

II

(Nelegislativní akty)

NAŘÍZENÍ

NAŘÍZENÍ KOMISE (EU) č. 1174/2013

ze dne 20. listopadu 2013,

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 mezinárodní standardy účetního výkaznictví 10 a 12 a mezinárodní účetní standard 27

(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⁽¹⁾, a zejména na čl. 3 odst. 1 uvedeného nařízení,

vzhledem k těmto důvodům:

(1) Nařízením Komise (ES) č. 1126/2008⁽²⁾ byly přijaty některé mezinárodní standardy a výklady, které existovaly ke dni 15. října 2008.

(2) V říjnu 2012 zveřejnila Rada pro mezinárodní účetní standardy (IASB) změny Mezinárodního standardu účetního výkaznictví (IFRS) 10 *Konsolidovaná účetní závěrka*, IFRS 12 *Zveřejnění podílů v jiných účetních jednotkách* a Mezinárodního účetního standardu (IAS) 27 *Individuální účetní závěrka*. IFRS 10 byl změněn tak, aby lépe odrážel obchodní model investičních jednotek. Ukládá investičním jednotkám, aby oceňovaly své dceřiné společnosti v reálné hodnotě vykázané do zisku nebo ztráty místo toho, aby je konsolidovaly. IFRS 12 byl změněn tak, aby ukládal zvláštní zveřejnění ohledně takových dceřiných společností investičních jednotek. Změnami IAS 27 byla také zrušena možnost, aby investiční jednotky oceňovaly investice v některých dceřiných společnostech buďto pořizovací cenou, nebo reálnou hodnotou ve své individuální účetní závěrce. V důsledku změn IFRS 10, IFRS 12 a IAS 27 je v zájmu konzistence mezinárodních účetních standardů třeba učinit změny v IFRS 1, IFRS 3, IFRS 7, IAS 7, IAS 12, IAS 24, IAS 32, IAS 34 a IAS 39.

(3) Změny IFRS 10, IAS 27 a některé navazující změny jiných standardů obsahují odkazy na IFRS 9 *Finanční nástroje*, který v současné době nelze použít, neboť IFRS 9 Unie dosud nepřijala. Veškeré odkazy na IFRS 9 je proto třeba považovat za odkazy na IAS 39, jak jsou uvedeny v příloze tohoto nařízení.

(4) Výsledky konzultace skupiny technických odborníků při Evropské poradní skupině pro účetní výkaznictví potvrzují, že změny IFRS 10, IFRS 12 a IAS 27 splňují technická kritéria pro přejímání stanovená v čl. 3 odst. 2 nařízení (ES) č. 1606/2002.

(5) Nařízením (ES) č. 1126/2008 by proto mělo být odpovídajícím způsobem změněno.

(6) Opatření stanovená tímto nařízením jsou v souladu se stanoviskem Regulativního výboru pro účetnictví,

PŘIJALA TOTO NAŘÍZENÍ:

Článek 1

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

a) Mezinárodní standard účetního výkaznictví (IFRS) 10 *Konsolidovaná účetní závěrka* se mění v souladu s přílohou tohoto nařízení.

b) IFRS 12 *Zveřejnění podílů v jiných účetních jednotkách* se mění v souladu s přílohou tohoto nařízení.

(¹) Úř. věst. L 243, 11.9.2002, s. 1.

(²) Úř. věst. L 320, 29.11.2008, s. 1.

- c) Mezinárodní účetní standard (IAS) 27 *Individuální účetní závěrka* se mění v souladu s přílohou tohoto nařízení.
- d) IFRS 1 První přijetí Mezinárodních standardů účetního výkaznictví, IFRS 3 Podnikové kombinace, IFRS 7 Finanční nástroje: zveřejňování, IAS 7 Výkaz peněžních toků, IAS 12 Daně z příjmu, IAS 24 Zveřejnění spřízněných stran, IAS 32 Finanční nástroje: vykazování, IAS 34 Meztímní účetní výkaznictví a IAS 39 Finanční nástroje: vykázání a oceňování se mění v souladu se změnami IFRS 10, jak je stanoveno v příloze tohoto nařízení.

2. Veškeré odkazy na IFRS 9 *Finanční nástroje* ve změnách uvedených v odstavci 1 se považují za odkazy na IAS 39.

Článek 2

Změny uvedené v čl. 1 odst. 1 začnou jednotlivé společnosti uplatňovat nejpozději prvním dnem prvního účetního období začínajícího dne 1. ledna 2014 nebo začínajícího po 1. lednu 2014.

Článek 3

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 20. listopadu 2013.

Za Komisi
José Manuel BARROSO
předseda

PŘÍLOHA

MEZINÁRODNÍ ÚČETNÍ STANDARDY

IFRS 10	IFRS 10 <i>Konsolidovaná účetní závěrka</i>
IFRS 12	IFRS 12 <i>Zveřejnění podílů v jiných účetních jednotkách</i>
IAS 27	IAS 27 <i>Individuální účetní závěrka</i>

Investiční jednotky

(Změny IFRS 10, IFRS 12 a IAS 27)

Změny IFRS 10 Konsolidovaná účetní závěrka

Mění se odstavce 2 a 4.

- 2 Za účelem splnění cíle uvedeného v odstavci 1 tento IFRS:
- a) ...
 - c) stanoví, jak uplatnit zásadu ovládání za účelem zjištění, zda investor ovládá jednotku, do níž investoval, a musí tudíž tuto jednotku konsolidovat,
 - d) stanoví účetní požadavky pro zpracování konsolidované účetní závěrky a
 - e) definuje investiční jednotku a stanoví výjimku pro konsolidaci jednotlivých dceřiných společností investiční jednotky.
- 3 ...
- 4 Účetní jednotka, která je mateřským podnikem, předkládá konsolidovanou účetní závěrku. Tento IFRS se vztahuje na všechny účetní jednotky vyjma následujících:
- a) ...
 - c) Investiční jednotka nemusí předkládat konsolidovanou účetní závěrku, pokud je v souladu s odstavcem 31 tohoto standardu povinna oceňovat všechny své dceřiné společnosti reálnou hodnotou do zisku nebo ztráty.

Za odstavec 26 se vkládají nové nadpisy a nové odstavce 27–33.

URČENÍ, ZDA JE ÚČETNÍ JEDNOTKA INVESTIČNÍ JEDNOTKOU

- 27 **Mateřská společnost určí, zda je investiční jednotkou. Investiční jednotka je účetní jednotka, která:**
- a) **získává finanční prostředky od jednoho nebo více investorů za účelem poskytování služeb správy investic tomuto investorovi (investorům),**
 - b) **se svému investorovi (investorům) zaváže, že jejím obchodním cílem je investovat prostředky výhradně za účelem získávání výnosů z kapitálového zhodnocení, výnosů z investic nebo obojího, a**
 - c) **oceňuje a vyhodnocuje výkonnost v podstatě všech svých investic na základě reálné hodnoty.**

Odstavce B85A-B85M obsahují příslušnou aplikační příručku.

- 28 Účetní jednotka při posuzování, zda splňuje definici uvedenou v odstavci 27, zváží, zda vykazuje následující typické znaky investiční jednotky:
- a) má více než jednu investici (viz odstavce B85O-B85P),
 - b) má více než jednoho investora (viz odstavce B85Q-B85S),
 - c) má investory, kteří nejsou spřízněnými stranami účetní jednotky (viz odstavce B85T-B85U),
 - d) má vlastnické podíly ve formě vlastního kapitálu nebo obdobné podíly (viz odstavce B85V-B85W).

Absence kteréhokoli z těchto typických znaků nemusí nutně znamenat, že účetní jednotka nemůže být klasifikována jako investiční jednotka. Investiční jednotka, která nemá všechny tyto typické znaky, zveřejňuje dodatečné informace požadované podle odstavce 9A IFRS 12 *Zveřejnění podílů v jiných účetních jednotkách*.

- 29 Jestliže skutečnosti a okolnosti nasvědčují tomu, že došlo ke změně jednoho nebo více ze tří prvků popsáných v odstavci 27, které definují investiční jednotku, nebo typických znaků investiční jednotky, jak byly popsány v odstavci 28, mateřská společnost znovu posoudí, zda je investiční jednotkou.
- 30 Mateřská společnost, která buď přestane být investiční jednotkou, nebo se investiční jednotkou stane, zaúčtuje změnu svého statutu prospektivně od data, kdy k této změně statutu došlo (viz body B100-B101).

