

## I

(Akty, ktorých uverejnenie je povinné)

**NARIADENIE KOMISIE (ES) č. 211/2005**

zo 4. februára 2005

**ktorým sa mení a dopĺňa nariadenie (ES) č. 1725/2003, ktorým sa prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002, pokiaľ ide o medzinárodné štandardy finančného výkazníctva (IFRS) 1 a 2 a medzinárodné účtovné štandardy (IAS) č. 12, 16, 19, 32, 33, 38 a 39**

(Text s významom pre EHP)

KOMISIA EURÓPSKÝCH SPOLOČENSTIEV,

so zreteľom na Zmluvu o založení Európskeho spoločenstva,

so zreteľom na nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) z 19. júla 2002 č. 1606/2002 o uplatňovaní medzinárodných účtovných noriem <sup>(1)</sup>, a najmä na jeho článok 3 ods. 1,

keďže:

- (1) Nariadením Komisie (ES) č. 1725/2003 <sup>(2)</sup> boli prijaté určité medzinárodné štandardy a interpretácie, ktoré existovali k 1. septembru 2002.
- (2) Rada pre medzinárodné účtovné štandardy (IASB) uverejnila 19. februára 2004 medzinárodný štandard finančného výkazníctva (IFRS) 2 *Platba na základe podielov*. IFRS 2 prvýkrát vyžaduje, aby spoločnosti vo svojich výkazoch ziskov a strát zohľadnili účinky platobných transakcií na základe podielov, vrátane výdavkov spojených s transakciami, v rámci ktorých sa vedeniu a zamestnancom udelia opcie na akcie. V minulosti neboli transakcie, v rámci ktorých sa zamestnancom udelili opcie na akcie, preukazované vo výkazoch ziskov a strát spoločností, ale v poznámkach, ktoré nemali vplyv na vykazovanie ziskov kapitálovým trhom.
- (3) Porada s technickými expertmi v tejto oblasti potvrdila, že IFRS 2 spĺňa technické kritériá na prijatie stanovené v článku 3 nariadenia (ES) č. 1606/2002, a najmä požiadavku prospešnosti európskemu verejnému záujmu.
- (4) IFRS 2 nevymedzuje, aké modely oceňovania by sa mali použiť. Namiesto toho len opisuje faktory, ktoré by sa mali aspoň brať do úvahy pri odhadovaní *objektívnej hodnoty* platieb na základe podielov. Toto obmedzenie bolo zavedené

zámerne s cieľom nebrániť rozvoju príslušných meracích techník, ktoré doposiaľ neexistujú pre všetky formy platieb na základe podielov (napr. neobchodovateľné dlhodobé opcie na akcie pre zamestnancov). V budúcnosti sa môžu vyvinúť nové alternatívne metódy, ktoré budú vyhovovať potrebám spoločností, audítorov a investorov. Najmä na burze novo kótované spoločnosti alebo spoločnosti, ktoré sú na burze len krátko, môžu mať problémy s odhadnutím budúcich cien akcií.

- (5) Komisia vzala na vedomie kritiku týkajúcu sa komplexnosti IFRS 2 *Platby na základe podielov*, ktorú v priebehu konzultácií vyjadrili viaceré zúčastnené strany. Komisia si je zároveň vedomá nedoriešených technických otázok tohto štandardu, ako aj súvisiacich obáv, ktoré sa týkajú ich hospodárskeho dosahu. Komisia si zároveň uvedomuje, že vzhľadom na potenciálny dosah, napríklad na systémy opcií na akcie pre zamestnancov, a možné dôsledky na konkurencieschopnosť spoločností z EÚ by sa jeho uplatňovanie malo pravidelne sledovať. Schválenie tohto štandardu je však v záujme európskych kapitálových trhov a európskych investorov. Komisia bude preto sledovať budúce účinky IFRS 2 na európske spoločnosti a preskúma uplatniteľnosť štandardu najneskôr do júla 2007.
- (6) Komisia pripomína, že nariadenie (ES) č. 1606/2002 (nariadenie o IAS) z 19. júla 2002 vyžaduje, aby spoločnosti, ktoré sa riadia právom členského štátu, zostavili na každý rozpočtový rok, ktorý začína 1. januára 2005 a neskôr, konsolidované účtovné závierky v súlade s medzinárodnými účtovnými štandardmi prijatými podľa postupu stanoveného v článku 6 ods. 2, ak sú k ich súvahovému dňu ich cenné papiere prijaté k obchodovaniu na regulovanom trhu ktoréhokoľvek členského štátu v zmysle článku 1 ods. 13 smernice Rady 93/22/EHS z 10. mája 1993 o investičných službách v oblasti cenných papierov <sup>(3)</sup>.

<sup>(1)</sup> Ú. v. ES L 243, 11.9.2002, s. 1

<sup>(2)</sup> Ú. v. EÚ L 261, 13.10.2003, s. 1. Nariadenie naposledy zmenené a doplnené nariadením (ES) č. 2238/2004 (Ú. v. EÚ L 394, 31.12.2004, s. 1).

<sup>(3)</sup> Ú. v. ES L 141, 11.6.1993, s. 27. Smernica naposledy zmenená a doplnená smernicou Európskeho parlamentu a Rady 2002/87/ES (Ú. v. EÚ L 35, 11.2.2003, s. 1).

- (7) V dôsledku toho prijatie IFRS 2 so sebou prináša zmeny a doplnenia ostatných medzinárodných účtovných štandardov, aby sa medzi medzinárodnými účtovnými štandardmi zabezpečila konzistencia. Tieto následné zmeny a doplnenia ovplyvňujú medzinárodný štandard finančného výkazníctva (IFRS) č. 1 a medzinárodné účtovné štandardy (IAS) čísla 12, 16, 19, 32, 33, 38 a 39.
- (8) Nariadenie (ES) č. 1725/2003 by sa preto malo zodpovedajúcim spôsobom zmeniť a doplniť.
- (9) Opatrenia stanovené v tomto nariadení sú v súlade so stanoviskom Riadiaceho výboru pre účtovníctvo,

PRIJALA TOTO NARIADENIE:

#### Článok 1

Príloha k nariadeniu (ES) č. 1725/2003 sa mení a dopĺňa takto:

1. Medzinárodný štandard finančného výkazníctva (IFRS) 2 *Platba na základe podielov* sa vkladá do prílohy k nariadeniu (ES) č. 1725/2003.
2. V dôsledku toho prijatie IFRS 2 so sebou prináša zmeny a doplnenia medzinárodného štandardu finančného výkazníctva (IFRS) č. 1 a medzinárodných účtovných štandardov (IAS) čísiel 12, 16, 19, 32, 33, 38 a 39, aby sa medzi medzinárodnými účtovnými štandardmi zabezpečila konzistencia.
3. Text, ktorý sa má vložiť, je uvedený v prílohe k tomuto nariadeniu.

#### Článok 2

Toto nariadenie nadobúda účinnosť tretím dňom po jeho uverejnení v *Úradnom vestníku Európskej únie*.

Toto nariadenie je záväzné v celom rozsahu a priamo uplatniteľné vo všetkých členských štátoch.

V Bruseli 4. februára 2005

Za Komisiu  
Charlie MCCREEVY  
člen Komisie

## PRÍLOHA

## MEDZINÁRODNÝ ŠTANDARD FINANČNÉHO VÝKAZNÍCTVA

č.	Názov
IFRS 2	Platba na základe podielov

**Platby na základe podielov**

## OBSAH

	Odsek
Cieľ	1
Rozsah	2-6
Vykazovanie	7-9
Platobné transakcie úhrad z vlastného imania na základe podielu na akciách	10-29
Prehľad	10-13
Transakcie, v rámci ktorých dochádza k príjmu služieb	14-15
Transakcie oceňované pomocou odkazu na reálnu hodnotu poskytnutých majetkových nástrojov	16-25
Stanovenie reálnej hodnoty poskytnutých majetkových nástrojov	16-18
Riešenie podmienok nároku	19-21
Riešenie funkcie opätovného poskytnutia	22
Dátum po nároku	23
Nemožnosť spoľahlivého odhadu reálnej hodnoty majetkových nástrojov	24-25
Úprava podmienok, za ktorých došlo k poskytnutiu majetkových nástrojov, vrátane zrušenia a vyrovnania	26-29
Hotovostné platobné transakcie na základe podielov	30-33
Platobné transakcie na základe podielov s hotovostnými alternatívami	34-43
Platobná transakcia na základe podielov, v rámci ktorej podmienky zmluvy umožňujú protistrane zvoliť formu vyrovnania	35-40
Platobná transakcia na základe podielov, v rámci ktorej podmienky zmluvy umožňujú jednotke zvoliť formu vyrovnania	41-43
Zverejnenia	44-52
Prechodné ustanovenia	53-59
Dátum účinnosti	60

**CIEĽ**

- 1 Cieľom tohto IFRS je špecifikovať finančné výkazníctvo jednotky v prípade, ak sa jednotky týka *platobná transakcia na základe podielov*. Tento IFRS vyžaduje od jednotky zahrnúť vo svojom zisku alebo strate a vo finančnej pozícii efekty platobných transakcií na základe podielov, vrátane výdajov súvisiacich s transakciami, v rámci ktorých sú zamestnancom ponúkané *opcie na akcie*.

## ROZSAH

- 2 Jednotka bude uplatňovať tento IFRS pri účtovaní všetkých platobných transakcií na základe podielov:
- (a) *platobných transakcií úhrady z vlastného imania na základe podielu na akciách*, v rámci ktorých jednotka prijíma tovar alebo služby ako úhradu za *majetkové nástroje* jednotky (vrátane akcií alebo opcií na akcie),
  - (b) *platobnou transakciou v hotovosti na základe podielov*, v rámci ktorých jednotka nadobúda tovar alebo služby v dôsledku vzniku záväzku voči dodávateľovi tovaru alebo služieb za sumy, vychádzajúce z ceny (alebo hodnoty) podnikových akcií alebo iných majetkových nástrojov jednotky,
- a
- (c) transakcií, v rámci ktorých jednotka prijíma alebo nadobúda tovar alebo služby a podmienky zmluvy poskytujú jednotke alebo dodávateľovi tovarov alebo služieb možnosť výberu, či transakciu vysporiadať vo forme peňažnej hotovosti (alebo iným majetkom) alebo emitovaním majetkových nástrojov,

s výnimkou ustanovení uvedených v odsekoch 5 a 6.

- 3 Pre účely tohto IFRS sa prevody majetkových nástrojov jednotky uskutočnené jeho akcionármi v prospech strán, ktoré jednotke dodali tovar alebo služby (vrátane zamestnancov) považujú za platobné transakcie na základe podielov, s výnimkou prípadu, ak je jednoznačným účelom prevodu účel iný, než platba za tovar alebo služby dodané jednotke. Tieto ustanovenia sa taktiež vzťahujú na prevody majetkových nástrojov materskej spoločnosti jednotky, alebo majetkových nástrojov inej jednotky v rámci tej istej skupiny, v prospech strán, ktoré jednotke dodali tovar alebo služby.
- 4 Pre účely tohto IFRS sa transakcia so zamestnancom (alebo inou stranou) v prípade, ak je takýto zamestnanec držiteľom majetkových nástrojov jednotky, nepovažuje za platobnú transakciu na základe podielov. Ak napríklad jednotka udelí všetkým držiteľom konkrétnej triedy jeho majetkových nástrojov právo na nadobudnutie ďalších majetkových nástrojov jednotky za cenu, ktorá je nižšia, než reálna hodnota takýchto majetkových nástrojov, a zamestnanec prijme takéto právo z dôvodu, že je držiteľom majetkových nástrojov v takejto triede, udelenie takéhoto práva alebo jeho realizácia nespadá pod ustanovenia tohto IFRS.
- 5 Podľa ustanovení odseku 2 sa tento IFRS vzťahuje na platobné transakcie na základe podielov, v rámci ktorých jednotka nadobudne alebo prijme tovar alebo služby. Tovar zahŕňa zásoby, spotrebný materiál, nehnuteľnosti, stroje a zariadenia, nehmotný majetok a iný nefinančný majetok. Jednotka však nebude uplatňovať tento IFRS na transakcie, v rámci ktorých nadobudne tovar ako súčasť majetku v zostatkovej hodnote, nadobudnutého v rámci podnikovej kombinácie, na ktorú sa vzťahujú ustanovenia IAS 22 *Podnikové kombinácie*. Na základe vyššie uvedeného, majetkové nástroje emitované v rámci podnikovej kombinácie výmenou za kontrolu nad nadobúdaným nespádajú do pôsobnosti tohto IFRS. Avšak majetkové nástroje udelené zamestnancom nadobúdaného (napríklad náhradou za ich pokračujúci pracovný pomer) spadajú do pôsobnosti tohto IFRS. Podobne aj zrušenie, výmena alebo iná úprava *zmlúv o platbách na základe podielov* z dôvodu podnikovej kombinácie alebo reštrukturalizácie iného vlastného imania sa bude účtovať v súlade s týmto IFRS.
- 6 Tento IFRS sa neuplatňuje na platobné transakcie na základe podielov, v rámci ktorých jednotka prijme alebo nadobudne tovar alebo služby v rámci zmluvy, spadajúcej do pôsobnosti odsekov 8–10 IAS 32 *Finančné nástroje: Zverejňovanie a prezentácia* (revidovaný v roku 2003), alebo odsekov 5–7 IAS 39 *Finančné nástroje: Vykazovanie a oceňovanie* (revidovaný v roku 2003).

