

## II

(Nelegislativní akty)

## NAŘÍZENÍ

## NAŘÍZENÍ KOMISE (EU) č. 149/2011

ze dne 18. února 2011,

kterým se mění nařízení (ES) č. 1126/2008, kterým se přijímají některé mezinárodní účetní standardy v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002, pokud jde o Zdokonalení mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS)

(Text s významem pro EHP)

EVROPSKÁ KOMISE,

s ohledem na Smlouvu o fungování Evropské unie,

s ohledem na nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 ze dne 19. července 2002 o uplatňování mezinárodních účetních standardů<sup>(1)</sup>, a zejména na čl. 3 odst. 1 uvedeného nařízení,

vzhledem k těmto důvodům:

(1) Nařízením Komise (ES) č. 1126/2008 ze dne 3. listopadu 2008, kterým se přijímají některé mezinárodní účetní standardy v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002<sup>(2)</sup> byly přijaty některé mezinárodní standardy a výklady, které existovaly ke dni 15. října 2008.

(2) Dne 10. května 2010 zveřejnil Výbor pro mezinárodní účetní standardy (IASB) dokument nazvaný Zdokonalení mezinárodních standardů účetního výkaznictví, dále jen „zdokonalení“, v rámci každoročního procesu zkvalitňování, jehož cílem je zjednodušit a zpřehlednit mezinárodní účetní standardy. Většina změn spočívá v objasněních nebo opravách stávajících mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS) nebo ve změnách vyplývajících z předchozích změn IFRS. Tři změny (dvě změny IFRS 1 a jedna změna IAS 34) zahrnují změny stávajících požadavků nebo další prováděcí pokyny k uvedeným požadavkům.

(3) Výsledky konzultace skupiny technických odborníků (TEG) při Evropské poradní skupině pro účetní výkaznictví (EFRAG) potvrzují, že zdokonalení splňují technická kritéria pro přejímání stanovená v čl. 3 odst. 2 nařízení (ES) č. 1606/2002. V souladu s rozhodnutím Komise 2006/505/ES ze dne 14. července 2006, kterým se zřizuje prověřovací skupina pro poradenství v oblasti standardů, jejímž úkolem je poskytovat Komisi poradenství v otázce objektivit a neutrality stanovisek Evropské poradní skupiny pro účetní výkaznictví (EFRAG)<sup>(3)</sup>, posoudila prověřovací skupina pro poradenství v oblasti standardů stanovisko EFRAG týkající se schválení a sdělila Komisi, že je vyvážené a objektivní.

(4) Nařízení (ES) č. 1126/2008 by proto mělo být odpovídajícím způsobem změněno.

(5) Opatření stanovená tímto nařízením jsou v souladu se stanoviskem Regulačního výboru pro účetnictví,

PŘIJALA TOTO NAŘÍZENÍ:

## Článek 1

Příloha nařízení (EC) č. 1126/2008 se mění takto:

1) Mezinárodní standard účetního výkaznictví (IFRS) 1 se mění v souladu s přílohou tohoto nařízení;

2) IFRS 7 se mění v souladu s přílohou tohoto nařízení;

<sup>(1)</sup> Úř. věst. L 243, 11.9.2002, s. 1.

<sup>(2)</sup> Úř. věst. L 320, 29.11.2008, s. 1.

<sup>(3)</sup> Úř. věst. L 199, 21.7.2006, s. 33.

- 3) IFRS 3 se mění v souladu s přílohou tohoto nařízení;
- 4) Mezinárodní účetní standard (IAS) 1 se mění v souladu s přílohou tohoto nařízení;
- 5) IAS 34 se mění v souladu s přílohou tohoto nařízení;
- 6) mění se výklad 13 Výboru pro výklad mezinárodní standardů účetního výkaznictví (IFRIC) v souladu s přílohou tohoto nařízení;

- 8) IAS 21, IAS 28 a IAS 31 se mění v souladu s IAS 27, jak je uvedeno v příloze tohoto nařízení.

#### Článek 2

Změny uvedené v čl. 1 bodech 3, 7 a 8 začnou jednotlivé společnosti uplatňovat nejpozději prvním dnem prvního účetního období začínajícího po dni 30. června 2010.

Změny uvedené v čl. 1 bodech 1, 2, 4, 5 a 6 začnou jednotlivé společnosti uplatňovat nejpozději prvním dnem prvního účetního období začínajícího po dni 31. prosince 2010.

#### Článek 3

- 7) IFRS 7, IAS 32 a IAS 39 se mění v souladu se změnami IFRS 3 uvedenými v příloze tohoto nařízení;

Toto nařízení vstupuje v platnost třetím dnem po vyhlášení v *Úředním věstníku Evropské unie*.

Toto nařízení je závazné v celém rozsahu a přímo použitelné ve všech členských státech.

V Bruselu dne 18. února 2011.

*Za Komisi*  
José Manuel BARROSO  
*předseda*

## PŘÍLOHA

**MEZINÁRODNÍ ÚČETNÍ STANDARDY**  
**Zdokonalení mezinárodních standardů účetního výkaznictví**

**Zdokonalení IFRS****Změny IFRS 1 První přijetí Mezinárodních standardů účetního výkaznictví**

Mění se odstavce 27 a 32. Vkládá se nový odstavec 27A, nadpis a odstavce 31B a 39E.