INVESTIČNÍ JEDNOTKY: VÝJIMKA Z KONSOLIDACE

- 31 S výjimkou okolností popsaných v odstavci 32 investiční jednotka nekonsoliduje své dceřiné společnosti ani nepoužije IFRS 3 v případě, že ovládne jinou účetní jednotku. Investiční jednotka místo toho ocení investici do dceřiné společnosti reálnou hodnotou vykázanou do zisku nebo ztráty v souladu s IFRS 9.⁽¹⁾**
- 32 Bez ohledu na požadavek v odstavci 31 platí, že pokud má investiční jednotka dceřinou společnost, která poskytuje služby vztahující se k investiční činnosti investiční jednotky (viz body B85C-B85E), musí tuto dceřinou společnost konsolidovat v souladu s odstavci 19-26 tohoto IFRS a použít požadavky IFRS 3 pro akvizici takové dceřiné společnosti.
- 33 Mateřská společnost investiční jednotky musí konsolidovat všechny účetní jednotky, které ovládá, včetně účetních jednotek ovládaných prostřednictvím dceřiné investiční jednotky, pokud sama mateřská společnost není investiční jednotkou.

V dodatku A se doplňuje nová definice.

skupina ...

investiční jednotka Účetní jednotka, která:

- a) získá finanční prostředky od jednoho nebo více investorů za účelem poskytování služeb správy investic tomuto investorovi (investorům),
- b) se svému investorovi (investorům) zaváže, že jejím obchodním cílem je investovat prostředky výhradně za účelem získávání výnosů z kapitálového zhodnocení, výnosů z investic nebo obojího, a
- c) oceňuje a vyhodnocuje výkonnost v podstatě všech svých investic na základě reálné hodnoty.

V dodatku B se vkládají nové nadpisy a nové odstavce B85A-B85W.

URČENÍ, ZDA JE ÚČETNÍ JEDNOTKA INVESTIČNÍ JEDNOTKOU

B85A Při posuzování, zda je investiční jednotkou, vezme účetní jednotka v úvahu všechny skutečnosti a okolnosti včetně svého účelu a formy. Investiční jednotkou je taková účetní jednotka, která splňuje všechny tři prvky definice investiční jednotky uvedené v odstavci 27. Odstavce B85B-B85M popisují prvky této definice podrobněji.

Účel podnikání

B85B Definice investiční jednotky vyžaduje, aby bylo účelem této společnosti investovat výhradně s cílem zhodnocení kapitálu, výnosů z investic (jako jsou dividendy, úroky nebo příjmy z pronájmu) nebo obojího. Důkaz o účelu podnikání investiční jednotky poskytují zpravidla dokumenty, které uvádějí investiční cíle účetní jednotky, například memorandum vydané při nabídce podílů, publikace distribuované účetní jednotkou a jiné korporáční nebo společenské dokumenty. Dalším důkazem může být způsob, jakým se účetní jednotka prezentuje jiným stranám (například potenciálním investorům nebo potenciálním jednotkám, do kterých hodlá investovat); účetní jednotka může například prezentovat své podnikání jako poskytování střednědobých investic za účelem zhodnocení kapitálu. Naproti tomu účel podnikání účetní jednotky, která se prezentuje jako investor, jehož cílem je vyvíjet, vyrábět nebo prodávat výrobky společně s jednotkami, do nichž investoval, je v rozporu s účelem podnikání investiční jednotky, protože účetní jednotka bude mimo výnosů ze svých investic získávat výnosy i z vývojové, výrobní nebo prodejní činnosti (viz odstavec B85I).

B85C Investiční jednotka může poskytovat třetím stranám i svým investorům služby související s investicemi (např. investiční poradenství, správu investic, investiční podporu a administrativní služby), a to buď přímo, nebo prostřednictvím dceřiné společnosti, i když jsou tyto činnosti pro účetní jednotku významné.

B85D Investiční jednotka se může rovněž účastnit následujících činností souvisejících s investicemi, a to buď přímo, nebo prostřednictvím dceřiné společnosti, pokud jsou tyto činnosti prováděny s cílem maximalizovat investiční výnosy (zhodnocení kapitálu nebo investiční výnosy) jednotek, do nichž se investovalo, a nepředstavují samostatnou podstatnou/významnou podnikatelskou činnost nebo samostatný podstatný/významný zdroj příjmů investiční jednotky:

- a) poskytování manažerských služeb a strategického poradenství jednotce, do které investovala, a
- b) poskytování finanční podpory jednotce, do které investovala, například půjčky, kapitálového příslibu nebo záruky.

⁽¹⁾ Odstavec C7 IFRS 10 *Konsolidovaná účetní závěrka* uvádí: „Pokud účetní jednotka použije tento IFRS, avšak nepoužije ještě IFRS 9, považuje se každý odkaz v tomto IFRS na IFRS 9 za odkaz na IAS 39 *Finanční nástroje: účtování a oceňování*.“

B85E Má-li investiční jednotka dceřinou společností, která poskytuje účetní jednotce nebo jiným stranám služby nebo činnosti související s investicemi, jako například ty, které jsou popsány v odstavcích B85C-B85D, musí tuto dceřinou společnost konsolidovat v souladu s odstavcem 32.

Výstupní strategie

B85F Důkaz o účelu podnikání účetní jednotky poskytují rovněž její investiční plány. Jedním z rysů, které odlišují investiční jednotku od jiných účetních jednotek, je fakt, že investiční jednotka nemá v úmyslu držet své investice po neomezenou dobu; drží je pouze po dobu omezenou. Vzhledem k tomu, že investice do vlastního kapitálu a investice do nefinančních aktiv mají potenciál neomezeného držení, musí mít investiční jednotka výstupní strategii dokumentující, jak tato účetní jednotka plánuje realizovat zhodnocení kapitálu v podstatě všech svých kapitálových investic a investic do nefinančních aktiv. Investiční jednotka musí mít také výstupní strategii pro případné dluhové nástroje, které mají potenciál neomezeného držení, například 'věčné' dluhové investice. Účetní jednotka nemusí dokumentovat konkrétní výstupní strategie pro každou jednotlivou investici, avšak musí stanovit různé potenciální strategie pro jednotlivé typy investic nebo investiční portfolia, včetně reálného časového rámce pro ukončení těchto investic. Výstupní mechanismy zavedené pouze pro případy selhání, jako je například porušení smlouvy nebo neplnění, nejsou pro účely tohoto posouzení považovány za výstupní strategie.

B85G Výstupní strategie se mohou lišit v závislosti na typu investice. U investic do soukromých majetkových cenných papírů patří mezi výstupní strategie například prvotní veřejná nabídka, soukromé umístění podílů, prodej podniku, rozdělení vlastnických podílů v jednotkách, do kterých se investovalo (investorům) a prodej aktiv (včetně prodeje aktiv jednotky, do které investovala a následované likvidace této jednotky). U investic do vlastního kapitálu, které jsou obchodovány na veřejném trhu, představují výstupní strategie například prodej investice soukromým umístěním nebo na veřejném trhu. U investic do nemovitostí patří pod výstupní strategie například prodej nemovitostí prostřednictvím specializovaných prodejců nemovitostí nebo na volném trhu.

B85H Investiční jednotka může mít investici do jiné investiční jednotky vytvořené ve spojení s touto účetní jednotkou z právních, regulačních, daňových či obdobných obchodních důvodů. V takovém případě nemusí mít investor do investiční jednotky pro tuto investici výstupní strategii za předpokladu, že investiční jednotka investiční, do níž investovala, má pro své investice odpovídající výstupní strategie.

