proprietate alte entități. Este necesar să se întocmească situații financiare consolidate pentru a furniza asociaților și terților informații financiare privind astfel de entități. Dreptul intern privind situațiile financiare consolidate ar trebui așadar coordonat pentru realizarea obiectivelor de comparabilitate și echivalență a informațiilor pe care entitățile ar trebui să le publice în Uniune. Cu toate acestea, în absența unui preț de tranzacționare determinat obiectiv, este adecvat să se ofere statelor membre posibilitatea de a permite ca transferurile intragrup de interese de participare, așa-numitele tranzacții sub control comun, să fie contabilizate utilizând metoda contabilă de punere în comun a intereselor de participare, în care valoarea contabilă a acțiunilor deținute la o entitate inclusă în consolidare ar trebui compensată numai cu procentul de capital corespunzător.
- (18a) A șaptea Directivă a Consiliului 83/349/CEE privind conturile consolidate includea obligația de a întocmi situații financiare consolidate pentru grupuri în cazurile în care societatea-mamă sau una sau mai multe dintre filialele sale erau constituite în una dintre formele de entități enumerate în anexa I sau în anexa II Scutirea societăților-mamă de obligația de a întocmi situații financiare consolidate în cazurile în care societatea-mamă nu era de tipul menționat în anexa I sau în anexa II era opțiunea statului membru respectiv. Prezenta directivă impune numai societăților-mamă de tipul menționat în anexa I sau în anexa II să întocmească situații financiare consolidate, dar statele membre au încă opțiunea de a extinde domeniul de aplicare al prezentei directive pentru a acoperi și situațiile respective. În substanță, nu există, prin urmare, nicio modificare, întrucât atât anterior, cât și în prezent, statelor membre le revine rolul de a decide dacă entitățile care nu intră sub incidența prezentei directive trebuie să întocmească situații financiare consolidate.

- (19) Situațiile financiare consolidate ar trebui să prezinte activitățile societății-mamă și ale filialelor acesteia ca o entitate economică unică (un grup); entitățile controlate de o societate-mamă ar trebui considerate filiale. Controlul ar trebui să se bazeze pe deținerea majorității drepturilor de vot, însă acesta poate exista și în cazul încheierii unor acorduri cu alți acționari sau asociați. În anumite circumstanțe, controlul poate fi exercitat efectiv și dacă societatea-mamă deține o participație minoritară sau nicio participație în cadrul filialei. Conceptul de deținere a dreptului de a exercita sau de exercitare efectivă a unei influențe dominante este considerat a se înscrie în sfera de aplicare a conceptului de control. Statele membre ar trebui să aibă dreptul de a solicita ca entitățile care nu fac obiectul unui control, dar care sunt conduse pe o bază unificată sau au un organ de administrație, de conducere sau de supraveghere comun să fie incluse în situațiile financiare consolidate.
- (20) O filială care este, la rândul său, societate-mamă ar trebui să întocmească situații financiare consolidate. Cu toate acestea, statele membre ar trebui să aibă dreptul de a scuti o astfel de societate-mamă, în anumite împrejurări, de obligația de a întocmi situații financiare consolidate, cu condiția ca asociații săi și terții să fie protejați suficient.
- (21) Grupurile mici ar trebui scutite de obligația de a întocmi situații financiare consolidate, deoarece utilizatorii situațiilor financiare ale întreprinderilor mici nu au nevoie de informații sofisticate, iar întocmirea situațiilor financiare consolidate, pe lângă situațiile financiare anuale ale societății-mamă și ale filialelor, poate fi costisitoare. Statele membre ar trebui să poată scuti grupurile mijlocii de obligația de a întocmi situații financiare consolidate din aceleași motive legate de raportul cost/beneficii, cu excepția cazului în care una dintre entitățile afiliate este o entitate de interes public.

- (22) Consolidarea presupune includerea completă a activelor și datoriilor și a veniturilor și cheltuielilor entităților din grup, prezentarea separată a intereselor care nu controlează în bilanțul consolidat ca element de capital și rezerve, precum și prezentarea separată a intereselor care nu controlează în profitul sau pierderea grupului, în contul de profit și pierdere consolidat. Cu toate acestea, ar trebui făcute corecțiile necesare pentru a se elimina efectele relațiilor financiare dintre entitățile consolidate.
- (23) Principiile de recunoaștere și evaluare aplicabile la întocmirea situațiilor financiare anuale ar trebui aplicate și la întocmirea situațiilor financiare consolidate. Cu toate acestea, statele membre pot permite ca principiile enunțate în capitolul 2 din prezenta directivă să fie aplicate diferit în situațiile financiare anuale comparativ cu situațiile financiare consolidate.
- (24) Entitățile asociate ar trebui incluse în situațiile financiare consolidate prin metoda punerii în echivalență. Dispozițiile privind evaluarea entităților asociate ar trebui să rămână, în substanță, nemodificate față de a șaptea Directivă a Consiliului 83/349/CEE, iar metodele permise în temeiul respectivei directive pot fi încă aplicate. Statele membre ar trebui, de asemenea, să poată permite sau impune ca o entitate condusă în comun să fie consolidată în mod proporțional în situațiile financiare consolidate.
- (25) Situațiile financiare consolidate ar trebui să includă toate informațiile prezentate în cadrul notelor explicative la situațiile financiare pentru entitățile incluse în consolidare luate în ansamblu. Denumirea, sediul social și interesul grupului în capitalul entităților ar trebui de asemenea prezentate pentru filiale, entități asociate, entități conduse în comun și interese de participare.

- (26) Situațiile financiare anuale ale tuturor entităților cărora li se aplică prezenta directivă ar trebui publicate în conformitate cu Directiva 2009/101/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 16 septembrie 2009 de coordonare, în vederea echivalării, a garanțiilor impuse societăților în statele membre, în înțelesul articolului 48 al doilea paragraf din tratat, pentru protejarea intereselor asociațiilor sau terților ¹. Cu toate acestea, este oportun să se prevadă că în această privință pot fi acordate anumite derogări întreprinderilor mici și mijlocii.
- (27) Statele membre sunt puternic încurajate să dezvolte sisteme de publicare electronice care să le permită entităților să prezinte date contabile, inclusiv situațiile financiare statutare, o singură dată și într-o formă care să permită mai multor utilizatori să le acceseze și să le utilizeze cu ușurință. Aceste sisteme nu ar trebui însă să fie împovărătoare pentru întreprinderile mici și mijlocii.
- (28) Membrii organelor de administrație, de conducere și de supraveghere ale unei entități ar trebui, ca o cerință minimă, să fie responsabili în mod colectiv față de entitate pentru întocmirea și publicarea situațiilor financiare anuale și a rapoartelor administratorilor. Aceeași abordare ar trebui aplicată și în cazul membrilor organelor de administrație, de conducere și de supraveghere ale entităților care întocmesc situații financiare consolidate. Aceste organe acționează în cadrul competențelor care le-au fost atribuite de dreptul intern. Acest fapt nu ar trebui să împiedice statele membre să meargă mai departe și să prevadă o răspundere directă a membrilor acestor organe față de acționari sau chiar față de alte părți interesate.

¹ JO L 258, 1.10.2009, p. 11.

- (29) Răspunderea pentru întocmirea și publicarea situațiilor financiare anuale și a situațiilor financiare consolidate, precum și a rapoartelor administratorilor și a rapoartelor consolidate ale administratorilor se bazează pe dreptul intern. Membrii organelor de administrație, de conducere și de supraveghere ar trebui să se supună unor norme adecvate privind răspunderea, stabilite de fiecare stat membru în conformitate cu dreptul său intern. Statele membre ar trebui să aibă dreptul de a stabili limitele răspunderii.
- (30) În scopul promovării unor procese de raportare financiară credibile pe întregul teritoriu al Uniunii, membrii organului unei entități care răspunde de elaborarea rapoartelor financiare ale entității ar trebui să aibă obligația de a se asigura că informațiile financiare care figurează în situațiile financiare anuale și în rapoartele anuale ale administratorilor unei entități, precum și în situația financiară consolidată și în raportul consolidat al administratorilor unui grup oferă o imagine fidelă.
- (31) Situațiile financiare anuale și situațiile financiare consolidate ar trebui auditate. Cerința ca opinia de audit să indice dacă situațiile financiare anuale sau situațiile financiare consolidate oferă o imagine fidelă conform cadrului de raportare financiară relevant nu ar trebui înțeleasă ca reprezentând o limitare a domeniului de aplicare al opiniei respective, ci ca o clarificare a contextului în care aceasta este emisă. Situațiile financiare anuale ale întreprinderilor mici nu ar trebui să fie supuse obligației de auditare, întrucât auditarea poate constitui o sarcină administrativă importantă pentru această categorie de entități, iar pentru multe întreprinderi mici aceleași persoane sunt atât acționari, cât și organe de conducere și, prin urmare, au nevoie într-o mică măsură de certificarea de către un terț a situațiilor financiare. Cu toate acestea, prezenta directivă nu ar trebui să împiedice statele membre să impună un audit întreprinderilor mici de pe teritoriul lor, ținând cont de condițiile și nevoile specifice ale întreprinderilor mici și de utilizatorii situațiilor lor financiare.

(32) Pentru a asigura o mai mare transparență a plăților efectuate către guverne, întreprinderile mari și entitățile de interes public care își desfășoară activitatea în industria extractivă sau în sectorul exploatarei pădurilor primare, astfel cum sunt definite la articolul 17 alineatul (3) litera (a) din Directiva 2009/28/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 23 aprilie 2009 privind promovarea utilizării energiei din surse regenerabile ¹, ar trebui să prezinte anual, într-un raport separat, plățile semnificative efectuate către guvernele țărilor în care își desfășoară activitatea. Entitățile de acest tip își desfășoară activitatea în țări bogate în resurse naturale, în special minerale, petrol, gaze naturale și păduri primare. Raportul ar trebui să includă tipuri de plăți comparabile cu cele prezentate de o entitate care participă la Inițiativa privind transparența în industriile extractive (EITI). Inițiativa vine în completarea Planului de acțiune al UE referitor la aplicarea legislației, guvernanta și schimburile comerciale în domeniul forestier (FLEGT) ² și a Regulamentului privind exploatarea lemnului ³ care prevăd obligația comercianților de produse din lemn de a acționa cu precauție pentru a împiedica intrarea pe piața UE a lemnului ilegal.

¹ JO L 140, 5.6.2009, p. 16.

² <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2005:347:0001:0006:EN:PDF>

³ Regulamentul (UE) nr. 995/2010 al Parlamentului European și al Consiliului din 20 octombrie 2010. Societățile care importă produse din lemn în temeiul unor acorduri voluntare ale UE vor fi scutite de această obligație.

- (33) Raportul ar trebui să faciliteze guvernelor țărilor bogate în resurse naturale implementarea principiilor și criteriilor EITI ¹ și să încurajeze guvernele respective să își informeze cetățenii cu privire la plățile, inclusiv plățile în natură, primite de la entitățile din industria extractivă sau din sectorul de exploatare a pădurilor primare care își desfășoară activitatea în jurisdicția lor. Prin plăți în natură ar trebui să se înțeleagă punerea la dispoziție de active care se referă în mod specific la plăți aferente activităților din industria extractivă și sectorul forestier, cum ar fi spitale sau drumuri. Plățile în natură ar trebui să includă, de asemenea, barilii de petrol, în acest caz fiind raportate ca volum. Raportul ar trebui să includă informații defalcate pe țări și pe proiecte, proiectul fiind considerat cea mai mică unitate de raportare operațională la care entitatea întocmește rapoarte interne periodice de gestiune pentru monitorizarea activității, care, pentru o entitate specifică, ar putea fi o concesiune, un bazin geografic etc. și în cazul căreia plățile au fost atribuite unor astfel de proiecte. Cu un proiect astfel definit, nu va mai fi necesar ca o societate să își restructureze sistemele de contabilitate. Dacă volumul total al plăților efectuate către un guvern într-un exercițiu financiar nu depășește 500 000 de euro, nu ar trebui să existe obligația publicării acestor plăți. În cazul în care respectarea de către o entitate a obligației de raportare contravine dreptului penal al țării care primește plata sau plata în natură, ar trebui prevăzută o scutire strict delimitată. Cu toate acestea, o entitate ar trebui să aibă obligația de a comunica faptul că a fost necesară menționarea scutirii și să precizeze denumirea țării pentru care informațiile privind plățile nu au fost transmise.
- (33a) Regimul de raportare ar trebui să facă obiectul unei examinări și al unui raport al Comisiei în termen de cinci ani de la intrarea în vigoare a prezentei directive.

¹ EITI(2005), Extractive Industries Transparency Initiative, Source book, disponibil la adresa: <http://eiti.org/document/sourcebook>.

Examinarea ar trebui să aibă ca obiect eficacitatea regimului și să țină cont de evoluțiile internaționale, inclusiv de chestiuni legate de competitivitate și de securitatea energetică. Totodată, examinarea ar trebui să țină cont de experiența responsabililor cu culegerea informațiilor și a utilizatorilor rapoartelor și să analizeze oportunitatea includerii unor informații suplimentare referitoare la plăți, cum ar fi ratele de impozitare efective și detaliile beneficiarului, de exemplu informații privind contul bancar.

- (34) În concordanță cu concluziile Summitului G8 de la Deauville din mai 2011 și pentru a promova condiții de concurență echitabile la nivel internațional, Comisia ar trebui să încurajeze în continuare toți partenerii internaționali să introducă cerințe similare. Lucrările asupra standardului internațional de contabilitate pertinent sunt deosebit de importante în acest context.
- (35) Pentru a ține cont de modificările viitoare ale legislațiilor statelor membre și ale legislației Uniunii referitoare la tipurile de societăți comerciale, Comisia ar trebui abilitată să adopte acte delegate în conformitate cu articolul 290 din TFUE în ceea ce privește actualizarea listelor de entități din anexele I și II la prezenta directivă. Utilizarea actelor delegate este, de asemenea, necesară pentru adaptarea criteriilor de mărime a entităților, deoarece, în timp, inflația va deteriora valoarea lor reală. Este deosebit de important ca, pe durata activităților pregătitoare, Comisia să desfășoare consultări adecvate, inclusiv la nivel de experți.
- (36) În momentul pregătirii și elaborării actelor delegate, Comisia ar trebui să garanteze transmiterea simultană, promptă și adecvată a documentelor pertinente către Parlamentul European și Consiliu.

- (37) Dat fiind faptul că obiectivele prezentei directive, și anume facilitarea investițiilor transfrontaliere, îmbunătățirea comparabilității situațiilor financiare și a rapoartelor la nivelul întregii Uniuni Europene și consolidarea încrederii publicului în aceste documente prin includerea de informații specifice de mai bună calitate și cu un conținut coerent, nu pot fi realizate de statele membre într-o măsură suficientă și, prin urmare, datorită anvergurii și efectelor prezentei directive, pot fi mai bine realizate la nivelul Uniunii, Uniunea poate adopta măsuri în conformitate cu principiul subsidiarității prevăzut la articolul 5 din Tratatul privind Uniunea Europeană. În conformitate cu principiul proporționalității, prevăzut la același articol, prezenta directivă nu depășește ceea ce este necesar pentru atingerea acestor obiective.
- (38) Prezenta directivă respectă drepturile fundamentale și principiile recunoscute de Carta drepturilor fundamentale a Uniunii Europene.
- (39) În conformitate cu Declarația politică comună a statelor membre și a Comisiei privind documentele explicative din 28 septembrie 2011, statele membre s-au angajat ca notificarea măsurilor de transpunere să fie însoțită, în cazuri justificate, de unul sau mai multe documente care să explice relația dintre componentele unei directive și părțile corespunzătoare din instrumentele naționale de transpunere. Cu privire la prezenta directivă, legiuitorul consideră justificată transmiterea unor tabele de corespondență,

ADOPTĂ PREZENTA DIRECTIVĂ:

CAPITOLUL 1

DOMENIUL DE APLICARE, DEFINIȚII ȘI CATEGORII DE ENTITĂȚI ȘI GRUPURI

Articolul 1

Domeniul de aplicare

- (1) Măsurile de coordonare prevăzute de prezenta directivă se aplică actelor cu putere de lege și actelor administrative ale statelor membre privind tipurile de entități enumerate:
 - (a) în anexa I;
 - (b) în anexa II, atunci când toți asociații direcți sau indirecti ai entității cu răspundere nelimitată au, de fapt, răspundere limitată, întrucât această răspundere este limitată de asociații de tipul:
 - (i) menționat în anexa I sau
 - (ii) care nu intră sub incidența legislației unui stat membru, dar a căror formă juridică este comparabilă cu cele enumerate în anexa I.

- (2) Statele membre informează Comisia într-un termen rezonabil despre modificările aduse tipurilor de entități în dreptul lor intern, care ar putea să afecteze acuratețea informațiilor din anexa I sau anexa II. În acest caz, Comisia este abilitată să adapteze, prin intermediul unor acte delegate, în conformitate cu articolul 42, listele de entități care figurează în anexele I și II menționate la alineatul (1).

Articolul 2

Definiții

În înțelesul prezentei directive, se aplică următoarele definiții:

1. „entități de interes public” înseamnă entitățile în sensul articolului 1 care:
 - (a) se află sub incidența legislației unui stat membru ale cărui valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată din orice stat membru în sensul articolului 4 alineatul (1) punctul 14 din Directiva 2004/39/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 21 aprilie 2004 privind piețele instrumentelor financiare ¹,
 - (b) sunt instituții de credit, astfel cum sunt definite la articolul 4 punctul 1 din Directiva 2006/48/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 14 iunie 2006 privind inițierea și exercitarea activității instituțiilor de credit ²,

¹ JO L 145, 30.4.2004, p. 1.

² JO L 177, 30.6.2006, p.1.

- (c) sunt întreprinderi de asigurare în sensul articolului 2 alineatul (1) din Directiva 91/674/CEE a Consiliului din 19 decembrie 1991 privind situațiile financiare anuale și situațiile financiare consolidate ale întreprinderilor de asigurare ¹, sau
- (d) sunt desemnate de statele membre drept entități de interes public, de exemplu entitățile care au o relevanță semnificativă pentru public prin natura activităților lor, dimensiunea sau numărul lor de angajați;
2. „interes de participare” înseamnă drepturi în capitalul altor entități, reprezentate sau nu prin certificate, care, prin crearea unei legături durabile cu aceste entități, sunt destinate să contribuie la activitatea entității care deține drepturile respective; deținerea unei părți din capitalul unei alte entități este presupusă a fi un interes de participare, dacă depășește un prag procentual stabilit de statele membre la un nivel mai mic sau egal cu 20 %;
3. „parte afiliată” are același înțeles ca în standardele internaționale de contabilitate adoptate în conformitate cu Regulamentul (CE) nr. 1606/2002 al Parlamentului European și al Consiliului din 19 iulie 2002 privind aplicarea standardelor internaționale de contabilitate ²;
4. „active immobilizate” înseamnă activele care sunt destinate să servească o perioadă îndelungată în desfășurarea activităților entității;
5. „cifra de afaceri netă” înseamnă sumele obținute din vânzarea de produse și prestarea de servicii după deducerea reducerilor comerciale și a taxei pe valoarea adăugată și a altor impozite direct legate de cifra de afaceri;

¹ JO L 374, 31.12.1991, p. 7.