**PREZENTACE A ZVEŘEJŇOVÁNÍ**

27 IAS 8 se nevztahuje na změny účetních pravidel, které účetní jednotka provede při přijetí IFRS, nebo na změny těchto pravidel, dokud nezveřejní svou první účetní závěrku podle IFRS. Požadavky IAS 8 na změny v účetních pravidlech se proto nevztahují na první účetní závěrku účetní jednotky podle IFRS.

27A Pokud účetní jednotka v průběhu období, za které sestavuje první účetní závěrku podle IFRS, změní svá účetní pravidla nebo využití výjimek obsažených v tomto IFRS, vysvětlí změny mezi svou první mezitímní účetní závěrkou podle IFRS a svou první účetní závěrkou podle IFRS v souladu s odstavcem 23 a aktualizuje sesouhlasení vyžadovaná podle odst. 24 písm. a) a b).

**Použití domnělé pořizovací ceny u činností, na něž se vztahuje regulace sazeb**

31B Pokud účetní jednotka používá výjimku obsaženou v odstavci D8B u činností, na něž se vztahuje regulace sazeb, musí zveřejnit tuto skutečnost a základ pro stanovení účetní hodnoty podle předchozích všeobecně přijímaných účetních zásad (GAAP).

**Mezitímní účetní výkazy**

32 Pokud účetní jednotka předkládá mezitímní účetní výkaz podle IAS 34 za část období, za které sestavuje první účetní závěrku podle IFRS, musí k dosažení souladu s odstavcem 23 splnit kromě požadavků IAS 34 i následující požadavky:

(a) Pokud účetní jednotka předložila mezitímní účetní výkaz za srovnatelné mezitímní období bezprostředně předcházejícího účetního období, musí mezitímní účetní výkaz obsahovat:

(i) sesouhlasení vlastního kapitálu podle předchozích všeobecně přijímaných účetních zásad (GAAP) ke konci srovnatelného mezitímního období a vlastního kapitálu podle IFRS k tomuto datu, a dále

(ii) sesouhlasení celkového úplného výsledku hospodaření podle IFRS za srovnatelné mezitímní období (za běžné mezitímní období a kumulativně od počátku běžného roku k datu). Základním východiskem pro sesouhlasení je celkový úplný výsledek hospodaření podle předchozích všeobecně přijímaných účetních zásad (GAAP) pro stejné účetní období nebo – pokud účetní jednotka celkový úplný výsledek hospodaření nevykázala – zisk nebo ztráta podle předchozích všeobecně přijímaných účetních zásad (GAAP).

(b) Kromě sesouhlasení vyžadovaných pod písmenem a) musí první mezitímní účetní závěrka účetní jednotky podle IAS 34 za část období, za které se sestavuje první účetní závěrka podle IFRS, zahrnovat sesouhlasení uvedená v odst. 24 písm. a) a b) (doplněná o podrobnosti požadované v odstavcích 25 a 26) nebo křížový odkaz na jiný zveřejněný dokument, který tato sesouhlasení obsahuje.

(c) Pokud účetní jednotka změní svá účetní pravidla nebo využití výjimek obsažených v tomto IFRS, vysvětlí změny v každé takové mezitímní účetní závěrce v souladu s odstavcem 23 a aktualizuje sesouhlasení vyžadovaná podle písmena a) a b).

**DATUM ÚČINNOSTI**

39E *Zdokonalení IFRS* vydaná v květnu 2010 vložila odstavce 27A, 31B a D8B a změnila odstavce 27, 32, odst. D1 písm. c) a odstavec D8. Účetní jednotka použije tyto změny pro roční účetní období začínající 1. ledna 2011 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije tyto změny pro dřívější období, musí tuto skutečnost zveřejnit. Účetní jednotky, které přijaly IFRS v obdobích před datem účinnosti IFRS 1 nebo používaly IFRS 1 v předchozím účetním období, mohou použít změnu odstavce D8 retrospektivně v prvním ročním účetním období poté, co změna nabyla účinku. Účetní jednotka, která používá odstavec D8 retrospektivně, musí tuto skutečnost zveřejnit.

**Změna dodatku D IFRS 1 První přijetí Mezinárodních standardů účetního výkaznictví**

Mění se odst. D1 písm. c) a odstavec D8 a vkládá se nový odstavec D8B.

D1 Účetní jednotka se může rozhodnout využít jednu nebo několik z následujících výjimek:

...

(c) domnělou pořizovací cenu (odstavce D5–D8 B);

...

**Domnělá pořizovací cena**

D8 Prvouživatel možná stanovil domnělou pořizovací cenu podle předchozích všeobecně přijímaných účetních zásad (GAAP) pro některá nebo všechna aktiva a závazky tím, že je ocenil reálnou hodnotou ke konkrétnímu datu na základě určité události, jakou je privatizace nebo prvotní veřejná nabídka akcií.

- (a) Došlo-li k ocenění ke dni přechodu na IFRS nebo před tímto dnem, může účetní jednotka použít tato ocenění reálnou hodnotou vyvolaná takovými událostmi jako domnělou pořizovací cenu podle IFRS k datu takového ocenění.
- (b) Došlo-li k ocenění po dni přechodu na IFRS, datum ocenění však spadá do období, za které se sestavuje první účetní závěrka podle IFRS, ocenění reálnou hodnotou vyvolaná takovými událostmi lze použít jako domnělou pořizovací cenu, když událost nastane. Účetní jednotka vykáže vyplývající úpravy přímo v nerozděleném zisku (nebo případně jiné kategorii vlastního kapitálu) ke dni ocenění. Ke dni přechodu na IFRS účetní jednotka buď stanoví domnělou pořizovací cenu s použitím kritérií uvedených v odstavcích D5–D7, nebo ocení aktiva a závazky v souladu s ostatními požadavky obsaženými v tomto IFRS.

