

NAŘÍZENÍ KOMISE (EU) 2018/289**ze dne 26. února 2018,****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 standard účetního výkaznictví (IFRS) 2 Úhrady vázané na akcie****(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) Dne 20. června 2016 zveřejnila Rada pro mezinárodní účetní standardy (IASB) změny Mezinárodního standardu účetního výkaznictví (IFRS) 2 *Úhrady vázané na akcie*. Cílem těchto změn je upřesnit způsob, jakým by společnosti měly tento standard uplatňovat v určitých specifických situacích.
- (3) V návaznosti na konzultace s Evropskou poradní skupinou pro účetní výkaznictví dospěla Komise k závěru, že změny IFRS 2 splňují kritéria pro přejímání stanovená v čl. 3 odst. 2 nařízení (ES) č. 1606/2002.
- (4) Nařízení (ES) č. 1126/2008 by proto mělo být odpovídajícím způsobem změněno.
- (5) IASB stanovila jako datum účinnosti změn IFRS 2 datum 1. ledna 2018.
- (6) Opatření stanovená tímto nařízením jsou v souladu se stanoviskem Regulativního výboru pro účetnictví,

PŘIJALA TOTO NAŘÍZENÍ:

Článek 1V příloze nařízení (ES) č. 1126/2008 se Mezinárodní standard účetního výkaznictví (IFRS) 2 *Úhrady vázané na akcie* mění v souladu s přílohou tohoto nařízení.**Článek 2**

Změny uvedené v článku 1 začnou jednotlivé společnosti uplatňovat nejpozději prvním dnem prvního účetního období, které začíná dne 1. ledna 2018 nebo po tomto datu.

Článek 3Toto nařízení vstupuje v platnost dvacátým dnem po vyhlášení v *Úředním věstníku Evropské unie*.⁽¹⁾ Úř. věst. L 243, 11.9.2002, s. 1.⁽²⁾ Nařízení 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 (Úř. věst. L 320, 29.11.2008, s. 1).

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

V Bruselu dne 26. února 2018.

Za Komisi
předseda
Jean-Claude JUNCKER

PŘÍLOHA

Klasifikace a oceňování transakcí s úhradou vázanou na akcie**Změny IFRS 2****Změny IFRS 2 Úhrady vázané na akcie**

Mění se odstavce 19, 30 až 31, 33, 52 a 63 a vkládají se nové odstavce 33 A až 33H, 59 A až 59B a 63D. Vkládají se nové nadpisy před odstavce 33 A a 33E. Odstavce 32 a 34 se nemění, jsou však pro větší přehlednost do textu začleněny rovněž.

PRAVIDLA PRO ROZHODNÉ PODMÍNKY

19. Poskytnutí kapitálových nástrojů může být podmíněno splněním smluvně sjednaných rozhodných podmínek. Například poskytnutí akcií nebo akciových opcí zaměstnanci je obvykle podmíněno tím, zda zaměstnanec setrvá v pracovním poměru k účetní jednotce po jisté smluvně sjednané období. Existují též podmínky výkonnostní, například, že účetní jednotka dosáhne stanovené míry růstu zisku nebo stanoveného růstu cen svých akcií. Rozhodné podmínky, které nejsou tržními podmínkami, se k datu ocenění při stanovení reálné hodnoty akcií nebo akciových opcí neberou v úvahu. Avšak v úvahu se tyto rozhodné podmínky, které nejsou tržními podmínkami, berou při stanovení počtu kapitálových nástrojů zahrnutých do ocenění objemu transakce, takže v konečném efektu bude částka vykázaná za přijaté zboží a služby jako protihodnota poskytnutých kapitálových nástrojů odpovídat počtu kapitálových nástrojů, které jsou ke konci rozhodného období druhé smluvní straně skutečně přiděleny. Z toho důvodu nebude – z kumulativního pohledu – vykázána žádná částka za přijaté zboží nebo služby, jestliže poskytnuté kapitálové nástroje nakonec nebudou druhé smluvní straně přiděleny z důvodu nesplnění *rozhodné podmínky*, která není tržní podmínkou, například tehdy, jestliže druhá smluvní strana nedodrží stanovené období setrvání v pracovním poměru nebo nesplní některou výkonnostní podmínku; další požadavky upravuje odstavec 21.

