

ДИРЕКТИВА 2013/34/ЕС ЕВРОПЕЙСКОГО ПАРЛАМЕНТА И СОВЕТА

от 26 июня 2013 года

о ежегодной финансовой отчетности, консолидированной финансовой отчетности и связанных с ними отчетах определенных типов компаний, вносящая поправки в Директиву 2006/43/ЕС Европейского парламента и Совета и отменяющая Директивы Совета 78/660/ЕЕС и 83/349/ЕЕС

(Текст применим в ЕЭЗ)

ЕВРОПЕЙСКИЙ ПАРЛАМЕНТ И СОВЕТ ЕВРОПЕЙСКОГО СОЮЗА,

Учитывая Договор о функционировании Европейского союза и в частности его Статью 50(1),

Учитывая предложение Комиссии Европейского союза,

После передачи проекта законодательного акта в национальные парламента,

Учитывая мнение Европейского социально-экономического комитета [\(1\)](#),

Действуя в соответствии со стандартной законодательной процедурой [\(2\)](#),

Поскольку:

(1) В настоящей Директиве принимается во внимание программа Комиссии «Совершенствование регулирования» и в частности информационный документ Комиссии под названием «Умное регулирование в Европейском союзе», направленный на разработку и внедрение системы регулирования наивысшего качества с соблюдением принципов субсидиарности и пропорциональности и обеспечением соразмерности административных процедур создаваемым преимуществам. Информационный документ Комиссии под названием «Сначала подумай о малом – Закон «О малом предпринимательстве» для Европы», принятый в июне 2008 года и исправленный в феврале 2011 года, признает центральную роль, которую играют малые и средние предприятия (МСП) в экономике Союза, и направлен на усовершенствование общего подхода к предпринимательской деятельности и внедрение в процесс формирования политики принципа «сначала подумай о малом» – от разработки правовых норм до осуществления публичных функций. Европейский совет, проходивший 24-25 марта 2011 года, поддержал намерение Комиссии включить в «Закон о едином рынке» меры, направленные на обеспечение роста, создание новых рабочих мест и достижение ощутимых результатов для граждан и субъектов предпринимательства.

Информационный документ Комиссии под названием «Закон о едином рынке», принятый в апреле 2011 года, предлагает упростить Четвертую директиву Совета от 25 июля 1978 года, основанную на Статье 54 (3) (g) Договора о ежегодной финансовой отчетности определенных типов компаний (78/660/ЕЕС) [\(3\)](#), и Седьмую директиву Совета от 13 июня 1983 года, основанную на Статье 54 (3) (g) Договора о консолидированной отчетности (83/349/ЕЕС) [\(4\)](#) (Директивы по учету), в отношении обязательств по предоставлению финансовой информации, а также сократить количество административных процедур, особенно для МСП. Стратегия «Европа 2020» – стратегия разумного, устойчивого и всеобъемлющего роста – направлена на сокращение количества административных процедур и совершенствование условий для осуществления предпринимательской деятельности, особенно для МСП, а также на продвижение интернационализации МСП. Европейский совет, проходивший 24-25 марта 2011 года, также призвал к всеобщему уменьшению бремени нормативно-правового соответствия, особенно для МСП, как на уровне Союза, так и на национальном уровне, и предложил принять такие меры по повышению производительности, как устранение бюрократизма и усовершенствование нормативно-правовой базы, регулирующей деятельность МСП.

(2) Восемнадцатого декабря 2008 года Европейский парламент принял резолюцию незаконодательного характера о правилах бухгалтерской отчетности для малых и средних предприятий, особенно микропредприятий [\(5\)](#), в которой указано, что Директивы по учету зачастую ложатся тяжким бременем на малые и средние предприятия, особенно на микропредприятия, и которая призывает Комиссию продолжать усилия по пересмотру данных Директив.

(3) Для защиты акционеров, участников и третьих лиц крайне важно согласовать национальные нормы, касающиеся представления и содержания ежегодной финансовой отчетности и отчетов об управлении некоторых типов предприятий с ограниченной ответственностью, используемой в этих отчетах базы оценки и порядка их опубликования. Такие типы предприятий требуют одновременного согласования норм в этих областях, поскольку, с одной стороны, некоторые предприятия осуществляют свою деятельность в двух или более государствах-членах и, с другой стороны, эти предприятия предоставляют третьим лицам гарантии, не превышающие сумму их чистых активов.

(4) Ежегодная финансовая отчетность служит достижению различных целей и не ограничивается лишь представлением информации для инвесторов на фондовых рынках. Она также содержит данные о предыдущих операциях и, кроме того, повышает качество корпоративного управления. В законодательстве ЕС о финансовой отчетности должен быть достигнут соответствующий баланс между интересами пользователей финансовой отчетности и стремлением предприятий избежать чрезмерного обременения требованиями к отчетности.

(5) Сфера действия настоящей Директивы должна распространяться на некоторые предприятия с ограниченной ответственностью, такие как акционерные общества открытого типа и закрытые акционерные общества. Кроме того,

существует значительное количество товариществ, в том числе с ограниченной ответственностью, в которых все несущие полную ответственность участники образуют либо акционерные общества открытого типа, либо закрытые акционерные общества. Поэтому на такие товарищества должны распространяться координационные меры, предусмотренные настоящей Директивой. Настоящая Директива должна распространяться и на те товарищества, участники которых не образуют акционерные общества открытого типа или закрытые акционерные общества, но в действительности несут ограниченную ответственность по обязательствам своих участников, поскольку эта ответственность ограничена другими предприятиями, подпадающими под действие настоящей Директивы. Исключение некоммерческих предприятий из сферы действия Директивы отвечает ее целям и соответствует Статье 50 (2) (g) Договора о функционировании Европейского союза (TFEU).

- (6) Сфера применения настоящей Директивы должна быть основана на определенных принципах и не должна допускать ситуаций, при которых предприятие может уклониться от сферы действия Директивы путем организации групповой структуры, состоящей из многочисленных слоев в виде предприятий, созданных внутри ЕС или за его пределами.
- (7) Положения настоящей Директивы должны применяться в той мере, в которой они не идут вразрез или не противоречат нормам о финансовой отчетности некоторых типов предприятий или нормам о распределении капитала предприятия, содержащимся в других действующих законодательных актах, принятых в Союзе одним или несколькими институтами.
- (8) Более того, на уровне Союза необходимо установить минимальные эквивалентные законодательные требования к объему финансовой информации, которую должны публиковать конкурирующие между собой предприятия.
- (9) Ежегодная финансовая отчетность должна составляться на основе разумности и обеспечивать достоверное и объективное представление об активах и обязательствах предприятия, его финансовом состоянии, прибылях или убытках. В исключительных случаях возможны ситуации, когда применение положений настоящей Директивы не обеспечивает подобного достоверного и объективного представления. В таких случаях предприятие должно отступить от соблюдения этих положений, чтобы обеспечить достоверное и объективное представление. Государства-члены вправе составлять перечни подобных исключительных случаев и устанавливать соответствующие специальные правила, применимые к этим случаям. Исключительные случаи следует понимать только как крайне неординарные операции и нетипичные ситуации, не связанные, например, с целым конкретным сектором.
- (10) Настоящая Директива должна обеспечить как можно более полное единообразие требований к малым предприятиям на территории всего Союза. Директива основана на принципе «сначала подумай о малом». Во избежание несоразмерного административного бремени для этих предприятий, государства-члены вправе требовать от них лишь незначительного раскрытия информации в виде пояснений, дополнительных по отношению к обязательным пояснениям. Тем не менее государства-члены, если они используют единую систему учета, в определенных случаях предписывать представление ограниченного количества дополнительно раскрываемых сведений, если это прямо предусмотрено национальным налоговым законодательством этих государств, и если эти сведения крайне необходимы для целей взимания налогов. К средним и крупным предприятиям государства-члены вправе выдвигать требования, превышающие минимальные требования, предусмотренные в настоящей Директиве.
- (11) В тех случаях, когда настоящая Директива позволяет государствам-членам устанавливать дополнительные требования, например, к малым предприятиям, государства-члены могут воспользоваться этим правом в полном или частичном объеме, установив меньшее, нежели позволено, количество требований. Аналогичным образом, в тех случаях, когда настоящая Директива позволяет государствам-членам допускать освобождения в отношении, например, малых предприятий, государства-члены могут допускать эти освобождения в полном либо частичном объеме.
- (12) Определение и разграничение малых, средних и крупных предприятий осуществляется исходя из итога балансового отчета, чистого оборота и среднесписочной численности работников в течение финансового года, поскольку эти критерии, как правило, гарантируют получение объективных данных о размере предприятия. Тем не менее если материнская компания не составляет консолидированную финансовую отчетность для группы, государства-члены вправе на свое усмотрение принимать необходимые меры, предписывающие классифицировать такое предприятие как более крупное, определяя его размер и окончательную категорию на консолидированной или совокупной основе. В тех случаях, когда государство-член применяет одно или более опциональных освобождений к микропредприятиям, последние также должны быть определены исходя из итога балансового отчета, чистого оборота и среднесписочной численности работников в течение финансового года. Национальное законодательство государств-членов не обязано предусматривать отдельные категории для средних и крупных предприятий, если на средние предприятия распространяются те же требования, что и на крупные.
- (13) Ограниченные ресурсы микропредприятий затрудняют соблюдение трудоемких нормативно-правовых требований. При отсутствии отдельных правил для микропредприятий, к последним применяются правила, распространяющиеся на малые предприятия. Эти правила ложатся на микропредприятия административным бременем, непропорциональным размеру таких предприятий и, поэтому по сравнению с прочими малыми предприятиями являются для них относительно более обременительными. Поэтому государства-члены должны быть вправе освобождать микропредприятия от некоторых применимых к малым предприятиям обязательств, которые могли бы оказаться для них чрезмерным административным бременем. Тем не менее микропредприятия должны выполнять все предусмотренные национальным законодательством обязательства по ведению учета, отражающего их хозяйственные операции и финансовое состояние. Более того, упрощения, применимые к микропредприятиям, не должны распространяться на инвестиционные предприятия и финансовые холдинговые компании.

- (14) Принимая решение о необходимости или способе внедрения особого режима для микропредприятий в контексте настоящей Директивы, государства-члены должны учитывать специфические условия и потребности собственных рынков.
- (15) Опубликование финансовой отчетности может быть обременительным для микропредприятий. В то же время государства-члены должны обеспечить выполнение настоящей Директивы. Соответственно, государства-члены, применяющие для микропредприятий освобождения, предусмотренные в Директиве, должны быть вправе освобождать микропредприятия от обязанности публичного раскрытия, при условии, что балансовые данные будут надлежащим образом предоставлены, согласно национальному законодательству, как минимум одному специально уполномоченному компетентному органу, и что эта информация будет передана в реестр хозяйствующих субъектов, в котором по заявлению можно будет получить соответствующую копию. В подобных случаях не применяется изложенное в Директиве обязательство по опубликованию отчетности в соответствии со Статьей 3(5) Директивы 2009/101/ЕС Европейского парламента и Совета от 16 сентября 2009 года о координации в целях приравнивания гарантий, требуемых в государствах-членах от компаний в значении второго параграфа Статьи 48 Договора, для защиты интересов участников и третьих лиц [\(6\)](#).
- (16) Для обеспечения раскрытия сопоставимой и эквивалентной информации принципы отображения и оценки должны включать принцип непрерывности деятельности предприятия, метод осмотрительности и метод начисления. Запрещается зачет статей активов и обязательств и статей доходов и расходов. Компоненты активов и пассивов должны оцениваться раздельно. Тем не менее в особых случаях государства-члены вправе требовать или разрешать предприятиям осуществлять зачет статей активов и обязательств и статей доходов и расходов. Статьи, изложенные в финансовой отчетности, должны учитывать экономическую реальность или коммерческую сущность основной операции или соглашения. Тем не менее государства-члены вправе освобождать предприятия от применения этого принципа.
- (17) Принцип существенности финансовой отчетности должен обуславливать отображение, оценку, представление, раскрытие и консолидацию. Согласно принципу существенности, информация, рассматриваемая как несущественная, может быть, например, агрегирована в финансовой отчетности. Тем не менее, несмотря на то, что отдельная статья может рассматриваться как несущественная, взятые в целом несущественные статьи одинакового характера могут рассматриваться как существенные. Государства-члены вправе ограничить обязательное применение принципа существенности представлением и раскрытием отчетности. Принцип существенности не должен отражаться на предусмотренных национальным законодательством обязательствах по ведению полного учета, демонстрирующего хозяйственные операции и финансовое состояние.
- (18) В целях обеспечения достоверности информации, приведенной в финансовой отчетности, статьи, отраженные в ежегодной финансовой отчетности, оцениваются на основе принципа цены приобретения или стоимости изготовления. Тем не менее государства-члены вправе требовать или разрешать предприятиям осуществлять переоценку основных средств с тем, чтобы пользователи финансовой отчетности могли получить более существенную информацию.
- (19) Потребность в сопоставимости финансовой информации на всей территории Союза диктует необходимость предписать государствам-членам обеспечение системы учета по справедливой стоимости для некоторых финансовых инструментов. Помимо всего прочего, системы учета по справедливой стоимости предоставляют информацию, которая для пользователей финансовой отчетности может быть более значимой, чем информация, основанная на цене приобретения или стоимости изготовления. Таким образом, государства-члены должны обеспечить внедрение системы учета по справедливой стоимости как для ежегодной, так и для консолидированной финансовой отчетности всеми предприятиями или классами предприятий, кроме микропредприятий, на которые распространяются освобождения, предусмотренные настоящей Директивой, или, в зависимости от решения государства-члена, только для консолидированной финансовой отчетности. Кроме того, государства-члены вправе требовать или разрешать осуществление учета по справедливой стоимости и для других активов, помимо финансовых инструментов.
- (20) Необходимо использовать ограниченное количество форматов баланса, чтобы предоставить пользователям финансовой отчетности более качественную возможность сравнивать финансовое состояние предприятий внутри Союза. Государства-члены должны предписывать использование одного формата баланса, при этом они могут предоставлять право выбора формата из перечня разрешенных форматов. Тем не менее государства-члены вправе требовать или разрешать предприятиям вносить изменения в формат баланса и представлять балансовый отчет, проводя различие между текущими и долгосрочными операциями. Допускается формат отчета о прибылях и убытках, демонстрирующий характер затрат, и формат отчета о прибылях и убытках, демонстрирующий функцию затрат. Государства-члены должны требовать использования одного формата отчета о прибылях и убытках, при этом они могут предоставлять право выбора формата из перечня разрешенных форматов. Государства-члены также должны быть вправе разрешать предприятиям представлять отчет о результатах деятельности вместо отчета о прибылях и убытках, подготовленный в соответствии с одним из разрешенных форматов. Малым и средним предприятиям может быть предоставлена возможность использования упрощенных вариантов предписанных форматов баланса. Тем не менее государства-члены вправе ограничивать форматы баланса и отчета о прибылях и убытках, если это необходимо при представлении финансовой отчетности в электронном виде.
- (21) В целях сопоставимости необходимо предусмотреть общую структуру для признания, оценки и представления, в том числе корректировки стоимости, гудвилла, резервов, товарных запасов и взаимозаменяемых активов, а также доходов и расходов исключительного размера или воздействия.

- (22) Признание и оценка отдельных статей финансовой отчетности базируется на предположениях, суждениях и моделях, а не на точном описании. Вследствие неопределенности, неотделимой от хозяйственной деятельности, некоторые статьи финансовой отчетности невозможно в точности оценить, их можно лишь примерно определить. Примерное определение состоит из суждений, основанных на самой свежей достоверной информации, имеющейся в наличии. Использование примерных определений является существенной частью подготовки финансовой отчетности. В особой степени это относится к резервам, которые по своему характеру более непредсказуемы, чем большинство других статей баланса. В основе примерных определений должно лежать разумное суждение руководства предприятия. Расчет таких определений должен выполняться объективно, с опорой на опыт аналогичных операций и, в некоторых случаях, на отчеты, подготовленные независимыми экспертами. Рассматриваемые фактические данные должны включать любые дополнительные доказательства, появившиеся в результате событий после отчетной даты.
- (23) Информация, представленная в балансе и в отчете о прибылях и убытках, должна сопровождаться раскрытием в виде пояснений к финансовой отчетности. Для пользователей финансовой отчетности, как правило, характерна ограниченная потребность в дополнительной информации со стороны малых предприятий. Кроме того, для малых предприятий процесс сопоставления дополнительной информации может быть дорогостоящим. Поэтому внедрение режима ограниченного раскрытия для малых предприятий является оправданным. Тем не менее нельзя препятствовать микро- или малым предприятиям осуществлять дополнительное раскрытие, предписанное для средних и крупных предприятий, или иное раскрытие, не предусмотренное в настоящей Директиве, если такие предприятия считают это выгодным для себя.
- (24) Раскрытие методов оценки является одним из ключевых элементов пояснений к финансовой отчетности. Такое раскрытие должно включать в частности подход к оценке различных статей, декларацию соответствия методов оценки концепции непрерывности деятельности, а также любые существенные изменения в принятых методах оценки.
- (25) Пользователи финансовой отчетности, составляемой средними и крупными предприятиями, нуждаются, как правило, в более сложной информации. Поэтому для некоторых областей должно быть предусмотрено дополнительное раскрытие. Освобождение от некоторых обязательств по раскрытию является оправданным в тех случаях, когда такое раскрытие могло бы нанести ущерб некоторым лицам или предприятиям.
- (26) Отчет об управлении и консолидированный отчет об управлении являются важными элементами финансовой отчетности. Необходимо представлять справедливый обзор развития предприятия и его состояния, сопоставимый с размером и сложностью бизнеса. Эта информация не должна ограничиваться финансовыми аспектами производственно-хозяйственной деятельности предприятия. Она также должна включать в себя анализ экологических и социальных аспектов производственно-хозяйственной деятельности, необходимых для понимания развития, результативности или состояния предприятия. В тех случаях, когда консолидированный отчет об управлении и отчет об управлении материнской компании представлены в виде единого отчета, целесообразно уделить больше внимания тем вопросам, которые являются существенными для предприятий, включенных в обобщенный консолидированный отчет. Тем не менее принимая во внимание потенциальную нагрузку на малые и средние предприятия, государства-члены вправе не предусматривать обязательство по включению нефинансовой информации в отчеты об управлении таких предприятий.
- (27) Государства-члены должны иметь возможность освобождать малые предприятия от обязанности по составлению отчетов об управлении, при условии, что эти предприятия будут включать в пояснения к финансовой отчетности данные, касающиеся приобретения собственных акций, предусмотренные в Статье 24(2) Директивы 2012/30/EU Европейского парламента и Совета от 25 октября 2012 года о координации в целях приравнивания гарантий, требуемых в государствах-членах от компаний в значении второго параграфа Статьи 54 Договора о функционировании Европейского союза, в отношении создания открытых акционерных обществ и обеспечения сохранности и изменения их капитала [\(7\)](#).
- (28) Принимая во внимание тот факт, что перечисленные предприятия могут играть важную роль в тех отраслях экономики, в которых они осуществляют свою деятельность, положения настоящей Директивы, касающиеся отчета о корпоративном управлении, должны применяться к предприятиям, чьи обращающиеся ценные бумаги допущены к торгам на регламентированном рынке.
- (29) Многим предприятиям принадлежат на праве собственности другие предприятия, поэтому целью координации законодательства, регулирующего представление консолидированной финансовой отчетности, является защита интересов компаний с акционерным капиталом. Консолидированная финансовая отчетность должна составляться таким образом, чтобы финансовая информация, касающаяся таких предприятий, могла быть передана участникам и третьим лицам. Поэтому для достижения сопоставимости и эквивалентности информации, подлежащей опубликованию предприятиями в пределах Союза, необходимо согласование национального законодательства, регулирующего представление консолидированной финансовой отчетности. Тем не менее ввиду отсутствия цены операции между независимыми сторонами, государства-участники вправе разрешать учет внутригрупповой передачи доли участия (так называемые операции под общим контролем) по методу объединения долей, при котором балансовая стоимость акций в предприятии, включенном в консолидированный отчет, засчитывается только в счет соответствующей процентной величины капитала.
- (30) Директива 83/349/ЕЕС предусматривала требование, касающееся подготовки консолидированной финансовой отчетности для групп компаний, если материнская компания или одно или несколько дочерних предприятий были

учреждены в одной из организационно-правовых форм, перечисленных в Приложении I или Приложении II к настоящей Директиве. У государств-членов была возможность освобождать материнские компании от обязанности по составлению консолидированной отчетности в тех случаях, когда организационно-правовая форма материнской компании не соответствовала формам, перечисленным в Приложении I или Приложении II. Настоящая Директива предусматривает обязанность по составлению консолидированной финансовой отчетности только для тех материнских компаний, организационно-правовые формы которых перечислены в приложении I или, в отдельных случаях, в приложении II, но не препятствует государствам-членам расширять сферу применения настоящей Директивы для ее распространения и на другие ситуации. Таким образом, по сути, нет никаких изменений, поскольку государства-члены по-прежнему самостоятельно принимают решение о том, требовать ли составления консолидированной финансовой отчетности предприятиями, не подпадающими под действие настоящей Директивы.

- (31) Консолидированная финансовая отчетность должна представлять деятельность материнской компании и ее дочерних предприятий как деятельность единого хозяйствующего субъекта (группы). Контролируемые материнской компанией предприятия должны рассматриваться как дочерние. Контроль должен быть основан на владении большинством голосующих акций, однако контроль может существовать и при наличии соглашений с акционерами или участниками той же группы. При определенных обстоятельствах может иметь место фактический контроль, хотя материнская компания владеет меньшинством акций в дочернем предприятии или вовсе не владеет ими. Государства-члены должны быть вправе требовать включения в консолидированную финансовую отчетность тех предприятий, в отношении которых не осуществляется контроль, но которые управляются на унифицированной основе или у которых есть общий административный, управляющий или контролирующий орган.
- (32) Дочернее предприятие, которое, в свою очередь, является материнской компанией, должно составлять консолидированную финансовую отчетность. Тем не менее в отдельных случаях государства-члены вправе освобождать такую материнскую компанию от обязательства по составлению консолидированной финансовой отчетности, при условии, что ее участники и третьи лица в достаточной степени защищены.
- (33) Малые группы должны быть освобождены от обязательства по составлению консолидированной финансовой отчетности, поскольку пользователи финансовой отчетности малых предприятий не нуждаются в сложной информации и, кроме того, подготовка консолидированной финансовой отчетности наряду с ежегодной финансовой отчетностью материнской компании и дочерних предприятий может быть дорогостоящей. Государства-члены вправе освобождать средние группы от обязательства по составлению консолидированной финансовой отчетности по тем же основаниям эффективности затрат, если среди дочерних предприятий нет субъектов общественного интереса.
- (34) Консолидация требует полного объединения активов и обязательств, а также доходов и расходов группы предприятий, отдельного раскрытия неконтролирующих долей в консолидированном балансе в пределах основного капитала и резервов, и отдельного раскрытия неконтролирующих долей в прибыли и убытках группы в консолидированных отчетах о прибылях и убытках. Тем не менее необходимо вносить поправки во избежание последствий финансовых отношений между консолидированными предприятиями.
- (35) Принципы признания и оценки, применяемые к подготовке ежегодной финансовой отчетности, должны применяться и к подготовке консолидированной финансовой отчетности. Тем не менее для подготовки ежегодных финансовых отчетов государства-члены вправе разрешать иное применение общих положений и принципов, изложенных в настоящей Директиве, нежели для подготовки консолидированной финансовой отчетности.
- (36) Связанные предприятия должны быть включены в консолидированную финансовую отчетность посредством метода учета по долевному участию. Положения Директивы 83/349/ЕЕС, касающиеся оценки связанных предприятий, в сущности, должны остаться без изменений, и методы, предусмотренные той Директивой, все еще могут применяться. Государства-члены вправе требовать или разрешать пропорциональную консолидацию совместно управляемых предприятий в консолидированной финансовой отчетности.
- (37) Консолидированная финансовая отчетность должна включать все раскрытия посредством пояснений к финансовой отчетности предприятий, включенных в консолидацию в обобщенном значении. Также должны быть раскрыты наименования, адреса регистрации и групповые доли в капитале предприятия дочерних предприятий, связанных предприятий, совместно управляемых предприятий и долей участия.
- (38) Ежегодная финансовая отчетность всех предприятий, к которым применима настоящая Директива, должна публиковаться в соответствии с положениями Директивы 2009/101/ЕС. Тем не менее целесообразно предусмотреть возможность частичного отступления от этой нормы для малых и средних предприятий.
- (39) Государствам-членам настоятельно рекомендуется развивать системы электронного опубликования, позволяющие предприятиям представлять учетные данные, включая обязательную финансовую отчетность, лишь один раз, при этом в такой форме, которая предоставляет множественным пользователям простой доступ и удобное пользование данными. В отношении представления финансовой отчетности, Комиссии рекомендуется изучить возможности создания согласованного электронного формата. Тем не менее такие системы не должны быть обременительными для малых и средних предприятий.
- (40) Члены административного, управляющего и контролирующих органов предприятия должны нести, как минимум, коллективную ответственность перед предприятием за составление и опубликование ежегодной финансовой отчетности и отчетов об управлении. Такой же принцип должен применяться к членам административных, управляющих и контролирующих органов предприятий при составлении консолидированной финансовой

отчетности. Эти органы функционируют в пределах компетенции, предоставленной им национальным законодательством. Это не должно мешать государствам-членам предусматривать прямую ответственность акционеров или других заинтересованных сторон.

