

NARIADENIE KOMISIE (EÚ) 2016/1905**z 22. septembra 2016,****ktorým sa mení nariadenie (ES) č. 1126/2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy, pokiaľ ide o medzinárodný štandard finančného výkazníctva 15****(Text s významom pre EHP)**

EURÓPSKA KOMISIA,

so zreteľom na Zmluvu o fungovaní Európskej únie,

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

keďže:

- (1) Nariadením Komisie (ES) č. 1126/2008 ⁽²⁾ sa prijali určité medzinárodné štandardy a interpretácie, ktoré existovali k 15. októbru 2008.
- (2) Rada pre medzinárodné účtovné štandardy (IASB) vydala v máji 2014 nový medzinárodný štandard finančného výkazníctva (IFRS) 15 s názvom *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*. Cieľom uvedeného štandardu je zlepšiť finančné vykazovanie výnosov a zlepšiť celosvetovú porovnateľnosť údajov o výnosoch v účtovnej závierke.
- (3) Rada IASB vydala v septembri 2015 zmenu štandardu IFRS 15, ktorou sa odkladá dátum účinnosti z 1. januára 2017 na 1. januára 2018.
- (4) Štandard IFRS 15 obsahuje určité odkazy na IFRS 9, ktoré sa v súčasnosti nemôžu uplatňovať, keďže IFRS 9 Únia neprijala. Každý odkaz na IFRS 9 by sa preto, ako sa stanovuje v prílohe k tomuto nariadeniu, mal vykladať ako odkaz na medzinárodný účtovný štandard (IAS) 39 *Finančné nástroje: vykazovanie a oceňovanie*.
- (5) Z prijatia štandardu IFRS 15 vyplývajú následné zmeny štandardov IFRS 1, 3 a 4, štandardov IAS 1, 2, 12, 16, 32, 34, 36, 37, 38, 39 a 40 a interpretácie Výboru pre interpretáciu medzinárodných štandardov finančného výkazníctva (IFRIC) 12, interpretácií Stáleho interpretačného výboru (SIC) 27 a SIC 32 na zabezpečenie jednotnosti medzinárodných účtovných štandardov. Vyplýva z neho navyše aj následné ukončenie platnosti štandardov IAS 11 a 18, interpretácií IFRIC 13, IFRIC 15 a IFRIC 18 a interpretácie SIC 31.
- (6) Európska poradná skupina pre finančné výkazníctvo potvrdzuje, že štandard IFRS 15 spĺňa kritériá na prijatie stanovené v článku 3 ods. 2 nariadenia (ES) č. 1606/2002.
- (7) Nariadenie (ES) č. 1126/2008 by sa preto malo zodpovedajúcim spôsobom zmeniť.
- (8) Opatrenia stanovené v tomto nariadení sú v súlade so stanoviskom Výboru pre účtovné predpisy,

⁽¹⁾ Ú. v. ES L 243, 11.9.2002, s. 1.

⁽²⁾ Nariadenie Komisie (ES) č. 1126/2008 z 3. novembra 2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy (Ú. v. EÚ L 320, 29.11.2008, s. 1).

PRIJALA TOTO NARIADENIE:

Článok 1

1. Príloha k nariadeniu (ES) č. 1126/2008 sa mení takto:

- a) medzinárodný štandard finančného výkazníctva (IFRS) 15 Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi sa vkladá tak, ako sa stanovuje v prílohe k tomuto nariadeniu;
 - b) štandardy IFRS 1 Prvé uplatnenie Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva, IFRS 3 Podnikové kombinácie, IFRS 4 Poistné zmluvy, medzinárodné účtovné štandardy (IAS) 1 Prezentácia účtovnej závierky, IAS 2 Zásoby, IAS 12 Dane z príjmov, IAS 16 Nehnuteľnosti, stroje a zariadenia, IAS 32 Finančné nástroje: prezentácia, IAS 34 Finančné vykazovanie v priebehu účtovného roka, IAS 36 Zníženie hodnoty majetku, IAS 37 Rezervy, podmienené záväzky a podmienené aktíva, IAS 38 Nehmotný majetok, IAS 39 Finančné nástroje: vykazovanie a oceňovanie, IAS 40 Investičný nehnuteľný majetok, interpretácia Výboru pre interpretáciu medzinárodných štandardov finančného výkazníctva IFRIC 12 Zmluvy o licenciách na poskytovanie služieb, interpretácie Stáleho interpretačného výboru (SIC) 27 Posudzovanie podstaty transakcií zahŕňajúcich právnu formu lízingu, SIC 32 Nehmotný majetok – náklady na webovú lokalitu, sa menia v súlade so štandardom IFRS 15 tak, ako sa stanovuje v prílohe k tomuto nariadeniu;
 - c) štandardy IAS 11 Zmluvy o zhotovení, IAS 18 Výnosy, interpretácie IFRIC 13 Vernostné programy pre zákazníkov, IFRIC 15 Zmluvy na výstavbu nehnuteľností a IFRIC 18 Prevody aktív od zákazníkov a interpretácia SIC-31 Výnosy – výmenné obchody zahŕňajúce reklamné služby sa nahrádzajú v súlade so štandardom IFRS 15 tak, ako sa stanovuje v prílohe k tomuto nariadeniu.
2. Každý odkaz na IFRS 9 sa, ako sa stanovuje v prílohe k tomuto nariadeniu, vykladá ako odkaz na štandard IAS 39 Finančné nástroje: vykazovanie a oceňovanie.

Článok 2

Každá spoločnosť uplatňuje zmeny uvedené v článku 1 ods. 1 najneskôr od dátumu začiatku svojho prvého účtovného obdobia, ktoré sa začína 1. januára 2018 alebo neskôr.

Článok 3

Toto nariadenie nadobúda účinnosť dvadsiatym 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 22. septembra 2016

Za Komisiu
predseda
Jean-Claude JUNCKER

PRÍLOHA

Medzinárodný štandard finančného výkazníctva 15

Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi

Medzinárodný štandard finančného výkazníctva 15**Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi**

CIEĽ

1. **Cieľom tohto štandardu je stanoviť zásady, ktoré účtovná jednotka uplatňuje na vykazovanie užitočných informácií používateľom účtovnej závierky o povahe, výške, načasovaní a neistote výnosov a peňažných tokov vyplývajúcich zo zmluvy so zákazníkom.**

Plnenie cieľa

2. Hlavnou zásadou tohto štandardu v snahe splniť cieľ uvedený v odseku 1 je, že účtovná jednotka vykazuje výnosy na zobrazenie prevodu prisľúbeného tovaru alebo služieb na zákazníka v sume, ktorá vyjadruje protihodnotu, pri ktorej účtovná jednotka očakáva, že jej na ňu vznikne nárok výmenou za daný tovar alebo služby.
3. Pri uplatňovaní tohto štandardu účtovná jednotka zvažuje podmienky zmluvy a všetky relevantné skutočnosti a okolnosti. Účtovná jednotka uplatňuje tento štandard, vrátane používania akýchkoľvek praktických pomôcok, konzistentne na zmluvy s podobnými vlastnosťami a za podobných okolností.
4. V tomto štandarde sa stanovuje účtovanie individuálnej zmluvy so zákazníkom. Účtovná jednotka však tento štandard môže uplatniť ako praktickú pomôcku na portfólio zmlúv (alebo na *povinnosti plnenia zmluvy*) s podobnými vlastnosťami, ak účtovná jednotka odôvodnene očakáva, že pokiaľ ide o účinok na účtovnú závierku, uplatňovanie tohto štandardu na portfólio by sa významne nelíšilo od uplatňovania tohto štandardu na individuálne zmluvy (alebo na povinnosti plnenia zmluvy) v rámci daného portfólia. Pri účtovaní portfólia účtovná jednotka používa odhady a predpoklady, v ktorých je zohľadnená veľkosť a zloženie portfólia.

ROZSAH PÔSOBNOSTI

5. Účtovná jednotka uplatňuje tento štandard na všetky zmluvy so zákazníkmi, okrem:
 - a) lízingových zmlúv, ktoré spadajú do rozsahu pôsobnosti štandardu IAS 17 *Lízingy*;
 - b) poisťných zmlúv, ktoré spadajú do rozsahu pôsobnosti štandardu IFRS 4 *Poisťné zmluvy*;
 - c) finančných nástrojov a iných zmluvných práv alebo záväzkov, ktoré spadajú do rozsahu pôsobnosti štandardov IFRS 9 *Finančné nástroje*, IFRS 10 *Konsolidovaná účtovná závierka*, IFRS 11 *Spoločné dohody*, IAS 27 *Individuálna účtovná závierka* a IAS 28 *Investície do pridružených podnikov a spoločných podnikov* a
 - d) nepeňažných výmen medzi účtovnými jednotkami v rovnakej oblasti podnikania na uľahčenie predaja zákazníkom alebo potenciálnym zákazníkom. Tento štandard by sa napríklad neuplatňoval na zmluvu medzi dvomi ropnými spoločnosťami, ktoré sa včas dohodnú na výmene ropy na pokrytie dopytu svojich zákazníkov na rôznych určených miestach.
6. Účtovná jednotka uplatňuje tento štandard na zmluvu (okrem zmluvy uvedenej v odseku 5) len v prípade, ak je protistranou zmluvy zákazník. Zákazník je zmluvnou stranou, ktorá uzatvorila s účtovnou jednotkou zmluvu o nadobudnutí tovaru alebo služieb, ktoré sú výstupom bežných činností účtovnej jednotky, výmenou za protihodnotu. Protistranou zmluvy nie je zákazník, ak napríklad protistrana uzatvorila s účtovnou jednotkou zmluvu o účasti na činnosti alebo procese, v rámci ktorých zmluvné strany spoločne znášajú riziká a úžitky, ktoré sú výsledkom tejto činnosti alebo tohto procesu (napríklad vývoj aktíva v rámci dohody o spolupráci), a nie o nadobudnutí výstupov bežných činností účtovnej jednotky.

7. Zmluva so zákazníkom môže čiastočne spadať do rozsahu tohto štandardu a čiastočne do rozsahu iných štandardov uvedených v odseku 5.
- a) Ak sa v iných štandardoch uvádza, ako oddeliť a/alebo prvotne oceniť jednu alebo viac častí zmluvy, potom účtovná jednotka najprv uplatní požiadavky na oddelenie a/alebo oceňovanie uvedených štandardov. Účtovná jednotka vylúči z *transakčnej ceny* sumu tej časti (alebo častí) zmluvy, ktorá je prvotne ocenená v súlade s inými štandardmi, a uplatní odseky 73 až 86 na priradenie sumy (prípadnej) zostatkovej transakčnej ceny ku každej povinnosti plnenia zmluvy v rozsahu pôsobnosti tohto štandardu a k akýmkoľvek ďalším častiam zmluvy uvedeným v odseku 7 písm. b).
- b) Ak sa v iných štandardoch neuvádza, ako oddeliť a/alebo prvotne oceniť jednu alebo viac častí zmluvy, potom účtovná jednotka uplatní na oddelenie a/alebo prvotné ocenenie časti (alebo častí) zmluvy tento štandard.
8. V tomto štandarde sa stanovuje účtovanie prírastkových nákladov na nadobudnutie zmluvy so zákazníkom a nákladov vynaložených na plnenie zmluvy so zákazníkom, ak tieto náklady nespádajú do rozsahu pôsobnosti iného štandardu (pozri odseky 91 až 104). Účtovná jednotka uplatňuje tieto odseky len na vynaložené náklady, ktoré sa týkajú zmluvy so zákazníkom (alebo jej časti), ktorá spadá do rozsahu pôsobnosti tohto štandardu.

VYKAZOVANIE

Identifikovanie zmluvy

9. Účtovná jednotka účtuje zmluvy so zákazníkom, ktoré spadajú do pôsobnosti tohto štandardu, len ak sú splnené všetky tieto kritériá:
- a) **zmluvné strany so zmluvou súhlasili (písomne, ústne alebo v súlade s inou obvyklou obchodnou praxou) a sú odhodlané plniť svoje príslušné povinnosti;**
- b) **účtovná jednotka dokáže identifikovať práva každej strany týkajúce sa tovaru alebo služieb, ktoré sa majú previesť;**
- c) **účtovná jednotka dokáže identifikovať platobné podmienky za tovar alebo služby, ktoré sa majú previesť;**
- d) **zmluva má obchodnú podstatu (t. j. očakáva sa, že riziko, načasovanie a suma budúcich peňažných tokov účtovnej jednotky sa v dôsledku zmluvy zmenia) a**
- e) **je pravdepodobné, že účtovná jednotka získa protihodnotu, na ktorú jej vznikne nárok výmenou za tovar alebo služby, ktoré budú prevedené na zákazníka. Pri posudzovaní, či je vymožitelnosť sumy protihodnoty pravdepodobná, účtovná jednotka zvažuje len schopnosť zákazníka a jeho úmysel uhradiť túto sumu protihodnoty vtedy, keď dôjde k jej splatnosti. Suma protihodnoty, na ktorú vznikne účtovnej jednotke nárok, môže byť nižšia než cena uvedená v zmluve, ak je protihodnota premenlivá, pretože účtovná jednotka môže ponúknuť zákazníkovi cenovú zľavu (pozri odsek 52).**
10. Zmluva je dohodou medzi dvoma alebo viacerými stranami, ktorou vznikajú vymožitelné práva a povinnosti. Vymožitelnosť práv a povinností v zmluve predstavuje právnu otázku. Zmluvy môžu byť písomné, ústne alebo môžu vyplývať z obvyklej obchodnej praxe účtovnej jednotky. Postupy a procesy uzatvárania zmlúv so zákazníkmi sa v jednotlivých právnych jurisdikciách, priemyselných odvetviach a účtovných jednotkách líšia. Okrem toho sa môžu líšiť aj v rámci účtovnej jednotky (môžu napríklad závisieť od triedy zákazníka alebo povahy prisľúbeného tovaru alebo služby). Účtovná jednotka zvažuje tieto postupy a procesy pri určovaní toho, či a kedy z dohody so zákazníkom vznikajú vymožitelné práva a povinnosti.
11. Niektoré zmluvy so zákazníkmi môžu byť bez pevne stanovenej doby trvania a ktorákoľvek zmluvná strana ich môže kedykoľvek vypovedať alebo zmeniť. Iné zmluvy sa môžu automaticky obnovovať na pravidelnom základe, ktorý je uvedený v zmluve. Účtovná jednotka uplatňuje tento štandard na dobu trvania zmluvy (t. j. zmluvné obdobie), počas ktorej majú zmluvné strany platné vymožitelné práva a povinnosti.

12. Na účely uplatňovania tohto štandardu zmluva neexistuje, ak má každá zmluvná strana jednostranné vymožitelné právo vypovedať celkom nesplnenú zmluvu bez nahradenia škody druhej zmluvnej strane (alebo stranám). Zmluva je celkom nesplnená, ak sú splnené obe tieto kritériá:
- a) účtovná jednotka ešte nepreviedla na zákazníka žiadny prisľúbený tovar alebo služby a
 - b) účtovná jednotka ešte neprijala (a ani ešte nemá nárok na) žiadnu protihodnotu výmenou za prisľúbený tovar alebo služby.
13. Ak zmluva so zákazníkom spĺňa pri vzniku zmluvy kritériá odseku 9, účtovná jednotka nesmie prehodnotiť tieto kritériá, pokiaľ neexistuje náznak významnej zmeny skutočností a okolností. Napríklad, ak sa výrazne zhorší platobná schopnosť zákazníka, účtovná jednotka by prehodnotila, či je pravdepodobné, že účtovná jednotka získa protihodnotu, na ktorú vznikne účtovnej jednotke nárok výmenou za zostávajúce tovary alebo služby, ktoré sa prevedú na zákazníka.
14. Ak zmluva so zákazníkom nespĺňa kritériá uvedené v odseku 9, účtovná jednotka naďalej posudzuje zmluvu s cieľom určiť, či sú kritériá v odseku 9 následne splnené.
15. Ak zmluva so zákazníkom nespĺňa kritériá uvedené v odseku 9 a účtovná jednotka prijme od zákazníka protihodnotu, účtovná jednotka vykazuje prijatú protihodnotu ako výnos, len ak nastane ktorákoľvek z týchto situácií:
- a) účtovná jednotka nemá pretrvávajúce povinnosti previesť tovar alebo služby na zákazníka a účtovná jednotka prijala celú (alebo v podstate celú) protihodnotu prisľúbenú od zákazníka a táto protihodnota je nenávratná alebo
 - b) zmluva sa vypovedala a protihodnota prijatá od zákazníka je nenávratná.
16. Účtovná jednotka vykazuje protihodnotu prijatú od zákazníka ako záväzok, až kým nedôjde k jednej z udalostí uvedených v odseku 15 alebo kým sa následne nespĺnia kritériá odseku 9 (pozri odsek 14). V závislosti od skutočností a okolností týkajúcich sa zmluvy vykázaný záväzok predstavuje záväzok účtovnej jednotky buď previesť tovar alebo služby v budúcnosti alebo vrátiť prijatú protihodnotu. V každom prípade sa záväzok oceňuje sumou protihodnoty prijatej od zákazníka.

Kombinácia zmlúv

17. Účtovná jednotka kombinuje dve alebo viac zmlúv uzavretých súčasne alebo takmer súčasne s rovnakým zákazníkom (alebo so spriaznenými osobami zákazníka) a účtuje zmluvy ako jednu zmluvu, ak je splnené aspoň jedno z týchto kritérií:
- a) zmluvy sú dohodnuté ako celok s jediným obchodným cieľom;
 - b) suma protihodnoty, ktorá má byť uhradená v jednej zmluve, závisí od ceny alebo plnenia v inej zmluve, alebo
 - c) tovar alebo služby prisľúbené v zmluvách (alebo niektorý tovar alebo služby prisľúbené v každej zmluve) predstavujú jedinou povinnosť plnenia zmluvy v súlade s odsekmi 22 až 30.

Zmeny zmluvy

18. Zmena zmluvy je zmena v rozsahu pôsobnosti alebo ceny (alebo oboch) zmluvy, ktorá je schválená zmluvnými stranami. V niektorých odvetviach a jurisdikciách možno zmenu zmluvy opísať ako zmenu objednávky, zmenu podmienok alebo doplnenie zmluvy. Zmena zmluvy nastáva, keď zmluvné strany schvália zmenu, ktorou sa buď vytvárajú nové alebo menia existujúce vymožitelné práva a povinnosti zmluvných strán. Zmena zmluvy by mohla byť schválená písomne alebo ústne alebo by mohla vyplývať z obvyklej obchodnej praxe účtovnej jednotky. Ak zmluvné strany neschválili zmenu zmluvy, účtovná jednotka naďalej uplatňuje na existujúcu zmluvu tento štandard, až kým sa zmena zmluvy neschváli.

19. Zmena zmluvy môže nastať, aj keď zmluvné strany majú spor o rozsahu pôsobnosti alebo cene (alebo oboch) týkajúcich sa zmeny zmluvy alebo keď strany schválili zmenu v rozsahu pôsobnosti zmluvy, ale ešte neurčili zodpovedajúcu zmenu v cene. Pri určovaní toho, či sú práva a povinnosti, ktoré vznikajú alebo sa menia zmenou zmluvy, vymožitelné, účtovná jednotka zvažuje všetky relevantné skutočnosti a okolnosti vrátane podmienok zmluvy a iných dôkazov. Ak zmluvné strany schválili zmenu v rozsahu pôsobnosti zmluvy, ale ešte neurčili zodpovedajúcu zmenu v cene, účtovná jednotka odhaduje zmenu transakčnej ceny vyplývajúcu zo zmeny zmluvy v súlade s odsekmi 50 až 54 o odhadovaní premenlivej protihodnoty a odsekmi 56 až 58 o obmedzovaní odhadov premenlivej protihodnoty.
20. Účtovná jednotka účtuje zmenu zmluvy ako samostatnú zmluvu, ak sú splnené obe tieto podmienky:
- a) rozsah pôsobnosti zmluvy sa rozšíri z dôvodu pridania prisľúbeného tovaru alebo služieb, ktoré sú odlišné (v súlade s odsekmi 26 až 30); a
 - b) zmluvná cena sa zvýši o sumu protihodnoty, ktorá odzrkadľuje *samostatné predajné ceny* ďalších prisľúbených tovarov alebo služieb účtovnej jednotky a prípadné primerané úpravy takejto ceny vzhľadom na okolnosti konkrétnej zmluvy. Účtovná jednotka môže napríklad upraviť samostatnú predajnú cenu ďalšieho tovaru alebo služby o zľavu, ktorú zákazník dostane, pretože nie je nevyhnutné, aby účtovnej jednotke vznikli náklady, ktoré by jej vznikli pri predaji podobného tovaru alebo služby novému zákazníkovi.
21. Ak sa zmena zmluvy neúčtuje ako samostatná zmluva v súlade s odsekom 20, účtovná jednotka účtuje prisľúbený tovar alebo služby, ktoré ešte k dátumu úpravy zmluvy neboli prevedené (t. j. zostávajúci prisľúbený tovar alebo služby), ktorýmkoľvek z týchto spôsobov, ktorý je uplatniteľný:
- a) Účtovná jednotka účtuje zmenu zmluvy, akoby to bolo vypovedanie existujúcej zmluvy a vytvorenie novej zmluvy, ak sa zostávajúci tovar alebo služby líšia od tovaru alebo služieb prevedených v deň zmeny zmluvy alebo pred týmto dňom. Suma protihodnoty, ktorá má byť priradená k zostávajúcim povinnostiam plnenia zmluvy [alebo k zostávajúcim odlišným tovarom alebo službám pri jedinej povinnosti plnenia zmluvy identifikovaným v súlade s odsekom 22 písm. b)], je súčtom:
 - i) protihodnoty prisľúbenej od zákazníka (vrátane súm, ktoré už boli prijaté od zákazníka), ktorá bola zahrnutá do odhadu transakčnej ceny a ktorá nebola predtým vykázaná ako výnos a
 - ii) protihodnoty prisľúbenej ako časť zmeny zmluvy.
 - b) Účtovná jednotka účtuje zmenu zmluvy, akoby bola súčasťou existujúcej zmluvy, ak zostávajúce tovary alebo služby nie sú odlišné, a teda tvoria súčasť jedinej povinnosti plnenia zmluvy, ktorá je čiastočne splnená k dátumu zmeny zmluvy. Účinok zmeny zmluvy na transakčnú cenu a na meranie pokroku účtovnej jednotky smerom k úplnému splneniu povinnosti plnenia zmluvy sa vykazuje ako úprava výnosov (buď ako zvýšenie alebo zníženie výnosov) k dátumu zmeny zmluvy (t. j. úprava, ktorá sa vykonáva na výnosoch na základe kumulovaného vyrovnávania).
 - c) Ak je zostávajúci tovar alebo služby kombináciou položiek a) a b), účtovná jednotka účtuje účinky zmeny na nesplnené povinnosti (vrátane čiastočne nesplnených povinností) plnenia zmluvy v zmenenej zmluve spôsobom, ktorý je konzistentný s cieľmi tohto odseku.

Identifikovanie povinností plnenia zmluvy

22. Pri vzniku zmluvy účtovná jednotka posúdi tovar alebo služby prisľúbené v zmluve so zákazníkom a identifikuje ako povinnosť plnenia zmluvy každý prisľub previesť zákazníkovi buď:
- a) tovar alebo službu (alebo balík tovarov alebo služieb), ktoré sú odlišné, alebo
 - b) skupinu odlišných tovarov alebo služieb, ktoré sú v podstate rovnaké a majú rovnaký model prevodu na zákazníka (pozri odsek 23).

23. Skupina odlišných tovarov alebo služieb má rovnaký model prevodu na zákazníka, ak sú splnené obe tieto kritériá:
- a) každý odlišný tovar alebo služba v skupine, ktoré účtovná jednotka prisľúbi previesť na zákazníka, by spĺňali kritériá uvedené v odseku 35 na plnenie povinnosti plnenia zmluvy postupom času a
 - b) v súlade s odsekmi 39 až 40 by sa rovnaká metóda použila na meranie pokroku účtovnej jednotky smerom k úplnému splneniu povinnosti plnenia zmluvy previesť každý odlišný tovar alebo službu v skupine na zákazníka.