D8B Některé účetní jednotky drží položky budov, strojů a zařízení nebo nehmotných aktiv, které jsou nebo byly dříve používány v činnostech, na něž se vztahuje regulace sazeb. Účetní hodnota těchto položek může zahrnovat částky, které byly stanoveny podle předchozích všeobecně přijímaných účetních zásad (GAAP), podle IFRS se však neaktivují. V tomto případě se prvouživatel může rozhodnout, že účetní hodnotu této položky podle předchozích všeobecně přijímaných účetních zásad (GAAP) použije ke dni přechodu na IFRS jako domnělou pořizovací cenu. Pokud účetní jednotka použije tuto výjimku na určitou položku, nemusí ji uplatnit u všech položek. Ke dni přechodu na IFRS účetní jednotka provede u každé položky, u níž je použita tato výjimka, testování na snížení hodnoty podle IAS 36. Pro účely tohoto odstavce podléhají činnosti regulaci sazeb, je-li v jejich rámci zákazníkům poskytováno zboží nebo služby za ceny (tj. sazby) stanovené schváleným orgánem, který je zmocněn stanovit sazby, jež jsou pro zákazníky závazné a které mají nahradit zvláštní náklady, které účetní jednotce vzniknou při poskytování regulovaného zboží a služeb, a docílit stanoveného výnosu. Stanoveným výnosem může být určitá minimální částka nebo rozpětí a nemusí se jednat o pevně stanovený nebo zaručený výnos.

**Změny IFRS 3 Podnikové kombinace**

Mění se odstavec 19, nadpis před odstavcem 30 a odstavec 30. Vkládají se nové odstavce 64B, 64C a 65A–65E.

**METODA KOUPE****Princip ocenění**

19 U každé podnikové kombinace nabyvatel ocení k datu akvizice složky nekontrolního podílu v nabývaném podniku, kterými jsou aktuální vlastnické podíly a které v případě likvidace držitele opravňují k poměrnému podílu na čistých aktivech účetní jednotky, a to buď:

- (a) reálné hodnotě, nebo
- (b) poměrnému podílu aktuálních vlastnických podílů ve vykázaných částkách identifikovatelných čistých aktiv nabývaného podniku.

Všechny ostatní složky nekontrolního podílu se ke dni akvizice oceňují reálnou hodnotou, nevyžadují-li IFRS jinou základnu pro ocenění.

## Výjimky z principů vykazání nebo ocenění

### Výjimky z principu ocenění

#### Transakce spočívající v úhradách vázaných na akcie

- 30 Ke dni akvizice nabyvatel ocení závazek nebo kapitálový nástroj související s transakcemi nabývaného podniku spočívajícími v úhradách vázaných na akcie nebo nahrazením transakcí nabývaného podniku spočívajícími v úhradách vázaných na akcie transakcemi nabyvatele spočívajícími v úhradách vázaných na akcie v souladu s metodou stanovenou v IFRS 2 *Úhrady vázané na akcie*. (Tento IFRS nazývá výsledek této metody jako „tržně oceněnou“ transakci spočívající v úhradách vázaných na akcie.)

## DATUM ÚČINNOSTI A PŘECHOD

### Datum účinnosti

- 64B *Zdokonalení IFRS* vydaná v květnu 2010 změnila odstavce 19, 30 a B56 a vložila odstavce B62A a B62B. Účetní jednotka použije tyto změny pro roční účetní období začínající 1. ledna 2010 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije tyto změny pro dřívější období, musí tuto skutečnost zveřejnit. Uplatnění by mělo být prospektivní ode dne, kdy účetní jednotka poprvé použila tento IFRS.
- 64C *Zdokonalení IFRS* vydaná v květnu 2010 vložila odstavce 65A–65E. Účetní jednotka použije tyto změny pro roční účetní období začínající 1. července 2010 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije tyto změny pro dřívější období, musí tuto skutečnost zveřejnit. Změny se vztahují na zůstatky podmíněných protihodnot vyplývajících z podnikových kombinací s datem akvizice před datem účinnosti tohoto IFRS vydaného v roce 2008.