- (41) Ответственность за составление и опубликование ежегодной финансовой отчетности и консолидированной финансовой отчетности, а также отчетов об управлении и консолидированных отчетов об управлении, применяется исходя из национального законодательства. Соответствующие правила привлечения к ответственности, предусмотренные национальным законодательством каждого государства-члена, должны быть применимы ко всем членам административных, управляющих и контролирующих органов предприятия. Государства-члены должны быть вправе устанавливать степень ответственности.
- (42) В целях продвижения заслуживающих доверия процессов представления финансовой отчетности на всей территории Союза, члены органа предприятия, ответственного за подготовку его финансовой отчетности, должны обеспечивать достоверное и объективное представление финансовой информации, включенной в ежегодную финансовую отчетность предприятия и консолидированную финансовую отчетность группы.
- (43) Ежегодная финансовая отчетность и консолидированная финансовая отчетность должны подвергаться аудиторской проверке. Требование о том, что в заключении аудитора должно быть указано, обеспечивает ли ежегодная или консолидированная финансовая отчетность достоверное и объективное представление о состоянии дел согласно соответствующим стандартам финансовой отчетности, необходимо воспринимать не как ограничение пределов этого заключения, а как уточнение контекста, в котором оно выражено. Данная обязанность аудита не должна распространяться на ежегодную финансовую отчетность малых предприятий, поскольку для данной категории предприятий аудит может представлять существенное административное бремя, при том, что во многих малых предприятиях одни и те же лица одновременно являются и акционерами и управляющими и, соответственно, не испытывают большой потребности в подтверждении достоверности финансовой отчетности третьими лицами. Тем не менее настоящая Директива не должна препятствовать государствам-членам устанавливать обязанность по проведению аудита своих малых предприятий, принимая во внимание особые условия и потребности малых предприятий и пользователей финансовой отчетности этих предприятий. Более того, представляется более уместным сформулировать содержание аудиторского отчета в Директиве 2006/43/ЕС Европейского парламента и Совета от 17 мая 2006 года по проведению обязательных аудитов годовой и консолидированной отчетности [\(8\)](#). В силу вышесказанного, в эту директиву необходимо внести соответствующие изменения.
- (44) В целях повышения прозрачности выплат в пользу правительств, крупные предприятия и субъекты общественного интереса, занятые в добывающей промышленности или в заготовке коренного леса [\(9\)](#), должны ежегодно составлять отдельные отчеты, раскрывая значительные выплаты в пользу правительств тех стран, в которых они осуществляют свою деятельность. Такие предприятия работают в странах, богатых природными ресурсами, в частности полезными ископаемыми, нефтью, природным газом и коренным лесом. Отчет должен содержать виды платежей, сопоставимых с платежами, которые раскрываются предприятиями, участвующими в Инициативе прозрачности добывающих отраслей (Extractive Industries Transparency Initiative, EITI). Инициатива также дополняет План действий Европейского союза «Правоприменение, управление и торговля в лесном секторе» (Forest Law Enforcement, Governance and Trade Action Plan of the European Union, EU FLEGT) и Регламент (ЕС) № 995/2010 Европейского парламента и Совета от 20 октября 2010 года об обязательствах операторов, размещающих на рынке лесоматериалы и продукцию из древесины [\(10\)](#), которые требуют от торговцев продукцией из древесины проявлять надлежащую заботливость, не допуская попадание контрабандной древесины на рынок Союза.
- (45) Отчет призван помогать правительствам стран, богатых природными ресурсами, реализовывать принципы и критерии EITI и отчитываться перед своими гражданами за выплаты, получаемые этими правительствами от предприятий, занятых в добывающей промышленности или в заготовке коренного леса в пределах юрисдикции данных правительств. Отчет должен содержать раскрытие информации по всей стране и по отдельным проектам. Под проектом следует понимать операционную деятельность, которая регулируется единым договором, лицензией, договором аренды, концессионным договором или аналогичными юридическими соглашениями, и которая лежит в основе денежных обязательств перед правительством. Тем не менее если несколько таких соглашений, по существу, взаимосвязаны, они должны рассматриваться как проект. Под существенно взаимосвязанными юридическими соглашениями следует понимать совокупность объединенных в эксплуатационном и географическом отношении договоров, лицензий, договоров аренды или концессионных договоров или смежных соглашений, подписанных с правительством, которые содержат по существу аналогичные условия, и которые влекут за собой обязательства по осуществлению выплат. Такие соглашения могут регулироваться единым договором, совместным предприятием, соглашением о разделе продукции или иным основополагающим юридическим соглашением.
- (46) Не требуется отражать в отчете выплаты, будь то единовременный платеж или последовательность связанных платежей, которые не превышают 100 000 евро в течение финансового года. Это означает, что, в случае соглашения, предусматривающего периодические платежи или взносы (напр., арендную плату), предприятие должно принимать во внимание совокупную сумму связанных периодических платежей или взносов связанных платежей, чтобы определить, было ли достигнуто пороговое значение для этой последовательности платежей, и, соответственно, возникла ли необходимость в раскрытии информации.
- (47) Предприятия, занятые в добывающей промышленности или в заготовке коренного леса, не должны быть обязаны детализировать и распределять выплаты по отдельным проектам в тех случаях, когда выплаты осуществляются в связи с обязательствами, возложенными на предприятия на общеорганизационном уровне, а не на уровне проекта. Например, если предприятие располагает двумя и более проектами в стране пребывания, и правительство этой

страны облагает предприятие корпоративным подоходным налогом в отношении дохода предприятия в целом по стране, а не в отношении отдельных проектов или работ в пределах страны, такому предприятию должно быть разрешено раскрывать итоговую выплату или выплаты подоходного налога без указания конкретного проекта, в отношении которого осуществлена выплата.

- (48) Предприятие, занятое в добывающей промышленности или в заготовке коренного леса, как правило, не обязано раскрывать дивиденды, выплачиваемые правительству в качестве общего акционера или держателя обыкновенных акций данного предприятия, если дивиденды выплачиваются правительству на тех же условиях, что и остальным акционерам. Тем не менее предприятия должны раскрывать любые дивиденды, выплачиваемые вместо поступлений от производства или роялти.
- (49) В целях устранения потенциальной возможности для уклонения от выполнения требований к раскрытию информации, настоящая Директива должна установить, что выплаты подлежат раскрытию в зависимости от сущности рассматриваемой деятельности или выплаты. Таким образом, предприятие должно быть лишено возможности избегать раскрытия информации, например, путем внесения изменений в описание деятельности, которая, при отсутствии таких изменений, подпадала бы под действие настоящей Директивы. Кроме того, выплаты или операции не должны быть искусственно разделены или объединены с целью уклонения от выполнения требований к раскрытию информации.
- (50) В целях определения обстоятельств, освобождающих предприятия от выполнения требований к представлению отчетности, предусмотренных в главе 10, Комиссия должна быть уполномочена принимать делегированные законодательные акты, согласно Статье 290 Договора о функционировании Европейского Союза, для установления критериев оценки требований, предъявляемых третьими странами к представлению отчетности, на предмет соответствия требованиям, изложенным в Главе 10. Крайне важно, чтобы на этапе подготовительной работы Комиссия проводила соответствующие консультации, в том числе на уровне экспертов. В процессе подготовки и составления делегированных законодательных актов Комиссия должна обеспечить одновременную, своевременную и надлежащую передачу соответствующих документов Европейскому парламенту и Совету.
- (51) В целях обеспечения единообразных условий для реализации Статьи 46(1), Комиссия должна быть наделена имплементационными полномочиями. Указанные полномочия должны осуществляться в соответствии с Регламентом (ЕУ) № 182/2011 Европейского парламента и Совета от 16 февраля 2011 года, устанавливающим правила и общие принципы механизмов контроля со стороны государств-членов за осуществлением Комиссией имплементационных полномочий [\(11\)](#).
- (52) В течение трех лет с момента истечения срока транспонирования настоящей Директивы государства-членами Комиссия должна осуществлять обзор режима представления отчетности и докладывать полученную информацию. В указанном обзоре необходимо рассматривать эффективность режима и принимать во внимание международные события, включая вопросы конкурентоспособности и энергетической безопасности. Кроме того, в обзоре должна рассматриваться возможность распространения требований к представлению отчетности на дополнительные отрасли промышленности, а также необходимость аудиторской проверки отчетов. К тому же, в обзоре должен учитываться опыт составителей и пользователей информации о выплатах, и рассматриваться целесообразность включения дополнительной информации о выплатах (например, об эффективных ставках налога) и данных о получателе (например, информацию о банковском счете).
- (53) В соответствии с выводами саммита «большой восьмерки», который состоялся в Довиле в мае 2011 года, и в целях продвижения равных условий конкуренции на международном уровне, Комиссия должна и дальше поощрять всех международных партнеров к внедрению аналогичных требований к представлению отчетности о выплатах в пользу правительств. В данном контексте особенно важна непрерывная работа над соответствующим международным стандартом бухгалтерского учета.
- (54) Комиссия должна быть уполномочена принимать делегированные законодательные акты, согласно Статье 290 Договора о функционировании Европейского союза, с целью обновления перечней предприятий, включенных в Приложения I и II, чтобы учитывать будущие изменения в законах государств-членов и в законодательстве Союза, касающиеся типов компаний. Кроме того, применение делегированных законодательных актов продиктовано необходимостью адаптации критериев определения размеров предприятий, поскольку со временем инфляция уменьшит их реальную стоимость. Крайне важно, чтобы на этапе подготовительной работы Комиссия проводила соответствующие консультации, в том числе на уровне экспертов. В процессе подготовки и составления делегированных законодательных актов Комиссия должна обеспечить одновременную, своевременную и надлежащую передачу соответствующих документов Европейскому парламенту и Совету.
- (55) Поскольку государства-члены не могут в достаточной мере реализовать цели настоящей Директивы, а именно привлечение иностранных инвестиций, усовершенствование сопоставимости и повышение общественного доверия к финансовым показателям и отчетности на всей территории Союза посредством углубленного и последовательного раскрытия конкретной информации, и поскольку вследствие масштаба и степени воздействия настоящей Директивы эти цели можно более успешно реализовать на уровне Союза, Союз вправе принимать меры в соответствии с принципом субсидиарности, как это предусмотрено в Статье 5 Договора о функционировании Европейского союза. Согласно принципу соразмерности юридической ответственности, как это предусмотрено в вышеуказанной Статье 5, настоящая Директива не выходит за пределы необходимого в стремлении достичь указанных целей.
- (56) Настоящая Директива заменяет Директивы 78/660/ЕЕС и 83/349/ЕЕС. Таким образом, указанные Директивы должны быть аннулированы.

- (57) Настоящая Директива уважает основные права и соблюдает принципы, признанные в частности Хартией основных прав Европейского союза.
- (58) Согласно совместной политической декларации государств-членов и Комиссии от 28 сентября 2011 года, касающейся разъясняющих документов, государства-члены приняли на себя обязательство в обоснованных случаях сопровождать уведомление о транспонируемых мерах одним или несколькими документами, объясняющими связь между компонентами директивы и соответствующими частями национальных инструментов транспонирования. В отношении настоящей Директивы, законодатель считает оправданной передачу корреляционных таблиц,

ПРИНЯЛИ НАСТОЯЩУЮ ДИРЕКТИВУ:

ГЛАВА 1 СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ, ОПРЕДЕЛЕНИЯ И КАТЕГОРИИ КОМПАНИЙ И ГРУПП

Статья 1

Сфера применения

1. Меры по координации, установленные настоящей Директивой, применяются к законам, подзаконным актам и административным положениям государств-членов в отношении следующих типов компаний, перечисленных в:
 - (a) приложении I;
 - (b) в Приложении II, в тех случаях, когда все прямые или косвенные участники предприятия, несущие неограниченную ответственность, на самом деле несут ограниченную ответственность в силу того, что эти участники являются предприятиями, которые:
 - (i) соответствуют типам, перечисленным в Приложении I; или
 - (ii) не регулируются законодательством государства-члена, но их организационно-правовая форма сопоставима с организационно-правовыми формами, перечисленными в Приложении I.
2. Государства-члены в разумные сроки информируют Комиссию о внесенных в свое национальное законодательство изменениях, касающихся типов предприятий, если эти изменения могут исказить Приложение I или Приложение II. В подобных случаях Комиссия уполномочена корректировать списки предприятий из Приложений I и II путем принятия делегированных законодательных актов в соответствии со Статьей 49,.

Статья 2

Определения

Для целей настоящей Директивы применяются следующие определения:

- (1) «субъекты общественного интереса» означают предприятия, указанные в Статье 1, которые:
 - (a) регулируются законодательством государства-члена, и чьи обращающиеся ценные бумаги допущены к торгам на регулируемом рынке любого государства-члена в значении пункта (14) Статьи 4(1) Директивы 2004/39/ЕС Европейского парламента и Совета от 21 апреля 2004 года о рынках финансовых инструментов [\(12\)](#);
 - (b) являются кредитными организациями в определении пункта (1) Статьи 4 Директивы 2006/48/ЕС Европейского парламента и Совета от 14 июня 2006 года относительно создания и деятельности кредитных организаций [\(13\)](#), кроме кредитных организаций, указанных в Статье 2 этой Директивы;
 - (c) являются страховыми организациями в значении Статьи 2(1) Директивы Совета 91/674/ЕЕС от 19 декабря 1991 года о ежегодной отчетности страховых организаций [\(14\)](#); или
 - (d) назначены государствами-членами в качестве субъектов общественного интереса; например, предприятия значительной общественной значимости в силу характера своей деятельности, размера или количества работников;
- (2) под «долей участия» понимаются подтвержденные или неподтвержденные сертификатами права участия в капитале других предприятий, предназначенные для содействия деятельности компании посредством создания долгосрочных связей с данными предприятиями. Владение частью капитала другой компании рассматривается в качестве доли участия, если она превышает процент, установленный государствами-членами, который не может превышать 20%;
- (3) «связанная сторона» имеет такое же значение, что и в международных стандартах бухгалтерского учета, принятых в соответствии с положением (ЕС) № 1606/2002 Европейского парламента и Совета от 19 июля 2002 года о применении международных стандартов бухгалтерского учета [\(15\)](#);

- (4) · в состав основных средств входят активы, предназначенные для использования в деятельности предприятия на постоянной основе;
- (5) · чистый оборот означает суммы, полученные от реализации продукции и предоставления услуг в рамках обычной деятельности компании за вычетом торговых скидок, налога на добавленную стоимость и прочих налогов, непосредственно связанных с оборотом;
- (6) цена приобретения означает цену к уплате и сопутствующие расходы за вычетом сопутствующего снижения стоимости приобретения;
- (7) · стоимость изготовления означает цену приобретения сырья и материалов и прочие затраты, непосредственно относимые на данный продукт. Государства-члены разрешают или обязывают включать обоснованную долю постоянных или переменных накладных расходов, косвенно относимых на данный продукт, если они относятся к периоду его изготовления.
- (8) · корректировки стоимости включают все корректировки, предназначенные для учета изменения стоимости отдельных активов по состоянию на отчетную дату, независимо от того, прекратилось это изменение или нет.
- (9) «материнская компания» означает предприятие, которое контролирует одно или несколько дочерних предприятий;
- (10) «дочернее предприятие» означает предприятие, контролируемое материнской компанией, включая любое дочернее предприятие фактической материнской компании;
- (11) «группа» · означает материнскую компанию и все ее дочерние предприятия;
- (12) «аффилированные предприятия» · означают два или более предприятий внутри группы;
- (13) «связанное предприятие» · означает предприятие, в котором другое предприятие имеет долю участия и при этом оказывает существенное влияние на его деятельность и финансовую политику. Подразумевается, что предприятие оказывает существенное влияние на другое предприятие, если ему принадлежит не менее 20 % голосов акционеров или участников в этом другом предприятии;
- (14) под «инвестиционными предприятиями» понимаются:
 - (a) те предприятия, предметом деятельности которых является исключительно инвестирование своих средств в различные ценные бумаги, недвижимое имущество и прочие активы исключительно с целью распределения инвестиционных рисков и раздела со своими акционерами прибыли по результатам управления их активами;
 - (b) те предприятия, которые ассоциированы с инвестиционными предприятиями с фиксированным капиталом, если предметом деятельности таких ассоциированных предприятий является приобретение полностью оплаченных акций, выпущенных этими инвестиционными предприятиями без ущерба положениям Статьи 22 (1) (h) Директивы 2012/30/EU.
- (15) под «финансовыми холдинговыми компаниями» понимаются только те компании, предметом деятельности которых является исключительно приобретение пакетов акций других предприятий, управление такими пакетами для получения прибыли, без непосредственного или опосредованного участия в управлении этими предприятиями и без ущерба вышеизложенным их правам акционеров;
- (16) «существенный» означает статус информации, при котором ее упущение или искажение может с большой долей вероятности повлиять на решения, принимаемые пользователями на основе финансовой отчетности предприятия. Существенность отдельных позиций оценивается в контексте других аналогичных позиций.

Статья 3

Категории компаний и групп

1. Применяя один или более вариантов, изложенных в Статье 36, государства-члены определяют микропредприятия как предприятия, которые на отчетную дату не выходят за рамки как минимум двух из трех нижеприведенных критериев:
 - (a) общая сумма баланса: 350 000 евро;
 - (b) чистый оборот: 700 000 евро;
 - (c) среднесписочная численность работников в финансовом году: 10.
2. Малыми предприятиями считаются предприятия, которые на отчетную дату не выходят за рамки как минимум двух из трех нижеприведенных критериев:
 - (a) общая сумма баланса: 4 000 000 евро;
 - (b) чистый оборот: 8 000 000 евро;

(с) среднесписочная численность работников в финансовом году: 50

Государства-члены могут устанавливать пороговые значения, превышающие пороговые значения, указанные в пунктах (а) и (б) первого подпараграфа. Тем не менее пороговые значения не могут превышать 6 000 000 евро для общей суммы баланса и 12 000 000 евро для чистого оборота.

3. Средними предприятиями считаются предприятия, которые не являются микропредприятиями или малыми предприятиями, и которые на отчетную дату не выходят за рамки как минимум двух из трех нижеприведенных критериев:

(а) общая сумма баланса: 20 000 000 евро;

(б) чистый оборот: 40 000 000 евро;

(с) среднесписочная численность работников в финансовом году: 250.

4. Крупными предприятиями считаются предприятия, которые на отчетную дату выходят за рамки как минимум двух из трех нижеприведенных критериев:

(а) общая сумма баланса: 20 000 000 евро;

(б) чистый оборот: 40 000 000 евро;

(с) среднесписочная численность работников в финансовом году: 250.

5. Малыми группами считаются группы, состоящие из материнской компании и дочерних предприятий, которые включаются в консолидацию и которые, на консолидированной основе, на отчетную дату материнской компании не выходят за рамки как минимум двух из трех нижеприведенных критериев:

(а) общая сумма баланса: 4 000 000 евро;

(б) чистый оборот: 8 000 000 евро;

(с) среднесписочная численность работников в финансовом году: 50.

Государства-члены могут устанавливать пороговые значения, превышающие пороговые значения, указанные в пунктах (а) и (б) первого подпараграфа. Тем не менее пороговые значения не могут превышать 6 000 000 евро для общей суммы баланса и 12 000 000 евро для чистого оборота.

6. Средними группами считаются группы, не являющиеся малыми группами, состоящие из материнской компании и дочерних предприятий, которые включаются в консолидацию и которые, на консолидированной основе, на отчетную дату материнской компании не выходят за рамки как минимум двух из трех нижеприведенных критериев:

(а) общая сумма баланса: 20 000 000 евро;

(б) чистый оборот: 40 000 000 евро;

(с) среднесписочная численность работников в финансовом году: 250.

7. Крупными группами считаются группы, состоящие из материнской компании и дочерних предприятий, которые включаются в консолидацию и которые, на консолидированной основе, на отчетную дату материнской компании выходят за рамки как минимум двух из трех нижеприведенных критериев:

(а) общая сумма баланса: 20 000 000 евро;

(б) чистый оборот: евро 40 000 000 евро;

(с) среднесписочная численность работников в финансовом году: 250.

8. При расчете пределов, указанных в параграфах 5 и 7 настоящей Статьи, государства-члены разрешают не производить зачет, указанный в Статье 24(3), и любое исключение в результате применения Статьи 24(7). В этих случаях пределы для критериев общей суммы баланса и чистого оборота увеличиваются на 20 %.

9. В случае с теми государствами-членами, которые не ввели в обращение евро, сумма в национальной валюте, эквивалентная суммам, установленным в параграфах 1-7, является суммой, полученной путем применения обменного курса, опубликованного в *Официальном журнале Европейского Союза* на дату вступления в силу любой Директивы, устанавливающей эти суммы.

В целях перерасчета в национальные валюты государств-членов, которые не ввели в обращение евро, суммы в евро, указанные в пунктах 1, 3, 4, 6 и 7, могут быть увеличены или уменьшены не более чем на 5% для получения круглых сумм в национальных валютах.

10. Если на отчетную дату компания или группа не удовлетворяет или перестает удовлетворять двум из трех критериев, указанных в параграфах 1-7, это отражается на применении отступления, предусмотренного в этой Директиве только, если это событие имеет место в течение двух финансовых лет подряд.