Prísľuby v zmluvách so zákazníkmi

24. V zmluve so zákazníkom sa vo všeobecnosti výslovne uvádza tovar alebo služby, ktoré účtovná jednotka sľubuje previesť na zákazníka. Povinnosti plnenia zmluvy identifikované v zmluve so zákazníkom však nesmú byť obmedzené len na tovar alebo služby, ktoré sú výslovne uvedené v takejto zmluve. Je to preto, lebo zmluva so zákazníkom môže zahŕňať aj prisľuby, ktoré vyplývajú z obvyklej obchodnej praxe, uverejnených postupov alebo osobitných vyhlásení účtovnej jednotky, ak v čase uzavretia zmluvy tieto prisľuby vytvárajú platné očakávanie zákazníka, že účtovná jednotka na neho prevedie tovar alebo službu.
25. Povinnosti plnenia zmluvy nezahŕňajú činnosti, ktoré účtovná jednotka musí vykonať na splnenie zmluvy, pokiaľ tieto činnosti neprevádzajú tovar alebo službu na zákazníka. Napríklad poskytovateľ služieb možno bude musieť pri príprave zmluvy realizovať rôzne administratívne úkony. Pri plnení týchto úkonov sa služba neprevádza na zákazníka. Tieto prípravné činnosti preto nie sú povinnosťou plnenia zmluvy.

Odlišný tovar alebo služby

26. V závislosti od zmluvy môže prisľúbený tovar alebo služby zahŕňať okrem iného:
- a) predaj tovaru, ktorý vyrobila účtovná jednotka (napríklad zásoby výrobcu);
 - b) ďalší predaj tovaru, ktorý nakúpila účtovná jednotka (napríklad tovar od maloobchodníka);
 - c) ďalší predaj práv na tovar alebo služby, ktoré nakúpila účtovná jednotka (napríklad lístok, ktorý ďalej predala účtovná jednotka, ktorá vystupuje ako hlavný zodpovedný, ako sa uvádza v odsekoch B34 až B38);
 - d) plnenie zmluvne dohodnutej úlohy (alebo úloh) pre zákazníka;
 - e) poskytovanie služby pripravenosti dodať tovar alebo poskytnúť služby (napríklad nešpecifikované aktualizácie softvéru, ktoré sa poskytujú, keď a ak sú k dispozícii) alebo sprístupňovanie tovaru alebo služieb pre zákazníka na používanie vtedy, keď sa zákazník rozhodne;
 - f) poskytovanie služby, ktorou sa u inej zmluvnej strany zabezpečí prevod tovaru alebo služieb na zákazníka (napríklad vystupovaním ako zástupca danej inej strany, ako sa uvádza v odsekoch B34 až B38);
 - g) udeľovanie práv na tovar alebo služby, ktoré sa majú dodať alebo poskytnúť v budúcnosti a ktoré zákazník môže ďalej predávať alebo poskytovať svojmu zákazníkovi (napríklad účtovná jednotka, ktorá predáva výrobok maloobchodníkovi, prisľúbi previesť ďalší tovar alebo služby na jednotlivca, ktorý kupuje výrobok od maloobchodníka);
 - h) výstavbu, výrobu alebo vývoj aktíva v mene zákazníka;
 - i) udeľovanie licencií (pozri odseky B52 až B63) a
 - j) poskytovanie možností na nákup ďalšieho tovaru alebo služieb (ak tieto možnosti poskytujú zákazníkovi hmotné právo, ako sa uvádza v odsekoch B39 až B43).
27. Tovar alebo služba, ktoré sú prisľúbené zákazníkovi, sú odlišné, ak sú splnené obe tieto kritériá:
- a) zákazník môže mať z tovaru alebo služby úžitok buď samostatne alebo spolu s inými zdrojmi, ktoré sú pre zákazníka ľahko dostupné (t. j. tovar alebo služba sú schopné byť odlišné) a

- b) prísľub účtovnej jednotky previesť tovar alebo službu na zákazníka je možné oddeliť od iných prísľubov v zmluve (t. j. tovar alebo služba sa odlišuje v kontexte zmluvy).
28. Zákazník môže mať z tovaru alebo služby úžitok v súlade s odsekom 27 písm. a), ak by sa tovar alebo služba mohli použiť, spotrebovať, predať za sumu, ktorá je väčšia ako zvyšková hodnota, alebo inak držať spôsobom, ktorý vytvára hospodárske úžitky. Pri niektorých druhoch tovaru alebo služieb môže mať zákazník úžitok z tovaru alebo služby samostatne. Pri iných druhoch tovaru alebo služieb môže mať zákazník úžitok z tovaru alebo služby len v spojení s inými ľahko dostupnými zdrojmi. Ľahko dostupný zdroj je tovar alebo služba, ktorú účtovná jednotka alebo iný subjekt predáva oddelene, alebo zdroj, ktorý už zákazník od účtovnej jednotky nadobudol (vrátane tovaru alebo služieb, ktoré už účtovná jednotka previedla na zákazníka na základe zmluvy) alebo ktorý zákazník nadobudol z iných transakcií alebo udalostí. Dôkaz, že zákazník môže mať z tovaru alebo služby úžitok, a to buď samostatne alebo v spojení s inými ľahko dostupnými zdrojmi, môžu poskytnúť viaceré faktory. Napríklad skutočnosť, že účtovná jednotka pravidelne predáva tovar alebo služby oddelene naznačuje, že zákazník môže mať úžitok z tovaru alebo služby samostatne alebo v spojení s inými ľahko dostupnými zdrojmi.
29. Medzi faktory, ktoré naznačujú, že prísľub účtovnej jednotky previesť tovar alebo službu zákazníkovi je možné oddeliť [v súlade s odsekom 27 písm. b)], patria okrem iného tieto faktory:
- a) účtovná jednotka neposkytuje významné služby zlučovania tovaru alebo služby s iným tovarom alebo službami prisľúbenými v zmluve do balíka tovarov alebo služieb, ktoré predstavujú kombinovaný výstup, na ktorý zákazník uzatvoril zmluvu. Inými slovami, účtovná jednotka nevyužíva tovar alebo službu ako vstup na výrobu alebo dodanie kombinovaného výstupu stanoveného zákazníkom;
- b) tovar alebo služba významným spôsobom nemenia ani neprispôbujú iný tovar alebo službu prisľúbené v zmluve;
- c) tovar alebo služba výrazne nezávisia od iného tovaru alebo služby prisľúbených v zmluve, ani s nimi nie sú výrazne prepojené; Napríklad skutočnosť, že zákazník by sa mohol rozhodnúť nekúpiť tovar alebo službu bez toho, aby to významne ovplyvnilo iný tovar alebo služby prisľúbené v zmluve, by mohla naznačovať, že tovar alebo služba výrazne nezávisia od tohto iného prisľúbeného tovaru alebo služieb, ani s nimi nie sú výrazne prepojené.
30. Ak prisľúbený tovar alebo služba nie sú odlišné, účtovná jednotka tento tovar alebo službu kombinuje s iným prisľúbeným tovarom alebo službou, až kým neidentifikuje balík tovarov alebo služieb, ktorý je odlišný. V niektorých prípadoch by to viedlo k tomu, že účtovná jednotka by účtovala všetok tovar alebo služby prisľúbené v zmluve ako jedinú povinnosť plnenia zmluvy.

Plnenie povinností plnenia zmluvy

31. **Účtovná jednotka vykazuje výnos vtedy, keď splní povinnosť plnenia zmluvy prevodom prisľúbeného tovaru alebo služby (t. j. aktíva) na zákazníka, alebo počas tohto procesu. Aktívum je prevedené vtedy, keď zákazník získa (alebo počas toho, ako získava) kontrolu nad týmto aktívom.**
32. Pri vzniku zmluvy určuje účtovná jednotka pre každú povinnosť plnenia zmluvy identifikovanú v súlade s odsekmi 22 až 30, či spĺňa povinnosť plnenia zmluvy postupom času (v súlade s odsekmi 35 až 37) alebo v určitom momente (v súlade s odsekom 38). Ak účtovná jednotka nespĺňa povinnosť plnenia zmluvy postupom času, táto povinnosť sa splní v určitom momente.
33. Tovar a služby sú aktívami, hoci len dočasne, keď sú prijaté a použité (ako je to v prípade mnohých služieb). Kontrola nad aktívom sa vzťahuje na schopnosť riadiť používanie aktíva a získať z neho v podstate všetky zostávajúce úžitky. Kontrola zahŕňa schopnosť zabrániť iným účtovným jednotkám v riadení používania aktíva a získavaní úžitkov z neho. Úžitky z aktíva sú potenciálne peňažné toky (prílevy alebo úspory v odlivoch), ktoré možno získať priamo alebo nepriamo mnohými spôsobmi, napríklad:
- a) pri použití aktíva na výrobu tovaru alebo poskytovanie služieb (vrátane verejných služieb);
- b) pri použití aktíva na zvýšenie hodnoty iných aktív;

- c) pri použití aktíva na vysporiadanie záväzkov alebo zníženie nákladov;
 - d) pri predaji alebo výmene aktíva;
 - e) pri založení aktíva na získanie pôžičky a
 - f) pri držbe aktíva.
34. Pri hodnotení, či zákazník získava kontrolu nad aktívom, účtovná jednotka zvažuje všetky dohody o spätnom odkúpení aktíva (pozri odseky B64 až B76).

Povinnosti plnenia zmluvy plnené postupom času

35. Účtovná jednotka prevádza kontrolu nad tovarom alebo službou postupom času, a tým spĺňa povinnosť plnenia zmluvy a vykazuje výnos postupom času, ak je splnené jedno z týchto kritérií:
- a) zákazník súbežne prijíma a spotrebúva úžitky vznikajúce z plnenia zmluvy účtovnou jednotkou v rovnakom čase, ako účtovná jednotka plní zmluvu (pozri odseky B3 až B4);
 - b) plnenie zmluvy účtovnou jednotkou vytvára alebo vylepšuje aktívum (napr. nedokončená výroba), ktoré zákazník kontroluje, v rovnakom čase, ako sa aktívum vytvára alebo vylepšuje (pozri odsek B5) alebo
 - c) plnenie zmluvy účtovnou jednotkou nevytvára pre účtovnú jednotku alternatívne použitie aktíva (pozri odsek 36) a účtovná jednotka má vymožitelné právo na platbu za dokončené plnenie zmluvy do daného dátumu (pozri odsek 37).
36. Aktívum vytvorené v dôsledku plnenia zmluvy účtovnou jednotkou nepredstavuje pre účtovnú jednotku aktívum, pre ktoré má účtovná jednotka alternatívne použitie, ak má účtovná jednotka buď zmluvne zakázané jednoducho riadiť aktívum na iné použitie počas jeho vytvárania alebo vylepšovania alebo je z praktického hľadiska obmedzená pri riadení majetku na iné použitie v dokončenom štádiu. Posúdenie toho, či účtovná jednotka má pre aktívum alternatívne použitie, sa robí pri vzniku zmluvy. Po vzniku zmluvy účtovná jednotka neaktualizuje posúdenie alternatívneho použitia aktíva, ak zmluvné strany neschvália zmenu zmluvy, ktorou sa podstatne mení povinnosť plnenia zmluvy. V odsekoch B6 až B8 sa nachádzajú usmernenia na posúdenie toho, či má účtovná jednotka pre aktívum alternatívne použitie.
37. Pri hodnotení, či má účtovná jednotka vymožitelné právo na platbu za dokončené plnenie zmluvy do daného dátumu v súlade s odsekom 35 písm. c), účtovná jednotka zvažuje zmluvné podmienky, ako aj všetky právne predpisy, ktoré sa uplatňujú na zmluvu. Právo na platbu za dokončené plnenie zmluvy do daného dátumu nemusí byť pevne stanovená suma. Účtovná jednotka však musí mať počas celej doby trvania zmluvy nárok na sumu, ktorá aspoň odškodní účtovnú jednotku za plnenie zmluvy dokončené do daného dátumu v prípade, že zákazník alebo ďalšia zmluvná strana vypovie zmluvu z iného dôvodu ako toho, že účtovná jednotka neplní zmluvu ako prisľúbila. V odsekoch B9 až B13 sa nachádzajú usmernenia na posúdenie existencie a vymožitelnosti práva na platbu a toho, či by toto právo účtovnej jednotky oprávňovalo účtovnú jednotku na platbu za jej plnenie zmluvy dokončené do daného dátumu.

Povinnosti plnenia zmluvy splnené v určitom momente

38. V prípade, že sa povinnosť plnenia zmluvy neplní postupom času v súlade s odsekmi 35 až 37, účtovná jednotka spĺňa povinnosť plnenia zmluvy v určitom momente. Na určenie momentu, kedy zákazník získava kontrolu nad prisľúbeným aktívom a účtovná jednotka spĺňa povinnosť plnenia zmluvy, účtovná jednotka zvažuje požiadavky na kontrolu uvedené v odsekoch 31 až 34. Účtovná jednotka navyše zvažuje aj ukazovatele prevodu kontroly, ktoré zahŕňajú okrem iného tieto ukazovatele:
- a) Účtovná jednotka má platné právo na platbu za aktívum – ak je zákazník v súčasnosti povinný zaplatiť za aktívum, môže to naznačovať, že výmenou zaň nadobudol zákazník schopnosť riadiť používanie aktíva a získavať z neho v podstate všetky zostávajúce úžitky.
 - b) Zákazník má vlastnícke právo na aktívum – vlastnícke právo na aktívum môže naznačovať, ktorá zmluvná strana má schopnosť riadiť používanie aktíva a získavať z neho v podstate všetky zostávajúce úžitky alebo obmedziť prístup iných účtovných jednotiek k týmto úžitkom. Prevod vlastníckeho práva na aktívum môže teda naznačovať, že zákazník získal kontrolu nad aktívom. Ak si účtovná jednotka ponechá vlastnícke právo výlučne ako ochranu proti neplateniu zo strany zákazníka, toto právo by nemalo zákazníkovi brániť získať nad aktívom kontrolu.

- c) Účtovná jednotka previedla fyzickú držbu aktíva – fyzická držba aktíva zákazníkom môže naznačovať, že zákazník má schopnosť riadiť používanie aktíva a získať z neho v podstate všetky zostávajúce úžitky alebo obmedziť prístup iných účtovných jednotiek k týmto úžitkom. Fyzická držba sa však nemusí zhodovať s kontrolou aktíva. Napríklad v niektorých zmluvách o repo transakciách alebo pri niektorých konsignačných mechanizmoch môže mať zákazník alebo príjemca fyzickú držbu aktíva, ktoré je pod kontrolou účtovnej jednotky. Naopak, v niektorých dohodách s odloženým dodaním môže mať účtovná jednotka fyzickú držbu aktíva, ktoré je pod kontrolou zákazníka. V odsekoch B64 až B76, B77 až B78 a B79 až B82 sa nachádzajú usmernenia na zaúčtovanie zmlúv o repo transakciách, konsignačných mechanizmov a dohôd s odloženým dodaním.
- d) Zákazník má významné riziká a odmeny vyplývajúce z vlastníctva aktíva – prevod významných rizík a odmien vyplývajúcich z vlastníctva aktíva na zákazníka môže naznačovať, že zákazník nadobudol schopnosť riadiť používanie aktíva a získať z neho v podstate všetky zostávajúce úžitky. Pri hodnotení rizík a odmien vyplývajúcich z vlastníctva prisľúbeného aktíva však účtovná jednotka vylučuje všetky riziká, ktoré môžu popri povinnosti plnenia zmluvy viesť k vzniku dodatočnej povinnosti plnenia zmluvy. Účtovná jednotka mohla napríklad previesť kontrolu nad aktívom na zákazníka, ale ešte nesplnila dodatočnú povinnosť plnenia zmluvy poskytnúť služby údržby súvisiace s prevedeným aktívom.
- e) Zákazník prevzal aktívum – prevzatie aktíva zákazníkom môže naznačovať, že nadobudol schopnosť riadiť používanie aktíva a získať z neho v podstate všetky zostávajúce úžitky. Pri hodnotení vplyvu zmluvnej doložky o prevzatí aktíva zákazníkom na prevod kontroly nad aktívom účtovná jednotka zvažuje usmernenia uvedené v odsekoch B83 až B86.

Meranie pokroku smerom k úplnému splneniu povinnosti plnenia zmluvy

39. Pri každej povinnosti plnenia zmluvy plnenej postupom času v súlade s odsekmi 35 až 37 účtovná jednotka vykazuje výnosy postupne tak, že meria pokrok smerom k úplnému splneniu danej povinnosti plnenia zmluvy. Cieľom pri meraní pokroku je znázorniť plnenie zmluvy účtovnou jednotkou pri prevode kontroly nad tovarom alebo službami, ktoré boli zákazníkovi prisľúbené (t. j. plnenie povinnosti plnenia zmluvy účtovnou jednotkou).
40. Účtovná jednotka uplatňuje jednotnú metódu merania pokroku na každú povinnosť plnenia zmluvy plnenú postupom času a účtovná jednotka uplatňuje túto metódu konzistentne na podobné povinnosti plnenia zmluvy a za podobných okolností. Na konci každého obdobia vykazovania účtovná jednotka opätovne zmeria svoj pokrok smerom k úplnému splneniu povinnosti plnenia zmluvy postupom času.

Metódy merania pokroku

41. Vhodné metódy merania pokroku zahŕňajú metódy vstupov a metódy výstupov. V odsekoch B14 až B19 sa nachádzajú usmernenia na používanie metód výstupov a metód vstupov pri meraní pokroku účtovnej jednotky smerom k úplnému splneniu povinnosti plnenia zmluvy. Pri určovaní vhodnej metódy merania pokroku účtovná jednotka zvažuje povahu tovaru alebo služby, ktoré účtovná jednotka prisľúbila previesť na zákazníka.
42. Pri uplatňovaní metódy merania pokroku účtovná jednotka vylučuje z merania pokroku akýkoľvek tovar alebo služby, nad ktorými kontrolu účtovná jednotka neprevádza na zákazníka. Na druhej strane účtovná jednotka zahŕňa do merania pokroku akýkoľvek tovar alebo služby, nad ktorými kontrolu prevádza na zákazníka pri plnení povinnosti plnenia zmluvy.
43. V nadväznosti na to, ako sa postupom času menia okolnosti, účtovná jednotka aktualizuje svoju mieru pokroku, aby sa vo výsledkoch povinnosti plnenia zmluvy zohľadnili prípadné zmeny. Takéto zmeny merania pokroku účtovnej jednotky sa účtujú ako zmena účtovného odhadu v súlade s IAS 8 *Účtovné politiky, zmeny v účtovných odhadoch a chyby*.

Primerané meranie pokroku

44. Účtovná jednotka vykazuje výnosy z plnenia povinnosti plnenia zmluvy postupom času len vtedy, ak účtovná jednotka dokáže primerane odmerať svoj pokrok smerom k úplnému splneniu povinnosti plnenia zmluvy. Účtovná jednotka nie je schopná primerane odmerať svoj pokrok smerom k úplnému splneniu povinnosti plnenia zmluvy, ak jej chýbajú spoľahlivé informácie, ktoré sú potrebné na uplatnenie vhodnej metódy merania pokroku.
45. Za určitých okolností (napríklad v počiatočných štádiách plnenia zmluvy) účtovná jednotka nemusí byť schopná primerane merať výsledky povinnosti plnenia zmluvy, ale účtovná jednotka očakáva spätné získanie nákladov vynaložených pri plnení povinnosti plnenia zmluvy. Za týchto okolností účtovná jednotka vykazuje výnos len v rozsahu vynaložených nákladov dovtedy, kým nemôže primerane merať výsledky povinnosti plnenia zmluvy.

OCEŇOVANIE

46. **Po splnení (alebo pri plnení) povinnosti plnenia zmluvy účtovná jednotka vykazuje ako výnos sumu transakčnej ceny (ktorá nezahŕňa odhady premenlivej protihodnoty, ktoré sú obmedzené v súlade s odsekmi 56 až 58), ktorá je priradená k danej povinnosti plnenia zmluvy.**

Určovanie transakčnej ceny

47. **Pri určovaní transakčnej ceny účtovná jednotka zvažuje zmluvné podmienky, ako aj svoju obvyklú obchodnú prax. Transakčná cena je suma protihodnoty, pri ktorej účtovná jednotka očakáva, že jej na ňu vznikne nárok výmenou za prevod sľúbeného tovaru alebo služieb na zákazníka, s výnimkou súm vybraných v mene tretích strán (napríklad niektorých daní z predaja). Protihodnota prisľúbená v zmluve so zákazníkom môže zahŕňať pevne stanovené sumy, premenlivé sumy alebo oboje.**
48. Povaha, načasovanie a suma protihodnoty prisľúbenej od zákazníka ovplyvňujú odhad transakčnej ceny. Pri určovaní transakčnej ceny účtovná jednotka zvažuje všetky tieto vplyvy:
- a) premenlivej protihodnoty (pozri odseky 50 až 55 a odsek 59);
 - b) obmedzovania odhadov premenlivej protihodnoty (pozri odseky 56 až 58);
 - c) existencie významnej zložky financovania v zmluve (pozri odseky 60 až 65);
 - d) nepeňažnej protihodnoty (pozri odseky 66 až 69) a
 - e) protihodnoty splatnej zákazníkovi (pozri odseky 70 až 72).
49. Na účely určenia transakčnej ceny účtovná jednotka predpokladá, že tovar alebo služby sa prevedú na zákazníka, ako bolo prisľúbené v súlade s existujúcou zmluvou, a že zmluva nebude zrušená, obnovená alebo zmenená.

Premenlivá protihodnota

50. Ak protihodnota prisľúbená v zmluve obsahuje premenlivú sumu, účtovná jednotka odhadne sumu protihodnoty, na ktorú vznikne účtovnej jednotke nárok výmenou za prevod prisľúbeného tovaru alebo služieb na zákazníka.
51. Suma protihodnoty sa môže meniť v dôsledku zliav, rabatov, refundácií, úľav, cenových koncesií, stimulov, výkonnostných prémie, pokút alebo iných podobných položiek. Prisľúbená protihodnota sa môže takisto meniť, ak je nárok účtovnej jednotky na protihodnotu podmienený tým, že nastane, resp. nenastane budúca udalosť. Napríklad suma protihodnoty by bola premenlivá, ak by sa výrobok predával s právom na vrátenie alebo ak by bola prisľúbená pevne stanovená suma ako výkonnostná prémia pri dosiahnutí určitého stanoveného medzníka v plnení zmluvy.
52. Premenlivosť týkajúca sa protihodnoty prisľúbenej od zákazníka môže byť výslovne uvedená v zmluve. Popri prípade, keď to je uvedené v zmluvných podmienkach, je prisľúbená protihodnota premenlivá aj vtedy, ak nastane jedna z týchto okolností:
- a) zákazník na základe obvyklej obchodnej praxe, zverejnených postupov alebo osobitných vyhlásení účtovnej jednotky oprávnene očakáva, že účtovná jednotka prijme sumu protihodnoty, ktorá je nižšia ako cena uvedená v zmluve. To znamená, že sa očakáva, že účtovná jednotka ponúkne cenovú koncesiu. Takáto ponuka sa môže v závislosti od jurisdikcie, odvetvia alebo zákazníka nazývať zľava, rabat, refundácia alebo úľava;
 - b) ostatné skutočnosti a okolnosti naznačujú, že zámer účtovnej jednotky pri uzatváraní zmluvy so zákazníkom je ponúknuť zákazníkovi cenovú koncesiu.

53. Účtovná jednotka odhaduje sumu premenlivej protihodnoty pomocou jednej z nasledujúcich metód v závislosti od toho, ktorá metóda podľa účtovnej jednotky lepšie predpovedá sumu protihodnoty, na ktorú jej vznikne nárok:
- a) očakávaná hodnota – očakávaná hodnota je súčtom súm vážených pravdepodobnosťou v rozmedzí možných súm protihodnoty. Očakávaná hodnota môže byť primeraným odhadom sumy premenlivej protihodnoty, ak má účtovná jednotka veľký počet zmlúv s podobnými vlastnosťami;
 - b) najpravdepodobnejšia suma – najpravdepodobnejšia suma je jedinou najpravdepodobnejšou sumou v rozmedzí možných súm protihodnoty (t. j. jediný najpravdepodobnejší výsledok zmluvy). Najpravdepodobnejšia suma môže byť primeraným odhadom sumy premenlivej protihodnoty, ak má zmluva len dva možné výsledky (napríklad účtovná jednotka buď dosiahne výkonnostnú prémiiu alebo ju nedosiahne).
54. Pri odhadovaní vplyvu neistoty na sumu premenlivej protihodnoty, na ktorú vznikne účtovnej jednotke nárok, účtovná jednotka uplatňuje dôsledne počas trvania zmluvy jednu metódu. Účtovná jednotka navyše zvažuje všetky informácie (minulé, súčasné aj predpokladané), ktoré sú pre účtovnú jednotku primerane dostupné, a určuje primeraný počet možných súm protihodnoty. Informácie, ktoré účtovná jednotka používa pri odhadovaní sumy premenlivej protihodnoty, sú zvyčajne podobné informáciám, ktoré manažment účtovnej jednotky používa pri dohadovanom postupe a pri stanovovaní cien prisľúbeného tovaru alebo služieb.