Zisk z investic

B85I Účetní jednotka neinvestuje výhradně pro účely zhodnocení kapitálu, investičního výnosu nebo obojího, pokud tato účetní jednotka nebo jiný člen skupiny obsahující účetní jednotku (tj. skupiny, která je ovládána nejvyšší mateřskou investiční jednotkou) získá, nebo je jejím cílem získat další požítky z investic účetní jednotky, které nemají k dispozici ostatní strany, jež nejsou spojeny s jednotkou, do níž investovala. Takovými požítky jsou:

- a) pořízení, užívání, výměna nebo využívání postupů, majetku nebo technologií jednotky, do níž investovala. To by se týkalo i účetní jednotky nebo jiného člena skupiny, který by měl disproporční nebo exkluzivní práva nabývat majetek, technologie, produkty nebo služby jakékoli jednotky, do které se investovalo, například na základě držení opce na nákup aktiva od takové jednotky, pokud by byl vývoj tohoto aktiva považován za úspěšný,
- b) společná ujednání (jak je definováno v IFRS 11) nebo jiná ujednání mezi účetní jednotkou nebo jiným členem skupiny a jednotkou, do které se investovalo, která mají za cíl vyvíjet, vyrábět, uvádět na trh nebo poskytovat produkty nebo služby,
- c) finanční záruky nebo aktiva poskytnutá jednotkou, do níž se investovalo, mající sloužit jako zajištění úvěrových smluv účetní jednotky nebo jiného člena skupiny (investiční jednotka však je přesto oprávněna využívat investice do jednotky, do které investovala, jako zajištění kterékoli ze svých půjček),
- d) opce držená spřízněnou stranou účetní jednotky týkající se koupě vlastnického podílu v jednotce, do které se investovalo, od této účetní jednotky nebo jiného člena skupiny.
- e) vyjma investic popsanych v odstavci B85J transakce mezi účetní jednotkou nebo jiným členem skupiny a jednotkou, do které se investovalo, které:
 - i) jsou uzavřeny za podmínek nedostupných účetním jednotkám, které nejsou spřízněnými stranami účetní jednotky, dalšího člena skupiny ani jednotky, do které se investovalo,
 - ii) nejsou vykázány v reálné hodnotě, nebo
 - iii) představují podstatnou část podnikatelských aktivit jednotky, do které se investovalo, nebo účetní jednotky, včetně podnikatelských aktivit jiných subjektů ve skupině.

- B85J Strategie investiční jednotky může spočívat v investicích do více než jedné jednotky, do které se investovalo, v rámci stejného odvětví, trhu nebo geografické oblasti za účelem využití synergií, které zvyšují zhodnocení kapitálu a investiční výnos z těchto jednotek. Bez ohledu na znění odstavce B85I(e), účetní jednotka neztrácí možnost zařazení jako investiční jednotka pouze proto, že takové jednotky, do kterých se investovalo, spolu vzájemně obchodují.

Oceňování reálnou hodnotou

- B85K Základním prvkem definice investiční jednotky je skutečnost, že oceňuje a hodnotí výkonnost v podstatě všech svých investic na základě oceňování reálnou hodnotou, protože užití reálné hodnoty přináší relevantnější informace než například konsolidace dceřiných společností nebo užití ekvivalenční metody ocenění účastí v přidružených podnicích nebo společných podnicích. Aby prokázala, že splňuje tento prvek definice, investiční jednotka:

- poskytuje investorům informace o reálné hodnotě a ve své účetní závěrce oceňuje reálnou hodnotou v podstatě všechny své investice, kdykoli je oceňování reálné hodnotě vyžadováno nebo povoleno v souladu s IFRS, a
- vykazuje informace o reálné hodnotě interně pro klíčové vedení účetní jednotky (jak je definováno IAS 24), které používá reálnou hodnotu jako primární atribut oceňování při hodnocení výkonnosti v podstatě všech svých investic a při rozhodování o investicích.

- B85L Aby investiční jednotka splnila požadavek uvedený v odst. B85K písm. a):

- zvolí možnost účtovat všechny investice do nemovitostí v souladu s modelem reálné hodnoty podle IAS 40 *Investice do nemovitostí*,
- použije výjimku z uplatnění ekvivalenční metody podle IAS 28 pro své investice do přidružených podniků a společných podniků, a
- ocení svá finanční aktiva reálnou hodnotou s využitím požadavků IFRS 9.

- B85M Investiční jednotka může vlastnit některá neinvestiční aktiva, jako je například nemovitý majetek ústředí a související vybavení, a může mít rovněž finanční závazky. Prvek definice investiční jednotky týkající se oceňování reálnou hodnotou, uvedený v odst. 27 písm. c), se vztahuje na investice investiční jednotky. Proto nemusí investiční jednotka oceňovat svá neinvestiční aktiva nebo své závazky reálnou hodnotou.

Typické znaky investiční jednotky

- B85N Účetní jednotka musí při určování, zda splňuje definici investiční jednotky, posoudit, zda vykazuje typické znaky investiční jednotky (viz odstavec 28). Absence jednoho nebo více těchto typických znaků nemusí nutně znamenat, že účetní jednotku nelze označit za investiční jednotku, ale naznačuje, že pro určení, zda je účetní jednotka investiční jednotkou, bude nezbytné další posouzení.

Více než jedna investice

- B85O Investiční jednotka obvykle drží několik investic za účelem diverzifikace rizik a maximalizace výnosů. Účetní jednotka může držet portfolio investic přímo nebo nepřímo, například tím, že drží pouze jedinou investici do jiné investiční jednotky, která sama drží několik investic.

- B85P V některých případech může účetní jednotka držet pouze jedinou investici. Nicméně skutečnost, že účetní jednotka drží pouze jedinou investici, nemusí nutně bránit tomu, aby splňovala definici investiční jednotky. Investiční jednotka může držet pouze jedinou investici například v případě, že se účetní jednotka:

- nachází v období zahájení činnosti a dosud neidentifikovala vhodné investice, a proto ještě ani nerealizovala svůj investiční plán na získání více investic,
- dosud nerealizovala jiné investice, které by nahradily investice vyřazené,
- byla vytvořena za účelem sdružení prostředků investorů za účelem jejich vložení do jediné investice v případě, že tato investice je pro individuální investory nedosažitelná (např. pokud je požadovaná minimální investice pro individuálního investora příliš vysoká), nebo
- se nachází v procesu likvidace.

Více než jeden investor

- B85Q Investiční jednotka mívá zpravidla několik investorů, kteří sdružují své finanční prostředky za účelem získání přístupu ke službám správy investic a investičním příležitostem, k nimž by pravděpodobně neměli přístup jednotlivě. Pokud existuje více investorů, je méně pravděpodobné, že by účetní jednotka nebo jiní členové skupiny, která účetní jednotku obsahuje, získali jiný prospěch nežli kapitálové zhodnocení nebo investiční výnos (viz odstavec B85I).

B85R Investiční jednotka může být rovněž tvořena pouze jediným investorem nebo pro jediného investora, který zastupuje nebo podporuje zájmy širší skupiny investorů (např. penzijní fond, státní investiční fond nebo rodinný trust).

B85P Může rovněž nastat případ, kdy bude mít účetní jednotka dočasně jediného investora. Investiční jednotka může mít pouze jediného investora například v případě, že účetní jednotka:

- a) se nachází v prvotním nabídkovém období, které dosud neuplynulo, a účetní jednotka aktivně identifikuje vhodné investory,
- b) dosud neidentifikovala vhodné investory, kteří by nahradili umořené vlastnické podíly, nebo
- d) se nachází v procesu likvidace.

Nespříznění investoři

B85T Investiční jednotka má zpravidla několik investorů, kteří nejsou spřízněnými stranami (jak jsou definovány v IAS 24) účetní jednotky nebo jiných členů skupiny, která účetní jednotku obsahuje. Existence nespřízněných investorů by snížila pravděpodobnost, že účetní jednotka nebo jiní členové skupiny, která účetní jednotku obsahuje, získává jiný prospěch než zhodnocení kapitálu nebo investiční výnos (viz odstavec B85I).

B85U Účetní jednotka však může být považována za investiční jednotku i v případě, že jsou její investoři s touto účetní jednotkou spřízněni. Investiční jednotka může například zřídit samostatný „paralelní“ fond pro skupinu svých zaměstnanců (např. klíčové vedení) nebo pro jiného investora (investory), kteří jsou spřízněnými stranami, který zrcadlí investice hlavního investičního fondu účetní jednotky. Tento „paralelní“ fond může být kvalifikován jako investiční jednotka, i když všichni jeho investoři jsou spřízněnými stranami.