11. Сумму баланса, упомянутую в параграфах 1-7 настоящей статьи, составляет общая стоимость активов с А по Е раздела «Активы» в формате баланса, установленном в приложении III, или активов с А по Е в формате баланса, установленном в приложении IV.

12. Государства-члены могут требовать от предприятий с несоответствующим «чистым оборотом» включения дохода из других источников при выполнении расчета пороговых значений, указанных в параграфах 1-7. Государства-члены могут требовать от материнских компаний выполнения расчета своих пороговых значений на консолидированной, а не на индивидуальной основе. Государства-члены могут также требовать от аффилированных предприятий выполнения расчета своих пороговых значений на консолидированной или агрегированной основе, если такие предприятия были созданы единственно с целью уклонения от представления определенной информации.

13. Для корректировки с учетом инфляции Комиссия как минимум каждые пять лет анализирует и, при необходимости, пересматривает посредством делегированных актов в соответствии со Статьей 49 пороговые значения, указанные в параграфах 1-7 настоящей Статьи, с учетом показателей инфляции, публикуемых в «Official Journal of the European Union».

ГЛАВА 2 ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ И ПРИНЦИПЫ

Статья 4

Общие положения

1. Годовая финансовая отчетность составляет единое целое и включает для всех предприятий как минимум баланс, отчет о прибылях и убытках и пояснения к финансовой отчетности.

Государства-члены могут предписать включение в годовую финансовую отчетность предприятия помимо документов, упомянутых в первом подпункте, и другую отчетность.

2. Годовая финансовая отчетность составляется ясно и в соответствии с положениями настоящей Директивы.

3. Годовая отчетность обеспечивает достоверное и объективное представление об активах, обязательствах, финансовом состоянии и прибылях или убытках предприятия. В случаях, когда применение положений настоящей Директивы не дает достоверного и объективного представления об активах, обязательствах, финансовом состоянии и прибылях или убытках предприятия, необходимо предоставлять дополнительную информацию, необходимую для выполнения этого требования, в пояснениях к финансовой отчетности.

4. В исключительных случаях, когда применение положения настоящей Директивы несовместимо с обязательством, изложенным в параграфе 3, настоящее положение должно быть отклонено для обеспечения достоверного и объективного представления об активах, обязательствах, финансовом состоянии и прибылях или убытках предприятия. Любое такое отклонение должно раскрываться и обосновываться в пояснениях к финансовой отчетности вместе с отчетом о его влиянии на активы, пассивы, финансовое состояние и прибыли или убытки.

Государства-члены могут определить исключительные случаи, о которых идет речь, и установить соответствующие специальные нормы, которые должны применяться в таких случаях.

5. Государства-члены могут требовать от предприятий, отличных от малых предприятий, раскрытия в годовой финансовой отчетности другой информации помимо той, которая должна раскрываться в соответствии с настоящей Директивой.

6. В отступление от параграфа 5 государства-члены могут требовать от малых предприятий подготовки, раскрытия и опубликования в финансовой отчетности информации, выходящей за пределы требований настоящей Директивы, при условии, что сбор такой информации осуществляется в единой системе учета, и что требование о раскрытии предусмотрено национальным налоговым законодательством исключительно для целей взимания налогов. Информация, требуемая в соответствии с настоящим параграфом, включается в соответствующую часть финансовой отчетности.

7. После транспонирования настоящей Директивы, а также в случае введения новых требований в национальное законодательство согласно параграфу 6, государства-члены будут сообщать Комиссии о любой дополнительной информации, которую они требуют в соответствии с параграфом 6.

8. Государства-члены, в которых для подачи и опубликования ежегодной финансовой отчетности применяются электронные средства, освобождают малые предприятия от обязанности опубликовывать, согласно Главе 7, дополнительное раскрытие, согласно параграфу 6, предусмотренное национальным налоговым законодательством.

Статья 5

Основные требования к раскрытию информации

В финансовой отчетности указывается наименование предприятия и приводится информация, предусмотренная пунктами (а) и (б) Статьи 5 Директивы 2009/101/ЕС.

Статья 6

Общие принципы финансовой отчетности

1. Статьи, представляемые в годовой и консолидированной финансовой отчетности, отражаются в соответствии со следующими общими принципами:

- (a) предполагается, что компания осуществляет свою деятельность на постоянной основе;
 - (b) методы оценки должны последовательно применяться из одного финансового года в следующий;
 - (c) оценку необходимо проводить на основе разумности, в частности:
 - (i) отражать только прибыли, полученные на отчетную дату,
 - (ii) необходимо учитывать все обязательства, возникающие в течение данного или предыдущего финансового года, даже если такие обязательства становятся очевидными только в период между отчетной датой и датой составления баланса.
 - (iii) необходимо учитывать все расходы на амортизацию, независимо от того, является ли результатом финансового года убыток или прибыль;
 - (d) суммы, отражаемые в балансе и в статьях отчета о прибылях и убытках, рассчитываются на основе метода начислений;
 - (e) начальный баланс каждого финансового года должен соответствовать заключительному балансу предшествующего финансового года;
 - (f) компоненты статей активов и обязательств оцениваются отдельно;
 - (g) запрещается проведение каких-либо зачетов статей активов и обязательств или статей доходов и расходов.
 - (h) учет и представление наименований в статьях отчета о прибылях и убытках и балансе для учета с учетом сущности отчетной операции или соглашения;
 - (i) объекты учета, отражаемые в финансовой отчетности, оцениваются в соответствии с принципом цены приобретения или стоимости изготовления;
 - (j) не требуется соблюдения требований в отношении признания, оценки, представления, раскрытия и консолидации, изложенных в настоящей Директиве, если эффект от соблюдения этих требований является несущественным.
2. Несмотря на пункт (g) параграфа 1, государства-члены в особых случаях могут разрешать или требовать от предприятий проведения зачета статей активов и обязательств или статей доходов и расходов, при условии, что в примечаниях к финансовой отчетности зачтенные суммы указываются как валовые суммы.
3. Государства-члены могут освобождать предприятия от требований пункта (h) параграфа 1.
4. Государства-члены могут ограничить сферу применения пункта (j) параграфа 1 представлением и раскрытием.
5. Помимо сумм, вносимых в соответствии с пунктом (c)(шш), государства-члены могут разрешить или требовать учета всех ожидаемых обязательств и потенциальных убытков, возникающих в течение данного или предыдущего финансового года, даже если такие обязательства или убытки становятся очевидными только в период между отчетной датой и датой составления баланса.

Статья 7

Альтернативная основа оценки основных средств по переоцененной стоимости

1. В отступление от пункта (i) статьи 6(1) государства-члены могут разрешить или обязать все компании или какие-либо классы компаний проводить оценку основных средств на основе переоцененной стоимости. Когда национальным законодательством предусматривается оценка на основе переоценки, им должны определяться содержание и пределы и правила ее применения.

2. В случае применения параграфа 1 сумма разницы между оценкой на основе цены приобретения или стоимости изготовления и оценкой на основе переоценки должна относиться на резерв переоценки в разделе «Капитал и резервы» баланса.

Резерв переоценки можно в любое время полностью или частично капитализировать.

Резерв переоценки необходимо сократить до размера, при котором отсутствует необходимость начисления на него дополнительных сумм для осуществления учета на основе переоценки. Государства-члены могут устанавливать правила, регулирующие применение резерва переоценки, при условии, что переносы из резерва переоценки в статьи отчета о

прибылях и убытках прибыли и убытка могут делаться лишь в том случае, если суммы переноса отнесены на расходы в отчете о прибылях и убытках или отражают увеличение фактически реализованной стоимости. Не допускается прямое или косвенное распределение какой-либо части резерва переоценки, кроме случаев, когда она представляет собой фактически реализованные доходы.

За исключением случаев, предусмотренных во втором и третьем подпунктах, не допускается сокращение резерва переоценки.

3. Корректировки стоимости рассчитываются каждый год на основе переоцененной стоимости. Однако в отступление от Статей 9 и 13 государства-члены могут разрешить или обязать отражать в соответствующих статьях, установленных в приложениях V и VI, только корректировки стоимости в результате применения в качестве основы оценки цену приобретения или стоимость изготовления и отдельно раскрывать разницу, возникшую в результате оценки на основе переоценки по настоящей статье.

Статья 8

Альтернативная основа оценки справедливой стоимости

1. В отступление от пункта (i) статьи 6(1) и учитывая условия, определенные в настоящей статье:

(a)

государства-члены разрешают или требуют в отношении всех компаний или каких-либо классов компаний проведения оценки по справедливой стоимости финансовых инструментов, в том числе производных финансовых инструментов; и

Такое разрешение или требование может быть ограничено консолидированной отчетностью согласно определению в Директиве 83/349/ЕЕС.

(b) Государства-члены могут разрешить или потребовать в отношении всех компаний или каких-либо классов компаний произвести оценку отдельных категорий активов, но не финансовых инструментов, в суммах, установленных в отношении справедливой стоимости.

Такое разрешение или требование может быть ограничено консолидированной финансовой отчетностью.

2. Для целей настоящей Директивы товарные контракты, наделяющие сторону контракта правом расчета наличными или с помощью любого другого финансового инструмента, считаются производными финансовыми документами, за исключением случаев, когда:

(a) такие контракты были заключены и продолжают отвечать ожидаемым требованиям компании в отношении закупок, продаж либо любого иного применения;

(b) они были предназначены для достижения такой цели с самого начала; и

(c) ожидается, что они будут исполнены путем поставки товара.

3. Пункт 1(a) применяется только к обязательствам, которые:

(a) используются в составе торгового портфеля; или

(b) являются производными финансовыми инструментами.

4. Оценка согласно пункту 1(a) не применяется:

(a) к непроизводным финансовым инструментам, используемым до срока платежа;

(b) к ссудам и дебиторской задолженности, возникших у компании и не используемых в коммерческих целях; и

(c) к процентам дочерних компаний, ассоциированных компаний и совместных предприятий, долевым финансовым инструментам, используемым компанией, контрактам о возможном возмещении в объединении компаний, а также к таким другим финансовым инструментам с такими специфичными характеристиками, что эти инструменты, исходя из общепринятых правил акцепта, необходимо учитывать иначе, чем остальные финансовые инструменты.

5. В отступление от пункта (i) статьи 6(1) государства-члены могут в отношении активов и обязательств, определяемых как хеджируемые статьи согласно системе учета хеджирования по справедливой стоимости или как установленные части таких активов или обязательств, разрешить оценку в особом размере, предусмотренным такой системой.

6. В отступление от положений параграфов 3 и 4 государства-члены могут разрешить или требовать отражения и проведения оценки финансовых инструментов с соответствующим раскрытием, предусмотренными международными стандартами бухгалтерского учета, принятыми в соответствии с Положением (ЕС) № 1606/2002.

7. Справедливая стоимость в значении настоящей статьи определяется по одной из следующих стоимостей:

(а) рыночной стоимости для тех финансовых инструментов, для которых можно легко установить надежный рынок. Если нелегко определить рыночную стоимость инструмента, но она может быть определена для его элементов или для аналогичного инструмента, то его рыночная стоимость может определяться стоимостью его элементом или аналогичного инструмента; или

(b) стоимости, полученной на основании общепринятых моделей и методик оценки таких инструментов, для которых не может быть установлен надежный рынок, при условии, что такие модели и методики оценки обеспечивают определение разумной приблизительной величины рыночной стоимости.

Финансовые инструменты, не поддающиеся точному измерению каким-либо из методов, изложенных в пунктах (а) и (b) первого подпараграфа, оцениваются в соответствии с принципом цены приобретения или стоимости изготовления, насколько оценка на этой основе возможна.

8. Независимо от Статьи 6(1)(с), при оценке финансового инструмента по справедливой стоимости изменение стоимости включается в отчет доходов и расходов, за исключением следующих случаев, когда такое изменение включается непосредственно в состав резерва справедливой стоимости:

(а) инструмент с точки зрения учета является инструментом хеджирования согласно системе учета хеджирования, что позволяет не отражать некоторые или все изменения стоимости в отчете доходов и расходов; или

(b) изменение стоимости относится к валютной разнице, обусловленной денежной статьей, являющейся частью чистых инвестиций компании в иностранную компанию.

Государства-члены могут разрешить или потребовать изменения стоимости имеющегося для продажи финансового актива, который не является производным финансовым инструментом, для его непосредственного включения в состав резерва справедливой стоимости. Этот резерв справедливой стоимости корректируется, когда отраженные в нем суммы более не требуются для выполнения пунктов (а) и (b) первого подпараграфа.

9. Независимо от Статьи 6(1)(с), государства-члены могут разрешить или потребовать в отношении всех компаний или каких-либо классов компаний внесения изменения стоимости в отчет о доходах и расходах в случае оценки актива по справедливой стоимости.

ГЛАВА 3 БАЛАНС И ОТЧЕТ О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ

Статья 9

Общие положения о балансе и отчете о прибылях и убытках

1. Запрещается менять формат баланса и отчета о прибылях и убытках в следующем после финансового года году. Отклонения от настоящего принципа допускаются в исключительных случаях для обеспечения достоверного и объективного представления об активах, обязательствах, финансовом состоянии и прибылях или убытках предприятия. Любое такое отклонение должно раскрываться и обосновываться в пояснениях к финансовой отчетности.

2. В балансе и отчете о прибылях и убытках статьи, предусмотренные в приложениях III-VI, необходимо отражать отдельно в указанном порядке. Государствами-членами допускается более детальная разбивка статей при условии соблюдения установленного формата. Государствами-членами разрешается добавление промежуточных итогов и новых статей при условии, что содержание таких новых статей не охвачено какой-либо статьей, предусмотренной установленным форматом. Государства-члены могут предписать такую разбивку или включение промежуточных итогов и новых статей.

3. Формат, номенклатуру и терминологию статей в балансе и отчете о прибылях и убытках, обозначенных арабскими цифрами, необходимо адаптировать к специфике деятельности предприятия. Государства-члены могут требовать проведения такой адаптации на предприятиях, являющихся частью конкретного сектора экономики.

Государства-члены могут допускать или требовать объединение статей баланса и отчета о прибылях и убытках, пронумерованных арабскими цифрами в случаях, когда их сумма является незначительной в целях обеспечения

достоверного и объективного представления об активах, обязательствах, финансовом состоянии и прибылях или убытках предприятия или когда такое объединение способствует повышению прозрачности при условии, что объединенные таким образом статьи рассматриваются отдельно в пояснениях к финансовой отчетности.

4. В отступление от параграфов 2 и 3 настоящей Статьи, в тех случаях, когда финансовая отчетность представляется в электронной форме, государства-члены могут ограничить возможность предприятия отклоняться от форматов, установленных в Приложениях III-VI.

5. По каждой статье баланса и отчета о прибылях и убытках должен указываться соответствующий ей показатель за финансовый год баланса и отчета о прибылях и убытках и соответствующий ей показатель за предыдущий финансовый год. В случае несопоставимости данных показателей государства-члены могут предусмотреть необходимость корректировки показателя за предыдущий финансовый год. В любом случае в пояснениях к финансовой отчетности необходимо раскрывать наличие несопоставимости и любых корректировок показателей с соответствующими комментариями.

6. Государства-члены могут разрешить или требовать проведения адаптации формата баланса и отчета о прибылях и убытках с целью включения в них данных о распределении прибыли или порядке учета убытков.

7. В отношении отражения долей участия в годовой финансовой отчетности:

(a) государства-члены могут потребовать или разрешить отражение в балансе долей участия, определяемых методом учета по собственному капиталу, предусмотренным статьей 27, с учетом существенных корректировок, вытекающих из особенностей годовой финансовой отчетности в соотношении с консолидированной финансовой отчетностью;

(b) государства-члены могут потребовать или разрешить отражение доли прибылей или убытков, относимой на долю участия, в отчете о прибылях и убытках только в пределах суммы, соответствующей дивидендам, выплата которых была осуществлена или может быть потребована; и

(c) в случае если прибыль, относимая на долю участия и отраженная в отчете о прибылях и убытках, превышает сумму дивидендов, выплата которых была осуществлена или может быть потребована, сумма разницы помещается в резерв, который не может быть распределен между акционерами.

Статья 10

Представление баланса

В целях представления баланса государства-члены устанавливают одну или обе формы, предусмотренные приложениями III и IV. Если государство-член устанавливает обе формы, то оно может предоставить компаниям право выбора между ними.

Статья 11

Альтернативное представление баланса

Вместо предоставления статей в соответствии с приложениями III и IV государства-члены могут разрешить или предписать предприятиям или определенному классу предприятий представление статей исходя из различий между оборотным и необоротным статьями при условии, что предоставляемая информация как минимум эквивалентна информации, представляемой в соответствии с приложениями III и IV.

Статья 12

Особые положения в отношении определенных статей баланса

1. Если актив или обязательство имеет отношение к двум и более статьям баланса, его взаимосвязь с другими статьями следует раскрывать либо в статье, где они отражаются, либо в пояснениях к отчетности, если такое раскрытие имеет существенное значение для понимания годовой отчетности.

2. Собственные акции и акции дочерних предприятий можно отображать только в статьях, предусмотренных для этой цели.

3. Отражение отдельных активов в составе основных средств или оборотных активов зависит от их предназначения.

4. Права на недвижимость и другие аналогичные права согласно их определению национальным законодательством отражаются в статье «Земля и сооружения».

5. Цену приобретения или стоимость изготовления или переоцененную стоимость, когда применяется статья 7(1), основных средств с ограниченным сроком полезного использования следует уменьшать путем корректировок стоимости, рассчитанных для систематического списания стоимости таких активов в течение срока их полезного использования.

6. Корректировка стоимости основных средств осуществляется с соблюдением следующих условий:

- (a) государства-члены могут разрешить или обязать производить корректировки стоимости финансовых основных средств для присвоения им более низкой оценочной стоимости на отчетную дату;
- (b) корректировка стоимости основных средств производится независимо от того, ограничен ли срок их полезного использования или нет, для присвоения им более низкой оценочной стоимости на отчетную дату в случае, если ожидается неуклонное снижение их стоимости;
- (c) корректировки стоимости, указанные в пунктах (a) и (b), подлежат отнесению на счет прибылей и убытков, а также отдельному раскрытию в пояснениях к отчетности в случае, если они не были отдельно отражены в отчете о прибылях и убытках;
- (d) запрещается дальнейшее использование предусмотренной в пунктах (a) и (b) оценки по более низкой стоимости, если исчезли причины, в силу которых проводились корректировки стоимости; настоящее положение не применяется к корректировке стоимости деловой репутации.

7. Необходимо производить корректировки стоимости оборотных активов для их отражения по более низкой рыночной стоимости или, при особых обстоятельствах, присвоения им более низкой стоимости на отчетную дату.

Запрещается последующее использование предусмотренной в первом подпункте оценки по более низкой стоимости, если исчезли причины, в силу которых производились корректировки стоимости.

8. Государства-члены могут разрешать или обязывать включать проценты на капитал, заимствованный на финансирование изготовления основных или оборотных средств, в стоимость изготовления в случае, если они относятся к периоду изготовления. Применение настоящей нормы должно раскрываться в пояснениях к финансовой отчетности.

9. Государства-члены могут разрешить рассчитывать цену приобретения или стоимость изготовления запасов одной категории и всех взаимозаменяемых объектов, включая инвестиции, либо с использованием средневзвешенных цен, либо по себестоимости первых по времени приобретения (метод FIFO), либо по себестоимости последних по времени приобретения (метод LIFO), либо согласно методу, отражающему общепринятую оптимальную практику.

10. Если сумма, подлежащая возврату в счет задолженности, превышает полученную сумму, государства-члены могут разрешить или обязать отражать разность в составе активов. Разность должна отдельно отражаться в балансе или в пояснениях к отчетности. Сумму разницы необходимо ежегодно списывать обоснованными частями, при этом ее полное списание следует завершить не позднее срока погашения задолженности.

11. Нематериальные активы списываются после истечения срока их полезного использования.

В исключительных случаях, когда невозможно достоверно оценить срок полезного использования гудвилла и расходы на разработку, такие активы списываются в течение максимального периода времени, установленного государством-членом. Максимальный период времени составляет не менее 5, но не более 10 лет. Примечания к финансовой отчетности должны содержать обоснование периода времени, в течение которого осуществляется списание гудвилла.

Если национальное законодательство допускает включение расходов на разработку в раздел «Активы», и при этом расходы на разработку не были полностью списаны, государства-члены должны требовать, чтобы распределение прибылей не осуществлялось до тех пор, пока сумма резервов, доступных для распределения, и прибылей, перенесенных на следующий период, не будет равна, как минимум, сумме несписанных расходов.

Если национальное законодательство допускает включение организационных расходов в раздел «Активы», то максимальный период их списания не должен превышать пяти лет. В таком случае государства-члены должны требовать, чтобы третий подпункт применялся с соответствующими изменениями к организационным расходам.

В исключительных случаях государства-члены могут разрешить отступление от третьего и четвертого подпараграфов. Такие отступления вместе с их обоснованием следует раскрывать в пояснениях к отчетности.

12. Резервы предназначены для покрытия четко определенных обязательств, которые на отчетную дату либо возможны, либо бесспорны, однако имеется неопределенность в отношении их размеров или сроков появления.

Кроме того, государства-члены могут разрешить создание резервов, предназначенных для покрытия четко определенных расходов, которые относятся к текущему или предыдущему финансовому году, возникновение которых на отчетную дату является либо возможным, либо бесспорным, однако имеется неопределенность в отношении их размеров или сроков появления.

На отчетную дату резерв должен представлять собой наилучшую оценку вероятных расходов или, в случае обязательства, оценку суммы, необходимой для выполнения этого обязательства. Резервы не могут использоваться для корректировки стоимости активов.

*Статья 13***Представление отчета о прибылях и убытках**

1. Для представления отчета о прибылях и убытках государства-члены устанавливают одну или обе формы, предусмотренные в приложениях V и VI. Если государство-член устанавливает обе формы, то оно может предоставить компаниям право выбора между ними.
2. В отступление от Статьи 4(1) государства-члены могут разрешить или предписать всем компаниям или любым классам компаний представлять отчет о результатах деятельности вместо статей о прибылях и убытках в соответствии с приложениями V и VI при условии, что предоставленная в нем информация, как минимум, эквивалентна информации, предусмотренной приложениями V и VI.

*Статья 14***Упрощения для малых и средних предприятий**

1. Государства-члены могут разрешить малым предприятиям составлять сокращенный баланс, отражая только статьи, пронумерованные буквами и римскими цифрами в приложениях III и IV, раскрывая отдельно:
 - (a) необходимую информацию в скобках в D (II) раздела «Активы» и C раздела «Капитал, резервы и обязательства» в приложении III, но с указанием общей суммы по каждой статье; или
 - (b) необходимую информацию в скобках в D (II) приложения IV.
2. Государства-члены могут разрешить малым и средним предприятиям составлять сокращенные отчеты о прибылях и убытках в следующих пределах:
 - (a) в приложении V статьи с 1 по 5 включительно можно объединить в одной статье «Валовая прибыль или убыток»;
 - (b) в приложении VI статьи 1, 2, 3 и 6 можно объединить в одной статье «Валовая прибыль или убыток»;
 - (c) в Статье 25: статьи (1), (2), (3) и (6) можно объединить в одной статье «Валовая прибыль или убыток»;

ГЛАВА 4**ПОЯСНЕНИЯ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ***Статья 15***Общие положения о пояснениях к финансовой отчетности**

В тех случаях, когда баланс и отчет о прибылях и убытках сопровождаются примечаниями в соответствии с настоящей главой, примечания должны быть представлены в том порядке, в котором представлены статьи в балансе и в отчете о прибылях и убытках.