...

TRANSAKCE S ÚHRADOU VÁZANOU NA AKCIE VYPOŘÁDANÉ V HOTOVOSTI

30. **V případě úhrad vázaných na akcie vypořádaných v hotovosti ocení účetní jednotka nabyté zboží nebo služby a související závazek reálnou hodnotou závazku, s výhradou požadavků dle odstavců 31 až 33D. Dokud není závazek vypořádan, účetní jednotka přeceňuje závazek na reálnou hodnotu ke konci každého vykazovaného období a k datu vypořádání s tím, že veškeré změny reálné hodnoty se promítnou do výsledovky příslušného období.**
31. Účetní jednotka například může poskytnout zaměstnancům v rámci jejich odměn za práci práva na podíl z růstu akcií (share appreciation rights). Zaměstnanci tak získají právo na budoucí platbu v hotovosti (a nikoli na kapitálový nástroj), jejíž výše se odvíjí od růstu ceny akcií účetní jednotky z určité úrovně během určitého období. Alternativně může účetní jednotka poskytnout svým zaměstnancům právo na budoucí peněžní platbu v hotovosti tak, že jim poskytne právo na akcie (včetně akcií emitovaných při realizaci akciových opcí), které s sebou ponese právo na jejich prodej účetní jednotce, ať již povinně (například při skončení pracovního poměru) nebo z rozhodnutí zaměstnance. Tyto dohody jsou příklady transakcí s úhradou vázanou na akcie vypořádanou v hotovosti. Pro ilustraci některých požadavků v odstavcích 32 až 33D jsou použita práva na podíl z růstu akcií; požadavky v uvedených odstavcích se však vztahují na všechny transakce s úhradou vázanou na akcie vypořádanou v hotovosti.
32. Účetní jednotka vykáže přijaté služby a závazek zaplatit za tyto služby v okamžiku, kdy zaměstnanci dodají své služby. Například některá práva na podíl z růstu akcií se přidělují druhé smluvní straně okamžitě a od zaměstnanců se nepožaduje, aby nejprve setrvali v pracovním poměru po jistou dobu, má-li jim vzniknout nárok na platbu. Pokud se neprokáže opak, má se za to, že služby poskytnuté zaměstnanci jako protihodnota za práva na podíl z růstu akcií již byly přijaty. Účetní jednotka tak okamžitě vykáže přijaté služby a závazek zaplatit za ně. Jestliže nebudou práva na podíl z růstu akcií zaměstnanci přidělena, dokud zaměstnanec nedokončí jisté období setrvání v pracovním poměru, účetní jednotka bude vykazovat přijaté služby a závazek zaplatit za tyto služby postupně tak, jak zaměstnanci během tohoto období poskytují své služby.

33. Závazek se ocení při prvním vykazání a dále na konci každého vykazovaného období až do jeho vypořádání reálnou hodnotou práva na podíl z růstu akcií za použití opčního oceňovacího modelu s tím, že je třeba brát v úvahu podmínky, za nichž byla práva na podíl z růstu akcií poskytnuta, a též rozsah, v jakém zaměstnanci k příslušnému dni již své služby dodali – s výhradou požadavků odstavců 33 A až 33D. Účetní jednotka může změnit podmínky, za nichž se poskytuje úhrada vázaná na akcie vypořádaná v hotovosti. Pokyny pro změnu transakce s úhradou vázanou na akcie, kterou se mění její klasifikace z úhrady vypořádané v hotovosti na úhradu vypořádanou kapitálovými nástroji, jsou uvedeny v odstavcích B44 A až B44C v dodatku B.