² JO L 243, 11.9.2002, p. 1.

6. „preț de achiziție” înseamnă prețul datorat și eventualele cheltuieli conexe minus eventualele reduceri ale costului de achiziție;
7. „cost de producție” înseamnă prețul de achiziție al materiilor prime și al materialelor consumabile și alte costuri care pot fi atribuite direct bunului în cauză. Statele membre pot permite sau impune includerea unui procent rezonabil din alte costuri fixe sau de funcționare atribuibile indirect bunului în cauză, în măsura în care acestea se referă la perioada de producție. Costurile de distribuție nu se includ;
8. „ajustare de valoare” înseamnă ajustările destinate să țină cont de modificările valorilor activelor individuale, stabilite la data bilanțului, indiferent dacă modificarea este definitivă sau nu;
9. „societate-mamă” înseamnă o entitate care controlează una sau mai multe filiale;
10. „filială” înseamnă o entitate controlată de o societate-mamă;
11. „grup” înseamnă o societate-mamă și toate filialele acesteia;
12. „entități afiliate” înseamnă două sau mai multe entități din cadrul unui grup;
13. „entitate asociată” înseamnă o entitate în care o altă entitate are un interes de participare și ale cărei politici de funcționare și financiare fac obiectul unei influențe semnificative exercitate de cealaltă entitate. Se consideră că o entitate exercită o influență semnificativă asupra altei entități dacă deține cel puțin 20 % din drepturile de vot ale acționarilor sau asociaților entității în cauză;

14. „întreprinderi de investiții” înseamnă:
- (a) întreprinderile al căror obiect unic de activitate este plasarea fondurilor lor în diverse valori mobiliare, bunuri imobile și alte active, cu singurul scop de a repartiza riscurile de investiție și de a oferi acționarilor lor beneficiile rezultate din gestionarea activelor lor;
 - (b) întreprinderile asociate cu întreprinderi de investiții cu capital fix, dacă obiectul unic de activitate al întreprinderilor asociate respective este achiziționarea de acțiuni integral liberate, emise de întreprinderile de investiții respective, fără a aduce atingere articolului 20 alineatul (1) litera (h) din Directiva 77/91/CEE;
15. „holdinguri financiare” înseamnă entitățile al căror obiect unic de activitate este de a achiziționa participații la alte entități și de a gestiona și valorifica aceste participații, fără a se implica direct sau indirect în gestionarea entităților în cauză, fără a aduce atingere drepturilor pe care le dețin în calitate de acționari. Respectarea limitelor impuse activităților holdingurilor financiare trebuie să poată fi controlată de către o autoritate administrativă sau judiciară;
16. „prag de semnificație” înseamnă statutul informațiilor în cazul în care se poate anticipa în mod rezonabil că omiterea sau prezentarea eronată a acestora influențează deciziile pe care utilizatorii le adoptă pe baza situațiilor financiare ale entității. Pragul de semnificație al elementelor individuale se evaluează în contextul altor elemente similare.

Articolul 3

Categorii de entități și de grupuri

- (0a) Dacă aplică opțiunea prevăzută la articolul 42a, statele membre trebuie să de finească microîntreprinderile. Microîntreprinderile sunt întreprinderile care, la data bilanțului, nu depășesc limitele a două dintre următoarele trei criterii:
- (a) totalul bilanțului: 350 000 EUR;
 - (b) cifra de afaceri netă: 700 000 EUR;
 - (c) numărul mediu de angajați în cursul exercițiului financiar: 10.
- (1) Întreprinderile mici sunt întreprinderile, inclusiv microîntreprinderile, care, la data bilanțului, nu depășesc limitele a două dintre următoarele trei criterii:
- (a) totalul bilanțului: 4 000 000 EUR;
 - (b) cifra de afaceri netă: 8 000 000 EUR;
 - (c) numărul mediu de angajați în cursul exercițiului financiar: 50.

Statele membre pot defini praguri care le depășesc pe cele de la literele (a) și (b) ale prezentului alineat. Cu toate acestea, pragurile nu trebuie să depășească 6 000 000 EUR pentru totalul bilanțului și 12 000 000 EUR pentru cifra de afaceri netă.

- (2) Întreprinderile mijlocii sunt întreprinderile care nu sunt microîntreprinderi sau întreprinderi mici și care, la data bilanțului, nu depășesc limitele a două dintre următoarele trei criterii:
- (a) totalul bilanțului: 20 000 000 EUR;
 - (b) cifra de afaceri netă: 40 000 000 EUR;
 - (c) numărul mediu de angajați în cursul exercițiului financiar: 250.
- (3) Întreprinderile mari sunt întreprinderile care, la data bilanțului, depășesc limitele a două dintre următoarele trei criterii:
- (a) totalul bilanțului: 20 000 000 EUR;
 - (b) cifra de afaceri netă: 40 000 000 EUR;
 - (c) numărul mediu de angajați în cursul exercițiului financiar: 250.
- (4) Grupurile mici sunt grupurile constituite din societățile-mamă și filialele care urmează să fie incluse în consolidare și care, pe bază consolidată, nu depășesc limitele a două dintre următoarele trei criterii la data bilanțului societății-mamă:
- (a) totalul bilanțului: 4 000 000 EUR;
 - (b) cifra de afaceri netă: 8 000 000 EUR;
 - (c) numărul mediu de angajați în cursul exercițiului financiar: 50.

Statele membre pot defini praguri care le depășesc pe cele de la literele (a) și (b) ale prezentului alineat. Cu toate acestea, pragurile nu trebuie să depășească 6 000 000 EUR pentru totalul bilanțului și 12 000 000 EUR pentru cifra de afaceri netă.

- (5) Grupurile mijlocii sunt grupurile care nu sunt grupuri mici, care sunt constituite din societățile-mamă și filialele care urmează să fie incluse în consolidare și care, pe bază consolidată, nu depășesc limitele a două dintre următoarele trei criterii la data bilanțului societății-mamă:
- (a) totalul bilanțului: 20 000 000 EUR;
 - (b) cifra de afaceri netă: 40 000 000 EUR;
 - (c) numărul mediu de angajați în cursul exercițiului financiar: 250.
- (5a) Grupurile mari sunt grupurile constituite din societățile-mamă și filialele care urmează să fie incluse în consolidare și care, pe bază consolidată, depășesc limitele a două dintre următoarele trei criterii la data bilanțului societății-mamă:
- (a) totalul bilanțului: 20 000 000 EUR;
 - (b) cifra de afaceri netă: 40 000 000 EUR;
 - (c) numărul mediu de angajați în cursul exercițiului financiar: 250.
- (6) Statele membre permit ca, la calcularea limitelor de la alineatele (4)-(5a) ale prezentului articol, să nu fie efectuate nici compensarea prevăzută la articolul 25 alineatul (3) primul paragraf și nici eventuale eliminări ca urmare a articolului 25 alineatul (7). În aceste cazuri, limitele criteriilor legate de totalul bilanțului și de cifra de afaceri netă sunt majorate cu 20 %.

- (7) În cazul statelor membre care nu au adoptat moneda euro, valoarea în moneda națională echivalentă valorilor menționate la alineatele (0a)-(5a) se obține prin aplicarea cursului de schimb publicat în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene* la data intrării în vigoare a oricărei directive care stabilește respectivele valori.
- (8) Atunci când, la data bilanțului, o entitate depășește sau încetează să mai depășească limitele a două dintre cele trei criterii menționate la alineatele (0a)-(5a), acest fapt afectează aplicarea derogărilor prevăzute în prezenta directivă numai dacă are loc în două exerciții financiare consecutive, cu excepția cazului în care este vorba despre primul an de funcționare a entității sau grupului.
- (9) Totalul bilanțului menționat la alineatele (0a)-(5a) ale prezentului articol constă în valoarea totală a activelor de la rubricile A-D de la „Active”, astfel cum apar în formatul prevăzut la articolul 9, sau a activelor de la rubricile A-E, astfel cum apar în formatul prevăzut la articolul 9a.
- (9a) La calcularea pragurilor de la alineatele (0a)-(5a), statele membre pot solicita includerea veniturilor din alte surse pentru întreprinderile pentru care „cifra de afaceri netă” nu este relevantă. Statele membre pot solicita societăților-mamă să își calculeze pragurile pe bază consolidată, și nu pe bază individuală. Statele membre pot solicita, de asemenea, entităților afiliate să își calculeze pragurile pe bază consolidată sau agregată, cu excepția cazului în care societatea-mamă întocmește situații financiare consolidate.
- (10) Pentru ajustarea la efectele inflației, Comisia examinează la fiecare cinci ani și, dacă este necesar, modifică, prin intermediul unor acte delegate, în conformitate cu articolul 42, pragurile prevăzute la alineatele (0a)-(5a) ale prezentului articol, ținând cont de măsurile inflației publicate în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene*.

CAPITOLUL 2

DISPOZIȚII ȘI PRINCIPII GENERALE

Articolul 4

Dispoziții generale

- (1) Situațiile financiare anuale constituie un întreg și, pentru toate entitățile, cuprind cel puțin bilanțul contabil, contul de profit și pierdere și notele explicative la situațiile financiare.

Statele membre pot prevedea obligația entităților, altele decât întreprinderile mici, de a incorpora alte situații în situațiile financiare anuale, pe lângă documentele menționate la primul paragraf.

- (2) Situațiile financiare anuale se întocmesc cu claritate și în conformitate cu dispozițiile prezentei directive.
- (3) Situațiile financiare anuale oferă o imagine fidelă a activelor, a datoriilor, a poziției financiare și a profitului sau pierderii entității. În cazul în care aplicarea dispozițiilor prezentei directive nu este suficientă pentru a oferi o imagine fidelă a activelor, a datoriilor, a poziției financiare și a profitului sau pierderii entității, în notele explicative la situațiile financiare sunt furnizate informațiile suplimentare necesare pentru respectarea cerinței respective.

- (4) Dacă, în cazuri excepționale, aplicarea unei dispoziții din prezenta directivă este incompatibilă cu obligația prevăzută la alineatul (3), dispoziția respectivă nu se aplică, pentru a oferi o imagine fidelă a activelor, a datoriilor, a poziției financiare și a profitului sau a pierderii entității. Neaplicarea unei astfel de dispoziții se prezintă în notele explicative la situațiile financiare, împreună cu o explicație a motivelor și a efectelor sale asupra activelor, datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii entității. Statele membre pot să precizeze cazurile excepționale respective și să prevadă regimul derogatoriu corespunzător, care se aplică în astfel de cazuri.
- (5) Statele membre pot impune entităților, altele decât întreprinderile mici, obligația de a prezenta în notele explicative la situațiile lor financiare anuale informații suplimentare celor a căror prezentare este obligatorie în conformitate cu prezenta directivă.
- (6) Prin derogare de la alineatul (5) al prezentului articol, statele membre pot impune elaborarea și publicarea în situațiile financiare a unor informații care depășesc sfera cerințelor prezentei directive, cu condiția ca orice astfel de informații să fie adunate într-un sistem unic de evidență și ca obligația de raportare să fie prevăzută de legislația fiscală internă în scopul strict al colectării impozitelor.

(6a) Informațiile cerute în conformitate cu alineatul (6) se includ ca o secțiune specifică a notelor explicative la situațiile financiare. În secțiunea respectivă se menționează că informațiile sunt destinate numai colectării impozitelor. Statele membre comunică Comisiei orice informații suplimentare necesare în conformitate cu alineatul (6) la transpunerea prezentei directive și atunci când sunt introduse în dreptul intern noi cerințe în conformitate cu alineatul (6).

(6b) Statele membre care utilizează soluții electronice pentru evidența și publicarea situațiilor financiare anuale se asigură că întreprinderilor mici nu li se impune să publice, în conformitate cu dispozițiile capitolului 7, informațiile suplimentare prevăzute de legislația fiscală națională, astfel cum se menționează la alineatul (6).

Articolul 4a

Publicările cu caracter general

Documentul care conține situațiile financiare ar trebui să precizeze denumirea entității și informațiile prevăzute la articolul 5 literele (a) și (b) din Directiva 2009/101/CE.

Principii generale de raportare financiară

- (1) Elementele prezentate în situațiile financiare anuale și consolidate sunt recunoscute și evaluate în conformitate cu următoarele principii generale:
- (a) se prezumă că entitatea își desfășoară activitatea pe baza principiului continuității activității;
 - (b) politicile contabile și bazele de evaluare sunt aplicate consecvent de la un exercițiu financiar la altul;
 - (c) recunoașterea și evaluarea se efectuează pe o bază prudentă, mai exact:
 - (i) pot fi recunoscute doar profiturile realizate la data bilanțului;
 - (ii) sunt recunoscute toate datoriile apărute în cursul exercițiului financiar curent sau în cursul unui exercițiu precedent, chiar dacă acestea devin evidente numai între data bilanțului și data întocmirii acestuia, și
 - (iii) sunt recunoscute toate ajustările negative de valoare, indiferent dacă rezultatul exercițiului financiar este pierdere sau profit;
 - (d) sumele recunoscute în bilanț și în contul de profit și pierdere se calculează pe baza contabilității de angajamente;

- (e) bilanțul de deschidere pentru fiecare exercițiu financiar trebuie să corespundă cu bilanțul de închidere al exercițiului financiar precedent;
- (f) componentele elementelor de active și datorii se evaluează separat;
- (g) orice compensare între elementele de active și datorii sau între elementele de venituri și cheltuieli este interzisă;
- (h) elementele din contul de profit și pierdere și din bilanț sunt contabilizate și prezentate ținând seama de fondul economic al tranzacției sau al angajamentului raportat;
- (i) elementele recunoscute în situațiile financiare se evaluează în conformitate cu principiul prețului de achiziție sau al costului de producție; și
- (j) nu este necesar ca cerințele prevăzute de prezenta directivă cu privire la recunoaștere, evaluare, prezentare, publicare și consolidare să fie respectate atunci când efectele respectării lor sunt nesemnificative.

(1a0) Sub rezerva alineatului (1) litera (g), statele membre pot permite sau impune entităților, în anumite cazuri specifice, să efectueze compensări între elementele de active și datorii sau între elementele de venituri și cheltuieli, cu condiția ca sumele compensate să fie evidențiate ca sume brute în notele explicative la situația financiară.

(1a) Statele membre pot scuti entitățile de cerințele prevăzute la alineatul (1) litera (h).

(1b) Statele membre pot limita domeniul de aplicare a alineatului (1) litera (j) la prezentare și publicare.

- (2) În afara sumelor recunoscute în conformitate cu alineatul (1) litera (c) punctul (ii), statele membre pot permite sau impune recunoașterea tuturor datoriilor previzibile și a pierderilor potențiale care au apărut în cursul exercițiului financiar respectiv sau în cursul unui exercițiu precedent, chiar dacă acestea devin evidente numai între data bilanțului și data întocmirii acestuia.

Articolul 6

Regula de evaluare alternativă a activelor imobilizate la valori reevaluate

- (1) Prin derogare de la articolul 5 alineatul (1) litera (i), statele membre pot permite sau impune tuturor entităților, sau oricărei categorii de entități, să evalueze activele imobilizate la valori reevaluate. Atunci când prevede evaluarea bazată pe reevaluare, dreptul intern de finește conținutul și limitele acesteia, precum și regulile de aplicare.
- (2) Atunci când se aplică alineatul (1), diferența dintre valoarea rezultată în urma evaluării pe baza prețului de achiziție sau a costului de producție și valoarea rezultată în urma reevaluării este prezentată la rezerva din reevaluare, ca element în „Capital și rezerve”.

Rezerva din reevaluare poate fi capitalizată integral sau parțial în orice moment.

Rezerva din reevaluare se reduce în măsura în care sumele transferate la aceasta nu mai sunt necesare pentru aplicarea metodei contabile bazate pe reevaluare. Statele membre pot să prevadă norme de reglementare a utilizării rezervei din reevaluare, cu condiția ca transferurile din rezerva din reevaluare în contul de profit și pierdere să se poată face doar în măsura în care sumele transferate au fost înregistrate în contul de profit și pierdere drept cheltuieli sau reflectă creșteri de valoare realizate efectiv. Nicio parte din rezerva din reevaluare nu poate fi distribuită, direct sau indirect, cu excepția cazului în care reprezintă un câștig efectiv realizat.

Cu excepția cazurilor prevăzute la al doilea și al treilea paragraf de la prezentul alineat, rezerva din reevaluare nu poate fi redusă.

- (3) Ajustările de valoare se calculează în fiecare exercițiu financiar pe baza valorii reevaluate. Cu toate acestea, prin derogare de la articolele 8 și 12, statele membre pot permite sau impune ca numai suma reprezentând ajustări de valoare rezultate în urma evaluării pe baza prețului de achiziție sau a costului de producție să fie prezentată la elementele pertinente din formatele prevăzute la articolele 13 și 14 și ca diferența rezultată în urma reevaluării prevăzute în prezentul articol să fie prezentată separat în formatele respective.

Articolul 7

Regula de evaluare alternativă la valoarea justă

- (1) Prin derogare de la articolul 5 alineatul (1) litera (i) și sub rezerva condițiilor prevăzute în prezentul articol:
- (a) statele membre permit sau impun tuturor entităților, sau oricărei categorii de entități, să evalueze instrumentele financiare, inclusiv instrumentele financiare derivate, la valoarea justă; și
 - (b) statele membre pot permite sau impune tuturor entităților, sau oricărei categorii de entități, să evalueze anumite categorii de active, altele decât instrumentele financiare, prin trimitere la valoarea lor justă.

Această permisiune sau impunere poate fi limitată la situațiile financiare consolidate.

- (2) În sensul prezentei directive, contractele pentru produse de bază care conferă oricăreia dintre părțile contractante dreptul de a se achita de obligații în numerar sau prin alte instrumente financiare se consideră a fi instrumente financiare derivate, cu excepția cazurilor în care aceste contracte:
- (a) au fost încheiate și continuă să îndeplinească cerințele așteptate ale entității privind cumpărarea, vânzarea sau utilizarea produsului de bază în momentul în care au fost încheiate și ulterior;
 - (b) au fost concepute inițial drept contracte pentru produse de bază; și
 - (c) se așteaptă a fi decontate prin livrarea respectivului produs de bază.
- (3) Alineatul (1) litera (a) se aplică numai următoarelor datorii:
- (a) datorii deținute ca parte a unui portofoliu de tranzacționare; și
 - (b) instrumente financiare derivate.
- (4) Evaluarea în conformitate cu alineatul (1) litera (a) nu se aplică:
- (a) instrumentelor financiare nederivate deținute până la scadență;
 - (b) împrumuturilor și creanțelor generate de entitate și nedeținute în scopul tranzacționării; și
 - (c) intereselor de participare la filiale, entități asociate și întreprinderi comune, instrumentelor de capital emise de entitate, contractelor cu contraprestație contingentă într-o combinație de întreprinderi, precum și altor instrumente financiare care au caracteristici speciale și, prin urmare, în concordanță cu ceea ce este general acceptat, se contabilizează diferit față de alte instrumente financiare.