*Статья 16***Содержание пояснений к финансовой отчетности в отношении всех компаний**

1. Помимо информации, обязательной к раскрытию в соответствии с иными положениями настоящей Директивы, в пояснениях к отчетности необходимо представить, по крайней мере, следующую информацию:
 - (a) принятую политику учета;
 - (b) когда основные средства оцениваются по переоцененной стоимости, таблицу, отражающую:
 - (i) суммы, перенесенные из резерва переоценки в течение финансового года, с указанием характера любого такого переноса; и
 - (ii) балансовую стоимость в балансе, которая была бы отражена, если бы основные средства не были переоценены;
 - (c) При применении оценки справедливой стоимости финансовых инструментов и/или активов, отличных от финансовых инструментов:
 - (i) существенные допущения, положенные в основу моделей и методик оценки, если значения справедливой стоимости определялись в соответствии со Статьей 8(7)(b);
 - (ii) по каждой категории финансовых инструментов или активов, отличных от финансовых инструментов,

справедливая стоимость, изменения стоимости, непосредственно включенные в отчет доходов и расходов, а также изменения, включенные в резерв справедливой стоимости;

(iii) по каждому классу деривативных финансовых инструментов информация об области применения и характере инструментов, включая существенные условия и положения, которые могут повлиять на размер, сроки и определенность будущих денежных потоков; и

(iv) таблица, отображающая изменения в составе резерва справедливой стоимости в течение финансового года.

- (d) общая сумма финансовых обязательств, гарантий и условных обязательств, не включенных в баланс, и указание характера и формы предоставленного ценного обеспечения; обязательства в отношении пенсий и дочерних или связанных предприятий раскрываются отдельно;
- (e) размер авансов и кредитов, выданных членам административных, руководящих и контролирующих органов с указанием процентных ставок, основных условий и возвращенных сумм, а также размер принятых обязательств в отношении указанных лиц в виде любых гарантий с указанием общей суммы по каждой отдельной группе;
- (f) размер и характер отдельных статей дохода или расходов исключительного объема или воздействия;
- (g) заемные средства компании, подлежащие возврату более чем через пять лет, а также вся задолженность, в отношении которой компания предоставила ценное обеспечение с указанием характера и формы обеспечения;
- (h) среднесписочная численность работников в течение финансового года.

2. Государства-члены, внося необходимые изменения, могут требовать от малых предприятий раскрытия информации в соответствии с пунктами (a), (m), (p), (q) и (r) Статьи 17(1).

Для целей применения первого подпараграфа, информация, предусмотренная пунктом (p) Статьи 17(1), ограничивается характером и хозяйственной целью соглашений, указанных в этом пункте.

Для целей применения первого подпараграфа, раскрытие информации, предусмотренной пунктом (r) Статьи 17(1), ограничивается операциями, осуществленными со сторонами, перечисленными в четвертом подпараграфе этого пункта.

3. Государства-члены не вправе требовать от малых предприятий большего раскрытия, чем предусмотрено или разрешено настоящей Статьей.

Статья 17

Дополнительное раскрытие средними и крупными предприятиями и субъектами общественного интереса

1. Помимо информации, предусмотренной Статьей 16 и другими положениями настоящей Директивы, в примечаниях к финансовой отчетности средние и крупные предприятия и субъекты общественного интереса раскрывают следующую информацию:

- в отношении различных объектов основных средств:
- (a)
- (i) цена приобретения или стоимость изготовления, в случае применения иной базы оценки, справедливая стоимость или переоцененная сумма в начале и конце финансового года;
 - (ii) прирост, выбытие и передачу в течение финансового года,
 - (iii) общая сумма корректировки их стоимости в начале и конце финансового года,
 - (iv) корректировки стоимости, начисленные в течение финансового года
 - (v) изменения в общей сумме корректировки стоимости в отношении прироста, выбытия и передачи в течение финансового года, и
 - (vi) при капитализации процентов в соответствии со Статьей 12(8), сумма, капитализированная в течение финансового года.
- (b) если основные или оборотные средства подлежат исключительным корректировкам стоимости только в целях налогообложения, размер корректировок и причины их проведения;
- (c) в случае если финансовые инструменты оцениваются по цене приобретения или стоимости изготовления:
- (i) для каждого класса деривативных финансовых инструментов:

—справедливая стоимость инструментов, если такая стоимость может быть определена каким-либо методом,

предусмотренным в Статье 8(7)(а), и

— информация о сфере применения и характере инструментов,

(ii) для основных финансовых средств, подтвержденных в сумме больше их справедливой стоимости:

— балансовая стоимость и справедливая стоимость либо отдельных активов, либо соответствующих групп таких отдельных активов;

— основания не уменьшать балансовую стоимость, включая природу доказательства, дающего основания полагать, что балансовая стоимость будет возмещена;

(d) размер вознаграждений, выплаченных в финансовом году членам административных, руководящих и контролирующих органов в счет оплаты их услуг, а также обязательства по выплате пенсий бывшим сотрудникам данных органов с указанием общей суммы по каждой отдельной группе.

Государства-члены могут отказаться от требования раскрывать такую информацию, когда такая информация позволяет определить финансовое положение отдельного члена такого органа;

(e) среднесписочное число сотрудников в финансовом году по отдельным группам и затраты на содержание персонала в финансовом году, если они отдельно не были отражены в отчете о прибылях и убытках, в разбивке на заработную плату рабочих и жалование служащих, затраты на социальное обеспечение и пенсионное обеспечение;

(f) остатки отложенных налогов в конце финансового года, и изменения в этих балансах в течение финансового года, если в балансе отражен резерв для уплаты отложенных налогов;

(g) название и юридический адрес каждого предприятия, в котором либо сама компания, либо лицо, выступающее от своего имени, но по поручению компании, владеет долей капитала, при этом раскрываются доля капитала, находящегося в собственности, величина капитала и резервов, а также финансовый результат данного предприятия за последний финансовый год, за который утверждена финансовая отчетность; информацию о капитале, резервах и финансовом результате можно не отражать, когда дочернее предприятие не публикует баланс и менее 50% его капитала находится в собственности компании;

Информация, которая должна раскрываться в соответствии с первым подпараграфом этого пункта, может на основании разрешения государств-членов принимать форму отчета, представляемого в соответствии со статьей 3(1) и (3) Директивы 2009/101/ЕС; представление такого отчета раскрывается в пояснениях к финансовой отчетности. Кроме того, государства-члены могут разрешить опускать такую информацию, когда в силу своего характера она может нанести серьезный ущерб предприятию, о котором идет речь. Государства-члены могут делать такие исключения с предварительного разрешения административных или судебных органов. В пояснениях к финансовой отчетности следует раскрывать факт неотражения такой информации;

(h) количество и номинальная стоимость или, при отсутствии таковой, учетная стоимость акций, выпущенных по подписке в течение финансового года в пределах уставного капитала, без ущерба для Статьи 2(е) Директивы 2009/101/ЕС или Статьи 2 (с) и (d) Директивы 2012/30/EU, касающихся размера данного капитала;

(i) при наличии двух и более видов акций, количество и номинальная стоимость или, при отсутствии таковой, учетная стоимость каждого вида акций;

(j) наличие сертификатов участия, конвертируемых необеспеченных обязательств, аналогичных ценных бумаг и прав с указанием их количества и предоставляемых ими прав;

(k) название, головной или зарегистрированный офис, а также правовая форма каждой из компаний, членом которой является компания или фирма с неограниченной ответственностью;

(l) название и зарегистрированный офис предприятия, составляющего консолидированную финансовую отчетность наибольшей группы предприятий, в которую компания входит, как дочернее предприятие;

(m) название и зарегистрированный офис предприятия, составляющего консолидированную финансовую отчетность наименьшей группы предприятий, в которую компания входит как дочернее предприятие, и которая помимо этого входит в группу предприятий, упомянутую в пункте (l);

(n) место, где можно получить копии консолидированной отчетности, упомянутой в пунктах (l) и (m), при условии ее наличия;

(o) предлагаемое распределение доходов или порядок учета убытков или, когда это целесообразно, распределение прибыли или учет убытков;

- распределение доходов или порядок учета убытков в случаях, если эти статьи не отражены в годовой отчетности.
- (p) характер и коммерческую цель каких-либо соглашений компании, не включенных в баланс, и финансовое влияние на компанию таких соглашений при условии, что риски или выгода от таких соглашений являются существенными, и, поскольку раскрытие таких рисков или выгоды является необходимым для оценки финансового состояния компании;
- (q) характер и финансовый эффект существенных событий, имевших место после даты составления баланса и не отраженных в отчете о прибылях и убытках или в балансе; и
- (r) операции, совершенные компанией с соответствующими сторонами, включая суммы таких операций, характер отношений соответствующей стороны, а также другую информацию об операциях, необходимую для понимания финансового состояния компании. Информация об отдельных операциях может быть объединена по их характеру, за исключением случаев, когда для понимания влияния операций с третьей стороной на финансовое состояние компании, требуется отдельная информация.

Государства-члены могут разрешить или потребовать раскрытия только тех операций со связанными сторонами, которые были совершены на необычных рыночных условиях.

Государства-члены могут разрешить не раскрывать операции, совершенные между одним или более членами группы, при условии, что дочерние предприятия, которые являются стороной операции, полностью находятся в ведении такого члена.

Государства-члены могут разрешить средним предприятиям ограничивать раскрытие операций со связанными сторонами лишь теми операциями, которые были совершены с:

- (i) собственниками, владеющими долей участия в предприятии;
 - (ii) предприятиями, в которых само предприятие имеет долю участия; и
 - (iii) членами административных, управляющих или контролирующих органов предприятия.
2. Государства-члены могут не применять параграф 1 (g) к предприятию, которое является материнской компанией, регулируемой их национальным законодательством, в следующих случаях:
- (a) в случае, когда предприятие, в котором этой материнской компании принадлежит доля участия, в целях параграфа 1 (g) включено в консолидированную финансовую отчетность, составляемую этой материнской компанией, или в консолидированную финансовую отчетность большей группы предприятий, указанной в Статье 23 (4);
 - (b) в случае, когда эта доля участия учтена этой материнской компанией в ее годовой финансовой отчетности согласно статье 9(7) или в консолидированной финансовой отчетности, составленной такой материнской компанией согласно статье 27(1)-(8).

Статья 18

Дополнительное раскрытие информации крупными предприятиями и субъектами общественного интереса

1. Помимо информации, предусмотренной Статьями 16 и 17 и другими положениями настоящей Директивы, в примечаниях к финансовой отчетности крупные предприятия и субъекты общественного интереса раскрывают следующую информацию:
- (a) чистый оборот по видам деятельности и географическим рынкам сбыта в случае, если данные виды деятельности и рынки существенно отличаются друг от друга по схеме реализации продукции и оказания услуг;
 - (b) все гонорары за финансовый год, начисленные официальным аудитором или аудиторской фирмой за проведение обязательного аудита годовой отчетности, все гонорары, начисленные за другие услуги по предоставлению заключения, все гонорары, начисленные за консультационные услуги в налоговой сфере, все гонорары, начисленные за другие неаудиторские услуги.
2. Государства-члены могут разрешить не раскрывать информацию, предусмотренную в параграфе 1(a), когда ее раскрытие может нанести серьезный ущерб предприятию. Государства-члены могут разрешать такое нераскрытие с предварительного разрешения административных или судебных органов. В пояснениях к отчетности следует раскрывать факт неотражения такой информации
3. Государства-члены могут предусмотреть неприменение требования пункта (1)(b) к годовой финансовой отчетности компании, если компания включена в консолидированную финансовую отчетность, составление которой предусмотрено согласно Статье 22, при условии, что такая информация предоставлена в пояснениях к консолидированной финансовой отчетности.

ГЛАВА 5 ОТЧЕТ ОБ УПРАВЛЕНИИ

Статья 19

Содержание отчета об управлении

1. В годовом отчете следует привести достоверный обзор развития деятельности компании и ее состояния вместе с изложением имеющихся у нее основных рисков и неопределенностей.

Обзор является сбалансированным и комплексным анализом развития и деятельности компании и ее положения, сопоставимых с размером и сложностью бизнеса.

В объеме, необходимом для понимания развития, деятельности или состояния компании, анализ включает как финансовые, так и там, где необходимо, не финансовые основные показатели деятельности, относящиеся к определенному виду деятельности, в том числе информацию по вопросам окружающей среды и персонала. При предоставлении анализа годовой отчет содержит в необходимых случаях ссылки и дополнительные разъяснения сумм, представленных в годовой финансовой отчетности.

2. Вместе с тем, в отчете необходимо указать:

- (a) вероятные перспективы дальнейшего развития компании;
- (b) деятельность в сфере исследований и развития;
- (c) информацию о приобретении собственных акций согласно Статье 24 (2) Директивы 2012/30/EU;
- (d) наличие филиалов компании; и
- (e) о применении компанией финансовых инструментов и, если это существенно для оценки ее активов, обязательств, финансового состояния и доходов или расходов,
 - (i) задачи и политику компании в управлении финансовыми рисками, в том числе ее политику в отношении страхования каждого основного вида прогнозируемой операции, для которой используется учет хеджирования, и
 - (ii) подверженность компании ценовому риску, кредитному риску, риску ликвидности и риску денежных потоков.

3. Государства-члены могут освободить компании от обязательства подготовки отчетности об управлении при условии, что информация, упомянутая в Статье 24 (2) Директивы 2012/30/EU о приобретении компанией своих собственных акций, раскрывается в пояснениях к их финансовой отчетности.

4. Государства-члены могут освободить малые и средние компании от обязательства согласно третьему подпараграфу параграфа 1, если он касается информации нефинансового характера.

Статья 20

Отчет о корпоративном управлении

1. Компания, указанные в пункте 1(a) Статьи 2, включает отчет о корпоративном управлении в свой отчет об управлении. Такой отчет включается в отчет об управлении в виде отдельной части, и содержит, по крайней мере, следующую информацию:

(a) ссылку на следующее, когда это применимо:

- (i) кодекс корпоративного управления, которым руководствуется компания,
- (ii) кодекс корпоративного управления, который компания, возможно, добровольно решила применять,
- (iii) всю соответствующую информацию о практике корпоративного управления, применяемой сверх требований национального законодательства.

Когда делается ссылка на код корпоративного управления, указанный в пунктах (i) или (ii), компания также указывает, где соответствующие тексты являются общедоступными. Когда делается ссылка на информацию, указанную в пункте (iii), компания предоставляет для широкого пользования информацию о практике корпоративного управления;

(b) в объеме, в котором компания согласно национальному законодательству отклоняется от кодекса корпоративного управления, упомянутого в подпунктах (a)(i) или (ii), разъяснение со стороны компании, от каких частей кодекса корпоративного управления она отклоняется и причины таких действий. Если компания приняла решение не применять какие-либо положения кодекса корпоративного управления, упомянутого в подпунктах (a)(i) или (ii), то она обосновывает причины таких действий;

(c) описание основных характеристик систем внутреннего контроля и управления рисками компании в отношении процесса финансовой отчетности;

(d) информация, предусмотренная Статьей 10(1), пункты (c), (d), (f), (h) и (i) Директивы 2004/25/ЕС Европейского парламента и Совета от 21 апреля 2004 года о предложении поглощения компаний [\(16\)](#), подлежащих регулированию такой Директивой;

(e) если информация в полном объеме не предусмотрена в национальных законодательствах или постановлениях, функционирование собрания акционеров и его основные полномочия, а также описание прав акционеров и способов их осуществления; и

(f) состав и функционирование административного, управленческого и наблюдательного органов и их комитетов.

2. Государства-члены могут разрешить отражать информацию, предусмотренную параграфом 1 настоящей Статьи,

(a) в отдельном отчете, публикуемом вместе с отчетом об управлении согласно Статье 30 или

(b) посредством ссылки в годовом отчете, в котором такой документ доступен для широкого пользования на сайте компании.

В отдельном отчете или документе, указанном, соответственно, в пунктах (a) и (b), могут делаться перекрестные ссылки на отчет об управлении, в котором предсавляется информация, требуемая пунктом (d) параграфа 1 настоящей Статьи.

3. Официальный аудитор или аудиторская фирма выражают мнение в соответствии с вторым подпараграфом Статьи 34(1) об информации, подготовленной в соответствии с пунктами (c) и (d) пункта 1 настоящей Статьи, и проверяют представление информации, указанной в пунктах (a), (b), (e) и (f) пункта 1 настоящей Статьи.

4. Государства-члены могут освобождать указанные в параграфе 1 компании, которые только выпустили ценные бумаги, отличающиеся от акций, допущенных к торгам на регулируемом рынке в понимании Статьи 4(1), пункт (14), Директивы 2004/39/ЕС, от применения положений параграфа 1, пунктов (a), (b), (e) и (f), если такие компании не выпустили акции, которыми торгуют на многосторонней торговой площадке в понимании Статьи 4(1), пункт (15), Директивы 2004/39/ЕС.

ГЛАВА 6

КОНСОЛИДИРОВАННАЯ ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ И ОТЧЕТЫ

Статья 21

Сфера применения консолидированной финансовой отчетности и отчетов

Для целей настоящей Главы материнская компания и все ее дочерние предприятия являются предприятиями, подлежащими консолидации, если материнская компания представляет собой предприятие, к которому применяются меры по координации, предусмотренные настоящей Директивой, в силу Статьи 1(1).

Статья 22

Требование к подготовке консолидированной финансовой отчетности

1. Государство-член требует, чтобы предприятие, деятельность которого регулируется национальным законодательством этого государства, составляло консолидированную финансовую отчетность и консолидированный отчет об управлении, если такое предприятие (материнская компания):

- (a) владеет большинством голосов акционеров или участников в другом предприятии (дочернем предприятии);
- (b) имеет право назначать или смещать с должности большинство членов административного, управляющего или контролирующего органа другого предприятия (дочернего предприятия) и в то же время является акционером или участником этого предприятия;
- (c) имеет право оказывать доминирующее влияние на предприятие (дочернее предприятие), в котором является акционером или участником, в соответствии с договором, заключенным с этим предприятием, или согласно положениям своего меморандума или устава, если закон, регулирующий деятельность этого дочернего предприятия, разрешает ему заключать такие договоры или действовать в соответствии с такими положениями.

Государство-член не должно требовать, чтобы материнская компания являлась акционером или участником своего дочернего предприятия. Государства-члены не обязаны применять данное положение, если их законодательство не предусматривает подобные договоры или статьи; или

- (d) является акционером или участником предприятия, и при этом:
 - (i) большинство членов административного, управляющего или контролирующего органа такого предприятия (дочернего предприятия), которые занимали свои должности в течение финансового года, предшествующего финансовому году и до момента составления консолидированной финансовой отчетности, были назначены исключительно в результате использования предприятием своих голосов; или
 - (ii) самостоятельно контролирует, согласно соглашению с другими акционерами или членами предприятия (дочернего предприятия), большинство голосов акционеров или участников данного предприятия. Государства-члены могут устанавливать более подробные условия, касающиеся формы и содержания таких соглашений.

Государства-члены предусматривают, как минимум, условия, изложенные в пункте (ii). Государства-члены могут поставить применение пункта (i) в зависимость от выполнения требования, согласно которому количество голосов должно составлять не менее 20 % от общего количества.

Тем не менее пункт (i) не применяется, если в отношении данного предприятия третья сторона обладает правами, указанными в пунктах (a), (b) или (c).

2. Помимо случаев, определенных в параграфе 1, государства-члены могут требовать от предприятия, деятельность которого регулируется национальным законодательством, составления консолидированной финансовой отчетности и консолидированного отчета об управлении, если:

- (a) это предприятие (материнская компания) вправе оказывать или фактически оказывает доминирующее влияние на другое предприятие (дочернее предприятие) или вправе осуществлять или фактически осуществляет контроль над другим предприятием (дочерним предприятием); или
- (b) управление этим предприятием (материнской компанией) и другим предприятием (дочерним предприятием) осуществляется на единой основе материнской компанией.

3. Применительно к пунктам (a), (b) и (d) параграфа 1, право голосования и право назначения и смещения с должности, принадлежащие любому дочернему предприятию, а также любому лицу, действующему от своего имени, но по поручению материнской компании или другого дочернего предприятия, добавляются к правам материнской компании.

4. Применительно к пунктам (a), (b) и (d) параграфа 1, права, указанные в параграфе 3, не включают права:

- (a) предоставляемые акциями в собственности лица, не являющимся ни материнской компанией, ни дочерним предприятием этой материнской компании; или
- (b) предоставляемые акциями:
 - (i) находящимися в собственности в порядке обеспечения, при условии, что права, о которых идет речь, осуществляются в соответствии с полученными инструкциями, или
 - (ii) находящимися в собственности в связи с предоставлением займов в рамках обычной хозяйственной деятельности, при условии, что право голоса осуществляется в интересах лица, предоставившего обеспечение.

5. Применительно к пунктам (a) и (d) параграфа 1, общее количество голосов акционеров или участников дочернего предприятия не включает голоса, предоставляемые акциями, принадлежащими самому предприятию, дочернему предприятию этого предприятия или лицу, действующему от своего имени, но по поручению этих предприятий.

6. Без ущерба положениям Статьи 23(9), материнская компания и все ее дочерние предприятия являются предприятиями, подлежащими консолидации, независимо от адреса регистрации этих дочерних предприятий.

7. Без ущерба положениям настоящей Статьи, а также Статьи 21 и 23, государство-член может требовать от предприятия, деятельность которого регулируется национальным законодательством этого государства, составления консолидированной финансовой отчетности и консолидированного отчета об управлении, если:

- (а) управление этим предприятием, а также еще одним или несколькими другими предприятиями, с которыми оно не связано согласно параграфу 1 или 2, осуществляется на единой основе в соответствии с:
- (i) договором, заключенным с этим предприятием, или
 - (ii) меморандумом или уставом этих других предприятий; или
- (b) административные, управляющие или контролирующие органы этого предприятия и одного или нескольких других предприятий, с которыми оно не связано согласно параграфу 1 или 2, состоят в большинстве своем из одних и тех же лиц, занимающих должности в течение финансового года и до момента составления консолидированной финансовой отчетности.
8. В случаях, когда государства-члены реализуют право выбора, предоставленное параграфом 7, предприятия, указанные в параграфе 7, и все их дочерние предприятия консолидируются, если одно или несколько таких предприятий учреждены в одной из форм, перечисленных в Приложении I или Приложении II.
9. Параграф 6 настоящей Статьи, Статьи 23(1), (2), (9) и (10), а также Статьи 24-29 применяются к консолидированной финансовой отчетности и консолидированному отчету об управлении, предусмотренным параграфом 7 настоящей Статьи, со следующими изменениями:
- (а) ссылки на материнские компании относятся ко всем предприятиям, указанным в параграфе 7 настоящей Статьи; и
- (b) без ущерба положениям Статьи 24(3), статьи «Капитал», «Счет премий по акциям», «Резерв переоценки», «Резервы», «Прибыль или убыток, перенесенные на следующий период» и «Прибыль или убыток за финансовый год», которые должны быть включены в консолидированную финансовую отчетность, будут представлять собой агрегированные суммы, относимые на каждое из предприятий, указанных в параграфе 7 настоящей Статьи.