## VYKAZOVANIE

- 7 **Jednotka vykáže tovar alebo služby prijaté alebo nadobudnuté v rámci platobnej transakcie na základe podielov ihneď po obdržaní tovaru alebo služieb. Jednotka vykáže zodpovedajúce zvýšenie vlastného imania v prípade, ak k prijatiu tovaru alebo služieb došlo v rámci platobnej transakcie úhrady z vlastného imania na základe podielu na akciách, alebo záväzok v prípade, ak k získaniu tovaru alebo služieb došlo v rámci platobnej transakcie na základe podielu na akciách, ktorej vyrovnanie prebehne formou peňažnej hotovosti.**
- 8 **Ak tovar alebo služby prijaté alebo nadobudnuté v rámci platobnej transakcie na základe podielov nespĺnia podmienky pre ich vykázanie ako majetku, budú sa vykazovať ako náklady.**

## IFRS 2

- 9 Náklad obvykle vzniká v súvislosti so spotrebou tovarov alebo služieb. Napríklad služby sa spravidla spotrebujú okamžite, pričom v takomto prípade sa náklad vykazuje okamžite po poskytnutí služby protistranou. Tovar možno spotrebovať v priebehu určitého času, alebo – v prípade zásob – predať neskôr – takomto prípade sa náklad vykáže ihneď po spotrebovaní alebo predaji tovaru. Niekedy je však nevyhnutné vykazať náklad ešte pred spotrebovaním alebo predajom tovaru alebo služieb, nakoľko takéto náklady nesplňajú podmienky pre ich vykázanie ako majetku. Jednotka môže napríklad nadobudnúť tovar ako súčasť výskumnej fázy projektu, zameraného na vývoj nového produktu. Hoci ku spotrebe tohto tovaru nedošlo, v rámci použiteľného IFRS nemusí spĺňať podmienky vykázania ako majetok.

## PLATOBNÉ TRANSAKCIE ÚHRAD Z VLASTNÉHO IMANIA NA ZÁKLADE PODIELU NA AKCIÁCH

## Prehľad

- 10 **Pokiaľ ide o platobné transakcie úhrad z vlastného imania na základe podielu na akciách, jednotka ocení prijatý tovar alebo služby a zodpovedajúce zvýšenie vlastného imania priamo v reálnej hodnote prijatého tovaru alebo služieb s výnimkou prípadu, ak sa reálna hodnota nedá spoľahlivo stanoviť. Ak jednotka nedokáže spoľahlivo odhadnúť reálnu hodnotu prijatého tovaru alebo služieb, ocení ich hodnotu a zodpovedajúce zvýšenie vlastného imania nepriamo, pomocou odkazu na (\*) reálnu hodnotu poskytnutých majetkových nástrojov.**
- 11 Za účelom uplatnenia požiadaviek odseku 10 na transakcie so zamestnancami a inými osobami poskytujúcimi podobné služby (\*\*) jednotka ocení reálnu hodnotu prijatých služieb odkazom na reálnu hodnotu poskytnutých majetkových nástrojov, pretože obvykle nie je možné spoľahlivo odhadnúť reálnu hodnotu prijatých služieb (pozri informácie v odseku 12). Reálna hodnota takýchto majetkových nástrojov sa bude oceňovať k dátumu poskytnutia.
- 12 Akcie, opcie na akcie a iné majetkové nástroje sa obvykle poskytujú zamestnancom ako súčasť ich odmeňovania (okrem výplaty v peniazoch a iných zamestnaneckých požitkov). Obvykle nie je možné priamo oceniť služby prijaté za konkrétny komponent odmeny zamestnanca. Taktiež nemusí byť možné nezávisle oceniť reálnu hodnotu celkovej odmeny zamestnanca bez toho, aby sa vykonalo priame ocenenie reálnej hodnoty poskytnutých nástrojov. Okrem toho sa akcie alebo opcie na akcie niekedy poskytujú ako súčasť zmluvného bonusu, a nie ako súčasť základnej odmeny, napríklad v prípade stimulácie zamestnancov, aby ostali zamestnancami danej jednotky alebo v prípade ich odmeny za ich snahy o vylepšenie výnosnosti jednotky. Poskytovaním akcií alebo opcií na akcie – okrem inej odmeny – jednotka platí ďalšie odmeny za účelom získania ďalších úžitkov. Odhadnutie reálnej hodnoty takýchto dodatočných úžitkov býva obvykle pomerne obtiažne. Kvôli obtiažnostiam priameho ocenenia reálnej hodnoty prijatých služieb jednotka ocení reálnu hodnotu prijatých zamestnaneckých služieb prostredníctvom odkazu na reálnu hodnotu poskytnutých majetkových nástrojov.
- 13 Pre účely uplatnenia požiadaviek odseku 10 na transakcie so stranami inými, než sú zamestnanci, bude existovať vyvrátený predpoklad, že reálnu hodnotu prijatého tovaru alebo služieb možno spoľahlivo odhadnúť. Reálna hodnota sa bude oceňovať k dátumu, ku ktorému jednotka od protistrany obdrží tovar alebo peniaze. Ak vo výnimočných prípadoch jednotka tento predpoklad vyvráti z toho dôvodu, že nemôže spoľahlivo oceniť reálnu hodnotu prijatého tovaru alebo služieb, jednotka ocení prijatý tovar alebo služby nepriamo – pomocou odkazu na reálnu hodnotu poskytnutých majetkových nástrojov, ocenených k dátumu prijatia tovaru alebo služieb jednotkou.

## Transakcie, v rámci ktorých dochádza k príjmu služieb

- 14 Ak poskytnuté majetkové nástroje sa zveria do správy okamžite, od protistrany sa nevyžaduje ukončiť stanovené obdobie poskytovania služieb predtým, než bude mať nepodmienený nárok na tieto majetkové nástroje. Ak však naopak chýba dôkaz, jednotka bude predpokladať, že príjmu služieb poskytovaných protistranou ako úhrady za majetkové nástroje došlo. V takomto prípade – k dátumu poskytnutia – jednotka vykáže celú prijatú službu spolu so zodpovedajúcim zvýšením vlastného imania.

(\*) Tento IFRS používa namiesto výraz „v cene“ výraz „v odkaze na“, pretože transakcia sa oceňuje vynásobením hodnoty poskytnutých majetkových nástrojov, ocenených k dátumu uvedenému v odseku 11 alebo 13 (podľa toho, ktorý sa dá použiť) počtom udelených majetkových nástrojov v súlade s vysvetlením uvedeným v odseku 19.

(\*\*) V zvyšnej časti tohto IFRS sa odkazy na zamestnancov týkajú aj iných osôb, ktoré poskytujú podobné služby.

- 15 Ak ku nároku na majetkové nástroje nedôjde do doby, pokiaľ protistrana neukončí stanovené obdobie poskytovania služieb, jednotka bude predpokladať, že služby, ktorá má protistrana poskytnúť ako úhradu za uvedené majetkové nástroje, sa prijímú v budúcnosti – počas *obdobia nároku*. Jednotka bude počas obdobia nároku účtovať tieto služby ku dňu ich poskytovania spolu s príslušným zvýšením vlastného imania. Napríklad:
- (a) ak sú zamestnancovi podmienene udelené opcie na akcie (po uplynutí troch rokov zamestnaneckého pomeru), jednotka bude predpokladať, že k príjmu služieb, ktoré má zamestnanec poskytnúť ako úhradu za opcie na akcie, dôjde v budúcnosti – počas trojročného obdobia nároku.
  - (b) ak sa zamestnancovi podmienene poskytnú opcie na akcie (po dosiahnutí podmienky výkonnosti a trvaní zamestnaneckého pomeru zamestnanca až do doby, pokiaľ tieto podmienky nesplní) a dĺžka obdobia nároku sa mení v závislosti od toho, kedy dôjde ku splneniu podmienky výkonnosti, jednotka bude predpokladať, že k poskytnutiu služieb zamestnanca ako úhrady za opcie na akcie dôjde v budúcnosti – počas očakávaného obdobia nároku. Jednotka odhadne dĺžku očakávaného obdobia nároku k dátumu poskytnutia a vychádza z najpravdepodobnejšieho výstupu podmienky výkonnosti. Ak podmienka výkonnosti predstavuje *trhovú podmienku*, odhad dĺžky očakávaného obdobia nároku musí byť konzistentný s predpokladmi, použitými pri odhade reálnej hodnoty poskytnutých opcií a nesmie sa následne revidovať. Ak podmienka výkonnosti nie je trhovou podmienkou, jednotka podľa potreby zreviduje odhad dĺžky obdobia nároku v prípade, ak následné informácie naznačujú, že dĺžka obdobia nároku sa odhaduje na základe predchádzajúcich odhadov.

*Transakcie oceňované pomocou odkazu na reálnu hodnotu poskytnutých majetkových nástrojov*

#### Stanovenie reálnej hodnoty poskytnutých majetkových nástrojov

- 16 Pokiaľ ide o transakcie oceňované pomocou odkazu na poskytnuté majetkové nástroje, jednotka ocení reálnu hodnotu majetkových nástrojov ku *dňu ocenenia* a na základe dostupných trhových sadzieb, berúc do úvahy podmienky, za ktorých došlo k poskytnutiu takýchto nástrojov (v súlade s ustanoveniami odsekov 19–22).
- 17 Ak trhové ceny nie sú k dispozícii, jednotka odhadne reálnu hodnotu poskytnutých majetkových nástrojov pomocou techniky ohodnotenia za účelom stanovenia, aká by k dátumu ocenenia bola cena takýchto majetkových nástrojov v rámci nezávislej transakcie medzi informovanými a ochotnými stranami. Technika ohodnotenia musí byť konzistentná so všeobecne akceptovanými metodológiami ohodnotenia pre oceňovanie finančných nástrojov, a musí zahŕňať všetky faktory a predpoklady, ktoré by informovaní a ochotní účastníci trhu brali na zreteľ pri stanovení ceny (v súlade s odsekmi 19–22).
- 18 Príloha B obsahuje ďalší návod na oceňovanie reálnej hodnoty akcií a opcií na akcie, a zameriava sa na špecifické podmienky, ktoré sú spoločné pre poskytnutie akcií alebo opcií na akcie v prospech zamestnancov.

#### Riešenie podmienok nároku

- 19 Poskytnutie majetkového nástroja môže byť podmienené splnením špecifikovaných *podmienok nároku*. Napríklad – poskytnutie akcií alebo opcií na akcie je vo vzťahu k zamestnancovi obvykle podmienené zotrvaním zamestnanca v pracovnom pomere počas stanovenej doby. Môžu existovať podmienky výnosnosti, ktoré sa musia splniť - napríklad dosiahnutie špecifického rastu zisku jednotkou, alebo špecifického nárastu ceny akcie jednotky. Podmienky nároku - iné, než trhové podmienky - sa pri odhadovaní reálnej hodnoty akcií alebo opcií na akcie k dátumu ocenenia nebudú brať na zreteľ. Namiesto toho sa podmienky nároku budú brať na zreteľ pri úprave počtu majetkových nástrojov zahrnutých do ocenenia transakčnej sumy tak, aby suma, vykázaná za príjem tovaru alebo služieb ako úhrada za poskytnuté majetkové nástroje, vychádzala z počtu majetkových nástrojov, na ktoré eventuálne vznikne nárok. Pokiaľ teda ide o kumulatívny základ - za príjem tovaru alebo služieb sa nevykazuje žiadna suma v prípade, ak nedošlo k nároku na poskytnuté majetkové nástroje v dôsledku zlyhania splniť podmienky nároku, napr. protistrana nedokončí stanovené obdobie služby, alebo nedôjde ku splneniu podmienky výnosnosti v súlade s požiadavkami odseku 21.
- 20 Pri uplatňovaní požiadaviek odseku 19 jednotka vykáže sumu za prijatý tovar alebo služby počas obdobia nároku na základe najlepšieho dostupného odhadu počtu majetkových nástrojov, nárok na ktoré sa očakáva a podľa potreby tento odhad upraví v prípade, ak sa počet majetkových nástrojov, nárok na ktoré sa očakáva, odlišuje od predchádzajúcich odhadov. V súlade s požiadavkami odseku 21 jednotka k dátumu nároku zreviduje odhad tak, aby dospela k rovnakému počtu majetkových nástrojov, na ktoré skutočne vznikol nárok.

## IFRS 2

- 21 Trhové podmienky – napríklad cieľová akciová cena, na základe ktorej dôjde k nároku (alebo realizovateľnosti) – sa pri odhadovaní reálnej hodnoty poskytnutých majetkových nástrojov budú brať na zreteľ. Preto – pokiaľ ide o poskytnutie majetkových nástrojov s trhovými podmienkami – jednotka vykáže tovar alebo služby prijaté od protistrany, ktorá spĺňa všetky ostatné podmienky nároku (napríklad služby prijaté od zamestnanca, ktorého zamestnanecký pomer bude trvať v priebehu stanovenej doby), bez ohľadu na to, či došlo ku splneniu takejto trhovej podmienky.

## Riešenie funkcie opätovného poskytnutia

- 22 Pokiaľ ide o opcie s *funkciou opätovného poskytnutia*, takáto črta sa nebude brať na zreteľ pri odhadovaní reálnej hodnoty poskytnutých opcií k dátumu ocenenia. Namiesto toho sa *opcia opätovného poskytnutia* bude účtovať ako poskytnutie novej opcie v prípade, ak dôjde k následnému poskytnutiu opcie na opätovné nadobudnutie.