- (5) Prin derogare de la dispozițiile articolului 5 alineatul (1) litera (i), în ceea ce privește orice element de active sau datorii care poate fi considerat drept element acoperit conform unui sistem de contabilizare a acoperirii riscului la valoarea justă sau anumite componente ale unui astfel de element de active sau datorii, statele membre pot permite evaluarea la suma specifică cerută în baza respectivului sistem.
- (6) Prin derogare de la alineatele (3) și (4) ale prezentului articol, statele membre pot permite sau impune recunoașterea, evaluarea și prezentarea instrumentelor financiare în conformitate cu standardele internaționale de contabilitate adoptate conform Regulamentului (CE) nr. 1606/2002.
- (7) Valoarea justă în înțelesul prezentului articol se determină prin referire la una dintre următoarele valori:
- (a) valoarea de piață, pentru acele instrumente financiare pentru care se poate identifica cu ușurință o piață credibilă. Dacă valoarea de piață nu se poate identifica cu ușurință pentru un instrument, dar poate fi identificată pentru componentele sale sau pentru un instrument similar, aceasta poate fi derivată din cea a componentelor sale sau a instrumentului similar;
 - (b) o valoare rezultată din modele și tehnici de evaluare general acceptate, pentru acele instrumente pentru care nu se poate identifica cu ușurință o piață credibilă, cu condiția ca astfel de modele și tehnici de evaluare să asigure o aproximare rezonabilă a valorii de piață.

Instrumentele financiare care nu pot fi evaluate credibil prin niciuna dintre metodele descrise la literele (a) și (b) se evaluează în conformitate cu principiul prețului de achiziție sau al costului de producție, în măsura în care evaluarea pe această bază este posibilă.

- (8) Fără a aduce atingere dispozițiilor articolului 5 alineatul (1) litera (c), dacă un instrument financiar este evaluat la valoarea justă, orice modificare a valorii sale se include în contul de profit și pierdere, cu excepția cazurilor următoare, pentru care o astfel de modificare se include direct într-o rezervă de valoare justă:
- (a) instrumentul contabilizat este un instrument de acoperire împotriva riscurilor conform unui sistem de contabilizare a acoperirii riscului care permite ca unele sau niciuna dintre modificările de valoare să nu fie înregistrate în contul de profit și pierdere; sau
 - (b) modificarea de valoare se referă la o diferență de schimb valutar apărută la un element monetar care face parte dintr-o investiție netă a entității într-o entitate străină.

Statele membre pot permite sau impune ca o modificare de valoare a unui activ financiar disponibil pentru vânzare care nu este un instrument financiar derivat să fie inclusă direct în rezerva de valoare justă. Rezerva de valoare justă respectivă se ajustează atunci când sumele înregistrate în aceasta nu mai sunt necesare pentru aplicarea literelor (a) și (b).

- (9) Fără a aduce atingere articolului 5 alineatul (1) litera (c), statele membre pot permite sau impune tuturor entităților, sau oricărei categorii de entități, atunci când evaluează la valoarea justă alte active decât instrumentele financiare, să înscrie în contul de profit și pierdere o modificare de valoare.

CAPITOLUL 3

BILANȚUL ȘI CONTUL DE PROFIT ȘI PIERDERE

Articolul 8

Dispoziții generale privind bilanțul și contul de profit și pierdere

- (1) Structura bilanțului și a contului de profit și pierdere nu este modificată de la un exercițiu financiar la altul. În cazuri excepționale, sunt permise totuși abateri de la acest principiu pentru a se oferi o imagine fidelă a activelor, datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii entității. Astfel de abateri sunt prezentate și justificate în notele explicative la situațiile financiare.
- (2) În bilanț și în contul de profit și pierdere, elementele prevăzute la articolele 9, 9a, 13 și 14 se prezintă separat, în ordinea indicată. O subclasificare mai detaliată a elementelor respective este autorizată, cu condiția respectării structurii prevăzute. Se pot adăuga noi elemente, în măsura în care conținutul acestora nu este acoperit de niciunul dintre elementele prevăzute în structură. Statele membre pot impune o asemenea subclasificare sau adăugarea de noi elemente sau subtotaluri.
- (3) Structura, nomenclatura și terminologia elementelor din bilanț și din contul de profit și pierdere care sunt precedate de cifre arabe se adaptează în cazurile în care natura specifică a unei entități impune acest lucru. Statele membre pot impune asemenea adaptări pentru entitățile care fac parte dintr-un anumit sector economic.

Statele membre pot permite ca elementele din bilanț și din contul de profit și pierdere care sunt precedate de cifre arabe să fie combinate, dacă reprezintă o sumă neglijabilă în ceea ce privește obiectivul de la articolul 4 alineatul (3) prima teză sau în cazul în care o astfel de combinare oferă un nivel mai mare de claritate, cu condiția ca elementele astfel combinate să fie tratate separat în notele explicative la situațiile financiare. O astfel de combinare poate fi impusă de statele membre.

- (3a) Prin derogare de la articolul 8 alineatele (2) și (3), statele membre pot limita posibilitățile entității de abatere de la structura standard prevăzută la articolele 9, 9a, 13 și 14, în măsura în care este necesar pentru completarea electronică a situațiilor financiare.
- (4) Pentru fiecare element de bilanț și de cont de profit și pierdere se prezintă valoarea aferentă exercițiului financiar la care se referă bilanțul și contul de profit și pierdere și valoarea aferentă elementului corespondent pentru exercițiul financiar precedent. Dacă cifrele respective nu sunt comparabile, statele membre pot impune ajustarea cifrei pentru exercițiul financiar precedent. Dacă valorile nu sunt comparabile sau sunt ajustate, acest lucru se prezintă în notele la situațiile financiare, însoțit de explicații.
- (5) Statele membre pot permite sau impune adaptarea structurii bilanțului și a contului de profit și pierdere pentru a include alocarea profitului sau acoperirea pierderii.
- (6) În ceea ce privește tratamentul intereselor de participare în situațiile financiare anuale:
- (a) statele membre pot permite sau impune contabilizarea intereselor de participare utilizând metoda punerii în echivalență prevăzută la articolele 27 și 27a, ținând cont de ajustările esențiale care decurg din caracteristicile specifice ale situațiilor financiare anuale comparativ cu situațiile financiare consolidate;

- (b) statele membre pot permite sau impune ca proporția din profit sau pierdere care poate fi atribuită interesului de participare să fie recunoscută în contul de profit și pierdere numai în măsura în care corespunde dividendelor deja primite sau a căror plată poate fi solicitată; și
- (c) dacă profitul care poate fi atribuit interesului de participare și care este recunoscut în contul de profit și pierdere depășește valoarea dividendelor deja primite sau a căror plată poate fi solicitată, diferența se include într-o rezervă care nu poate fi distribuită acționarilor, cu excepția cazului în care plata profitului poate fi realizată fără restricții.

Articolul 8a

Structura bilanțului

Pentru prezentarea bilanțului, statele membre solicită una sau pot să prevadă ambele structuri menționate la articolele 9 și 9a. În cazul în care un stat membru permite ambele structuri, acesta oferă entităților posibilitatea de a alege structura, dintre cele prescrise, pe care să o adopte.

Articolul 9

Structura bilanțului

Active

A. Capital subscris nevărsat

a cărui plată a fost solicitată

(dacă dreptul intern nu prevede prezentarea capitalului a cărui plată a fost solicitată la „Capital și rezerve”, caz în care partea din capital a cărei plată a fost solicitată, dar care nu a fost încă vărsată, figurează ca element de active fie la A, fie la C II 5).

A1. Cheltuieli de constituire

astfel cum sunt de finite în dreptul intern și în măsura în care acesta permite prezentarea lor ca element de active. Dreptul intern poate să prevadă, de asemenea, includerea cheltuielilor de constituire ca primul element la „Imobilizări necorporale”.

B. Active imobilizate

I. Imobilizări necorporale

1. Cheltuieli de dezvoltare, în măsura în care dreptul intern permite înregistrarea lor ca elemente de active.
2. Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare, dacă au fost:
 - (a) achiziționate cu titlu oneros și nu trebuie prezentate la B I 3; sau
 - (b) create de entitatea însăși, în măsura în care dreptul intern permite înregistrarea lor ca elemente de active.
3. Fondul comercial, în măsura în care a fost achiziționat cu titlu oneros.
4. Avansuri.

II. Imobilizări corporale

1. Terenuri și construcții.
2. Instalații tehnice și mașini.
3. Alte instalații, utilaje și mobilier.
4. Avansuri și imobilizări corporale în curs de execuție.

III. Imobilizări financiare

1. Acțiuni deținute la entitățile afiliate.
2. Împrumuturi acordate entităților afiliate.
3. Interese de participare.
4. Împrumuturi acordate entităților de care entitatea este legată în virtutea intereselor de participare.
5. Investiții deținute ca imobilizări.
6. Alte împrumuturi.

C. Active circulante

I. Stocuri

1. Materii prime și materiale consumabile.
2. Producția în curs de execuție.
3. Produse finite și mărfuri.
4. Avansuri.

II. Creanțe

(Sumele care urmează să fie încasate după o perioadă mai mare de un an se prezintă separat pentru fiecare element).

1. Creanțe comerciale.
2. Sume de încasat de la entitățile afiliate.
3. Sume de încasat de la entitățile de care entitatea este legată în virtutea intereselor de participare.
4. Alte creanțe.
5. Capital subscris a cărui plată a fost solicitată, dar încă nevărsat (dacă dreptul intern nu prevede prezentarea capitalului a cărui plată a fost solicitată ca element de active la A).
6. Cheltuieli înregistrate în avans și venituri angajate (dacă dreptul intern nu prevede prezentarea acestora ca element de active la D).

III. Investiții

1. Acțiuni deținute la entitățile afiliate.
2. Acțiuni sau părți sociale proprii (cu indicarea valorii lor nominale sau, în absența unei valori nominale, a echivalentului lor contabil), în măsura în care dreptul intern permite prezentarea lor în bilanț.
3. Alte investiții.

IV. Casa și conturi la bănci

D. Cheltuieli înregistrate în avans și venituri angajate

(dacă dreptul intern nu prevede prezentarea acestora ca element de active la C II 6).

Capital, rezerve și datorii

A. Capital și rezerve

I. Capital subscris

(dacă dreptul intern nu prevede prezentarea la acest element a capitalului a cărui plată a fost solicitată, caz în care valoarea capitalului subscris și a capitalului vărsat se prezintă separat).

II. Prime de emisiune

III. Rezerva din reevaluare

IV. Rezerve

1. Rezerva legală, în măsura în care dreptul intern impune constituirea unei astfel de rezerve.
2. Rezervă pentru acțiuni sau părți sociale proprii, în măsura în care dreptul intern impune o astfel de rezervă, fără a aduce atingere articolului 22 alineatul (1) litera (b) din Directiva 77/91/CEE.
3. Rezerve statutare.
4. Alte rezerve, inclusiv rezerve de valoare justă.

V. Profitul sau pierderea reportat(ă)

VI. Profitul sau pierderea exercițiului financiar

B. Provizioane

1. Provizioane pentru pensii și obligații similare.
2. Provizioane pentru impozite.
3. Alte provizioane.

C. Datorii

(Sumele care trebuie plătite într-o perioadă de până la un an și sumele care trebuie plătite după o perioadă mai mare de un an se prezintă separat pentru fiecare element și pentru totalul acestor elemente).

1. Împrumuturi din emisiunea de obligațiuni, cu prezentarea separată a împrumuturilor din emisiunea de obligațiuni convertibile.
2. Sume datorate instituțiilor de credit.
3. Avansuri încasate pentru comenzi, în măsura în care nu sunt prezentate separat ca deduceri din stocuri.
4. Datorii comerciale - furnizori.
5. Efecte de comerț de plătit.
6. Sume datorate entităților afiliate.
7. Sume datorate entităților de care entitatea este legată în virtutea intereselor de participare.
8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale și datoriile privind asigurările sociale.
9. Venituri înregistrate în avans și datorii angajate (dacă dreptul intern nu prevede prezentarea acestora la D, „Venituri înregistrate în avans și datorii angajate”).

D. Venituri înregistrate în avans și datorii angajate

(dacă dreptul intern nu prevede prezentarea acestora la C 9, „Datorii”).

Structura bilanțului

A. Capital subscris nevărsat

a cărui plată a fost solicitată (dacă dreptul intern nu prevede prezentarea capitalului a cărui plată a fost solicitată la L, caz în care partea din capital a cărei plată a fost solicitată, dar care nu a fost încă vărsată, figurează fie la A, fie la D II 5).

B. Cheltuieli de constituire

astfel cum sunt definite în dreptul intern și în măsura în care dreptul intern permite înregistrarea lor ca elemente de active. Dreptul intern poate să prevadă, de asemenea, includerea cheltuielilor de constituire ca primul element la „Imobilizări necorporale”.

C. Active imobilizate

I. Imobilizări necorporale

1. Cheltuieli de dezvoltare, în măsura în care dreptul intern permite înregistrarea lor ca elemente de active.
2. Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare, dacă au fost:
 - (a) achiziționate cu titlu oneros și nu trebuie prezentate la C I 3; sau
 - (b) create de entitatea însăși, în măsura în care dreptul intern permite înregistrarea lor ca elemente de active.
3. Fondul comercial, în măsura în care a fost achiziționat cu titlu oneros.
4. Avansuri.

II. Imobilizări corporale

1. Terenuri și construcții.
2. Instalații tehnice și mașini.
3. Alte instalații, utilaje și mobilier.
4. Avansuri și imobilizări corporale în curs de execuție.

III. Imobilizări financiare

1. Acțiuni deținute la entitățile afiliate.
2. Împrumuturi acordate entităților afiliate.
3. Interese de participare.
4. Împrumuturi acordate entităților de care entitatea este legată în virtutea intereselor de participare.
5. Investiții deținute ca imobilizări.
6. Alte împrumuturi.

D. Active circulante

I. Stocuri

1. Materii prime și materiale consumabile.
2. Producția în curs de execuție.
3. Produse finite și mărfuri.
4. Avansuri.

II. Creanțe

(Sumele care urmează să fie încasate după o perioadă mai mare de un an se prezintă separat pentru fiecare element).

1. Creanțe comerciale.
2. Sume de încasat de la entitățile afiliate.
3. Sume de încasat de la entitățile de care entitatea este legată în virtutea intereselor de participare.
4. Alte creanțe.
5. Capital subscris a cărui plată a fost solicitată, dar care nu a fost vărsat (dacă dreptul intern nu prevede prezentarea capitalului a cărui plată a fost solicitată la A).
6. Cheltuieli înregistrate în avans și venituri angajate (dacă dreptul intern nu prevede prezentarea acestora la E).

III. Investiții

1. Acțiuni deținute la entitățile afiliate.
2. Acțiuni sau părți sociale proprii (cu indicarea valorii lor nominale sau, în absența unei valori nominale, a echivalentului lor contabil), în măsura în care dreptul intern permite prezentarea lor în bilanț.
3. Alte investiții.

IV. Casa și conturi la bănci

E. Cheltuieli înregistrate în avans și venituri angajate

(dacă dreptul intern nu prevede prezentarea acestora la D II 6).

F. Datorii: sume care urmează să fie încasate într-o perioadă de până la un an

1. Împrumuturi din emisiunea de obligațiuni, cu prezentarea separată a împrumuturilor din emisiunea de obligațiuni convertibile.
2. Sume datorate instituțiilor de credit.
3. Avansuri încasate pentru comenzi, în măsura în care nu sunt prezentate separat ca deduceri din stocuri.
4. Datorii comerciale - furnizori.
5. Efecte de comerț de plătit.
6. Sume datorate entităților afiliate.
7. Sume datorate entităților de care entitatea este legată în virtutea intereselor de participare.
8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale și datoriile privind asigurările sociale.
9. Venituri înregistrate în avans și datorii angajate (dacă dreptul intern nu prevede prezentarea acestora la K).

G. Active circulante nete/datorii curente nete (ținând seama de cheltuieli înregistrate în avans și venituri angajate când sunt prezentate la E și de venituri înregistrate în avans și datorii angajate când sunt prezentate la K).

H. Total active minus pasivele curente

I. Datorii: sume care urmează să fie încasate după o perioadă mai mare de un an

1. Împrumuturi din emisiunea de obligațiuni, cu prezentarea separată a împrumuturilor din emisiunea de obligațiuni convertibile.
2. Sume datorate instituțiilor de credit.
3. Avansuri încasate pentru comenzi, în măsura în care nu sunt prezentate separat ca deduceri din stocuri.

4. Datorii comerciale - furnizori.
5. Efecte de comerț de plătit.
6. Sume datorate entităților afiliate.
7. Sume datorate entităților de care entitatea este legată în virtutea intereselor de participare.
8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale și datoriile privind asigurările sociale.
9. Venituri înregistrate în avans și datorii angajate (dacă dreptul intern nu prevede prezentarea acestora la K).

J. Provizioane

1. Provizioane pentru pensii și obligații similare.
2. Provizioane pentru impozite.
3. Alte provizioane.

K. Venituri înregistrate în avans și datorii angajate (dacă dreptul intern nu prevede prezentarea acestora la F 9 sau I 9 sau la ambele).

L. Capital și rezerve

I. Capital subscris

(dacă dreptul intern nu prevede prezentarea la acest element a capitalului a cărui plată a fost solicitată, caz în care valoarea capitalului subscris și a capitalului vărsat se prezintă separat).

II. Prime de emisiune

III. Rezerva din reevaluare

IV. Rezerve

1. Rezerva legală, în măsura în care dreptul intern impune constituirea unei astfel de rezerve.
2. Rezervă pentru acțiuni sau părți sociale proprii, în măsura în care dreptul intern impune o astfel de rezervă, fără a aduce atingere articolului 22 alineatul (1) litera (b) din Directiva 77/91/CEE.