Статья 23

Освобождения от консолидации

1. Малые группы освобождаются от обязанности по составлению консолидированной финансовой отчетности и консолидированного отчета об управлении, кроме случаев, когда любое из аффилированных предприятий является субъектом общественного интереса.
2. Государства-члены могут освобождать группы среднего размера от обязанности по составлению консолидированной финансовой отчетности и консолидированного отчета об управлении, кроме случаев, когда любое из аффилированных предприятий является субъектом общественного интереса.
3. Вне зависимости от параграфов 1 и 2 настоящей Статьи, в нижеприведенных случаях государство-член освобождает от обязанности по составлению консолидированной финансовой отчетности и консолидированного отчета об управлении любую материнскую компанию (освобожденное предприятие), регулируемую национальным законодательством этого государства, которая в то же время является дочерним предприятием, включая субъект общественного интереса, если этот субъект общественного интереса не подпадает под действие пункта (1)(а) Статьи 2, собственная материнская компания которой регулируется законодательством государства-члена, и:
- (а) материнская компания освобожденного предприятия владеет всеми акциями этого предприятия. Не учитываются для этих целей акции освобожденного предприятия, принадлежащие членам административных, управляющих или контролирующих органов в соответствии с требованием закона или меморандума или устава такого предприятия, или
- (b) материнская компания освобожденного предприятия владеет не менее 90% акций этого предприятия, а остальные акционеры или участники освобожденного предприятия утвердили освобождение.
4. Освобождения, указанные в параграфе 3, должны отвечать всем нижеперечисленным условиям:
- (а) освобожденное предприятие и, без ущерба для положений параграфа 9, все его дочерние предприятия консолидируются в финансовой отчетности более крупного комплекса предприятий, материнская компания которого регулируется законодательством государства-члена;
- (b) консолидированная финансовая отчетность, указанная в пункте (а), и консолидированный отчет об управлении более крупного комплекса предприятий, составляются материнской компанией этого комплекса предприятий, согласно законодательству государства-члена, регулирующего деятельность этой материнской компании, в соответствии с настоящей Директивой или международными стандартами бухгалтерского учета, принятыми согласно Регламенту (ЕС) № 1606/2002;
- (с) освобожденное предприятие публикует нижеперечисленные документы в порядке, предусмотренном законодательством государства-члена, регулирующим деятельность этого предприятия, согласно Статье 30:
- (i) консолидированная финансовая отчетность, указанная в пункте (а), и консолидированный отчет об управлении, указанный в пункте (b),
 - (ii) аудиторский отчет, и
 - (iii) если применимо, приложение, указанное в параграфе 6.

Государство-член может потребовать, чтобы документы, указанные в пунктах (i), (ii) и (iii), были опубликованы на государственном языке, а перевод этих документов был заверен;

(d) пояснения к ежегодной финансовой отчетности освобожденного предприятия раскрывают следующую информацию:

(i) наименование и адрес регистрации материнской компании, составляющей консолидированную финансовую отчетность, указанную в пункте (a), и

(ii) освобождение от обязанности по составлению консолидированной финансовой отчетности и консолидированного отчета об управлении.

5. В случаях, не предусмотренных параграфом 3, государство-член может, без ущерба для положений параграфов 1, 2 и 3 настоящей Статьи, освободить от обязанности по составлению консолидированной финансовой отчетности и консолидированного отчета об управлении любую материнскую компанию (освобожденное предприятие), регулируемую национальным законодательством этого государства, которая в то же время является дочерним предприятием, включая субъект общественного интереса, если этот субъект общественного интереса не подпадает под действие пункта (1)(a) Статьи 2, собственная материнская компания которой регулируется законодательством государства-члена, в том случае, если были выполнены условия, изложенные в параграфе 4, а также при условии, что:

(a) акционеры или участники освобожденного предприятия, владеющие минимальной долей подписного капитала этого предприятия, не ходатайствовали о подготовке консолидированной финансовой отчетности как минимум за шесть месяцев до окончания финансового года;

(b) минимальная доля, указанная в пункте (a), не превышает следующие пределы:

(i) 10 % от подписного капитала в случае акционерных обществ открытого типа и товариществ с ограниченной ответственностью; и

(ii) 20 % от подписного капитала в случае предприятий других типов;

(c) государство-член не ставит освобождение в зависимость от:

(i) условия, согласно которому, деятельность материнской компании, подготовившей указанную в пункте (a) параграфа 4 консолидированную финансовую отчетность, должна регулироваться национальным законодательством государства-члена, предоставляющего освобождение, или

(ii) условий, относящихся к подготовке и аудиту этой финансовой отчетности.

6. Государство-член может предоставлять освобождения, предусмотренные в параграфах 3 и 5, при условии раскрытия дополнительной информации, согласно Директиве, в консолидированной финансовой отчетности, указанной в пункте (a) параграфа 4, или в приложении к ней, если такая информация требуется от предприятий, регулируемых национальным законодательством этого государства-члена, которые обязаны составлять консолидированную финансовую отчетность, и находятся в одинаковых условиях.

7. Параграфы 3-6 применяются без ущерба для законодательства государств-членов, регулирующего составление консолидированной финансовой отчетности и консолидированных отчетов об управлении, в той степени, в которой эти документы необходимы:

(a) для осведомления работников или их представителей, или

(b) административным или судебным органам для собственных целей.

8. Без ущерба для положений параграфов 1, 2, 3 и 5 настоящей Статьи, государство-член, предоставляющее освобождения согласно параграфам 3 и 5 настоящей Статьи, может также освободить от обязанности по составлению консолидированной финансовой отчетности и консолидированного отчета об управлении любую материнскую компанию (освобожденное предприятие), регулируемую национальным законодательством этого государства, которая в то же время является дочерним предприятием, включая субъект общественного интереса, если этот субъект общественного интереса не подпадает под действие пункта (1)(a) Статьи 2, собственная материнская компания которой не регулируется законодательством государства-члена, если выполняются все нижеперечисленные условия:

(a) освобожденное предприятие и, без ущерба для положений параграфа 9, все его дочерние предприятия консолидируются в финансовой отчетности более крупного комплекса предприятий;

(b) консолидированная финансовая отчетность, указанная в пункте (a), и, при необходимости, консолидированный отчет об управлении составляются:

(i) в соответствии с настоящей Директивой,

(ii) в соответствии с международными стандартами бухгалтерского учета, принятыми согласно Регламенту (ЕС) № 1606/2002,

(iii) в форме, соответствующей консолидированной финансовой отчетности и консолидированным отчетам об управлении, составляемым в соответствии с настоящей Директивой, или

(iv) в форме, соответствующей международным стандартам бухгалтерского учета, как установлено согласно Регламенту Комиссии (ЕС) № 1569/2007 от 21 декабря 2007 года о создании механизма для определения

эквивалентности стандартов бухгалтерского учета, применяемых эмитентами ценных бумаг из третьих стран, на основании Директив 2003/71/ЕС и 2004/109/ЕС Европейского парламента и Совета (17);

(с) консолидированная финансовая отчетность, указанная в пункте (а), была проверена одним или несколькими официальными аудиторами или аудиторской компанией (аудиторскими компаниями), уполномоченными осуществлять аудит финансовой отчетности в соответствии с национальным законодательством, регулирующим деятельность предприятия, составившего такую отчетность.

Применяются пункты (с) и (d) параграфа 4 и параграфов 5, 6 и 7.

9. Не требуется включать в консолидированную финансовую отчетность предприятие, в том числе субъект общественного интереса, при наличии, как минимум, одной из следующих ситуаций:

(а) в исключительных случаях, когда сбор информации, необходимой для составления консолидированной финансовой отчетности согласно настоящей Директиве, сопряжен с несоразмерными расходами или излишней задержкой;

(b) акции этого предприятия приобретены исключительно для целей последующей перепродажи; или

(с) жесткие продолжительные ограничения существенно препятствуют:

(i) материнской компании осуществлять свои права в отношении активов или по управлению этим предприятием; или

(ii) в осуществлении унифицированного управления предприятием, в котором присутствует один из видов взаимоотношений, определенных в Статье 22(7).

10. Без ущерба для пункта (b) Статьи 6(1), Статьи 21 и параграфам 1 и 2 настоящей Статьи, любая материнская компания, включая субъект общественного интереса, освобождается от выполнения обязательства, предусмотренного Статьей 22, если:

(а) все принадлежащие ей дочерние предприятия незначительны, как индивидуально, так и в совокупности; или

(b) все ее дочерние предприятия могут быть исключены из консолидации в силу параграфа 9 настоящей Статьи.

Статья 24

Подготовка консолидированной финансовой отчетности

1. Главы 2 и 3 применяются в отношении консолидированной финансовой отчетности с учетом существенных поправок, обусловленных конкретными особенностями консолидированной финансовой отчетности по сравнению с ежегодной финансовой отчетностью.

2. Активы и обязательства предприятия, включенного в консолидацию, полностью входят в консолидированный баланс.

3. Балансовая стоимость акций в капитале предприятий, включенных в консолидацию, подлежит зачету пропорционально их доле в капитале и резервах этих предприятий, согласно следующим условиям:

(а) за исключением случаев, когда речь идет об акциях в капитале материнской компании, принадлежащих либо самой компании либо другому предприятию, включенному в консолидацию, и рассматриваемых как собственные акции в соответствии с Главой 3, такой зачет осуществляется на основе балансовой стоимости по состоянию на дату, когда эти предприятия впервые были включены в консолидацию. Разница, образующаяся при таком зачете, напрямую включается, насколько это возможно, в те статьи консолидированного баланса, стоимость которых больше или меньше их балансовой стоимости;

(b) государство-член может разрешить или потребовать осуществление зачетов на основе стоимости идентифицируемых активов и обязательств на дату приобретения акций или, в случае их приобретения в два или более этапа, на дату, когда предприятие стало дочерним;

(с) любая разница, оставшаяся после применения пункта (а) или образовавшаяся в результате применения пункта (b), отражается в консолидированном балансе как гудвилл;

(d) методы, используемые для расчета стоимости гудвилла и любых существенных изменений его стоимости в течение предыдущего финансового года, разъясняются в примечаниях к финансовой отчетности;

(e) в тех случаях, когда государство-член разрешает зачет положительного и отрицательного гудвилла, примечания к финансовой отчетности должны содержать анализ гудвилла;

(f) отрицательный гудвилл может быть отнесен в консолидированный отчет прибылей и убытков, если такой порядок соответствует принципам, изложенным в Главе 2.

4. Если акции в дочерних предприятиях, включенных в консолидацию, принадлежат лицам, отличным от этих предприятий, сумма, приходящаяся на эти акции, отражается в консолидированном балансе отдельной строкой, как неконтролирующие доли.

5. Доходы и расходы предприятий, включенных в консолидацию, полностью входят в консолидированный отчет прибылей и убытков.

6. Сумма прибылей или убытков, относимых на акции, указанные в параграфе 4, отражается в консолидированном отчете прибылей и убытков в виде доходов или расходов, относимого на неконтролирующие доли.

7. Консолидированная финансовая отчетность отражает активы, обязательства, финансовое состояние, прибыли или убытки предприятий, включенных в консолидацию, как если бы они были единым предприятием. В частности, из консолидированной финансовой отчетности исключаются:

- (a) задолженности и претензии предприятий друг к другу;
- (b) доходы и расходы, относящиеся к операциям между предприятиями; и
- (c) прибыли и убытки, вытекающие из операций между предприятиями, если они включены в балансовую стоимость активов.

8. Консолидированная финансовая отчетность составляется по состоянию на ту же дату, что и ежегодная финансовая отчетность материнской компании.

Тем не менее государство-член может потребовать или разрешить составление консолидированной финансовой отчетности по состоянию на другую дату, чтобы учесть данные баланса наибольшего количества или наиболее важных предприятий, включенных в консолидацию, при условии, что:

- (a) данный факт будет раскрыт в примечаниях к консолидированной финансовой отчетности вместе с указанием причин;
- (b) будут учтены или раскрыты важные события, касающиеся активов и обязательств, финансового состояния, прибыли и убытков предприятия, включенного в консолидацию, которые произошли в период времени между датой составления баланса предприятия и датой составления консолидированного баланса; и
- (c) в случае если баланс предприятия составлен более чем на три месяца раньше или позже даты составления консолидированного баланса, такое предприятие консолидируется на основе внутренней финансовой отчетности, составленной по состоянию на дату консолидированного баланса.

9. Если в течение финансового года состав предприятий, включенных в консолидацию, существенно изменился, консолидированная финансовая отчетность должна включать информацию, позволяющую осуществить эффективное сравнение последовательных комплектов консолидированной финансовой отчетности. Данное обязательство может быть выполнено путем подготовки откорректированного сравнительного баланса и откорректированного сравнительного отчета о прибылях и убытках.

10. Активы и обязательства, включенные в консолидированную финансовую отчетность, оцениваются на единообразной основе и в соответствии с Главой 2.

11. Предприятие, составляющее консолидированную финансовую отчетность, должно использовать тот же метод оценки, который используется при составлении ежегодной финансовой отчетности. Тем не менее государство-член может потребовать или разрешить использование другого метода оценки, в соответствии с Главой 2, при составлении консолидированной финансовой отчетности. Факт применения этого отклонения раскрывается в примечаниях к консолидированной финансовой отчетности вместе с указанием причин.

12. Если активы и обязательства, включенные в консолидированную финансовую отчетность, уже были оценены предприятиями, включенными в консолидацию, при помощи методов, отличных от тех, которые применялись для целей консолидации, эти активы и обязательства подлежат переоценке в соответствии с методом, использованным для консолидации. Отступления от данного требования допускаются в исключительных случаях. Любое подобное отступление раскрывается в примечаниях к консолидированной финансовой отчетности вместе с указанием причин.

13. Остатки отсроченных налогов отражаются при консолидации, если в обозримом будущем возможна оплата налога для одного из предприятий, включенных в консолидацию.

14. Если активы, включенные в консолидированную финансовую отчетность, были предметом корректировки стоимости исключительно для налоговых целей, они включаются в консолидированную финансовую отчетность только после исключения этих корректировок.

Статья 25

Объединения компаний внутри группы

1. Государство-член может разрешить или потребовать, чтобы балансовая стоимость акций в капитале предприятия, включенного в консолидацию, засчитывалась в счет только соответствующей доли капитала, при условии, что предприятия в объединении компаний в конечном итоге контролируются одной и той же стороной как до, так и после объединения компаний, и что такой контроль не является переходным.

2. Любая разница, вытекающая из применения параграфа 1, добавляется к консолидированным резервам или, в зависимости от ситуации, вычитается из них.

3. Применение метода, описанного в параграфе 1, возникшее в связи с этим движение в резервах, а также наименования и адреса регистрации данных предприятий раскрываются в примечаниях к консолидированной финансовой отчетности.

*Статья 26***Пропорциональная консолидация**

1. Если предприятие, включенное в консолидацию, управляет другим предприятием совместно с одним или несколькими предприятиями, не включенными в эту консолидацию, государство-член может потребовать или разрешить включение этого другого предприятия в консолидированную финансовую отчетность пропорционально правам в его капитале, принадлежащим предприятию, включенному в консолидацию.
2. Статья 23(9) и (10) и Статья 24 применяются с учетом необходимых изменений к пропорциональной консолидации, указанной в параграфе 1 настоящей Статьи.

*Статья 27***Долевой учет связанных предприятий**

1. Когда у предприятия, включенного в консолидацию, имеется связанное предприятие, это связанное предприятие отражается в консолидированном балансе отдельной статьей с соответствующим заголовком.
2. При применении настоящей Статьи впервые к связанному предприятию, это связанное предприятие отражается в консолидированном балансе либо:

(а) по балансовой стоимости, определенной согласно правилам оценки, изложенным в главах 2 и 3. Разница между такой стоимостью и суммой, соответствующей пропорциональному отношению капитала и резервов, представленных долями участия, отражается отдельно в балансе или пояснениях к консолидированной финансовой отчетности. Такая разница рассчитывается на дату первого применения метода; или

(b) в сумме, соответствующей пропорции капитала и резервов связанного предприятия, представленных долевым участием в этом связанном предприятии. Разница между такой суммой и балансовой стоимостью, рассчитанная согласно правилам оценки, изложенным в главах 2 и 3, раскрывается отдельно в консолидированном балансе или в пояснениях к консолидированной финансовой отчетности. Такая разница рассчитывается на дату первого применения метода.

Государство-член может предписать применение того или иного из вариантов, предусмотренных пунктами (а) и (b). В таких случаях в консолидированном балансе или пояснениях к консолидированной финансовой отчетности следует указать, какой из вариантов применен.

Кроме того, в целях пунктов (а) и (b) государство-член может потребовать или разрешить расчет разницы по состоянию на дату приобретения долей участия либо, если приобретение осуществлялось в два или больше этапов, по состоянию на дату, когда предприятие стало связанным предприятием.

3. Если активы или обязательства связанного предприятия оценены методами, отличными от примененных для консолидации в соответствии со статьей 24(11), то в целях расчета разницы, указанной в пунктах (а) и (b) параграфа 2, их можно переоценить методами, используемыми для консолидации. В случаях, если такая переоценка не проводилась, этот факт следует отразить в пояснениях к консолидированной финансовой отчетности. Государство-член может потребовать проведения такой переоценки.

4. Балансовая стоимость, указанная в параграфе 2 (а), или сумма, соответствующая пропорции капитала и резервов связанного предприятия, упомянутых выше в параграфе 2 (b), увеличивается или уменьшается на сумму корректировки, имевшей место в течение финансового года в пропорции капитала и резервов связанного предприятия, представленных такими долями участия; она уменьшается на сумму дивидендов на эти доли участия.

5. Если положительная разница, указанная в параграфе 2 (а) или (b), не может быть отнесена к какой-либо категории активов или обязательств, то она рассматривается согласно нормам, применимым к статье «деловая репутация», как указано в статье 12(6)(d), первом подпараграфе статьи 12(11), статье 24(3)(c) и приложении III и приложении IV.

6. Соотношение прибыли и убытков связанных предприятий, относящихся к долям участия таких связанных предприятий, отражается в консолидированном отчете о доходах и расходах в отдельной статье соответствующим заголовком.

7. Исключения, указанные в Статье 24(7), применяются в том случае, если факты известны или могут быть подтверждены.

8. При составлении консолидированной финансовой отчетности связанным предприятием, параграфы 1-7 применяются к капиталу и резервам, отраженным в такой консолидированной финансовой отчетности.

9. Настоящая Статья не применяется, если доля участия в капитале связанного предприятия является незначительной.

Статья 28

Примечания к консолидированной финансовой отчетности

1. Помимо информации, обязательной к раскрытию в соответствии с иными положениями настоящей Директивы, примечания к консолидированной финансовой отчетности должны содержать информацию, указанную в Статьях 16, 17 и 18. Информация излагается таким образом, чтобы облегчить оценку финансового состояния предприятий, включенных в консолидацию в целом, с учетом существенных корректировок, вытекающих из особенностей консолидированной финансовой отчетности в соотношении с ежегодной финансовой отчетностью, в том числе:

- (a) при раскрытии операций между связанными сторонами не включаются операции между связанными сторонами, включенными в консолидацию, которые были исключены при консолидации;
- (b) при раскрытии среднесписочной численности работников, занятых в течение финансового года, отдельно раскрывается среднесписочная численность работников, занятых на пропорционально консолидированных предприятиях; и
- (c) при раскрытии сумм вознаграждений, авансов и кредитов, предоставленных членам административных, руководящих и контролирующих органов, раскрытию подлежат только суммы, предоставленные материнской компанией или ее дочерними предприятиями членам административных, руководящих и контролирующих органов материнской компании.

2. Помимо информации, предусмотренной параграфом 1б, пояснения к консолидированной финансовой отчетности содержат следующую информацию:

- (a) в отношении предприятий, включенных в консолидацию:
 - (i) наименования и адреса регистрации этих предприятий,
 - (ii) доля капитала в этих предприятиях, кроме материнской компании, принадлежащая предприятиям, включенным в консолидацию, или лицам, действующим от своего имени, но по поручению этих предприятий, и
 - (iii) информация о том, какие из условий, указанных в Статье 22(1), (2) и (7) вследствие применения Статьи 22(3), (4) и (5), сформировали основу для осуществленной консолидации. Тем не менее это раскрытие можно опустить, если консолидация была осуществлена на основе пункта (a) Статьи 22(1), и если доля капитала равна доле голосов, находящихся в собственности.

Аналогичная информация предоставляется и в отношении предприятий, исключенных из консолидации по соображениям их незначительности, согласно пункту (j) Статьи 6(1) и Статье 23(10), с разъяснением причин исключения предприятий, указанных в Статье 23(9);

- (b) наименования и адреса регистрации связанных предприятий, включенных в консолидацию в соответствии со Статьей 27(1), и доля их капитала, принадлежащая предприятиям, включенным в консолидацию, или лицам, действующим от своего имени, но по поручению этих предприятий;
- (c) наименования и адреса регистрации предприятий, пропорционально консолидированных в соответствии со Статьей 26, факторы, на которых основано совместное управление этими предприятиями, и доля их капитала, принадлежащая предприятиям, включенным в консолидацию, или лицам, действующим от своего имени, но по поручению этих предприятий; и
- (d) в отношении всех предприятий, кроме указанных в пунктах (a), (b) и (c), в которых предприятия, включенные в консолидацию, владеют долей участия либо самостоятельно, либо через лиц, действующих от своего имени, но по поручению этих предприятий:
 - (i) наименования и адреса регистрации этих предприятий,
 - (ii) доля капитала в собственности,
 - (iii) размер капитала и резервов, а также прибыли и убытков за последний финансовый год соответствующего предприятия, за который была принята финансовая отчетность.

Информацию о капитале и резервах, а также о прибыли и убытках, можно опустить, если соответствующее предприятие не публикует баланс.

3. С разрешения государств-членов информация, требуемая в соответствии с подпараграфом 2 (a)-(d), может принимать форму отчета, представляемого в соответствии со статьей 3 (3) Директивы 2009/101/ЕС. Представление такого отчета раскрывается в пояснениях к консолидированной финансовой отчетности. Кроме того, государства-члены могут разрешить опускать такую информацию, когда в силу своего характера она может нанести серьезный ущерб предприятию, о котором идет речь. Государства-члены могут делать такие исключения с разрешения административных

или судебных органов. В пояснениях к консолидированной финансовой отчетности следует раскрывать факт неотражения такой информации.

Статья 29

Консолидированный отчет об управлении

1. Помимо информации, обязательной к раскрытию в соответствии с иными положениями настоящей Директивы, консолидированный отчет должен содержать, как минимум, информацию согласно Статьям 19 и 20, с учетом существенных корректировок, вытекающих из особенностей консолидированного отчета об управлении в соотношении с отчетом об управлении. Информация излагается таким образом, чтобы облегчить оценку финансового состояния предприятий, включенных в консолидацию в целом.
2. Применяются следующие корректировки информации, требуемой согласно Статьям 19 и 20:
 - (a) при отражении в отчете подробностей о собственных выкупленных акциях, в консолидированном отчете об управлении должно быть указано количество и номинальная стоимость или, при отсутствии номинальной стоимости, учетная стоимость всех акций материнской компании, принадлежащих этой материнской компании, ее дочерним предприятиям или лицу, действующему от своего имени, но по поручению этих предприятий. Государство-член может разрешить или потребовать раскрытия этих подробностей в примечаниях к консолидированной финансовой отчетности;
 - (b) при отражении в отчете систем внутреннего контроля и управления рисками, отчет о корпоративном управлении должен содержать основные особенности систем внутреннего контроля и управления рисками на предприятиях, включенных в консолидацию в целом.
3. Если помимо отчета об управлении необходимо составление консолидированного отчета об управлении, они могут быть представлены в виде единого отчета.