## Dátum po nároku

- 23 Po vykázaní tovaru a služieb prijatých v súlade s odsekmi 10–22 a súvisiacom zvýšení vlastného imania jednotka nesmie po dátume nároku vykonať žiadne následné úpravy vlastného imania. Jednotka napríklad nemôže následne zrušiť sumu vykázanej za prijatý tovar alebo služby od zamestnanca, ak dôjde k neskoršiemu prepadnutiu vzniknutých majetkových nástrojov, alebo v prípade opcií na akcie sa opcie nerealizujú. Táto požiadavka však nevylučuje možnosť jednotky vykazovať prevod v rámci vlastného imania, napríklad prevod z jedného komponentu vlastného imania do iného.

## Nemožnosť spoľahlivého odhadu reálnej hodnoty majetkových nástrojov

- 24 Požiadavky uvedené v odsekoch 16–23 sa uplatňujú vtedy, ak sa od jednotky vyžaduje oceňovať platobné transakcie na základe podielov prostredníctvom odkazu na reálnu hodnotu poskytnutých majetkových nástrojov. V zriedkavých prípadoch nemusí byť jednotka schopná spoľahlivo odhadnúť reálnu hodnotu majetkových nástrojov poskytnutých k dátumu ocenenia v súlade s požiadavkami odsekov 16–22. V týchto zriedkavých prípadoch jednotka:

- (a) ocení majetkové nástroje v ich *vnútornej hodnote* – prvotne k dátumu prijatia tovaru alebo služieb a následne ku každému dátumu vykazovania, a súčasne k dátumu konečného vyrovnania, pričom akúkoľvek zmenu vnútornej hodnoty vykáže v zisku alebo strate. Pokiaľ ide o poskytnutie opcií na akcie, k záverečnému vyrovnaniu zmluvy o platbe na základe podielov dôjde vtedy, keď dôjde k realizácii opcií, ich prepadnutiu (napríklad v súvislosti s ukončením pracovného pomeru) alebo uplynutiu (napríklad na konci životnosti opcie).
- (b) vykáže prijatý tovar alebo služby na základe počtu majetkových nástrojov, na ktoré vznikol nárok, alebo (tam, kde sa to dá uplatniť) ktoré sa realizovali. Za účelom uplatnenia tejto požiadavky na opcie na akcie jednotka vykáže tovar alebo služby prijaté počas obdobia nároku v súlade s odsekmi 14 a 15 s výnimkou situácie, ak sa požiadavky obsiahnuté v odseku 15(b) a týkajúce sa trhovej podmienky neuplatňujú. Suma vykázaná za tovar alebo služby prijaté počas obdobia nároku bude vychádzať z počtu opcií na akcie, vznik nároku na ktoré sa očakáva. Podľa potreby jednotka tento odhad upraví v prípade, ak následné informácie naznačujú, že počet opcií na akcie, vznik nároku na ktoré sa očakáva, sa líši od predchádzajúcich odhadov. K dátumu nároku jednotka upraví tento odhad tak, aby sa rovnal počtu majetkových nástrojov, na ktoré skutočne vznikol nárok. Po dátume nároku jednotka zruší sumu vykázanej za prijatý tovar alebo služby v prípade, ak dôjde k neskoršiemu prepadnutiu opcií na akcie, alebo k ich uplynutiu na konci životnosti opcie.

- 25 Ak jednotka uplatňuje odsek 24, nie je nevyhnutné uplatňovať odseky 26–29, pretože všetky zmeny podmienok, za ktorých došlo k poskytnutiu majetkových nástrojov, sa budú brať do úvahy pri uplatňovaní metódy vnútornej hodnoty, uvedenej v odseku 24. Ak však jednotka vykoná vyrovnanie poskytnutia majetkových nástrojov, na ktoré sa vzťahuje odsek 24:

- (a) ak k vyrovnaniu dôjde v období nároku, jednotka bude účtovať vyrovnanie ako urýchlenie nároku a preto okamžite vykáže sumu, ktorú by vykázala za služby prijaté v priebehu zvyšného obdobia nároku.
- (b) všetky platby realizované pri úhrade sa budú účtovať ako spätný nákup majetkových nástrojov, t. j. ako zrážka z vlastného imania s výnimkou situácie, kedy takáto platba presiahne vnútornú hodnotu majetkových nástrojov oceňovaných k dátumu spätného odkúpenia. Takýto prebytok sa bude vykazovať ako náklad.



Úprava podmienok, za ktorých došlo k poskytnutiu majetkových nástrojov, vrátane zrušenia a vyrovnaní

- 26 Jednotka môže zmeniť podmienky, za ktorých boli poskytnuté majetkové nástroje. Napríklad môže znížiť realizačnú cenu opcií poskytnutých zamestnancom (t. j. preceniť opcie), čím dôjde ku zvýšeniu reálnej hodnoty takýchto opcií. Požiadavky uvedené v odsekoch 27–29 na účtovanie efektov úprav sú vyjadrené v kontexte platobných transakcií na základe podielov s inými osobami, než sú zamestnanci, ktoré sa oceňujú prostredníctvom odkazu na reálnu hodnotu poskytnutých majetkových nástrojov. V druhom prípade sa budú všetky odkazy na dátum poskytnutia, uvedené v odsekoch 27–29, týkať dátumu, ku ktorému jednotka obdrží tovar alebo ku ktorému protistrana poskytne službu.
- 27 Jednotka minimálne vykáže prijaté služby ocenené k dátumu poskytnutia v reálnej hodnote poskytnutých nástrojov s výnimkou prípadu, ak ku vzniku nároku na tieto nástroje nedôjde z dôvodu nesplnenia podmienky nároku (inej, než trhovej podmienky), ktorá bola špecifikovaná k dátumu poskytnutia. Tento prístup sa uplatňuje bez ohľadu na akékoľvek úpravy podmienok, za ktorých došlo k poskytnutiu majetkových nástrojov, a bez ohľadu na zrušenie alebo vyrovnanie takéhoto poskytnutia alebo majetkových nástrojov. Okrem toho jednotka vykáže efekty úprav, ktoré zvyšujú reálnu hodnotu zmluvy o platbách na základe podielov, alebo iným spôsobom k úžitku zamestnanca. Návod na uplatňovanie tejto požiadavky je uvedený v Prílohe B.
- 28 Ak jednotka zruší alebo vyrovná poskytnutie majetkových nástrojov počas obdobia nároku (iné než zrušenie poskytnutia prepadnutím v prípade, ak neboli splnené podmienky nároku):
- (a) jednotka bude účtovať zrušenie alebo vyrovnanie ako urýchlenie nároku a preto okamžite vykáže sumu, ktorú by bola vykazovala za služby prijaté počas vyššieho obdobia nároku.
  - (b) všetky platby v prospech zamestnanca súvisiace so zrušením alebo vyrovnaním sa budú účtovať ako spätný nákup majetkového podielu, t. j. ako zrážka z vlastného imania s výnimkou situácie, kedy takáto platba presiahne reálnu hodnotu poskytnutých majetkových nástrojov oceňovaných k dátumu spätného odkúpenia. Takýto prebytok sa bude vykazovať ako náklad.
  - (c) ak dôjde k poskytnutiu nových majetkových nástrojov v prospech zamestnanca a k dátumu ich poskytnutia jednotka identifikuje takéto nové majetkové nástroje ako náhradu za zrušené majetkové nástroje, jednotka bude účtovať poskytnutie náhradných majetkových nástrojov tým istým spôsobom, ako modifikáciu pôvodného poskytnutia majetkových nástrojov v súlade s odsekom 27 a návodom v Prílohe B. Prírastok poskytnutej reálnej hodnoty je rozdiel medzi reálnou hodnotou náhradných majetkových nástrojov a čistou reálnou hodnotou zrušených majetkových nástrojov a to k dátumu poskytnutia náhradných majetkových nástrojov. Čistá reálna hodnota zrušených majetkových nástrojov je ich reálnou hodnotou tesne pred zrušením, po odpočítaní všetkých platieb, realizovaných v prospech zamestnanca pri zrušení majetkových nástrojov, ktorá sa účtuje ako zrážka z vlastného imania v súlade s vyššie uvedeným bodom (b). Ak jednotka neoznačí nové poskytnuté majetkové nástroje za náhradu za zrušené majetkové nástroje, jednotka bude tieto nové majetkové nástroje účtovať ako nové poskytnutie majetkových nástrojov.
- 29 Ak jednotka späť odkúpi vzniknuté majetkové nástroje, platba realizovaná v prospech zamestnanca sa bude účtovať ako zrážka z vlastného imania s výnimkou situácie, ak platba presiahne reálnu hodnotu späť odkúpených majetkových nástrojov, ocenených k dátumu spätného odkúpenia. Takýto prebytok sa bude vykazovať ako náklad.

#### HOTOVOSTNÉ PLATOBNÉ TRANSAKČIE NA ZÁKLADE PODIELOV

- 30 **Pokiaľ ide o platobné transakcie na základe podielov, ktorých vyrovnanie sa realizuje formou peňažnej hotovosti, jednotka ocení nadobudnutý tovar a služby a vzniknutý záväzok v reálnej hodnote záväzku. Až do vyrovnania záväzku jednotka opätovne ocení reálnu hodnotu záväzku ku každému dátumu vykazovania a k dátumu vyrovnaní, pričom akékoľvek zmeny v reálnej hodnote sa vykážu v zisku alebo strate za dané obdobie.**
- 31 Jednotka napríklad môže poskytnúť práva na zhodnotenie akcií zamestnancom ako súčasť ich odmeňovania, pričom zamestnanci získajú nárok na budúce peňažné platby (nie na majetkový nástroj), vychádzajúc z nárastu ceny akcie jednotky zo špecifikovanej úrovne počas špecifikovaného obdobia. Jednotka taktiež môže poskytnúť zamestnancom práva na príjem budúcich hotovostných platieb prostredníctvom poskytnutia práva na akcie (vrátane akcií, ktorých vydanie nastane po realizácii opcií na akcie), ktoré možno späť odkúpiť, či už povinne (napríklad po ukončení zamestnaneckého pomeru), alebo na základe opcie zamestnanca.

## IFRS 2

- 32 Jednotka vykáže prijaté služby a záväzkov za zaplatenie za poskytnutie týchto služieb ako zamestnancami poskytovanú službu. Napríklad niektoré práva na zhodnotenie akcií sa zverujú do správy okamžite a od zamestnancov sa nevyžaduje ukončenie stanovenej doby zamestnaneckého pomeru na to, aby mali nárok na hotovostnú platbu. Ak však naopak chýba dôkaz, jednotka bude predpokladať, že služby poskytované zamestnancami výmenou za práva na zhodnotenie akcií boli prijaté. Jednotka teda okamžite vykáže prijaté služby a záväzky zaplatiť za ne. Ak ku zvereniu práva na zhodnotenie akcií do správy nedôjde až dotedy, kým zamestnanec nezotrvá v pracovnom pomere počas stanovenej doby, jednotka vykáže prijaté služby a záväzkov zaplatiť za ne v priebehu daného obdobia a počas poskytovania služieb zamestnancom.
- 33 Záväzkov sa bude oceňovať – prvotne a ku každému dátumu vykazovania – až dotedy, kým nedôjde k jeho vyrovnaniu v reálnej hodnote práv na zhodnotenie akcií a to uplatňovaním modelu oceňovania opcie, berúc do úvahy podmienky, za ktorých došlo k poskytnutiu práv na zhodnotenie akcií a rozsah, do akého k danému dátumu zamestnanci poskytovali služby.

**PLATOBNÉ TRANSAKČIE NA ZÁKLADE PODIELOV S HOTOVOSTNÝMI ALTERNATÍVAMI**

- 34 **Pokiaľ ide o platobné transakcie úhrad z vlastného imania na základe podielu na akciách, v rámci ktorých podmienky zmluvy poskytujú jednotke alebo protistrane možnosť výberu, či jednotka vyrovná transakciu v hotovosti (alebo iným majetkom), alebo emitovaním majetkových nástrojov, podnik bude účtovať takúto transakciu alebo jej komponenty ako platobnú transakciu na základe podielov, ktorej vyrovnanie prebehne formou peňažnej hotovosti v prípade, ak jednotke vznikol záväzok vyrovnáť transakciu peňažnou hotovosťou alebo iným majetkom, alebo ako platobnú transakciu na základe podielov, ktorej vyrovnanie prebehne formou vlastného imania v prípade, ak ku vzniku takéhoto záväzku nedošlo.**

*Platobná transakcia na základe podielov, v rámci ktorej podmienky zmluvy umožňujú protistrane zvoliť formu vyrovnania*

- 35 Ak jednotka udelila protistrane právo výberu, či platobnú transakciu na základe podielov uhradiť formou peňažnej hotovosti (\*) alebo emitovaním majetkových nástrojov, jednotka poskytla zložený finančný nástroj, ktorý zahŕňa dlhový komponent (t. j. právo protistrany požadovať platbu v hotovosti), ako aj majetkový komponent (t. j. právo protistrany požadovať vyrovnanie v majetkových nástrojoch a nie v hotovosti). Pokiaľ ide o transakcie so stranami inými, než sú zamestnanci, v rámci ktorých sa reálna hodnota prijatého tovaru alebo služieb oceňuje priamo, jednotka ocení majetkový komponent zloženého finančného nástroja ako rozdiel medzi reálnou hodnotou prijatého tovaru alebo služieb a reálnou hodnotou dlhového komponentu k dátumu, kedy došlo k prijatiu tovaru alebo služieb.
- 36 Pokiaľ ide o iné transakcie vrátane transakcií so zamestnancami, jednotka ocení reálnu hodnotu zloženého finančného nástroja ku dňu ocenenia, berúc na zreteľ podmienky, za ktorých došlo k poskytnutiu práv na peňažnú hotovosť alebo majetkové nástroje.
- 37 Pri uplatňovaní odseku 36 jednotka najskôr ocení reálnu hodnotu dlhového komponentu a následne ocení reálnu hodnotu majetkového komponentu — vychádzajúc z toho, že protistrane musí prepadnúť právo na príjem peňažnej hotovosti, aby mohla prijať majetkový nástroj. Reálna hodnota zloženého finančného nástroja predstavuje sumu reálnych hodnôt dvoch komponentov. Avšak platobné transakcie na základe podielov, v rámci ktorých má protistrana voľbu možnosti úhrady, sú často štruktúrované tak, že reálna hodnota oboch alternatív vyrovnania je často rovnaká. Protistrana môže mať napríklad právo na výber príjmu opcií na akcie alebo práva na zhodnotenie akcií, vyrovnaného peňažnou formou. V takýchto prípadoch je reálna hodnota majetkového komponentu nulová a teda reálna hodnota zloženého finančného nástroja je tá istá, ako reálna hodnota dlhového komponentu. Naopak, ak sa reálne hodnoty alternatív vyrovnania líšia, reálna hodnota komponentu vlastného imania bude obvykle vyššia než nula, pričom v takomto prípade bude reálna hodnota zloženého finančného nástroja vyššia, než reálna hodnota dlhového komponentu.
- 38 Vzhľadom na každý komponent zloženého finančného nástroja bude jednotka osobitne účtovať prijatý alebo nadobudnutý tovar alebo služby. Pokiaľ ide o dlhový komponent, jednotka vykáže nadobudnutý tovar alebo služby a záväzkov zaplatiť za takýto tovar alebo služby pri dodaní tovaru alebo služby protistranou v súlade s požiadavkami uplatňovanými na platobné transakcie na základe podielov, ktorých vyrovnanie má formu peňažnej hotovosti (odseky 30–33). Pokiaľ ide o komponent vlastného imania (ak existuje), jednotka vykáže prijatý tovar alebo služby a zvýšenie vlastného imania vždy k dátumu dodania tovaru alebo služby protistranou, v súlade s požiadavkami uplatňovanými na platobné transakcie úhrad z vlastného imania na základe podielu na akciách (odseky 10–29).