3. Rezerve statutare.

4. Alte rezerve.

V. Profitul sau pierderea reportat(ă)

VI. Profitul sau pierderea exercițiului financiar

Articolul 10

Prezentarea alternativă a bilanțului

Statele membre pot permite sau impune entităților, sau anumitor categorii de entități, să prezinte elementele pe baza unei distincții între elemente pe termen scurt și elemente pe termen lung, într-o structură diferită de cea prevăzută la articolele 9 și 9a, cu condiția ca informațiile furnizate să fie cel puțin echivalente cu cele prevăzute la articolele 9 și 9a.

Articolul 11

Dispoziții speciale cu privire la anumite elemente din bilanț

- (1) Dacă un activ sau o datorie are legătură cu mai mult de un element din structura bilanțului, relația sa cu alte elemente se prezintă fie în cadrul elementului la care apare, fie în notele explicative la situațiile financiare.
- (2) Acțiunile și părțile sociale proprii și cele deținute la entitățile afiliate se prezintă numai în cadrul elementelor prevăzute în acest scop.
- (3) Prezentarea activelor ca active imobilizate sau ca active circulante depinde de scopul căruiia îi sunt destinate.

- (4) Drepturile asupra proprietăților imobiliare și alte drepturi similare, astfel cum sunt definite de dreptul intern, se prezintă la „Terenuri și construcții”.
- (5) Prețul de achiziție sau costul de producție al activelor imobilizate a căror utilizare este limitată în timp se reduce cu ajustările valorice calculate pentru amortizarea sistematică a valorii activelor în cauză pe parcursul duratei lor de utilizare.
- (5a) Ajustările de valoare aduse activelor imobilizate sunt condiționate de următoarele:
- (a) statele membre pot permite sau impune ajustări de valoare pentru imobilizările financiare, astfel încât acestea să fie evaluate la cea mai mică valoare atribuibilă la data bilanțului;
 - (b) imobilizările fac obiectul unor ajustări de valoare, indiferent dacă duratele lor de utilizare sunt limitate sau nu, astfel încât ele să fie evaluate la cea mai mică valoare atribuibilă la data bilanțului, dacă se estimează că reducerea valorii lor va fi permanentă;
 - (c) ajustările de valoare prevăzute la literele (a) și (b) se înregistrează în contul de profit și pierdere și se prezintă separat în notele explicative, dacă nu au fost prezentate separat în contul de profit și pierdere;
 - (d) evaluarea la cea mai mică valoare prevăzută la literele (a) și (b) nu poate continua dacă motivele pentru care au fost făcute ajustările respective nu mai sunt aplicabile, cu condiția ca prezenta dispoziție să nu se aplice ajustărilor de valoare efectuate în privința fondului comercial.

- (6) Ajustările de valoare se fac pentru activele circulante în vederea prezentării acestora la cea mai mică valoare de piață sau, în circumstanțe speciale, la o altă valoare minimă atribuibilă acestora la data bilanțului.

Evaluarea la valoarea minimă prevăzută în primul paragraf nu poate continua dacă motivele pentru care s-au făcut ajustările de valoare nu mai sunt aplicabile.

- (7) Statele membre pot permite sau impune ca dobânda la capitalul împrumutat pentru finanțarea producției de active imobilizate sau circulante să fie inclusă în costurile de producție, în măsura în care această dobândă este aferentă perioadei de producție. Aplicarea prezentei dispoziții se prezintă în notele explicative la situațiile financiare.
- (8) Statele membre pot permite calcularea prețului de achiziție sau a costului de producție al stocurilor de bunuri din aceeași categorie, precum și a tuturor elementelor fungibile, inclusiv a investițiilor, fie pe baza costurilor medii ponderate, fie prin metoda „primul intrat, primul ieșit” (FIFO), metoda „ultimul intrat, primul ieșit” (LIFO) sau o metodă similară.
- (9) Imobilizările necorporale se amortizează în cursul duratei lor de utilizare. În cazurile excepționale în care durata de utilizare a fondului comercial și a cheltuielilor de dezvoltare nu poate fi estimată în mod credibil, aceste imobilizări se amortizează în cadrul unei perioade maxime stabilite de statul membru. Această perioadă maximă nu poate fi mai mică de 5 ani și mai mare de 10 ani.

În situația în care dreptul intern autorizează includerea costurilor de dezvoltare la „Active” și aceste costuri nu au fost integral amortizate, statele membre pot solicita să nu se facă nicio distribuție din profituri, cu excepția cazului în care suma rezervelor disponibile pentru distribuție și a profitului reportat este cel puțin egală cu cea a costurilor neamortizate.

- (9a) Dacă dreptul intern permite includerea cheltuielilor de constituire la „Active”, acestea se amortizează în termen de cel mult cinci ani. În acest caz, statul membru impune aplicarea dispozițiilor articolului 11 alineatul (9) ultimul paragraf pentru cheltuielile de constituire.
- (10) Provizioanele sunt destinate să acopere datoriile a căror natură este clar definită și care, la data bilanțului, este probabil să existe, sau este cert că vor exista, dar care sunt incerte în ceea ce privește valoarea sau data la care vor apărea.

Statele membre pot autoriza totodată crearea unor provizioane destinate să acopere cheltuielile a căror natură este clar definită și care, la data bilanțului, este probabil să existe, sau este cert că vor exista, dar care sunt incerte în ceea ce privește valoarea sau data la care vor apărea.

La data bilanțului, un provizion reprezintă cea mai bună estimare a cheltuielilor probabile sau, în cazul unei obligații, a sumei necesare pentru stingerea acesteia. Provizioanele nu trebuie să aibă ca obiect ajustarea valorilor elementelor de active.

Articolul 12

Structura contului de profit și pierdere

- (1) Pentru prezentarea contului de profit și pierdere, statele membre prevăd una și pot să prevadă ambele structuri menționate la articolele 13 și 14. În cazul în care un stat membru prevede ambele structuri, acesta poate permite entităților să aleagă structura, dintre cele prescrise, pe care să o adopte.
- (2) Prin derogare de la articolul 4 alineatul (1), statele membre pot permite sau impune tuturor entităților, sau oricărei categorii de entități, să prezinte o situație a performanței lor, în locul contului de profit și pierdere în conformitate cu articolele 13 și 14, cu condiția ca informațiile furnizate în situația performanței să fie cel puțin echivalente cu cele prevăzute la articolele 13 și 14.

Structura contului de profit și pierdere – după natura cheltuielilor

1. Cifra de afaceri netă.
2. Variația stocurilor de produse finite și a producției în curs de execuție.
3. Producția realizată de entitate pentru scopurile sale proprii și capitalizată.
4. Alte venituri din exploatare.
5. (a) Materii prime și materiale consumabile.
(b) Alte cheltuieli externe.
6. Cheltuieli cu personalul:
 - (a) salarii și indemnizații;
 - (b) cheltuieli cu asigurările sociale, cu indicarea distinctă a celor referitoare la pensii.
7. (a) Ajustări de valoare privind cheltuielile de constituire și imobilizările corporale și necorporale.
(b) Ajustări de valoare privind activele circulante, în măsura în care depășesc cuantumul ajustărilor de valoare normale în cadrul entității în cauză.
8. Alte cheltuieli de exploatare.
9. Venituri din interese de participare, cu indicarea distinctă a celor obținute de la entitățile afiliate.
10. Venituri din alte investiții și împrumuturi care fac parte din activele imobilizate, cu indicarea distinctă a celor obținute de la entitățile afiliate.
11. Alte dobânzi de încasat și venituri similare, cu indicarea distinctă a celor obținute de la entitățile afiliate.
12. Ajustări de valoare privind imobilizările financiare și investițiile deținute ca active circulante.
13. Dobânzi de plătit și cheltuieli similare, cu indicarea distinctă a celor de plătit entităților afiliate.

14. Impozitul pe profit sau pierdere.
15. Profitul sau pierderea după impozitare.
16. Alte impozite neprezentate la elementele 1 – 15.
17. Profitul sau pierderea exercițiului financiar.

Articolul 14

Structura contului de profit și pierdere – după funcția cheltuielilor

1. Cifra de afaceri netă.
2. Costul bunurilor vândute și al serviciilor prestate (inclusiv ajustări de valoare).
3. Rezultatul brut.
4. Costuri de distribuție (inclusiv ajustări de valoare).
5. Cheltuieli administrative (inclusiv ajustări de valoare).
6. Alte venituri din exploatare.
7. Venituri din interese de participare, cu indicarea distinctă a celor obținute de la entitățile afiliate.
8. Venituri din alte investiții și împrumuturi care fac parte din activele imobilizate, cu indicarea distinctă a celor obținute de la entitățile afiliate.
9. Alte dobânzi de încasat și venituri similare, cu indicarea distinctă a celor obținute de la entitățile afiliate.
10. Ajustări de valoare privind imobilizările financiare și investițiile deținute ca active circulante.
11. Dobânzi de plătit și cheltuieli similare, cu indicarea distinctă a celor de plătit entităților afiliate.
12. Impozitul pe profit sau pierdere.
13. Profitul sau pierderea după impozitare.
14. Alte impozite neprezentate la elementele 1 – 13.
15. Profitul sau pierderea exercițiului financiar.

Articolul 15

Dispoziție specială privind contul de profit și pierdere

Atunci când elementele individuale de venituri și cheltuieli au o mărime sau o incidență excepțională, entitatea le prezintă separat în contul de profit și pierdere și furnizează explicații cu privire la valoarea și natura lor în notele explicative la situațiile financiare.

Articolul 16

Simplificări pentru întreprinderile mici și mijlocii

- (1) Statele membre pot permite întreprinderilor mici să întocmească bilanțuri prescurtate care să prezinte numai elementele precedate de litere și de cifre romane de la articolele 9 și 9a, prezentând separat:
 - (a) informațiile cerute la articolul 9 între paranteze la C II de la „Active” și la C de la „Capital, rezerve și datorii”, dar în mod cumulativ pentru fiecare element; sau
 - (b) informațiile cerute la articolul 9a între paranteze la D II.

- (2) Statele membre pot permite întreprinderilor mici și mijlocii să întocmească conturi de profit și pierdere prescurtate, cu următoarele limite:
 - (a) la articolul 13, elementele de la 1 la 5 pot fi combinate într-un singur element denumit „Rezultatul brut”;
 - (b) la articolul 14, elementele 1, 2, 3 și 6 pot fi combinate într-un singur element denumit „Rezultatul brut”.

CAPITOLUL 4

NOTELE EXPLICATIVE LA SITUAȚIILE FINANCIARE

Articolul 17

Conținutul notelor explicative la situațiile financiare pentru toate entitățile

- (1) În notele explicative la situațiile financiare, toate entitățile prezintă, pe lângă orice alte informații cerute conform altor dispoziții ale prezentei directive, și informații referitoare la următoarele aspecte:
- (a) politicile contabile adoptate, inclusiv metoda de evaluare aplicată diverselor elemente din situațiile financiare anuale;
 - (b) dacă activele imobilizate sunt evaluate la valori reevaluate, un tabel care să prezinte:
 - (i) mișcările rezervei din reevaluare în cursul exercițiului financiar, cu o explicație a tratamentului fiscal al elementelor pe care le conține, și
 - (ii) valoarea contabilă în bilanț care ar fi fost recunoscută dacă activele imobilizate nu ar fi fost reevaluate;

- (c) atunci când instrumentele financiare sau alte active decât instrumentele financiare sunt evaluate la valoarea justă:
- (i) ipotezele semnificative care stau la baza modelelor și tehnicilor de evaluare, dacă valorile juste au fost determinate în conformitate cu prevederile articolului 7 alineatul (7) litera (b),
 - (ii) pentru fiecare categorie de instrumente financiare sau alte active decât instrumentele financiare, valoarea justă, modificările de valoare incluse direct în contul de profit și pierdere, precum și modificările incluse în rezervele de valoare justă,
 - (iii) pentru fiecare clasă de instrumente financiare derivate, informații despre aria și natura instrumentelor, inclusiv termenii și condițiile semnificative care pot afecta valoarea, calendarul și certitudinea fluxurilor viitoare de numerar, și
 - (iv) un tabel care să prezinte mișcările rezervelor de valoare justă în cursul exercițiului financiar;
- (d) valoarea totală a oricăror angajamente financiare, garanții sau active și datorii contingente neincluse în bilanț, indicând natura și forma oricărei garanții reale care a fost acordată și prezentând separat orice angajamente privind pensiile și entitățile afiliate sau asociate;
- (d1) suma avansurilor și creditelor acordate membrilor organelor de administrație, de conducere și de supraveghere, cu indicarea ratelor dobânzii, a principalelor condiții și a oricăror sume restituite, amortizate sau la care s-a renunțat, precum și a angajamentelor asumate în numele acestora sub forma garanțiilor de orice fel, cu indicarea totalului pe fiecare categorie;
- (g) sumele datorate de entitate care devin exigibile după o perioadă mai mare de cinci ani, precum și valoarea totală a datoriilor entității acoperite cu garanții reale depuse de aceasta, cu indicarea naturii și formei garanțiilor; și
- (i) numărul mediu de angajați în cursul exercițiului financiar.

- (1a) Statele membre pot impune întreprinderilor mici să prezinte informații în conformitate cu articolul 18 alineatul (1) literele (a), (n), (r), (s) și (t).
- (2) Statele membre nu impun întreprinderilor mici prezentarea mai multor informații decât cele impuse sau permise în temeiul prezentului articol.
- (3) Atunci când sunt prezentate note explicative la bilanț și la contul de profit și pierdere în conformitate cu prezentul capitol, acestea respectă ordinea în care sunt prezentate elementele în bilanț și în contul de profit și pierdere.

Articolul 18

Prezentarea de informații suplimentare de către întreprinderile mijlocii și mari și entitățile de interes public

- (1) În notele explicative la situațiile financiare, întreprinderile mijlocii și mari și entitățile de interes public prezintă, pe lângă informațiile cerute conform articolului 17 și oricăror alte dispoziții ale prezentei directive, informații referitoare la următoarele aspecte:
 - (a) pentru diversele elemente de imobilizări:
 - (i) prețul de achiziție sau costul de producție sau, dacă a fost aplicată o regulă de evaluare alternativă, valoarea justă sau valoarea reevaluată la începutul și la închiderea exercițiului financiar;
 - (ii) creșterile, cedările și transferurile în cursul exercițiului financiar;
 - (iii) ajustările cumulate de valoare la începutul și la închiderea exercițiului financiar;
 - (iv) ajustările de valoare înregistrate în cursul exercițiului financiar;
 - (v) mișcările ajustărilor cumulate de valoare în privința creșterilor, cedărilor și transferurilor în cursul exercițiului financiar; și
 - (vi) dacă dobânda se capitalizează în conformitate cu articolul 11 alineatul (7), suma capitalizată în cursul exercițiului financiar;

- (b) dacă activele imobilizate sau circulante fac obiectul ajustărilor de valoare exclusiv în scop fiscal, valoarea ajustărilor și motivele pentru care acestea au fost efectuate;
- (c) atunci când instrumentele financiare sunt evaluate la prețul de achiziție sau la costul de producție:
- (i) pentru fiecare clasă de instrumente financiare derivate:
- valoarea justă a instrumentelor, dacă această valoare poate fi determinată prin una din metodele prevăzute la articolul 7 alineatul (7) litera (a), și
 - informații privind aria și natura instrumentelor;
- (ii) pentru imobilizările financiare înregistrate la o valoare mai mare decât valoarea lor justă:
- valoarea contabilă și valoarea justă a activelor individuale sau a grupărilor corespunzătoare ale acelor active individuale și
 - motivele pentru care nu a fost redusă valoarea contabilă, inclusiv natura elementelor care justifică ipoteza că valoarea contabilă va fi recuperată;
- (d) valoarea indemnizațiilor acordate în exercițiul financiar membrilor organelor de administrație, de conducere și de supraveghere pentru funcțiile deținute de aceștia, precum și orice angajamente care au luat naștere sau sunt încheiate cu privire la pensiile acordate foștilor membri ai acestor organe, indicând totalul pe fiecare categorie de organe.

Statele membre pot renunța la cerința de a prezenta aceste informații dacă prezentarea lor ar face posibilă identificarea situației financiare a unui anumit membru al organelor respective;

- (f) numărul mediu de angajați în cursul exercițiului financiar, defalcat pe categorii și, dacă acestea nu sunt prezentate separat în contul de profit și pierdere, cheltuielile cu personalul aferente exercițiului financiar, defalcate pe salarii și indemnizații, cheltuieli cu asigurările sociale și cheltuieli cu pensiile;
- (g) în cazul recunoașterii în bilanț a unui provizion pentru impozite amânate, soldurile impozitelor amânate la închiderea exercițiului financiar și mișcările acestor solduri în cursul exercițiului financiar;
- (h) denumirea și sediul social al fiecăreia dintre entitățile în care entitatea deține fie direct, fie printr-o persoană care acționează în nume propriu, dar în contul entității, un interes de participare, prezentând proporția de capital deținută, valoarea capitalului și rezervelor, precum și profitul sau pierderea entității respective pentru ultimul exercițiu financiar pentru care au fost aprobate situațiile financiare; informațiile privind capitalul, rezervele și profitul sau pierderea pot fi omise dacă entitatea în cauză nu își publică bilanțul și nu este controlată de către entitate.

Statele membre pot prevedea că informațiile care trebuie prezentate în conformitate cu primul paragraf pot lua forma unei declarații depuse în conformitate cu articolul 3 alineatele (1) și (3) din Directiva 2009/101/CE; depunerea unei asemenea declarații este comunicată în notele explicative la situațiile financiare. Statele membre pot permite, de asemenea, ca informațiile respective să fie omise dacă sunt de natură a cauza un prejudiciu grav oricăreia dintre entitățile la care se referă. Statele membre pot supune astfel de omisiuni autorizării prealabile a unei autorități administrative sau judecătorești. Orice astfel de omisiune este comunicată în notele explicative la situațiile financiare;

- (i) numărul și valoarea nominală sau, în absența unei valori nominale, echivalentul contabil al acțiunilor subscribe în cursul exercițiului financiar în limitele capitalului autorizat, fără a aduce atingere, în ceea ce privește valoarea acestui capital, articolului 2 alineatul (1) litera (e) din Directiva 2009/101/CE sau articolului 2 litera (c) din Directiva 77/91/CEE;
- (j) dacă există mai multe categorii de acțiuni, numărul și valoarea nominală sau, în absența unei valori nominale, echivalentul contabil al acțiunilor din fiecare categorie;
- (k) existența oricăror certificate de participare, obligațiuni convertibile, warante, opțiuni sau valori mobiliare sau drepturi similare, cu indicarea numărului acestora și a drepturilor pe care le conferă;
- (l) denumirea, sediul principal sau sediul social și forma juridică a fiecăreia dintre entitățile la care entitatea este asociată cu răspundere nelimitată;
- (m) denumirea și sediul social al entității care întocmește situațiile financiare consolidate ale celui mai mare grup de entități din care entitatea face parte în calitate de filială;
- (n) denumirea și sediul social al entității care întocmește situațiile financiare consolidate ale celui mai mic grup de entități din care entitatea face parte în calitate de filială și care este inclus în grupul de entități menționat la litera (m);
- (o) locul de unde pot fi obținute copii ale situațiilor financiare consolidate menționate la literele (m) și (n), cu condiția ca acestea să fie disponibile;

- (p) propunerea de distribuire a profitului sau de acoperire a pierderii sau, acolo unde este cazul, distribuirea profitului sau acoperirea pierderii;
- (r) natura și scopul comercial ale angajamentelor entității care nu sunt incluse în bilanț, precum și impactul financiar al acelor angajamente asupra entității;
- (s) natura evenimentelor semnificative care apar după închiderea exercițiului și care nu sunt reflectate în contul de profit și pierdere sau în bilanț și efectul financiar al evenimentelor semnificative respective; și
- (t) tranzacțiile încheiate de entitate cu părțile afiliate, inclusiv suma acestor tranzacții, natura relației cu părțile afiliate și alte informații referitoare la tranzacțiile care sunt necesare pentru înțelegerea poziției financiare a entității. Informațiile referitoare la tranzacții individuale pot fi agregate după natura lor, cu excepția cazului în care sunt necesare informații separate pentru înțelegerea efectelor tranzacțiilor cu partea afiliată asupra poziției financiare a entității.