Vlastnické podíly

B85V Investiční jednotka je obvykle samostatným právním subjektem, avšak není to podmínkou. Vlastnické podíly v investiční jednotce mají obvykle formu vlastního kapitálu nebo obdobných podílů (např. společnických podílů), ke kterým se přiřazují poměrné podíly na čistých aktivech investiční jednotky. Skutečnost, že investiční jednotka má různé druhy investorů, z nichž někteří mají právo pouze na konkrétní investice nebo skupiny investic, případně mají různé poměrné podíly na čistých aktivech, však nebrání tomu, aby účetní jednotka byla investiční jednotkou.

B85W Účetní jednotka, která má významné vlastnické podíly ve formě dluhu, který v souladu s ostatními standardy IFRS nespĺňuje definici vlastního kapitálu, může být přesto považována za investiční jednotku za předpokladu, že držitelé dluhu mají variabilní výnosy ze změn reálné hodnoty čistých aktiv účetní jednotky.

V dodatku B se vkládá nový nadpis a nové odstavce B100–B101.

ÚČTOVÁNÍ ZMĚNY STATUTU INVESTIČNÍ JEDNOTKY

B100 Když účetní jednotka přestane být investiční jednotkou, použije IFRS 3 na každou dceřinou společnost, která byla dříve oceňována reálnou hodnotou vykázanou do zisku nebo ztráty v souladu s odstavcem 31. Datum změny statutu je považováno za datum pomyslné akvizice. Reálná hodnota dceřiné společnosti k datu pomyslné akvizice představuje pomyslnou protihodnotu pro oceňování jakéhokoli goodwillu nebo zisku z výhodné koupě, který z pomyslné akvizice vyplývá. Všechny dceřiné společnosti musí být konsolidovány v souladu s odstavci 19–24 tohoto standardu od data změny statutu.

B101 Když se účetní jednotka stane investiční jednotkou, přestane konsolidovat své dceřiné společnosti k datu změny statutu s výjimkou dceřiných společností, které musí být i nadále konsolidovány v souladu s odstavcem 32. Na dceřiné společnosti, které přestává konsolidovat, použije investiční jednotka požadavky odstavců 25 a 26, jako by k příslušnému datu přestala uvedené dceřiné společnosti ovládat.

V dodatku C se vkládá nový odstavec C1B.

C1B Dokument *Investiční jednotky* (změny IFRS 10, IFRS 12 a IAS 27), vydaný v říjnu 2012, změnil odstavce 2, 4, C2A, C6A a dodatek A a vložil nové odstavce 27–33, B85A–B85W, B100–B101 a C3A–C3F. Účetní jednotka je povinna použít tyto změny pro roční období počínající 1. lednem 2014 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije tyto změny dříve, musí tuto skutečnost uvést a současně použít všechny změny obsažené v dokumentu *Investiční jednotky*.

V dodatku C se mění odstavec C2A.

C2A Bez ohledu na požadavky bodu 28 IAS 8 zveřejní účetní jednotka v případě, že je tento standard použit poprvé, a později v případě, kdy jsou poprvé použity změny tohoto standardu uvedené v dokumentu *Investiční jednotky*, pouze kvantitativní informace požadované podle odst. 28 písm. f) IAS 8 pro roční období bezprostředně předcházející datu prvního použití tohoto standardu („bezprostředně předcházející období“). Účetní jednotka může také zveřejnit tyto informace za běžné období nebo za dřívější srovnávací období, ale není povinna tak učinit.

V dodatku C se vkládají nové odstavce C3A–C3F.

C3A Účetní jednotka k datu prvotní aplikace posoudí, zda je na základě skutečností a okolností, které k tomuto datu existují, investiční jednotkou. Pokud účetní jednotka k datu prvotní aplikace dospěje k závěru, že je investiční jednotkou, použije požadavky odstavců C3B–C3F místo odstavců C5–C5A.

C3B S výjimkou všech dceřiných společností, které jsou konsolidovány v souladu s odstavcem 32 (na něž se vztahují odstavce C3 a C6 nebo odstavce C4–C4C podle relevance), oceňuje investiční jednotka své investice do jednotlivých dceřiných společností reálnou hodnotou vykázanou do zisku nebo ztráty, jako kdyby požadavky tohoto IFRS byly účinné po celou dobu. Investiční jednotka retrospektivně upraví jak roční období, které bezprostředně předchází datu prvotní aplikace, tak vlastní kapitál na začátku bezprostředně předcházejícího období o veškeré rozdíly mezi:

- a) předchozí účetní hodnotou dceřiné společnosti a
- b) reálnou hodnotou investice investiční jednotky v dceřiné společnosti.

Kumulovaná částka všech úprav reálné hodnoty, dříve vykazovaná v ostatním úplném výsledku hospodaření, musí být převedena do nerozdělených zisků na začátku ročního období bezprostředně předcházejícího datu prvotní aplikace.

C3C Před datem přijetí IFRS 13 *Ocenění reálnou hodnotou* použije investiční jednotka částky reálné hodnoty, které byly dříve oznámeny investorům nebo vedení, pokud tyto částky představují částku, za kterou by mohla být investice smněna mezi znalými a ochotnými stranami při transakci za obvyklých podmínek k datu ocenění.

C3D Pokud není ocenění investice do dceřiné společnosti v souladu s odstavci C3B–C3C prakticky proveditelné (podle definice v IAS 8), uplatní investiční jednotka požadavky tohoto IFRS na počátku nejstaršího období, pro které je použití odstavců C3B–C3C prakticky proveditelné, což může být běžné období. Investor retrospektivně upraví roční období, které bezprostředně předchází datu prvotní aplikace, pokud není počátkem nejstaršího období, pro které je použití tohoto odstavce prakticky proveditelné, běžné období. V takovém případě se úprava vlastního kapitálu vykáže na počátku tohoto běžného období.

C3E Pokud investiční jednotka pozbuje investice do dceřiné společnosti nebo přestane tuto dceřinou společnost ovládat před datem prvotní aplikace tohoto standardu, není investiční jednotka povinna provést úpravy předchozího účtování této dceřiné společnosti.

C3F Pokud účetní jednotka použije změny uvedené v dokumentu *Investiční jednotky* pro období pozdější než první použití IFRS 10, jsou odkazy na „datum prvotní aplikace“ v odstavcích C3A–C3E vykládány jako „počátek účetního období, pro které se změny uvedené v dokumentu *Investiční jednotky* (změny IFRS 10, IFRS 12 a IAS 27), vydané v říjnu 2012, použijí poprvé.“

V dodatku C se mění odstavec C6A.

C6A Bez ohledu na odkazy na roční období bezprostředně předcházející datu prvotní aplikace (dále jen „bezprostředně předcházející období“) v odstavcích C3B–C5A může účetní jednotka zveřejnit rovněž upravené srovnávací informace za případná dřívější vykazovaná období, ale není povinna tak učinit. Pokud však účetní jednotka zveřejňuje upravené srovnávací informace za jakákoli dřívější období, budou všechny odkazy na „bezprostředně předcházející období“ v odstavcích C3B–C5A vykládány jako „nejstarší upravené vykazované srovnávací období“.

Dodatek

Navazující úpravy jiných standardů

Tento dodatek stanoví úpravy jiných standardů, které jsou důsledkem toho, že IASB vydala dokument *Investiční jednotky* (změny IFRS 10, IFRS 12 a IAS 27). Účetní jednotka je povinna použít tyto změny pro roční období počínající 1. lednem 2014 nebo později. Dřívější použití dokumentu *Investiční jednotky* je povoleno. Pokud účetní jednotka použije tyto změny dříve, musí současně použít rovněž všechny změny obsažené v dokumentu *Investiční jednotky*. V pozměněných odstavcích je nové znění podtrženo a zrušený text je přeškrtnut.

IFRS 1 První přijetí Mezinárodních standardů účetního výkaznictví

Doplňuje se nový odstavec 39T.

39T Dokument *Investiční jednotky* (změny IFRS 10, IFRS 12 a IAS 27) vydaný v říjnu 2012 změnil odstavce D16, D17 a dodatek C a vložil nový nadpis a nové odstavce E6–E7. Účetní jednotka je povinna použít tyto změny pro roční období počínající 1. lednem 2014 nebo později. Dřívější použití dokumentu *Investiční jednotky* je povoleno. Pokud účetní jednotka použije tyto změny dříve, musí současně použít rovněž všechny změny obsažené v dokumentu *Investiční jednotky*.