(\*) V rámci odsekov 35–43 zahŕňajú všetky odkazy na peňažnú hotovosť aj iný majetok podniku.

- 39 K dátumu vyrovnania jednotka vykoná opätovné ocenenie záväzku na jeho reálnu hodnotu. Ak jednotka namiesto hotovostnej platby vydá pri vyrovnaní majetkový nástroj, záväzok sa prevedie priamo do vlastného imania ako úhrada za emitované majetkové nástroje.
- 40 Ak pri vyrovnaní jednotka namiesto vydania majetkových nástrojov zaplatí vo forme peňažnej hotovosti, takáto platba sa použije na vyrovnanie celého záväzku. Akýkoľvek predtým vykázaný komponent vlastného imania ostane zaradený do vlastného imania. Voľbou príjmu peňažnej hotovosti pri vyrovnaní prepadá právo protistrany na príjem majetkových nástrojov. Táto požiadavka však nevylučuje možnosť jednotky vykazovať prevod v rámci vlastného imania, napríklad prevod z jedného komponentu vlastného imania do iného.

*Platobná transakcia na základe podielov, v rámci ktorej podmienky zmluvy umožňujú jednotke zvoliť formu vyrovnania*

- 41 Pokiaľ ide o platobnú transakciu na základe podielov, v rámci ktorej zmluvné podmienky umožňujú jednotke zvoliť, či vyrovnanie prebehne formou peňažnej hotovosti alebo emitovaním majetkových nástrojov, jednotka určí, či má súčasný záväzok, ktorého vyrovnanie sa má uskutočniť formou peňažnej hotovosti a podľa toho bude takúto platobnú transakciu na základe podielov účtovať. Jednotka má súčasný záväzok vyrovnania formou peňažnej hotovosti, ak voľba vyrovnania formou majetkových nástrojov nemá komerčnú podstatu (napríklad preto, lebo jednotka v súlade s platnými zákonmi nesmie vydávať akcie), alebo má minulé skúsenosť alebo stanovený postup, týkajúci sa vyrovnania v hotovosti, alebo vo všeobecnosti vykonáva vyrovnanie formou peňažnej hotovosti vždy, keď protistrana požiada o takéto vyrovnanie.
- 42 Ak má jednotka súčasný záväzok vyrovnania v hotovosti, transakciu bude účtovať v súlade s požiadavkami uplatňovanými na platobné transakcie na základe podielov, ktorých vyrovnanie sa musí vykonať formou peňažnej hotovosti (požiadavky uvedené v odsekoch 30–33).
- 43 Ak takýto záväzok neexistuje, jednotka bude transakciu účtovať v súlade s požiadavkami, uplatňovanými na platobné transakcie úhrad z vlastného imania na základe podielu na akciách (Požiadavky uvedené v odsekoch 10–29). Pri vyrovnaní:
- (a) ak si jednotka vyberie možnosť úhrady v hotovosti, hotovostná platba sa bude účtovať ako spätné odkúpenie podielu na vlastnom imaní, t. j. ako zrážka z vlastného imania s výnimkou situácie, uvedenej v bode (c).
  - (b) ak si jednotka zvolí možnosť úhrady formou emitovania majetkových nástrojov, nevyžaduje sa žiadne ďalšie účtovanie (s výnimkou prevodu z jedného komponentu vlastného imania do iného - podľa potreby), s výnimkou ustanovení bodu (c).
  - (c) ak si jednotka zvolí alternatívu vyrovnania s vyššou reálnou hodnotou, k dátumu vyrovnania jednotka vykáže ďalší náklad na danú prevyšujúcu hodnotu, t. j. rozdiel medzi zaplatenou hotovosťou a reálnou hodnotou majetkových nástrojov, ktoré by sa v opačnom prípade emitovali, alebo rozdiel medzi reálnou hodnotou emitovaných majetkových nástrojov a sumou peňažnej hotovosti, ktorá by sa v opačnom prípade zaplatila.

#### ZVEREJNENIA

- 44 **Jednotka zverejní informácie, ktoré používateľom účtovnej závierky umožnia pochopiť charakter a rozsah zmlúv o platbách na základe podielov, ktoré v danom období existovali.**
- 45 Za účelom uvedenia zásady obsiahnutej v odseku 44 do platnosti, jednotka zverejní minimálne nasledujúce informácie:
- (a) popis každého typu zmluvy o platbe na základe podielov, ktorá existovala kedykoľvek v danom období, vrátane všeobecných podmienok každej zmluvy, akými sú napríklad podmienky nároku, maximálna splatnosť poskytnutej opcie a metóda vyrovnania (t. j. peňažná hotovosť alebo vlastné imanie). Jednotka disponujúca v zásade rovnakými typmi zmlúv o platbách na základe podielov môže takéto informácie agregovať s výnimkou situácie, kedy sa požaduje za účelom splnenia podmienky uvedenej v odseku 44 separátne zverejnenie informácií o každej takejto zmluve.
  - (b) počet a vážený priemer realizačných cien opcií na akcie pre každú z nasledujúcich skupín opcií:
    - (i) nesplatené na začiatku obdobia;
    - (ii) poskytnuté v priebehu obdobia;
    - (iii) prepadnuté v priebehu obdobia;

## IFRS 2

- (iv) realizované v priebehu obdobia;
  - (v) ktoré v priebehu obdobia vypršali;
  - (vi) nesplatené na konci obdobia;
    - a
  - (vii) realizovateľné na konci obdobia.
- (c) pokiaľ ide o opcie na akcie realizované počas daného obdobia, jednotka zverejní vážený priemer ceny akcie k dátumu jej realizácie. Ak počas obdobia dochádzalo pravidelne k realizáciám opcií, jednotka môže zverejniť vážený priemer ceny akcie za dané obdobie.
- (d) pokiaľ ide o opcie na akcie, nesplatené ku koncu daného obdobia, jednotka zverejní rozsah realizačných cien a vážený priemer zvyšnej zmluvnej životnosti. Ak je rozsah realizačných cien široký, nesplatené opcie sa rozdelia do pásiem, ktoré majú zmysel pre hodnotenie počtu a časovania ďalších akcií, k vydaniu ktorých môže dôjsť, ako aj peňažnej hotovosti, k príjmu ktorých môže dôjsť po realizácii týchto opcií.

**46 Jednotka zverejní informácie, ktoré umožnia používateľom účtovnej závierky jednotky pochopiť, ako prebiehalo stanovenie reálnej hodnoty prijatého tovaru alebo služieb, alebo reálnej hodnoty poskytnutých majetkových nástrojov počas daného obdobia.**

47 Ak jednotka oceňovala reálnu hodnotu prijatého tovaru alebo služieb ako úhradu za majetkové nástroje jednotky nepriamo, prostredníctvom odkazu na reálnu hodnotu poskytnutých majetkových nástrojov, za účelom nadobudnutia platnosti ustanovení uvedených v odseku 46 jednotka zverejní minimálne tieto informácie:

- (a) pokiaľ ide o opcie na akcie poskytnuté v priebehu obdobia, jednotka zverejní váženú priemernú reálnu hodnotu týchto opcií k dátumu ocenenia, ako aj informácie, akým spôsobom sa reálna hodnota oceňovala, vrátane:
  - (i) použitého modelu ocenenia opcie a vstupov do takéhoto modelu, vrátane váženej priemernej ceny akcie, realizačnej ceny, očakávanej nestálosti, životnosti opcie, očakávaných dividend, bezrizikovej úrokovej sadzby a všetkých ostatných vstupov do modelu, vrátane použitej metódy a predpokladov vykonaných za účelom zahrnutia efektov očakávanej predčasnej realizácie;
  - (ii) spôsobu, akým sa stanovila očakávaná nestálosť, vrátane vysvetlenia rozsahu, v rámci ktorého vychádzala očakávaná nestálosť z historickej nestálosti;
    - a
  - (iii) či a akým spôsobom sa zahrnuli všetky ostatné črty poskytnutia opcie do ocenenia reálnej hodnoty, napríklad trhovej podmienky.
- (b) pokiaľ ide o majetkové nástroje poskytnuté v priebehu obdobia (t. j. nie opcie na akcie), jednotka zverejní počet a váženú priemernú reálnu hodnotu týchto majetkových nástrojov k dátumu ocenenia, ako aj informácie, akým spôsobom sa reálna hodnota oceňovala, vrátane:
  - (i) ak sa reálna hodnota neoceňovala na základe zistiteľnej trhovej ceny, akým spôsobom sa stanovila;
  - (ii) či a ako sa očakávané dividendy zahrnuli do ocenenia reálnej hodnoty;
    - a
  - (iii) či a ako sa ostatné črty poskytnutých majetkových nástrojov zahrnuli do ocenenia reálnej hodnoty.
- (c) pokiaľ ide o zmluvy o platbách na základe podielov, ktoré sa počas daného obdobia upravili, jednotka zverejní:
  - (i) vysvetlenie takýchto úprav;

- (ii) poskytnutú prírastkovú reálnu hodnotu (ktorá je výsledkom takýchto úprav):
    - a
  - (iii) informáciu o tom, ako sa ocenila poskytnutá prírastková reálna hodnota, konzistentne s požiadavkami uvedenými v bodoch (a) a (b).
- 48 Ak jednotka priamo ocenila reálnu hodnotu prijatého tovaru a služieb v priebehu daného obdobia, zverejní, ako sa takáto reálna hodnota stanovovala, t. j. či sa reálna hodnota oceňovala trhovou cenou platnou pre tento tovar a služby.
- 49 Ak jednotka vyvrátila predpoklad v odseku 13, túto skutočnosť musí zverejniť a súčasne musí zverejniť dôvod vyvrátenia uvedeného predpokladu.
- 50 **Jednotka zverejní informácie, ktoré používateľom účtovnej závierky jednotky pomôžu pochopiť vplyv platobných transakcií na základe podielov na zisk alebo stratu jednotky v danom období, ako aj na finančnú pozíciu jednotky.**
- 51 Za účelom uvedenia zásady obsiahnutej v odseku 50 do platnosti, jednotka zverejní minimálne nasledujúce informácie:
- (a) celkové náklady vykázané za obdobie, ktoré vznikli v súlade s platobnými transakciami úhrad z vlastného imania na základe podielu na akciách, v rámci ktorých prijatý tovar alebo služby nespĺnili podmienky pre ich klasifikáciu ako majetok a teda nedošlo k ich okamžitému vykázaniu ako nákladov, vrátane separátneho zverejnenia tej časti celkových nákladov, ktoré vznikli v súvislosti s transakciami, účtovanými ako platobné transakcie úhrad z vlastného imania na základe podielu na akciách;
  - (b) pokiaľ ide o záväzky vyplývajúce z platobných transakcií na základe podielov:
    - (i) celkovú účtovnú hodnotu na konci obdobia;
      - a
    - (ii) celkovú vnútornú hodnotu záväzkov na konci daného obdobia, vo vzťahu ku ktorým ku koncu obdobia došlo ku vzniku práva protistrany na príjem hotovosti alebo iného majetku (napríklad vznik práv na zhodnotenie akcií).
- 52 Ak informácie, ktoré sa majú zverejniť v súlade s týmto IFRS nespĺňajú zásady, uvedené v odsekoch 44, 46 a 50, jednotka podľa potreby takéto dodatočné informácie zverejní.