### Přechod

- 65A Zůstatky podmíněných protihodnot vyplývajících z podnikových kombinací, jejichž datum akvizice předchází datu, k němuž účetní jednotka poprvé použila tento IFRS vydaný v roce 2008, se při prvním použití tohoto IFRS neupravují. Při následném účtování těchto zůstatků se použijí odstavce 65B–65E. Odstavce 65B–65E se nevztahují na účtování zůstatků podmíněných protihodnot vyplývajících z podnikových kombinací s datem akvizice ke dni, kdy účetní jednotka poprvé použila tento IFRS vydaný v roce 2008, nebo po tomto dni. V odstavcích 65B–65E odkazují podnikové kombinace výhradně na podnikové kombinace, jejichž datum akvizice předchází datu účinnosti tohoto IFRS vydaného v roce 2008.
- 65B Pokud smlouva o podnikové kombinaci připouští úpravu pořizovací ceny podnikové kombinace podmíněnou budoucí událostí, nabyvatel zahrne částku takovéto úpravy do pořizovací ceny podnikové kombinace ke dni akvizice, jestliže je úprava pravděpodobná a jestliže ji lze spolehlivě ocenit.
- 65C Smlouva o podnikové kombinaci může připustit úpravy pořizovací ceny podnikové kombinace, které budou podmíněny jednou nebo více budoucími událostmi. Úprava by mohla být například podmíněna stanovenou úrovní zisku, který se má udržet nebo dosáhnout v budoucích obdobích, nebo udržením tržní ceny emitovaných nástrojů. Obvykle je možné odhadnout částku takovéto úpravy v momentě prvotního účtování o kombinaci, aniž by se narušila spolehlivost informace, i když existuje určitá nejistota. Pokud k budoucím událostem nedojde nebo jestliže je potřeba zrevidovat odhad, pořizovací cena podnikové kombinace bude odpovídajícím způsobem upravena.
- 65D Když však smlouva o podnikové kombinaci připouští takovouto úpravu, tato úprava není zahrnuta do pořizovací ceny podnikové kombinace při jejím prvotním zachycení tehdy, pokud taková úprava buď není pravděpodobná, nebo nemůže být spolehlivě oceněna. Pokud se takováto úprava stane následně pravděpodobnou a může se spolehlivě ocenit, dodatečná úhrada bude považována za úpravu pořizovací ceny podnikové kombinace.
- 65E Za některých okolností se může požadovat, aby nabyvatel následně uhradil prodávajícímu kompenzaci snížení hodnoty předaných aktiv, emitovaných kapitálových nástrojů nebo závazků vzniklých nebo převzatých nabyvatelem výměnou za kontrolu nad nabývaným podnikem. Taková situace například nastane tehdy, když nabyvatel garantuje tržní cenu kapitálových nástrojů nebo dluhu emitovaných v rámci pořizovací ceny podnikové kombinace a je vznesen požadavek, aby vydal dodatečné kapitálové nástroje nebo dluhu s cílem dosáhnout původně stanovené částky. V takovýchto případech se nevykazuje žádné zvýšení pořizovací ceny podnikové kombinace. U kapitálových nástrojů je reálná hodnota dodatečné platby kompenzována stejným snížením hodnoty přiřazené původně emitovaným nástrojům. U dluhových nástrojů se dodatečná platba považuje za snížení prémie nebo zvýšení diskontu původní emise.

### Aplikační příručka

V dodatku B se mění odstavec B56 a vkládá se poznámka pod čarou k odstavci B56, nadpis za odstavcem B62 a nové odstavce B62A a B62B.

#### URČENÍ TOHO, CO JE SOUČÁSTÍ PODNIKOVÉ KOMBINACE (POUŽITÍ ODSTAVCŮ 51 A 52)

##### **Výměna nabyvatelových příslibů úhrad vázaných na akcie za přísliby držené zaměstnanci nabývaného podniku (použití odst. 52 písm. b))**

B56 Nabyvatel může vyměňovat své přísliby úhrad vázaných na akcie<sup>(1)</sup> (náhradní přísliby) za přísliby držené zaměstnanci nabývaného podniku. Výměny akciových opcí nebo jiných příslibů úhrad vázaných na akcie ve spojení s podnikovou kombinací se účtují jako modifikace příslibů úhrad vázaných na akcie v souladu s IFRS 2 *Úhrady vázané na akcie*. Pokud nabyvatel nahrazuje přísliby nabývaného podniku, součástí protihodnoty předané v podnikové kombinaci se stane částka tržně oceněných nabyvatelových náhradních příslibů či její část. Odstavce B57–B62 poskytují návodné postupy k rozdělení tržního ocenění.

V případech, kdy přísliby nabývaného podniku mohou v důsledku podnikové kombinace vypršet, a pokud nabyvatel nahradí tyto přísliby, dokonce i když k tomu není povinen, vykáže se celá částka tržně oceněných náhradních příslibů v účetní závěrce sestavené po kombinaci v souladu s IFRS 2 jako mzdový náklad. Jinak řečeno, žádná část těchto tržně oceněných příslibů se nevezme v úvahu při stanovování výše protihodnoty předané v podnikové kombinaci. Nabyvatel je povinen nahradit přísliby nabývaného podniku, pokud nabývaný podnik či jeho zaměstnanci mají schopnost si výměnu vynutit. Pro účely použití tohoto ustanovení je nabyvatel například povinen nahradit přísliby nabývaného podniku, pokud je jejich výměna vyžadována:

- (a) podmínkami ve smlouvě o akvizici;
- (b) podmínkami v příslibech nabývaného podniku; nebo
- (c) relevantními právními předpisy.

##### **Transakce nabývaného podniku spočívající v úhradách vázaných na akcie vypořádané kapitálovými nástroji**

B62A Nabývaný podnik může mít nesplacené transakce spočívající v úhradách vázaných na akcie, které nabyvatel nevyměnil za své úhrady vázané na akcie. Jsou-li převedeny, tyto transakce nabývaného podniku spočívající v úhradách vázaných na akcie jsou součástí nekontrolního podílu v nabývaném podniku a ocenění je stanoveno tržně. Nejsou-li převedeny, je tržní ocenění stanoveno takovým způsobem, jako kdyby datum akvizice bylo datem poskytnutí podle odstavců 19 a 30.

B62B Tržní ocenění nepřevedených transakcí spočívajících v úhradách vázaných na akcie je přiděleno nekontrolnímu podílu na základě poměru části zakončeného rozhodného období k celkovému rozhodnému období nebo, pokud je delší, k původnímu rozhodnému období transakcí spočívajících v úhradách vázaných na akcie. Zůstatek je přiřazen ke službám poskytovaným po kombinaci.