Statele membre pot permite sau impune ca numai tranzacțiile cu părți afiliate care nu au fost încheiate în condiții normale de piață să fie prezentate.

Statele membre pot permite prezentarea tranzacțiilor încheiate de unul sau mai mulți membri ai unui grup, cu condiția ca filialele care sunt parte la tranzacție să fie deținute în totalitate de un astfel de membru.

Statele membre pot permite ca întreprinderile mijlocii să limiteze prezentarea tranzacțiilor cu părți a filiate la prezentarea tranzacțiilor încheiate cu:

- (i) deținătorii unui interes de participare în întreprindere;
- (ii) entitățile în care întreprinderea însăși deține un interes de participare; și
- (iii) membrii organului administrativ, de conducere sau de supraveghere al întreprinderii.

(2) Statele membre nu au obligația de a aplica alineatul (1) litera (h) unei entități care este societate-mamă și este reglementată de legislația lor națională, în următoarele cazuri:

- (a) dacă entitatea în care societatea-mamă deține un interes de participare în sensul alineatului (1) litera (h) este inclusă în situațiile financiare consolidate întocmite de societatea-mamă respectivă sau în situațiile financiare consolidate ale unui grup mai mare de entități conform articolului 24 alineatul (5);
- (b) dacă interesul de participare respectiv a fost tratat de societatea-mamă în situațiile sale financiare anuale în conformitate cu articolul 8 alineatul (6) sau în situațiile financiare consolidate întocmite de societatea-mamă în cauză în conformitate cu articolul 27 alineatele (1)-(8).

Informații suplimentare pentru întreprinderile mari și pentru entitățile de interes public

- (1) În notele explicative la situațiile financiare, întreprinderile mari și entitățile de interes public prezintă, pe lângă informațiile cerute conform articolelor 17 și 18 și oricăror alte dispoziții ale prezentei directive, informații referitoare la următoarele aspecte:
 - (a) cifra de afaceri netă, defalcată pe segmente de activități și pe piețe geografice, în măsura în care aceste segmente și piețe diferă substanțial unele față de altele, ținând seama de modul de organizare a vânzării de produse și a furnizării de servicii; și
 - (b) totalul onorariilor aferente exercițiului financiar percepute de auditorul statutar sau firma de audit pentru auditul statutar al situațiilor financiare anuale și totalul onorariilor percepute de auditorul statutar sau firma de audit pentru alte servicii de asigurare, pentru servicii de consultanță fiscală și pentru alte servicii decât cele de audit.
- (2) Statele membre pot permite ca informațiile menționate la alineatul (1) litera (a) să fie omise, dacă prezentarea acestora ar aduce prejudicii grave entității. Statele membre pot supune astfel de omisiuni autorizării prealabile a unei autorități administrative sau judecătorești. Orice astfel de omisiune este comunicată în notele explicative la situațiile financiare.

CAPITOLUL 5

RAPORTUL ADMINISTRATORILOR

Articolul 20

Conținutul raportului administratorilor

- (1) Raportul administratorilor conține o prezentare fidelă a dezvoltării și performanței activităților entității și a poziției sale, precum și o descriere a principalelor riscuri și incertitudini cu care aceasta se confruntă.

Această prezentare este o analiză echilibrată și cuprinzătoare a dezvoltării și performanței activităților entității și a poziției sale, corelată cu dimensiunea și complexitatea activităților.

În măsura în care este necesar pentru a înțelege dezvoltarea, performanța sau poziția entității, analiza cuprinde indicatori-cheie de performanță financiari și, atunci când este cazul, nefinanciari relevanți pentru activitățile specifice, inclusiv informații referitoare la chestiuni de mediu și de personal.

În prezentarea analizei, raportul administratorilor conține, atunci când este cazul, referiri și explicații suplimentare privind sumele raportate în situațiile financiare anuale.

- (2) Raportul administratorilor oferă, de asemenea, informații despre:
- (a) toate evenimentele importante survenite după încheierea exercițiului financiar, în măsura în care nu au fost comunicate în conformitate cu articolul 18 alineatul (1) litera (s);
 - (b) dezvoltarea previzibilă a entității;
 - (c) activitățile din domeniul cercetării și dezvoltării;
 - (d) în ceea ce privește achizițiile de acțiuni proprii, informațiile prevăzute la articolul 22 alineatul (2) din Directiva 77/91/CEE;
 - (e) existența unor sucursale ale entității; și
 - (f) în ceea ce privește utilizarea de către entitate a instrumentelor financiare, dacă sunt semnificative pentru evaluarea activelor sale, a datoriilor, a poziției financiare și a profitului sau pierderii:
 - (i) obiectivele și politicile entității în materie de management al riscului financiar, inclusiv politica de acoperire împotriva riscurilor pentru fiecare tip major de tranzacție previzionată pentru care se utilizează contabilitatea de acoperire împotriva riscurilor; și
 - (ii) expunerea entității la riscul de preț, riscul de credit, riscul de lichiditate și la riscul fluxului de numerar.
- (3) Statele membre pot scuti întreprinderile mici de obligația de a elabora rapoarte ale administratorilor, cu condiția ca în notele explicative la situațiile financiare să fie furnizate informațiile menționate la articolul 22 alineatul (2) din Directiva 77/91/CEE privind achiziționarea de către o entitate a acțiunilor proprii.

- (4) Statele membre pot scuti întreprinderile mici și mijlocii de obligația prevăzută la alineatul (1) al treilea paragraf în ceea ce privește informațiile nefinanciare.

Articolul 21

Declarația privind guvernarea corporativă

- (1) Entitățile care intră sub incidența articolului 2 alineatul (1) litera (a) includ în raportul administratorilor o declarație de guvernare corporativă. Această declarație se include ca o secțiune specifică a raportului administratorilor și conține cel puțin următoarele informații:

- (a) o trimitere la toate elementele următoare, după caz:
- (i) codul de guvernare corporativă care se aplică entității;
 - (ii) codul de guvernare corporativă pe care entitatea a decis să îl aplice voluntar;
 - (iii) toate informațiile relevante cu privire la practicile de guvernare corporativă aplicate în plus față de cerințele dreptului intern.

Atunci când se face trimitere la unul dintre codurile de guvernare corporativă menționate la punctele (i) și (ii), entitatea indică totodată locul unde sunt disponibile public textele pertinente. Atunci când se face trimitere la informațiile de la punctul (iii), entitatea face publice detaliile practicilor sale de guvernare corporativă;

- (b) în măsura în care, potrivit dreptului intern, entitatea se abate de la unul dintre codurile de guvernare corporativă menționate la litera (a) punctele (i) sau (ii), o explicație a acesteia privind părțile din cod pe care nu le aplică și motivele neaplicării; dacă entitatea a decis să nu facă trimitere la niciuna din dispozițiile unui cod de guvernare corporativă menționat la litera (a) punctele (i) sau (ii), motivele acestei decizii;

- (c) o descriere a principalelor caracteristici ale sistemelor de control intern și de gestionare a riscurilor, în relație cu procesul de raportare financiară;
 - (d) informațiile cerute conform articolului 10 alineatul (1) literele (c), (d), (f), (h) și (i) din Directiva 2004/25/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 21 aprilie 2004 privind ofertele publice de cumpărare ¹, atunci când entitatea intră sub incidența acestei directive;
 - (e) cu excepția cazului în care informațiile sunt prevăzute în totalitate în dreptul intern, o descriere a modului de desfășurare și a principalelor competențe ale adunării generale a acționarilor, precum și o descriere a drepturilor acționarilor și a modalităților de exercitare a acestora; și
 - (f) structura și modul de funcționare ale organelor de administrație, de conducere și de supraveghere și ale comitetelor acestora.
- (2) Statele membre pot permite ca informațiile cerute conform alineatului (1) al prezentului articol să figureze:
- (a) într-un raport separat publicat împreună cu raportul administratorilor în conformitate cu dispozițiile articolului 30;
 - (b) într-un document publicat pe site-ul internet al entității și care să fie menționat în raportul administratorilor.

Respectivul raport separat sau document menționat la litera (a) și, respectiv, (b) poate, de asemenea, să facă trimitere la raportul administratorilor în cazul în care informațiile cerute conform alineatului (1) litera (d) de la prezentul articol sunt incluse în acesta din urmă.

¹ JO L 142, 30.4.2004, p. 12

- (2a) Auditorul statutar sau firma de audit își exprimă, în conformitate cu articolul 34 alineatul (1) al doilea paragraf, opinia referitoare la informațiile pregătite în temeiul alineatului (1) literele (c) și (d) de la prezentul articol și verifică dacă au fost prezentate informațiile menționate la alineatul (1) literele (a), (b), (e) și (f) de la prezentul articol.
- (3) Fără a aduce atingere articolului 46, statele membre pot excepta entitățile care au emis numai alte titluri decât acțiuni admise la tranzacționare pe o piață reglementată, în sensul articolului 4 alineatul (1) punctul 14 din Directiva 2004/39/CE, de la aplicarea dispozițiilor alineatului (1) literele (a), (b), (e) și (f) de la prezentul articol, cu excepția cazului în care aceste entități au emis acțiuni care sunt tranzacționate în cadrul unui sistem multilateral de tranzacționare, în sensul articolului 4 alineatul (1) punctul 15 din Directiva 2004/39/CE.

CAPITOLUL 6

SITUAȚII FINANCIARE ȘI RAPOARTE CONSOLIDATE

Articolul 22

Domeniul de aplicare

În aplicarea prezentului capitol, o societate-mamă și toate filialele sale sunt entități care trebuie consolidate, în cazul în care societatea-mamă este o entitate a căreia i se aplică măsurile de coordonare prevăzute la articolul 1 alineatul (1) din prezenta directivă.

Articolul 23

Obligația de a întocmi situații financiare consolidate

- (1) Statele membre impun oricărei entități reglementate de dreptul lor intern obligația de a întocmi situații financiare consolidate și un raport consolidat al administratorilor dacă entitatea respectivă (societatea-mamă):
 - (a) deține majoritatea drepturilor de vot ale acționarilor sau asociaților într-o altă entitate (filială);
 - (b) are dreptul de a numi sau revoca majoritatea membrilor organelor de administrație, de conducere sau de supraveghere ale unei alte entități (filiale) și este simultan acționar sau asociat al acesteia;

- (c) are dreptul de a exercita o influență dominantă asupra unei entități (filiale) al cărei acționar sau asociat este, în temeiul unui contract încheiat cu entitatea în cauză sau al unei clauze din actul constitutiv sau din statutul entității în cauză, dacă dreptul intern aplicabil filialei permite ca aceasta să fie supusă unor astfel de contracte sau clauze. Statele membre pot să nu impună ca societatea-mamă să fie acționar sau asociat al filialei. Statele membre ale căror legislații nu prevăd, pentru fiecare caz în parte, contracte sau clauze, nu sunt obligate să aplice această dispoziție; sau
- (d) este acționar sau asociat al unei entități și:
- (aa) majoritatea membrilor organelor de administrație, de conducere sau de supraveghere ale entității (filialei) respective care au îndeplinit aceste funcții în cursul exercițiului financiar curent, în cursul exercițiului precedent și până la momentul întocmirii situației financiare consolidate, au fost numiți doar ca urmare a exercitării drepturilor sale de vot; sau
- (bb) deține singură controlul asupra majorității drepturilor de vot ale acționarilor sau asociaților la entitatea respectivă, ca urmare a unui acord încheiat cu alți acționari sau asociați ai entității (filialei). Statele membre pot adopta dispoziții mai detaliate privind forma și conținutul acestor acorduri.

Statele membre impun cel puțin acordurile menționate la punctul (bb) anterior.

Statele membre pot să impună, pentru aplicarea punctului (aa) anterior, condiția ca participarea să reprezinte cel puțin 20 % din drepturile de vot ale acționarilor sau asociaților.

Cu toate acestea, punctul (aa) anterior nu se aplică dacă o altă entitate deține drepturile menționate la literele (a), (b) și (c) de mai sus în ceea ce privește filiala.

- (1a) Pe lângă cazurile menționate la alineatul (1), statele membre pot impune oricărei entități reglementate de dreptul lor intern obligația de a întocmi situații financiare consolidate și un raport consolidat al administratorilor, în cazul în care:
- (a) respectiva entitate (societatea-mamă) deține puterea de a exercita sau exercită efectiv o influență dominantă sau controlul asupra unei alte entități (filială); sau
 - (b) respectiva entitate (societatea-mamă) și o altă entitate (filială) au o bază comună de gestionare, asigurată de societatea-mamă.
- (2) În aplicarea alineatului (1) literele (a), (b) și (d), drepturile de vot și drepturile de numire sau de revocare ale oricărei alte filiale, precum și cele ale oricărei persoane care acționează în nume propriu, dar în contul societății-mamă sau al unei alte filiale, se adaugă la cele ale societății-mamă.
- (3) În aplicarea alineatului (1) literele (a), (b) și (d), dintre drepturile menționate la alineatul (2) se elimină drepturile:
- (a) aferente acțiunilor deținute în contul unei persoane care nu este nici societatea-mamă, nici o filială a acesteia; sau
 - (b) aferente acțiunilor
 - (i) deținute ca garanție, cu condiția ca aceste drepturi să fie exercitate în conformitate cu instrucțiunile primite, sau
 - (ii) deținute pentru acordarea unor împrumuturi ca parte a activităților obișnuite, cu condiția ca drepturile de vot să fie exercitate în interesul persoanei care oferă garanția.

- (4) În aplicarea alineatului (1) literele (a) și (d), numărul total al drepturilor de vot ale acționarilor sau asociaților în filială se reduce cu numărul drepturilor de vot aferente acțiunilor deținute de entitatea în cauză, de către o filială a acesteia sau de către o persoană care acționează în nume propriu, dar în contul acelor entități.
- (5) Fără a aduce atingere articolului 24 alineatul (10), o societate-mamă și toate filialele sale sunt entități care trebuie consolidate, indiferent de locul unde sunt situate sediile sociale ale filialelor.
- (6) În aplicarea alineatului (5), orice filială a unei filiale este considerată filială a societății-mamă care este societatea-mamă a entității care urmează să fie consolidată.
- (7) Fără a aduce atingere prezentului articol și articolelor 22 și 24, un stat membru poate impune oricărei entități reglementate de dreptul său intern obligația de a întocmi situații financiare consolidate și un raport consolidat al administratorilor, dacă:
- (a) entitatea în cauză și una sau mai multe alte entități cu care nu are legături în înțelesul alineatului (1) sau (1a) au o bază comună de gestionare, în temeiul:
 - (i) unui contract încheiat cu entitatea în cauză sau al unor clauze din actul constitutiv sau
 - (ii) statutului acestor alte entități; sau
 - (b) organele de administrație, de conducere sau de supraveghere ale entității în cauză și ale uneia sau mai multor altor entități cu care nu are legături în înțelesul alineatului (1) sau (1a) sunt formate în majoritate din aceleași persoane aflate în funcție în cursul exercițiului financiar și până la întocmirea situațiilor financiare consolidate.

- (8) Atunci când un stat membru exercită opțiunea prevăzută la alineatul (7), entitățile menționate la alineatul respectiv, împreună cu toate filialele lor, se consolidează dacă una sau mai multe dintre aceste entități sunt constituite în una dintre formele de entități enumerate în anexa I sau în anexa II.
- (9) Alineatele (5) și (6) de la prezentul articol, articolul 24 alineatele (1)-(3) și (10) și articolele 25 – 29 se aplică situațiilor financiare consolidate și raportului consolidat al administratorilor, menționate la alineatul (7) de la prezentul articol, sub rezerva următoarelor modificări:
- (a) trimerile la societatea-mamă se interpretează ca trimeri la toate entitățile specificate la alineatul (7) de la prezentul articol; și
 - (b) fără a aduce atingere articolului 25 alineatul (3) al doilea paragraf, elementele „capital”, „primă de emisiune”, „rezervă din reevaluare”, „rezerve”, „rezultat reportat” și „profitul sau pierderea exercițiului financiar”, care trebuie incluse în situațiile financiare consolidate, reprezintă sumele totale care pot fi atribuite fiecăreia dintre entitățile menționate la alineatul (7) de la prezentul articol.

Articolul 24

Exceptări de la obligația de consolidare

- (1) Grupurile mici sunt exceptate de la obligația de a întocmi situații financiare consolidate și un raport consolidat al administratorilor, cu excepția cazului în care una dintre entitățile afiliate este o entitate de interes public.
- (2) Statele membre pot excepta grupurile mijlocii de la obligația de a întocmi situații financiare consolidate și un raport consolidat al administratorilor, cu excepția cazului în care una dintre entitățile afiliate este o entitate de interes public.