Refundačné záväzky

55. Účtovná jednotka vykazuje refundačný záväzok, ak účtovná jednotka prijme od zákazníka protihodnotu a očakáva, že časť tejto protihodnoty alebo celú protihodnotu zákazníkovi vráti. Refundačný záväzok sa oceňuje sumou prijatej protihodnoty (alebo protihodnoty, ktorá sa má prijať), pri ktorej účtovná jednotka neočakáva, že jej na ňu vznikne nárok (t. j. sumy nezahrnuté do transakčnej ceny). Refundačný záväzok (a zodpovedajúca zmena transakčnej ceny, a teda aj *zmluvného záväzku*) sa na konci každého obdobia vykazovania aktualizuje s prihliadnutím na zmeny okolností. Pri účtovaní refundačného záväzku, ktorý sa týka práva na vrátenie, účtovná jednotka uplatňuje usmernenia v odsekoch B20 až B27.

Obmedzovanie odhadov premenlivej protihodnoty

56. Účtovná jednotka do transakčnej ceny zahŕňa časť premenlivej protihodnoty alebo celú premenlivú hodnotu odhadnutú v súlade s odsekom 53 len do tej miery, do akej je vysoko pravdepodobné, že nenastane významné zrušenie sumy vykázaných kumulovaných výnosov po tom, ako sa následne vyrieši neistota spojená s premenlivou protihodnotou.
57. Pri posudzovaní, či je vysoko pravdepodobné, že nenastane významné zrušenie sumy vykázaných kumulovaných výnosov po tom, ako sa následne vyrieši neistota spojená s premenlivou protihodnotou, účtovná jednotka zvažuje tak pravdepodobnosť, ako aj rozsah zrušenia výnosov. Faktory, ktoré by mohli zvýšiť pravdepodobnosť alebo rozsah zrušenia výnosov, zahŕňajú okrem iného tieto prípady:
- a) suma protihodnoty je mimoriadne náchylná na faktory, na ktoré účtovná jednotka nemá dosah. Tieto faktory môžu zahŕňať volatilitu na trhu, úsudky alebo konanie tretích strán, poveternostné podmienky a vysoké riziko zastaranosti prisľúbeného tovaru alebo služby;
 - b) neočakáva sa, že sa neistota, pokiaľ ide o sumu protihodnoty, vyrieši v krátkodobom časovom horizonte;
 - c) skúsenosti účtovnej jednotky (alebo iné dôkazy) s podobnými druhmi zmlúv sú obmedzené alebo tieto skúsenosti (alebo iné dôkazy) majú len obmedzenú prediktívnu hodnotu;
 - d) účtovná jednotka obvykle buď ponúka širokú škálu cenových koncesií alebo mení platobné podmienky podobných zmlúv za podobných okolností;
 - e) zmluva má veľký počet a širokú škálu možných súm protihodnoty.
58. Účtovná jednotka uplatňuje odsek B63 na zaúčtovanie protihodnoty vo forme tantiém na základe predajov alebo na základe používania, ktoré sú prisľúbené výmenou za licenciu na práva duševného vlastníctva.

Opätovné posudzovanie premenlivej protihodnoty

59. Účtovná jednotka aktualizuje na konci každého obdobia vykazovania odhadovanú transakčnú cenu (vrátane aktualizácie posúdenia, či je odhad premenlivej protihodnoty obmedzený) tak, aby verne prezentovala okolnosti na konci obdobia vykazovania, ako aj zmeny okolností počas obdobia vykazovania. Účtovná jednotka účtuje zmeny transakčnej ceny v súlade s odsekmi 87 až 90.

Existencia významnej zložky financovania v zmluve

60. Pri určovaní transakčnej ceny účtovná jednotka upravuje prislúbenú sumu protihodnoty o vplyv časovej hodnoty peňazí v prípade, že načasovanie platieb dohodnuté zmluvnými stranami (výslovne alebo implicitne) poskytuje zákazníkovi alebo účtovnej jednotke významný úžitok v podobe financovania prevodu tovaru alebo služieb na zákazníka. Za týchto okolností zmluva obsahuje významnú zložku financovania. Významná zložka financovania môže existovať bez ohľadu na to, či je prísľub financovania výslovne uvedený v zmluve alebo vyplýva z platobných podmienok dohodnutých zmluvnými stranami.
61. Pri úprave prislúbenej sumy protihodnoty o významnú zložku financovania je cieľom účtovnej jednotky vykázat výnosy v sume, ktorá zodpovedá cene, ktorú by bol zaplatil zákazník za prislúbený tovar alebo služby, ak by zákazník bol zaplatil za tento tovar alebo služby v hotovosti po (alebo pri) prevode zákazníkovi (t. j. predajná cena). Pri posudzovaní, či zmluva obsahuje zložku financovania a či je zložka financovania pre zmluvu významná, účtovná jednotka zvažuje všetky relevantné skutočnosti a okolnosti vrátane:
- a) rozdielu, ak nejaký existuje, medzi sumou prislúbenej protihodnoty a hotovostnou predajnou cenou prislúbeného tovaru alebo služieb a
 - b) kombinovaného účinku:
 - i) predpokladaného času medzi tým, keď účtovná jednotka prevedie prislúbený tovar alebo služby na zákazníka a keď zákazník zaplatí za tento tovar alebo služby a
 - ii) úrokových sadzieb prevládajúcich na príslušnom trhu.
62. Bez ohľadu na posúdenie uvedené v odseku 61 by zmluva so zákazníkom neobsahovala významnú zložku financovania, ak by existoval ktorýkoľvek z týchto faktorov:
- a) zákazník zaplatil za tovar alebo služby vopred a načasovanie prevodu tohto tovaru alebo služieb je na uvážení zákazníka;
 - b) podstatná časť protihodnoty prislúbenej od zákazníka je premenlivá a suma alebo načasovanie tejto protihodnoty sa mení na základe toho, či nastane alebo nenastane budúca udalosť, ktorá je v podstate mimo kontroly zákazníka alebo účtovnej jednotky (napríklad ak je protihodnotou tantiéma na základe predajov);
 - c) rozdiel medzi prislúbenou protihodnotou a predajnou cenou tovaru alebo služby (ako sa uvádza v odseku 61) vzniká z iných dôvodov, než je poskytovanie finančných prostriedkov buď zákazníkovi alebo účtovnej jednotke, a rozdiel medzi týmito sumami je úmerný vzhľadom na dôvod rozdielu. Napríklad platobné podmienky môžu zákazníka alebo účtovnú jednotku chrániť v prípade, keď druhá zmluvná strana primeraným spôsobom nesplní časť svojich povinností podľa zmluvy alebo nesplní žiadnu takúto povinnosť.
63. Účtovná jednotka môže použiť praktickú pomôcku a nemusí upravovať prislúbenú sumu o vplyv významnej zložky financovania, ak účtovná jednotka pri vzniku zmluvy očakáva, že obdobie medzi tým, keď účtovná jednotka prevedie prislúbený tovar alebo službu na zákazníka a tým, keď zákazník zaplatí za tento tovar alebo službu, nepresiahne jeden rok.
64. Na splnenie cieľa v odseku 61 pri úprave prislúbenej sumy protihodnoty o významnú zložku financovania účtovná jednotka používa diskontnú sadzbu, ktorá by sa zohľadnila v samostatnej finančnej transakcii medzi účtovnou jednotkou a jej zákazníkom pri vzniku zmluvy. V takejto sadzbe by sa zohľadňovali úverové vlastnosti strany, ktorá v zmluve prijíma finančné prostriedky, ako aj všetky záruky alebo zábezpeky poskytnuté zákazníkovi alebo účtovnou jednotkou vrátane aktív prevedených v zmluve. Účtovná jednotka môže byť schopná stanoviť túto sadzbu prostredníctvom určenia sadzby, ktorou sa nominálna suma prislúbenej protihodnoty diskontuje na cenu, ktorú by zákazník zaplatil v hotovosti za tovar alebo služby po (alebo pri) prevode na zákazníka. Po vzniku zmluvy účtovná jednotka neaktualizuje diskontnú sadzbu o zmeny v úrokových sadzbách alebo iné okolnosti (napríklad o zmenu posúdenia kreditného rizika zákazníka).

65. Účtovná jednotka prezentuje účinky financovania (úrokový výnos alebo úrokový náklad) oddelene od výnosov zo zmlúv so zákazníkmi vo výkaze komplexného účtovného výsledku. Úrokové výnosy alebo úrokové náklady sa vykazujú len do tej miery, do akej sa pri účtovaní zmluvy so zákazníkom vykazuje *zmluvné aktívum* (alebo pohľadávka) alebo zmluvný záväzok.

Nepeňažná protihodnota

66. Na určenie transakčnej ceny pri zmluvách, v ktorých zákazník prisľúbi protihodnotu v inej než peňažnej forme, účtovná jednotka oceňuje nepeňažnú protihodnotu (alebo prisľub nepeňažnej protihodnoty) reálnou hodnotou.
67. Ak účtovná jednotka nedokáže primerane odhadnúť reálnu hodnotu nepeňažnej protihodnoty, účtovná jednotka oceňuje protihodnotu nepriamo, a to odkazom na samostatnú predajnú cenu tovaru alebo služieb, ktoré boli zákazníkovi (alebo triede zákazníkov) prisľúbené výmenou za protihodnotu.
68. Reálna hodnota nepeňažnej protihodnoty sa môže meniť v závislosti od formy protihodnoty (napríklad zmena ceny akcie, na ktorú má účtovná jednotka od zákazníka nárok). Ak sa reálna hodnota nepeňažnej protihodnoty prisľúbenej od zákazníka mení z dôvodov iných než len forma protihodnoty (napríklad reálna hodnota sa môže meniť v závislosti od plnenia zmluvy účtovnou jednotkou), účtovná jednotka uplatňuje požiadavky odsekov 56 až 58.
69. Ak zákazník prispeje tovarom alebo službami (napríklad materiálom, zariadením alebo prácou) k uľahčeniu plnenia zmluvy účtovnou jednotkou, účtovná jednotka posudzuje, či ziskava kontrolu nad týmto tovarom alebo službou, ku ktorým zákazník prispel. Ak áno, účtovná jednotka zaúčtuje tovar alebo služby s prispením zákazníka ako nepeňažnú protihodnotu prijatú od zákazníka.

Protihodnota splatná zákazníkovi

70. Protihodnota splatná zákazníkovi zahŕňa peňažné sumy, ktoré účtovná jednotka uhradí, alebo ktoré očakáva, že ich bude musieť uhradiť zákazníkovi (alebo iným stranám, ktoré od zákazníka nakupujú tovar alebo služby účtovnej jednotky). Protihodnota splatná zákazníkovi zahŕňa aj úverové alebo iné položky (napríklad kupón alebo poukážku), ktoré možno uplatniť voči sumám dlhovaným účtovnej jednotke (alebo iným stranám, ktoré od zákazníka nakupujú tovar alebo služby účtovnej jednotky). Účtovná jednotka účtuje protihodnotu splatnú zákazníkovi ako zníženie transakčnej ceny, a teda výnosu, okrem prípadu, keď je platba zákazníkovi výmenou za odlišný tovar alebo službu (ako je uvedené v odsekoch 26 až 30), ktoré zákazník prevádza na účtovnú jednotku. Ak protihodnota splatná zákazníkovi zahŕňa premenlivú sumu, účtovná jednotka odhadne transakčnú cenu (vrátane posúdenia, či je odhad premenlivej protihodnoty obmedzený) v súlade s odsekmi 50 až 58.
71. Ak je protihodnota splatná zákazníkovi platbou za odlišný tovar alebo službu od zákazníka, potom účtovná jednotka účtuje nákup tovaru alebo služby tým istým spôsobom, ako účtuje iné nákupy od dodávateľov. Ak suma protihodnoty splatná zákazníkovi presahuje reálnu hodnotu odlišného tovaru alebo služby, ktoré účtovná jednotka prijíma od zákazníka, potom účtovná jednotka zaúčtuje takýto prebytok ako zníženie transakčnej ceny. Ak účtovná jednotka nedokáže primerane odhadnúť reálnu hodnotu tovaru alebo služieb prijatých od zákazníka, účtuje celú protihodnotu splatnú zákazníkovi ako zníženie transakčnej ceny.
72. Ak sa preto protihodnota splatná zákazníkovi účtuje ako zníženie transakčnej ceny, účtovná jednotka vykazuje zníženie výnosov po tom (alebo súbežne s tým), ako nastane neskoršia z týchto udalostí:
- a) účtovná jednotka vykáže výnosy za prevod príslušného tovaru alebo služieb na zákazníka a
 - b) účtovná jednotka uhradí alebo prisľúbi uhradiť protihodnotu (aj v prípade, že je platba podmienená určitou budúcou udalosťou). Tento prisľub môže vyplývať z obvyklej obchodnej praxe účtovnej jednotky.

Priradzovanie transakčnej ceny k povinnosti plnenia zmluvy

73. Cieľom účtovnej jednotky pri priradzovaní transakčnej ceny je priradiť transakčnú cenu ku každej povinnosti plnenia zmluvy (alebo odlišnému tovaru alebo službe) v sume, ktorá zobrazuje sumu protihodnoty, pri ktorej účtovná jednotka očakáva, že jej na ňu vznikne nárok výmenou za prevod prisľúbeného tovaru alebo služieb na zákazníka.

74. V záujme splnenia cieľa v oblasti priradovania účtovná jednotka priraduje transakčnú cenu ku každej povinnosti plnenia zmluvy vymedzenej v zmluve na základe pomernej samostatnej predajnej ceny v súlade s odsekmi 76 až 80, s výnimkou prípadov uvedených v odsekoch 81 až 83 (pri udeľovaní zliav) a odsekov 84 – 86 (pri priradovaní protihodnoty, ktorá obsahuje premenlivé sumy).
75. Odseky 76 až 86 sa neuplatňujú, ak zmluva obsahuje iba jednu povinnosť plnenia zmluvy. Odseky 84 až 86 sa však môžu uplatňovať, ak účtovná jednotka prisľúbi previesť skupinu rôznych tovarov alebo služieb označených ako jediná povinnosť plnenia zmluvy v súlade s odsekom 22 písm. b) a ak prisľúbená protihodnota obsahuje premenlivé sumy.

Priradovanie na základe samostatnej predajnej ceny

76. Pri priradovaní transakčnej ceny ku každej povinnosti plnenia zmluvy na základne pomernej samostatnej predajnej ceny účtovná jednotka určuje túto samostatnú predajnú cenu odlišného tovaru alebo služby, ktorá je základom každej povinnosti plnenia zmluvy, pri vzniku zmluvy a priraduje transakčnú cenu v pomere k týmto samostatným predajným cenám.
77. Samostatná predajná cena je cena, za ktorú by účtovná jednotka predala prisľúbený tovar alebo službu zákazníkovi oddelene. Najlepším dôkazom samostatnej predajnej ceny je pozorovateľná cena tovaru alebo služby, keď účtovná jednotka predáva tento tovar alebo túto službu oddelene za podobných okolností a podobným zákaznikom. Zmluvne uvedená cena alebo cenníková cena za tovar alebo službu môže byť (ale nesmie sa predpokladať, že je) samostatnou predajnou cenou daného tovaru alebo služby.
78. Ak nie je možné priamo zistiť samostatnú predajnú cenu, účtovná jednotka odhadne samostatnú predajnú cenu sumou, ktorá by pri priradovaní transakčnej ceny viedla k splneniu cieľa v oblasti priradovania v odseku 73. Pri odhadovaní samostatnej predajnej ceny účtovná jednotka zvažuje všetky informácie (vrátane trhových podmienok, faktorov špecifických pre účtovnú jednotku a informácií o zákazníkovi alebo triede zákazníkov), ktoré sú pre účtovnú jednotku primerane dostupné. Účtovná jednotka pri tom maximalizuje použitie zistiteľných vstupov a konzistentne uplatňuje metódy odhadu za podobných okolností.
79. Vhodné metódy odhadovania samostatnej predajnej ceny tovaru alebo služby zahŕňajú okrem iného:
- a) prístup upraveného trhového posúdenia – účtovná jednotka by mohla posúdiť trh, na ktorom predáva tovar alebo služby, a odhadnúť cenu, ktorú by bol zákazník na danom trhu ochotný zaplatiť za takýto tovar alebo služby. Tento prístup by tiež mohol zahŕňať odkaz na ceny konkurentov účtovnej jednotky v prípade podobného tovaru alebo služieb a prípadnú úpravu takýchto cien s cieľom zohľadniť náklady a marže účtovnej jednotky;
 - b) prístup predpokladaných nákladov plus marža – účtovná jednotka by mohla odhadnúť svoje očakávané náklady na plnenie povinnosti plnenia zmluvy a potom k nim pridať primeranú maržu pre tento tovar alebo služby;
 - c) reziduálny prístup – účtovná jednotka môže odhadnúť samostatnú predajnú cenu pomocou odkazu na celkovú transakčnú cenu mínus súčet zistiteľných samostatných predajných cien iných tovarov alebo služieb prisľúbených v zmluve. Účtovná jednotka však môže použiť reziduálny prístup na odhad tejto samostatnej predajnej ceny tovaru alebo služby v súlade s odsekom 78, iba ak je splnené jedno z týchto kritérií:
 - i) účtovná jednotka predáva rovnaký tovar alebo služby rôznym zákazníkom (súčasne alebo takmer súčasne) za širokou škálou cien (t. j. predajná cena je vysoko premenlivá, pretože typickú samostatnú predajnú cenu nie je možné zistiť z minulých transakcií alebo iných zistiteľných dôkazov) alebo
 - ii) účtovná jednotka ešte neurčila cenu tohto tovaru alebo služby a tento tovar alebo služba sa predtým nepredávali na samostatnom základe (t. j. predajná cena je neistá).

80. Na odhad samostatných predajných cien tovaru alebo služieb prisľúbených v zmluve sa môže použiť kombinácia metód, ak dva alebo viac z týchto tovarov alebo služieb majú vysoko premenlivé alebo neisté samostatné predajné ceny. Účtovná jednotka môže napríklad použiť reziduálny prístup na odhad súhrnnej samostatnej predajnej ceny prisľúbeného tovaru alebo služieb s vysoko premenlivou alebo neistou samostatnou predajnou cenou a potom použiť inú metódu na odhad samostatných predajných cien jednotlivých tovarov alebo služieb vo vzťahu k odhadovanej súhrnnej samostatnej predajnej cene určenej pomocou reziduálneho prístupu. Ak účtovná jednotka používa na odhad samostatnej predajnej ceny každého tovaru alebo služby prisľúbenej v zmluve kombináciu metód, musí posúdiť, či by priradovanie transakčnej ceny k týmto odhadovaným samostatným predajným cenám bolo konzistentné s cieľom priradovania v odseku 73 a s požiadavkami na odhadovanie samostatných predajných cien v odseku 78.

Udeľovanie zľavy

81. Zákazník dostáva zľavu za nákup balíka tovarov alebo služieb, ak je súčet samostatných predajných cien týchto tovarov alebo služieb prisľúbených v zmluve vyšší ako protihodnota prisľúbená v zmluve. Okrem prípadov, keď má účtovná jednotka zistiteľný dôkaz v súlade s odsekom 82, že celá zľava sa vzťahuje len na jednu alebo viaceré, nie však všetky, povinnosti plnenia zmluvy, účtovná jednotka udeľuje zľavu všetkým povinnostiam plnenia zmluvy úmerne. Úmerné udeľovanie zľavy za týchto okolností je následkom toho, že účtovná jednotka priraduje transakčnú cenu ku každej povinnosti plnenia zmluvy na základe pomerných samostatných predajných cien príslušných odlišných tovarov alebo služieb.
82. Účtovná jednotka udeľuje zľavu v celom rozsahu len jednej alebo viacerým, nie však všetkým, povinnostiam plnenia zmluvy, ak sú splnené všetky tieto kritériá:
- a) účtovná jednotka pravidelne predáva každý odlišný tovar alebo službu (alebo každý balík odlišných tovarov alebo služieb) v zmluve na samostatnom základe;
 - b) účtovná jednotka takisto pravidelne predáva na samostatnom základe balík (balíky) niektorých z týchto odlišných tovarov alebo služieb so zľavou zo samostatnej predajnej ceny tovaru alebo služieb v každom balíku a
 - c) zľava, ktorú možno udeliť každému balíku tovarov alebo služieb uvedených v odseku 82 písm. b), je v podstate rovnaká ako zľava v zmluve a z analýzy tovaru alebo služieb v každom balíku vyplýva zistiteľný dôkaz o povinnosti plnenia zmluvy (alebo povinnosti plnenia zmluvy), ku ktorej patrí celá zľava v zmluve.
83. Ak sa zľava udeľuje v celom rozsahu jednej alebo viacerým povinnostiam plnenia zmluvy v súlade s odsekom 82, účtovná jednotka udelí zľavu pred použitím reziduálneho prístupu na odhadnutie samostatnej predajnej ceny tovaru alebo služby v súlade s odsekom 79 písm. c).

Priradovanie premenlivej protihodnoty

84. Premennivá protihodnota, ktorá je prisľúbená v zmluve, sa môže priradiť k celej zmluve alebo k určitej časti zmluvy, ako napríklad k:
- a) jednej alebo viacerým, nie však všetkým, povinnostiam plnenia zmluvy (napríklad prémia môže byť podmienená tým, že účtovná jednotka prevedie prisľúbený tovar alebo službu v stanovenej lehote), alebo
 - b) jednému alebo viacerým, nie však všetkým, odlišným tovarom alebo službám prisľúbeným v rámci skupiny odlišných tovarov alebo služieb, ktorý tvorí časť jedinej povinnosti plnenia zmluvy v súlade s odsekom 22 písm. b) (napríklad protihodnota prisľúbená za druhý rok 2-ročnej zmluvy o upratovacích službách sa zvýši na základe pohybov v stanovenom inflačnom indexe).
85. Účtovná jednotka priraduje premenlivú sumu (a následné zmeny uvedenej sumy) v celom rozsahu k povinnosti plnenia zmluvy alebo k odlišnému tovaru alebo službe, ktoré tvoria časť jedinej povinnosti plnenia zmluvy v súlade s odsekom 22 písm. b), ak sú splnené obidve tieto kritériá:
- a) podmienky premenlivej platby sa vzťahujú konkrétne na činnosti účtovnej jednotky v oblasti plnenia povinnosti plnenia zmluvy alebo prevodu odlišného tovaru alebo služby (alebo na konkrétny výsledok plnenia povinnosti plnenia zmluvy alebo prevodu tovaru alebo služby) a

- b) priradenie premenlivej sumy protihodnoty v celom rozsahu k povinnosti plnenia zmluvy alebo k odlišnému tovaru alebo službe je v súlade s cieľom v oblasti priradenia uvedeným v odseku 73 so zreteľom na všetky povinnosti plnenia zmluvy a platobné podmienky v zmluve.
86. Požiadavky v oblasti priradenia uvedené v odsekoch 73 až 83 sa uplatňujú na priradenie zostávajúcej sumy transakčnej ceny, ktorá nespĺňa kritériá uvedené v odseku 85.