#### PRECHODNÉ USTANOVENIA

- 53 Pokiaľ ide o platobné transakcie úhrad z vlastného imania na základe podielu na akciách, jednotka bude uplatňovať tento IFRS na poskytnutia akcií, opcií na akcie alebo na iné majetkové nástroje, k poskytnutiu ktorých došlo pred 7. novembrom 2002, avšak k dátumu účinnosti toho IFRS nedošlo k ich vzniku.
- 54 Jednotke sa odporúča (nevyžaduje sa), aby uplatňovala tento IFRS na iné poskytnutia alebo majetkové nástroje, ak jednotka verejne publikovala reálnu hodnotu takýchto majetkových nástrojov, stanovenú k dátumu ocenenia.
- 55 Pokiaľ ide o všetky poskytnutia majetkových nástrojov, na ktoré sa vzťahuje tento IFRS, jednotka prepočíta komparatívne informácie a tam, kde je to možné, upraví počiatočný stav nerozdeleného zisku za najskoršie prezentované obdobie.
- 56 Pokiaľ ide o všetky poskytnutia majetkových nástrojov, na ktoré sa tento IFRS nevzťahuje (napríklad majetkové nástroje poskytnuté pred 7. novembrom 2002), jednotka zverejní informácie vyžadované odsekmi 44 a 45.
- 57 Ak po dátume účinnosti tohto IFRS jednotka zmení podmienky poskytnutia majetkových nástrojov, na ktoré sa tento IFRS nevzťahuje, musí pri účtovaní všetkých takýchto úprav uplatniť ustanovenia odsekov 26–29.

**IFRS 2**

- 58 Pokiaľ ide o záväzky vyplývajúce z platobných transakcií na základe podielov existujúce k dátumu účinnosti tohto IFRS, jednotka spätne uplatní ustanovenia tohto IFRS. Pokiaľ ide o tieto záväzky, jednotka prepočíta komparatívne informácie vrátane úpravy počiatočného zostatku nerozdelého zisku v rámci prvého prezentovaného obdobia, na ktoré sa vzťahujú prepočítané komparatívne informácie s výnimkou situácie, ak sa od jednotky nevyžaduje prepočet komparatívnych informácií v tom zmysle, že takéto informácie sa týkajú obdobia pred 7. novembrom 2002.
- 59 Jednotke sa odporúča (nevyžaduje sa) spätne uplatňovať IFRS na iné záväzky, vyplývajúce z platobných transakcií na základe podielov, napríklad na záväzky, ku ktorým vyrovnaniu došlo počas obdobia, na ktoré sa vzťahujú komparatívne informácie.

**DÁTUM ÚČINNOSTI**

- 60 Jednotka bude uplatňovať tento IFRS počas ročných období začínajúcich 1. januára 2005 alebo neskôr. Odporúča sa aj včasnejšie uplatňovanie. Ak jednotka uplatňuje tento IFRS pre obdobia začínajúce pred 1. januárom 2005, musí túto skutočnosť zverejniť.

## PRÍLOHA A

## Definované pojmy

Táto príloha tvorí neoddeliteľnú súčasť tohto IFRS.

<b>platobné transakcie na základe podielov s vyrovnaním formou peňažnej hotovosti</b>	<b>Platobná transakcia na základe podielov</b> , v rámci ktorej jednotka nadobúda tovar alebo služby prostredníctvom záväzku previesť peňažnú hotovosť alebo iný majetok dodávateľovi tovaru alebo služieb v sume, ktorá vychádza z ceny (alebo hodnoty) akcií jednotky alebo iných majetkových nástrojov jednotky.
<b>zamestnanci a iné osoby poskytujúce podobné služby</b>	Jednotlivci poskytujúci osobné služby jednotke a buď (a) sa jednotlivci považujú za zamestnancov z hľadiska právneho alebo daňového účelu, (b) jednotlivci pracujú pre jednotku podľa jej nariadení tým istým spôsobom, ako jednotlivci, ktorí sa z hľadiska právnych alebo daňových účelov považujú za zamestnancov, alebo (c) poskytnuté služby sú podobné tým službám, ktoré poskytujú zamestnanci. Tento pojem napríklad zahŕňa všetok manažment, t. j. osoby nesúce zodpovednosť za plánovanie, riadenie a kontrolu činností jednotky, vrátane nevýkonných riaditeľov.
<b>majetkový nástroj</b>	Zmluva, ktorá preukazuje zostávajúci podiel na majetku jednotky po odpočítaní všetkých jeho záväzkov (*).
<b>poskytnutý majetkový nástroj</b>	Právo (podmienené alebo nepodmienené) na <b>majetkový nástroj</b> jednotky udelený jednotkou druhej strane v rámci <b>zmluvy o platbách na základe podielov</b> .
<b>platobné transakcie úhrad z vlastného imania na základe podielu na akciách</b>	<b>Platobná transakcia na základe podielov</b> , v rámci ktorej jednotka prijme tovar alebo služby ako úhradu za <b>majetkové nástroje</b> jednotky (vrátane akcií alebo <b>opcí na akcie</b> ).
<b>reálna hodnota</b>	Suma, za ktorú možno majetok vymeniť, záväzok uhradiť, alebo vymeniť <b>poskytnutý majetkový nástroj</b> medzi informovanými a ochotnými stranami v rámci nezávislej transakcie.
<b>dátum poskytnutia</b>	Dátum, ku ktorému sa jednotka a druhá strana (vrátane zamestnanca) dohodnú na <b>zmluve o platbách na základe podielov</b> – ide o dátum, ku ktorému jednotka a protistrana dospeli k vzájomnej dohode o podmienkach zmluvy. K dátumu poskytnutia jednotka udeliť protistrane právo na peňažné prostriedky, iný majetok alebo <b>majetkové nástroje</b> jednotky za predpokladu, že boli splnené stanovené <b>podmienky nároku</b> (ak existujú). Ak sa na takúto zmluvu vzťahuje schválenie (napríklad súhlas akcionárov), dátum poskytnutia je dátumom, ku ktorému došlo k schváleniu.
<b>vnútorná hodnota</b>	Rozdiel medzi <b>reálnou hodnotou</b> akcií, na ktoré má protistrana (podmienené alebo nepodmienené) právo na upísanie alebo právo na obdržanie, a cenou (ak existuje), ktorú protistrana musí (alebo bude musieť) za tieto akcie zaplatiť. Napríklad <b>opcia na akcie</b> s realizačnou cenou 15 CU (**) súvisiaca s akciou s <b>reálnou hodnotou</b> 20 CU má vnútornú hodnotu 5 CU.
<b>trhová podmienka</b>	Podmienka, od ktorej závisí realizačná cena, nárok alebo realizovateľnosť <b>majetkového nástroja</b> , ktorá súvisí s trhovou cenou <b>majetkových nástrojov</b> jednotky, napríklad dosiahnutie špecifickej ceny akcie alebo špecifickej sumy <b>vnútornej hodnoty opcie na akciu</b> , alebo dosiahnutie špecifického cieľa, ktorý vychádza z trhovej ceny <b>majetkových nástrojov</b> jednotky týkajúcej sa indexu trhových cien <b>majetkových nástrojov</b> iných jednotiek.

(\*) *Rámcová osnova* definuje záväzok ako súčasť povinnosť podniku vyplývajúcu z minulých udalostí, vyústenie vyrovnania ktorej sa očakáva vo forme odlivu zdrojov obsahujúcich ekonomické úžitky z podniku (t. j. odliv peňažnej hotovosti alebo iného majetku podniku).

(\*\*) V tejto prílohe sú peňažné sumy denominované v „menových jednotkách“ (CU).

<b>dátum ocenenia</b>	Dátum, ku ktorému sa pre účely tohto IFRS oceňuje <b>reálna hodnota poskytnutých majetkových nástrojov</b> . Pokiaľ ide o transakcie so <b>zamestnancami a inými osobami, poskytujúcimi podobné služby</b> , dátum ocenenia je <b>dátumom poskytnutia</b> . Pokiaľ ide o transakcie s inými stranami, než so zamestnancami (a tými, ktorí poskytujú podobné služby), dátum ocenenia je dátumom, ku ktorému jednotka prijme tovar alebo protistrana poskytne službu.
<b>funkcia opätovného poskytnutia</b>	Vlastnosť, ktorá umožňuje automatické poskytnutie ďalšej <b>opcie na akcie</b> v prípade, keď držiteľ realizuje predtým poskytnuté opcie za použitia akcií jednotky (nie peňažnej hotovosti) za účelom vyrovnania realizačnej ceny.
<b>opcia opätovného poskytnutia</b>	Nová <b>opcia na akcie</b> , ktorá sa použije v prípade, ak sa akcia použije na vyrovnanie realizačnej ceny predchádzajúcej <b>opcie na akcie</b> .
<b>zmluva o platbách na základe podielov</b>	Zmluva medzi jednotkou a druhou stranou (vrátane zamestnanca), týkajúca sa realizácie <b>platobnej transakcie na základe podielov</b> , ktorá následne udeľuje druhej strane právo na príjem hotovosti alebo iného majetku jednotky vychádzajúcich z ceny akcií jednotky alebo iných <b>majetkových nástrojov</b> jednotky, alebo na príjem <b>majetkových nástrojov</b> jednotky za predpokladu, že došlo k splneniu stanovených <b>podmienok nároku</b> (ak existujú).
<b>platobné transakcie na základe podielov</b>	Transakcia, v rámci ktorej jednotka prijme tovar alebo služby ako úhradu za <b>majetkové nástroje</b> jednotky (vrátane akcií alebo <b>opcií na akcie</b> ), alebo nadobudne tovar alebo služby prostredníctvom vzniku záväzku voči dodávateľovi tovaru alebo služieb vo výške, ktorá vychádza z ceny akcií jednotky alebo iných <b>majetkových nástrojov</b> jednotky.
<b>opcia na akcie</b>	Zmluva, ktorá udeľuje držiteľovi právo (nie povinnosť) prijať akcie jednotky za fixnú alebo stanoviteľnú cenu v rámci konkrétneho časového obdobia.
<b>nárok</b>	Ide o vznik nároku. V rámci <b>zmluvy o platbách na základe podielov</b> vzniká nárok protistrany na príjem peňažnej hotovosti, iného majetku alebo <b>majetkových nástrojov</b> jednotky po splnení stanovených <b>podmienok nároku</b> .
<b>podmienky nároku</b>	Podmienky, ktoré protistrana musí splniť, aby jej vznikol nárok na príjem peňažnej hotovosti, iného majetku alebo <b>majetkových nástrojov</b> jednotky v rámci <b>zmluvy o platbách na základe podielov</b> . Podmienky nároku zahŕňajú podmienky služby, ktoré od protistrany vyžadujú ukončiť stanovenú dobu poskytovania služieb, a podmienky výnosnosti, ktoré požadujú splnenie špecifických cieľov výnosnosti (napríklad stanovený nárast zisku jednotky v priebehu stanoveného obdobia).
<b>obdobie nároku</b>	Obdobie, počas ktorého musí dôjsť ku splneniu všetkých <b>podmienok nároku</b> , súvisiacich so <b>zmluvou o platbách na základe podielov</b> .



## PRÍLOHA B

## IFRS 2

## Aplikačné usmernenie

Táto príloha tvorí neoddeliteľnú súčasť tohto IFRS.

## Odhadnutie reálnej hodnoty poskytnutých majetkových nástrojov

- B1 Odseky B2–B41 tejto prílohy sa zaoberajú ocenením reálnej hodnoty akcií a opcií na akcie, a zameriavajú sa na špecifické podmienky, ktoré sú spoločné pre poskytnutie akcií alebo opcií na akcie v prospech zamestnancov. Preto nejde o vyčerpávajúci výklad. Okrem vyššie uvedeného – pretože sa záležitosti ohodnocovania zameriavajú na akcie a opcie na akcie poskytnuté zamestnancom, predpokladá sa, že reálna hodnota akcií alebo opcií na akcie sa ocení k dátumu poskytnutia. Avšak mnohé zo záležitostí ohodnocovania (napríklad stanovenie očakávanej nestálosti) sa taktiež uplatňujú v kontexte odhadu reálnej hodnoty akcií alebo opcií na akcie poskytnuté iným stranám, než zamestnancom k dátumu, kedy jednotka obdrží tovar alebo protistrana poskytne službu.

## Akcie

- B2 Pokiaľ ide o akcie poskytnuté zamestnancom, reálna hodnota akcií sa bude oceňovať trhovou cenou akcií jednotky (alebo odhadovanou trhovou cenou v prípade, ak sa akcie jednotky verejne neobchodujú), ktorá sa upraví za účelom zahrnutia podmienok, za ktorých k poskytnutiu akcií došlo (s výnimkou podmienok nároku, ktoré nespádajú pod ocenenie reálnej hodnoty v súlade s odsekmi 19–21).
- B3 Ak napríklad zamestnanec nemá právo na dividendy počas obdobia nároku, takýto faktor sa pri odhadovaní reálnej hodnoty poskytnutých akcií bude brať do úvahy. Podobne aj v prípade, ak sa na akcie vzťahujú obmedzenia transferu po vzniku nároku, takýto faktor sa bude brať do úvahy, avšak len do tej miery, ak obmedzenia po vzniku nároku ovplyvňujú cenu, ktorú by informovaný a ochotný účastník trhu za takúto akciu ponúkol. Ak sa s akciami aktívne obchoduje na likvidnom trhu, obmedzenia po vzniku nároku môžu mať len zanedbateľný (alebo žiadny) vplyv na cenu, ktorú by za takéto akcie ponúkol informovaný a ochotný účastník trhu. Obmedzenia transferu alebo iné obmedzenia, ktoré existujú počas obdobia nároku, sa pri odhade reálnej hodnoty poskytnutých akcií k dátumu poskytnutia nebudú brať na zreteľ, nakoľko takéto obmedzenia vyplývajú z existencie podmienok nároku, ktoré sa účtujú v súlade s odsekmi 19–21.