- (4) Prin derogare de la alineatele (1) și (2) de la prezentul articol, statele membre scutesc de obligația de a întocmi situații financiare consolidate și un raport consolidat al administratorilor orice societate-mamă („entitatea exceptată”) reglementată de dreptul lor intern, care este ea însăși o filială, inclusiv entitățile prevăzute la articolul 2 alineatul (1) literele (b)-(d), care nu intră sub incidența articolului 2 alineatul (1) litera (a) și ale căror societăți-mamă sunt reglementate de dreptul intern al unui stat membru, în următoarele cazuri:
- (a) societatea-mamă a entității exceptate deține toate acțiunile entității exceptate. În acest sens, nu se iau în considerare acțiunile la entitatea exceptată deținute de membrii organelor sale de administrație, de conducere sau de supraveghere, în temeiul unei obligații legale sau prevăzute în actul constitutiv sau în statut; sau
 - (b) societatea-mamă a entității exceptate deține 90 % sau mai mult din acțiunile entității exceptate, iar restul acționarilor sau asociaților entității exceptate au aprobat exceptarea.
- (5) Exceptările prevăzute la alineatul (4) îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:
- (a) entitatea exceptată și, fără a aduce atingere alineatului (10), toate filialele sale trebuie consolidate în situațiile financiare ale unui grup mai mare de entități, a cărui societate-mamă este reglementată de dreptul intern al unui stat membru;

- (b) situațiile financiare consolidate menționate la litera (a) și raportul consolidat al administratorilor ale grupului mai mare de entități se întocmesc de societatea-mamă a grupului în cauză, în conformitate cu dreptul intern al statului membru sub incidența căruia intră această societate-mamă, în conformitate cu prezenta directivă sau cu standardele internaționale de contabilitate adoptate în temeiul Regulamentului (CE) nr. 1606/2002;
- (c) în ceea ce privește entitatea exceptată, se publică următoarele elemente, în modul prevăzut de dreptul intern al statului membru sub incidența căruia intră entitatea exceptată, în conformitate cu articolul 30:
 - (i) situațiile financiare consolidate menționate la litera (a) și raportul consolidat al administratorilor menționat la litera (b),
 - (ii) raportul persoanei responsabile cu auditarea situațiilor financiare respective și
 - (iii) dacă este cazul, documentul anexat menționat la alineatul (7).

Statul membru în cauză poate impune publicarea documentelor prevăzute la punctele (i), (ii) și (iii) în limba sa oficială și certificarea traducerii;

- (d) notele explicative la situațiile financiare anuale ale entității exceptate prezintă:
 - (i) denumirea și sediul social ale societății-mamă care întocmește situațiile financiare consolidate menționate la litera (a); și
 - (ii) exceptarea de la obligația de a întocmi situații financiare consolidate și un raport consolidat al administratorilor.

- (6) În cazurile care nu intră sub incidența alineatului (4), fără a aduce atingere alineatelor (1), (2) și (4) de la prezentul articol, statele membre pot scuti de obligația de a întocmi situații financiare consolidate și un raport consolidat al administratorilor orice societate-mamă reglementată de dreptul lor intern, care este ea însăși o filială, inclusiv entitățile prevăzute la articolul 2 alineatul (1) literele (b)-(d), care nu intră sub incidența articolului 2 alineatul (1) litera (a) și ale căror societăți-mamă sunt reglementate de dreptul intern al unui stat membru, dacă sunt îndeplinite toate condițiile prevăzute la alineatul (5) și dacă:
- (a) acționarii sau asociații entității exceptate care dețin un procent minim din capitalul subscris al entității în cauză nu au solicitat întocmirea situațiilor financiare consolidate cu cel puțin șase luni înainte de încheierea exercițiului financiar;
 - (b) procentul minim menționat la litera (a) nu depășește următoarele limite:
 - (i) 10 % din capitalul subscris în cazul societăților comerciale pe acțiuni și al societăților în comandită pe acțiuni; și
 - (ii) 20 % din capitalul subscris în cazul altor tipuri de entități;
 - (c) statele membre nu supun exceptarea:
 - (i) condiției ca societatea-mamă care a întocmit situațiile financiare consolidate menționate la alineatul (5) litera (a) să fie reglementată de dreptul intern al statului membru care acordă exceptarea sau
 - (ii) unor condiții legate de pregătirea și auditarea situațiilor financiare respective.

- (7) Statele membre pot condiționa excepțiile prevăzute la alineatele (4) și (6) de furnizarea unor informații suplimentare, în conformitate cu prezenta directivă, în situațiile financiare consolidate menționate la alineatul (5) litera (a) sau într-un document anexat acestora, dacă informațiile în cauză sunt solicitate entităților reglementate de dreptul intern al statului membru respectiv și care sunt obligate să întocmească situații financiare consolidate și se află în aceeași situație.
- (8) Alineatele (4)-(7) se aplică fără a aduce atingere legislației statelor membre referitoare la întocmirea situațiilor financiare consolidate sau a raportului consolidat al administratorilor, dacă aceste documente sunt necesare:
- (i) pentru informarea salariaților sau a reprezentanților acestora; sau
 - (ii) la solicitarea unei autorități administrative sau judecătorești în scopuri proprii.
- (9) De asemenea, fără a aduce atingere alineatelor (1), (2), (4) și (6) de la prezentul articol, statele membre care acordă excepții în temeiul alineatelor (4)-(8) de la prezentul articol pot scuti de obligația de a întocmi situații financiare consolidate și un raport consolidat al administratorilor orice societate-mamă reglementată de dreptul lor intern, care este ea însăși o filială a unei societăți-mamă nereglementate de dreptul intern al unui stat membru, inclusiv entitățile prevăzute la articolul 2 alineatul (1) literele (b)-(d) și care nu intră sub incidența articolului 2 alineatul (1) litera (a), dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:
- (a) entitatea exceptată și, fără a aduce atingere alineatului (10), toate filialele sale sunt consolidate în situațiile financiare ale unui grup mai mare de entități;

- (b) situațiile financiare consolidate menționate la litera (a) și, dacă este cazul, raportul consolidat al administratorilor sunt întocmite:
- (i) în conformitate cu prezenta directivă; sau
 - (ii) în conformitate cu standardele internaționale de contabilitate adoptate în temeiul Regulamentului (CE) nr. 1606/2002; sau
 - (iii) într-un mod echivalent cu situațiile financiare consolidate și rapoartele consolidate ale administratorilor întocmite în conformitate cu prezenta directivă; sau
 - (iv) într-un mod echivalent cu standardele internaționale de contabilitate, stabilite în temeiul Regulamentului (CE) nr. 1569/2007;
- (c) situațiile financiare consolidate menționate la litera (a) au fost auditate de una sau mai multe persoane autorizate în acest sens în conformitate cu dreptul intern sub incidența căruia intră entitatea care le-a întocmit.

Alineatul (5) literele (c) și (d) și alineatele (6) - (8) sunt aplicabile.

- (10) O entitate, inclusiv o entitate de interes public, poate fi exclusă din situațiile financiare consolidate dacă este îndeplinită cel puțin una dintre următoarele condiții:
- (a) cazurile extrem de rare în care informațiile necesare pentru întocmirea situațiilor financiare consolidate în conformitate cu prezenta directivă nu pot fi obținute fără cheltuieli disproporționate sau întârzieri nejustificate;
 - (b) acțiunile sau părțile sociale ale entității în cauză sunt deținute exclusiv în vederea vânzării lor ulterioare; sau
 - (c) restricțiile severe pe termen lung creează mari dificultăți pentru:
 - (i) exercitarea de către societatea-mamă a drepturilor sale asupra activelor sau conducerii entității în cauză; sau
 - (ii) exercitarea conducerii unificate a entității în cauză, dacă aceasta se găsește în una dintre relațiile definite la articolul 23 alineatul (7).
- (11) Fără a aduce atingere articolului 22 și articolului 24 alineatul (2), o societate-mamă, inclusiv o entitate de interes public, este scutită de obligația impusă la articolul 23 dacă:
- (a) are numai filiale care nu prezintă interes nici la nivel individual, nici la nivel colectiv; sau
 - (b) toate filialele sale pot fi excluse din consolidare în temeiul alineatului (10).

Întocmirea situațiilor financiare consolidate

- (1) Capitolele 2 și 3 se aplică în privința situațiilor financiare consolidate, ținând cont de ajustările esențiale care decurg din caracteristicile specifice ale situațiilor financiare consolidate comparativ cu situațiile financiare anuale.
- (2) Activele și datoriile entităților incluse în consolidare se încorporează în totalitate în bilanțul consolidat.
- (3) Valorile contabile ale acțiunilor sau părților sociale în capitalul entităților incluse în consolidare se compensează cu proporția pe care o reprezintă în capitalul și rezervele acestor entități, astfel:
 - (a) cu excepția acțiunilor sau părților sociale în capitalul societății-mamă, deținute fie de societatea-mamă, fie de o altă entitate inclusă în consolidare, care trebuie tratate ca acțiuni sau părți sociale proprii în conformitate cu capitolul 3, compensarea se efectuează pe baza valorilor contabile existente la data la care entitățile în cauză sunt incluse în consolidare pentru prima dată. În măsura posibilului, diferențele rezultate din această compensare se înregistrează direct la elementele din bilanțul consolidat care au o valoare superioară sau inferioară valorii lor contabile;
 - (b) statele membre pot permite sau impune compensarea pe baza valorilor activelor și datoriilor identificabile la data achiziției acțiunilor sau părților sociale sau, în cazul în care achiziția are loc în două sau mai multe etape, la data la care entitatea a devenit o filială;

- (c) orice diferență rămasă după aplicarea literei (a) sau rezultată din aplicarea literei (b) se prezintă ca fond comercial în bilanțul consolidat;
 - (d) metodele utilizate pentru calcularea valorii fondului comercial și orice modificări semnificative ale acestei valori în raport cu exercițiul financiar precedent sunt prezentate în notele explicative la situațiile financiare;
 - (e) dacă un stat membru autorizează compensarea între fondul comercial pozitiv și cel negativ, în notele explicative la situațiile financiare se include o analiză a fondului comercial;
 - (f) fondul comercial negativ poate fi transferat în contul de profit și pierdere consolidat, dacă un asemenea tratament este conform cu principiile prevăzute în capitolul 2.
- (4) În cazul în care acțiunile sau părțile sociale în filialele incluse în consolidare sunt deținute de alte persoane decât filialele respective, suma atribuibilă acestor acțiuni sau părți sociale se prezintă separat în bilanțul consolidat la elementul „interese care nu controlează”.
- (5) Veniturile și cheltuielile entităților incluse în consolidare se încorporează în totalitate în contul de profit și pierdere consolidat.
- (6) Suma oricărui profit sau oricărei pierderi atribuibile acțiunilor sau părților sociale menționate la alineatul (4) se prezintă separat în contul de profit și pierdere consolidat la elementul „Profitul sau pierderea aferent(ă) intereselor care nu controlează”.

- (7) Situațiile financiare consolidate prezintă activele, datoriile, poziția financiară și profiturile sau pierderile entităților incluse în consolidare ca și cum acestea ar fi o singură entitate. În special, se elimină din situațiile financiare consolidate următoarele:
- (a) datoriile și creanțele dintre entități;
 - (b) veniturile și cheltuielile aferente operațiunilor efectuate între entități; și
 - (c) profiturile și pierderile rezultate din operațiuni efectuate între entități și care sunt incluse în valoarea contabilă a activului.
- (8) Situațiile financiare consolidate se întocmesc la aceeași dată ca situațiile financiare anuale ale societății-mamă.

Cu toate acestea, statele membre pot să permită sau să impună întocmirea situațiilor financiare consolidate la o altă dată, pentru a ține cont de data bilanțului celor mai multe sau celor mai importante dintre entitățile incluse în consolidare, cu condiția:

- (a) ca acest fapt să fie prezentat și justificat în notele explicative la situațiile financiare consolidate;
- (b) să fie luate în considerare sau prezentate evenimentele importante legate de activele și datoriile, de poziția financiară și de profitul sau pierderea entității incluse în consolidare, care au intervenit între data bilanțului entității respective și data bilanțului consolidat; și
- (c) dacă data bilanțului unei entități precede sau este ulterioară datei bilanțului consolidat cu mai mult de trei luni, entitatea în cauză să fie consolidată pe baza unor situații financiare interimare întocmite la data bilanțului consolidat.

- (9) În cazul în care componența entităților incluse în consolidare s-a modificat semnificativ în cursul exercițiului financiar, situațiile financiare consolidate cuprind informații care să dea sens comparației dintre seturile succesive de situații financiare consolidate. Această obligație poate fi îndeplinită prin întocmirea unui bilanț comparativ ajustat și a unui cont de profit și pierdere comparativ ajustat.
- (10) Activele și datoriile cuprinse în situațiile financiare consolidate se evaluează prin metode uniforme și în conformitate cu capitolul 2.
- (11) O entitate care întocmește situații financiare consolidate aplică aceleași metode de evaluare ca pentru situațiile financiare anuale proprii. Cu toate acestea, statele membre pot permite sau impune utilizarea altor metode de evaluare, conforme cu capitolul 2, în situațiile financiare consolidate. Dacă se face uz de această derogare, acest lucru este prezentat și justificat în notele explicative la situațiile financiare consolidate.
- (12) Dacă activele și datoriile cuprinse în situațiile financiare consolidate au fost evaluate de entitățile incluse în consolidare prin metode diferite de cele utilizate în scopul consolidării, aceste active și datorii se evaluează din nou conform metodelor utilizate pentru consolidare. În cazuri excepționale, sunt permise derogări de la această cerință. Orice astfel de derogări se prezintă și se justifică în notele explicative la situațiile financiare consolidate.
- (13) Soldurile impozitelor amânate sunt recunoscute în consolidare dacă, în viitorul previzibil, este probabil să apară o cheltuială cu impozitul pentru una dintre entitățile incluse în consolidare.
- (14) Dacă activele cuprinse în situațiile financiare consolidate au făcut obiectul unor ajustări de valoare exclusiv în scop fiscal, acestea se încorporează în situațiile financiare consolidate doar după eliminarea ajustărilor respective.

Combinări de întreprinderi în cadrul unui grup

- (1) Statele membre pot impune sau permite ca valorile contabile ale acțiunilor sau părților sociale deținute în capitalul unei entități incluse în consolidare să fie compensate numai cu procentul de capital corespunzător, cu condiția ca întreprinderile care au realizat combinarea să fie controlate de aceeași parte, atât înainte, cât și după realizarea combinării, și ca acest control să nu fie tranzitoriu.
- (2) Orice diferență rezultată din aplicarea alineatului (1) se adaugă la rezervele consolidate sau se deduce din acestea, după caz.
- (3) Aplicarea metodei descrise la alineatul (1), mișcările rezultate în cadrul rezervelor, precum și denumirile și sediile sociale ale entităților în cauză sunt prezentate în notele explicative la situațiile financiare consolidate.

Consolidarea proporțională

- (1) Dacă o entitate inclusă în consolidare conduce o altă entitate împreună cu una sau mai multe entități care nu sunt incluse în consolidare, statele membre pot să permită sau să impună includerea celei de a doua entități în situațiile financiare consolidate, proporțional cu drepturile deținute în capitalul acesteia de entitatea inclusă în consolidare.
- (2) Articolul 24 alineatul (10) și articolul 25 se aplică *mutatis mutandis* consolidării proporționale prevăzute la alineatul (1) de la prezentul articol.

Articolul 27

Metoda punerii în echivalență pentru entitățile asociate - recunoașterea inițială

- (1) Dacă o entitate inclusă în consolidare are entități asociate, acestea sunt prezentate ca element separat în bilanțul consolidat.
- (2) Atunci când o entitate asociată este recunoscută inițial în bilanțul consolidat, valoarea activelor și datoriilor entității asociate și a fondului comercial se calculează în conformitate cu articolul 25 alineatul (3).
- (2a) Statele membre pot impune ca fondul comercial calculat în conformitate cu alineatul (2) să fie prezentat separat în bilanțul consolidat sau în notele explicative la situațiile financiare consolidate.
- (3) Dacă o entitate asociată întocmește situații financiare consolidate, alineatul (2) se aplică activelor și datoriilor prezentate în situațiile financiare consolidate respective.

Articolul 27a

Metoda punerii în echivalență pentru entitățile asociate - evaluarea în urma recunoașterii inițiale

- (1) Dacă activele sau datoriile unei entități asociate au fost evaluate prin alte metode decât cele utilizate pentru consolidare în conformitate cu articolul 25 alineatul (11), acestea pot fi reevaluate prin metodele utilizate pentru consolidare. Dacă nu se efectuează o asemenea reevaluare, acest fapt este prezentat în notele explicative la situațiile financiare consolidate. Statele membre pot prevedea obligativitatea unei asemenea reevaluări.

- (2) Suma corespunzătoare valorii capitalului și rezervelor entității asociate menționate la articolul 27 se măjorează sau se reduce cu valoarea oricărei variații care a avut loc în cursul exercițiului financiar în proporția de capital și rezerve a entității asociate reprezentată de interesul de participare. Această sumă se reduce cu suma dividendelor primite de la entitatea asociată.
- (3) Partea de profit sau pierdere atribuibilă entităților asociate este prezentată în contul de profit și pierdere consolidat ca element separat, intitulat corespunzător.
- (4) În măsura în care faptele sunt cunoscute sau pot fi certificate, profiturile și pierderile care rezultă din tranzacțiile între entitățile asociate și alte entități incluse în consolidare se elimină din situațiile financiare consolidate, dacă sunt incluse în valoarea contabilă a activelor.
- (5) Dacă o entitate asociată întocmește situații financiare consolidate, dispozițiile alineatelor (1)-(4) se aplică capitalului și rezervelor prezentate în situațiile financiare consolidate respective.

Articolul 28

Notele explicative la situațiile financiare consolidate

- (1) Notele explicative la situațiile financiare consolidate prezintă informațiile cerute conform articolelor 17, 18 și 19, pe lângă orice alte informații cerute conform altor prevederi ale prezentei directive, într-un mod care să faciliteze evaluarea poziției financiare a entităților incluse în consolidare, luate în ansamblu, ținând cont de ajustările esențiale care decurg din caracteristicile specifice ale situațiilor financiare consolidate comparativ cu situațiile financiare anuale, inclusiv de următoarele cazuri:
 - (a) la prezentarea tranzacțiilor între părți afiliate, nu se includ tranzacțiile între părți afiliate incluse în consolidare, care sunt eliminate cu ocazia consolidării;

- (b) la prezentarea numărului mediu de persoane angajate în cursul exercițiului financiar, se prezintă separat numărul mediu de persoane angajate de entitățile care sunt consolidate proporțional; și
 - (c) la prezentarea indemnizațiilor și a avansurilor și creditelor acordate membrilor organelor de administrație, de conducere și de supraveghere, se prezintă numai sumele acordate de societatea-mamă și de filialele sale membrilor organelor respective ale societății-mamă.
- (2) Notele explicative la situațiile financiare consolidate conțin, pe lângă informațiile prevăzute la alineatul (1), următoarele informații:
- (a) cu privire la entitățile incluse în consolidare:
 - (i) denumirile și sediile sociale ale entităților respective,
 - (ii) proporția de capital deținută în entitățile respective, altele decât societatea-mamă, de către entitățile incluse în consolidare sau de către persoanele care acționează în nume propriu, dar în contul acestor entități, și
 - (iii) informații privind condițiile menționate la articolul 23 alineatele (1), (1a) și (7), în urma aplicării articolului 23 alineatele (2), (3) și (4), pe baza cărora a fost efectuată consolidarea. Această mențiune poate fi însă omisă în cazul în care consolidarea a fost efectuată în temeiul articolului 23 alineatul (1) litera (a), iar proporția de capital este egală cu proporția de drepturi de vot deținute.