Zmeny transakčnej ceny

87. Po vzniku zmluvy sa transakčná cena môže meniť z rôznych dôvodov vrátane výskytu neistých udalostí alebo iných zmien okolností, ktoré menia sumu protihodnoty, pri ktorej účtovná jednotka očakáva, že jej na ňu vznikne nárok výmenou za prisľúbený tovar alebo služby.
88. Účtovná jednotka priraduje k povinnosti plnenia zmluvy akékoľvek následné zmeny transakčnej ceny na rovnakom základe ako pri vzniku zmluvy. Účtovná jednotka následne opätovne nepriraduje transakčnú cenu tak, aby odrážala zmeny samostatných predajných cien po vzniku zmluvy. Sumy priradené k splnenej povinnosti plnenia zmluvy sa vykazujú ako výnosy alebo ako zníženie výnosov v období, v ktorom sa transakčná cena zmení.
89. Účtovná jednotka priraduje zmenu transakčnej ceny v celom rozsahu k jednej alebo k viacerým, nie však k všetkým, povinnostiam plnenia zmluvy alebo k odlišným tovarom alebo službám prisľúbeným v skupine, ktorá tvorí časť jedinej povinnosti plnenia zmluvy v súlade s odsekom 22 písm. b), len ak sú splnené kritériá v odseku 85 o priradení premenlivej protihodnoty.
90. Účtovná jednotka účtuje zmenu transakčnej ceny, ktorá vzniká v dôsledku zmeny zmluvy, v súlade s odsekmi 18 až 21. Pri zmene transakčnej ceny, ktorá nastane po zmene zmluvy, však účtovná jednotka uplatňuje odseky 87 až 89 na priradenie zmeny transakčnej ceny ktorýmkoľvek z týchto spôsobov, ktorý je uplatniteľný:
- a) Účtovná jednotka priraduje zmenu transakčnej ceny k povinnostiam plnenia zmluvy uvedených v zmluve pred zmenou zmluvy, ak (a v príslušnom rozsahu) je možné zmenu transakčnej ceny priradiť k sume premenlivej protihodnoty prisľúbenej pred zmenou zmluvy a zmena zmluvy sa účtuje v súlade s odsekom 21 písm. a).
- b) Vo všetkých ostatných prípadoch, v ktorých sa zmena zmluvy neúčtovala ako samostatná zmluva v súlade s odsekom 20, účtovná jednotka priraduje zmenu transakčnej ceny k povinnostiam plnenia zmluvy v zmenenej zmluve (t. j. povinnostiam plnenia zmluvy, ktoré neboli splnené alebo neboli úplne splnené okamžite po zmene zmluvy).

NÁKLADY SPOJENÉ SO ZMLUVOU

Prírastkové náklady na nadobudnutie zmluvy

91. Účtovná jednotka vykazuje prírastkové náklady na nadobudnutie zmluvy so zákazníkom ako aktívum, ak účtovná jednotka očakáva spätné získanie týchto nákladov.
92. Prírastkové náklady na nadobudnutie zmluvy sú tie náklady, ktoré vzniknú účtovnej jednotke pri nadobudnutí zmluvy so zákazníkom, ktoré by nevznikli, ak by účtovná jednotka zmluvu nenadobudla (napríklad provízia z predaja).
93. Náklady na nadobudnutie zmluvy, ktoré by boli vznikli bez ohľadu na to, či účtovná jednotka zmluvu nadobudla, sa vykazujú ako náklad v čase jeho vzniku, pokiaľ nie sú tieto náklady jasne fakturovateľné zákazníkovi bez ohľadu na to, či účtovná jednotka zmluvu nadobudne.
94. Účtovná jednotka môže ako praktickú pomôcku vykázat prírastkové náklady na nadobudnutie zmluvy ako náklad v čase jeho vzniku, ak doba amortizácie aktíva, ktoré by bola účtovná jednotka inak vykázala, nepresiahne jeden rok.

Náklady plnenia zmluvy

95. Ak náklady, ktoré vznikli pri plnení zmluvy so zákazníkom, nepatria do rozsahu pôsobnosti iného štandardu (napríklad IAS 2 *Zásoby*, IAS 16 *Nehnutelnosti, stroje a zariadenia* alebo IAS 38 *Nehmotný majetok*), účtovná jednotka vykazuje aktívum z nákladov vynaložených na plnenie zmluvy, len ak tieto náklady spĺňajú všetky tieto kritériá:
- a) náklady priamo súvisia so zmluvou alebo s očakávanou zmluvou, ktoré účtovná jednotka dokáže presne identifikovať (napríklad náklady súvisiace so službami, ktoré sa majú poskytnúť na základe obnovenia platnosti existujúcej zmluvy alebo náklady na návrh aktíva, ktoré sa má previesť na základe osobitnej zmluvy, ktorá ešte nebola schválená);
 - b) náklady vytvárajú alebo rozširujú zdroje účtovnej jednotky, ktoré sa použijú pri plnení (alebo pri pokračovaní plnenia) povinností plnenia zmluvy v budúcnosti a
 - c) očakáva sa, že tieto náklady sa získajú späť.
96. Pri nákladoch vzniknutých pri plnení zmluvy so zákazníkom, ktoré patria do rozsahu pôsobnosti iného štandardu, účtovná jednotka účtuje tieto náklady v súlade s uvedenými štandardmi.
97. Medzi náklady, ktoré priamo súvisia so zmluvou (alebo s osobitnou očakávanou zmluvou), patrí ktorákoľvek z týchto položiek:
- a) priama práca (napríklad platy a mzdy zamestnancov, ktorí poskytujú prisľúbené služby priamo zákazníkovi);
 - b) priame materiály (napríklad zásoby používané pri poskytovaní prisľúbených služieb zákazníkovi);
 - c) priradenie nákladov, ktoré priamo súvisia so zmluvou alebo so zmluvnými činnosťami (napríklad náklady na správu zmluvy a dohľad nad zmluvou, poistenie a odpisy nástrojov a zariadení používaných pri plnení zmluvy);
 - d) náklady, ktoré sú jasne fakturovateľné zákazníkovi na základe zmluvy; a
 - e) iné náklady, ktoré vznikli len preto, že účtovná jednotka vstúpila do zmluvného vzťahu (napríklad platby subdodávateľom).
98. Účtovná jednotka účtuje ako náklady v čase vzniku tieto náklady:
- a) všeobecné a administratívne náklady (pokiaľ nie sú tieto náklady jasne fakturovateľné zákazníkovi na základe zmluvy – v takom prípade účtovná jednotka posúdi tieto náklady v súlade s odsekom 97);
 - b) náklady na odpadový materiál, nevyužitú prácu alebo iné zdroje na plnenie zmluvy, ktoré neboli zohľadnené v cene zmluvy;
 - c) náklady, ktoré súvisia so splnenými povinnosťami plnenia zmluvy (alebo s čiastočne splnenými povinnosťami plnenia zmluvy) (t. j. náklady, ktoré súvisia s minulým plnením); a
 - d) náklady, pri ktorých účtovná jednotka nedokáže rozlišovať, či náklady súvisia s nesplnenými povinnosťami plnenia zmluvy alebo so splnenými povinnosťami plnenia zmluvy (alebo s čiastočne splnenými povinnosťami plnenia zmluvy).

Amortizácia a znižovanie hodnoty

99. Aktívum vykázané v súlade s odsekom 91 alebo 95 sa amortizuje systematickým spôsobom, ktorý je konzistentný s prevodom tovaru alebo služieb, s ktorými aktívum súvisí, na zákazníka. Aktívum môže súvisieť s tovarom alebo službami, ktoré sa majú previesť na základe osobitnej očakávanej zmluvy [ako sa uvádza v odseku 95 písm. a)].
100. Účtovná jednotka aktualizuje amortizáciu, aby zohľadňovala významnú zmenu v predpokladanom načasovaní prevodu tovaru alebo služieb účtovnej jednotky, s ktorými aktívum súvisí, na zákazníka. Takáto zmena sa účtuje ako zmena v účtovnom odhade v súlade s IAS 8.

101. Účtovná jednotka vykazuje stratu zo zníženia hodnoty vo výsledku hospodárenia do tej miery, v akej účtovná hodnota aktíva vykázaná v súlade s odsekom 91 alebo 95 presahuje:
- a) zostávajúcu sumu protihodnoty, pri ktorej účtovná jednotka očakáva, že jej na ňu vznikne nárok výmenou za tovar alebo služby, s ktorými aktívum súvisí; mínus
 - b) náklady, ktoré priamo súvisia s dodaním týchto tovarov alebo poskytovaním týchto služieb a ktoré neboli vykázané ako výdavky (pozri odsek 97).
102. Na účely uplatňovania odseku 101 s cieľom určiť sumu protihodnoty, ktorú účtovná jednotka očakáva, že dostane, používa účtovná jednotka zásady určovania transakčnej ceny (s výnimkou požiadaviek uvedených v odsekoch 56 až 58 na obmedzovanie odhadov premenlivej protihodnoty) a upravuje túto sumu tak, aby zohľadňovala vplyv kreditného rizika zákazníka.
103. Predtým ako účtovná jednotka vykáže stratu zo zníženia hodnoty pre aktívum vykázané v súlade s odsekom 91 alebo 95, vykáže účtovná jednotka akúkoľvek stratu zo zníženia hodnoty aktív súvisiacich so zmluvou, ktoré sa vykazujú v súlade s iným štandardom (napríklad IAS 2, IAS 16 a IAS 38). Po uplatnení testu na zníženie hodnoty uvedeného v odseku 101 účtovná jednotka zahrnie výslednú účtovnú hodnotu aktíva vykázaného v súlade s odsekom 91 alebo 95 do účtovnej hodnoty peňažotvornej jednotky, do ktorej patrí na účely uplatňovania štandardu IAS 36 *Zníženie hodnoty majetku*.
104. Účtovná jednotka vykazuje vo výsledku hospodárenia zrušenie niektorých alebo všetkých predtým vykázaných strát zo zníženia hodnoty v súlade s odsekom 101 v prípade, že okolnosti zníženia hodnoty už neexistujú alebo sa zlepšili. Zvýšená účtovná hodnota aktíva nesmie prekročiť sumu, ktorá by sa určila (po odpočítaní amortizácie), ak by sa predtým nevykázala žiadna strata zo zníženia hodnoty.

PREZENTÁCIA

105. **Ak ktorákoľvek zmluvná strana splnila povinnosť plnenia zmluvy, účtovná jednotka prezentuje zmluvu vo výkaze o finančnej situácii ako zmluvné aktívum alebo zmluvný záväzok v závislosti od vzťahu medzi plnením zmluvy zo strany účtovnej jednotky a platbou zákazníka. Účtovná jednotka prezentuje všetky nepodmienené práva na protihodnotu ako samostatné pohľadávky.**
106. Ak zákazník uhradí protihodnotu alebo ak má účtovná jednotka právo na protihodnotu, ktoré je nepodmienené (t. j. pohľadávka), predtým, ako účtovná jednotka prevedie tovar alebo službu na zákazníka, účtovná jednotka prezentuje zmluvu ako zmluvný záväzok pri vykonaní platby alebo pri jej splatnosti (podľa toho, čo nastane skôr). Zmluvný záväzok je povinnosť účtovnej jednotky previesť na zákazníka tovar alebo služby, za ktoré účtovná jednotka prijala od zákazníka protihodnotu (alebo splatnú sumu protihodnoty).
107. Ak si účtovná jednotka splní povinnosť plnenia zmluvy prevodom tovaru alebo služby zákazníkovi predtým, ako sa zákazník uhradí protihodnotu alebo pred jej splatnosťou, účtovná jednotka prezentuje zmluvu ako zmluvné aktívum, s výnimkou súm prezentovaných ako pohľadávky. Zmluvné aktívum je právo účtovnej jednotky na protihodnotu výmenou za tovar alebo služby, ktoré účtovná jednotka previedla na zákazníka. Účtovná jednotka posudzuje zníženie hodnoty zmluvného aktíva v súlade so štandardom IFRS 9. Zníženie hodnoty zmluvného aktíva sa oceňuje, prezentuje a zverejňuje na rovnakom základe ako finančné aktívum, ktoré patrí do rozsahu pôsobnosti štandardu IFRS 9 [pozri aj odsek 113 písm. b)].
108. Pohľadávka je právo účtovnej jednotky na protihodnotu, ktoré je nepodmienené. Právo na protihodnotu je nepodmienené, ak je na splatnosť tejto protihodnoty potrebné len to, aby uplynul určitý čas. Napríklad účtovná jednotka by vykazovala pohľadávku, ak má v súčasnosti právo na platbu, aj keď táto suma môže byť v budúcnosti predmetom vrátenia. Účtovná jednotka účtuje pohľadávku v súlade so štandardom IFRS 9. Po prvotnom vykázaní pohľadávky zo zmluvy so zákazníkom sa akýkoľvek rozdiel medzi ocenením pohľadávky v súlade so štandardom IFRS 9 a zodpovedajúcou sumou vykázaných výnosov prezentuje ako náklad (napríklad ako strata zo zníženia hodnoty).
109. V tomto štandarde sa používajú pojmy „zmluvné aktívum“ a „zmluvný záväzok“, ale to nebráni účtovnej jednotke pre tieto položky používať vo výkaze o finančnej situácii alternatívne označenia. Ak účtovná jednotka používa alternatívne označenie pre zmluvné aktívum, musí používateľom účtovnej závierky poskytnúť dostatočné informácie na rozlíšenie medzi pohľadávkami a zmluvnými aktívami.

ZVEREJŇOVANIE

- 110. Cieľom požiadaviek na zverejňovanie je, aby účtovná jednotka zverejnila dostatočné informácie, ktoré umožnia používateľom účtovnej závierky pochopiť povahu, sumu, načasovanie a neistotu výnosov a peňažných tokov vyplývajúcich zo zmlúv so zákazníkmi. Na dosiahnutie tohto cieľa účtovná jednotka zverejňuje kvalitatívne a kvantitatívne informácie o všetkých týchto oblastiach:**
- a) o svojich zmluvách so zákazníkmi (pozri odseky 113 až 122);
 - b) o významných úsudkoch a zmenách v úsudkoch, ktoré boli uskutočnené pri uplatňovaní tohto štandardu na dané zmluvy (pozri odseky 123 až 126) a
 - c) o akýchkoľvek aktívach vykázaných z nákladov na nadobudnutie alebo plnenie zmluvy so zákazníkom v súlade s odsekom 91 alebo 95 (pozri odseky 127 až 128).
111. Účtovná jednotka zvažuje úroveň podrobnosti potrebnú na splnenie cieľa zverejňovania, ako aj dôraz, aký má klásť na každú z rozličných požiadaviek. Účtovná jednotka zverejňuje informácie súhrnne alebo v členení, aby sa užitočné informácie nestrácali buď uvedením veľkého počtu nevýznamných podrobností alebo zoskupením položiek, ktoré majú zásadne odlišné charakteristiky.
112. Účtovná jednotka nemusí zverejňovať informácie v súlade s týmto štandardom, ak poskytla informácie v súlade s iným štandardom.

Zmluvy so zákazníkmi

113. Účtovná jednotka zverejňuje za obdobie vykazovania všetky nasledujúce sumy, ak tieto sumy nie sú prezentované oddelene vo výkaze komplexného účtovného výsledku v súlade s inými štandardmi:
- a) výnosy vykázané zo zmlúv so zákazníkmi, ktoré účtovná jednotka zverejňuje oddelene od svojich ostatných zdrojov výnosov; a
 - b) akékoľvek straty zo zníženia hodnoty vykázané (v súlade so štandardom IFRS 9) v súvislosti s akýmkoľvek pohľadávkami alebo zmluvnými aktívami vyplývajúcimi zo zmlúv účtovnej jednotky so zákazníkmi, pričom tieto straty účtovná jednotka zverejňuje oddelene od strát zo zníženia hodnoty z iných zmlúv.

Rozčlenenie výnosov

114. Účtovná jednotka rozčleňuje výnosy vykázané zo zmlúv so zákazníkmi do kategórií, ktoré znázorňujú, ako hospodárske faktory ovplyvňujú povahu, sumu, načasovanie a neistotu výnosov a peňažných tokov. Pri výbere kategórií na rozčlenenie výnosov účtovná jednotka uplatňuje usmernenia uvedené v odsekoch B87 až B89.
115. Účtovná jednotka navyše zverejňuje dostatočné informácie, ktoré umožnia používateľom účtovnej závierky pochopiť vzťah medzi zverejnením rozčlenených výnosov (v súlade s odsekom 114) a informáciami o výnosoch, ktoré sa zverejňujú za každý vykazovateľný segment, ak jednotka uplatňuje štandard IFRS 8 *Prevádzkové segmenty*.

Zmluvné zostatky

116. Účtovná jednotka zverejňuje všetky tieto údaje:
- a) počiatočné a konečné zostatky pohľadávok, zmluvných aktív a zmluvných záväzkov zo zmlúv so zákazníkmi, ak nie sú inak oddelene prezentované alebo zverejnené;
 - b) výnosy vykázané v období vykazovania, ktoré boli zahrnuté do zostatku zmluvného záväzku na začiatku daného obdobia; a
 - c) výnosy vykázané v období vykazovania z povinností plnenia zmluvy splnených (alebo čiastočne splnených) v predchádzajúcich obdobiach (napríklad zmeny v cene transakcie).
117. Účtovná jednotka musí vysvetliť, ako načasovanie splnenia jej povinností plnenia zmluvy [pozri odsek 119 písm. a)] súvisí s obvyklým načasovaním platby [pozri odsek 119 písm. b)], a účinok, ktorý majú tieto faktory na zostatky zmluvných aktív a zmluvných záväzkov. Na vysvetlenie je možné použiť kvalitatívne informácie.

118. Účtovná jednotka poskytuje vysvetlenie významných zmien v zostatkoch zmluvných aktív a zmluvných záväzkov počas obdobia vykazovania. Toto vysvetlenie zahŕňa kvalitatívne a kvantitatívne informácie. Medzi príklady zmien v zostatkoch zmluvných aktív a zmluvných záväzkov účtovnej jednotky patrí ktorýkoľvek z týchto prípadov:
- a) zmena v dôsledku podnikových kombinácií;
 - b) kumulované vyrovnávacie úpravy výnosov, ktoré ovplyvňujú zodpovedajúce zmluvné aktívum alebo zmluvný záväzok vrátane úprav vyplývajúcich zo zmeny v meraní pokroku, zmeny odhadu transakčnej ceny (vrátane akýchkoľvek zmien v posudzovaní toho, či je odhad variabilnej protihodnoty obmedzený) alebo zmeny zmluvy;
 - c) zníženie hodnoty zmluvného aktíva;
 - d) zmena časového rámca na to, aby sa právo na protihodnotu stalo nepodmieneným (t. j. aby sa zmluvné aktívum preklasifikovalo na pohľadávku); a
 - e) zmena časového rámca pre splnenie povinnosti plnenia zmluvy (t. j. pre vykazovanie výnosov vyplývajúcich zo zmluvného záväzku).

Povinnosti plnenia zmluvy

119. Účtovná jednotka zverejňuje informácie o svojich povinnostiach plnenia zmlúv so zákazníkmi vrátane opisu všetkých týchto položiek:
- a) keď si účtovná jednotka obvykle splní povinnosti plnenia zmluvy (napríklad pri zaslaní, doručení, poskytnutí služieb alebo pri dokončení služby) vrátane toho, keď sú splnené povinnosti v dohode s odloženým dodaním;
 - b) významných platobných podmienok (napríklad pri obvyklej splatnosti platby, či má zmluva významnú zložku financovania, či je suma protihodnoty premenlivá a či je odhad premenlivej protihodnoty zvyčajne obmedzený v súlade s odsekmi 56 až 58);
 - c) povahy tovaru alebo služieb, ktoré účtovná jednotka prisľúbila previesť, s dôrazom na akékoľvek povinnosti plnenia zmluvy zabezpečiť, aby ďalšia strana uskutočnila prevoz tovaru alebo služieb (t. j. ak účtovná jednotka vystupuje ako zástupca);
 - d) povinností vrátenia tovaru, vrátenia peňazí a iných podobných povinností a
 - e) druhov záruk a súvisiacich povinností.

Transakčná cena priradená k zostávajúcim povinnostiam plnenia zmluvy

120. Účtovná jednotka zverejňuje o svojich zostávajúcich povinnostiach plnenia zmluvy tieto informácie:
- a) súhrnnú hodnotu transakčnej ceny priradenej k povinnostiam plnenia zmluvy, ktoré sú nesplnené (alebo čiastočne nesplnené) ku koncu obdobia vykazovania; a
 - b) vysvetlenie, kedy účtovná jednotka očakáva, že vykáže ako výnos sumu zverejnenú v súlade s odsekom 120 písm. a), ktorú účtovná jednotka zverejňuje jedným z týchto spôsobov:
 - i) na kvantitatívnom základe s použitím časových pásiem, ktoré by boli najvhodnejšie pre dobu trvania zostávajúcich povinností plnenia zmluvy; alebo
 - ii) pomocou kvalitatívnych informácií.
121. Účtovná jednotka môže použiť praktickú pomôcku a nemusí pri povinnostiach plnenia zmluvy zverejňovať informácie uvedené v odseku 120, ak je splnená niektorá z týchto podmienok:
- a) povinnosť plnenia zmluvy je súčasťou zmluvy, ktorá má pôvodnú predpokladanú dobu platnosti jeden rok alebo menej; alebo
 - b) účtovná jednotka vykáže výnosy zo splnenia povinnosti plnenia zmluvy v súlade s odsekom B16.

122. Účtovná jednotka musí kvalitatívne vysvetliť, či uplatňuje praktickú pomôcku uvedenú v odseku 121 a či akákoľvek protihodnota zo zmlúv so zákazníkmi nie je zahrnutá do transakčnej ceny, a tým pádom nie je zahrnutá do informácií zverejňovaných v súlade s odsekom 120. Odhad transakčnej ceny by napríklad nemal zahŕňať žiadne odhadované sumy premenlivej protihodnoty, ktoré sú obmedzené (pozri odseky 56 až 58).

Významné úsudky pri uplatňovaní tohto štandardu

123. Pri uplatňovaní tohto štandardu zverejňuje účtovná jednotka tie úsudky (a tie zmeny v úsudkoch), ktoré významným spôsobom ovplyvňujú určenie sumy a načasovania výnosov zo zmlúv so zákazníkmi. Účtovná jednotka musí vysvetliť najmä tie úsudky (a tie zmeny v úsudkoch), ktoré sa používajú na určenie oboch týchto údajov:

- a) načasovania splnenia povinnosti plnenia zmluvy (pozri odseky 124 až 125) a
- b) transakčnej ceny a súm priradených k povinnostiam plnenia zmluvy (pozri odsek 126).

Určovanie načasovania splnenia povinností plnenia zmluvy

124. Pri povinnostiach plnenia zmluvy, ktoré účtovná jednotka plní postupom času, účtovná jednotka zverejňuje:
- a) metódy použité na vykazovanie výnosov (napríklad opis použitých metód výstupov alebo vstupov a ako sa tieto metódy uplatňujú) a
 - b) vysvetlenie, prečo použité metódy poskytujú verné zobrazenie prevodu tovaru alebo služieb.
125. Účtovná jednotka pri splnení povinností plnenia zmluvy v určitom momente zverejňuje významné úsudky uskutočnené pri hodnotení, kedy zákazník získava kontrolu nad prisľúbeným tovarom alebo službami.

Určovanie transakčnej ceny a súm priradených k povinnostiam plnenia zmluvy

126. Účtovná jednotka zverejňuje informácie o metódach, vstupoch a predpokladoch použitých na všetky tieto činnosti:
- a) určenie transakčnej ceny, ktorá okrem iného zahŕňa odhadovanie premenlivej protihodnoty, úpravu protihodnoty o vplyv časovej hodnoty peňazí a meranie nepeňažnej protihodnoty;
 - b) posúdenie, či je odhad premenlivej protihodnoty obmedzený;
 - c) prípadné priradenie transakčnej ceny, vrátane odhadu samostatných predajných cien prisľúbeného tovaru alebo služieb a udeľovania zliav a premenlivej protihodnoty, ku konkrétnej časti zmluvy a
 - d) oceňovanie povinností v súvislosti s vracaním tovaru, vracaním peňazí a iných podobných povinností.

Aktíva vykázané z nákladov na nadobudnutie alebo splnenie zmluvy so zákazníkom

127. Účtovná jednotka opisuje oba tieto aspekty:
- a) úsudky uskutočnené pri určovaní sumy nákladov vynaložených na nadobudnutie alebo splnenie zmluvy so zákazníkom (v súlade s odsekom 91 alebo 95) a
 - b) metódu použitú na určenie amortizácie za každé obdobie vykazovania.

128. Účtovná jednotka zverejňuje všetky tieto údaje:

- a) konečné zostatky aktív vykázaných z nákladov vynaložených na nadobudnutie alebo splnenie zmluvy so zákazníkom (v súlade s odsekom 91 alebo 95) podľa hlavnej kategórie aktív (napríklad náklady na nadobudnutie zmlúv so zákazníkmi, náklady pred uzavretím zmluvy a zriaďovacie náklady) a
- b) sumu amortizácie a akýchkoľvek strát zo zníženia hodnoty vykázaných v období vykazovania.

Praktické pomôcky

129. Ak sa účtovná jednotka rozhodne používať praktickú pomôcku buď v odseku 63 (o existencii významnej zložky financovania) alebo odseku 94 (o prírastkových nákladoch na nadobudnutie zmluvy), účtovná jednotka túto skutočnosť zverejní.