## Opcie na akcie

- B4 Pokiaľ ide o opcie na akcie poskytnuté zamestnancom, v mnohých prípadoch nie sú k dispozícii trhové ceny, pretože na poskytnuté opcie sa vzťahujú podmienky, ktoré sa netýkajú obchodovaných opcií. Ak obchodované opcie s podobnými podmienkami neexistujú, reálna hodnota poskytnutých opcií sa odhadne pomocou modelu ocenenia opcie.
- B5 Pri výbere použiteľného modelu ocenenia opcie jednotka zváži faktory, ktoré by vzali do úvahy informovaní a ochotní účastníci trhu. Napríklad mnohé zamestnanecké opcie majú dlhú životnosť a obvykle sú realizovateľné počas obdobia medzi dátumom nároku a ukončením životnosti opcie – a často dochádza k ich včasnejšej realizácii. Pri odhadovaní reálnej hodnoty takýchto opcií by sa uvedené faktory mali brať do úvahy. Pre mnohé jednotky to môže znamenať, že nebudú môcť použiť Blackov-Scholesov-Mertonov vzorec, ktorý vylučuje možnosť realizácie opcie pred ukončením jej životnosti a nemusí adekvátne odrážať efekty očakávanej včasnejšej realizácie. Taktiež vylučuje možnosť premenlivosti pravdepodobnosti, očakávanej nestálosti a iných faktorov počas doby životnosti opcie. Avšak pokiaľ ide o opcie na akcie s relatívne krátkou zmluvnou životnosťou, alebo o tie, ktoré sa musia realizovať v krátkej dobe po dátume nároku, vyššie uvedené faktory sa nemusia uplatňovať. V takýchto prípadoch môže byť výsledkom Blackovho-Scholesovho-Mertonovho vzorca hodnota, ktorá je v zásade tá istá, k akej by sme dospeli pri použití flexibilnejšieho modelu oceňovania opcií.
- B6 Všetky modely oceňovania opcie musia ako minimum brať do úvahy s nasledujúcimi faktormi:

(a) realizačná cena opcie;

(b) životnosť opcie;

## IFRS 2

- (c) súčasná cena súvisiacich akcií;
- (d) očakávaná nestálosť ceny akcie;
- (e) očakávané dividendy z akcií (v prípade vhodnosti);
- a
- (f) bezriziková úroková sadzba počas životnosti opcie.

- B7 Iné faktory, ktoré by zvažovali informovaní a ochotní účastníci trhu sa taktiež berú do úvahy (s výnimkou podmienok nároku a funkcií opätovného poskytnutia, ktoré netvorí súčasť oceňovania reálnej hodnoty v súlade s odsekmi 19–22).
- B8 Napríklad opcia na akcie poskytnutá zamestnancovi sa obvykle nemôže realizovať počas stanoveného obdobia (napríklad počas obdobia nároku alebo počas období, stanovených regulačnými orgánmi pre cenné papiere). Tento faktor sa bude brať do úvahy v prípade, ak by použitý model oceňovania opcií predpokladal možnosť realizácie opcie kedykoľvek v priebehu jej životnosti. Ak však jednotka používa model oceňovania opcie, hodnotiaci opcie, ktoré možno realizovať len na konci obdobia ich životnosti, nevyžaduje sa žiadna úprava vzhľadom na nemožnosť ich realizácie počas obdobia nároku (alebo iných období v priebehu životnosti opcie), nakoľko model predpokladá, že v priebehu takýchto období opcie nemožno realizovať.
- B9 Podobne – ďalším faktorom spoločným pre zamestnanecké opcie na akcie je možnosť predčasnej realizácie opcie, pretože opcia nie je voľne prevoditeľná, alebo preto, že zamestnanec musí realizovať všetky vzniknuté opcie pri ukončení svojho zamestnaneckého pomeru. Efekty očakávanej včasnej realizácie sa budú brať do úvahy v súlade s odsekmi B16-B21.
- B10 Faktory, ktoré by informovaný a ochotný účastník trhu nebral na zreteľ pri stanovení ceny opcie na akcie (alebo iný majetkový nástroj) sa pri odhadovaní reálnej hodnoty ceny poskytnutých opcií na akcie (alebo iných majetkových nástrojov) nebudú brať na zreteľ. Pokiaľ ide napríklad o opcie na akcie poskytnuté zamestnancom, faktory, ktoré ovplyvňujú hodnotu opcie z hľadiska zamestnanca nie sú relevantné pri odhadovaní ceny, ktorú by stanovil informovaný a ochotný účastník trhu.

*Vstupy do modelov oceňovania opcií*

- B11 Pri odhadovaní očakávanej nestálosti a dividend zo súvisiacich akcií je cieľom odhadnúť očakávaná, ktoré by boli zahrnuté v súčasnej trhovej alebo výmennej cene opcie. Podobne aj pri odhadovaní efektov predčasnej realizácie zamestnaneckých opcií na akcie je cieľom odhadnúť očakávaná, ktoré by zvažovala vonkajšia strana s prístupom k detailným informáciám o výkone služby zamestnanca na základe dostupných informácií k dátumu poskytnutia.
- B12 Často existuje mnoho dôvodných očakávaní o budúcej nestálosti, dividendách a predpokladoch realizácie. V takomto prípade by sa očakávaná hodnota mala počítať vážením každej sumy v rámci súvisiaceho pásma pravdepodobnosti výskytu.
- B13 Očakávania týkajúce sa budúcnosti často vychádzajú zo skúseností, pričom v prípade dôvodného predpokladu ich odlišnosti súvisiacej s minulosťou sa takéto očakávania upravujú. V niektorých prípadoch môžu identifikovateľné faktory naznačovať, že neupravená historická skúsenosť predstavuje relatívne nedostatočný predpoklad skúseností budúcich. Ak napríklad jednotka s dvomi odlišnými obchodnými činnosťami zlikviduje jednu, ktorá bola omnoho menej riziková, než druhá činnosť, historická nestálosť nemusí predstavovať najlepšie informácie, na ktorých založiť dôvodné budúce očakávania.
- B14 V iných prípadoch nemusia byť historické informácie dostupné. Napríklad pokiaľ ide o novoobchodovanú spoločnosť, je pravdepodobné, že k dispozícii nebudú dostatočné informácie, týkajúce sa historických údajov o nestálosti cien jej akcií. Nekótovanými a novokótovanými jednotkami sa zaoberajú nižšie uvedené pasáže.
- B15 Vo všeobecnosti by jednotka nemala pri odhadovaní nestálosti, možnosti realizácie a dividend vychádzať z historických skúseností bez toho, aby nezvážila rozsah, do akého môže byť historická skúsenosť dobrým predpokladom budúcich skúseností.

*Očakávaná predčasná realizácia*

- B16 Zamestnanci často realizujú opcie včasnejšie, a to z rôznych dôvodov. Napríklad, zamestnanecké opcie nie sú obvykle prevoditeľné. Tento dôvod často spôsobuje, že zamestnanci pristúpia k realizácii ich opcií na akcie včasnejšie, nakoľko toto riešenie je jedinou možnosťou, pomocou ktorej môžu vyrovnáť svoju pozíciu. Taktiež aj od zamestnancov, ktorí ukončia svoj zamestnanecký pomer, sa často vyžaduje, aby pristúpili k realizácii vzniknutých opcií v krátkom čase, nakoľko v opačnom prípade takéto opcie prepadnú. Tento faktor taktiež spôsobuje predčasnú realizáciu zamestnaneckých opcií na akcie. Inými faktormi, ktoré spôsobujú skorú realizáciu sú averzia voči riziku a nedostatok diverzifikácie majetku.
- B17 Spôsoby, ktorými sa vplyvy očakávanej predčasnej realizácie berú do úvahy, závisia od typu používaného modelu oceňovania opcie. Napríklad očakávanú predčasnú realizáciu možno vziať na zreteľ použitím odhadu očakávanej životnosti opcie (ktorá, pokiaľ ide o zamestnaneckú opciu na akcie, je obdobím od dátumu poskytnutia do dátumu, ku ktorému došlo k realizácii opcie) ako vstupu do modelu ocenenia opcie (napríklad Blackov – Scholesov – Mertonov vzorec). Alternatívne možno očakávanú predčasnú realizáciu modelovať v rámci binomického alebo iného modelu ocenenia opcie, ktorý ako vstup využíva zmluvnú životnosť.
- B18 Faktory, ktoré sa pri odhadovaní predčasnej realizácie musia zväziť, zahŕňajú:
- (a) dĺžku obdobia nároku, nakoľko opciu na akcie obvykle nemožno realizovať do konca obdobia nároku. Stanovenie dôsledkov odhadu očakávanej predčasnej realizácie teda vychádza z predpokladu, že nároku na opciu dôjde. Dôsledkami podmienok nároku sa zaoberajú odseky 19–21.
  - (b) priemerná dĺžka času, počas ktorého v minulosti podobné opcie ostali nesplatené.
  - (c) cena súvisiacich akcií. Skúsenosť môže naznačovať, že zamestnanci obvykle realizujú opcie, ak cena akcie dosiahne špecifikovanú úroveň nad realizačnou cenou.
  - (d) postavenie zamestnanca v rámci organizácie. Skúsenosť môže napríklad naznačovať, že zamestnanci s vyšším postavením obvykle realizujú opcie neskôr, než nižšie postavení zamestnanci (informácie sú uvedené v odseku B21).
  - (e) očakávaná nestálosť súvisiacich akcií. Vo všeobecnosti zamestnanci môžu častejšie realizovať opcie súvisiace s akciami s vyššou nestálosťou, než naopak.
- B19 Podľa odseku B17 sa vplyvy predčasnej realizácie môžu vziať do úvahy prostredníctvom odhadu očakávanej doby životnosti opcie ako vstupu do modelu ocenenia opcie. Pri odhadovaní očakávanej doby životnosti opcií poskytnutých skupine zamestnancov by jednotka mohla vychádzať z váženého priemeru očakávanej životnosti súvisiacej s celou skupinou zamestnancov alebo z váženej priemernej životnosti súvisiacej s podskupinami zamestnancov v rámci danej skupiny, a to na základe podrobnejších údajov o predpokladanej realizácii opcií zamestnancami (podrobnosti sú uvedené nižšie).
- B20 Oddelenie poskytnutia opcie skupinám zamestnancov s relatívne homogénnym chovaním, týkajúcim sa realizácie, môže byť dôležité. Hodnota opcie nie je lineárnou funkciou životnosti opcie; hodnota sa zvyšuje predĺžením životnosti stále klesajúcou mierou. Ak sú napríklad všetky ostatné predpoklady rovnaké – aj keď dvojnásobná opcia je hodnotnejšia než jednoročná opcia, jej hodnota nepredstavuje dvojnásobok. To znamená, že výpočet hodnoty opcie na základe jednej váženej priemernej životnosti, ktorá zahŕňa pomerne rozdielne jednotlivé životnosti by nadsadil celkovú reálnu hodnotu poskytnutých opcií na akcie. Oddelenie opcií poskytnutých niekoľkým skupinám, z ktorých každá má relatívne úzky pásom životnosti zahrnuté do priemernej váženej životnosti pomôže obmedziť takéto nadsadenie.
- B21 Podobné úvahy sa týkajú aj použitia binomického alebo podobného modelu. Napríklad skúsenosť jednotky poskytujúcej opcie širokej škále funkčného zaradenia zamestnancov môže naznačovať, že vyššie postavení zamestnanci obvykle pokračujú v držbe opcie dlhšie, než stredne postavení zamestnanci, a tí zas dlhšie, než nižšie postavení zamestnanci a že nižšie postavení zamestnanci obvykle pristupujú k realizácii opcií skôr, než akákoľvek iná skupina zamestnancov. Okrem toho zamestnanci, ktorým sa odporúča alebo sa od nich vyžaduje držať minimálnu sumu majetkových nástrojov zamestnávateľa, vrátane opcií, môžu v priemere pristupovať k realizácii opcií neskôr, než zamestnanci, ktorých sa takéto podmienka netýka. V takýchto situáciách vyústi rozdelenie opcií podľa skupín recipientov do prejšieho odhadu celkovej reálnej hodnoty poskytnutých opcií na akcie.