PRAVIDLA PRO ROZHODNÉ PODMÍNKY A PRO PODMÍNKY, KTERÉ NEJSOU ROZHODNÝMI PODMÍNKAMI

- 33 A Transakce s úhradou vázanou na akcie vypořádaná v hotovosti může být podmíněna splněním smluvně stanovených rozhodných podmínek. Mohou existovat výkonnostní podmínky, jež je potřeba splnit, například že účetní jednotka dosáhne stanoveného růstu zisku nebo stanoveného zvýšení ceny své akcie. Rozhodné podmínky, které nejsou tržními podmínkami, se k datu ocenění při odhadu reálné hodnoty úhrady vázané na akcie vypořádané v hotovosti neberou v úvahu. Rozhodné podmínky, které nejsou tržními podmínkami, se však zohlední tak, že se přizpůsobí počet přiznaných nároků zahrnutých do ocenění závazku vyplývajícího z transakce.
- 33B V zájmu uplatnění požadavků uvedených v odstavci 33 A vykáže účetní jednotka částku za zboží nebo služby přijaté během rozhodného období. Uvedená částka musí být založena na nejlepším dostupném odhadu počtu přiznaných nároků, jejichž přidělení druhé smluvní straně se očekává. Pokud to bude nutné, účetní jednotka reviduje tento odhad, jestliže následné informace naznačí, že počet přiznaných nároků, jejichž přidělení druhé smluvní straně se očekává, se liší od předchozích odhadů. K datu vzniku nároku účetní jednotka upraví tento odhad tak, aby se rovnal počtu přiznaných nároků, které byly nakonec skutečně druhé smluvní straně přiděleny.
- 33C Tržní podmínky, například cílová cena akcie, kterou je přidělení (nebo realizovatelnost) druhé smluvní straně podmíněno, jakož i podmínky, které nejsou rozhodnými podmínkami, budou zohledněny při odhadu reálné hodnoty úhrady vázané na akcie vypořádané v hotovosti a při přecenění reálné hodnoty na konci každého vykazovaného období a k datu vypořádání.
- 33D V důsledku použití odstavců 30 až 33C se kumulovaná částka v konečném důsledku vykázaná za přijaté zboží a služby jako protihodnota za úhradu vázanou na akcie vypořádanou v hotovosti rovná vyplacené hotovosti.

TRANSAKCE S ÚHRADOU VÁZANOU NA AKCIE V PŘÍPADĚ ČISTÉHO VYPOŘÁDÁNÍ PRO ÚČELY POVINNOSTI VYPOŘÁDÁNÍ SRÁŽKOVÉ DANĚ

- 33E Daňové právní předpisy mohou uložit účetní jednotce povinnost provést srážku částky pro účely daňové povinnosti zaměstnance související s úhradou vázanou na akcie a převést jménem zaměstnance tuto částku, obvykle v hotovosti, správci daně. Ke splnění této povinnosti mohou podmínky dohody o úhradě vázané na akcie povolit nebo vyžadovat, aby účetní jednotka zadržela počet kapitálových nástrojů rovný peněžní hodnotě zaměstnancovy daňové povinnosti z celkového počtu kapitálových nástrojů, které by jinak byly vydány zaměstnanci při výkonu (nebo přidělení druhé smluvní straně) úhrady vázané na akcie (tj. dohoda o úhradě vázané na akcie má znak „čistého vypořádání“).
- 33F Jako výjimka z požadavků stanovených v odstavci 34 se transakce popsaná v odstavci 33E klasifikuje celá jako úhrada vázaná na akcie vypořádaná kapitálovými nástroji, pokud by byla takto klasifikována při neexistenci tohoto znaku čistého vypořádání.
- 33G Účetní jednotka použije odstavec 29 tohoto standardu k zaúčtování zadržení akcií určeného k financování platby správci daně v souvislosti se zaměstnancovou daňovou povinností související s úhradou vázanou na akcie. Platba se tudíž zaúčtuje jako snížení vlastního kapitálu ve výši zadržených akcií, s výjimkou částky, o kterou platba přesáhne reálnou hodnotu zadržených kapitálových nástrojů k datu čistého vypořádání.