ГЛАВА 7 ОПУБЛИКОВАНИЕ

Статья 30

Общее требование к опубликованию

1. Государства-члены обеспечивают опубликование компаниями в разумный срок, не превышающий 12 месяцев после даты опубликования баланса, должны образом утверждённую годовую финансовую отчетность и отчет об управлении, а также заключение официального аудитора или аудита, указанного в статье 34 настоящей Директивы, как предусмотрено законодательством каждого государства-члена, в соответствии с главой 2 Директивы 2009/101/ЕС.

Однако государство-члена может быть разрешено не публиковать отчет об управлении, когда копию всего отчета или его части легко получить по запросу по цене, не превышающей административных затрат на неё.

2. Государство-член может освободить компанию, указанную в приложении II, к которой применяются координационные меры, предусмотренные настоящей Директивой, в силу пункта (b) Статьи 1(1), от опубликования своей финансовой отчетности согласно Статье 3 Директивы 2009/101/ЕС при условии, что такая отчетность общедоступна в головном офисе в случае, когда:

(a) все участники, имеющие неограниченную ответственность соответствующей организации, являются компаниями, упомянутыми в приложении I, регулируемые законодательствами других государств-членов, а не государства-члена, чьим законодательством руководствуется организация, и ни одна из таких компаний не публикует финансовую отчетность соответствующей организации со своей собственной финансовой отчетностью; или

(b) все участники, имеющие неограниченную ответственность, являются компаниями, которые не руководствуются законодательствами государства-члена, но которые имеют правовую форму, сопоставимую с формами, упомянутыми в Директиве 2009/101/ЕС.

Копии финансовой отчетности должны быть доступны по запросу. Цена такой копии не может превышать административных затрат на неё.

3. Параграф 1 применяется в отношении консолидированной финансовой отчетности и консолидированных отчетов об управлении.

Если предприятие, составляющее консолидированную финансовую отчетность, относится к одному из типов предприятий, перечисленных в Приложении II, и если, в соответствии с национальным законодательством государства-члена этого предприятия, не требуется опубликования документов, указанных в параграфе 1, таким же образом, как

указано в Статье 3 Директивы 2009/101/ЕС, предприятие должно, как минимум, обеспечить доступ граждан к этим документам в своем головном офисе. Копия документов выдается по первому требованию. Цена копии не должна превышать затраченных на нее административных расходов.

Статья 31

Упрощения для малых и средних компаний

1. Государства-члены могут освободить малые компании от обязанности публиковать свои отчеты о доходах и расходах, а также отчетность об управлении.

2. Государства-члены могут разрешить средним компаниям публиковать:

(а) сокращенные балансы, отражая лишь пункты, пронумерованные буквами и римскими цифрами в приложениях III и IV, отдельно раскрывающие либо в балансе, либо в пояснениях к финансовой отчетности:

(i) С (I) (3), С (II) (1), (2), (3) и (4), С (III) (1), (2), (3) и (4), D (II) (2), (3) и (6) и D (III) (1) и (2) в разделе «Активы» и С, (1), (2), (6), (7) и (9) в разделе «Капитал, резервы и обязательства» в приложении III,

(ii) С (I) (3), С (II) (1), (2), (3) и (4), С (III) (1), (2), (3) и (4), D (II) (2), (3) и (6), D (III) (1) и (2), F (1), (2), (6), (7) и (9) и (I) (1), (2), (6), (7) и (9) в приложении IV,

(iii) информацию, предусмотренную в скобках в D (II) раздела «Активы» и С раздела «Капитал, резервы и обязательства» в приложении III, в виде общей суммы для всех соответствующих объектов учета и отдельно для D (II) (2) и (3) раздела «Активы» и С (1), (2), (6), (7) и (9) раздела «Капитал, резервы и обязательства»,

(iv) информацию, предусмотренную в скобках в D (II) в приложении IV, в виде общей суммы для всех соответствующих объектов учета и отдельно для D (II) (2) и (3);

(б) сокращенные пояснения к своей финансовой отчетности без информации, предусмотренной в пунктах (f) и (j) статьи 17(1).

Настоящий параграф не ограничивает статьи 30(1), если эта статья относится к отчету о доходах и расходах, отчету об управлении и заключению официального аудитора или аудиторской фирмы.

Статья 32

Прочие требования к опубликованию

1. При публикации финансовой отчетности и отчета об управлении в полном объеме они должны быть изложены в форме и редакции, на основании которого лицо, ответственное за проведение аудита отчетов, или аудиторская фирма составила свое заключение. Они должны сопровождаться полным текстом аудиторского отчета.

2. Если годовая финансовая отчетность публикуется не в полном объеме, то в сокращенном варианте этой финансовой отчетности, который не должен сопровождаться аудиторским отчетом:

(а) следует указать, что опубликованная версия является сокращенной;

(б) сделать ссылку на реестр, в который была направлена финансовая отчетность согласно Статье 3 Директивы 2009/101/ЕС, или, когда финансовая отчетность еще не представлена, раскрыть этот факт;

(с) раскрыть информацию о вынесении заключения без оговорок, с оговорками или отрицательного заключения, либо о невозможности вынесения официальным аудитором или аудиторской фирмой аудиторского заключения.

(d) раскрыть информацию о наличии в аудиторском отчете ссылки на какие-либо вопросы, на которых официальный аудитор или аудиторская фирма акцентировали внимание без внесения оговорки в аудиторское заключение.

Статья 33

Ответственность за составление и опубликование финансовой отчетности и отчета об управлении

1. Государства-члены гарантируют коллективную ответственность членов административного, управленческого и наблюдательного органов компании, действующих в пределах компетенции, которой они наделены национальным законодательством, за составление и публикацию:

(а) годовой финансовой отчетности, отчета об управлении и, в случаях отдельного представления, отчета о корпоративном управлении; и

(б) консолидированной финансовой отчетности, консолидированного отчета об управлении и, в случаях отдельного представления, консолидированного отчета о корпоративном управлении

в соответствии с требованиями настоящей Директивы и, в уместных случаях, в соответствии с международными стандартами бухгалтерского учета, принятыми согласно Положению (ЕС) № 1606/2002.

2. Государства-члены гарантируют распространение действия их законодательства, подзаконных актов и административных положений об ответственности на членов административного, управленческого и наблюдательного органов, по меньшей мере, в отношении компаний, нарушающих обязанности, упомянутые в параграфе 1.

ГЛАВА 8

АУДИТ

Статья 34

Общее требование

1. Государства-члены обеспечивают проведение аудита финансовой отчетности субъектов общественного интереса, средних и крупных предприятий одним или несколькими официальными аудиторами или аудиторскими компаниями, получившими от государств-членов разрешение на проведение официальных аудитов на основании Директивы 2006/43/ЕС.

Кроме того, официальный(-е) аудитор(-ы) или аудиторская(-ие) фирма(-ы)

(а) дают заключение о:

- (i) непротиворечивости отчета об управлении финансовой отчетности за тот же финансовый год; и
- (ii) соответствии подготовленного отчета об управлении требованиям действующего законодательства;

(b) констатируют, с учетом сформировавшихся в процессе аудита знаний и понимания предприятия и условий его работы, выявленные значительные искажения отчета об управлении, и указывают на характер всех подобных искажений.

2. Первый подпараграф параграфа 1 применяется, после соответствующих изменений, к консолидированной финансовой отчетности. Второй подпараграф параграфа 1 применяется, после соответствующих изменений, к консолидированной финансовой отчетности и консолидированным отчетам об управлении.

Статья 35

Изменение Директивы 2006/43/ЕС в отношении аудиторского отчета

Статья 28 Директивы 2006/43/ЕС заменяется следующим:

"Статья 28

Аудиторский отчет

1. Аудиторский отчет включает:

- (а) вводную часть, которой, по меньшей мере, устанавливается финансовая отчетность, подлежащая обязательному аудиту, вместе со стандартами финансовой отчетности, использованными при ее подготовке;
- (b) описание объема официального аудита, снабженное, по меньшей мере, указанием стандартов аудита, на основании которых проводился обязательный аудит;
- (c) аудиторское заключение без оговорок, с оговорками или отрицательное, с ясно выраженным заключением официального аудитора
- (i) об обеспечении годовой финансовой отчетностью достоверного и объективного представления согласно соответствующим стандартам финансовой отчетности и
- (ii) в уместных случаях о соответствии годовой финансовой отчетности требованиям закона;
- (d) ссылку на какие-либо вопросы, на которых официальный аудитор акцентирует внимание без внесения оговорок в аудиторское заключение;
- (e) заключение и отчет, указанные во втором подпараграфе Статьи 34(1) Директивы 2013/34/ЕС Европейского парламента и Совета от 26 июня 2013 года, о годовой финансовой отчетности, консолидированной финансовой

отчетности и связанных с ними отчетах определенных типов компаний, вносящей поправки в Директиву 2006/43/ЕК Европейского парламента и Совета и отменяющей Директиву Совета 78/660/ЕЕС и Директиву Совета 83/349/ЕЕС [\(18\)](#).

2. Официальный аудитор подписывает отчет и ставит на него дату. В случае проведения обязательного аудита аудиторской фирмой, аудиторский отчет подписывается, как минимум, официальным (-и) аудитором (-ми), осуществляющими официальный аудит от имени аудиторской фирмы. В исключительных случаях государства-члены могут предусмотреть, что эта (эти) подпись (-и) не подлежит раскрытию для общественности, если такое раскрытие может повлечь за собой неминуемую и серьезную угрозу личной безопасности любого лица. В любом случае, имя (имена) вовлеченного (-ых) лица (лиц), будут известны соответствующим компетентным органам.

3. Аудиторский отчет по результатам проверки консолидированной финансовой отчетности должен соответствовать требованиям, изложенным в параграфах 1 и 2. Рассматривая согласованность отчета об управлении и финансовой отчетности, согласно пункту (е) параграфа 1, официальный аудитор или аудиторская фирма должны принимать во внимание консолидированную финансовую отчетность и консолидированный отчет об управлении. В случаях, когда ежегодная финансовая отчетность материнской компании прилагается к консолидированной финансовой отчетности, аудиторские отчеты, предусмотренные настоящей Статьей, могут быть совмещены.

ГЛАВА 9

ПОЛОЖЕНИЯ ОБ ОСВОБОЖДЕНИЯХ И ОГРАНИЧЕНИИ ТАКОВЫХ

Статья 36

Освобождения для микропредприятий

1. Государства-члены могут освободить микропредприятия от выполнения всех или любого из нижеперечисленных обязательств:

- (a) обязательство по представлению статей «Предоплата и начисленный доход» и «Начисленные расходы и доходы будущих периодов». В тех случаях, когда государство-член использует эту возможность, и только в отношении других расходов, указанных в пункте (b)(vi) параграфа 2 настоящей Статьи, оно может разрешить этим предприятиям отступить от пункта (d) Статьи 6(1) в отношении признания статей «Предоплата и начисленный доход» и «Начисленные расходы и доходы будущих периодов», при условии, что данный факт будет раскрыт в примечаниях к финансовой отчетности или, согласно пункту (b) данного параграфа, в конце баланса;
- (b) обязательство по составлению примечаний к финансовой отчетности в соответствии со Статьей 16, при условии раскрытия в конце баланса информации, требуемой согласно пунктам (d) и (e) Статьи 16(1) настоящей Директивы и Статьей 24(2) Директивы 2012/30/EU;
- (c) обязательство по подготовке отчета об управлении в соответствии с Главой 5, при условии, что информация, требуемая Статьей 24(2) Директивы 2012/30/EU, раскрывается в примечаниях к финансовой отчетности или, согласно пункту (b) данного параграфа, в конце баланса;
- (d) обязательство по опубликованию ежегодной финансовой отчетности в соответствии с Главой 7 настоящей Директивы, при условии, что содержащаяся в ней балансовая информация должным образом представлена, согласно национальному законодательству, как минимум одному компетентному органу, назначенному соответствующим государством-членом. Во всех случаях, когда компетентный орган не является центральным реестром, коммерческим реестром или реестром компаний, как указано в Статье 3(1) Директивы 2009/101/ЕС, этот компетентный орган обязан включить в реестр представленную информацию.

2. Государства-члены могут позволить микропредприятиям:

- (a) составлять только сокращенный баланс, отдельно отражая, как минимум, статьи, пронумерованные буквами в Приложениях III или IV, если применимо. В тех случаях, когда применяется пункт (a) параграфа 1 настоящей Статьи, позиция E раздела «Активы» и D раздела «Обязательства» в Приложении III или позиции E и K в Приложении IV исключаются из баланса;
- (b) составлять только сокращенный отчет о прибылях и убытках, отдельно отражая, как минимум, следующие статьи, если применимо:
 - (i) чистый оборот,
 - (ii) прочий доход,
 - (iii) стоимость сырья и расходных материалов,
 - (iv) расходы на содержание персонала,
 - (v) корректировки стоимости,
 - (vi) прочие расходы,

(vii) налог,

(viii) прибыль или убытки.

3. Государства-члены не требуют и не разрешают применение Статьи 8 к микропредприятиям, пользующимся любыми из освобождений, предусмотренных в параграфах 1 и 2 настоящей Статьи.
4. Ежегодная финансовая отчетность микропредприятий, составляемая согласно параграфам 1, 2 и 3 настоящей Статьи, рассматривается как обеспечивающая достоверное и объективное представление, в соответствии со Статьей 4(3), и, поэтому, к такой финансовой отчетности Статья 4(4) не применяется.
5. В случае применения пункта (а) параграфа 1 настоящей Статьи, общая сумма баланса, указанная в пункте (а) Статьи 3(1), должна состоять из активов, указанных в позициях А-D раздела «Активы» в Приложении III, или в позициях А-D в Приложении IV.
6. Без ущерба положениям настоящей Статьи, во всех остальных случаях государства-члены рассматривают микропредприятия как малые предприятия.
7. Государства-члены не допускают отступлений, предусмотренных в параграфах 1, 2 и 3, для инвестиционных предприятий или финансовых холдинговых компаний.
8. При применении первого предложения Статьи 53(1), государства-члены, которые 19 июля 2013 года ввели в действие законы, подзаконные акты или административные положения в соответствии с Директивой 2012/6/EU Европейского парламента и Совета от 14 марта 2012 года, вносящей поправки в Директиву Совета 78/660/ЕЕС о ежегодной отчетности некоторых типов компаний в отношении микропредприятий (19), могут быть освобождены от выполнения требований, изложенных в Статье 3(9), относительно конвертации пороговых значений, установленных в Статье 3(1), в национальные валюты.
9. К 20 июля 2018 года Комиссия представит Европейскому парламенту, Совету и Европейскому социально-экономическому комитету отчет о положении дел микропредприятий, в котором отметит в частности ситуацию на национальном уровне в плане количества предприятий, к которым применяются критерии определения размера, и сокращения административного бремени в результате освобождения от обязанности по опубликованию.

Статья 37

Освобождение дочерних компаний

Независимо от положений Директив 2009/101/ЕК and 2012/30/ЕС, государство-член может не применять положения настоящей Директивы в отношении содержания, аудиторских проверок и публикации годовой финансовой отчетности для компаний, регулируемых своим национальным законодательством, которые являются дочерними компаниями, при соблюдении следующих условий:

- (1) материнская компания подлежит регулированию законодательством государства-члена;
- (2) все акционеры или участники дочернего предприятия заявили о своем согласии на получение освобождения от такого обязательства; данное заявление необходимо делать в отношении каждого финансового года;
- (3) материнская компания сделала заявление о гарантии ею выполнения обязательств, взятых на себя дочерним предприятием;
- (4) заявления, указанные в пунктах (2) и (3) настоящей Статьи, опубликованы дочерним предприятием согласно определению законодательства государства-члена в соответствии с главой 2 Директивы 2009/101/ЕС;
- (5) дочернее предприятие включено в консолидированную финансовую отчетность, составленную материнской компанией; и
- (6) вышеуказанное освобождение раскрывается в пояснениях к консолидированной финансовой отчетности, составленной материнской компанией; и
- (7) консолидированная финансовая отчетность, указанная в пункте (5) настоящей Статьи, консолидированный отчет об управлении и аудиторский отчет опубликованы в отношении дочернего предприятия согласно законодательству государства-члена в соответствии с главой 2 Директивы 2009/101/ЕК.

Статья 38

Компании, являющиеся участниками, имеющими неограниченную ответственность других компаний

1. Государства-члены могут потребовать от компаний, упомянутых в пункте (а) Статьи 1 (1), руководящихся своим законодательством, которые являются участниками, имеющими неограниченную ответственность какой-либо из компаний и фирм, перечисленных в пункте (б) Статьи 1 (1) (соответствующая организация), составления, проведения аудита и публикации своей финансовой отчетности, отчетности соответствующей организации в соответствии с настоящей Директивой; в этом случае требования настоящей Директивы не применяются к соответствующей организации.

2. Государства-члены могут не применять требования настоящей Директивы к соответствующей организации, если:

(а) финансовая отчетность соответствующей организации составлена, проверена и опубликована в соответствии с положениями настоящей Директивы компанией, которая

(i) является участником с неограниченной ответственностью соответствующей организации и

(ii) руководствуется законодательством другого государства-члена;

(б) соответствующая организация включена в консолидированную финансовую отчетность, которая составлена, проверена и опубликована в соответствии с настоящей Директивой

(i) участником с неограниченной ответственностью или

(ii) если соответствующая организация включена в консолидированную финансовую отчетность большей группы предприятий, которая составлена, проверена и опубликована в соответствии с настоящей Директивой, материнской компанией, руководящейся законодательством государства-члена. Освобождение должно быть зафиксировано в примечаниях к консолидированной финансовой отчетности.

3. В случаях, указанных в параграфе 2, соответствующая организация должна по запросу сообщить название организации, публикующей финансовую отчетность.

Статья 39

Освобождение в отношении отчета о прибылях и убытках материнских компаний, составляющих консолидированную финансовую отчетность

Государство-член может не применять положения настоящей Директивы о проведении аудита и публикации отчета о прибылях и убытках к компаниям, руководящимся своим национальным законодательством, которые являются материнскими компаниями, при соблюдении следующих условий:

(1) материнская компания составляет консолидированную финансовую отчетность в соответствии с положениями настоящей Директивы и включена в консолидированную финансовую отчетность;

(2) освобождение раскрыто в примечаниях к годовой финансовой отчетности материнской компании;

(3) освобождение раскрыто в примечаниях к консолидированной финансовой отчетности, составленной материнской компанией; и

(4) прибыли или убытки материнской компании, определенные в соответствии с настоящей Директивой, отражены в балансе материнской компании.

Статья 40

Ограничение освобождений для субъектов общественного интереса

Если прямо не предусмотрено настоящей Директивой, государство-член не будет применять к субъектам общественного интереса упрощения и освобождения, изложенные в настоящей Директиве. Субъект общественного интереса будет рассматриваться как крупное предприятие, независимо от его чистого оборота, общей суммы баланса или среднесписочной численности работников в течение финансового года.

ГЛАВА 10

ОТЧЕТ О ПЛАТЕЖАХ В ПОЛЬЗУ ПРАВИТЕЛЬСТВ

Статья 41

Определения, касающиеся отчетности о платежах в пользу правительств

Для целей настоящей Главы используются следующие определения:

- (1) «предприятие, занятое в добывающей промышленности» означает предприятие, осуществляющее любую деятельность, включающую разведку, поиск, открытие, разработку и добычу полезных ископаемых, нефти, залежей природного газа или другого сырья, в рамках видов экономической деятельности, перечисленных в Разделе В, Части 05-08 Приложения I к Регламенту (ЕС) № 1893/2006 Европейского парламента и Совета от 20 декабря 2006 года относительно внедрения Статистического классификатора видов экономической деятельности, переработка NACE ред. 2 [\(20\)](#);
- (2) «предприятие, занятое в заготовке коренного леса» означает предприятие, осуществляющее виды деятельности, указанные в Разделе А, Часть 02, Группа 02.2 Приложения I к Регламенту (ЕС) № 1893/2006, на территории коренных лесов;
- (3) «правительство» означает любой государственный, региональный или местный орган власти государства-члена или третьей страны. Сюда входит департамент, агентство или предприятие, контролируемое таким органом власти, как указано в Статье 22(1) - (б) настоящей Директивы;
- (4) «проект» означает операционную деятельность, которая регулируется единым договором, лицензией, договором аренды, концессионным договором или аналогичными юридическими соглашениями, и которая лежит в основе денежных обязательств перед правительством. Тем не менее если несколько таких соглашений, по существу, взаимосвязаны, они рассматриваются как проект;
- (5) «платеж» означает нижеследующие типы сумм, уплачиваемых деньгами или товарами за осуществление деятельности, согласно пунктам 1 и 2:
 - (a) поступления от производства;
 - (b) подоходный налог, налог на добычу или прибыль предприятий, за исключением потребительских налогов, таких как налог на добавленную стоимость, личный подоходный налог или налог на продажи;
 - (c) роялти;
 - (d) дивиденды;
 - (e) подписной бонус, бонус обнаружения и производственный бонус;
 - (f) лицензионный сбор, арендная плата, вступительные взносы и прочие вознаграждения за выдачу лицензий и/или концессий; и
 - (g) платежи в целях совершенствования инфраструктуры.

Статья 42

Предприятия, составляющие отчеты о платежах в пользу правительств

1. Государства-члены требуют от крупных предприятий и всех субъектов общественного интереса, занятых в добывающей промышленности или заготовке коренного леса, ежегодного составления и опубликования отчетов о платежах в пользу правительств.
2. Данное обязательство не применяется к предприятию, регулируемому законодательством государства-члена, которое является материнской компанией или дочерним предприятием, если выполняются оба нижеперечисленных условия:
 - (a) деятельность материнской компании регулируется законами государства-члена; и
 - (b) платежи в пользу правительств, осуществленные предприятием, включены в консолидированный отчет о платежах в пользу правительств, составленный этой материнской компанией в соответствии со Статьей 44.

Статья 43

Содержание отчета

1. Платежи, будь то единовременный платеж или последовательность связанных платежей, не превышающие 100 000 евро в течение финансового года, не требуют отражения в отчете.
2. В отчете должна быть раскрыта следующая информация о деятельности, согласно пунктам (1) и (2) Статьи 41, в течение соответствующего финансового года:
 - (a) общая сумма платежей в пользу каждого правительства;
 - (b) общая сумма по каждому виду осуществленного платежа, как указано в пунктах (5)(a)-(g) Статьи 41, в пользу

каждого правительства;

(с) если эти платежи были отнесены на конкретный проект - общая сумма по каждому типу платежа, как указано в пункте (5)(а)-(г) Статьи 41, осуществленному для каждого такого проекта, и общая сумма платежей для каждого такого проекта.

Платежи, осуществленные предприятием в связи с обязательствами, продиктованными на уровне компании, могут быть раскрыты на уровне компании, а не на уровне проекта.

3. Платежи в пользу правительства, осуществленные в виде оплаты товарами, отражаются в отчете в стоимостном и, если применимо, количественном выражении. Для разъяснения способа, использованного при определении их стоимости, предоставляются вспомогательные примечания.

4. Раскрытие платежей, указанных в настоящей Статье, должно отражать скорее сущность, нежели форму соответствующего платежа или деятельности. Запрещается искусственное разделение или объединение платежей или деятельности с целью уклонения от применения настоящей Директивы.