## IFRS 2

## Očakávaná nestálosť

- B22 Očakávaná nestálosť predstavuje ocenenie sumy, v rámci ktorej sa v danom období očakáva fluktuácia ceny. Ocenenie nestálosti používané v modeloch oceňovania opcií prepočítaná štandardná odchýlka nepretržite zložených mier výnosnosti akcie počas daného obdobia. Nestálosť sa obvykle vyjadruje prepočítanými podmienkami, ktoré sú porovnateľné bez ohľadu na časový úsek, použitý v rámci výpočtu – napríklad ide o denné, týždenné alebo mesačné zisťovania cien.
- B23 Miera návratnosti (pozitívna alebo negatívna) z akcie za dané obdobie oceňuje sumu, ktorá tvorí úžitok akcionára z dividend a zhodnotenia (alebo znehodnotenia) ceny akcie.
- B24 Očakávaná prepočítaná nestálosť akcie je rozsah, v ktorom sa očakáva výskyt trvalo zloženej ročnej miery návratnosti v priebehu dvoch tretín daného času. Napríklad ak povieme, že akcia s trvalo zloženou mierou návratnosti 12 percent má nestálosť 30 percent, znamená to, že pravdepodobnosť, že miera návratnosti akcie za jeden rok bude medzi – 18 percentami ( $12\% - 30\%$ ) a 42 percentami ( $12\% + 30\%$ ), je približne dvojtretinová. Ak je cena akcie na začiatku roka 100 CU a nevyplácajú sa žiadne dividendy, koncoročná cena sa očakáva na úrovni 83,53 CU ( $100\text{ CU} \times e^{-0,18}$ ) a 152,20 CU ( $100 \times e^{0,42}$ ) v priebehu dvoch tretín daného obdobia.
- B25 Faktory, ktoré sa pri odhadovaní očakávanej nestálosti musia zväziť, zahŕňajú:
- (a) zahrnutú nestálosť z obchodovaných opcií na akcie v akciách jednotky, alebo iné obchodované nástroje, ktoré obsahujú opčné črty (napríklad konvertibilný dlh), ak existujú.
  - (b) historickú nestálosť ceny akcie v priebehu aktuálneho obdobia, ktorá je úmerná očakávanej realizácii opcie (berúc do úvahy zvyšnú zmluvnú dobu životnosti opcie a efekty očakávanej predčasnej realizácie).
  - (c) dĺžku časového obdobia, počas ktorého sa akcie jednotky verejne obchodovali. Novokótovaná jednotka môže mať vysokú historickú nestálosť v porovnaní s jednotkami, ktoré sú kótované dlhšie. Ďalšie informácie o novokótovaných jednotkách sú uvedené nižšie.
  - (d) tendenciu nestálosti vrátiť sa k jej priemeru, t. j. dlhodobú priemernú úroveň, a iné faktory, ktorými sa očakávaná budúca nestálosť môže odlišovať od minulej nestálosti. Ak napríklad bola cena akcie jednotky v konkrétnom období mimoriadne nestála v dôsledku neúspešných predajov alebo dôležitej reštrukturalizácie, pri výpočte historickej priemernej nestálosti ceny akcie sa takéto obdobie nemusí brať do úvahy.
  - (e) príslušné a pravidelné časové intervaly sledovania cien. Sledovania cien by z hľadiska jednotlivých období mali byť konzistentné. Napríklad jednotka môže každý týždeň použiť zatváraciu cenu alebo maximálnu cenu, avšak nemala by používať zatváraciu cenu pre konkrétne týždne a maximálnu cenu pre iné týždne. Sledovania cien by sa mali vyjadrovať v tej istej mene, v akej sa vyjadruje realizačná cena.

## Novokótované jednotky

- B26 V súlade s ustanoveniami odseku B25 by jednotka mala posúdiť historickú nestálosť ceny akcie v aktuálnom období, ktoré je úmerné očakávanej životnosti opcie. Ak novokótovaná jednotka nedisponuje dostatkom informácií o historickej nestálosti, mal by vypočítať historickú nestálosť za najdlhšie obdobie, za ktoré sú dostupné informácie o obchodnej aktivite. Taktiež by mal brať do úvahy historickú nestálosť podobných jednotiek vo vzťahu k porovnateľnému obdobiu ich životnosti. Ak napríklad jednotka, ktorá je kótovaná iba jeden rok a poskytne opcie s priemernou očakávanou životnosťou päť rokov, takáto jednotka môže zväziť spôsob a úroveň historickej nestálosti jednotiek v tom istom priemyselnom odvetví po dobu prvých šesť rokov, v rámci ktorých sa verejne obchodovali akcie týchto jednotiek.

## Nekótované jednotky

- B27 Nekótovaná jednotka nemá pri odhadovaní očakávanej nestálosti k dispozícii na posúdenie historické informácie. Niektoré faktory, ktoré by takáto jednotka mala zväziť, sú uvedené nižšie.
- B28 V niektorých prípadoch nekótovaná jednotka, ktorá pravidelne emituje opcie na akcie pre zamestnancov (alebo iné strany) môže ustanoviť interné trhy pre jeho akcie. Pri odhadovaní očakávanej nestálosti by sa mala brať do úvahy nestálosť takýchto cien akcií.

- B29 Alternatívne jednotka môže zväziť historickú alebo obsiahnutú nestálosť podobných kótovaných jednotiek, pre ktoré sú k dispozícii informácie o cene akcií alebo opcií, a tieto informácie môže využiť pri odhadovaní očakávanej nestálosti. Ide o vhodný spôsob v prípade, ak jednotka pri stanovení cien svojich akcií vychádza z cien akcií podobných kótovaných jednotiek.
- B30 Ak jednotka pri stanovení cien svojich akcií nevychádza z cien akcií podobných kótovaných jednotiek a miesto toho používa na stanovenie hodnoty svojich akcií iné metódy ohodnotenia, môže odvodiť odhad očakávanej nestálosti konzistentne s použitou metódou ohodnotenia. Jednotka môže napríklad ohodnotiť svoje akcie na základe čistých aktív alebo zisku. V takomto prípade môže zväziť očakávanú nestálosť uvedených čistých aktív alebo zisku.

#### *Očakávané dividendy*

- B31 Zahnutie očakávaných dividend pri oceňovaní reálnej hodnoty akcií alebo poskytnutých opcií závisí od toho, či má protistrana nárok na dividendy alebo dividendové ekvivalenty.
- B32 Ak napríklad boli zamestnancom poskytnuté opcie a zamestnanci majú nárok na dividendy plynúce zo súvisiacich akcií alebo na dividendové ekvivalenty (ktorých vyrovnanie môže prebehnúť formou peňažnej hotovosti, alebo sa môžu použiť na zníženie realizačnej ceny) medzi dátumom poskytnutia a dátumom uplatnenia, poskytnuté opcie by sa mali ohodnotiť tak, ako keby nedošlo k výplате žiadnych dividend zo súvisiacich akcií, tzn. vstup z hľadiska očakávaných dividend bude nulový.
- B33 Podobne aj v prípade, ak dôjde k odhadu reálnej hodnoty akcií pre zamestnancov k dátumu poskytnutia, z hľadiska očakávaných dividend sa nepožaduje žiadna úprava v prípade, ak má zamestnanec v priebehu obdobia nároku nárok na príjem vyplatených dividend.
- B34 Naopak, ak zamestnanec nemá počas obdobia nároku nárok na dividendy alebo dividendové ekvivalenty (alebo pred samotnou realizáciou – v prípade opcie), ohodnotenie práv na akcie alebo opcie k dátumu poskytnutia by malo brať do úvahy očakávané dividendy. To znamená, že ak sa reálna hodnota poskytnutej opcie odhaduje, pri použití modelu ocenenia opcie by sa mali brať na zreteľ očakávané dividendy. Ak sa odhaduje reálna hodnota poskytnutej akcie, hodnotenie by nemalo brať do úvahy súčasnú hodnotu očakávaného vyplatenia dividend, ku ktorému dôjde v priebehu obdobia nároku.
- B35 Použitie modelov ocenenia opcie vo všeobecnosti vyžaduje použitie očakávaného dividendového výnosu. Modely však možno upraviť tak, aby namiesto dividendového výnosu používali sumu očakávaných dividend. Jednotka môže použiť buď jej očakávaný výnos alebo jeho očakávané platby. Ak jednotka použije očakávané platby, mala by zväziť jeho historický spôsob zvyšovania dividend. Ak je napríklad všeobecnou zásadou jednotky každoročne zvyšovať dividendy o približne 3 percentá, jeho očakávaná hodnota opcie by nemala zahŕňať v rámci životnosti opcie fixnú sumu dividend s výnimkou situácie, ak existuje dôkaz, ktorý tento predpoklad potvrdzuje.
- B36 Predpoklady o očakávaných dividendách by vo všeobecnosti mali vychádzať z verejne dostupných informácií. Jednotka, ktorá dividendy nevypláca a ich vyplácanie neplánuje, by mala používať nulový očakávaný dividendový výnos. Rozvíjajúca sa jednotka, ktorá nemá žiadnu históriu v oblasti výplat dividend však môže očakávať výplatu dividend počas očakávanej životnosti jeho zamestnaneckých opcií na akcie. Takéto jednotky môžu použiť priemer ich minulého dividendového výnosu (nula) a priemerný dividendový výnos porovnateľnej skupiny jednotiek.

#### *Bezriziková úroková sadzba*

- B37 Bezriziková úroková sadzba je obvykle zahrnutý výnos súčasne dostupný v rámci štátnych emisií dlhopisov s nulovým kupónom krajiny, v ktorej mene sa realizačná cena vyjadruje, so zvyškovou dobou životnosti rovnakou, aká je očakávaná doba životnosti opcie, ktorá sa oceňuje (vychádzajúc zo zvyškovej zmluvnej životnosti opcie a berúc do úvahy vplyvy očakávanej predčasnej realizácie). Je možné, že bude potrebné použiť vhodnú náhradu v prípade, ak neexistujú žiadne podobné štátne emisie, alebo okolnosti naznačujú, že obsiahnutý výnos z takýchto dlhopisov nezodpovedá bezrizikovej úrokovej sadzbe (ide napríklad o ekonomiky s vysokou infláciou). Vhodná náhrada by sa taktiež mala použiť v prípade, ak by účastníci trhu stanovili bezrizikovú úrokovú sadzbu pri použití takejto náhrady (nie uvedeného štátneho dlhopisu) a to pri odhadovaní reálnej hodnoty opcie so životnosťou rovnajúcou sa očakávanej dobe životnosti opcie, ktorá sa ohodnocuje.

## IFRS 2

*Efekty kapitálovej štruktúry*

- B38 Tretie strany obvykle upisujú obchodované opcie na akcie. Ak dôjde k realizácii takýchto opcií, upisujúci dodá akcie držiteľovi opcie. Takéto akcie sa získavajú od existujúcich akcionárov. Realizácia takýchto opcií teda neprináša rozriedujúci efekt.
- B39 Na rozdiel od vyššie uvedeného – ak jednotka upíše opcie na akcie, k emisii nových akcií dôjde v prípade realizácie uvedených opcií (či už ide o skutočne alebo „v podstate“ emitované akcie, ak sa použijú predtým spätne odkúpené akcie, ktoré sú v držbe jednotky). Za predpokladu, že dôjde k emisii akcií za realizačnú cenu a nie za aktuálnu trhovú cenu k dátumu realizácie, skutočné alebo potenciálne rozriedenie môže znížiť cenu akcie a držiteľ opcie nemusí získať tak veľký zisk, ako by získal v prípade realizácie podobnej obchodovanej opcie, ktorá cenu akcie nerozriedi.
- B40 Význam vplyvu na hodnotu poskytnutých opcií na akcie závisí od viacerých faktorov, napríklad od počtu nových akcií, k emisii ktorých dôjde pri realizácii opcie v porovnaní s počtom už emitovaných akcií. Taktiež ak trh očakáva, že dôjde k poskytnutiu opcie, trh môže zahrnúť potenciálne rozriedenie ceny akciu už k dátumu poskytnutia.
- B41 Jednotka by však mala zvážiť, či možný efekt rozriedenia z budúcej realizácie poskytnutých opcií na akcie nemá vplyv na ňou odhadnutú reálnu hodnotu ku dňu poskytnutia. Modely oceňovania opcií možno upraviť tak, aby takéto potenciálne rozriedujúce efekty brali do úvahy.

**Modifikácie zmlúv o platobných transakciách úhrad z vlastného imania na základe podielu na akciách**

- B42 Bez ohľadu na úpravy podmienok, za ktorých došlo k poskytnutiu majetkových nástrojov, alebo na zrušenie alebo vyrovnanie uvedeného poskytnutia majetkových nástrojov odsek 27 vyžaduje, aby jednotka vykázala (minimálne) prijaté služby, ocenené reálnou hodnotou poskytnutých majetkových nástrojov ku dňu poskytnutia s výnimkou prípadu, ak k nároku na takéto majetkové nástroje nedošlo z dôvodu nesplnenia podmienky nároku (inej, než trhovej podmienky), ktorá bola stanovená k dátumu poskytnutia. Okrem toho jednotka vykáže efekty úprav, ktoré zvyšujú reálnu hodnotu zmluvy o platbách na základe podielov, alebo sú iným spôsobom k úžitku zamestnanca.
- B43 Za účelom uplatnenia požiadaviek odseku 27:
- ak úprava zvýši reálnu hodnotu poskytnutých majetkových nástrojov (napríklad ide o zníženie realizačnej ceny), oceňovaných tesne pred a po úprave, jednotka zahrnie poskytnutú prírastkovú reálnu hodnotu do ocenenia sumy, vykázanej ako sumu za prijaté služby, ako úhradu za poskytnuté majetkové nástroje. Poskytnutá prírastková reálna hodnota je rozdielom medzi reálnou hodnotou upraveného majetkového nástroja a reálnou hodnotou pôvodného majetkového nástroja – oboch ocenených k dátumu úpravy. Ak k úpravám dôjde počas obdobia nároku, poskytnutá prírastková reálna hodnota sa zahrnie do ocenenia sumy vykázanej za prijaté služby do obdobia od dátumu modifikácie až do dátumu, kedy dôjde ku nároku na modifikovaný majetkový nástroj a to okrem sumy vychádzajúcej z reálnej hodnoty k dátumu vydania, týkajúcej sa pôvodných majetkových nástrojov, ktorá sa vykazuje v priebehu zvyšného pôvodného obdobia nároku. Ak dôjde k úpravám po dátume nároku, poskytnutá prírastková reálna hodnota sa vykazuje okamžite, alebo počas obdobia nároku v prípade, ak sa od zamestnanca požaduje ukončiť dodatočné obdobie služby predtým, než bude mať nepodmienený nárok na takéto modifikované nástroje.
  - podobne, ak modifikácia zvýši počet poskytnutých majetkových nástrojov, jednotka zahrnie reálnu hodnotu dodatočných poskytnutých majetkových nástrojov, ocenenú k dátumu modifikácie, do ocenenia sumy vykázanej za prijaté služby ako úhradu za poskytnuté majetkové nástroje, konzistentne s požiadavkami vyššie uvedeného bodu (a). Ak napríklad k modifikácii dôjde počas obdobia nároku, reálna hodnota dodatočných poskytnutých majetkových nástrojov sa zahrnie do ocenenia sumy vykázanej za prijaté služby za obdobie od dátumu modifikácie do dátumu vzniku nároku na dodatočné majetkové nástroje, a to okrem sumy založenej na reálnej hodnote k dátumu poskytnutia, týkajúcej sa pôvodne poskytnutých majetkových nástrojov, ktorá sa vykazuje počas zvyšku pôvodného obdobia nároku.
  - ak jednotka upraví podmienky nároku spôsobom priaznivým pre zamestnanca, napríklad skrátením obdobia nároku alebo odstránením podmienky výnosnosti (inej, než trhovej podmienky, ktorej zmeny sa účtujú v súlade s vyššie uvedeným bodom (a)), jednotka pri uplatňovaní požiadaviek odsekov 19-21 vezme upravené podmienky nároku do úvahy.