Aceleași informații sunt furnizate în ceea ce privește entitățile excluse din consolidare pe motiv că nu prezintă interes, conform articolului 5 alineatul (1) litera (j) și articolului 24 alineatul (11), și se furnizează explicații cu privire la excluderea entităților menționate la articolul 24 alineatul (10);

- (b) denumirile și sediile sociale ale entităților asociate incluse în consolidare, în înțelesul articolului 27 alineatul (1), și proporția de capital al acestora deținută de entitățile incluse în consolidare sau de persoane care acționează în nume propriu, dar în contul acestor entități;
- (c) denumirile și sediile sociale ale entităților consolidate proporțional în temeiul articolului 26, factorii pe care se bazează conducerea comună a entităților respective și proporția capitalului acestora deținută de entitățile incluse în consolidare sau de persoanele care acționează în nume propriu, dar în contul acestor entități; și
- (d) în ceea ce privește fiecare dintre entitățile, altele decât cele prevăzute la literele (a), (b) și (c), în care entitățile incluse în consolidare dețin, direct sau prin intermediul unor persoane care acționează în nume propriu, dar în contul acestor entități, un interes de participare:
 - (i) denumirea și sediul social al entităților respective,
 - (ii) proporția de capital deținută,
 - (iii) valoarea capitalului și rezervelor, precum și profitul sau pierderea entității respective pentru ultimul exercițiu financiar pentru care au fost adoptate situații financiare.

Informațiile privind capitalul și rezervele, precum și profitul sau pierderea pot fi de asemenea omise dacă entitatea în cauză nu își publică bilanțul.

- (3) Statele membre pot permite ca informațiile prevăzute la alineatul (2) literele (a)-(d) să ia forma unei declarații depuse în conformitate cu articolul 3 alineatul (3) din Directiva 2009/101/CE. Depunerea unei asemenea declarații este prezentată în notele explicative la situațiile financiare. Statele membre pot permite, de asemenea, ca informațiile respective să fie omise dacă prezentarea lor este de natură a cauza un prejudiciu grav oricăreia dintre entitățile la care se referă. Statele membre pot supune astfel de omisiuni autorizării prealabile a unei autorități administrative sau judecătorești. Orice astfel de omisiune este prezentată în notele explicative la situațiile financiare.

Articolul 29

Raportul consolidat al administratorilor

- (1) Raportul consolidat al administratorilor cuprinde, pe lângă informațiile prevăzute de alte dispoziții ale prezentei directive, cel puțin informațiile cerute conform articolelor 20 și 21, ținând cont de ajustările esențiale care decurg din caracteristicile specifice ale unui raport consolidat al administratorilor comparativ cu un raport al administratorilor, într-un mod care să faciliteze evaluarea poziției financiare a entităților incluse în consolidare, luate în ansamblu.
- (2) Se aplică următoarele ajustări ale informațiilor prevăzute la articolele 20 și 21:
- (a) la prezentarea de detalii privind acțiunile sau părțile sociale proprii deținute, raportul consolidat al administratorilor indică numărul și valoarea nominală sau, în absența unei valori nominale, echivalentul contabil al tuturor acțiunilor sau părților sociale ale societății-mamă deținute de ea însăși, de filiale ale acesteia sau de o persoană care acționează în nume propriu, dar în contul oricăreia dintre aceste entități. Statele membre pot să permită sau să impună menționarea acestor informații în notele explicative la situațiile financiare consolidate;

- (b) în ceea ce privește informațiile referitoare la sistemele de control intern și de gestionare a riscurilor, declarația privind guvernarea corporativă face trimitere la principalele caracteristici ale acestor sisteme pentru entitățile incluse în consolidare, luate în ansamblu.
- (3) Atunci când se solicită un raport consolidat al administratorilor, pe lângă raportul administratorilor, cele două rapoarte pot fi prezentate sub forma unui raport unic.

CAPITOLUL 7

PUBLICARE

Articolul 30

Obligația generală de publicare

- (1) Statele membre se asigură că entitățile publice, într-un termen rezonabil, situațiile financiare anuale aprobate corespunzător și un raport al administratorilor, împreună cu opinia furnizată de auditorul statutar menționată la articolul 34, așa cum prevede legislația fiecărui stat membru în conformitate cu capitolul 2 din Directiva 2009/101/CE.

Statele membre pot scuti însă entitățile de obligația de a publica raportul administratorilor în cazul în care o copie a întregului raport sau a unor părți ale acestuia pot fi obținute la cerere, iar prețul unei astfel de copii nu depășește costul său administrativ.

- (2) Statele membre pot scuti o entitate dintre cele menționate în anexa II de publicarea situațiilor sale financiare în conformitate cu alineatul (1) în cazul în care aceste situații financiare sunt puse la dispoziția publicului la sediul principal al entității, unde o copie a acestora poate fi obținută la cerere, iar prețul unei astfel de copii nu depășește costul său administrativ.
- (3) Alineatul (1) se aplică în ceea ce privește situațiile financiare consolidate și rapoartele consolidate ale administratorilor.

Dacă entitatea care întocmește situațiile financiare consolidate este constituită sub una din formele enumerate în anexa II și nu este obligată prin dreptul intern să publice documentele menționate la alineatul (1) în modul indicat la articolul 3 din Directiva 2009/101/CE, entitatea ia măsura minimă de a pune aceste documente la dispoziția publicului la sediul său principal și de a furniza la cerere o copie a acestora, prețul unei astfel de copii nedepășind costul său administrativ.

Articolul 31

Simplificări pentru întreprinderile mici și mijlocii

- (1) Statele membre pot scuti întreprinderile mici de obligația de a publica contul de profit și pierdere și rapoartele administratorilor.
- (2) Statele membre pot permite întreprinderilor mijlocii să publice:
 - (a) un bilanț prescurtat care să includă doar elementele precedate de litere și cifre romane de la articolele 9 și 9a, indicând separat, fie în bilanț, fie în notele explicative la situațiile financiare:
 - (i) elementele B I 3, B II 1, 2, 3 și 4, B III 1, 2, 3, 4 și 7, C II 2, 3 și 6 și C III 1 și 2 de la „Active” și C, 1, 2, 6, 7 și 9 de la „Capital, rezerve și datorii” de la articolul 9,
 - (ia) elementele C I 3, C II 1, 2, 3 și 4, C III 1, 2, 3, 4 și 7, D II 2, 3 și 6, D III 1 și 2, F 1, 2, 6, 7 și 9 și I 1, 2, 6, 7 și 9 de la articolul 9a,

- (ii) informațiile cerute între paranteze la elementul C II de la „Active” și C de la „Capital, rezerve și datorii” de la articolul 9, ca total pentru toate elementele respective și separat pentru elementele C II 2 și 3 de la „Active” și C 1, 2, 6, 7 și 9 de la „Capital, rezerve și datorii”,
 - (iii) informațiile cerute între paranteze la elementul D II de la articolul 9a, ca total pentru toate elementele în cauză și separat pentru D II 2 și 3;
- (b) note explicative prescurtate la situațiile financiare, fără informațiile cerute la articolul 18 alineatul (1) literele (g) și (k).

Prezentul alineat nu aduce atingere articolului 30 alineatul (1), în măsura în care articolul respectiv se referă la contul de profit și pierdere, raportul administratorilor și opinia auditorului statutar sau a firmei de audit.

Articolul 32

Alte cerințe în materie de publicare

- (1) Dacă se publică în întregime, situațiile financiare anuale și raportul administratorilor sunt reproduse cu forma și conținutul pe baza cărora auditorul statutar sau firma de audit și-a elaborat opinia. Acestea sunt însoțite de textul complet al raportului auditorului statutar sau al firmei de audit.

- (2) Dacă situațiile financiare anuale nu se publică în întregime, versiunea prescurtată a acestora:
- (a) menționează faptul că versiunea publicată este prescurtată;
 - (b) face trimitere la registrul la care au fost depuse situațiile financiare în conformitate cu articolul 3 din Directiva 2009/101/CE sau, dacă acestea nu au fost încă depuse, menționează acest lucru;
 - (c) menționează dacă auditorul statutar sau firma de audit a exprimat o opinie de audit fără rezerve, cu rezerve sau contrară, sau dacă auditorul statutar sau firma de audit nu a fost în măsură să exprime o opinie de audit;
 - (d) menționează dacă raportul auditorului statutar sau al firmei de audit face referire la aspecte asupra cărora auditorul statutar sau firma de audit a atras atenția prin evidențiere, fără ca opinia de audit să fie cu rezerve.

Articolul 33

Obligația și răspunderea pentru întocmirea și publicarea situațiilor financiare și a raportului administratorilor

- (1) Statele membre se asigură că membrii organelor de administrație, de conducere și de supraveghere ale unei entități, care acționează în limitele competențelor conferite de dreptul intern, au responsabilitatea colectivă de a asigura faptul că:
- (a) situațiile financiare anuale, raportul administratorilor și, atunci când aceasta se publică separat, declarația privind guvernanta corporativă, precum și

(b) situațiile financiare consolidate, rapoartele consolidate ale administratorilor și, atunci când aceasta se publică separat, declarația consolidată privind guvernanta corporativă

sunt întocmite și se publică în conformitate cu cerințele prezentei directive sau, dacă este cazul, cu standardele internaționale de contabilitate adoptate în temeiul Regulamentului (CE) nr. 1606/2002.

(2) Statele membre se asigură că dispozițiile actelor cu putere de lege și ale actelor administrative pe care le adoptă în materie de răspundere, cel puțin față de entitate, se aplică membrilor organelor de administrație, de conducere și de supraveghere ale entităților pentru încălcarea obligațiilor menționate la alineatul (1).

CAPITOLUL 8

AUDITAREA

Articolul 34

Cerința generală

- (1) Statele membre se asigură că situațiile financiare ale entităților de interes public și ale întreprinderilor mijlocii și mari sunt auditate de unul sau mai mulți auditori statutari sau firme de audit autorizate de statele membre să efectueze auditul statutar în temeiul Directivei 2006/43/CE a Parlamentului European și a Consiliului ¹.

Auditorul statutar sau firma de audit exprimă totodată o opinie privind coerența raportului administratorilor cu situațiile financiare pentru același exercițiu financiar.

- (2) Primul paragraf de la alineatul (1) este aplicabil în ceea ce privește situațiile financiare consolidate. Al doilea paragraf de la alineatul (1) este aplicabil în ceea ce privește situațiile financiare consolidate și raportul consolidat al administratorilor.

¹ JO L 157, 9.6.2006, p. 87.

Conținutul raportului de audit

Articolul 28 din Directiva 2006/43/CE a Parlamentului European și a Consiliului se modifică după cum urmează:

Alineatele (1) și (2) se înlocuiesc cu următorul text:

„(1) Raportul de audit conține:

- (a) o introducere care identifică cel puțin situațiile financiare care fac obiectul auditului statutar, împreună cu cadrul de raportare financiară care a fost aplicat la întocmirea acestora;
- (b) o descriere a domeniului de aplicare al auditului statutar, care identifică cel puțin standardele de audit conform cărora a fost efectuat auditul statutar;
- (c) o opinie de audit care este fără rezerve, cu rezerve sau contrară și care prezintă clar punctul de vedere al auditorului statutar cu privire la următoarele:
 - (i) dacă situațiile financiare anuale oferă o imagine fidelă, în conformitate cu cadrul relevant de raportare financiară, și
 - (ii) după caz, dacă situațiile financiare anuale sunt conforme cerințelor legale aplicabile.

Dacă auditorul statutar nu este în măsură să exprime o opinie de audit, raportul menționează imposibilitatea exprimării acestei opinii;

- (d) o mențiune privind aspectele asupra cărora auditorul statutar atrage atenția prin evidențiere, fără ca opinia de audit să fie cu rezerve;
 - (e) un punct de vedere privind gradul de conformitate a raportului administratorilor cu situațiile financiare anuale pentru același exercițiu financiar.
- (2) Raportul se semnează și se datează de către auditorul statutar. În cazul în care auditul statutar este efectuat de o firmă de audit, raportul de audit poartă semnătura cel puțin a auditorului/auditorilor statutar(i) care a(u) efectuat auditul în numele firmei de audit. În împrejurări excepționale, statele membre pot prevedea că nu este necesar ca această semnătură (aceste semnături) să fie divulgată(e) publicului, în cazul în care această divulgare ar putea duce la o amenințare iminentă și semnificativă la adresa securității personale a oricărui individ. În orice caz, numele persoanei(lor) implicate sunt aduse la cunoștința autorităților competente relevante.
- (3) Raportul auditorului statutar sau al firmei de audit privind situațiile financiare consolidate respectă cerințele prevăzute la alineatele (1) și (2). Atunci când raportează asupra coerenței raportului administratorilor cu situațiile financiare, așa cum se prevede la alineatul (1) litera (e), auditorul statutar sau firma de audit țin seama de situațiile financiare consolidate și raportul consolidat al administratorilor. Dacă situațiile financiare anuale ale societății-mamă sunt anexate la situațiile financiare consolidate, rapoartele auditorilor statutari sau ale firmelor de audit, prevăzute la prezentul articol, pot fi combinate.”

CAPITOLUL 9

RAPORTAREA PLĂȚILOR EFECTUATE CĂTRE GUVERNE

Articolul 36

Definiții

În înțelesul prezentului capitol, se aplică următoarele definiții:

- (1) „entitate activă în industria extractivă” înseamnă o entitate care desfășoară activități ce implică explorarea, descoperirea, exploatarea și extracția zăcămintelor de minerale, petrol, gaze naturale și altele, în cadrul activităților economice enumerate în secțiunea B diviziunile 05 – 08 din anexa I la Regulamentul (CE) nr. 1893/2006 al Parlamentului European și al Consiliului ¹;
- (2) „entitate activă în sectorul exploatării pădurilor primare” înseamnă o entitate care desfășoară activități prevăzute în secțiunea A diviziunea 2.2 din anexa I la Regulamentul (CE) nr. 1893/2006 al Parlamentului European și al Consiliului ², în păduri primare;
- (3) „guvern” înseamnă orice autoritate națională, regională sau locală a unui stat membru sau a unei țări terțe. Sunt incluse departamentele, agențiile sau entitățile controlate de acea autoritate, în sensul articolului 23 alineatele (1)-(6) din prezenta directivă;
- (4) „proiect” înseamnă cea mai mică unitate de raportare operațională din cadrul entității, la care sunt întocmite rapoarte periodice de gestiune internă pentru monitorizarea activităților;

¹ JO L 393, 30.12.2006, p. 1.

² JO L 393, 30.12.2006, p. 1.

- (5) „plăți” înseamnă toate drepturile de producție, impozite pe profit, redevențe, dividende, prime de semnare, descoperire și producție, taxe de licență, taxe de înregistrare și alte taxe aferente licențelor și/sau concesiunilor, precum și alte impozite sau taxe către guvernele-gazdă, care includ impozitele percepute asupra venitului, producției sau profiturilor societăților comerciale, dar nu cuprind impozitele percepute asupra consumului, cum ar fi taxa pe valoarea adăugată, impozitul pe venitul personal sau impozitul pe vânzări aferent activităților descrise la alineatele (1) și (2).

Articolul 37

Entități obligate să raporteze plățile către guverne

- (1) Statele membre impun întreprinderilor mari și tuturor entităților de interes public active în industria extractivă sau în sectorul exploatării pădurilor primare obligația de a întocmi și a publica anual un raport asupra plăților către guverne, inclusiv asupra plăților în natură.
- (2) Această obligație nu se aplică entităților reglementate de dreptul intern al unui stat membru care sunt filiale sau societăți-mamă, dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:
- (a) societatea-mamă intră sub incidența legislației unui stat membru; și
 - (b) plățile către guverne efectuate de entitate sunt incluse în raportul consolidat asupra plăților către guverne întocmit de societatea-mamă respectivă în conformitate cu articolul 39.

Conținutul raportului

- (1) Raportul solicitat în temeiul articolului 37 prezintă plățile către guverne, în conformitate cu alineatele (2)-(5), și originea acestor plăți, în conformitate cu alineatul (6).
- (2) Raportul precizează următoarele plăți către guverne:
 - (a) suma totală a plăților, inclusiv a plăților în natură, efectuate către fiecare guvern în cursul unui exercițiu financiar;
 - (c) suma totală pe tip de plată, inclusiv plată în natură, efectuată către fiecare guvern în cursul unui exercițiu financiar.
- (3) Dacă se efectuează plăți în natură către guverne, ele sunt raportate în valoare sau în volum. Dacă plățile sunt raportate în valoare, se furnizează documente justificative care explică modul în care a fost determinată această valoare.
- (4) Dacă volumul total al plăților efectuate către un guvern într-un exercițiu financiar nu depășește 500 000 de euro, aceste plăți nu trebuie prezentate.
- (5) Raportul exclude orice tip de plată efectuată către un guvern al unei țări în care raportarea publică a plăților de acest tip este interzisă de dreptul penal. În aceste cazuri, entitatea declară că nu a raportat plăți în conformitate cu alineatele (1)-(3), indicând numele guvernului în cauză.

- (6) Dacă plățile prezentate în conformitate cu alineatele (2)-(5) derivă din proiecte specifice, raportul cuprinde pentru fiecare guvern o listă a acestor proiecte.
- (7) În cazul statelor membre care nu au adoptat moneda euro, pragul în euro prevăzut la alineatul (4) este convertit în moneda națională prin:
- (a) aplicarea cursului de schimb publicat în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene* la data intrării în vigoare a oricărei directive care stabilește pragul respectiv; și
 - (b) rotunjirea la cea mai apropiată valoare de sută.

Articolul 39

Raportul consolidat asupra plăților către guverne

- (1) Statele membre impun întreprinderilor mari și entităților de interes public active în industria extractivă sau în sectorul exploatării pădurilor primare, care intră sub incidența dreptului lor intern, obligația de a întocmi un raport consolidat asupra plăților efectuate către guverne în conformitate cu articolele 37 și 38 dacă, în calitate de societăți-mamă, au obligația de a întocmi situații financiare consolidate în conformitate cu articolul 23 alineatele (1)-(6) din prezenta directivă.

O societate-mamă este considerată, de asemenea, a fi activă în industria extractivă sau în sectorul exploatării pădurilor primare dacă una dintre filialele sale este activă în industria sau în sectorul menționat.