33H Výjimka v odstavci 33F se nepoužije na:

- a) dohodu o úhradě vázané na akcie se znakem čistého vypořádání, u které účetní jednotka nemá podle daňových právních předpisů povinnost provést srážku určité částky na zaměstnavateli daňovou povinnost spojenou s uvedenou úhradou vázanou na akcie; nebo
- b) kapitálové nástroje, které účetní jednotka zadrží nad rámec zaměstnavateli daňové povinnosti související s úhradou vázanou na akcie (tj. účetní jednotka zadržela objem akcií, který přesahuje peněžní hodnotu zaměstnavateli daňové povinnosti). Takové nadměrně zadržené akce se zaúčtují jako úhrada vázaná na akcie vypořádaná v hotovosti, pokud je tato částka zaměstnavateli vyplacena v hotovosti (nebo v jiných aktivech).

34. V případě úhrad vázaných na akcie, při nichž smluvní podmínky dávají buď účetní jednotce, nebo druhé smluvní straně možnost volby, zda účetní jednotka vypořádá transakci v hotovosti (nebo jinými aktivy) anebo emisí kapitálových nástrojů, účetní jednotka vykáže takovou transakci nebo její komponenty jako úhradu vázanou na akcie vypořádanou v hotovosti do té výše, do jaké jí vznikl závazek vypořádat transakci v hotovosti nebo jinými aktivy, anebo jako úhradu vázanou na akcie vypořádanou kapitálovými nástroji, pokud jí takovýto závazek nevznikl.

ZVEŘEJNĚNÍ

...

52. Jestliže informace, které mají být podle tohoto standardu zveřejněny, nenaplní principy formulované v odstavcích 44, 46 a 50, účetní jednotka zveřejní dodatečné informace nezbytné k tomu, aby byly formulované principy naplněny. Pokud například účetní jednotka klasifikovala některé transakce s úhradou vázanou na akcie jako vypořádané kapitálovými nástroji v souladu s odstavcem 33F, musí zveřejnit odhad částky, o níž očekává, že ji převede správci daně za účelem vypořádání zaměstnavateli daňové povinnosti, pokud je to nezbytné k informování uživatelů o dopadech na budoucí peněžní toky souvisejících s dohodou o úhradě vázané na akcie.

PŘECHODNÁ USTANOVENÍ

...

59 A Účetní jednotka použije změny v odstavcích 30 až 31, 33 až 33H, B44 A až B44C, jak je stanoveno níže. Předchozí období nesmí být účetně přepracována.

- a) Změny v odstavcích B44 A až B44C se použijí pouze na změny, k nimž dojde v den nebo po dni, kdy účetní jednotka tyto změny použije poprvé.
- b) Změny v odstavcích 30 až 31 a 33 až 33D se použijí na transakce s úhradou vázanou na akcie, které nejsou druhé smluvní straně přiděleny ke dni, kdy účetní jednotka poprvé použije tyto změny, a na transakce s úhradou vázanou na akcie s datem poskytnutí ke dni nebo po dni, kdy účetní jednotka poprvé použije tyto změny. U transakcí s úhradou vázanou na akcie, které nejsou druhé smluvní straně přiděleny, poskytnutých před datem, kdy účetní jednotka poprvé použije tyto změny, přecenění účetní jednotka závazek k uvedenému datu a vykáže dopad přecenění v počátečním stavu nerozděleného zisku (případně v jiné složce vlastního kapitálu) vykazovaného období, v němž jsou tyto změny použity poprvé.
- c) Změny v odstavcích 33E až 33H a změna v odstavci 52 se použijí na transakce s úhradou vázanou na akcie, které nejsou druhé smluvní straně přiděleny (nebo jsou přiděleny, ale neprovedeny) ke dni, kdy účetní jednotka poprvé použije tyto změny, a na transakce s úhradou vázanou na akcie s datem poskytnutí ke dni nebo po dni, kdy účetní jednotka poprvé použije tyto změny. U transakcí s úhradou vázanou na akcie (nebo jejich částí), které nebyly druhé smluvní straně přiděleny (nebo druhé smluvní straně přiděleny byly, ale nebyly provedeny) a které byly dříve klasifikovány jako úhrady vázané na akcie vypořádané v hotovosti, avšak nyní jsou v souladu se změnami klasifikovány jako vypořádané kapitálovými nástroji, účetní jednotka reklasifikuje účetní hodnotu závazku z úhrady vázané na akcie na vlastní kapitál k datu, k němuž poprvé použije změny.