- B44 Okrem vyššie uvedeného – ak jednotka upraví podmienky poskytnutých majetkových nástrojov spôsobom, ktorý znižuje celkovú reálnu hodnotu zmluvy o platbách na základe podielov, alebo je inak nepriaznivý z hľadiska zamestnanca, jednotka aj napriek týmto skutočnostiam bude účtovať prijaté služby ako úhradu za poskytnuté majetkové nástroje tak, ako keby k modifikácii nedošlo (v iných prípadoch, než pri zrušení časti alebo všetkých poskytnutých majetkových nástrojov - takáto skutočnosť sa bude účtovať v súlade s ustanoveniami odseku 28). Napríklad:
- (a) ak modifikácia zníži reálnu hodnotu poskytnutých majetkových nástrojov ocenených tesne pred a po modifikácii, jednotka nebude brať do úvahy takéto zníženie reálnej hodnoty a bude pokračovať v oceňovaní vykázanej sumy za prijaté služby ako úhrady za majetkové nástroje, vychádzajúc z reálnej hodnoty poskytnutých majetkových nástrojov k dátumu poskytnutia.
  - (b) ak modifikácia zníži počet poskytnutých majetkových nástrojov zamestnancovi, takéto zníženie sa bude účtovať ako zrušenie tejto časti poskytnutia v súlade s požiadavkami odseku 28.
  - (c) ak jednotka upraví podmienky nároku spôsobom nepriaznivým pre zamestnanca, napríklad predĺžením obdobia nároku alebo úpravou alebo pridaním podmienky výnosnosti (inej, než trhovej podmienky, ktorej zmeny sa účtujú v súlade s vyššie uvedeným bodom (a)), jednotka pri uplatňovaní požiadaviek odsekov 19-21 nebude brať upravené podmienky nároku do úvahy.
-

**Zmeny iných IFRS**

Zmeny v tejto prílohe sa budú uplatňovať počas ročných období začínajúcich 1. januára 2005 alebo neskôr. Ak jednotka bude uplatňovať tento IFRS v rámci skoršieho obdobia, taktiež musí uplatňovať uvedené zmeny.

C1 Štandard IAS 12 *Dane z príjmov* sa zmenil nasledovne:

V odseku 57 sa odkaz na odseky 58 až 68 zmenil na odkaz na odseky 58 až 68C.

Odseky 68A–68C a podtitul sa vložili nasledovne:

**„Splatná a odložená daň vyplývajúca z platobných transakcií na základe podielov**

68A. V niektorých právnych systémoch jednotka obdrží daňovú zrážku (t. j. sumu, ktorú možno zraziť pri stanovovaní zdaniteľného zisku), ktorá sa týka vyplatenej odmeny v akciách, opcií na akcie alebo iných majetkových nástrojov jednotky. Suma takejto daňovej zrážky sa môže odlišovať od súvisiaceho kumulatívneho nákladu na odmeňovanie a môže k nej dôjsť v neskoršom účtovnom období. Napríklad v niektorých právnych systémoch môže jednotka vykázať náklad za spotrebu prijatých služieb zamestnancov ako úhradu za poskytnuté opcie na akcie v súlade s IFRS 2 *Platby na základe podielov*, a neobdrží daňovú zrážku dovtedy, kým nedôjde k realizácii opcií, pričom ocenenie daňovej zrážky vychádza z ceny akcie jednotky k dátumu realizácie.

68B. Tak ako v prípade nákladov na výskum, ktorými sa zaoberajú odseky 9 a 26(b) tohto štandardu, rozdiel medzi daňovým základom služieb prijatých od zamestnancov k danému dátumu (ide o sumu, ktorú daňový úrad umožňuje považovať za zrážku v budúcich obdobiach), a účtovnou hodnotou nuly predstavuje zraziteľný dočasný rozdiel, ktorý vyúsťuje do vzniku odložených daňových pohľadávok. Ak suma, ktorú daňový úrad umožňuje označiť ako zrážku budúcich období nie je na konci daného obdobia známa, malo by dôjsť k jej odhadu, pričom sa využijú dostupné informácie ku koncu uvedeného obdobia. Ak napríklad suma, ktorú daňový úrad umožňuje označiť ako zrážku budúcich období, závisí od ceny akcie jednotky v budúcim období, ocenenie zraziteľného dočasného rozdielu by malo vychádzať z ceny akcie jednotky ku koncu daného obdobia.

68C. Podľa ustanovení odseku 68A – suma daňovej zrážky (alebo odhadnutej daňovej zrážky, ocenennej v súlade s odsekom 68B) sa môže líšiť od súvisiacich kumulatívnych nákladov na odmeňovanie. Odsek 58 tohto štandardu vyžaduje, aby sa splatná a odložená daň vykazovala ako výnos alebo náklad a zahrnula do zisku alebo straty za dané obdobie s výnimkou prípadu, ak daň vyplýva z (a) transakcie alebo udalosti, ktorá sa vykonáva v tom istom alebo inom období priamo vo vlastnom imaní, alebo (b) podnikovej kombinácie, ktorá je akvizíciou. Ak suma daňovej zrážky (alebo odhadnutej budúcej daňovej zrážky) presiahne sumu súvisiacich kumulatívnych nákladov na odmeňovanie, znamená to, že daňová zrážka nesúvisí len s nákladmi na odmeňovanie, ale aj s položkou vlastného imania. V takejto situácii sa prebytok súvisiacej splatnej alebo odloženej dane vykonáva priamo vo vlastnom imaní.“

C2 V odseku 6 IAS 16 *Nehnutelnosti, stroje a zariadenia*, odseku 7 IAS 38 *Nehmotný majetok*, a odsek 5 IAS 40 *Investície v nehnuteľnostiach*, podľa revízie z roku 2003, sa definícia *nákladov* zmenila nasledovne:

**„Obstarávací cena je suma zaplatenej peňažnej hotovosti alebo peňažných ekvivalentov alebo reálna hodnota inej úhrady, vynaloženej na nadobudnutie majetku v čase akvizície alebo zhotovenia, alebo – v prípade použiteľnosti – suma priradená takémuto majetku pri prvotnom vykázaní v súlade so špecifickými požiadavkami iných IFRS, napríklad IFRS 2 *Platby na základe podielov*.“**



C3 Štandard IAS 19 *Zamestnanecké požitky* sa zmenil nasledovne.

### Úvod

Odsek 2 sa zmenil nasledovne:

„2. Štandard identifikuje štyri kategórie zamestnaneckých požitkov:

...

(c) ...;

a

(d) požitky z ukončenia zamestnaneckého pomeru.“

Odsek 11 bol zrušený.

### Štandard

Odsek 1 sa zmenil nasledovne:

„1. ***Tento štandard by mal uplatňovať zamestnávateľ pri účtovaní všetkých zamestnaneckých požitkov s výnimkou tých, na ktoré sa vzťahujú ustanovenia IFRS 2 Platby na základe podielov.***“

Odsek 3 sa zmenil nasledovne:

„3. Zamestnanecké požitky, na ktoré sa tento štandard vzťahuje, zahŕňajú: ...“

Odsek 4 sa zmenil nasledovne:

„4. Zamestnanecké požitky zahŕňajú:

...

(c) ...;

a

(d) požitky z ukončenia zamestnaneckého pomeru.

Nakolko každá kategória uvedená vo vyššie uvedených bodoch (a)–(d) má rozdielne charakteristiky, ...“

V odseku 7:

— definície *požitkov vo forme podielových náhrad a programov požitkov vo forme podielových náhrad* sa zrušili.

— v rámci definícií *krátkodobých zamestnaneckých požitkov, požitkov po skončení zamestnania a iných dlhodobých zamestnaneckých požitkov* sa zrušili odkazy na požitky vo forme podielových náhrad.

V rámci odseku 22 bola posledná veta zrušená.

Odseky 144–152 sa zrušili.

## IFRS 2

C4 IAS 32 *Finančné nástroje: Zverejňovanie a prezentácia* obsahuje nový odsek 4(f) nasledovne:

„(f) **finančné nástroje, zmluvy a záväzky v rámci platobných transakcií založených na akciách, na ktoré sa uplatňujú ustanovenia IFRS 2 Platby na základe podielov, s výnimkou**

(i) **zmlúv spadajúcich do pôsobnosti odsekov 8–10 tohto štandardu, na ktoré sa vzťahujú ustanovenia tohto štandardu,**

(ii) **odseky 33 a 34 tohto štandardu, ktoré sa budú uplatňovať na nakúpené, predané, emitované alebo zrušené vlastné akcie v súvislosti s programami zamestnaneckých opcií na akcie, programov nákupu akcií zamestnancami a na iné zmluvy o platbách na základe podielov.“**

C5 Štandard IAS 33 *Výnos na akciu* sa zmenil nasledovne.

Bol vložený odsek 47A nasledovne:

„47A. Pokiaľ ide o opcie na akcie a iné zmluvy o platbách na základe podielov, na ktoré sa vzťahuje IFRS 2 *Platby na základe podielov*, emisná cena uvedená v odseku 46 a realizačná cena uvedená v odseku 47 bude zahŕňať reálnu hodnotu všetkých tovarov a služieb, ktoré sa majú dodať jednotke v budúcnosti v rámci opcie na akcie alebo inej zmluvy o platbách na základe podielov.“

C6 V IAS 38 *Nehmotný majetok* sa zrušil odsek 26.

C7 IAS 39 *Finančné nástroje: Vykazovanie a oceňovanie* obsahuje nový odsek 2(j) nasledovne:

„(j) **finančné nástroje, zmluvy a záväzky v rámci platobných transakcií na základe podielov, na ktoré sa vzťahujú ustanovenia IFRS 2 Platby na základe podielov s výnimkou zmlúv, spadajúcich do pôsobnosti odsekov 5–7 tohto štandardu, na ktoré sa tento štandard vzťahuje.“**

C8 IFRS 1 *Prvé uplatnenie medzinárodných štandardov finančného výkazníctva* sa zmenilo nasledovne.

V odseku 12 sa odkaz na odseky 13–25A zmenil na odkaz na odseky 13–25C.

Odsek 13(f) a (g) sa zmenil a bol vložený nový bod (h) nasledovne:

„(f) majetok a záväzky dcérskych podnikov, pridružených podnikov a spoločného podnikania (odseky 24 a 25);

(g) označenie predtým vykazovaných finančných nástrojov (odsek 25A);

a

(h) platobné transakcie na základe podielov (odseky 25B a 25C).“

Boli vložené nové odseky 25B a 25C nasledovne:

„25B Prvouplatňovateľovi sa odporúča (nevyžaduje sa) uplatňovať IFRS 2 *Platba na základe podielov* na majetkové nástroje poskytnuté pred 7. novembrom 2002. Prvouplatňovateľovi sa taktiež odporúča (nevyžaduje sa), aby uplatňoval IFRS 2 na majetkové nástroje poskytnuté po 7. novembri 2002, ktoré vznikli k neskoršiemu dátumu spomedzi (a) dátumu prechodu na IFRS a (b) 1. januára 2005. Ak však prvouplatňovateľ zvolí používanie IFRS 2 na takéto majetkové nástroje, môže tak urobiť len v prípade, ak jednotka zverejnila reálnu hodnotu takýchto majetkových nástrojov, určenú k dátumu ocenenia v súlade s IFRS 2, pokiaľ ide o všetky poskytnutia majetkových nástrojov, na ktoré sa IFRS 2 neuplatnil (napr. majetkové nástroje poskytnuté pred 7. novembrom 2002), prvouplatňovateľ bez ohľadu na túto skutočnosť zverejní informácie vyžadované odsekmi 44 a 45 IFRS 2. Ak prvouplatňovateľ upraví podmienky poskytnutia majetkových nástrojov, na ktoré sa IFRS 2 neuplatnil, jednotka nemusí uplatňovať odseky 26–29 IFRS 2 v prípade, ak k modifikácii došlo k neskoršiemu dátumu spomedzi (a) dátumu prechodu na IFRS a (b) 1. januárom 2005.

- 25C Prvouplatňovateľovi sa odporúča (nevyžaduje sa) uplatňovať IFRS 2 na záväzky vyplývajúce z platobných transakcií na základe podielov, ku ktorým vyrovnaniu došlo pred dátumom prechodu na IFRS. Prvouplatňovateľovi sa taktiež odporúča (nevyžaduje sa) uplatňovať IFRS 2 na záväzky, k vyrovnaniu ktorých došlo pred 1. januárom 2005. Pokiaľ ide o záväzky, na ktoré sa uplatňuje IFRS 2, od prvouplatňovateľa sa nevyžaduje prepočítať komparatívne informácie, ak by sa takéto informácie týkali obdobia alebo dátumu pred 7. novembrom 2002.“
-