5. Для государств-членов, которые не перешли на евро, указанный в параграфе 1 порог, выраженный в евро, конвертируется в национальную валюту посредством:

(а) применения валютного курса, публикуемого в *Официальном журнале Европейского Союза*, на дату вступления в силу любой Директивы, фиксирующей этот порог, и

(b) округления до ближайшей сотни.

Статья 44

Консолидированный отчет о платежах в пользу правительств

1. Государство-член требует от крупных предприятий или субъектов общественного интереса, занятых в добывающей промышленности или заготовке коренного леса и регулируемых законодательством этого государства-члена, составления консолидированных отчетов о платежах в пользу правительств в соответствии со Статьями 42 и 43, если эта материнская компания обязана составлять консолидированную финансовую отчетность в соответствии со Статьей 22(1)-(6).

Считается, что материнская компания занята в добывающей промышленности или заготовке коренного леса, если любое из ее дочерних предприятий занято в добывающей промышленности или заготовке коренного леса.

Консолидированный отчет включает только платежи, вытекающие из добывающих видов деятельности и/или видов деятельности, связанных с заготовкой коренного леса.

2. Обязательство по составлению консолидированного отчета, указанного в параграфе 1, не применяется к:

(а) материнской компании малой группы, как определено в Статье 3(5), кроме случаев, когда любое из связанных предприятий является субъектом общественного интереса;

(b) материнской компании группы среднего размера, как определено в Статье 3(6), кроме случаев, когда любое из связанных предприятий является субъектом общественного интереса; и

(с) материнской компании, регулируемой законодательством государства-члена, которая одновременно является дочерним предприятием, если ее собственная материнская компания регулируется законодательством государства-члена.

3. Предприятие, в том числе субъект общественного интереса, не требует включения в консолидированный отчет о платежах в пользу правительств, если соблюдается, как минимум, одно из следующих условий:

(а) жесткие продолжительные ограничения существенно препятствуют материнской компании осуществлять свои права в отношении активов или управления этим предприятием;

(b) в исключительных случаях, когда сбор информации, необходимой для составления консолидированного отчета о платежах в пользу правительств согласно настоящей Директиве, сопряжен с несоразмерными расходами или излишней задержкой;

(с) акции этого предприятия приобретены исключительно для целей их последующей перепродажи.

Вышеперечисленные освобождения применяются только в том случае, если они также используются для целей консолидированной финансовой отчетности.

Статья 45

Опубликование

1. Отчет, указанный в Статье 42, и консолидированный отчет о платежах в пользу правительств, указанный в Статье 44, публикуются в соответствии с законодательством каждого государства-члена, согласно Главе 2 Директивы 2009/101/ЕС.

2. Государства-члены следят за тем, чтобы все члены ответственных органов предприятия, действующие в пределах полномочий, установленных национальным законодательством, несли ответственность за обеспечение составления и опубликования отчетов о платежах в пользу правительств в меру своей осведомленности и способностей, согласно требованиям настоящей Директивы.

Статья 46

Критерии эквивалентности

1. Предприятия, указанные в Статьях 42 и 44, составляющие и публикующие отчеты согласно требованиям третьих стран к представлению отчетности, если эти требования были приравнены, согласно Статье 47, к требованиям настоящей главы, освобождаются от выполнения требований, изложенных в этой Главе, за исключением обязательства по опубликованию этих отчетов в соответствии с законодательством каждого государства-члена согласно Главе 2 Директивы 2009/101/ЕС.

2. Комиссия уполномочена принимать делегированные законодательные акты в соответствии со Статьей 49, устанавливая критерии, которые применяются, в контексте параграфа 1 настоящей Статьи, при оценке эквивалентности требований третьих стран к представлению отчетности и требований, изложенных в настоящей главе.

3. Критерии, установленные Комиссией в соответствии с параграфом 2, будут:

(a) включать в себя:

- (i) целевые предприятия,
- (ii) целевые получатели платежей,
- (iii) отраженные в отчете платежи,
- (iv) распределение отраженных в отчете платежей,
- (v) расшифровка отраженных в отчете платежей,
- (vi) основания для представления консолидированной отчетности,
- (vii) средства представления отчетности,
- (viii) периодичность представления отчетности, и
- (ix) Мероприятия по борьбе с противозаконным уклонением от уплаты налогов;

(b) в противном случае ограничиваться критериями, способствующими непосредственному сравнению требований третьих стран к представлению отчетности с требованиями, изложенным в настоящей главе.

Статья 47

Применение критериев эквивалентности

Комиссия уполномочена принимать имплементирующие акты, устанавливающие те требования третьих стран к представлению отчетности, которые, после применения критериев эквивалентности согласно Статье 46, Комиссия считает эквивалентными требованиям, изложенным в настоящей главе. Эти имплементирующие акты принимаются в соответствии с процедурой рассмотрения, предусмотренной в Статье 50(2).

Статья 48

Обзор

По каждому проекту Комиссия осуществляет обзор и представляет отчет о реализации и эффективности настоящей главы в частности в отношении сферы применения и соблюдения обязательств по представлению отчетности и способам ее представления.

В обзоре должны быть приняты во внимание международные изменения в отношении в частности повышения прозрачности платежей в пользу правительств, осуществлена оценка воздействия со стороны других международных режимов и рассмотрены последствия для конкурентоспособности и энергетической безопасности. Работа над обзором должна быть завершена до 21 июля 2018 года.

Отчет и, при необходимости, законодательное предложение, должны быть представлены Европейскому парламенту и Совету. В отчете должна быть рассмотрена возможность распространения требований к представлению отчетности на дополнительные отрасли промышленности и необходимость аудиторской проверки отчета о платежах в пользу правительств. В отчете также должна быть рассмотрена необходимость раскрытия дополнительной информации о среднесписочной численности сотрудников, об использовании субподрядчиков и о денежных санкциях, применяемых государством.

Кроме того, в отчете должна быть проанализирована осуществимость внедрения обязательства для всех эмитентов Союза, согласно которому они должны проявлять должную осмотрительность при поиске полезных ископаемых в целях исключения связи между цепочкой поставок и сторонами конфликта и соблюдения рекомендаций ИПДО и ОБСЕ об ответственном управлении цепочкой поставок.

ГЛАВА 11 ЗАКЛЮЧИТЕЛЬНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ

Статья 49

Осуществление делегированных полномочий

1. Комиссия наделяется полномочиями по принятию делегированных законодательных актов в соответствии с условиями, изложенными в настоящей Статье.
2. Полномочия в сфере принятия делегированных законодательных актов, указанных в Статье 1(2), Статье 3(13) и Статье 46(2), возлагаются на Комиссию на неопределенный срок с момента, указанного в Статье 54.
3. Европейский парламент или Совет могут в любое время аннулировать делегирование полномочий, указанных в Статье 1(2), Статье 3(13) и Статье 46(2). Решение об аннулировании прекратит делегирование полномочий, указанных в таком решении. Решение вступит в силу на следующий день после его опубликования в *Официальном журнале Европейского Союза* или позже, в соответствии с указанной в решении датой. Решение не влияет на действительность делегированных законодательных актов, вступивших на тот момент в силу.
4. Сразу после принятия делегированного законодательного акта Комиссия единовременно уведомит об этом Европейский парламент и Совет.
5. Делегированный законодательный акт, принятый в соответствии со Статьей 1(2), Статьей 3(13) или Статьей 46(2), вступает в силу только при отсутствии возражений со стороны либо Европейского парламента либо Совета в течение двух месяцев с момента уведомления Европейского парламента или Совета о принятии этого акта или если до истечения этого срока и Европейский парламент и Совет сообщили Комиссии об отсутствии у них возражений. По инициативе Европейского парламента или Совета этот период времени может быть продлен на два месяца.

Статья 50

Процедура комитета

1. Комиссии оказывает содействие комитет. Данный комитет представляет собой комитет в значении Регламента (ЕУ) № 182/2011.
2. При ссылках на данный параграф применяется Статья 5 Регламента (ЕУ) № 182/2011.

Статья 51

Штрафы

Государства-члены устанавливают нормы наложения штрафов за нарушения национальных положений, принятых согласно настоящей Директиве, и принимают все меры, необходимые для обеспечения их осуществления. Предусмотренные штрафы должны быть эффективными, соразмерными и носить сдерживающий характер.

Статья 52

Отмена Директивы 78/660/ЕЕС и Директивы 83/349/ЕЕС

Директивы 78/660/ЕЕС и 83/349/ЕЕС отменяются.

Ссылки на отмененные Директивы рассматриваются как ссылки на настоящую Директиву и читаются согласно таблице соответствий из Приложения VII.

Статья 53

Транспонирование

1. К 20 июля 2015 года государства-члены введут в действие законы, подзаконные акты и административные положения, необходимые для выполнения настоящей Директивы. Они немедленно проинформируют об этом Комиссию. Государства-члены могут предусмотреть, что положения, указанные в первом подпараграфе, применяются в первую очередь к финансовой отчетности за отчетные периоды, начинающиеся с 1 января 2016 года или в течение календарного 2016 года.

Принятые государствами-членами положения должны содержать ссылку на настоящую Директиву или, в случае официального опубликования, сопровождаться упомянутой ссылкой. Способы включения подобных ссылок предусматриваются государствами-членами.

2. Государства-члены сообщают Комиссии содержание основных положений национального законодательства, которые они принимают в области, охваченной настоящей Директивой.

Статья 54

Вступление в силу

Настоящая Директива вступает в силу на двадцатый день после дня ее опубликования в «*Official Journal of the European Union*».

Статья 55

Субъекты

Настоящая Директива адресована государствам-членам.
Совершена в Брюсселе 26 июня 2013 года.

(1) [OJ C 181, 21.6.2012, p. 84.](#)

(2) Позиция Европейского парламента от 12 июня 2013 года (пока не опубликована в «Official Journal») и решение Совета от 20 июня 2013 года.

(3) [OJ L 222, 14.8.1978, p. 11.](#)

(4) [OJ L 193, 18.7.1983, p. 1.](#)

(5) [OJ C 45 E, 23.2.2010, p. 58.](#)

(6) [OJ L 258, 1.10.2009, p. 11.](#)

(7) [OJ L 315, 14.11.2012, p. 74.](#)

(8) [OJ L 157, 9.6.2006, p. 87.](#)

(9) Определяется в Директиве 2009/28/ЕС как «лес аборигенных видов, в котором отсутствуют явно видимые признаки антропогенной деятельности и экологические процессы явно не нарушены».

(10) [OJ L 295, 12.11.2010, p. 23.](#)

(11) [OJ L 55, 28.2.2011, p. 13.](#)

(12) [OJ L 145, 30.4.2004, p. 1.](#)

(13) [OJ L 177, 30.6.2006, p. 1.](#)

(14) [OJ L 374, 31.12.1991, p. 7.](#)

(15) [OJ L 243, 11.9.2002, p. 1.](#)

(16) [OJ L 142, 30.4.2004, p. 12.](#)

(17) [OJ L 340, 22.12.2007, p. 66.](#)

(18) [OJ L 182, 29.6.2013, p. 19."](#)

(19) [OJ L 81, 21.3.2012, p. 3.](#)

(20) [OJ L 393, 30.12.2006, p. 1.](#)

ПРИЛОЖЕНИЕ I

ТИПЫ КОМПАНИЙ, УКАЗАННЫХ В ПУНКТЕ (А) СТАТЬИ 1(1)

- в Бельгии:
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;
- в Болгарии:
акционерно дружество, дружество с ограничена отговорност, командитно дружество с акции;
- в Чешской Республике:
společnost s ručením omezeným, akciová společnost;
- в Дании:
aktieselskaber, kommanditaktieselskaber, anpartsselskaber;
- в Германии:
die Aktiengesellschaft, die Kommanditgesellschaft auf Aktien, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung;
- в Эстонии:
aktsiaselts, osaühing;
- в Ирландии:
публичных компаний с ответственностью участников в пределах их акций или гарантии, частных компаний с ответственностью участников в пределах их акций или гарантии;
- в Греции:
η ανώνυμη εταιρία, η εταιρία περιορισμένης ευθύνης, η ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρία;
- в Испании:
la sociedad anónima, la sociedad comanditiara por acciones, la sociedad de responsabilidad limitada;
- во Франции:
la société anonyme, la société en commandite par actions, la société à responsabilité limitée;
- в Италии:
la società per azioni, la società in accomandita per azioni, la società a responsabilità limitata;
- на Кипре:
Δημόσιες εταιρείες περιορισμένης ευθύνης με μετοχές ή με εγγύηση, ιδιωτικές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης με μετοχές ή με εγγύηση;
- в Латвии:
akciju sabiedrība, sabiedrība ar ierobežotu atbildību;
- в Литве:
akcinės bendrovės, uždarosios akcinės bendrovės;
- в Люксембурге:
la société anonyme, la société en commandite par actions, la société à responsabilité limitée;

- в Венгрии:
részvénytársaság, korlátolt felelősségű társaság;
 - на Мальте:
kumpanija pubblika — публичных компаний с ограниченной ответственностью,
kumpanija privata — частных компаний с ограниченной ответственностью,
soċjeta in akkomandita bil-kapital maqsum fazzjonijiet — коммандитных товариществ с
долевым капиталом;
 - в Нидерландах:
de naamloze vennootschap, de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid;
 - в Австрии:
die Aktiengesellschaft, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung;
 - в Польше:
spółka akcyjna, spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, spółka komandytowo-akcyjna;
 - в Португалии:
a sociedade anónima, de responsabilidade limitada, a sociedade em comandita por ações, a sociedade por
quotas de responsabilidade limitada;
 - в Румынии:
societate pe acțiuni, societate cu răspundere limitată, societate în comandită pe acțiuni.
 - в Словении:
delniška družba, družba z omejeno odgovornostjo, komanditna delniška družba;
 - в Словакии:
akciová spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným;
 - в Финляндии:
osakeyhtiö/aktiebolag;
 - в Швеции:
aktiebolag;
 - в Великобритании:
публичных компаний с ответственностью участников в пределах их акций или гарантии, частных
компаний с ответственностью участников в пределах их акций или гарантии.
-

ПРИЛОЖЕНИЕ II

ТИПЫ КОМПАНИЙ, УКАЗАННЫХ В ПУНКТЕ (b) СТАТЬИ 1(1)

- в Бельгии:
la société en nom collectif/de vennootschap onder firma, la société en commandité (SIC! commandite) simple/de gewone commanditaire vennootschap;
- в Болгарии:
събирателно дружество, командитно дружество;
- в Чешской Республике:
veřejná obchodní společnost, komanditní společnost, družstvo;
- в Дании:
interessentskaber, kommanditselskaber;
- в Германии:
die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft;
- в Эстонии:
täisühing, usaldusühing;
- в Ирландии:
товариществ, товариществ с ограниченной ответственностью, компаний с неограниченной ответственностью;
- в Греции:
η ομόρρυθμος εταιρία, η ετερόρρυθμος εταιρία;
- в Испании:
sociedad colectiva, sociedad en comandita simple;
- во Франции:
la société en nom collectif, la société en commandite simple;
- в Италии:
la società in nome collettivo, la società in accomandita semplice;
- на Кипре:
Ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες (συνεταιρισμοί);
- в Латвии:
pilnsabiedrība, komanditsabiedrība;
- в Литве:
tikrosios ūkinės bendrijos, komanditinės ūkinės bendrijos;
- в Люксембурге:

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

— в Венгрии:

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

— на Мальте:

soċjeta f'isem kollettiv jew soċjeta in akkomandita, bil-kapital li mhux maqsum f'azzjonijiet meta s-soċji kollh a li għandhom responsabbilita' llimitata huma soċjetajiet tat-tip deskritt f'sub paragrafu — полных товариществ или *коммандитных* товариществ с не долевым капиталом, когда все товарищи с неограниченной ответственностью являются коммандитными товариществами, капитал которых поделен на акции;

— в Нидерландах:

de vennootschap onder firma, de commanditaire vennootschap;

— в Австрии:

die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft;

— в Польше:

spółka jawna, spółka komandytowa;

— в Португалии:

sociedade em nome colectivo, sociedade em comandita simples;

— в Румынии:

asocietate în nume colectiv, societate în comandită simplă

— в Словении:

družba z neomejeno odgovornostjo, komanditna družba;

— в Словакии:

verejná obchodná spoločnosť, komanditná spoločnosť;

— в Финляндии:

avoin yhtiö/ öppet bolag, kommandiittiyhtiö/kommanditbolag;

— в Швеции:

handelsbolag, kommanditbolag;

— в Великобритании:

товариществ, товариществ с ограниченной ответственностью, компаний с неограниченной ответственностью.

ПРИЛОЖЕНИЕ III

ГОРИЗОНТАЛЬНАЯ РАЗБИВКА БАЛАНСА, ПРЕДУСМОТРЕННОГО СТАТЬЕЙ 10

Активы**A. Подписной неоплаченный капитал,**

о котором было объявлено

(если национальное законодательство не предусматривает отражение объявленного капитала в разделе «Капитал и резервы». В этом случае объявленный, но еще не оплаченный капитал отражается в составе активов либо в A, либо в D (II) (5)).

B. Организационные расходы

согласно их определению в национальном законодательстве и, если оно допускает их отражение в составе активов. Национальное законодательство может также предусматривать отражение организационных расходов в первой статье раздела «Нематериальные активы».

C. Основные средства**I. Нематериальные активы**

1. Затраты на исследование и развитие, если национальное законодательство допускает их отражение в составе активов.
2. Концессии, патенты, лицензии, товарные знаки и аналогичные права и активы в случае, если они:
 - (a) приобретены за достаточно ценное возмещение, и их не надо отражать в C (I) (3); или
 - (b) созданы самим предприятием, если национальное законодательство допускает их отражение в составе активов.
3. Деловая репутация в случае, если она приобретена за достаточно ценное возмещение.
4. Платежи в счет причитающихся сумм.

II. Материальные активы

1. Земля и сооружения.
2. Установки и машинное оборудование.
3. Прочие приспособления и инвентарь, инструменты и оборудование.
4. Платежи в счет причитающихся сумм и материальные активы в ходе строительства.

III. Финансовые активы

1. Акции дочерних предприятий.
2. Ссуды дочерним предприятиям.
3. Доли участия.
4. Ссуды предприятиям, с которыми компания связана посредством долей участия.
5. Инвестиции, используемые в качестве основных средств.
6. Другие ссуды.

D. Оборотные активы**I. Запасы**

1. Сырье и материалы.
2. Незавершенное производство.
3. Готовая продукция и товары для перепродажи.
4. Платежи в счет причитающейся суммы.

II. Дебиторская задолженность

(Суммы, подлежащие погашению более, чем через один год, необходимо отражать отдельно по каждой статье.)

1. Дебиторская задолженность покупателей.
2. Суммы задолженности дочерних предприятий.

3. Суммы задолженности предприятий, с которыми компания связана посредством долей участия.
4. Прочая дебиторская задолженность.
5. Подписной объявленный, но не оплаченный капитал (если национальное законодательство не предусматривает отражение объявленного капитала в составе активов в А).
6. Предоплата и начисленный доход (если национальное законодательство не предусматривает отражение таких статей в составе активов в Е).

III. Инвестиции

1. Акции дочерних предприятий.
2. Собственные акции с указанием их номинальной стоимости или при отсутствии номинальной стоимости – учетной стоимости) в случае, если национальное законодательство допускает их отражение в балансе.
3. Прочие инвестиции.

IV. Наличные средства в банке и в обращении

Е. Предоплата и начисленный доход

(Если национальное законодательство не предусматривает отражение таких статей в составе активов в D (II) (6)).

Капитал, резервы и обязательства

Капитал и резервы

I. Подписной капитал

(Если национальное законодательство не предусматривает отражение объявленного капитала в этой статье. В этом случае суммы подписного капитала и оплаченного капитала необходимо отражать отдельно).

II. Счет эмиссионного дохода

III. Резерв переоценки

IV. Резервы

1. Обязательный резерв, если национальное законодательство требует создания такого резерва.
2. Резерв по собственным акциям, если национальное право требует создания такого резерва без ущерба статье 24 (1) (b) Директивы 2012/30/EU.
3. Резервы, предусмотренные учредительными документами.
4. Прочие резервы, в том числе резерв на справедливую стоимость.

V. Прибыль или убыток, перенесенные на следующий период

VI. Прибыль или убыток за финансовый год

V. Резервы

1. Резервы по пенсионным отчислениям и аналогичным обязательствам.
2. Резервы на уплату налогов.
3. Прочие резервы.

C. Кредиторская задолженность

(Суммы, подлежащие погашению в течение одного года, и суммы, подлежащие погашению более, чем через один год, следует отражать отдельно по каждой статье и по группе этих статей)

1. Ссуды под долговое обязательство, с отдельным отображением конвертируемых ссуд.
2. Суммы задолженности кредитным организациям.

3. Платежи, полученные в счет заказов, если они не относятся отдельно на уменьшение запасов.
4. Кредиторская задолженность перед поставщиками.
5. Переводные векселя к уплате.
6. Суммы задолженности перед дочерними предприятиями.
7. Суммы задолженности перед предприятиями, с которыми компания связана посредством долей участия.
8. Прочая кредиторская задолженность, в том числе по налогам и социальному обеспечению.
9. Начисленные расходы и доходы будущих периодов (если национальным законодательством не предусматривается отображение таких статей в D).

D. Начисленные расходы и доходы будущих периодов

(Если национальным законодательством не предусматривается отображение таких статей в C (9) в разделе «Кредиторская задолженность»).

ПРИЛОЖЕНИЕ IV

ВЕРТИКАЛЬНАЯ РАЗБИВКА БАЛАНСА, ПРЕДУСМОТРЕННОГО СТАТЬЕЙ 10

A. Неоплаченный подписной капитал

О котором объявлено

(если национальным законодательством не предусматривается отображение такого объявленного капитала в L. В этом случае часть объявленного, но еще не оплаченного капитала следует отображать либо в A, либо в D (II) (5)).

B. Организационные расходы

согласно их определению в национальном законодательстве и, если оно допускает их отображение в составе активов. Кроме того, национальное законодательство может предусматривать отражение организационных расходов в первой статье раздела «Нематериальные активы».

C. Основные средства**I. Нематериальные активы**

1. Затраты на исследование и развитие, если национальное законодательство допускает их отражение в составе активов.
2. Концессии, патенты, лицензии, товарные знаки и аналогичные права и активы, если они:
 - (a) приобретены за достаточно ценное возмещение, и их не надо отображать в C (I) (3); или
 - (b) созданы самим предприятием, если национальное законодательство допускает их отображение в составе активов.
3. Деловая репутация в случае, если она приобретена за достаточно ценное возмещение.
4. Платежи в счет причитающейся суммы.

II. Материальные активы

1. Земля и сооружения.
2. Установки и машинное оборудование.
3. Прочие приспособления и инвентарь, инструменты и оборудование.
4. Платежи в счет причитающихся сумм и материальные активы в ходе строительства.

III. Финансовые активы

1. Акции дочерних предприятий.
2. Ссуды дочерним предприятиям.
3. Доли участия.
4. Ссуды предприятиям, с которыми компания связана посредством долей участия.
5. Инвестиции, используемые в качестве основных средств.
6. Другие ссуды.

D. Оборотные активы**I. Запасы**

1. Сырье и материалы.
2. Незавершенное производство.