Dodatok A

Vymedzené pojmy

Tento dodatok tvorí neoddeliteľnú súčasť tohto štandardu.

Zmluva	Dohoda medzi dvoma alebo viacerými stranami, na základe ktorej vznikajú vymožiteľné práva a povinnosti.
zmluvné aktívum	Právo účtovnej jednotky na protihodnotu výmenou za tovar alebo služby, ktoré účtovná jednotka previedla na zákazníka , keď je toto právo podmienené niečím iným ako len uplynutím času (napríklad budúcim plnením zmluvy účtovnou jednotkou).
zmluvný záväzok	Povinnosť účtovnej jednotky previesť na zákazníka tovar alebo služby, za ktoré účtovná jednotka prijala od zákazníka protihodnotu (alebo táto suma je splatná).
Zákazník	Zmluvná strana, ktorá uzatvorila s účtovnou jednotkou zmluvu o nadobudnutí tovaru alebo služieb, ktoré sú výstupom bežných činností účtovnej jednotky, výmenou za protihodnotu.
Príjem	Zvýšenia hospodárskych úžitkov počas účtovného obdobia vo forme prílevov alebo zvýšení aktív alebo znížení záväzkov, čo má za následok zvýšenie vlastného imania, iné než tie, ktoré sú spojené s vkladmi osôb podieľajúcich sa na vlastnom imaní účtovnej jednotky.
povinnosť plnenia zmluvy	Prísľub v zmluve so zákazníkom previesť na zákazníka buď: a) tovar alebo službu (alebo balík tovarov alebo služieb), ktoré sú odlišné, alebo b) skupinu odlišných tovarov alebo služieb, ktoré sú v podstate rovnaké a majú rovnaký model prevodu na zákazníka.
Výnosy	Príjmy , ktoré vznikli počas bežných činností účtovnej jednotky.
samostatná predajná cena (tovaru alebo služby)	Cena, za ktorú by účtovná jednotka predala prisľúbený tovar alebo službu zákazníkovi oddelene.
transakčná cena (za zmluvu so zákazníkom)	Suma protihodnoty, pri ktorej účtovná jednotka očakáva, že jej na ňu vznikne nárok výmenou za prevod prisľúbeného tovaru alebo služieb na zákazníka , s výnimkou súm vybraných v mene tretích strán.

Dodatok B

Návod na uplatňovanie

Tento dodatok tvorí neoddeliteľnú súčasť tohto štandardu. Opisuje sa v ňom uplatňovanie odsekov 1 až 129 a má rovnakú právoplatnosť ako ostatné časti tohto štandardu.

B1 Tento návod na uplatňovanie je rozdelený na tieto kategórie:

- a) povinnosti plnenia zmluvy plnené postupom času (odseky B2 až B13);
- b) metódy merania pokroku smerom k úplnému splneniu povinnosti plnenia zmluvy (odseky B14 až B19);
- c) predaj s právom na vrátenie tovaru (odseky B20 až B27);
- d) záruky (odseky B28 až B33);
- e) postup pri rozhodovaní o hlavnom zodpovednom verzus zástupcovi (odseky B34 až B38);
- f) možnosti zákazníka týkajúce sa dodatočného tovaru alebo služieb (odseky B39 až B43);
- g) neuplatnené práva zákazníkov (odseky B44 až B47);
- h) nenávratné poplatky platené vopred (a niektoré súvisiace náklady) (odseky B48 až B51);
- i) udeľovanie licencií (odseky B52 až B63);
- j) zmluvy o repo transakciách (odseky B64 až B76);
- k) konsignačné mechanizmy (odseky B77 až B78);
- l) dohody s odloženým dodaním (odseky B79 až B82);
- m) prevzatie tovaru zákazníkom (odseky B83 až B86) a
- n) zverejňovanie rozčlenených výnosov (odseky B87 až B89).

Povinnosti plnenia zmluvy plnené postupom času

B2 V súlade s odsekom 35 je povinnosť plnenia zmluvy plnená postupom času, ak je splnené jedno z týchto kritérií:

- a) zákazník súbežne prijíma a spotrebúva úžitky vznikajúce z plnenia zmluvy účtovnou jednotkou v rovnakom čase, ako účtovná jednotka plní zmluvu (pozri odseky B3 až B4);
- b) plnenie zmluvy účtovnou jednotkou vytvára alebo vylepšuje aktívum (napr. nedokončená výroba), ktoré zákazník kontroluje, v rovnakom čase, ako sa aktívum vytvára alebo vylepšuje (pozri odsek B5) alebo
- c) plnenie zmluvy nevytvára pre účtovnú jednotku aktívum s alternatívnym použitím (pozri odseky B6 až B8) a účtovná jednotka má vymožiteľné právo na platbu za dokončené plnenie zmluvy do daného dátumu (pozri odseky B9 až B13).

Súbežné prijímanie a spotreba úžitkov z plnenia zmluvy účtovnou jednotkou [odsek 35 písm. a)]

B3 V prípade niektorých druhov povinností plnenia zmluvy bude posúdenie, či zákazník prijíma úžitky plnenia zmluvy účtovnou jednotkou pri plnení zmluvy a súbežne pri ich prijímaní tieto úžitky spotrebúva, bezproblémové. Medzi príklady patria rutinné alebo opakované služby (ako napríklad upratovacie služby), pri ktorých je možné ľahko identifikovať príjem a súbežnú spotrebu úžitkov z plnenia zmluvy účtovnou jednotkou zo strany zákazníka.

- B4 V prípade iných druhov povinností plnenia zmluvy účtovná jednotka nemusí byť schopná ľahko identifikovať, či klient súbežne prijíma aj spotrebúva úžitky plnenia zmluvy účtovnej jednotky pri jej plnení účtovnou jednotkou. Za týchto okolností je povinnosť plnenia zmluvy plnená postupom času, ak účtovná jednotka určí, že iná účtovná jednotka by nemusela podstatným spôsobom opätovne vykonať prácu, ktorú účtovná jednotka dokončila do daného dátumu, ak by táto iná účtovná jednotka mala splniť zostávajúcu povinnosť plnenia zmluvy. Pri určovaní, či by iná účtovná jednotka nemusela podstatným spôsobom opätovne vykonať prácu, ktorú účtovná jednotka dokončila do daného dátumu, účtovná jednotka predpokladá, že:
- a) sa nebudú brať do úvahy potenciálne zmluvné obmedzenia alebo praktické obmedzenia, ktoré by inak zabránili účtovnej jednotke previesť zostávajúce povinnosti plnenia zmluvy na inú účtovnú jednotku; a
 - b) iná účtovná jednotka, ktorá plní zvyšok povinnosti plnenia zmluvy, nebude mať úžitok zo žiadneho aktíva, ktoré je v súčasnosti pod kontrolou účtovnej jednotky a ktoré by zostalo pod kontrolou účtovnej jednotky v prípade, ak by sa povinnosť plnenia zmluvy previedla na inú účtovnú jednotku.

Zákazník kontroluje aktívum pri jeho vytváraní alebo vylepšovaní [odsek 35 písm. b)]

- B5 Pri určovaní, či zákazník kontroluje aktívum pri jeho vytváraní alebo vylepšovaní v súlade s odsekom 35 písm. b), účtovná jednotka uplatňuje požiadavky na kontrolu uvedené v odsekoch 31 až 34 a 38. Aktívum, ktoré sa vytvára alebo vylepšuje (napríklad nedokončené aktívum), môže byť buď hmotné alebo nehmotné.

Plnenie zmluvy účtovnou jednotkou nevytvára aktívum s alternatívnym použitím [odsek 35 písm. c)]

- B6 Pri posudzovaní toho, či má účtovná jednotka pre aktívum alternatívne použitie v súlade s odsekom 36, účtovná jednotka zvažuje účinky zmluvných obmedzení a praktických obmedzení schopnosti účtovnej jednotky ľahko nasmerovať toto aktívum na iné použitie, ako napríklad jeho predajom inému zákazníkovi. Možnosť, že sa zmluva so zákazníkom vypovie, nepredstavuje pri posudzovaní toho, či by účtovná jednotka mohla ľahko nasmerovať aktívum na iné použitie, relevantný faktor.
- B7 Zmluvné obmedzenie schopnosti účtovnej jednotky nasmerovať aktívum na alternatívne použitie musí byť podstatné, aby účtovná jednotka nemala pre aktívum alternatívne použitie. Zmluvné obmedzenie je podstatné, ak by zákazník mohol uplatniť svoje práva na prisľúbené aktívum, ak by sa účtovná jednotka snažila nasmerovať aktívum na iné použitie. Naopak zmluvné obmedzenie nie je podstatné, ak je napríklad aktívum vo veľkej miere vzájomne zameniteľné s inými aktívami, ktoré by účtovná jednotka mohla previesť na iného zákazníka bez toho, aby porušila zmluvu a bez vynaloženia značných nákladov, ktoré by jej inak v súvislosti s touto zmluvou nevznikli.
- B8 Praktické obmedzenie schopnosti účtovnej jednotky nasmerovať aktívum na iné použitie existuje, ak by účtovnej jednotke vznikli v dôsledku takéhoto nasmerovania aktíva na iné použitie významné hospodárske straty. Významné hospodárske straty by mohli vzniknúť, ak by účtovná jednotka buď musela znášať značné náklady na prepracovanie aktíva alebo ak by bola schopná predat aktívum so značnou stratou. Napríklad schopnosť účtovnej jednotky presmerovať aktíva, ktoré majú buď konštrukčné špecifikácie príznačné pre zákazníka alebo sa nachádzajú v odľahlých oblastiach, môže byť prakticky obmedzená.

Právo na platbu za plnenie zmluvy dokončené do daného dátumu [odsek 35 písm. c)]

- B9 Účtovná jednotka má v súlade s odsekom 37 právo na platbu za plnenie zmluvy dokončené do daného dátumu, ak by účtovná jednotka mala nárok na sumu, ktorá účtovnej jednotke kompenzuje aspoň plnenie zmluvy dokončené do daného dátumu v prípade, že zákazník alebo ďalšia zmluvná strana vypovie zmluvu z iného dôvodu ako toho, že účtovná jednotka neplní zmluvu ako prisľúbila. Suma, ktorá by účtovnej jednotke kompenzovala plnenie zmluvy dokončené do daného dátumu, by bola suma, ktorá sa približuje k predajnej cene tovaru alebo služieb prevedených k danému dátumu (napríklad spätné získanie nákladov, ktoré účtovná jednotka vynaložila pri plnení povinnosti plnenia zmluvy plus primeraná zisková marža), a nie len náhrada škody z potenciálnej straty zisku účtovnej jednotky v prípade, že sa zmluva vypovie. Náhrada za primeranú ziskovú maržu sa nemusí rovnať očakávanej ziskovej marži, ak bola zmluva plnená tak, ako to bolo prisľúbené, ale účtovná jednotka by mala mať nárok na kompenzáciu niektorej z týchto súm:
- a) časť očakávanej ziskovej marže v zmluve, ktorá primerane zohľadňuje rozsah plnenia zmluvy účtovnou jednotkou podľa zmluvy pred vypovedaním zmluvy zákazníkom (alebo ďalšou zmluvnou stranou); alebo

- b) primeraný výnos z kapitálových nákladov účtovnej jednotky na podobné zmluvy (alebo bežná prevádzková marža pre podobné zmluvy), ak je marža vymedzená v zmluve vyššia ako výnos, ktorý účtovná jednotka obvykle tvorí z podobných zmlúv.
- B10 Právo na platbu účtovnej jednotky za plnenie zmluvy dokončené do daného dátumu nemusí byť platným nepodmieneným právom na platbu. V mnohých prípadoch bude mať účtovná jednotka nepodmienené právo na platbu len pri dosiahnutí dohodnutého čiastkového cieľa alebo po úplnom splnení povinnosti plnenia zmluvy. Účtovná jednotka pri posudzovaní, či má právo na platbu za plnenie zmluvy dokončené do daného dátumu, zvažuje, či by mala vymožitelné právo žiadať alebo zadržať platbu za plnenie zmluvy dokončené do daného dátumu, ak by sa zmluva vypovedala pred jej splnením z iného dôvodu ako toho, že účtovná jednotka neplní zmluvu, ako prisľúbila.
- B11 Pri niektorých zmluvách môže mať zákazník právo vypovedať zmluvu len v určenom čase počas platnosti zmluvy, alebo zákazník nemusí mať žiadne právo vypovedať zmluvu. Ak zákazník vypovie zmluvu bez práva na vypovedanie zmluvy v danom čase (vrátane toho, keď si zákazník neplní povinnosti, ako bolo prisľúbené), zmluva (alebo iné právne predpisy) môže oprávňovať účtovnú jednotku naďalej prevádzať na zákazníka tovar alebo služby prisľúbené v zmluve a môže od zákazníka vyžadovať, aby uhradil prisľúbenú protihodnotu výmenou za tento tovar alebo služby. Za týchto okolností má účtovná jednotka právo na platbu za plnenie zmluvy dokončené do daného dátumu, pretože účtovná jednotka má právo naďalej si plniť povinnosti plnenia zmluvy súlade so zmluvou a požadovať, aby zákazník plnil svoje povinnosti (ktoré zahŕňajú uhradenie prisľúbenej protihodnoty).
- B12 Pri posudzovaní existencie a vymožitelnosti práva na platbu za plnenie zmluvy dokončené do daného dátumu účtovná jednotka zvažuje zmluvné podmienky, ako aj akékoľvek právne predpisy alebo právne precedensy, ktoré by mohli doplniť uvedené zmluvné podmienky alebo nad nimi prevážiť. Medzi ne patrí posúdenie, či:
- a) právny predpis, správna prax alebo právny precedens priznáva účtovnej jednotke právo na platbu za plnenie zmluvy dokončené do daného dátumu, aj keď toto právo nie je stanovené v zmluve so zákazníkom;
 - b) sa v príslušnom právnom precedense uvádza, že podobné práva na platbu za plnenie zmluvy dokončené do daného dátumu v podobných zmluvách nemajú žiadny záväzný právny účinok; alebo
 - c) obvyklá obchodná prax účtovnej jednotky rozhodnúť sa neuplatniť právo na platbu vedie k tomu, že v uvedenom právnom prostredí sa toto právo stane nevymožitelným. Bez ohľadu na skutočnosť, že účtovná jednotka sa môže rozhodnúť neuplatniť svoje právo na platbu pri podobných zmluvách, účtovná jednotka bude mať naďalej právo na platbu do daného dátumu, ak v zmluve so zákazníkom zostáva jej právo na platbu za plnenie zmluvy dokončené do daného dátumu vymožitelné.
- B13 V splátkovom kalendári vymedzenom v zmluve sa nemusí nevyhnutne uvádzať, či má účtovná jednotka vymožitelné právo na platbu za plnenie zmluvy dokončené do daného dátumu. Napriek tomu, že v splátkovom kalendári v zmluve sa stanovuje načasovanie a suma protihodnoty, ktorú má zákazník uhradiť, splátkový kalendár nemusí nevyhnutne poskytnúť dôkazy o práve účtovnej jednotky na platbu za plnenie zmluvy dokončené do daného dátumu. Je to napríklad preto, že v zmluve by mohlo byť vymedzené, že protihodnota prijatá od zákazníka je refundovateľná z iného dôvodu ako toho, že účtovná jednotka neplní zmluvu ako prisľúbila.

Metódy merania pokroku smerom k úplnému splneniu povinnosti plnenia zmluvy

- B14 Medzi metódy, ktoré možno použiť na meranie pokroku smerom k úplnému splneniu povinnosti plnenia zmluvy postupom času v súlade s odsekmi 35 až 37, patria:
- a) metódy výstupov (pozri odseky B15 až B17) a
 - b) metódy vstupov (pozri odseky B18 až B19).

Metódy výstupov

- B15 V metódach výstupov sa výnosy vykazujú na základe priamych oceňovaní hodnoty tovaru alebo služieb prevedených k danému dátumu na zákazníka v pomere k zostávajúcemu tovaru alebo službám prisľúbeným na

základe zmluvy. Medzi metódy výstupov patria metódy ako prieskumy plnenia zmluvy dokončeného do daného dátumu, hodnotenia dosiahnutých výsledkov, splnené čiastkové ciele, uplynutý čas a vyrobené alebo dodané jednotky. Keď účtovná jednotka posudzuje, či má na meranie svojho pokroku uplatňovať metódu výstupov, účtovná jednotka zvažuje, či vybrané výstupy verne zobrazujú pokrok účtovnej jednotky smerom k úplnému splneniu povinnosti plnenia zmluvy. Metóda výstupov by neposkytovala verné zobrazenie plnenia zmluvy účtovnou jednotkou, ak vy vybrané výstupy neocenovali niektorý tovar alebo služby, nad ktorými kontrola sa previedla na zákazníka. Napríklad metódy výstupov založené na vyrobených alebo dodaných jednotkách by verne nezobrazovali pokrok účtovnej jednotky pri plnení povinnosti plnenia zmluvy, ak na konci obdobia vykazovania účtovná jednotka vytvorila nedokončenú prácu alebo hotový tovar pod kontrolou zákazníka, ktorý nie je zahrnutý v ocenení výstupov.

- B16 Ak má účtovná jednotka právo na protihodnotu od zákazníka v sume, ktorá priamo zodpovedá hodnote plnenia zmluvy účtovnou jednotkou dokončeného do daného dátumu (napríklad zmluva o službách, v rámci ktorej účtovná jednotka fakturuje za každú hodinu poskytnutej služby pevne stanovenú sumu), účtovná jednotka môže ako praktickú pomôcku vykázat výnosy v sume, ktorú má právo fakturovať.
- B17 Nevýhody metód výstupov spočívajú v tom, že výstupy použité na meranie pokroku nemusia byť priamo zistiteľné a informácie potrebné na ich uplatňovanie nemusia byť účtovnej jednotke k dispozícii bez vynaloženia neprimeraných nákladov. Preto môže byť potrebné použiť jednu z metód vstupov.

Metódy vstupov

- B18 V metódach vstupov sa výnosy vykazujú na základe snahy účtovnej jednotky o splnenie povinnosti plnenia zmluvy alebo vstupov účtovnej jednotky týkajúcich sa plnenia zmluvy (napríklad spotrebované zdroje, vynaložené pracovné hodiny, vynaložené náklady, uplynutý čas alebo použité strojhodiny) v pomere k celkovým očakávaným vstupom na splnenie tejto povinnosti plnenia zmluvy. Ak sa snaha alebo výstupy účtovnej jednotky vynakladajú počas obdobia plnenia zmluvy rovnomerne, môže byť vhodné, aby účtovná jednotka vykazovala výnosy lineárne.
- B19 Nedostatok metódy vstupov spočíva v tom, že nemusí existovať priamy vzťah medzi vstupmi účtovnej jednotky a prevodom kontroly nad tovarom alebo službami na zákazníka. Účtovná jednotka preto z metódy vstupov vylučuje účinky všetkých vstupov, ktoré v súlade s cieľom merania pokroku uvedeným v odseku 39 nezobrazujú pokrok účtovnej jednotky pri prevode kontroly nad tovarom alebo službami na zákazníka. Napríklad pri používaní nákladovej metódy vstupov môže byť v nasledujúcich prípadoch potrebná úprava miery pokroku:
- a) Keď vzniknuté náklady neprispievajú k pokroku účtovnej jednotky pri plnení povinnosti plnenia zmluvy. Účtovná jednotka by napríklad nevykázala výnosy na základe vzniknutých nákladov, ktoré možno pripísať značným nedostatkom v plnení zmluvy účtovnou jednotkou, ktoré sa nezohľadnili v zmluvnej cene (napríklad náklady na neočakávané množstvo odpadového materiálu, práce alebo iných zdrojov, ktoré boli vynaložené na splnenie povinnosti plnenia zmluvy).
 - b) Keď vzniknuté náklady nie sú úmerné pokroku účtovnej jednotky pri plnení povinnosti plnenia zmluvy. Za týchto okolností by mohlo byť najlepším zobrazením plnenia zmluvy účtovnou jednotkou upravenie metódy vstupov tak, aby sa vykazovali výnosy len v rozsahu týchto vzniknutých nákladov. Verným zobrazením plnenia zmluvy účtovnou jednotkou by napríklad mohlo byť vykázanie výnosov v sume rovnajúcej sa nákladom na tovar použitý na splnenie povinnosti plnenia zmluvy, ak účtovná jednotka pri vzniku zmluvy očakáva, že budú splnené všetky tieto podmienky:
 - i) tovar nie je odlišný;
 - ii) očakáva sa, že zákazník získa kontrolu nad tovarom podstatne skôr, ako prijme služby súvisiace s tovarom;
 - iii) náklady prevedeného tovaru sú významné v pomere k celkovým očakávaným nákladom na úplné splnenie povinnosti plnenia zmluvy a
 - iv) účtovná jednotka obstaráva tovar od tretej strany a významným spôsobom sa nepodieľa na navrhovaní a výrobe tovaru (ale účtovná jednotka vystupuje ako hlavný zodpovedný v súlade s odsekmi B34 až B38).

Predaj s právom na vrátenie tovaru

- B20 V niektorých zmluvách účtovná jednotka prevádza kontrolu nad výrobkom na zákazníka a takisto poskytuje zákazníkovi právo vrátiť výrobok z rôznych dôvodov (napríklad nespokojnosť s výrobkom) a prijať akúkoľvek kombináciu:
- a) úplného alebo čiastočného vrátenia akejkoľvek uhradenej protihodnoty;
 - b) úľavy, ktorú možno uplatniť na sumy, ktoré dlhuje alebo ktoré bude dlhovať účtovnej jednotke; a
 - c) výmeny za iný výrobok.
- B21 Účtovná jednotka na účtovanie prevodu výrobkov s právom na vrátenie (a pri niektorých službách, ktoré sú predmetom vrátenia) vykazuje všetky tieto položky:
- a) výnosy za prevedené výrobky v sume protihodnoty, pri ktorej účtovná jednotka očakáva, že jej na ňu vznikne nárok (výnosy by sa teda nemali vykazovať pre výrobky, pri ktorých sa očakáva, že budú vrátené);
 - b) refundačný záväzok a
 - c) aktívum (a zodpovedajúca úprava nákladov na predaj) na svoje právo na spätné získanie výrobkov od zákazníkov na urovnanie refundačného záväzku.
- B22 Prísľub účtovnej jednotky byť pripravená prijať vrátený výrobok počas obdobia na vrátenie sa neučtuje ako povinnosť plnenia zmluvy navyše k povinnosti vrátiť peniaze.
- B23 Na určenie sumy protihodnoty, pri ktorej účtovná jednotka očakáva, že jej na ňu vznikne nárok (t. j. okrem výrobkov, pri ktorých sa očakáva vrátenie), účtovná jednotka uplatňuje požiadavky uvedené v odsekoch 47 až 72 (vrátane požiadaviek na obmedzovanie odhadov premenlivej protihodnoty uvedených v odsekoch 56 až 58). Pre všetky prijaté (alebo splatné) sumy, pri ktorých účtovná jednotka neočakáva, že jej na ne vznikne nárok, účtovná jednotka nevykazuje výnosy pri prevode výrobkov na zákazníkov, ale vykazuje tieto prijaté (alebo splatné) sumy ako refundačný záväzok. Účtovná jednotka následne na konci každého obdobia vykazovania aktualizuje svoje posúdenie súm, pri ktorých očakáva, že jej na ne vznikne nárok výmenou za prevedené výrobky a zodpovedajúcim spôsobom zmení transakčnú cenu, a teda aj sumu vykázaných výnosov.
- B24 Účtovná jednotka aktualizuje ocenenie refundačného záväzku na konci každého obdobia vykazovania o zmeny v očakávaníach týkajúcich sa refundačných súm. Účtovná jednotka vykazuje zodpovedajúce úpravy ako výnosy (alebo zníženia výnosov).
- B25 Aktívum vykázané v súvislosti s právom účtovnej jednotky späťne získať výrobky od zákazníka pri urovnaní refundačného záväzku sa najprv oceňuje odkazom na predchádzajúcu účtovnú hodnotu výrobku (napríklad zásoby) po odpočítaní všetkých očakávaných nákladov na spätné získanie týchto výrobkov (vrátane potenciálnych znížení hodnoty vrátených výrobkov pre účtovnú jednotku). Na konci každého obdobia vykazovania účtovná jednotka aktualizuje ocenenie aktíva vyplývajúce zo zmien v očakávaníach týkajúcich sa výrobkov, ktoré sa majú vrátiť. Účtovná jednotka prezentuje takéto aktívum oddelene od refundačného záväzku.
- B26 Na účely uplatňovania tohto štandardu sa za vrátenie výrobkov nepovažuje situácia, keď zákazník vymení jeden výrobok za iný výrobok rovnakého typu, rovnakej kvality, v rovnakom stave a s rovnakou cenou (napríklad výmena jednej farby za inú alebo výmena jednej veľkosti za inú).
- B27 Zmluvy, v rámci ktorých zákazník môže vrátiť chybný výrobok výmenou za funkčný výrobok, sa posudzujú v súlade s usmerneniami o zárukách v odsekoch B28 až B33.