Mění se příloha C.

Tento dodatek je nedílnou součástí standardů IFRS. Účetní jednotka uplatní tyto požadavky na podnikové kombinace, které vykázala před datem přechodu na IFRS. Tento dodatek by měl být uplatňován pouze na podnikové kombinace v rozsahu působnosti IFRS 3 Podnikové kombinace.

V dodatku D se mění odstavce D16–D17.

D16 Pokud se dceřiná společnost stane prvouživatелеm později než její mateřská společnost, ocení dceřiná společnost ve své účetní závěrce svá aktiva a závazky:

a) účetní hodnotou, která by byla zahrnuta do konsolidované účetní závěrky mateřské společnosti na základě data přechodu mateřské společnosti na IFRS, pokud nedošlo k úpravám spojeným s konsolidačními postupy a s důsledky podnikové kombinace, v níž došlo k nabytí dceřiné společnosti mateřskou společností (tuto možnost nemůže využít dceřiná společnost investiční jednotky, jak je definována v IFRS 10, kterou je nutno oceňovat reálnou hodnotou vykázanou do zisku nebo ztráty), nebo

b) ...

D17 Pokud se však účetní jednotka stane prvouživatелеm později než její dceřiný (nebo přidružený nebo společný) podnik, musí tato účetní jednotka ve své konsolidované účetní závěrce ocenit aktiva a závazky dceřiné společnosti (nebo přidruženého nebo společného podniku) ve stejné účetní hodnotě, jako je uvedena v účetní závěrce dceřiného (nebo přidruženého nebo společného) podniku, avšak po zohlednění konsolidačních úprav, úprav spojených s ekvivalenční metodou a důsledků podnikové kombinace, v níž účetní jednotka nabyla dceřiný podnik. Bez ohledu na tento požadavek mateřský podnik, který není investiční jednotkou, neuplatní výjimku z konsolidace, kterou užívají dceřiné podniky jakékoli investiční jednotky. ...

V dodatku E se za odstavec E5 doplňuje nový nadpis a nové odstavce E6–E7.

Investiční jednotky

E6 Prvouživatel, který je mateřským podnikem, posoudí, zda je investiční jednotkou, jak je definována v IFRS 10, na základě skutečností a okolností, které existují k datu přechodu na IFRS.

E7 Prvouživatel, který je investiční jednotkou, jak je definována v IFRS 10, může použít přechodná ustanovení uvedená v odstavcích C3C–C3D IFRS 10 a odstavcích 18C–18G IAS 27, jestliže je jeho první účetní závěrka podle IFRS sestavena za roční období končící nejpozději 31. prosince 2014. Odkazy na roční období bezprostředně předcházející datu první aplikace uvedené v těchto odstavcích musí být vykládány jako nejstarší roční vykazované období. V důsledku toho musí být odkazy v těchto odstavcích vykládány jako datum přechodu na IFRS.

IFRS 3 Podnikové kombinace

Odstavec 7 se mění a doplňují se nové odstavce 2A a 64G.

2A Požadavky tohoto standardu se nepoužijí na akvizici investice do dceřiného podniku, která musí být oceněna v reálné hodnotě vykázané do zisku nebo ztráty, prostřednictvím investiční jednotky, jak je definována v IFRS 10 *Konsolidovaná účetní závěrka*.

7 Pokyny v IFRS 10 se použijí k určení nabyvatele...

64G Dokument *Investiční jednotky* (změny IFRS 10, IFRS 12 a IAS 27), vydaný v říjnu 2012, změnil odstavec 7 a doplnil odstavec 2A. Účetní jednotka je povinna použít tyto změny pro roční období počínající 1. lednem 2014 nebo později. Dřívější použití dokumentu *Investiční jednotky* je povoleno. Pokud účetní jednotka použije tyto změny dříve, musí současně použít rovněž všechny změny obsažené v dokumentu *Investiční jednotky*.

IFRS 7 Finanční nástroje: Zveřejňování

Odstavec 3 se mění a doplňuje se nový odstavec 44X.

- 3 Tento IFRS použijí všechny účetní jednotky pro všechny druhy finančních nástrojů kromě:
- a) těch majetkových účastí v dceřiných společnostech, přidružených společnostech nebo společných podnicích, o nichž se účtuje v souladu s IFRS 10 *Konsolidovaná účetní závěrka*, IAS 27 *Individuální účetní závěrka* nebo IAS 28 *Investice do přidružených podniků a společných podniků*. V určitých případech však standardy IFRS 10, IAS 27 nebo IAS 28 vyžadují nebo umožňují účetní jednotce účtovat o účastech v dceřiných společnostech, přidružených společnostech a společných podnicích podle IFRS 9; v těchto případech musí účetní jednotky uplatnit požadavky podle tohoto IFRS a u podílů oceňovaných reálnou hodnotou i požadavky podle IFRS 13 - *Ocenění reálnou hodnotou*. Účetní jednotky použijí tento IFRS také na všechny deriváty spojené s účastmi v dceřiných společnostech, přidružených společnostech a společných podnicích, pokud daný derivát nenaplnuje definici kapitálového nástroje podle IAS 32.
- 44X Dokument *Investiční jednotky* (změny IFRS 10, IFRS 12 a IAS 27), vydaný v říjnu 2012, změnil odstavec 3. Účetní jednotka je povinna použít tuto změnu na roční období počínající 1. lednem 2014 nebo později. Dřívější použití dokumentu *Investiční jednotky* je povoleno. Pokud účetní jednotka uplatní tuto změnu dříve, musí současně použít rovněž všechny změny obsažené v dokumentu *Investiční jednotky*.

IAS 7 Výkaz peněžních toků

Odstavce 42A a 42B se mění a doplňují se nové odstavce 40A a 58.

- 40A Investiční jednotka, jak je definována v IFRS 10 *Konsolidovaná účetní závěrka*, nemusí použít odst. 40 písm. c) nebo odst. 40 písm. d) u investice do dceřiné společnosti, která musí být oceněna v reálné hodnotě vykázané do zisku nebo ztráty.
- 42A Peněžní toky vznikající ze změn ve vlastnických podílech v dceřiném podniku, které nevedou ke ztrátě ovládnání, jsou klasifikovány jako peněžní toky z financování s výjimkou případů, kdy dceřiný podnik drží investiční jednotka definovaná v IFRS 10, a musí být oceňován v reálné hodnotě vykázané do zisku nebo ztráty.
- 42B Změny ve vlastnických podílech v dceřiném podniku, které nevedou ke ztrátě ovládnání, například následný nákup nebo prodej kapitálových nástrojů dceřiného podniku mateřským podnikem, jsou zachyceny jako transakce s vlastním kapitálem (viz IFRS 10, s výjimkou případů, kdy dceřiný podnik držen investiční jednotkou musí být oceněn v reálné hodnotě vykázané do zisku nebo ztráty). Vyplývající peněžní toky jsou proto klasifikovány stejným způsobem jako ostatní transakce s vlastníky popsané v odstavci 17.
- 58 Dokument *Investiční jednotky* (změny IFRS 10, IFRS 12 a IAS 27), vydaný v říjnu 2012, změnil odstavce 42A a 42B a doplnil odstavec 40A. Účetní jednotka je povinna použít tyto změny pro roční období počínající 1. lednem 2014 nebo později. Dřívější použití dokumentu *Investiční jednotky* je povoleno. Pokud účetní jednotka použije tyto změny dříve, musí současně použít rovněž všechny změny obsažené v dokumentu *Investiční jednotky*.

IAS 12 Daň z příjmů

Odstavce 58 a 68C se mění a doplňuje se nový odstavec 98C.