3. Готовая продукция и товары для перепродажи.
4. Платежи в счет причитающихся сумм.

II. Дебиторская задолженность

(Суммы, подлежащие погашению более, чем через один год, необходимо отражать отдельно по каждой статье.)

1. Дебиторская задолженность покупателей.
2. Суммы задолженности дочерних предприятий.
3. Суммы задолженности предприятий, с которыми компания связана посредством долей участия.
4. Прочая дебиторская задолженность.
5. Подписной объявленный, но не оплаченный капитал (если национальное законодательство не предусматривает отражение объявленного капитала в составе активов в А).
6. Предоплата и начисленный доход (если национальное законодательство не предусматривает отражение таких статей в составе активов в Е).

III. Инвестиции

1. Акции дочерних предприятий.
2. Собственные акции с указанием их номинальной стоимости или при отсутствии номинальной стоимости – учетной стоимости) в случае, если национальное законодательство допускает их отражение в балансе.
3. Прочие инвестиции.

IV. Наличные средства в банке и обращении.

Е. Предоплата и начисленный доход

(Если национальное законодательство не предусматривает отражение таких статей в составе активов в D (II) (6)).

F. Кредиторская задолженность: суммы, подлежащие погашению в течение одного года

1. Ссуды под долговое обязательство, с отдельным отображением конвертируемых ссуд.
2. Суммы задолженности перед кредитными организациями.
3. Платежи, полученные в счет заказов, если они не относятся отдельно на уменьшение запасов.
4. Кредиторская задолженность перед поставщиками.
5. Переводные векселя к уплате.
6. Суммы задолженности перед дочерними предприятиями.
7. Суммы задолженности перед предприятиями, с которыми компания связана посредством долей участия.
8. Прочая кредиторская задолженность, в том числе по налогам и социальному обеспечению.
9. Начисленные расходы и доходы будущих периодов (если национальным законодательством не предусматривается отображение таких статей в К).

G. Чистые оборотные активы/краткосрочные обязательства

(с учетом предоплаты и начисленных доходов при их отображении в Е и начисленных расходов и доходов будущих периодов при их отображении в К).

H. Итого активов за вычетом краткосрочных обязательств

I. Кредиторская задолженность: суммы, подлежащие погашению более, чем через один год

1. Ссуды под долговое обязательство, с отдельным отображением конвертируемых ссуд.

2. Суммы задолженности кредитным организациям.
3. Платежи, полученные в счет заказов, если они не относятся отдельно на уменьшение запасов.
4. Кредиторская задолженность перед поставщиками.
5. Переводные векселя к уплате.
6. Суммы задолженности перед дочерними предприятиями.
7. Суммы задолженности перед предприятиями, с которыми компания связана посредством долей участия.
8. Прочая кредиторская задолженность, в том числе по налогам и социальному обеспечению.
9. Начисленные расходы и доходы будущих периодов (если национальным законодательством не предусматривается отображение таких статей в К).

J. Резервы

1. Резервы по пенсионным отчислениям и аналогичным обязательствам.
2. Резервы на уплату налогов.
3. Прочие резервы.

K. Начисленные расходы и доходы будущих периодов

(если национальным законодательством не предусматривается отображение таких статей в F (9) или I (9) или в обоих).

L. Капитал и резервы

I. Подписной капитал

(Если национальное законодательство не предусматривает отражение объявленного капитала в этой статье. В этом случае суммы подписного капитала и оплаченного капитала необходимо отражать отдельно).

II. Счет эмиссионного дохода

III. Резерв переоценки

IV. Резервы

1. Обязательный резерв, если национальное законодательство требует создания такого резерва.
2. Резерв по собственным акциям, если национальное законодательство требует создания такого резерва без ущерба Статье 24 (1) (b) Директивы 2012/30/EU.
3. Резервы, предусмотренные учредительными документами.
4. Прочие резервы, в том числе резерв на справедливую стоимость.

V. Прибыль или убыток, перенесенные на следующий период

VI. Прибыль или убыток за финансовый год

ПРИЛОЖЕНИЕ V

РАЗБИВКА ОТЧЕТА О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ: ПО ХАРАКТЕРУ РАСХОДОВ В СООТВЕТСТВИИ СО СТАТЬЕЙ 13

1. Чистый оборот.
 2. Изменение запасов готовой продукции и незавершенного производства.
 3. Работы, выполненные предприятием для своих собственных целей и капитализированные.
 4. Прочие операционные доходы.
 5. (a) Сырье и материалы.
(b) Прочие внешние расходы.
 6. Затраты на персонал:
(a) зарплаты рабочих и служащих;
(b) затраты на социальное обеспечение, с отдельным указанием пенсионных затрат.
 7. (a) Корректировки стоимости организационных расходов, материальных и основных средств.
(b) Корректировки стоимости оборотных активов в пределах суммы, превышающей размеры корректировок стоимости, характерные для данного предприятия.
 8. Прочие операционные расходы.
 9. Доходы от долей участия, при этом отдельно указываются доходы, полученные от дочерних предприятий.
 10. Доходы от прочих инвестиций и ссуд, составляющих часть основных средств, при этом отдельно указываются доходы, полученные от дочерних предприятий.
 11. Прочие проценты к получению и аналогичные доходы, при этом отдельно указываются доходы, полученные от дочерних предприятий.
 12. Корректировки стоимости в отношении финансовых активов и инвестиций, используемых в качестве оборотных активов.
 13. Проценты к выплате и прочие аналогичные расходы, при этом отдельно указываются расходы по дочерним предприятиям.
 14. Налог на прибыль или убыток от обычной деятельности.
 15. Прибыль или убыток от обычной деятельности после налогообложения.
 20. Прочие налоги, не отраженные в статьях 1-15.
 21. Прибыль или убыток за финансовый год.
-

ПРИЛОЖЕНИЕ VI

РАЗБИВКА ОТЧЕТА О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ: ПО ФУНКЦИЯМ РАСХОДОВ В СООТВЕТСТВИИ СО СТАТЬЕЙ 13

1. Чистый оборот.
2. Себестоимость реализованной продукции (включая корректировки стоимости).
3. Валовая прибыль или убыток.
4. Расходы по реализации (включая корректировки стоимости).
5. Административные расходы (включая корректировки стоимости).
6. Прочие операционные доходы.
7. Доходы от долей участия, при этом отдельно указываются доходы, полученные от дочерних предприятий.
8. Доходы от прочих инвестиций и ссуд, являющихся частью основных средств, при этом отдельно указываются доходы, полученные от дочерних предприятий.
9. Прочие проценты к получению и аналогичные доходы, при этом отдельно указываются доходы от дочерних предприятий.
10. Корректировки стоимости финансовых средств и инвестиций, используемых в качестве оборотных активов.
11. Проценты к уплате и аналогичные расходы, при этом отдельно указываются расходы, касающиеся дочерних предприятий.
12. Налог на прибыль или убыток от обычной деятельности.
13. Прибыль или убыток от обычной деятельности после налогообложения.
14. Прочие налоги, не отраженные в статьях 1-13.
15. Прибыль или убыток за финансовый год.

ПРИЛОЖЕНИЕ VII
Таблица соответствий

Директива 78/660/ЕЕС	Директива 83/349/ЕЕС	Настоящая Директива
Статья 1(1), первый подпараграф, вступление	—	Статья 1(1) пункт (а)
Статья 1(1), первый подпараграф, пункты с первого по двадцать седьмой перечня	—	Приложение I
Статья 1(1), второй подпараграф	—	Статья 1(1) пункт (b)
Статья 1(1), второй подпараграф пункты (а)-(аа)	—	Приложение II
Статья 1(1), третий подпараграф	—	—
Статья 1(2)	—	—
Статья 2(1)	—	Статья 4(1)
Статья 2(2)	—	Статья 4(2)
Статья 2(3)	—	Статья 4(3)
Статья 2(4)	—	Статья 4(3)
Статья 2(5)	—	Статья 4(4)
Статья 2(6)	—	Статья 4(5)
Статья 3	—	Статья 9(1)
Статья 4(1)	—	Статья 9(2)
Статья 4(2)	—	Статья 9(3)
Статья 4(3)	—	Статья 9(3)
Статья 4(4)	—	Статья 9(5)
Статья 4(5)	—	—
Статья 4(6)	—	Статья 6(1) пункт (h) и Статья 6(3)
Статья 5(1)	—	—
Статья 5(2)	—	Статья 2 пункт (14)
Статья 5(3)	—	Статья 2 пункт (15)
Статья 6	—	Статья 9(6)
Статья 7	—	Статья 6(1) пункт (g)
Статья 8	—	Статья 10
Статья 9(A)	—	Приложение III (A)
Статья 9(B)	—	Приложение III (B)
Статья 9(C)	—	Приложение III (C)
Статья 9(D)	—	Приложение III (D)
Статья 9(E)	—	Приложение III (E)
Статья 9(F)	—	—
Обязательства	—	Капитал, резервы и обязательства
Статья 9(A)	—	Приложение III (A)
Статья 9(B)	—	Приложение III (B)
Статья 9(C)	—	Приложение III (C)
Статья 9(D)	—	Приложение III (D)
Статья 9(E)	—	—

Статья 10	—	Приложение IV
Статья 10a	—	Статья 11
Статья 11, первый подпараграф	—	Статья 3(2) и Статья 14(1)
Статья 11, второй подпараграф	—	—
Статья 11, третий подпараграф	—	Статья 3(9), первый подпараграф
Статья 12(1)	—	Статья 3(10)
Статья 12(2)	—	Статья 3(9), второй подпараграф
Статья 12(3)	—	Статья 3(11)
Статья 13(1)	—	Статья 12(1)
Статья 13(2)	—	Статья 12(2)
Статья 14	—	Статья 16(1) пункт (d)
Статья 15(1)	—	Статья 12(3)
Статья 15(2)	—	Статья 2 пункт (4)
Статья 15(3) пункт (a)	—	Статья 17(1) пункт (a)
Статья 15(3) пункт (b)	—	—
Статья 15(3) пункт (c)	—	Статья 17(1) пункт (a)(i)
Статья 15(4)	—	—
Статья 16	—	Статья 12(4)
Статья 17	—	Статья 2 пункт (2)
Статья 18	—	—
Статья 19	—	Статья 2 пункт (8)
Статья 20(1)	—	Статья 12(12), первый подпараграф
Статья 20(2)	—	Статья 12(12), второй подпараграф
Статья 20(3)	—	Статья 12(12), третий подпараграф
Статья 21	—	—
Статья 22, первый подпараграф	—	Статья 13(1)
Статья 22, второй подпараграф	—	Статья 13(2)
Статья 23, пункты 1-15	—	Приложение V, пункты 1-15
Статья 23, пункты 16-19	—	—
Статья 23, и 20 и 21	—	Приложение V, пункты 16 и 17
Статья 24	—	—
Статья 25, и 1-13	—	Приложение VI, пункты 1-13
Статья 25, и 14-17	—	—
Статья 25, и 18-19	—	Приложение VI, пункты 14 и 15
Статья 26	—	—
Статья 27, первый подпараграф, вступление	—	Статья 3(3)
Статья 27, первый подпараграф и (a) и (c)	—	Статья 14(2), пункты (a) и (b)
Статья 27, первый подпараграф и (b) и (d)	—	—
Статья 27, второй подпараграф	—	Статья 3(9) первый подпараграф
Статья 28	—	Статья 2 пункт (5)
Статья 29	—	—
Статья 30	—	—
Статья 31(1)	—	Статья 6(1), вступление и пункты (a)-

		(f)
Статья 31(1a)	—	Статья 6(5)
Статья 31(2)	—	Статья 4(4)
Статья 32	—	Статья 6(1) пункт (i)
Статья 33(1), введение	—	Статья 7(1)
Статья 33(1) и (a) и (b) и второй и третий подпараграфы	—	—
Статья 33(1) пункт (c)	—	Статья 7(1)
Статья 33(2) пункт (a), первый подпараграф и Статья 33(2) и (b), (c) и (d)	—	Статья 7(2)
Статья 33(2) пункт (a), второй подпараграф	—	Статья 16(1) пункт (b)
Статья 33(3)	—	Статья 7(3)
Статья 33(4)	—	Статья 16(1) пункт (b)(ii)
Статья 33(5)	—	—
Статья 34	—	Статья 12(11), четвертый подпараграф
Статья 35(1) пункт (a)	—	Статья 6(1) пункт (i)
Статья 35(1) пункт (b)	—	Статья 12(5)
Статья 35(1) пункт (c)	—	Статья 12(6)
Статья 35(1) пункт (d)	—	Статья 17(1) пункт (b)
Статья 35(2)	—	Статья 2 пункт (6)
Статья 35(3)	—	Статья 2 пункт (7)
Статья 35(4)	—	Статья 12(8) и Статья 17(1) пункт (a)(vi)
Статья 36	—	—
Статья 37(1)	—	Статья 12(11) первый, третий и пятый подпараграфы
Статья 37(2)	—	Статья 12(11), первый и второй подпараграфы
Статья 38	—	—
Статья 39(1) пункт (a)	—	Статья 6(1) пункт (i)
Статья 39(1) пункт (b)	—	Статья 12(7), первый подпараграф
Статья 39(1) пункт (c)	—	—
Статья 39(1) пункт (d)	—	Статья 12(7), второй подпараграф
Статья 39(1) пункт (e)	—	Статья 17(1) пункт (b)
Статья 39(2)	—	Статья 2 пункт (6)
Статья 40(1)	—	Статья 12(9)
Статья 40(2)	—	—
Статья 41	—	Статья 12(10)
Статья 42, первый подпараграф	—	Статья 12(12), третий подпараграф
Статья 42, второй подпараграф	—	—
Статья 42a(1)	—	Статья 8(1) пункт (a)
Статья 42a(2)	—	Статья 8(2)
Статья 42a(3)	—	Статья 8(3)
Статья 42a(4)	—	Статья 8(4)
Статья 42a(5)	—	Статья 8(5)

Статья 42a(5a)	—	Статья 8(6)
Статья 42b	—	Статья 8(7)
Статья 42c	—	Статья 8(8)
Статья 42d	—	Статья 16(1) пункт (c)
Статья 42e	—	Статья 8(1) пункт (b)
Статья 42f	—	Статья 8(9)
Статья 43(1), вступление	—	Статья 16(1), вступление
Статья 43(1) пункт (1)	—	Статья 16(1) пункт (a)
Статья 43(1) пункт (2), первый подпараграф	—	Статья 17(1) пункт (g), первый подпараграф
Статья 43(1) пункт (2), второй подпараграф	—	Статья 17(1) пункт (k)
Статья 43(1) пункт (3)	—	Статья 17(1) пункт (h)
Статья 43(1) пункт (4)	—	Статья 17(1) пункт (i)
Статья 43(1) пункт (5)	—	Статья 17(1) пункт (j)
Статья 43(1) пункт (6)	—	Статья 16(1) пункт (g)
Статья 43(1) пункт (7)	—	Статья 16(1) пункт (d)
Статья 43(1) пункт (7a)	—	Статья 17(1) пункт (p)
Статья 43(1) пункт (7b)	—	Статья 2 пункт (3) и Статья 17(1) пункт (r)
Статья 43(1) пункт (8)	—	Статья 18(1) пункт (a)
Статья 43(1) пункт (9)	—	Статья 17(1) пункт (e)
Статья 43(1) пункт (10)	—	—
Статья 43(1) пункт (11)	—	Статья 17(1) пункт (f)
Статья 43(1) пункт (12)	—	Статья 17(1) пункт (d), первый подпараграф
Статья 43(1) пункт (13)	—	Статья 16(1) пункт (e)
Статья 43(1) пункт (14)(a)	—	Статья 17(1) пункт (c)(i)
Статья 43(1) пункт (14)(b)	—	Статья 17(1) пункт (c)(ii)
Статья 43(1) пункт (15)	—	Статья 18(1) пункт (b) и Статья 18(3)
Статья 43(2)	—	—
Статья 43(3)	—	Статья 17(1) пункт (d), второй подпараграф
Статья 44	—	—
Статья 45(1)	—	Статья 17(1) пункт (g), второй подпараграф Статья 28(3)
Статья 45(2)	—	Статья 18(2)
Статья 46	—	Статья 19
Статья 46a	—	Статья 20
Статья 47(1) и (1a)	—	Статья 30(1) и (2)
Статья 47(2)	—	Статья 31(1)
Статья 47(3)	—	Статья 31(2)
Статья 48	—	Статья 32(1)
Статья 49	—	Статья 32(2)

Статья 50	—	Статья 17(1) пункт (о)
Статья 50a	—	—
Статья 50b	—	Статья 33(1) пункт (а)
Статья 50c	—	Статья 33(2)
Статья 51(1)	—	Статья 34(1)
Статья 51(2)	—	—
Статья 51(3)	—	—
Статья 51a	—	Статья 35
Статья 52	—	—
Статья 53(2)	—	Статья 3(13)
Статья 53a	—	Статья 40
Статья 55	—	—
Статья 56(1)	—	—
Статья 56(2)	—	Статья 17(1) пункты (l), (m) и (n)
Статья 57	—	Статья 37
Статья 57a	—	Статья 38
Статья 58	—	Статья 39
Статья 59(1)	—	Статья 9(7) пункт (а)
Статья 59(2)-(6) пункт (а)	—	Статья 9(7) пункт (а) и Статья 27
Статья 59(6) и (b) и (c)	—	Статья 9(7) пункты (b) и (c)
Статья 59(7) и (8)	—	Статья 9(7) пункт (а) и Статья 27
Статья 59(9)	—	Статья 27(9)
Статья 60	—	—
Статья 60a	—	Статья 51
Статья 61	—	Статья 17(2)
Статья 61a	—	—
Статья 62	—	Статья 55
—	Статья 1(1)	Статья 22(1)
—	Статья 1(2)	Статья 22(2)
—	Статья 2(1), (2) и (3)	Статья 22(3), (4) и (5)
—	Статья 3(1)	Статья 22(6)
—	Статья 3(2)	Статья 2 пункт (10)
—	Статья 4(1)	Статья 21
—	Статья 4(2)	—
—	Статья 5	—
—	Статья 6(1)	Статья 23(2)
—	Статья 6(2)	Статья 3(8)
—	Статья 6(3)	Статья 3(9), второй подпараграф, Статья 3(10) и (11)
—	Статья 6(4)	Статья 23(2)
—	Статья 7(1)	Статья 23(3)
—	Статья 7(2)	Статья 23(4)
—	Статья 7(3)	Статья 23(3), вступление

—	Статья 8	Статья 23(5)
—	Статья 9(1)	Статья 23(6)
—	Статья 9(2)	—
—	Статья 10	Статья 23(7)
—	Статья 11	Статья 23(8)
—	Статья 12(1)	Статья 22(7)
—	Статья 12(2)	Статья 22(8)
—	Статья 12(3)	Статья 22(9)
—	Статья 13(1) и (2)	Статья 2 пункт (16) и Статья 6(1) пункт (j)
—	Статья 13(2a)	Статья 23(10)
—	Статья 13(3)	Статья 23(9)
—	Статья 15	—
—	Статья 16	Статья 4
—	Статья 17(1)	Статья 24(1)
—	Статья 17(2)	—
—	Статья 18	Статья 24(2)
—	Статья 19	Статья 24(3) пункты (a)-(e)
—	Статья 20	—
—	Статья 21	Статья 24(4)
—	Статья 22	Статья 24(5)
—	Статья 23	Статья 24(6)
—	Статья 24	—
—	Статья 25(1)	Статья 6(1) пункт (b)
—	Статья 25(2)	Статья 4(4)
—	Статья 26(1)	Статья 24(7)
—	Статья 26(2)	—
—	Статья 26(3)	Статья 6(1) пункт (j)
—	Статья 27	Статья 24(8)
—	Статья 28	Статья 24(9)
—	Статья 29(1)	Статья 24(10)
—	Статья 29(2)	Статья 24(11)
—	Статья 29(3)	Статья 24(12)
—	Статья 29(4)	Статья 24(13)
—	Статья 29(5)	Статья 24(14)
—	Статья 30(1)	Статья 24(3) пункт (c)
—	Статья 30(2)	—
—	Статья 31	Статья 24(3) пункт (f)
—	Статья 32(1) и (2)	Статья 26
—	Статья 32(3)	—
—	Статья 33	Статья 27
—	Статья 34, вступление и статья 34(1), первое предложение	Статья 16(1) пункт (a) и Статья 28(1)

—	Статья 34(1), второе предложение	—
—	Статья 34(2)	Статья 28(2) пункт (а)
—	Статья 34(3) пункт (а)	Статья 28(2) пункт (б)
—	Статья 34(3) пункт (б)	—
—	Статья 34(4)	Статья 28(2) пункт (с)
—	Статья 34(5)	Статья 28(2) пункт (д)
—	Статья 34(6)	Статья 16(1) пункт (g) и Статья 28(1)
—	Статья 34(7)	Статья 16(1) пункт (d) и Статья 28(1)
—	Статья 34(7а)	Статья 17(1) пункт (р)
—	Статья 34(7b)	Статья 17(1) пункт (г)
—	Статья 34(8)	Статья 18(1) пункт (а)
—	Статья 34(9) пункт (а)	Статья 17(1) пункт (е)
—	Статья 34(9) пункт (б)	Статья 28(1) пункт (б)
—	Статья 34(10)	—
—	Статья 34(11)	Статья 17(1) пункт (f) и Статья 28(1)
—	Статья 34(12) и (13)	Статья 28(1) пункт (с)
—	Статья 34(14)	Статья 16(1) пункт (с) и Статья 28(1)
—	Статья 17(1) пункт (с)	Статья 17(1) пункт (с) и Статья 28(1)
—	Статья 34(16)	Статья 18(1) пункт (б) и Статья 28(1)
—	Статья 35(1)	Статья 28(3)
—	Статья 35(2)	—
—	Статья 36(1)	Статья 19(1) и Статья 29(1)
—	Статья 36(2) пункт (а)	—
—	Статья 36(2) и (b) и (с)	Статья 19(2) пункты (b) и (с)
—	Статья 36(2) пункт (d)	Статья 29(2) пункт (а)
—	Статья 36(2) пункт (е)	Статья 19(2) пункт (е) и Статья 29(1)
—	Статья 36(2) пункт (f)	Статья 29(2) пункт (b)
—	Статья 36(3)	Статья 29(3)
—	Статья 36а	Статья 33(1) пункт (b)
—	Статья 36b	Статья 33(2)
—	Статья 37(1)	Статья 34(1) и (2)
—	Статья 37(2)	Статья 35
—	Статья 37(4)	Статья 35
—	Статья 38(1)	Статья 30(1), первый подпараграф и Статья 30(3), первый подпараграф
—	Статья 38(2)	Статья 30(1), второй подпараграф
—	Статья 38(3)	—

неофициальный перевод

—	Статья 38(4)	Статья 30(3), второй подпараграф
—	Статья 38(5) и (6)	—
—	Статья 38(7)	Статья 40
—	Статья 38а	—
—	Статья 39	—
—	Статья 40	—
—	Статья 41(1)	Статья 2 пункт (12)
—	Статья 41(1а)	Статья 2 пункт (3)
—	Статья 41(2)-(5)	—
—	Статья 42	—
—	Статья 43	—
—	Статья 44	—
—	Статья 45	—
—	Статья 46	—
—	Статья 47	—
—	Статья 48	Статья 51
—	Статья 49	—
—	Статья 50	—
—	Статья 50а	—
—	Статья 51	Статья 55