Záruky

- B28 Je bežné, že účtovná jednotka poskytuje (v súlade so zmluvou, zákonom alebo obvyklou obchodnou praxou účtovnej jednotky) v súvislosti s predajom výrobku (tovaru alebo služby) záruku. Povaha záruky sa môže v závislosti od odvetvia a zmluvy podstatne líšiť. Niektoré záruky poskytujú zákazníkovi uistenie, že súvisiaci výrobok bude fungovať tak, ako to zmluvné strany určili, pretože je v súlade s dohodnutými špecifikáciami. Iné záruky poskytujú zákazníkovi okrem uistenia, že výrobok je v súlade s dohodnutými špecifikáciami, aj službu.

- B29 Ak má zákazník možnosť kúpiť si záruku osobitne (napríklad kvôli tomu, že záruka je ocenená alebo dohodnutá samostatne), záruka je odlišnou službou, pretože účtovná jednotka sľubuje poskytnúť zákazníkovi navyše k výrobku, ktorý má funkčnosť opísanú v zmluve, aj službu. Za týchto okolností účtovná jednotka účtuje prisľúbenú záruku ako povinnosť plnenia zmluvy v súlade s odsekmi 22 až 30 a priraduje časť transakčnej ceny k tejto povinnosti plnenia zmluvy v súlade s odsekmi 73 až 86.
- B30 Ak zákazník nemá možnosť kúpiť si záruku osobitne, účtovná jednotka účtuje záruku v súlade so štandardom IAS 37 *Rezervy, podmienené záväzky a podmienené aktíva*, pokiaľ prisľúbená záruka alebo časť prisľúbenej záruky poskytuje zákazníkovi popri uistení, že výrobok je v súlade s dohodnutými špecifikáciami, aj službu.
- B31 Pri posudzovaní, či záruka poskytuje zákazníkovi popri uistení, že výrobok je v súlade s dohodnutými špecifikáciami, aj službu, účtovná jednotka zvažuje faktory, ako napríklad:
- a) Či sa záruka požaduje zo zákona – ak je účtovná jednotka zo zákona povinná poskytnúť záruku, z existencie tohto zákona vyplýva, že prisľúbená záruka nie je povinnosťou plnenia zmluvy, pretože takéto požiadavky zvyčajne existujú na ochranu zákazníkov pred rizikom kúpy chybného tovaru.
 - b) Dĺžka trvania záruky – čím je trvanie záruky dlhšie, tým je pravdepodobnejšie, že prisľúbená záruka je povinnosťou plnenia zmluvy, pretože je pravdepodobnejšie, že sa na jej základe popri uistení, že výrobok je v súlade s dohodnutými špecifikáciami, poskytuje aj služba.
 - c) Povaha úloh, ktoré účtovná jednotka sľubuje vykonať – ak je na to, aby účtovná jednotka poskytla uistenie, že výrobok je v súlade s dohodnutými špecifikáciami, potrebné, aby účtovná jednotka vykonala osobitné úlohy (napríklad zásielková služba pri vrátení chybného výrobku), potom by takéto úlohy nemali viesť k vzniku povinnosti plnenia zmluvy.
- B32 Ak záruka (alebo časť záruky) poskytuje zákazníkovi popri uistení, že výrobok je v súlade s dohodnutými špecifikáciami, aj službu, potom je prisľúbená služba povinnosťou plnenia zmluvy. Účtovná jednotka preto priraduje transakčnú cenu k výrobku a službe. Ak účtovná jednotka prisľúbi záruku s uistením, ako aj záruku so službou, ale nemôže ich oprávnene účtovať oddelene, účtovná jednotka účtuje obidve záruky spolu ako jedinú povinnosť plnenia zmluvy.
- B33 Zo zákona, na základe ktorého je účtovná jednotka povinná zaplatiť náhradu v prípade, že jej výrobok spôsobí ujmu alebo škodu, nevzniká účtovnej jednotke povinnosť plnenia zmluvy. Výrobca môže napríklad predávať výrobky v jurisdikcii, v ktorej je výrobca zo zákona právne zodpovedný za všetky škody (napríklad na osobnom majetku), ktoré by mohli byť spôsobené spotrebiteľovi pri používaní výrobku na určený účel. Z prisľubu účtovnej jednotky odškodniť zákazníka za ujmu a škody vzniknuté z nárokov týkajúcich sa patentov, autorských práv, ochranných známk alebo iného porušenia zo strany výrobkov účtovnej jednotky, nevzniká účtovnej jednotke povinnosť plnenia zmluvy. Účtovná jednotka účtuje takéto povinnosti v súlade so štandardom IAS 37.

Postup pri rozhodovaní o hlavnom zodpovednom verzus zástupcovi

- B34 Keď sa na poskytovaní tovaru alebo služieb zákazníkovi podieľa ďalšia strana, účtovná jednotka určuje, či povaha jej prisľubu predstavuje povinnosť plnenia zmluvy poskytnúť samotný špecifikovaný tovar alebo služby (t. j. účtovná jednotka je hlavným zodpovedným) alebo zabezpečiť, aby ďalšia strana poskytla tento tovar alebo služby (t. j. účtovná jednotka je zástupcom).
- B35 Účtovná jednotka je hlavným zodpovedným, ak účtovná jednotka kontroluje prisľúbený tovar alebo službu predtým, ako ho/ju prevedie na zákazníka. Účtovná jednotka však nemusí nevyhnutne vystupovať ako hlavný zodpovedný, ak získa vlastnícke právo na výrobok iba krátkodobo pred prevodom vlastníckeho práva na zákazníka. Účtovná jednotka, ktorá je v zmluve hlavným zodpovedným, môže splniť povinnosť plnenia zmluvy sama alebo môže namiesto seba na čiastočnom alebo úplnom splnení povinnosti plnenia zmluvy zaangažovať ďalšiu stranu (napríklad dodávateľa). Keď účtovná jednotka, ktorá je hlavným zodpovedným, splní povinnosť plnenia zmluvy, účtovná jednotka vykazuje výnosy v hrubej sume protihodnoty, pri ktorej očakáva, že jej na ňu vznikne nárok výmenou za tento prevedený tovar alebo služby.

- B36 Účtovná jednotka je zástupcom, ak je jej povinnosťou v rámci plnenia zmluvy zabezpečiť, aby tovar alebo služby dodala ďalšia strana. Keď účtovná jednotka, ktorá je zástupcom, splní povinnosť plnenia zmluvy, účtovná jednotka vykazuje výnosy v sume akéhokoľvek poplatku alebo akejkoľvek provízie, pri ktorej očakáva, že jej na ne vznikne nárok výmenou za zabezpečenie, aby ďalšia strana dodala tento tovar alebo služby. Poplatok alebo provízia účtovnej jednotky môže byť čistá suma prijatej protihodnoty, ktorú si účtovná jednotka ponechá po uhradení protihodnoty ďalšej strane výmenou za tovar alebo služby, ktoré má táto ďalšia strana dodať alebo poskytnúť.
- B37 Medzi ukazovatele, že účtovná jednotka je zástupcom (a teda nekontroluje tovar alebo službu pred jeho/jej dodaním zákazníkovi) patria tieto skutočnosti:
- a) za splnenie zmluvy je primárne zodpovedná iná strana;
 - b) účtovná jednotka nie je vystavená inventárnemu riziku predtým ani potom, ako zákazník objednal tovar, počas doručovania tovaru ani pri jeho vrátení;
 - c) účtovná jednotka nemá diskrečnú právomoc pri stanovovaní cien tovaru alebo služieb ďalšej strany, a preto je úžitok, ktorý účtovná jednotka môže získať z tohto tovaru alebo služieb, obmedzený;
 - d) protihodnota účtovnej jednotky je vo forme provízie a
 - e) účtovná jednotka nie je vystavená kreditnému riziku za pohľadávky od zákazníka výmenou za tovar alebo služby ďalšej strany.
- B38 Ak iná účtovná jednotka preberie povinnosti plnenia zmluvy a zmluvné práva tak, že účtovná jednotka už nie je povinná plniť povinnosť plnenia zmluvy previesť prisľúbený tovar alebo službu na zákazníka (t. j. účtovná jednotka už nevystupuje ako hlavný zodpovedný), účtovná jednotka nevykáže výnosy pre takúto povinnosť plnenia zmluvy. Účtovná jednotka namiesto toho zhodnotí, či má vykázať výnosy za splnenie povinnosti plnenia zmluvy nadobudnúť zmluvu pre druhú stranu (t. j. či účtovná jednotka vystupuje ako zástupca).

Možnosti zákazníka týkajúce sa dodatočného tovaru alebo služieb

- B39 Možnosti zákazníka získať dodatočný tovar alebo služby zdarma alebo so zľavou majú rôzne podoby vrátane prémie pri predaji, zákazníckych vernostných úľav (alebo bodov), možností predĺženia zmluvy alebo iných zliav na budúci tovar alebo služby.
- B40 Ak účtovná jednotka v zmluve poskytuje zákazníkovi možnosť získať dodatočné služby alebo tovar, z tejto možnosti vzniká povinnosť plnenia zmluvy, len ak táto možnosť dáva zákazníkovi hmotné právo, ktoré by nebolo možné získať bez uzavretia tejto zmluvy (napríklad zľava, ktoré sa postupne zvyšuje v rozsahu zliav poskytnutých danej triede zákazníkov vzhľadom na daný tovar alebo služby v danej geografickej oblasti alebo na danom trhu). Ak táto možnosť dáva zákazníkovi hmotné právo, zákazník v skutočnosti zaplatí účtovnej jednotke za tovar alebo služby vopred a účtovná jednotka vykazuje výnos vtedy, keď je tento budúci tovar alebo služby prevedený alebo keď sa skončí platnosť tejto možnosti.
- B41 Ak má zákazník možnosť získať dodatočný tovar alebo službu za cenu, ktorá by zohľadňovala samostatnú predajnú cenu daného tovaru alebo služby, takáto možnosť nedáva zákazníkovi hmotné právo, aj keď je túto možnosť možné uplatniť iba uzavretím predchádzajúcej zmluvy. V takýchto prípadoch urobila účtovná jednotka marketingovú ponuku, ktorú účtuje v súlade s týmto štandardom, len keď zákazník uplatní možnosť kúpiť dodatočný tovar alebo služby.
- B42 V odseku 74 sa od účtovnej jednotky požaduje, aby priradila transakčnú cenu k povinnostiam plnenia zmluvy na základe pomernej samostatnej predajnej ceny. Ak nie je možné túto samostatnú predajnú cenu možnosti zákazníka získať dodatočný tovar alebo služby priamo zistiť, účtovná jednotka ju odhadne. Tento odhad zohľadňuje zľavu, ktorú by zákazník dostal pri využití možnosti, upravenú o obe tieto položky:
- a) akúkoľvek zľavu, ktorú by zákazník mohol dostať bez toho, aby uplatnil túto možnosť; a
 - b) pravdepodobnosť, že možnosť sa uplatní.

- B43 Ak má zákazník hmotné právo získať budúci tovar alebo služby a tento tovar alebo služby sú podobné pôvodnému tovaru alebo službám v zmluve a poskytujú sa v súlade s podmienkami pôvodnej zmluvy, potom účtovná jednotka môže, ako praktickú alternatívu odhadovania samostatnej predajnej ceny možnosti, priradiť transakčnú cenu k voliteľnému tovaru alebo službám, a to odkazom na tovar alebo služby, ktoré sa podľa predpokladov poskytnú, a na zodpovedajúcu očakávanú protihodnotu. Tieto typy možností sa zvyčajne týkajú predĺženia zmluvy.

Neuplatnené práva zákazníka

- B44 V súlade s odsekom 106 účtovná jednotka po prijatí preddavku od zákazníka vykáže zmluvný záväzok v sume preddavku za svoju povinnosť plnenia zmluvy previesť, alebo byť pripravená previesť, tovar alebo služby v budúcnosti. Účtovná jednotka ukončí vykazovanie tohto zmluvného záväzku (a vykáže výnos), keď prevedie takýto tovar alebo služby, a tým splní svoju povinnosť plnenia zmluvy.
- B45 Zákazníkov nenávratný preddavok uhradený účtovnej jednotke dáva zákazníkovi právo prijať tovar alebo službu v budúcnosti (a ukladá účtovnej jednotke povinnosť byť pripravená previesť tovar alebo službu). Zákazníci však nemusia uplatniť všetky svoje zmluvné práva. Tieto neuplatnené práva sa často označujú ako nevyužité služby (*breakage*).
- B46 Ak účtovná jednotka očakáva, že jej v zmluvnom záväzku vznikne nárok na sumu nevyužitých služieb, účtovná jednotka vykáže očakávanú sumu nevyužitých služieb ako výnos v pomere k štruktúre práv uplatňovaných zákazníkom. Ak účtovná jednotka neočakáva, že jej vznikne nárok na sumu nevyužitých služieb, účtovná jednotka vykáže očakávanú sumu nevyužitých služieb ako výnos, keď sa pravdepodobnosť, že zákazník uplatní svoje zostávajúce práva, stane mizivou. Pri určovaní, či účtovná jednotka očakáva, že jej vznikne nárok na sumu nevyužitých služieb, účtovná jednotka zvažuje požiadavky uvedené v odsekoch 56 až 58 o obmedzení odhadov premenlivej protihodnoty.
- B47 Účtovná jednotka vykazuje záväzok (a nie výnos) pre všetky prijaté protihodnoty, ktoré možno pripísať neuplatneným právam zákazníka, ktoré je účtovná jednotka povinná postúpiť inej strane, napríklad subjektu štátnej správy v súlade s platnými zákonmi o nenárokovanom majetku.

Nenávratné poplatky uhradené vopred (a niektoré súvisiace náklady)

- B48 V niektorých zmluvách fakturuje účtovná jednotka pri vzniku zmluvy alebo v čase blízkom vzniku zmluvy zákazníkovi nenávratný poplatok uhradený vopred. Medzi príklady patria poplatky v zmluvách o členstve vo fitness centrách, aktivačné poplatky v telekomunikačných zmluvách, zriaďovacie poplatky pri niektorých zákazkách na poskytnutie služby a počiatočné poplatky pri niektorých zákazkách na dodanie tovaru.
- B49 Pri identifikovaní povinností plnenia takýchto zmlúv účtovná jednotka posudzuje, či sa poplatok týka prevodu prisľúbeného tovaru alebo služby. V mnohých prípadoch, hoci sa nenávratný poplatok uhradený vopred týka činnosti, ktorú je účtovná jednotka povinná vykonať pri vzniku zmluvy alebo v čase blízkom vzniku zmluvy na to, aby splnila zmluvu, táto činnosť nemá za následok prevod prisľúbeného tovaru alebo služby na zákazníka (pozri odsek 25). Namiesto toho poplatok uhradený vopred predstavuje preddavok na budúci tovar alebo služby, a preto by sa vykázal ako výnos, keď sa dodá budúci tovar alebo keď sa poskytnú budúce služby. Ak účtovná jednotka zákazníkovi poskytne možnosť obnoviť zmluvu a táto možnosť dá zákazníkovi hmotné právo, ako je opísané v odseku B40, obdobie vykazovanie výnosov sa predĺži nad rámec pôvodného zmluvného obdobia.
- B50 Ak sa nenávratný poplatok uhradený vopred týka tovaru alebo služby, účtovná jednotka posúdi, či sa takýto tovar alebo služba účtuje ako samostatná povinnosť plnenia zmluvy v súlade s odsekmi 22 až 30.
- B51 Účtovná jednotka môže fakturovať nenávratný poplatok čiastočne ako náhradu za náklady, ktoré jej vznikli pri vytváraní zmluvy (alebo iné administratívne úlohy, ako je opísané v odseku 25). Ak tieto prípravné činnosti nespĺňajú povinnosť plnenia zmluvy, účtovná jednotka pri meraní pokroku v súlade s odsekom B19 neberie tieto činnosti (a s nimi súvisiace náklady) do úvahy. Je to kvôli tomu, že náklady na prípravné činnosti nezobrazujú prevod služieb na zákazníka. Účtovná jednotka posudzuje, či náklady, ktoré jej vznikajú pri príprave zmluvy, viedli k vzniku aktíva, ktoré sa vykazuje v súlade s odsekom 95.

Udeľovanie licencií

- B52 V licencií sa stanovujú práva zákazníka na duševné vlastníctvo účtovnej jednotky. Licencie na práva duševného vlastníctva môžu okrem iného zahŕňať ktorúkoľvek z týchto položiek:
- a) softvér a technológie;
 - b) filmy, hudbu a iné formy médií a zábavy;
 - c) franchisingové licencie a
 - d) patenty, ochranné známky a autorské práva.
- B53 Účtovná jednotka môže okrem prísľubu udeliť zákazníkovi licenciu takisto prisľúbiť previesť na zákazníka iný tovar alebo služby. Takéto prísľuby môžu byť výslovne uvedené v zmluve alebo môžu vyplývať z obvyklej obchodnej praxe, zverejnených postupov alebo osobitných vyhlásení účtovnej jednotky (pozri odsek 24). Podobne ako pri iných druhoch zmlúv, keď zmluva so zákazníkom obsahuje okrem iného prisľúbeného tovaru alebo služieb aj prísľub udeliť licenciu, účtovná jednotka uplatňuje odseky 22 až 30 na identifikáciu všetkých povinností plnenia zmluvy.
- B54 Ak prísľub udeliť licenciu nie je odlišný od iných tovarov alebo služieb prisľúbených v zmluve v súlade s odsekmi 26 až 30, účtovná jednotka účtuje prísľub udeliť licenciu a tieto iné prisľúbené tovary alebo služby spolu ako jedinou povinnosť plnenia zmluvy. Príklady licencií, ktoré nie sú odlišné od iných tovarov alebo služieb prisľúbených v zmluve, zahŕňajú:
- a) licenciu, ktorá tvorí súčasť hmotného tovaru a je nevyhnutná pre fungovanie tovaru; a
 - b) licenciu, z ktorej môže mať zákazník úžitok len v spojení so súvisiacimi službami (ako napríklad online služba poskytovaná účtovnou jednotkou, ktorá pomocou udelenia licencie umožňuje zákazníkovi prístup k obsahu).
- B55 Ak licencia nie je odlišná, pri určovaní, či je povinnosť plnenia zmluvy (ktorá zahŕňa prisľúbenú licenciu) povinnosťou plnenia zmluvy, ktorá sa plní postupom času alebo ktorá sa splní v určitom momente, účtovná jednotka uplatňuje odseky 31 až 38.
- B56 Ak je prísľub udeliť licenciu odlišný od iných tovarov alebo služieb prisľúbených v zmluve, a teda prísľub udeliť licenciu predstavuje samostatnú povinnosť plnenia zmluvy, účtovná jednotka určuje, či sa licencia prevádza na zákazníka v určitom momente alebo postupom času. Účtovná jednotka pri tomto určovaní zvažuje, či povaha prísľubu účtovnej jednotky udeliť licenciu zákazníkovi spočíva v poskytnutí zákazníkovi buď:
- a) práva na prístup k duševnému vlastníctvu účtovnej jednotky v takej podobe, v akej existuje počas celého obdobia, na ktoré sa licencia vzťahuje; alebo
 - b) práva na používanie duševného vlastníctva účtovnej jednotky tak, ako existuje v momente, keď je licencia udelená.

Určovanie povahy prísľubu účtovnej jednotky

- B57 Na určenie toho, či prísľub účtovnej jednotky udeliť licenciu poskytuje zákazníkovi buď právo na prístup k duševnému vlastníctvu účtovnej jednotky alebo právo na používanie duševného vlastníctva účtovnej jednotky, účtovná jednotka zvažuje, či zákazník môže riadiť používanie a získať v podstate všetky zostávajúce úžitky licencie v momente, keď je licencia udelená. Zákazník nemôže riadiť používanie licencie a získať z nej v podstate všetky zostávajúce úžitky v momente, keď je licencia udelená, ak sa duševné vlastníctvo, na ktoré má zákazník práva, mení v období, na ktoré sa vzťahuje licencia. Duševné vlastníctvo sa zmení (a teda bude mať vplyv na posudzovanie účtovnej jednotky, kedy zákazník získava nad licenciou kontrolu), keď je účtovná jednotka naďalej spojená so svojím duševným vlastníctvom a účtovná jednotka vykonáva činnosti, ktoré významne ovplyvňujú duševné vlastníctvo, na ktoré má zákazník práva. V týchto prípadoch licencia poskytuje zákazníkovi právo prístupu k duševnému vlastníctvu účtovnej jednotky (pozri odsek B58). Naopak, zákazník môže riadiť používanie licencie a získať z nej v podstate všetky zostávajúce úžitky v momente, keď je licencia udelená, ak sa duševné vlastníctvo, na ktoré má zákazník práva, nezmení (pozri odsek B61). V týchto prípadoch všetky činnosti, ktoré vykonáva účtovná jednotka, len menia jej vlastné aktívum (t. j. podkladové duševné vlastníctvo), čo môže mať vplyv na schopnosť účtovnej jednotky poskytovať budúce licencie; takéto činnosti by však nemali mať vplyv na určovanie, čo poskytuje licencia alebo čo kontroluje zákazník.

- B58 Povahou prísľubu účtovnej jednotky udeliť licencie je prísľub poskytnúť právo na prístup k duševnému vlastníctvu účtovnej jednotky, ak sú splnené všetky tieto kritériá:
- a) v zmluve sa vyžaduje, aby účtovná jednotka vykonávala činnosti, ktoré významným spôsobom ovplyvňujú duševné vlastníctvo, na ktoré má zákazník práva, alebo zákazník takéto správanie účtovnej jednotky odôvodnene očakáva (pozri odsek B59);
 - b) práva udelené v licencií priamo vystavujú zákazníka akýmkoľvek pozitívnym alebo negatívnym účinkom činností účtovnej jednotky uvedených v odseku B 58 písm. a) a
 - c) tieto činnosti nemajú za následok prevod tovaru alebo služby na zákazníka pri ich vykonávaní (pozri odsek 25).
- B59 Medzi faktory, ktoré môžu naznačovať, že zákazník by mohol odôvodnene očakávať, že účtovná jednotka bude vykonávať činnosti, ktoré významne ovplyvňujú duševné vlastníctvo, patrí obvyklá obchodná prax, zverejnené postupy alebo osobitné vyhlásenia účtovnej jednotky. Hoci nie je rozhodujúca, existencia spoločného hospodárskeho záujmu (napríklad tantiémy na základe predajov) medzi účtovnou jednotkou a zákazníkom týkajúceho sa duševného vlastníctva, na ktoré má zákazník práva, môže takisto naznačovať, že zákazník môže odôvodnene očakávať, že účtovná jednotka bude vykonávať takéto činnosti.
- B60 Ak sú splnené kritériá v odseku B58, účtovná jednotka účtuje prísľub udeliť licenciu ako povinnosť plnenia zmluvy plnenú postupom času, pretože zákazník súbežne prijíma aj spotrebúva úžitky plnenia zmluvy účtovnej jednotky spočívajúceho v poskytovaní prístupu k jej duševnému vlastníctvu počas toho, ako účtovná jednotka plní zmluvu [pozri odsek 35 písm. a)]. Účtovná jednotka pri výbere vhodnej metódy na meranie pokroku smerom k úplnému splneniu danej povinnosti plnenia zmluvy poskytnúť prístup uplatňuje odseky 39 až 45.
- B61 Ak nie sú splnené kritériá v odseku B58, povahou prísľubu účtovnej jednotky je poskytnúť právo používať duševné vlastníctvo účtovnej jednotky počas existencie duševného vlastníctva (pokiaľ ide o formu a funkčnosť) v momente, keď je zákazníkovi udelená licencia. To znamená, že zákazník môže riadiť používanie licencie a získať z nej v podstate všetky zostávajúce úžitky v momente, keď sa licencia prevádza. Účtovná jednotka účtuje prísľub poskytnúť právo na používanie duševného vlastníctva účtovnej jednotky ako povinnosť plnenia zmluvy splnenú v určitom momente. Na určenie momentu, v ktorom sa licencia prevádza na zákazníka, uplatňuje účtovná jednotka odsek 38 Výnos však nie je možné vykázať pre licenciu, ktorá poskytuje právo používať duševné vlastníctvo účtovnej jednotky pred začiatkom obdobia, v ktorom môže zákazník používať licenciu a mať z nej úžitok. Napríklad, ak obdobie softvérovej licencie začína pred tým, ako účtovná jednotka poskytne (alebo inak sprístupní) zákazníkovi kód, ktorý umožňuje zákazníkovi okamžite používať softvér, účtovná jednotka by nevykázala výnos pred tým, ako tento kód poskytla (alebo inak sprístupnila).
- B62 Pri určovaní, či licencia poskytuje právo na prístup k duševnému vlastníctvu účtovnej jednotky alebo právo používať duševné vlastníctvo účtovnej jednotky, účtovná jednotka neberie do úvahy tieto faktory:
- a) obmedzenia času, geografickej oblasti alebo používania – tieto obmedzenia vymedzujú atribúty prísľúbenej licencie a nevymedzujú, či účtovná jednotka spĺňa povinnosť plnenia zmluvy v určitom momente alebo ju plní postupom času;
 - b) záruky poskytnuté účtovnou jednotkou, že má platný patent na duševné vlastníctvo a že bude chrániť tento patent pred neoprávneným používaním – prísľub chrániť patentové právo nie je povinnosťou plnenia zmluvy, pretože akt ochrany patentu chráni hodnotu aktív duševného vlastníctva účtovnej jednotky a poskytuje zákazníkovi uistenie, že prevedená licencia spĺňa špecifikácie licencie prísľúbenej v zmluve.