59B Aniž jsou dotčeny požadavky stanovené v odstavci 59 A, může účetní jednotka použít změny v odstavci 63D zpětně, s výhradou přechodných ustanovení v odstavcích 53 až 59 tohoto standardu a v souladu s IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby* právě tehdy, je-li to možné bez zpětného pohledu. Pokud se účetní jednotka rozhodne pro retrospektivní použití, musí tak učinit u všech změn provedených dokumentem *Klasifikace a oceňování transakcí s úhradou vázanou na akce* (Změny IFRS 2).

DATUM ÚČINNOSTI

...

63. Účetní jednotka použije níže uvedené změny provedené dokumentem *Úhrady vázané na akcie vypořádané v hotovosti v rámci skupiny* vydaným v červnu 2009 zpětně, s výhradou přechodných ustanovení v odstavcích 53 až 59, v souladu s IAS 8 pro roční období začínající 1. ledna 2010 nebo později:

a) ...

...

63D Dokumentem *Klasifikace a oceňování transakcí s úhradou vázanou na akcie* (Změny IFRS 2) vydaným v červnu 2016 byly změněny odstavce 19, 30 až 31, 33, 52 a 63 a vloženy nové odstavce 33 A až 33H, 59 A až 59B, 63D a B44 A až B44C a související nadpisy. Účetní jednotka použije tyto změny pro roční účetní období začínající 1. ledna 2018 nebo později. Dřívější použití je povoleno. V případě, že účetní jednotka použije změny pro dřívější období, zveřejní tuto skutečnost.

V dodatku B se doplňují nové odstavce B44 A až B44C a související nadpis.

Zaúčtování změny transakce s úhradou vázanou na akcie, kterou se mění její klasifikace z úhrady vypořádané v hotovosti na úhradu vypořádanou kapitálovými nástroji

B44 A Změní-li se podmínky transakce s úhradou vázanou na akcie vypořádané v hotovosti tak, že se stane transakcí s úhradou vázanou na akcie vypořádanou kapitálovými nástroji, zaúčtuje se transakce jako taková (tj. jako transakce s úhradou vázanou na akcie vypořádaná kapitálovými nástroji) ode dne změny. Konkrétně:

a) Transakce s úhradou vázanou na akcie vypořádaná kapitálovými nástroji je oceněna na základě reálné hodnoty kapitálových nástrojů poskytnutých k datu změny. Transakce s úhradou vázanou na akcie vypořádaná kapitálovými nástroji je vykázána ve vlastním kapitálu k datu změny v rozsahu, v němž byly obdrženy zboží nebo služby.

b) Závazek z transakce s úhradou vázanou na akcie vypořádané v hotovosti k datu změny je k uvedenému datu odúčtován.

c) Případný rozdíl mezi účetní hodnotou odúčtovaného závazku a hodnotou vlastního kapitálu vykazaného k datu změny je okamžitě vykázán v hospodářském výsledku.

B44B Jestliže se v důsledku změny rozhodné období prodlouží či zkrátí, zohlední použití požadavků uvedených v odstavci B44 A změnu rozhodného období. Požadavky uvedené v odstavci B44 A se použijí, i když ke změně dojde po uplynutí rozhodného období.

B44C Transakce s úhradou vázanou na akce vypořádaná v hotovosti může být zrušena či vypořádána (na rozdíl od transakce zrušené propadnutím z důvodu nesplnění rozhodných podmínek). Jsou-li poskytnuty kapitálové nástroje a účetní jednotka je k datu poskytnutí identifikuje jako náhradu za zrušenou úhradu vázanou akci vypořádanou v hotovosti, použije účetní jednotka odstavce B44 A a B44B.