- 58 Splatná a odložená daň se vykazuje jako výnos nebo náklad a zahrnuje se do hospodářského výsledku za období, s výjimkou případů, kdy daň vzniká z:
- a) ...
- b) podnikové kombinace (jiné než dceřiné společnosti, která musí být oceněna v reálné hodnotě vykázané do zisku nebo ztráty, investiční jednotkou, jak je definována v IFRS 10 *Konsolidovaná účetní závěrka*) (viz odstavce 66 až 68).
- 68C Jak je uvedeno v odstavci 68A, částka daňového odpočtu (nebo odhadovaného budoucího daňového odpočtu stanovená v souladu s odstavcem 68B) se může lišit od souvisejícího kumulativního nákladu na odměňování. V odstavci 58 tohoto standardu je požadováno, aby se splatná a odložená daň vykázala jako výnos nebo náklad a zahrnula do zisku nebo ztráty za příslušné období s výjimkou rozsahu, v jakém daň vznikla v důsledku a) transakce nebo události, která je vykázána ve stejném nebo jiném období mimo hospodářský výsledek, nebo b) podnikové kombinace (jiné než nabytí dceřiné společnosti investiční jednotkou, která musí být oceněna v reálné hodnotě vykázané do zisku nebo ztráty). Pokud částka daňového odpočtu (nebo odhadovaného budoucího daňového odpočtu) přesahuje částku souvisejícího kumulativního nákladu na odměňování, znamená to, že daňový odpočet se vztahuje nejen k nákladům na odměňování, ale také k položce vlastního kapitálu. V této situaci se takto vzniklý přebytek splatné nebo odložené daně vykáže ve vlastním kapitálu.
- 98C Dokument *Investiční jednotky* (změny IFRS 10, IFRS 12 a IAS 27), vydaný v říjnu 2012, změnil odstavce 58 a 68C. Účetní jednotka je povinna použít tyto změny pro roční období počínající 1. lednem 2014 nebo později. Dřívější použití dokumentu *Investiční jednotky* je povoleno. Pokud účetní jednotka použije tyto změny dříve, musí současně použít rovněž všechny změny obsažené v dokumentu *Investiční jednotky*.

IAS 24 Zveřejnění spřízněných stran

Odstavce 4 a 9 se mění a doplňuje se nový odstavec 28B.

4 Transakce a nesplacené zůstatky se spřízněnými stranami – jinými účetními jednotkami ve skupině se zveřejňují v účetní závěrce účetní jednotky. Transakce a nesplacené zůstatky se spřízněnými stranami v rámci skupiny jsou eliminovány při přípravě konsolidované účetní závěrky skupiny s výjimkou těch, které proběhnou mezi investiční jednotkou a jejími dceřinými společnostmi, které jsou oceňovány v reálné hodnotě vykázané do zisku nebo ztráty.

9 **Pojmy „ovládání“ a „investiční jednotka“, „spoluovládání“, a „podstatný vliv“ jsou definovány v IFRS 10, IFRS 11 Společná ujednání a IAS 28 Investice do přidružených podniků a společných podniků a v tomto standardu jsou užívány ve významech uvedených v těchto IFRS.**

28B Dokument *Investiční jednotky* (změny IFRS 10, IFRS 12 a IAS 27), vydaný v říjnu 2012, změnil odstavce 4 a 9. Účetní jednotka je povinna použít tyto změny pro roční období počínající 1. lednem 2014 nebo později. Dřívější použití dokumentu *Investiční jednotky* je povoleno. Pokud účetní jednotka použije tyto změny dříve, musí současně použít rovněž všechny změny obsažené v dokumentu *Investiční jednotky*.

IAS 32 Finanční nástroje: Vykazování

Odstavec 4 se mění a doplňuje se nový odstavec 97N.

4 Tento standard je třeba aplikovat na všechny účetní jednotky, na všechny typy finančních nástrojů s těmito výjimkami:

a) podíly v dceřiných společnostech, přidružených společnostech nebo společných podnicích, o nichž se účtuje v souladu s IFRS 10 *Konsolidovaná účetní závěrka*, IAS 27 *Individuální účetní závěrka* nebo IAS 28 *Investice do přidružených podniků a společných podniků*. V určitých případech však standardy IFRS 10, IAS 27 nebo IAS 28 vyžadují nebo umožňují účetní jednotce účtovat o podílech v dceřiných společnostech, přidružených společnostech nebo společných podnicích podle IFRS 9; v daných případech musí účetní jednotky uplatnit požadavky podle tohoto standardu. Účetní jednotky také uplatní tento standard na všechny deriváty týkající se podílů v dceřiných společnostech a přidružených a společných podnicích.

97N Dokument *Investiční jednotky* (změny IFRS 10, IFRS 12 a IAS 27), vydaný v říjnu 2012, změnil odstavec 4. Účetní jednotka je povinna použít tuto změnu pro roční období počínající 1. lednem 2014 nebo později. Dřívější použití dokumentu *Investiční jednotky* je povoleno. Pokud účetní jednotka použije tyto změny dříve, musí současně použít rovněž všechny změny obsažené v dokumentu *Investiční jednotky*.

IAS 34 Mezitímní účetní výkaznictví

Odstavec 16A se mění a doplňuje se nový odstavec 54. Nové znění je podtrženo.

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 způsobem „kumulovaně od počátku roku k datu“.

a) ...

k) pro účetní jednotky, které se stanou nebo přestanou být investičními jednotkami, jak jsou definovány v IFRS 10 *Konsolidovaná účetní závěrka*, zveřejnění podle odstavce 9B IFRS 12 *Zveřejnění podílů v jiných účetních jednotkách*.

97N Dokument *Investiční jednotky* (změny IFRS 10, IFRS 12 a IAS 27), vydaný v říjnu 2012, doplnil nový odstavec 16A. Účetní jednotka je povinna použít tuto změnu pro roční období počínající 1. lednem 2014. Dřívější použití dokumentu *Investiční jednotky* je povoleno. Pokud účetní jednotka použije tyto změny dříve, musí současně použít rovněž všechny změny obsažené v dokumentu *Investiční jednotky*.

IAS 39 Finanční nástroje: Vykázání a oceňování

Odstavce 2 a 80 se mění a doplňuje se nový odstavec 103R.

2 Tento standard je třeba aplikovat na všechny účetní jednotky, na všechny typy finančních nástrojů s těmito výjimkami:

a) podíly v dceřiných a přidružených podnicích a ve společných podnicích, o nichž se účtuje v souladu s IFRS 10 *Konsolidovaná účetní závěrka*, IAS 27 *Individuální účetní závěrka* nebo IAS 28 *Investice do přidružených podniků a společných podniků*. V určitých případech však IFRS 10, IAS 27 nebo IAS 28 vyžadují nebo umožňují účetní jednotce účtovat o podílech v dceřiných a přidružených podnicích a ve společných podnicích v souladu

s některými nebo všemi požadavky tohoto standardu. Účetní jednotky použijí tento standard také na deriváty podílů účastí v dceřiných a přidružených podnicích a ve společných podnicích, pokud derivát nenaplnuje definici kapitálového nástroje účetní jednotky tak, jak je vymezen v IAS 32 *Finanční nástroje: Vykazování*;

- b) ...
- g) jakékoli forwardové smlouvy mezi nabyvatelem a prodávajícím akcionářem na nákup nebo prodej nabývané společnosti, v jehož důsledku vznikne podniková kombinace zahrnutá do rozsahu působnosti IFRS 3 *Podnikové kombinace* k budoucímu datu akvizice. Trvání této forwardové smlouvy by nemělo přesáhnout přiměřenou lhůtu běžně potřebnou k získání všech požadovaných povolení a k dokončení transakce.
- 80 ...Z toho vyplývá, že zajišťovací účetnictví lze použít u transakcí mezi účetními jednotkami v rámci jedné skupiny pouze v individuálních nebo samostatných účetních závěrkách těchto účetních jednotek, a nikoli v konsolidované účetní závěrce skupiny s výjimkou konsolidované účetní závěrky investiční jednotky, jak je definována v IFRS 10, kde nebudou transakce mezi investiční jednotkou a jejími dceřinými společnostmi oceněné v reálné hodnotě vykázané do zisku nebo ztráty vyloučeny z konsolidované účetní závěrky. ...
- 103R Dokument *Investiční jednotky* (změny IFRS 10, IFRS 12 a IAS 27), vydaný v říjnu 2012, změnil odstavce 2 a 80. Účetní jednotka je povinna použít tyto změny pro roční období počínající 1. lednem 2014 nebo později. Dřívější použití dokumentu *Investiční jednotky* je povoleno. Pokud účetní jednotka použije tyto změny dříve, musí současně použít rovněž všechny změny obsažené v dokumentu *Investiční jednotky*.