Tantiémy na základe predajov alebo používania

- B63 Bez ohľadu na požiadavky uvedené v odsekoch 56 až 59 účtovná jednotka vykazuje výnosy za tantiémy na základe predajov alebo používania prísľúbene výmenou za licenciu duševného vlastníctva, len keď (alebo potom, ako) nastane neskoršia z týchto udalostí:
- a) následný predaj alebo používanie a
 - b) povinnosť plnenia zmluvy, ku ktorej boli priradené niektoré alebo všetky tantiémy na základe predajov alebo používania, bola splnená (alebo čiastočne splnená).

Zmluvy o repo transakciách

- B64 Zmluva o repo transakcii je zmluva, v ktorej účtovná jednotka predáva aktívum a takisto sľubuje alebo má opciu (buď v tej istej zmluve alebo v inej zmluve) aktívum späť odkúpiť. Späť odkúpené aktívum môže byť aktívum, ktoré sa pôvodne predalo zákazníkovi, aktívum, ktoré je v podstate rovnaké ako takéto aktívum, alebo iné aktívum, ktorého zložkou je pôvodne predané aktívum.
- B65 Zmluvy o repo transakciách majú vo všeobecnosti tri formy:
- a) povinnosť účtovnej jednotky späť odkúpiť aktívum (forward);
 - b) právo účtovnej jednotky späť odkúpiť aktívum (kúpna opcia) a
 - c) povinnosť účtovnej jednotky späť odkúpiť aktívum na žiadosť zákazníka (predajná opcia).

Kúpna alebo predajná opcia

- B66 Ak má účtovná jednotka povinnosť alebo právo späť odkúpiť aktívum (forward alebo kúpna opcia), zákazník nezískava kontrolu nad aktívom, pretože zákazník má obmedzenú schopnosť riadiť používanie licencie a získať z nej v podstate všetky zostávajúce úžitky, aj keď môže fyzicky vlastniť aktívum. Z toho vyplýva, že účtovná jednotka účtuje zmluvu buď ako:
- a) lízing v súlade so štandardom IAS 17 *Lízingy*, ak účtovná jednotka môže alebo musí späť odkúpiť aktívum za sumu, ktorá je nižšia než pôvodná predajná cena aktíva alebo
 - b) mechanizmus financovania v súlade s odsekom B68, ak účtovná jednotka môže alebo musí späť odkúpiť aktívum za sumu, ktorá je rovnaká alebo vyššia než pôvodná predajná cena aktíva.
- B67 Pri porovnávaní ceny pri spätnom odkúpení s predajnou cenou účtovná jednotka zvažuje časovú hodnotu peňazí.
- B68 Ak je zmluva o repo transakcii mechanizmom financovania, účtovná jednotka musí pokračovať vo vykazovaní aktíva a tiež vykazovať finančný záväzok za každú protihodnotu prijatú od zákazníka. Účtovná jednotka vykazuje rozdiel medzi sumou protihodnoty prijatou od zákazníka a sumou protihodnoty, ktorá má byť uhradená zákazníkovi ako úrok a v prípade potreby ako spracovateľské náklady alebo náklady na držbu (napríklad poistenie).
- B69 Ak opcia uplynie bez toho, aby bola uplatnená, účtovná jednotka ukončí vykazovanie záväzku a vykáže výnos.

Predajná opcia

- B70 Ak má účtovná jednotka povinnosť späť odkúpiť aktívum na žiadosť zákazníka (predajná opcia) za cenu, ktorá je nižšia než pôvodná predajná cena aktíva, účtovná jednotka pri vzniku zmluvy zvažuje, či má zákazník významnú hospodársku motiváciu na to, aby toto právo uplatnil. Využitie tohto práva zákazníkom vedie k tomu, že zákazník skutočne uhradí účtovnej jednotke protihodnotu za právo používať konkrétne aktívum počas určitého obdobia. Ak teda zákazník má významnú hospodársku motiváciu uplatniť toto právo, účtovná jednotka účtuje takúto dohodu ako lízing v súlade so štandardom IAS 17.
- B71 Na určenie toho, či má zákazník významnú hospodársku motiváciu na uplatnenie svojho práva, účtovná jednotka zvažuje rôzne faktory vrátane vzťahu medzi cenou pri spätnom odkúpení v porovnaní s očakávanou trhovou hodnotou aktíva k dátumu spätného odkúpenia a množstvom času, ktorý zostáva do uplynutia platnosti tohto práva. Ak sa napríklad očakáva, že cena pri spätnom odkúpení výrazne presiahne trhovú hodnotu aktíva, môže to naznačovať, že zákazník má významnú hospodársku motiváciu na uplatnenie predajnej opcie.
- B72 Ak zákazník nemá významnú hospodársku motiváciu uplatniť svoje právo za cenu, ktorá je nižšia než pôvodná predajná cena aktíva, účtovná jednotka účtuje dohodu, ako keby bola predajom výrobku s právom na vrátenie, ako sa uvádza v odsekoch B20 až B27.
- B73 Ak sa cena pri spätnom odkúpení aktíva rovná alebo je vyššia ako pôvodná predajná cena a je vyššia než predpokladaná trhová hodnota aktíva, zmluva je v skutočnosti mechanizmom financovania, a preto sa účtuje podľa usmernení v odseku B68.

- B74 Ak sa cena pri spätnom odkúpení aktíva rovná alebo je vyššia ako pôvodná predajná cena a je nižšia alebo sa rovná očakávanej trhovej hodnote aktíva a ak zákazník nemá významnú hospodársku motiváciu uplatniť svoje právo, potom účtovná jednotka účtuje dohodu, ako keby bola predajom výrobku s právom na vrátenie, ako sa uvádza v odsekoch B20 až B27.
- B75 Pri porovnávaní ceny pri spätnom odkúpení s predajnou cenou účtovná jednotka zvažuje časovú hodnotu peňazí.
- B76 Ak opcia uplynie bez toho, aby bola uplatnená, účtovná jednotka ukončí vykazovanie záväzku a vykáže výnos.

Konsignačné mechanizmy

- B77 Keď účtovná jednotka dodá inej strane (napríklad obchodníkovi alebo distribútorovi) výrobok na predaj konečným zákazníkom, musí posúdiť, či táto strana v danom momente získala nad výrobkom kontrolu. Výrobok, ktorý bol dodaný druhej strane, môže byť držaný v konsignačnom mechanizme, ak táto iná strana nezískala nad výrobkom kontrolu. V súlade s týmto účtovná jednotka nevykazuje výnosy pri dodaní výrobku druhej strane, ak je dodaný výrobok držaný na dodanie.
- B78 Medzi ukazovatele, že mechanizmus je konsignačným mechanizmom, patrí okrem iného:
- a) výrobok je pod kontrolou účtovnej jednotky, až kým nenastane špecifikovaná udalosť, ako je predaj výrobku zákazníkovi obchodníka alebo kým neuplynie určité obdobie;
 - b) účtovná jednotka je schopná požadovať vrátenie výrobku alebo prevod výrobku na tretiu stranu (napríklad na iného obchodníka) a
 - c) obchodník nemá bezpodmienečnú povinnosť zaplatiť za výrobok (hoci môže byť povinný zaplatiť zálohu).

Dohoda s odloženým dodaním

- B79 Dohoda s odloženým dodaním je zmluva, na základe ktorej účtovná jednotka fakturuje zákazníkovi výrobok, ale účtovná jednotka si ponecháva fyzickú držbu výrobku, až kým sa tento neprevedie na zákazníka v určitom momente v budúcnosti. Zákazník môže napríklad požiadať účtovnú jednotku, aby s ním uzavrela takúto zmluvu kvôli tomu, že zákazník nemá pre výrobok dostatok miesta alebo kvôli oneskoreniam vo výrobnom pláne zákazníka.
- B80 Účtovná jednotka určí, kedy splnila svoju povinnosť plnenia zmluvy previesť výrobok prostredníctvom posúdenia, kedy zákazník získava kontrolu nad daným výrobkom (pozri odsek 38). Pri niektorých zmluvách sa kontrola prevádza buď vtedy, keď je výrobok dodaný na miesto podnikania zákazníka alebo keď sa výrobok odošle zákazníkovi, v závislosti od zmluvných podmienok (vrátane dodacích a prepravných podmienok). Pri niektorých zmluvách však zákazník môže získať kontrolu nad výrobkom aj vtedy, keď výrobok zostáva vo fyzickej držbe účtovnej jednotky. V takom prípade má zákazník schopnosť riadiť používanie výrobku a získať z neho v podstate všetky zostávajúce úžitky, aj keď sa rozhodol neuplatniť svoje právo prevziať daný výrobok do fyzickej držby. Z toho vyplýva, že účtovná jednotka nemá nad výrobkom kontrolu. Namiesto toho účtovná jednotka poskytuje zákazníkovi v súvislosti so zákazníkovým aktívom úschovné služby.
- B81 Na to, aby zákazník získal kontrolu nad výrobkom v dohode s odloženým dodaním, musia byť okrem uplatňovania požiadaviek uvedených v odseku 38 splnené všetky tieto kritériá:
- a) dôvod pre dohodu s odloženým dodaním musí byť zásadného charakteru (napríklad zákazník o túto dohodu požiadal);
 - b) výrobok musí byť osobitne označený ako patriaci zákazníkovi;
 - c) výrobok musí byť pripravený na fyzický prevod na zákazníka a
 - d) účtovná jednotka nemôže mať schopnosť používať výrobok alebo nasmerovať ho inému zákazníkovi.
- B82 Ak účtovná jednotka vykazuje výnosy z predaja výrobku na základe dohody s odloženým dodaním, účtovná jednotka zvažuje, či jej zostávajú nejaké povinnosti plnenia zmluvy (napríklad z úschovných služieb) v súlade s odsekmi 22 až 30, ku ktorých musí účtovná jednotka priradiť časť transakčnej ceny v súlade s odsekmi 73 až 86.

Prevzatie zákazníkom

- B83 V súlade s odsekom 38 písm. e) môže prevzatie aktíva zákazníkom naznačovať, že zákazník získal kontrolu nad aktívom. Doložky o prevzatí aktíva zákazníkom umožňujú zákazníkovi zrušiť zmluvu alebo požadovať, aby účtovná jednotka prijala nápravné opatrenia, ak tovar alebo služba nespĺňa dohodnuté špecifikácie. Účtovná jednotka zvažuje takéto doložky pri posudzovaní, kedy zákazník získava kontrolu nad tovarom alebo službou.
- B84 Ak vie účtovná jednotka objektívne určiť, že kontrolu nad tovarom alebo službou previedla na zákazníka v súlade so špecifikáciami dohodnutými v zmluve, potom je prevzatie tovaru alebo služby zákazníkom formalitou, ktorá neovplyvní určenie účtovnej jednotky, kedy zákazník získal kontrolu nad tovarom alebo službou. Ak sa napríklad doložka o prevzatí zákazníkom zakladá na dodržaní špecifikovanej veľkosti a hmotnosti, účtovná jednotka by určila, či boli tieto kritériá splnené predtým, ako od zákazníka dostane potvrdenie o prevzatí aktíva. Skúsenosti účtovnej jednotky so zmluvami týkajúcimi sa podobného tovaru alebo služieb môžu slúžiť ako dôkaz, že tovar alebo služby poskytnuté zákazníkovi sú v súlade s špecifikáciami dohodnutými v zmluve. Ak sa výnosy vykazujú pred prevzatím aktíva zákazníkom, účtovná jednotka stále musí zvážiť, či ešte existujú nejaké zostávajúce povinnosti plnenia zmluvy (napríklad inštalácia zariadenia) a posúdiť, či ich má zaúčtovať osobitne.
- B85 Ak však účtovná jednotka nedokáže objektívne určiť, že tovar alebo služby poskytnuté zákazníkovi sú v súlade so špecifikáciami dohodnutými v zmluve, nemohla by dospieť k záveru, že zákazník získal kontrolu, až kým nedostane potvrdenie o prevzatí aktíva od zákazníka. Je to kvôli tomu, že za takýchto okolností účtovná jednotka nedokáže určiť, že zákazník má schopnosť riadiť používanie tovaru alebo služby a získať z nich v podstate všetky zostávajúce úžitky.
- B86 Ak účtovná jednotka dodá zákazníkovi výrobok na skúšobné alebo hodnotiace účely a zákazník sa nezaviazal uhradiť protihodnotu predtým, než uplynie skúšobná lehota, kontrola nad výrobkom sa na zákazníka prevedie, až keď zákazník buď prevezme výrobok alebo keď uplynie skúšobná lehota.

Zverejňovanie rozčlenených výnosov

- B87 V odseku 114 sa vyžaduje, aby účtovná jednotka rozčlenila výnosy zo zmlúv so zákazníkmi do kategórií, ktoré znázorňujú, ako hospodárske faktory ovplyvňujú povahu, sumu, načasovanie a neistotu výnosov a peňažných tokov. V dôsledku toho miera rozčlenenia výnosov účtovnej jednotky na účely tohto zverejňovania závisí od skutočností a okolností, ktoré sa týkajú zmlúv účtovnej jednotky so zákazníkmi. Je možné, že niektoré účtovné jednotky musia použiť viac ako jeden druh kategórie na splnenie cieľa rozčlenenia výnosov uvedeného v odseku 114. Iné účtovné jednotky môžu splniť tento cieľ použitím iba jedného druhu kategórie na rozčlenenie výnosov.
- B88 Pri výbere druhu kategórie (alebo kategórií), ktorá sa má použiť na rozčlenenie výnosov, účtovná jednotka zvažuje, ako boli informácie o výnosoch účtovnej jednotky prezentované na iné účely, vrátane všetkých týchto možností:
- a) informácií prezentovaných mimo účtovnej závierky (napríklad v prehľadoch príjmov, výročných správach alebo prezentáciách pre investorov);
 - b) informácií pravidelne preverovaných vedúcim s rozhodovacou právomocou na hodnotenie finančnej výkonnosti prevádzkových segmentov a
 - c) ďalších informácií, ktoré sú podobné druhom informácií uvedeným v odseku B88 písm. a) a b) a ktoré účtovná jednotka alebo používatelia účtovnej závierky účtovnej jednotky používajú na hodnotenie finančnej výkonnosti účtovnej jednotky alebo pri rozhodnutiach o pridelovaní finančných zdrojov.
- B89 Medzi príklady kategórií, ktoré by mohli byť vhodné, patria okrem iného všetky tieto položky:
- a) druh tovaru alebo služby (napríklad veľké produktové série);
 - b) geografický región (napr. krajina alebo región);
 - c) trh alebo typ zákazníka (napríklad vládni a mimovládni zákazníci);
 - d) druh zmluvy (napríklad zmluvy s pevne stanovenou cenou a zmluvy na dodanie prác, služieb a materiálov na základe skutočných výkonov a dodávok);
 - e) trvanie zmluvy (napríklad krátkodobé a dlhodobé zmluvy);
 - f) načasovanie prevodu tovaru alebo služieb (napríklad výnosy z tovaru alebo služieb prevedených na zákazníkov v určitom momente a výnosy z tovaru alebo služieb prevádzaných postupom času) a

- g) predajné kanály (napríklad tovar predávaný priamo spotrebiteľom a tovar predávaný prostredníctvom sprostredkovateľov).

Dodatok C

Dátum nadobudnutia účinnosti a prechodné ustanovenia

Tento dodatok tvorí neoddeliteľnú súčasť tohto štandardu a má rovnakú platnosť ako ostatné časti tohto štandardu.

DÁTUM NADOBUDNUTIA ÚČINNOSTI

- C1 Účtovná jednotka uplatňuje tento štandard na ročné obdobia vykazovania začínajúce sa 1. januára 2018 alebo neskôr. Skoršie uplatňovanie je povolené. Ak účtovná jednotka uplatňuje tento štandard skôr, túto skutočnosť zverejní.

PRECHODNÉ USTANOVENIA

- C2 Na účely prechodných ustanovení v odsekoch C3 až C8:
- a) dátum prvého uplatnenia je začiatok obdobia vykazovania, v ktorom účtovná jednotka uplatňuje tento štandard prvýkrát; a
 - b) splnená zmluva je zmluva, v rámci ktorej účtovná jednotka previedla všetky tovary alebo služby identifikované v súlade so štandardmi IAS 11 *Zmluvy o zhotovení*, IAS 18 *Výnosy* a súvisiacimi interpretáciami.
- C3 Účtovná jednotka uplatňuje tento štandard s použitím jednej z týchto dvoch metód:
- a) spätne na každé predchádzajúce obdobie vykazovania prezentované v súlade so štandardom IAS 8 *Účtovné politiky, zmeny v účtovných odhadoch a chyby*, na ktoré sa vzťahujú pomôcky uvedené v odseku C5; alebo
 - b) spätne s kumulovaným účinkom prvého uplatnenia tohto štandardu vykázaným k dátumu pôvodného uplatnenia v súlade s odsekmi C7 až C8.
- C4 Bez ohľadu na požiadavky odseku 28 štandardu IAS 8, keď sa tento štandard uplatňuje prvýkrát, účtovná jednotka musí prezentovať iba kvantitatívne informácie požadované v odseku 28 písm. f) štandardu IAS 8 za ročné účtovné obdobie bezprostredne predchádzajúce prvému ročnému účtovnému obdobiu, na ktoré sa uplatňuje tento štandard („bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie“), a len vtedy, keď účtovná jednotka uplatňuje tento štandard spätne v súlade s odsekom C3 písm. a). Účtovná jednotka môže tieto informácie prezentovať aj za bežné účtovné obdobie alebo za skoršie porovnávacie účtovné obdobia, ale nie je povinná to urobiť.
- C5 Účtovná jednotka môže pri spätnom uplatňovaní tohto štandardu v súlade s odsekom C3 písm. a) použiť jednu alebo viac z týchto praktických pomôcok:
- a) pri splnených zmluvách nemusí účtovná jednotka prepracovať zmluvy, ktoré sa začínajú a končia v rovnakom ročnom období vykazovania;
 - b) pri splnených zmluvách, ktoré obsahujú premenlivú protihodnotu, môže účtovná jednotka použiť transakčnú cenu k dátumu splnenia zmluvy a nemusí odhadovať sumy premenlivej protihodnoty v porovnávacích obdobiach vykazovania a
 - c) pre všetky obdobia vykazovania prezentované pred dátumom prvotného uplatnenia účtovná jednotka nemusí zverejniť sumu transakčnej ceny priradenú k zostávajúcim povinnostiam plnenia zmluvy ani vysvetlenie, kedy účtovná jednotka očakáva, že vykáže túto sumu ako výnos (pozri odsek 120).
- C6 Čo sa týka akýchkoľvek praktických pomôcok uvedených v odseku C5, ktoré účtovná jednotka používa, účtovná jednotka uplatňuje takúto pomôcku konzistentne na všetky zmluvy v rámci všetkých prezentovaných období vykazovania. Účtovná jednotka zverejňuje okrem toho aj všetky tieto informácie:
- a) pomôcky, ktoré sa použili; a
 - b) v primerane možnom rozsahu kvalitatívne posúdenie odhadovaného účinku uplatňovania každej z týchto pomôcok.
- C7 Ak sa účtovná jednotka rozhodne uplatňovať tento štandard spätne v súlade s odsekom C3 písm. b), účtovná jednotka vykáže kumulovaný účinok prvotného uplatnenia tohto štandardu ako úpravu počiatočného zostatku nerozdelených ziskov (alebo prípadne ako iné zložky vlastného imania) za ročné obdobie vykazovania, ktoré zahŕňa dátum prvotného uplatnenia. Na základe tejto prechodnej metódy účtovná jednotka uplatňuje tento štandard spätne len na zmluvy, ktoré nie sú splnenými zmluvami k dátumu prvotného uplatnenia (napríklad 1. januára 2018 pre účtovnú jednotku s koncom roka 31. decembra).

- C8 Za obdobia vykazovania, ktoré zahŕňajú dátum prvého uplatnenia, poskytuje účtovná jednotka obidve tieto dodatočné informácie, ak sa tento štandard uplatňuje spätne v súlade s odsekom C3 písm. b):
- sumu, ktorá ovplyvňuje každú riadkovú položku účtovnej závierky v súčasnom období vykazovania uplatňovaním tohto štandardu v porovnaní so štandardmi IAS 11, IAS 18 a súvisiacimi interpretáciami, ktoré boli v platnosti pred zmenou; a
 - vysvetlenie dôvodov významných zmien identifikovaných v odseku C8 písm. a).

Odkazy na IFRS 9

- C9 Ak účtovná jednotka uplatňuje tento štandard, ale zatiaľ neuplatňuje štandard IFRS 9 *Finančné nástroje*, každý odkaz na IFRS 9 v tomto štandarde sa považuje za odkaz na štandard IAS 39 *Finančné nástroje: vykazovanie a oceňovanie*.

ZRUŠENIE PLATNOSTI INÝCH ŠTANDARDOV

- C10 Týmto štandardom sa nahrádzajú tieto štandardy:
- IAS 11 *Zmluvy o zhotovení*;
 - IAS 18 *Výnosy*;
 - IFRIC 13 *Vernostné programy pre zákazníkov*;
 - IFRIC 15 *Zmluvy na výstavbu nehnuteľností*;
 - IFRIC 18 *Prevody aktív od zákazníkov* a
 - SIC-31 *Výnosy – výmenné obchody zahŕňajúce reklamné služby*.

Dodatok D

Zmeny iných štandardov

V tomto dodatku sú opísané zmeny iných štandardov, ktoré vykonala IASB, keď dokončila štandard IFRS 15.

V tejto tabuľke je uvedené, ako sa uvedené odkazy zmenili v ostatných štandardoch.

Existujúci odkaz na	uvedený v	v	sa mení na odkaz na
IAS 18 <i>Výnosy</i> alebo IAS 18	IFRS 4	odseku 4 písm. a) a c), odseku B18 písm. h)	IFRS 15 <i>Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi</i> alebo IFRS 15
	IAS 16	odseku 68A	
	IAS 39	odseku AG2	
	IAS 40	odseku 3 písm. b)	
IAS 11 <i>Zmluvy o zhotovení</i> alebo IAS 11	SIC-32	odseku 6	

IFRS 1 Prvé uplatnenie Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva

Dopĺňa sa odsek 39X.

DÁTUM ÚČINNOSTI

...

- 39X Štandardom IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*, vydaným v máji 2014, sa vypustil odsek D24 a jeho príslušný nadpis a doplnili sa odseky D34 až D35 a ich príslušný nadpis. Účtovná jednotka uplatní tieto zmeny pri uplatňovaní štandardu IFRS 15.

V dodatku D sa dopĺňajú odseky D34 až D35 a ich príslušný nadpis.