### Dodatek ke změnám IFRS 3

#### Změny v jiných IFRS

##### **IFRS 7 *Finanční nástroje: zveřejňování***

Mění se odstavec 44B a vkládá se nový odstavec 44K.

#### DATUM ÚČINNOSTI A PŘECHOD

44B IFRS 3 (ve znění novely z roku 2008) zrušil odst. 3 písm. c). Účetní jednotka použije tuto změnu pro roční účetní období začínající 1. července 2009 nebo později. Pokud účetní jednotka použije IFRS 3 (ve znění novely z roku 2008) pro dřívější období, potom použije i tuto změnu pro dané dřívější období. Tato změna se však nevztahuje na podmíněnou protihodnotu vyplývající z podnikové kombinace, jejíž datum akvizice předchází datu účinnosti IFRS 3 (ve znění novely z roku 2008). Účetní jednotka místo toho tuto protihodnotu zaučtuje podle odstavců 65A–65E IFRS 3 (ve znění z roku 2010).

<sup>(1)</sup> V odstavcích B56–B62 odkazuje výraz „přísliby úhrad vázaných na akcie“ na přiznané či nepřiznané transakce spočívající v úhradách vázaných na akcie.

44K *Zdokonalení IFRS* vydaná v květnu 2010 změnila odstavec 44B. Účetní jednotka použije tuto změnu pro roční účetní období začínající 1. července 2010 nebo později. Dřívější použití je povoleno.

#### **IAS 32 Finanční nástroje: vykazování**

Mění se odstavec 97B a vkládá se nový odstavec 97G.

#### **DATUM ÚČINNOSTI A PŘECHOD**

97B IFRS 3 (ve znění novely z roku 2008) zrušil odst. 4 písm. c). Účetní jednotka použije tuto změnu pro roční účetní období začínající 1. července 2009 nebo později. Pokud účetní jednotka použije IFRS 3 (ve znění novely z roku 2008) pro dřívější období, potom použije i tuto změnu pro dané dřívější období. Tato změna se však nevztahuje na podmíněnou protihodnotu vyplývající z podnikové kombinace, jejíž datum akvizice předchází datu účinnosti IFRS 3 (ve znění novely z roku 2008). Účetní jednotka místo toho tuto protihodnotu zaúčtuje podle odstavců 65A–65E IFRS 3 (ve znění z roku 2010).

97G *Zdokonalení IFRS* vydaná v květnu 2010 změnila odstavec 97B. Účetní jednotka použije tuto změnu pro roční účetní období začínající 1. července 2010 nebo později. Dřívější použití je povoleno.

#### **IAS 39 Finanční nástroje: účtování a oceňování**

Mění se odstavec 103D a vkládá se nový odstavec 103N.

#### **DATUM ÚČINNOSTI A PŘECHOD**

103D IFRS 3 (ve znění novely z roku 2008) zrušil odst. 2 písm. f). Účetní jednotka použije tuto změnu pro roční účetní období začínající 1. července 2009 nebo později. Pokud účetní jednotka použije IFRS 3 (ve znění novely z roku 2008) pro dřívější období, potom použije i tuto změnu pro dané dřívější období. Tato změna se však nevztahuje na podmíněnou protihodnotu vyplývající z podnikové kombinace, jejíž datum akvizice předchází datu účinnosti IFRS 3 (ve znění novely z roku 2008). Účetní jednotka místo toho tuto protihodnotu zaúčtuje podle odstavců 65A–65E IFRS 3 (ve znění z roku 2010).

103N *Zdokonalení IFRS* vydaná v květnu 2010 změnila odstavec 103D. Účetní jednotka použije tuto změnu pro roční účetní období začínající 1. července 2010 nebo později. Dřívější použití je povoleno.

#### **Změny IFRS 7 Finanční nástroje: zveřejňování**

Vkládá se nový odstavec 32A. Mění se odstavce 34 a 36–38. Vkládá se nový odstavec 44L.

#### **POVAHA A MÍRA RIZIK VYPLÝVAJÍCÍCH Z FINANČNÍCH NÁSTROJŮ**

32A Zveřejnění kvalitativních informací v rámci zveřejnění kvantitativních údajů uživatelům umožňuje spojit související zveřejněné informace, a utvořit si tak celkovou představu o povaze a míře rizik vyplývajících z finančních nástrojů. Vzájemný vztah mezi zveřejněním kvalitativních a kvantitativních informací přispívá k zveřejňování informací způsobem, který uživatelům lépe umožňuje vyhodnotit vystavení účetní jednotky rizikům.

#### **Zveřejnění kvantitativních informací**

34 U každého druhu rizik vyplývajících z finančních nástrojů účetní jednotka zveřejní:

(a) souhrnné kvantitativní údaje o svém vystavení míře daného rizika k datu účetní závěrky. Tyto údaje musí vycházet z informací, které interně dostává klíčové vedení účetní jednotky (podle jejich definice v IAS 24 *Zveřejnění spřízněných stran*), například představenstvo nebo generální ředitel účetní jednotky;

(b) informace zveřejňované podle odstavců 36–42 v rozsahu, který není uveden pod písmenem a);

(c) koncentraci rizik, pokud není zjevná z informací zveřejněných podle písmene a) a b).