Změny IFRS 12 Zveřejnění podílů v jiných účetních jednotkách

Odstavec 2 se mění.

- 2 Za účelem splnění cíle uvedeného v odstavci 1 účetní jednotka zveřejní:
- a) podstatné úsudky a předpoklady, které učinila při určování:
- i) povahy svého podílu v jiné účetní jednotce nebo ujednání,
 - ii) typu společného ujednání, ve kterém má podíl (odstavce 7-9),
 - iii) zda splňuje definici investiční jednotky, pokud je to relevantní (odstavec 9A), a
- b) ...

Za odstavec 9 se vkládá nový nadpis a nové odstavce 9A–9B.

Statut investiční jednotky

- 9A **Když mateřský podnik určí, že je investiční jednotkou v souladu s odstavcem 27 IFRS 10, je investiční jednotka povinna zveřejnit informace o významných úsudcích a předpokladech, které provedla při určování, zda je investiční jednotkou. Pokud investiční jednotka postrádá jeden nebo více typických znaků investiční jednotky (viz odstavec 28 IFRS 10), musí zveřejnit své důvody pro závěr, že je i přesto investiční jednotkou.**
- 9B Když se účetní jednotka stane nebo přestane být investiční jednotkou, musí zveřejnit změnu statutu investiční jednotky a důvody této změny. Kromě toho musí účetní jednotka, která se stane investiční jednotkou, zveřejnit vliv této změny statutu na účetní závěrku za vykazované období včetně:
- a) celkové reálné hodnoty ke dni změny statutu dceřiných společností, které přestaly být konsolidovány,
 - b) případného celkového zisku nebo ztráty vypočtených v souladu s odstavcem B101 IFRS 10, a
 - c) řádek (řádky) výsledovky, na nichž je vykazován zisk nebo ztráta (pokud nejsou vykazovány samostatně).

Za odstavec 19 se vkládá nový nadpis a nové odstavce 19A–19G.

PODÍLY V NEKONSOLIDOVANÝCH DCEŘINÝCH SPOLEČNOSTECH (INVESTIČNÍ JEDNOTKY)

- 19A Investiční jednotka, která je v souladu s IFRS 10 povinna uplatnit výjimku z konsolidace a místo toho účtovat o své investici v dceřiné společnosti v reálné hodnotě vykázané do zisku nebo ztráty, musí tuto skutečnost zveřejnit.

- 19B Pro každou nekonsolidovanou dceřinou společností je investiční jednotka povinna zveřejnit:
- a) název dceřiné společnosti,
 - b) hlavní místo podnikání (a zemi registrace, jestliže se liší od hlavního místa podnikání) dceřiné společnosti, a
 - c) výši vlastnického podílu drženého investiční jednotkou, a pokud se liší, držený podíl na hlasovacích právech.
- 19C Pokud je investiční jednotka mateřským podnikem jiné investiční jednotky, musí tento mateřský podnik zveřejňovat rovněž skutečnosti uvedené v odst. 19B písm. a)–c) u investic, které jsou ovládány jeho dceřinou investiční jednotkou. Toto zveřejnění může být provedeno zahrnutím účetní závěrky dceřiné společnosti (nebo dceřiných společností), která obsahuje výše uvedené informace, do účetní závěrky mateřského podniku.
- 19D Investiční jednotka zveřejní:
- a) povahu a rozsah veškerých podstatných omezení schopnosti nekonsolidované dceřiné společnosti (např. vyplývajících z úvěrových smluv, regulačních požadavků nebo smluvních ujednání) převádět prostředky na investiční jednotku formou peněžních dividend nebo splátek úvěrů a půjček poskytnutých nekonsolidované dceřiné společnosti investiční jednotkou.
 - b) veškeré stávající závazky nebo záměry poskytovat finanční nebo jinou podporu nekonsolidované dceřiné společnosti včetně příslibů nebo záměrů pomoci dceřiné společnosti při získávání finanční podpory.
- 19E Pokud investiční jednotka nebo kterákoli její dceřiná společnost během vykazovaného období poskytla finanční nebo jinou podporu nekonsolidované dceřiné společnosti, aniž by ji k tomu zavazovala smluvní povinnost (např. nákup aktiv nebo nástrojů vydaných dceřinou společností nebo pomoc dceřiné společnosti při získávání finanční podpory), je účetní jednotka povinna zveřejnit:
- a) druh a výši podpory poskytnuté jednotlivým nekonsolidovaným dceřiným společností, a
 - b) důvody poskytnutí této podpory.
- 19F Investiční jednotka zveřejní podmínky veškerých smluvních ujednání, na jejichž základě by účetní jednotka nebo její nekonsolidovaná dceřiná společnost byly povinny poskytnout finanční podporu nekonsolidované, ovládané, strukturované účetní jednotce včetně událostí nebo okolností, které by mohly vykazující účetní jednotce způsobit ztrátu (např. ujednání o likviditě nebo aktivační mechanismy v oblasti úvěrového ratingu spojené s povinnostmi nákupu aktiv strukturované účetní jednotky nebo poskytnutí finanční podpory).
- 19G Jestliže během účetního období poskytla investiční jednotka nebo kterákoli její nekonsolidovaná dceřiná společnost finanční nebo jinou podporu nekonsolidované strukturované účetní jednotce, kterou investiční jednotka neovládala, aniž by k tomu byla smluvně vázána, a pokud toto poskytnutí podpory vyústilo ve stav, kdy investiční jednotka tuto strukturovanou účetní jednotku ovládá, je investiční jednotka povinna zveřejnit vysvětlení faktorů relevantních pro rozhodnutí o poskytnutí této podpory.

Za odstavec 21 se vkládá nový odstavec 21A.

21A Investiční jednotka nemusí poskytovat zveřejnění požadovaná v odst. 21 písm. b) a c).

Za odstavec 25 se vkládá nový odstavec 25A.

25A Investiční jednotka nemusí poskytovat zveřejnění požadovaná v odstavci 24 pro nekonsolidovanou strukturovanou účetní jednotku, kterou ovládá a pro kterou poskytuje zveřejnění požadovaná v odstavcích 19A–19G.

V dodatku A se doplňuje nový pojem.

V IAS 27 (ve znění z roku 2011), IAS 28 (ve znění z roku 2011), IFRS 10 a IFRS 11 *Společná ujednání* jsou definovány následující pojmy, které jsou užívány v tomto IFRS ve významu uvedeném ve výše zmíněných IFRS:

- přidružený podnik
- konsolidovaná účetní závěrka
- ovládání účetní jednotky
- ekvivalenční metoda
- skupina

- investiční jednotka
- společné ujednání
- ...

V dodatku C se doplňuje nový odstavec C1B.

C1B Dokument *Investiční jednotky* (změny IFRS 10, IFRS 12 a IAS 27), vydaný v říjnu 2012, změnil odstavec 2 a dodatek A, a doplnil odstavce 9A–9B, 19A–19G, 21A a 25A. Účetní jednotka je povinna použít tyto změny pro roční období počínající 1. lednem 2014 nebo později. Dřívější přijetí je povoleno. Pokud účetní jednotka použije tyto změny dříve, musí tuto skutečnost uvést a současně použít všechny změny obsažené v dokumentu *Investiční jednotky*.

Změny IAS 27 *Individuální účetní závěrka*

Odstavce 5–6 se mění.

- 5 V dodatku A IFRS 10 *Konsolidovaná účetní závěrka*, v dodatku A IFRS 11 *Společná ujednání* a v odstavci 3 IAS 28 *Investice do přidružených podniků a společných podniků* jsou definovány tyto termíny:
- přidružený podnik
 - ovládání jednotky, do níž bylo investováno
 - skupina
 - investiční jednotka
 - spoluovládání
 - ...
- 6 Individuální účetní závěrka je taková závěrka, která je prezentována navíc ke konsolidované účetní závěrce nebo navíc k účetní závěrce, v níž jsou investice do přidružených podniků nebo společných podniků zaúčtovány za použití ekvivalenční metody, s výjimkou případů stanovených v odstavcích 8–8A. Individuální účetní závěrka nemusí být připojena k takové účetní závěrce, ani ji nemusí doprovázet.

Za odstavec 8 se vkládá nový odstavec 8A.