- (2) Obligația de a întocmi raportul consolidat menționat la alineatul (1) nu se aplică:
- (a) unei societăți-mamă a unui grup mic, așa cum este definit la articolul 3 alineatul (4), cu excepția cazului în care o entitate afiliată este entitate de interes public;

- (b) unei societăți-mamă a unui grup mijlociu, așa cum este definit la articolul 3 alineatul (5), cu excepția cazului în care o entitate afiliată este entitate de interes public; și
 - (c) unei societăți-mamă reglementate de dreptul intern al unui stat membru care este ea însăși filială, dacă societatea-mamă a acesteia este reglementată de dreptul intern al unui stat membru.
- (3) O entitate, inclusiv o entitate de interes public, poate fi exclusă din raportul consolidat asupra plăților către guverne dacă este îndeplinită cel puțin una din următoarele condiții:
- (a) în cazuri extrem de rare, informațiile necesare pentru întocmirea raportului consolidat asupra plăților către guverne în conformitate cu prezenta directivă nu pot fi obținute fără cheltuieli disproporționate sau întârzieri nejustificate; sau
 - (b) acțiunile sau părțile sociale ale entității în cauză sunt deținute exclusiv în vederea vânzării lor ulterioare.

Articolul 40

Publicare

Raportul prevăzut la articolul 37 și raportul consolidat prevăzut la articolul 39 asupra plăților către guverne se publică în modul prevăzut în legislația fiecărui stat membru, în conformitate cu capitolul 2 din Directiva 2009/101/CE.

Articolul 41

Revizuire

Comisia examinează implementarea și eficacitatea prezentului capitol, în special în ceea ce privește sfera de aplicare a obligațiilor de raportare și metodele de raportare pentru fiecare proiect și întocmește un raport în acest sens. Examinarea ar trebui să se refere, de asemenea, la evoluțiile internaționale și să ia în calcul efectele pe planul competitivității și al securității aprovizionării cu energie. Ea ar trebui realizată în termen de maximum cinci ani de la data intrării în vigoare a prezentei directive. Raportul se prezintă Parlamentului European și Consiliului, împreună cu o propunere legislativă, dacă este cazul.

CAPITOLUL 10

DISPOZIȚII FINALE

Articolul 42

Exercitarea competențelor delegate

- (1) Competența de a adopta acte delegate este conferită Comisiei în condițiile prevăzute în prezentul articol.
- (2) Delegarea de competențe menționată la articolul 1 alineatul (2) și la articolul 3 alineatul (10) este conferită Comisiei pe o perioadă nedeterminată, începând de la data indicată la articolul 50.
- (3) Parlamentul European sau Consiliul poate revoca în orice moment delegarea de competențe menționată la articolul 1 alineatul (2) și la articolul 3 alineatul (10). Decizia de revocare pune capăt delegării de competențe specificate în cuprinsul său. Ea intră în vigoare în ziua următoare datei publicării sale în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene* sau la o dată ulterioară indicată în cuprinsul său. Ea nu aduce atingere validității actelor delegate aflate deja în vigoare.
- (4) De îndată ce adoptă un act delegat, Comisia îl notifică simultan Parlamentului European și Consiliului.
- (5) Un act delegat adoptat în temeiul articolului 1 alineatul (2) sau al articolului 3 alineatul (10) intră în vigoare numai în cazul în care Parlamentul European sau Consiliul nu a exprimat nicio obiecție în termen de două luni de la notificarea actului respectiv Parlamentului European și Consiliului sau dacă, înainte de expirarea acestui termen, atât Parlamentul European, cât și Consiliul au informat Comisia că nu vor formula obiecții. Această perioadă se prelungește cu două luni la inițiativa Parlamentului European sau a Consiliului.

Exceptări pentru microîntreprinderi

- (1) Statele membre pot scuti întreprinderile menționate la articolul (3) alineatul (0a) de toate sau oricare dintre obligațiile următoare:
- (a) prezentarea elementelor „Cheltuieli înregistrate în avans și venituri angajate” și „Venituri înregistrate în avans și datorii angajate”;
 - (b) dacă utilizează opțiunea de la litera (a) a prezentului alineat, statele membre le pot acorda întreprinderilor respective, exclusiv pentru alte cheltuieli, conform alineatului (2) litera (b) punctul (vi), o derogare de la articolul 5 alineatul (1) litera (d) în ceea ce privește recunoașterea elementelor „Cheltuieli înregistrate în avans și venituri angajate” și „Venituri înregistrate în avans și datorii angajate”, cu condiția ca acest fapt să fie prezentat în notele explicative la situațiile financiare sau, în conformitate cu litera (c) de la prezentul alineat, la sfârșitul bilanțului;
 - (c) elaborarea notelor explicative la situațiile financiare în conformitate cu articolul 17, cu condiția ca următoarele informații să fie prezentate la sfârșitul bilanțului:
 - (i) informațiile prevăzute la articolul 17 alineatul (1) litera (d1);
 - (ii) informațiile prevăzute la articolul 22 alineatul (2) din Directiva 77/91/CEE; și
 - (iii) toate angajamentele asumate în temeiul unei garanții de orice tip, dacă nu există obligația de a le prezenta ca datorii; diferențele între diversele tipuri de garanții recunoscute în dreptul intern; și o mențiune privind natura și forma oricărei garanții reale care a fost furnizată. Angajamentele privind entitățile afiliate sunt prezentate separat;

- (d) întocmirea unui raport al administratorilor în conformitate cu capitolul 5, cu condiția ca informațiile solicitate la articolul 22 alineatul (2) din Directiva 77/91/CEE să fie prezentate în notele explicative la situațiile financiare sau, în conformitate cu litera (c) de la prezentul alineat, la sfârșitul bilanțului;
 - (e) publicarea situațiilor financiare anuale, în conformitate cu capitolul 7 din prezenta directivă, cu condiția ca informațiile privind bilanțul cuprinse în acestea să fie depuse în mod corespunzător, în conformitate cu dreptul intern, la cel puțin o autoritate competentă desemnată de statul membru în cauză. În cazul în care autoritatea competentă nu coincide cu registrul central, registrul comercial sau registrul societăților, astfel cum sunt menționate la articolul 3 alineatul (1) din Directiva 2009/101/CE, autoritatea competentă are obligația de a furniza registrului informațiile depuse.
- (2) Statele membre le pot permite întreprinderilor menționate la articolul 3 alineatul (0a):
- (a) să elaboreze numai un bilanț prescurtat, care să prezinte separat cel puțin acele elemente precedate de litere de la articolul 9 sau 9a, după caz. În cazurile în care se aplică alineatul (1) litera (a), elementele D de la rubrica „Active” și D de la rubrica „Datorii” de la articolul 9 sau elementele E și K de la articolul 9a se exclud din bilanț;
 - (b) să elaboreze numai un cont prescurtat de profit și pierdere, care să prezinte separat cel puțin următoarele elemente, după caz:
 - (i) cuantumul net al cifrei de afaceri;
 - (ii) alte venituri;
 - (iii) costul materiilor prime și al consumabilelor;
 - (iv) cheltuieli cu personalul;
 - (v) ajustări de valoare;
 - (vi) alte cheltuieli;
 - (vii) impozite;
 - (viii) profit sau pierdere.

- (3) Statele membre nu permit și nu impun aplicarea articolului 7 în ceea ce privește microîntreprinderile care utilizează oricare dintre exceptările prevăzute la alineatele (1) și (2).
- (4) În ceea ce privește întreprinderile menționate la articolul 3 alineatul (0a), se consideră că situațiile financiare anuale întocmite în conformitate cu alineatele (1), (2) și (3) oferă imaginea fidelă prevăzută la articolul 4 alineatul (3) și, prin urmare, articolul 4 alineatul (4) nu se aplică în cazul acestor situații financiare.
- (5) Dacă se aplică alineatul (1) litera (a), totalul bilanțului menționat la articolul 3 alineatul (0a) litera (a) constă în activele prevăzute la elementele A-C de la rubrica „Active” de la articolul 9 sau la elementele A-D de la articolul 9a.
- (6) Statele membre nu fac publice derogările prevăzute la alineatele (1), (2) și (3) în ceea ce privește întreprinderile de investiții sau holdingurile financiare.
- (7) Cel mai târziu la ...^{*}, Comisia prezintă Parlamentului European, Consiliului și Comitetului Economic și Social European un raport privind situația microîntreprinderilor, ținând seama, în special, de situația la nivel național în ceea ce privește numărul entităților vizate de criteriile de mărime și de reducerea sarcinilor administrative care rezultă din scutirea de la cerința de publicare.

* JO: A se introduce data: cinci ani de la intrarea în vigoare a prezentei directive.

Excepție pentru filiale

Prin derogare de la dispozițiile Directivelor 2009/101/CE și 77/91/CEE, statele membre pot să nu aplice dispozițiile prezentei directive privind conținutul, auditarea și publicarea situațiilor financiare anuale și a raportului administratorilor în cazul entităților care intră sub incidența legislației lor naționale și care sunt filiale, dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:

1. societatea-mamă intră sub incidența legislației unui stat membru;
2. toți acționarii sau asociații filialei s-au declarat de acord, în ceea ce privește fiecare exercițiu financiar în care se aplică excepția, cu scutirea de această obligație;
3. societatea-mamă a declarat că garantează angajamentele asumate de filială;
4. declarațiile menționate la punctele 2 și 3 de la prezentul articol sunt publicate de filială în modul prevăzut de legislația statului membru în conformitate cu capitolul 2 din Directiva 2009/101/CE;
5. filiala este inclusă în situațiile financiare consolidate întocmite de societatea-mamă în conformitate cu prezenta directivă;
6. excepția este prezentată în notele explicative la situațiile financiare consolidate întocmite de societatea-mamă; și
7. situațiile financiare consolidate menționate la punctul 5 de la prezentul articol, raportul consolidat al administratorilor și raportul auditorului statutar sau al firmei de audit sunt publicate pentru filială în modul prevăzut de legislația statului membru în conformitate cu capitolul 2 din Directiva 2009/101/CE.

Entități care sunt asociați cu răspundere nelimitată ai altor entități

- (1) Statele membre pot impune entităților menționate în anexa I care intră sub incidența dreptului lor intern și care sunt asociați cu răspundere nelimitată ai oricărei entități menționate la articolul 1 alineatul (1) litera (b) („entitate vizată”) obligația de a întocmi, audita și publica, odată cu propriile situații financiare, situațiile financiare ale entității vizate în conformitate cu dispozițiile prezentei directive, caz în care cerințele prezentei directive nu se aplică entității vizate.
- (2) Statele membre pot să nu aplice cerințele prezentei directive entității vizate dacă:
- (a) situațiile financiare ale entității vizate sunt întocmite, auditate și publicate în conformitate cu dispozițiile prezentei directive de către o entitate care:
 - (i) are calitatea de asociat cu răspundere nelimitată al entității vizate și
 - (ii) intră sub incidența dreptului intern al unui alt stat membru;
 - (b) entitatea vizată este inclusă în situațiile financiare consolidate întocmite, auditate și publicate în conformitate cu prezenta directivă:
 - (i) de către un asociat cu răspundere nelimitată sau
 - (ii) dacă entitatea vizată este inclusă în situațiile financiare consolidate ale unui grup mai mare de entități, întocmite, auditate și publicate în conformitate cu prezenta directivă, de către o societate-mamă care intră sub incidența dreptului intern al unui stat membru. Această exceptare este prezentată în notele explicative la situațiile financiare consolidate.

- (3) În cazurile menționate la alineatul (2), entitatea vizată divulgă, la cerere, numele entității care publică situațiile financiare.

Articolul 45

Excepția referitoare la contul de profit și pierdere pentru societățile-mamă care întocmesc situații financiare consolidate

Statele membre pot să nu aplice dispozițiile prezentei directive privind auditarea și publicarea contului de profit și pierdere entităților care intră sub incidența legislației lor interne și care sunt societăți-mamă, dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:

1. societatea-mamă întocmește situații financiare consolidate în conformitate cu prezenta directivă și este inclusă în acestea;
2. excepția este prezentată în notele explicative la situațiile financiare anuale ale societății-mamă;
3. excepția este prezentată în notele explicative la situațiile financiare consolidate întocmite de societatea-mamă; și
4. profitul sau pierderea societății-mamă, calculat(ă) în conformitate cu prezenta directivă, figurează în bilanțul societății-mamă.

Articolul 46

Restricționarea excepțiilor pentru entitățile de interes public

Cu excepția cazului în care se prevede expres în prezenta directivă, statele membre nu aplică simplificările și excepțiile prevăzute în prezenta directivă entităților de interes public. O entitate de interes public este considerată o întreprindere mare, indiferent de cifra de afaceri netă, totalul bilanțului sau numărul său mediu de angajați în cursul exercițiului financiar.

Articolul 47

Sanțiuni

Statele membre stabilesc sancțiunile aplicabile în cazul încălcării dispozițiilor naționale adoptate în temeiul prezentei directive și iau toate măsurile necesare pentru a garanta faptul că acestea sunt puse în aplicare. Sancțiunile prevăzute sunt eficace, proporționale și cu efect de descurajare.

Articolul 48

Abrogare

Directivele 78/660/CEE și 83/349/CEE se abrogă.

Trimiterile la directivele abrogate se interpretează ca trimiteri la prezenta directivă și se citesc în conformitate cu tabelul de corespondență din anexa III.

Articolul 49

Transpunere

- (1) Statele membre asigură intrarea în vigoare a actelor cu putere de lege și a actelor administrative necesare pentru a se conforma prezentei directive până la [...]. Statele membre comunică de îndată Comisiei textele acestor acte.

Atunci când statele membre adoptă aceste acte, ele cuprind o trimitere la prezenta directivă sau sunt însoțite de o asemenea trimitere la data publicării lor oficiale. Statele membre stabilesc modalitatea de efectuare a acestei trimiteri.

- (2) Comisiei îi sunt comunicate de către statele membre textele principalelor dispoziții de drept intern pe care le adoptă în domeniul reglementat de prezenta directivă.

Articolul 50

Prezenta directivă intră în vigoare în a douăzecea zi de la data publicării în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene*.

Articolul 51

Prezenta directivă se adresează statelor membre.

Adoptată la Bruxelles,

Pentru Parlamentul European
Președintele

Pentru Consiliu
Președintele

Tipurile de entități menționate la articolul 1 alineatul (1) primul paragraf

- *Belgia:*

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, *cooperative company with limited liability (CVBA)*;

- *Bulgaria:*

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

- *Republica Cehă:*

společnost s ručením omezeným, akciová společnost;

- *Danemarca:*

aktieselskaber, kommanditaktieselskaber, anpartsselskaber;

- *Germania:*

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

- *Estonia:*

aktsiaselts, osaühing;

- *Irlanda:*

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

- *Grecia:*
η ανώνυμη εταιρία, η εταιρία περιορισμένης ευθύνης, η ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρία;
- *Spania:*
la sociedad anónima, la sociedad comanditaria por acciones, la sociedad de responsabilidad limitada;
- *Franța:*
la société anonyme, la société en commandite par actions, la société à responsabilité limitée;
- *Italia:*
la società per azioni, la società in accomandita per azioni, la società a responsabilità limitata;
- *Cipru:*
Δημόσιες εταιρείες περιορισμένης ευθύνης με μετοχές ή με εγγύηση, ιδιωτικές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης με μετοχές ή με εγγύηση;
- *Letonia:*
akciju sabiedrība, sabiedrība ar ierobežotu atbildību;
- *Lituania:*
akcinės bendrovės, uždaroji akcinės bendrovės;
- *Luxemburg:*
la société anonyme, la société en commandite par actions, la société à responsabilité limitée;
- *Ungaria:*
részvénytársaság, korlátolt felelősségű társaság;
- *Malta:*
kumpanija pubblika —public limited liability company, kumpanija privata —private limited liability company,

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

- *Țările de Jos:*
de naamloze vennootschap, de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid;
- *Austria:*
die Aktiengesellschaft, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung;
- *Polonia:*
spółka akcyjna, spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, spółka komandytowo-akcyjna;
- *Portugalia:*
a sociedade anónima, de responsabilidade limitada, a sociedade em comandita por ações, a sociedade por quotas de responsabilidade limitada;
- *România:*
societate pe acțiuni, societate cu răspundere limitată, societate în comandită pe acțiuni;
- *Slovenia:*
delniška družba, družba z omejeno odgovornostjo, komanditna delniška družba;
- *Slovacia:*
akciová spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným;
- *Finlanda:*
osakeyhtiö/aktiebolag;
- *Suedia:*
aktiebolag;
- *Regatul Unit:*
public companies limited by shares or by guarantee, private companies limited by shares or by guarantee

Tipurile de entități menționate la articolul 1 alineatul (1) al doilea paragraf

- *Belgia*
la société en nom collectif/de vennootschap onder firma, la société en commandité simple/de gewone commanditaire vennootschap, *cooperative company with unlimited liability (CVOA)*;
- *Bulgaria:*
събирателно дружество, командитно дружество;
- *Republica Cehă:*
veřejná obchodní společnost, komanditní společnost;
- *Danemarca:*
interessenskab, kommanditselskaber;
- *Germania:*
die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft;
- *Estonia:*
täisühing, usaldusühing;
- *Irlanda:*
partnerships, limited partnerships, unlimited companies;
- *Grecia:*
η ομόρρυθμος εταιρία, η ετερόρρυθμος εταιρία;
- *Spania:*
sociedad colectiva, sociedad en comandita simple;

- *Franța:*
la société en nom collectif, la société en commandite simple;
- *Italia:*
la società in nome collettivo, la società in accomandita semplice;
- *Cipru:*
Ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες (συνεταιρισμοί);
- *Letonia:*
pilnsabiedrība, komanditsabiedrība;
- *Lituania:*
tikrosios ūkinės bendrijos, komandinės ūkinės bendrijos;
- *Luxemburg:*
la société en nom collectif, la société en commandite simple;
- *Ungaria:*
közkereseti társaság, betéti társaság, közös vállalat, egyesülés, egyéni cég;
- *Malta:*
Soċjeta f'isem kollettiv jew soċjeta in akkomandita, bil-kapital li mhux maqsum f'azzjonijiet meta s-soċji kollha li għandhom responsabbilita' llimitata huma soċjetajiet in akkomandita bil-kapital maqsum f'azzjonijiet —Partnership en nom collectif or partnership en commandite with capital that is not divided into shares, when all the partners with unlimited liability are partnership en commandite with the capital divided into shares;
- *Țările de Jos:*
de vennootschap onder firma, de commanditaire vennootschap;

- *Austria:*
die offene Gesellschaft, die Kommanditgesellschaft;
- *Polonia:*
spółka jawna, spółka komandytowa;
- *Portugalia:*
sociedade em nome colectivo, sociedade em comandita simples;
- *România:*
societate în nume colectiv, societate în comandită simplă;
- *Slovenia:*
družba z neomejeno odgovornostjo, komanditna družba;
- *Slovacia:*
verejná obchodná spoločnosť, komanditná spoločnosť;
- *Finlanda:*
avoin yhtiö/ öppet bolag, kommandiittiyhtiö/kommanditbolag;
- *Suedia:*
handelsbolag, kommanditbolag;
- *Regatul Unit:*
partnerships, limited partnerships, unlimited companies.

=====