**Úvěrové riziko**

- 36 Účetní jednotka zveřejní u každé třídy finančních nástrojů:
- (a) částku, která nejlépe reprezentuje její maximální míru úvěrového rizika k datu účetní závěrky bez zohlednění drženého kolaterálu či jiných úvěrových posílení (např. dohoda o započtení, která nesplňuje kritéria pro započtení podle IAS 32); toto zveřejnění není vyžadováno u finančních nástrojů, jejichž účetní hodnota nejlépe reprezentuje maximální míru úvěrového rizika;
  - (b) popis kolaterálu drženého jako zajištění úvěru a popis dalších úvěrových posílení a jejich finančního dopadu (např. vyčíslení rozsahu, v jakém kolaterál a jiná úvěrová posílení snižují úvěrové riziko) s ohledem na částku, která nejlépe reprezentuje maximální míru úvěrového rizika (ať už zveřejněnou podle písmena a), nebo reprezentovanou účetní hodnotou finančního nástroje);
  - (c) informace o úvěrové kvalitě finančních aktiv, která nejsou ani po splatnosti ani nemají sníženou hodnotu.
  - (d) [zrušeno]

*Finanční aktiva po splatnosti nebo se sníženou hodnotou*

- 37 Účetní jednotka zveřejní u každé třídy finančních aktiv:
- (a) analýzu stáří finančních aktiv, která jsou k datu účetní závěrky po splatnosti, ale nemají sníženou hodnotu, a
  - (b) analýzu finančních aktiv, u nichž bylo k datu účetní závěrky jednotlivě shledáno snížení hodnoty, včetně faktorů, jež účetní jednotka brala v úvahu při určování jejich znehodnocení.
  - (c) [zrušeno]

*Obdrženy kolaterál a jiná úvěrová posílení*

- 38 Pokud účetní jednotka získá během vykazovaného období finanční nebo nefinanční aktiva nabytím kolaterálu zajišťujícího úvěr nebo využitím jiných úvěrových posílení (např. záruk) a tato aktiva splňují kritéria zaúčtování podle jiných IFRS, účetní jednotka u těchto aktiv držených k datu účetní závěrky zveřejní:
- (a) charakter a účetní hodnotu nabytých aktiv a
  - (b) pokud tato aktiva nejsou okamžitě směnitelná za hotovost, své zásady pro vyřazení takovýchto aktiv, nebo pro jejich využívání ve svém podnikání.

**DATUM ÚČINNOSTI A PŘECHOD**

- 44L *Zdokonalení IFRS* vydaná v květnu 2010 vložila nový odstavec 32A a změnila odstavce 34 a 36–38. Účetní jednotka použije tyto změny pro roční účetní období začínající 1. ledna 2011 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije tyto změny pro dřívější období, musí tuto skutečnost zveřejnit.

**Změny IAS 1 Sestavování a zveřejňování účetní závěrky**

Před odstavce 106 se vkládá nadpis. Mění se odstavce 106, Za odstavce 106 se vkládá nadpis a nový odstavce 106A. Mění se odstavce 107. Vkládá se nový odstavce 139F.

**STRUKTURA A OBSAH****Výkaz změn vlastního kapitálu****Informace, které se zveřejní ve výkazu změn vlastního kapitálu**

- 106 Účetní jednotka je povinna zveřejňovat výkaz změn vlastního kapitálu podle odstavce 10. Výkaz změn vlastního kapitálu obsahuje tyto informace:
- (a) celkový úplný výsledek hospodaření za období, odděleně zobrazující celkové částky připadající vlastníkům mateřské společnosti a nekontrolním podílům;

- (b) pro každou komponentu vlastního kapitálu dopady retrospektivní aplikace nebo retrospektivního přepočtu vykázaných podle IAS 8 a
- (c) [zrušeno]
- (d) pro každou komponentu vlastního kapitálu sesouhlasení účetní hodnoty na počátku a na konci období s odděleným zveřejněním změn vyplývajících z:
- (i) hospodářského výsledku;
  - (ii) ostatního úplného výsledku hospodaření a
  - (iii) transakcí s vlastníky jednajícími v rámci své pravomoci jako vlastníci, zobrazující odděleně vklady vlastníků a výplaty vlastníkům a změny ve vlastnických podílech v dceřiných společnostech, které nevedou ke ztrátě ovládnutí.

Informace, které se zveřejní ve výkazu změn vlastního kapitálu nebo v komentáři

- 106A Pro každou komponentu vlastního kapitálu je účetní jednotka povinna zveřejňovat buď ve výkazu změn vlastního kapitálu, nebo v komentáři analýzu ostatního úplného výsledku podle položek (viz odst. 106 písm. d) bod ii)).
- 107 Účetní jednotka je povinna zveřejňovat buď ve výkazu změn vlastního kapitálu, nebo v komentáři částku dividend vykázaných jako výplaty vlastníkům v průběhu období a související částky na akcii.

#### PŘECHOD A DATUM ÚČINNOSTI

139F *Zdokonalení IFRS* vydaná v květnu 2010 změnila odstavce 106 a 107 a vložila nový odstavec 106A. Účetní jednotka použije tyto změny pro roční účetní období začínající 1. ledna 2011 nebo později. Dřívější použití je povoleno.

#### Přechodná ustanovení pro změny v důsledku IAS 27 *Konsolidovaná a individuální účetní závěrka*

##### Změny IFRS

##### IAS 21 *Dopady změn měnových kurzů*

Mění se odstavec 60B a vkládá se nový odstavec 60D.