8A Investiční jednotka, která je povinna v aktuálním období a ve všech srovnávacích obdobích uplatňovat výjimku z konsolidace pro všechny své dceřiné společnosti v souladu s odstavcem 31 standardu IFRS 10, zveřejňuje individuální účetní závěrku jako svou jedinou účetní závěrku.

Za odstavec 11 se vkládají nové odstavce 11A–11B.

- 11A Pokud je mateřský podnik povinen v souladu s odstavcem 31 IFRS 10 ocenit svou investici do dceřiné společnosti v reálné hodnotě vykázané do zisku nebo ztráty v souladu s IFRS 9, musí o investici do dceřiné společnosti účtovat stejným způsobem i ve své individuální účetní závěrce.
- 11B Když mateřský podnik přestane být investiční jednotkou nebo se investiční jednotkou stane, musí účtovat o této změně počínaje datem, kdy ke změně statutu došlo, následujícím způsobem:
- a) když účetní jednotka přestane být investiční jednotkou, pak v souladu s odstavcem 10 buď:
 - i) zaúčtuje investici do dceřiné společnosti v pořizovací ceně. Reálná hodnota dceřiné společnosti k datu změny statutu se použije jako předpokládaná pořizovací cena k tomuto datu, nebo
 - ii) bude i nadále účtovat o investici do dceřiné společnosti v souladu s IFRS 9.
 - b) když se účetní jednotka stane investiční jednotkou, účtuje o investici do dceřiné společnosti v reálné hodnotě vykázané do zisku nebo ztráty v souladu s IFRS 9. Rozdíl mezi předchozí účetní hodnotou dceřiné společnosti a její reálnou hodnotou k datu změny statutu investora musí být vykázan ve výsledovce jako zisk nebo ztráta. S kumulovanou částkou všech úprav reálné hodnoty dříve vykázané v ostatním úplném výsledku hospodaření v souvislosti s těmito dceřinými společnostmi se zachází stejně, jako kdyby investiční jednotka pozbyla těchto dceřiných společností k datu změny statutu.

Za odstavec 16 se vkládá nový odstavec 16A.

16A Když investiční jednotka, která je mateřským podnikem (jiným než mateřským podnikem uvedeným v odstavci 16), sestavuje v souladu s odstavcem 8A individuální účetní závěrku jako svou jedinou účetní závěrku, je povinna tuto skutečnost zveřejnit. Investiční jednotka je rovněž povinna zveřejnit informace týkající se investičních jednotek v souladu se standardem IFRS 12 *Zveřejnění podílů v jiných účetních jednotkách*.

Odstavec 17 se mění.

17 Když mateřský podnik (jiný než mateřský podnik uvedený v odstavcích 16–16A) nebo investor, který spouští jednotku, do které se investovalo, nebo na ni má podstatný vliv, sestavuje individuální účetní závěrku, musí tento mateřský podnik nebo investor identifikovat účetní závěrku sestavenou v souladu s IFRS 10, IFRS 11 nebo IAS 28 (ve znění z roku 2011), která se jej týká. Mateřský podnik nebo investor je rovněž povinen ve své individuální účetní závěrce uvést:

a) ...

Odstavec 18 se mění.

18 ... Pokud účetní jednotka použije tento standard dříve, musí tuto skutečnost zveřejnit a současně použít standardy IFRS 10, IFRS 11, IFRS 12 a IAS 28 (ve znění z roku 2011).

Za odstavec 18 se vkládají nové odstavce 18A–18I.

18A Dokument *Investiční jednotky* (změny IFRS 10, IFRS 12 a IAS 27), vydaný v říjnu 2012, změnil odstavce 5, 6, 17 a 18 a doplnil odstavce 8A, 11A–11B, 16A a 18B–18I. Účetní jednotka je povinna použít tyto změny pro roční období počínající 1. lednem 2014 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije tyto změny dříve, musí tuto skutečnost uvést a současně použít všechny změny obsažené v dokumentu *Investiční jednotky*.

18B Pokud k datu prvotní aplikace změn dokumentu *Investiční jednotky* (kterým je pro účely tohoto standardu začátek ročního vykazovaného období, pro které jsou tyto změny použity poprvé) dospěje mateřský podnik k závěru, že je investiční jednotkou, uplatní na svou investici do dceřiné společnosti odstavce 18C–18I.

18C K datu prvotní aplikace je investiční jednotka, která dříve oceňovala svou investici do dceřiné společnosti pořizovací cenou, povinna tuto investici nyní ocenit reálnou hodnotou vykázané do zisku nebo ztráty, jako kdyby požadavky tohoto IFRS byly účinné po celou dobu. Investiční jednotka retrospektivně upraví roční období, které bezprostředně předchází datu prvotní aplikace, a upraví nerozdělené zisky na začátku bezprostředně předcházejícího období o případné rozdíly mezi:

a) předchozí účetní hodnotou investice a

b) reálnou hodnotou investice investora do dceřiné společnosti.

18D K datu prvotní aplikace je investiční jednotka, která dříve oceňovala svou investici do dceřiné společnosti pořizovací cenou prostřednictvím ostatního úplného výsledku, povinna nadále oceňovat tuto investici reálnou hodnotou. Kumulovaná částka všech úprav reálné hodnoty, dříve vykazovaná v ostatním úplném výsledku, musí být převedena do nerozdělených zisků na počátku ročního období bezprostředně předcházejícího datu prvotní aplikace.

18E Investiční jednotka k datu prvotní aplikace neprovede úpravy předchozího účtování podílu v dceřiné společnosti, u níž původně zvolila ocenění reálnou hodnotou vykázané do zisku nebo ztráty v souladu s IFRS 9, jak umožňuje odstavec 10.

18F Před datem přijetí IFRS 13 *Ocenění reálnou hodnotou* je investiční jednotka povinna používat částky reálné hodnoty, které byly dříve oznámeny investorům nebo vedení, pokud tyto částky představují částku, za níž by investice mohla být směřována mezi znalými a ochotnými stranami při transakci za podmínek obvyklých k datu ocenění.

18G Pokud není ocenění investice do dceřiné společnosti v souladu s odstavci 18C–18F prakticky proveditelné (podle definice v IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*), uplatní investiční jednotka požadavky tohoto standardu na počátku nejstaršího období, pro něž je použito odstavců C3B–C3C prakticky proveditelné, což může být aktuální období. Investor retrospektivně upraví roční období, které bezprostředně předchází datu prvotní aplikace, pokud není počátkem nejstaršího období, pro které je použito tohoto odstavce prakticky proveditelné, aktuální období. Pokud datum, k němuž je pro investiční jednotku prakticky proveditelné ocenění dceřiné společnosti reálnou hodnotou, nastane dříve než začátek bezprostředně předcházejícího období, provede investor na počátku tohoto bezprostředně předcházejícího období úpravu vlastního kapitálu o veškeré rozdíly mezi:

- a) předchozí účetní hodnotou investice, a
- b) reálnou hodnotou investice investora do dceřiné společnosti.

Pokud je nejstarší období, pro které je uplatnění tohoto odstavce prakticky proveditelné, totožné s aktuálním obdobím, musí být úprava vlastního kapitálu vykázána na počátku aktuálního období.

- 18H Pokud investiční jednotka pozbude investice do dceřiné společnosti nebo přestane tuto dceřinou společnost ovládat před datem prvotní aplikace úprav dokumentu *Investiční jednotky*, není investiční jednotka povinna provést úpravy předchozího účtování této dceřiné společnosti.
- 18I Bez ohledu na odkazy na roční období bezprostředně předcházející datu prvotní aplikace (dále jen „bezprostředně předcházející období“) v odstavcích 18C–18G může účetní jednotka předložit rovněž upravené srovnávací informace za případná dřívější vykazovaná období, ale není povinna tak učinit. Pokud však účetní jednotka předloží upravené srovnávací informace za jakákoli dřívější období, musí být všechny odkazy na „bezprostředně předcházející období“ v odstavcích 18C–18G vykládány jako „nejstarší upravené vykazované srovnatelné období“. Pokud účetní jednotka vykazuje neupravené srovnávací informace za jakákoli dřívější období, musí jasně určit, které informace nebyly upraveny, uvést, že byly sestaveny na jiném základě, a tento základ objasnit.
-