#### DATUM ÚČINNOSTI A PŘECHOD

60B IAS 27 (ve znění z roku 2008) vložil odstavce 48A–48D a změnil odstavec 49. Účetní jednotka použije tyto změny prospektivně pro roční účetní období začínající 1. července 2009 nebo později. V případě, že účetní jednotka použije IAS 27 (ve znění z roku 2008) pro dřívější období, potom použije i tyto změny pro dané dřívější období.

60D *Zdokonalení IFRS* vydaná v květnu 2010 změnila odstavec 60B. Účetní jednotka použije tuto změnu pro roční účetní období začínající 1. července 2010 nebo později. Dřívější použití je povoleno.

##### IAS 28 *Investice do přidružených podniků*

Mění se odstavec 41B a vkládá se nový odstavec 41E.

#### DATUM ÚČINNOSTI A PŘECHOD

41B IAS 27 (ve znění z roku 2008) změnil odstavce 18, 19 a 35 a vložil nový odstavec 19A. Účetní jednotka použije tuto změnu odstavce 35 retrospektivně a změny odstavců 18 a 19 a odstavce 19A prospektivně pro roční účetní období začínající 1. července 2009 nebo později. V případě, že účetní jednotka použije IAS 27 (ve znění z roku 2008) pro dřívější období, potom použije i tyto změny pro dané dřívější období.

41E *Zdokonalení IFRS* vydaná v květnu 2010 změnila odstavec 41B. Účetní jednotka použije tuto změnu pro roční účetní období začínající 1. července 2010 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije tuto změnu před 1. červencem 2010, musí tuto skutečnost zveřejnit.

**IAS 31 Účasti ve společném podnikání**

Mění se odstavec 58A a vkládá se nový odstavec 58D.

**DATUM ÚČINNOSTI A PŘECHOD**

- 58A IAS 27 (ve znění z roku 2008) změnil odstavce 45 a 46 a vložil nové odstavce 45A a 45B. Účetní jednotka použije změnu odstavce 46 retrospektivně a změny odstavců 45 a 45A a 45B prospektivně pro roční účetní období začínající 1. července 2009 nebo později. V případě, že účetní jednotka použije IAS 27 (ve znění z roku 2008) pro dřívější období, potom použije i tyto změny pro dané dřívější období.
- 58D *Zdokonalení IFRS* vydaná v květnu 2010 změnila odstavec 58A. Účetní jednotka použije tuto změnu pro roční účetní období začínající 1. července 2010 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije tuto změnu před 1. červencem 2010, musí tuto skutečnost zveřejnit.

**Změny IAS 34 Mezitímní účetní výkaznictví****OBSAH MEZITÍMNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY****Důležité události a transakce**

- 15 Účetní jednotka zahrne do své mezitímní účetní závěrky vysvětlení událostí a transakcí důležitých pro porozumění změnám ve finanční pozici a výkonnosti účetní jednotky, ke kterým došlo od data poslední roční účetní závěrky. Informace zveřejněné v souvislosti s těmito událostmi a transakcemi aktualizují příslušné informace, které byly zveřejněny v poslední roční účetní závěrce.
- 15A Uživatel mezitímní účetní závěrky účetní jednotky má přístup k poslední roční účetní závěrce této účetní jednotky. Proto není nutné uvádět v mezitímní účetní závěrce relativně nepodstatné aktualizace informací, které již byly zveřejněny v komentáři poslední roční účetní závěrky.
- 15B Níže je uveden seznam událostí a transakcí, u nichž se požaduje zveřejnění v případě, že jsou důležité. Tento seznam není úplný:
- (a) odpis zásob na jejich čistou realizovatelnou hodnotu a zrušení takového odpisu;
  - (b) vykázaní ztráty ze snížení hodnoty finančních aktiv, budov, strojů a zařízení, nehmotných aktiv nebo jiných aktiv a zrušení takových ztrát ze snížení ocenění;
  - (c) rozpuštění jakýchkoliv rezerv na náklady restrukturalizace;
  - (d) nabytí nebo vyřazení položek budov, strojů a zařízení;
  - (e) přísliby nákupu budov, strojů a zařízení;
  - (f) urovnání sporů;
  - (g) opravy chyb v účetních datech vykázaných v minulých obdobích;
  - (h) změny podnikových nebo hospodářských okolností, které ovlivňují reálnou hodnotu finančních aktiv a finančních závazků účetní jednotky bez ohledu na to, zda jsou tato aktiva nebo závazky účtovány v reálné hodnotě nebo zůstatkové hodnotě;
  - (i) porušení nebo prodlení při plnění závazků, která nebyla napravena před, resp. ke konci účetního období;
  - (j) transakce se spřízněnými stranami;
  - (k) převody mezi jednotlivými úrovněmi hierarchie reálné hodnoty použité při oceňování finančních nástrojů reálnou hodnotou;
  - (l) změny klasifikace finančních aktiv v důsledku změny účelu nebo použití těchto aktiv a
  - (m) změny podmíněných závazků nebo podmíněných aktiv.

15C U mnoha položek uvedených v odstavci 15B poskytují pokyny k požadavkům na zveřejnění jednotlivé IFRS. Je-li událost nebo transakce důležitá pro porozumění změnám ve finanční pozici nebo výkonnosti účetní jednotky, ke kterým došlo od data poslední roční účetní závěrky, měla by mezitímní účetní závěrka poskytovat vysvětlení a aktualizaci příslušných informací obsažených v účetní závěrce za poslední roční účetní období.

16–18 [Zrušeno]

#### Další zveřejnění

16A Kromě zveřejnění důležitých událostí a transakcí podle odstavců 15–15C zahrne účetní jednotka do komentáře ke své mezitímní účetní závěrce následující informace, pokud nejsou uveřejněny jinde v mezitímní účetní závěrce. Standardně se informace vykazují hodnotově způsobem „kumulovaně od počátku roku k datu“:

- (a) prohlášení, že pro mezitímní účetní závěrku se použila stejná účetní pravidla a metody výpočtů jako v poslední roční účetní závěrce, nebo popis podstaty a dopadu změn těchto metod v případě, že k nim došlo;
- (b) vysvětlující komentář týkající se sezonních nebo cyklických mezitímních operací;
- (c) podstata a částka položek ovlivňujících aktiva, závazky, vlastní kapitál, čistý zisk nebo peněžní toky, které jsou neobvyklé svou podstatou, velikostí nebo výskytem;
- (d) podstata a částka změn v odhadech částek zveřejněných v předchozích mezitímních obdobích běžného účetního roku nebo změny v odhadech částek vykázanych v předchozích účetních obdobích;
- (e) emise, zpětné odkupy a splacení dluhových a majetkových cenných papírů;
- (f) vyplacené dividendy (souhrnně nebo na akcii), a to odděleně za kmenové a ostatní akcie;
- (g) následující informace o segmentech (zveřejnění dat segmentu je požadováno v mezitímních účetních závěrkách účetní jednotky pouze v případě, že IFRS 8 *Provozní segmenty* požaduje zveřejnění dat segmentů v její roční účetní závěrce):
  - (i) výnosy od externích odběratelů, jsou-li zahrnuty ve vyčísleném zisku nebo ztrátě segmentu ověřovaných hlavní vedoucí osobou s rozhodovací pravomocí či jsou jinak pravidelně předkládány hlavní vedoucí osobě s rozhodovací pravomocí,
  - (ii) mezisegmentové výnosy, jsou-li zahrnuty ve vyčísleném zisku nebo ztrátě segmentu ověřovaných hlavní vedoucí osobou s rozhodovací pravomocí či jsou jinak pravidelně předkládány hlavní vedoucí osobě s rozhodovací pravomocí,
  - (iii) vyčíslení zisku nebo ztráty segmentu,
  - (iv) celková aktiva, u nichž došlo k významné změně oproti částce zveřejněné v poslední roční účetní závěrce,
  - (v) popis rozdílů ve východiscích pro stanovení segmentů nebo ve způsobu vyčíslování zisku nebo ztráty segmentu oproti poslední účetní závěrce,
  - (vi) sesouhlasení součtu vyčísleného zisku nebo ztráty jednotlivých povinně vykazovaných segmentů se ziskem nebo ztrátou účetní jednotky před daňovým nákladem (daňovým výnosem) a ukončenými činnostmi. Pokud však účetní jednotka alokuje na povinně vykazované segmenty takové položky jako daňový náklad (daňový výnos), může účetní jednotka sesouhlasit součet vyčísleného zisku nebo ztráty segmentů se ziskem nebo ztrátou účetní jednotky po těchto položkách. Významné položky jsou v tomto sesouhlasení vymezeny a popsány odděleně;

(h) po konci mezitímního období, které účetní závěrka za mezitímní období nezohledňuje;

(i) dopad změn ve struktuře účetní jednotky, ke kterým došlo v průběhu mezitímního období, zahrnující podnikové kombinace, získání nebo ztrátu ovládnutí dceřiných podniků a dlouhodobé investice, restrukturalizace nebo ukončování činností. V případě podnikových kombinací účetní jednotka zveřejní informace vyžadované IFRS 3 *Podnikové kombinace*.

(j) [zrušeno]

#### DATUM ÚČINNOSTI

49 *Zdokonalení IFRS* vydaná v květnu 2010 změnila odstavec 15, vložila nové odstavce 15A–15C a 16A a zrušila odstavce 16–18. Účetní jednotka použije tyto změny pro roční účetní období začínající 1. ledna 2011 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije tyto změny pro dřívější období, musí tuto skutečnost zveřejnit.

#### Změna IFRIC 13 *Zákaznické věrnostní programy*

Vkládá se nový odstavec 10A.

#### DATUM ÚČINNOSTI A PŘECHOD

10A *Zdokonalení IFRS* vydaná v květnu 2010 změnila odstavec AG2. Účetní jednotka použije tuto změnu pro roční účetní období začínající 1. ledna 2011 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije tuto změnu pro dřívější období, musí tuto skutečnost zveřejnit.

#### Dodatek

##### Aplikační příručka

Mění se odstavec AG2.

AG2 Účetní jednotka může reálnou hodnotu věrnostních kreditů odhadnout odkazem na reálnou hodnotu odměn, za které mohou být věrnostní kredity proměněny. Reálná hodnota věrnostních kreditů vezme případně v úvahu:

- (a) částku slev nebo pobídek, které by jinak byly poskytnuty zákazníkům, kteří nezískali věrnostní kredity z výchozího prodeje, a
- (b) podíl věrnostních kreditů, u kterých jednotka neočekává, že budou zákazníky využity.

Jestliže si zákazníci mohou vybrat z rozdílných odměn, reálná hodnota věrnostních kreditů odráží reálnou hodnotu dostupných odměn váženou poměrnou četností, s jakou bude každá odměna podle očekávání účetní jednotky vybrána.