Výnosy

- D34 Prvouplatňovateľ môže uplatňovať prechodné ustanovenia uvedené v odseku C5 štandardu IFRS 15. V týchto odsekoch sa odkazy na „dátum prvotného uplatnenia“ vykladajú ako začiatok prvého obdobia vykazovania podľa IFRS. Ak sa prvouplatňovateľ rozhodne uplatňovať tieto prechodné ustanovenia, musí uplatňovať aj odsek C6 štandardu IFRS 15.
- D35 Od prvouplatňovateľa sa nevyžaduje prepracovať zmluvy, ktoré boli splnené pred najskorším prezentovaným obdobím. Splnená zmluva je zmluva, v rámci ktorej účtovná jednotka previedla všetky tovary alebo služby identifikované v súlade s predchádzajúcimi GAAP.

IFRS 3 Podnikové kombinácie

Mení sa odsek 56 a dopĺňa sa odsek 64K.

Podmienené záväzky

56. Po prvotnom vykázaní a predtým, ako je záväzok vysporiadaný, zrušený alebo uplynie jeho platnosť, nadobúdateľ ocení podmienený záväzok vykázaný v rámci podnikovej kombinácie v sume vyššej zo:
- a) sumy, ktorá by sa vykázala v súlade so štandardom IAS 37; a
 - b) prvotne vykázanej sumy, zníženej prípadne o kumulovanú sumu príjmov vykázaných v súlade so zásadami štandardu IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*.
- Táto požiadavka sa neuplatňuje na zmluvy začítované v súlade so štandardom IAS 39.

...

Dátum účinnosti

...

- 64K Štandardom IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*, vydaným v máji 2014, sa zmenil odsek 56 Účtovná jednotka uplatní túto zmenu pri uplatňovaní štandardu IFRS 15.

IFRS 4 Poistné zmluvy

Dopĺňa sa odsek 41G.

DÁTUM ÚČINNOSTI A PRECHODNÉ USTANOVENIA

...

- 41G Štandardom IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*, vydaným v máji 2014, sa zmenil odsek 4 písm. a) a c), odsek B7, odsek B18 písm. h) a odsek B21. Účtovná jednotka uplatní tieto zmeny pri uplatňovaní štandardu IFRS 15.

V dodatku B sa menia odseky B7 a B21.

Nepenažné plnenia

...

- B7 Uplatňovanie tohto štandardu na zmluvy uvedené v odseku B6 pravdepodobne nebude náročnejšie ako uplatňovanie tých IFRS, ktoré by bolo potrebné použiť v prípade, keby takéto zmluvy nepatrili do rozsahu pôsobnosti tohto štandardu:
- a) ...
 - b) ak by sa uplatnil štandard IFRS 15, poskytovateľ služby by vykázal výnos po poskytnutí (alebo pri poskytovaní) služieb zákazníkovi (vzhľadom na ďalšie stanovené kritériá). Takýto prístup je v rámci tohto štandardu takisto akceptovateľný, pričom týmto štandardom sa poskytovateľovi služieb umožňuje i) pokračovať v používaní existujúcej účtovnej politiky na takéto zmluvy s výnimkou situácie, ak takéto zmluvy obsahujú postupy zakázané odsekom 14; a ii) zlepšiť svoju účtovnú politiku, ak sa takéto zlepšenie povoľuje v odsekoch 22 až 30;
 - c) ...

Príklady poistných zmlúv

...

- B21 Ak sa zmluvami opísanými v odseku B19 nevytvárajú finančné aktíva alebo finančné záväzky, vzťahujú sa na ne ustanovenia štandardu IFRS 15. Na základe IFRS 15 sa výnos vykazuje po tom (alebo v priebehu toho), ako účtovná jednotka splní povinnosti plnenia zmluvy, a to prevodom prislúbeného tovaru alebo poskytnutím prislúbenej služby na zákazníka v sume, ktorá odzrkadľuje protihodnotu, pri ktorej účtovná jednotka očakáva, že jej na ňu vznikne nárok.

IFRS 9 Finančné nástroje (november 2009)

Menia sa odseky 3.1.1, 5.1.1 a 5.4.5 a dopĺňajú sa odseky 5.1.2, 5.4.1A a 8.1.5.

3.1 PRVOTNÉ VYKÁZANIE FINANČNÝCH AKTÍV

- 3.1.1. Účtovná jednotka vykazuje finančné aktívum vo svojom výkaze o finančnej situácii výlučne vtedy, ak sa účtovná jednotka stáva stranou zmluvných ustanovení týkajúcich sa daného nástroja (pozri odseky AG34 a AG35 štandardu IAS 39). Keď účtovná jednotka prvýkrát vykáže finančné aktívum, klasifikuje ho v súlade s odsekmi 4.1 až 4.5 a oceňuje ho v súlade s odsekmi 5.1.1 až 5.1.2.**

...

5.1 PRVOTNÉ OCENENIE

- 5.1.1. Okrem obchodných pohľadávok patriacich do rozsahu pôsobnosti odseku 5.1.2 oceňuje účtovná jednotka pri prvotnom vykázaní finančné aktívum jeho reálnou hodnotou plus (v prípade, že finančné aktívum nie je oceňované reálnou hodnotou cez výsledok hospodárenia) transakčné náklady, ktoré priamo pripadajú na nadobudnutie finančného aktíva.**

...

- 5.1.2. Napriek požiadavke v odseku 5.1.1 platí, že obchodné pohľadávky, ktoré neobsahujú významnú zložku financovania (stanovenú v súlade s IFRS 15 Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi), účtovná jednotka pri prvotnom vykázaní oceňuje ich transakčnou cenou (v zmysle vymedzenia v štandarde IFRS 15).

5.4 ZISKY A STRATY

...

- 5.4.1A Dividendy sa vykazujú vo výsledku hospodárenia iba vtedy, keď:

- a) sa stanoví právo účtovnej jednotky prijať platbu dividendy;
- b) je pravdepodobné, že do účtovnej jednotky budú plynúť hospodárske úžitky spojené s dividendou a
- c) výšku dividendy možno spoľahlivo oceniť.

...

Investície do nástrojov vlastného imania

...

- 5.4.5. Ak účtovná jednotka urobí rozhodnutie podľa odseku 5.4.4, vo výsledku hospodárenia vykazuje dividendy z uvedenej investície v súlade s odsekom 5.4.1A.

...

8.1 DÁTUM ÚČINNOSTI

...

- 8.1.5. Štandardom IFRS 15 Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi, vydaným v máji 2014, sa zmenili odseky 3.1.1, 5.1.1, 5.4.5 a B5.12 a vypustil sa odsek C16 a jeho príslušný nadpis. Doplnili sa odseky 5.1.2 a 5.4.1A a do dodatku A sa doplnilo nové vymedzenie pojmu. Účtovná jednotka uplatní tieto zmeny pri uplatňovaní štandardu IFRS 15.

V dodatku A sa dopĺňa nové vymedzenie pojmu.

dividendy Rozdelenia ziskov držiteľom nástrojov vlastného imania v pomere, v akom sa podieľajú na vlastníctve určitej triedy kapitálu.

V dodatku B sa mení odsek B5.12.

Zisky a straty

B5.12 V odseku 5.4.4 sa účtovnej jednotke povoľuje prijať neodvolateľné rozhodnutie, že v ostatných súčiastiach komplexného výsledku bude prezentovať zmeny reálnej hodnoty investície do nástroja vlastného imania, ktorý sa nedrží na obchodovanie. Toto rozhodnutie sa prijíma podľa jednotlivých nástrojov (t. j. podľa jednotlivých podielov). Sumy prezentované v ostatných súčiastiach komplexného výsledku sa následne neprevádzajú do výsledku hospodárenia. Účtovná jednotka však môže kumulovaný zisk alebo stratu prevádzať v rámci vlastného imania. Dividendy z takých investícií sa vykazujú vo výsledku hospodárenia v súlade s odsekom 5.4.5, ak dividendy jasne nepredstavujú spätné získanie časti nákladov na investíciu.

V dodatku C sa vypúšťa odsek C16 a jeho príslušný nadpis.

IFRS 9 Finančné nástroje (november 2010)

Menia sa odseky 3.1.1, 4.2.1, 5.1.1, 5.2.1 a 5.7.6 a dopĺňajú sa odseky 5.1.3, 5.7.1A a 7.1.4.

3.1 PRVOTNÉ VYKÁZANIE

3.1.1. Účtovná jednotka vykazuje finančné aktívum alebo finančný záväzok vo svojom výkaze o finančnej situácii výlučne vtedy, ak sa účtovná jednotka stáva stranou zmluvných ustanovení týkajúcich sa daného nástroja (pozri odseky B3.1.1 a B3.1.2). Keď účtovná jednotka prvýkrát vykáže finančné aktívum, klasifikuje ho v súlade s odsekmi 4.1.1 až 4.1.5 a oceňuje ho v súlade s odsekmi 5.1.1 až 5.1.3. Keď účtovná jednotka prvýkrát vykáže finančný záväzok, klasifikuje ho v súlade s odsekmi 4.2.1 a 4.2.2 a oceňuje ho v súlade s odsekom 5.1.1.

...

4.2 KLASIFIKÁCIA FINANČNÝCH ZÁVÄZKOV

4.2.1. Účtovná jednotka klasifikuje všetky finančné záväzky ako následne oceňované amortizovanou hodnotou, pričom používa metódu efektívnej úrokovej miery, s výnimkou:

- a) ...
- c) *zmlúv o finančnej záruke*, ako sú vymedzené v dodatku A. Poskytovateľ finančnej záruky po prvotnom vykázaní [pokiaľ sa neuplatňuje odsek 42.1 písm. a) alebo b)] následne takúto zmluvu oceňuje vyššou spomedzi týchto hodnôt:
 - i) sumou určenou v súlade so štandardom IAS 37 *Rezervy, podmienené záväzky a podmienené aktíva* a
 - ii) prvotne vykázanou sumou (pozri odsek 51.1), zníženou prípadne o kumulovanú sumu príjmov vykázaných v súlade so zásadami štandardu IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*;
- d) *prísľubov poskytnúť úver s úrokovou mierou nižšou, než je trhová úroková miera*. Poskytovateľ prísľubu po prvotnom vykázaní [pokiaľ sa neuplatňuje odsek 42.1 písm. a)] následne takýto prísľub oceňuje vyššou z týchto hodnôt:
 - i) sumou stanovenou v súlade so štandardom IAS 37 a
 - ii) prvotne vykázanou sumou (pozri odsek 51.1), zníženou prípadne o kumulovanú hodnotu príjmov vykázaných v súlade so zásadami IFRS 15.
- e) ...

5.1 PRVOTNÉ OCENENIE

- 5.1.1. Okrem obchodných pohľadávok patriacich do rozsahu pôsobnosti odseku 5.1.3 oceňuje účtovná jednotka pri prvotnom vykázaní finančné aktívum alebo finančný záväzok jeho reálnou hodnotou plus alebo mínus (v prípade, že finančné aktívum alebo finančný záväzok nie sú oceňované reálnou hodnotou cez výsledok hospodárenia) transakčné náklady, ktoré priamo pripadajú na nadobudnutie finančného aktíva alebo vydanie finančného záväzku.**

...

- 5.3.1. Napriek požiadavke odseku 5.1.1 platí, že obchodné pohľadávky, ktoré neobsahujú významnú zložku financovania (stanovenú v súlade s IFRS 15), účtovná jednotka pri prvotnom vykázaní oceňuje ich transakčnou cenou (v zmysle vymedzenia v IFRS 15).

5.2 NÁSLEDNÉ OCEŇOVANIE FINANČNÝCH AKTÍV

- 5.2.1. Po prvotnom vykázaní účtovná jednotka oceňuje finančné aktívum v súlade s odsekmi 4.1.1 až 4.1.5 reálnou hodnotou alebo amortizovanou hodnotou (pozri odseky 9 a AG5 až AG8C štandardu IAS 39).**

...

5.7 ZISKY A STRATY

...

- 5.7.1A Dividendy sa vykazujú vo výsledku hospodárenia iba vtedy, keď:

- a) sa stanoví právo účtovnej jednotky prijať platbu dividendy;
- b) je pravdepodobné, že do účtovnej jednotky budú plynúť hospodárske úžitky spojené s dividendou; a
- c) výšku dividendy možno spoľahlivo oceniť.

...

Investície do nástrojov vlastného imania

...

- 5.7.6. Ak účtovná jednotka urobí rozhodnutie podľa odseku 5.7.5, vo výsledku hospodárenia vykazuje dividendy z uvedenej investície v súlade s odsekom 5.7.1A.

...

7.1 DÁTUM ÚČINNOSTI

...

- 7.1.4. Štandardom IFRS 15 Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi, vydaným v máji 2014, sa zmenili odseky 3.1.1, 4.2.1, 5.1.1, 5.2.1, 5.7.6, B3.2.13, B5.7.1, C5 a C42 a vypustil odsek C16 a jeho príslušný nadpis. Doplnili sa odseky 5.1.3 a 5.7.1A a vymedzenie pojmu v dodatku A. Účtovná jednotka uplatní uvedené zmeny pri uplatňovaní štandardu IFRS 15.

V dodatku A sa dopĺňa nové vymedzenie pojmu.

dividendy Rozdelenia ziskov držiteľom nástrojov vlastného imania v pomere, v akom sa podieľajú na vlastníctve určitej triedy kapitálu.

V dodatku B sa menia odseky B3.2.13 a B5.7.1.

Pokračujúca zainteresovanosť v prevedených aktívach

B3.2.13 Ďalej sú uvedené príklady toho, ako účtovná jednotka oceňuje prevedené aktívum a súvisiaci záväzok podľa odseku 3.2.16.

Všetky aktíva

- a) Ak záruka poskytnutá účtovnou jednotkou uhradiť straty zo zlyhania prevedeného aktíva bráni ukončiť vykazovanie prevedeného aktíva v rozsahu pokračujúcej zainteresovanosti, prevedené aktívum sa k dátumu prevodu ocení nižšou z týchto súm: i) účtovnou hodnotou aktíva alebo ii) maximálnou hodnotou prijatej protihodnoty v rámci prevodu, ktorej platba by sa od účtovnej jednotky mohla požadovať („záručná hodnota“). Súvisiaci záväzok sa prvotne ocení záručnou hodnotou zvýšenou o reálnu hodnotu záruky (ktorá obvykle predstavuje protihodnotu prijatú za záruku). Následne sa počiatočná reálna hodnota záruky vykáže vo výsledku hospodárenia po tom, ako sa splní (alebo v priebehu toho, ako sa plní) povinnosť (v súlade so zásadami štandardu IFRS 15) a účtovná hodnota aktíva sa zníži o straty zo zníženia hodnoty.

...

Zisky a straty (oddiel 5.7)

B5.7.1 V odseku 5.7.5 sa účtovnej jednotke povoľuje prijať neodvolateľné rozhodnutie, že v ostatných súčiastiach komplexného výsledku bude prezentovať zmeny reálnej hodnoty investície do nástroja vlastného imania, ktorý sa nedrží na obchodovanie. Toto rozhodnutie sa prijíma podľa jednotlivých nástrojov (t. j. podľa jednotlivých podielov). Sumy prezentované v ostatných súčiastiach komplexného výsledku sa následne neprevádzajú do výsledku hospodárenia. Účtovná jednotka však môže kumulovaný zisk alebo stratu prevádzať v rámci vlastného imania. Dividendy z takých investícií sa vykazujú vo výsledku hospodárenia v súlade s odsekom 5.7.6, ak dividendy jasne nepredstavujú spätné získanie časti nákladov na investíciu.

V dodatku C sa menia odseky C5 a C42. Vypúšťa sa odsek C16 a jeho príslušný nadpis.

IFRS 3 Podnikové kombinácie

C5 Vypúšťa sa odsek 64A, dopĺňa sa odsek 64D a odseky 16, 42, 53, 56 a 58 písm. b) sa menia takto:

...

56 Po prvotnom vykázaní a predtým, ako je záväzok vysporiadaný, zrušený alebo uplynie jeho platnosť, nadobúdateľ ocení podmienený záväzok vykázaný v rámci podnikovej kombinácie v sume vyššej zo:

- a) sumy, ktorá by sa vykázala v súlade so štandardom IAS 37; a
- b) prvotne vykázanej sumy, zníženej prípadne o kumulovanú sumu príjmov vykázaných v súlade so zásadami štandardu IFRS 15 Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi.

Táto požiadavka sa neuplatňuje na zmluvy zaúčtované v súlade so štandardom IFRS 9.

...

IAS 39 Finančné nástroje: vykazovanie a oceňovanie

...

C42 V dodatku A sa odseky AG3 až AG4 menia takto:

...

AG4 Zmluvy o finančnej záruke môžu mať rôzne právne formy, ako napríklad...

- a) ...subjekt, ktorý poskytuje finančnú záruku, takúto zmluvu oceňuje vyššou z týchto súm:
- i) sumou stanovenou v súlade so štandardom IAS 37 a
- ii) sumou prvotne vykázanou, zníženou prípadne o kumulovanú sumu príjmov vykázaných v súlade so zásadami štandardu IFRS 15 [pozri odsek 42.1 písm. c) štandardu IFRS 9].
- b) ...

IFRS 9 Finančné nástroje (Účtovanie zabezpečenia a zmeny IFRS 9, IFRS 7 a IAS 39) ⁽¹⁾

Mení sa odsek 52.1.

5.2 NÁSLEDNÉ OCEŇOVANIE FINANČNÝCH AKTÍV**5.2.1. Po prvotnom vykázaní účtovná jednotka oceňuje finančné aktívum v súlade s odsekmi 4.1.1 až 4.1.5 reálnou hodnotou alebo amortizovanou hodnotou (pozri odseky 9 a AG5 až AG8C štandardu IAS 39).**

V dodatku A sa dopĺňa nové vymedzenie pojmu.

dividendy Rozdelenia ziskov držiteľom nástrojov vlastného imania v pomere, v akom sa podieľajú na vlastníctve určitej triedy kapitálu.

V dodatku C sa menia odseky C5 a C38. Vypúšťa sa odsek C21 a jeho príslušný nadpis.

IFRS 3 Podnikové kombinácie

C5 Odseky 16, 42, 53, 56 a odsek 58 písm. b) sa menia takto, vypúšťajú sa odseky 64A a 64D a dopĺňa sa odsek 64H:

...

56 Po prvotnom vykázaní a predtým, ako je záväzok vysporiadaný, zrušený alebo uplynie jeho platnosť, nadobúdateľ ocení podmienený záväzok vykazaný v rámci podnikovej kombinácie vyššou z týchto súm:

- a) sumou, ktorá by sa vykázala v súlade so štandardom IAS 37; a
- b) prvotne vykazanou sumou, zníženej prípadne o kumulovanú sumu príjmov vykazaných v súlade so zásadami štandardu IFRS 15 Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi.

Táto požiadavka sa neuplatňuje na zmluvy zaúčtované v súlade so štandardom IFRS 9.

...

IAS 39 Finančné nástroje: vykazovanie a oceňovanie

...

C38 V dodatku A sa odseky AG3 až AG4 menia takto:

...

AG4 Zmluvy o finančnej záruke môžu mať rôzne právne formy, ako napríklad...

- a) subjekt, ktorý poskytuje finančnú záruku, takúto zmluvu oceňuje vyššou z týchto súm:
 - i) sumou stanovenou v súlade so štandardom IAS 37 a
 - ii) sumou prvotne vykazanou, zníženou prípadne o kumulovanú sumu príjmov vykazaných v súlade so zásadami štandardu IFRS 15 [pozri odsek 42.1 písm. c) štandardu IFRS 9].
- b) ...

⁽¹⁾ Zmeny, ktoré štandard IFRS 15 následne vykonáva v štandarde IFRS 9 (Účtovanie zabezpečenia a zmeny IFRS 9, IFRS 7 a IAS 39), by sa mali vykladať v spojení so zmenami, ktoré IFRS 15 následne vykonáva v IFRS 9 (2010). Je to kvôli tomu, že IFRS 9 (Účtovanie zabezpečenia a zmeny IFRS 9, IFRS 7 a IAS 39) zahŕňa len tie odseky z IFRS 9 (2010), ktoré sa menili alebo ktoré boli potrebné na jednoduchšiu orientáciu. Preto nebol odsek o dátume nadobudnutia účinnosti doplnený do IFRS 9 (Účtovanie zabezpečenia a zmeny IFRS 9, IFRS 7 a IAS 39), pretože je stanovený v odseku o dátume nadobudnutia účinnosti, ktorý sa dopĺňa do IFRS 9 (2010).

IAS 1 Prezentácia účtovnej závierky

Mení sa odsek 34 a dopĺňa sa odsek 139N.

Kompenzovanie

...

34. V štandarde IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi* sa od účtovnej jednotky vyžaduje, aby oceňovala výnosy zo zmlúv so zákazníkmi sumou protihodnoty, pri ktorej účtovná jednotka očakáva, že jej na ňu vznikne nárok výmenou za prevoz prislúbeného tovaru alebo služieb. Napríklad suma vykázaných výnosov zohľadňuje všetky obchodné zľavy a množstvové rabaty, ktoré účtovná jednotka poskytuje. Účtovná jednotka vykonáva v rámci svojej bežnej činnosti iné transakcie, ktorými sa nevytvárajú výnosy, ale vyplývajú z hlavných výnosových činností. Účtovná jednotka prezentuje výsledky takýchto transakcií ako kompenzovanie výnosov a súvisiacich nákladov vzniknutých z tej istej transakcie, keď sa do tejto prezentácie premieta podstata danej transakcie alebo inej udalosti. Napríklad:
- a) účtovná jednotka prezentuje zisky a straty z vyradenia dlhodobého majetku vrátane investícií a krátkodobého majetku tak, že od sumy protihodnoty z vyradenia odpočíta účtovnú hodnotu majetku a náklady súvisiace s predajom a
 - b) ...

PRECHODNÉ USTANOVENIA A DÁTUM NADOBUDNUTIA ÚČINNOSTI

...

- 139N Štandardom IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*, vydaným v máji 2014, sa zmenil odsek 34 Účtovná jednotka uplatní túto zmenu pri uplatňovaní štandardu IFRS 15.

IAS 2 Zásoby

Menia sa odseky 2, 8, 29 a 37 a dopĺňa sa odsek 40E. Vypúšťa sa odsek 19

ROZSAH PÔSOBNOSTI**2. Tento štandard platí pre všetky druhy zásob s výnimkou:**

- a) [vypúšťa sa]
- b) ...

DEFINÍCIE

...

8. Zásoby zahŕňajú tovar nakúpený a držaný na ďalší predaj vrátane, napríklad, tovaru nakúpeného maloobchodníkom a držaného na ďalší predaj alebo pozemky a iný majetok držané na ďalší predaj. Zásoby zahŕňajú aj účtovnou jednotkou vyrobené hotové výrobky alebo nedokončenú výrobu a zahŕňajú materiály a dodávky čakajúce na použitie vo výrobnom procese. Náklady vynaložené na plnenie zmluvy so zákazníkom, ktoré nevedú k vytváraniu zásob (alebo aktív v rozsahu pôsobnosti iného štandardu), sa účtujú v súlade so štandardom IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*.

...

Čistá realizovateľná hodnota

...

29. Zásoby sa zvyčajne znižujú na čistú realizovateľnú hodnotu položka po položke. Za určitých okolností sa však môžu podobné alebo súvisiace položky vhodne spájať do skupín. Môžu to byť napríklad položky zásob vzťahujúce sa na rovnaký výrobný rad, ktoré majú podobný účel alebo konečné použitie a vyrábajú a predávajú sa v rovnakej geografickej oblasti a nemôžu byť prakticky ohodnotené oddelene od iných položiek daného výrobného radu. Nie je vhodné znižovať hodnotu zásob podľa ich jednotlivých kategórií, napríklad iba hotové výrobky alebo iba všetky zásoby v určitom prevádzkovom segmente.

...

ZVEREJŇOVANIE

...

37. Informácie o účtovných hodnotách v rôznych klasifikáciách zásob a o rozsahu zmien v tomto majetku sú užitočné pre používateľov účtovnej závierky. Obvyklé klasifikácie zásob sú tovar, poddodávky, materiál, nedokončená výroba a hotové výrobky.

...

DÁTUM ÚČINNOSTI

...

- 40E Štandardom IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*, vydaným v máji 2014, sa zmenili odseky 2, 8, 29 a 37 a vypustil sa odsek 19 Účtovná jednotka uplatní uvedené zmeny pri uplatňovaní štandardu IFRS 15.

IAS 12 Dane z príjmov

Mení sa odsek 59 a dopĺňa sa odsek 98E.

Položky vykazované vo výsledku hospodárenia

...

59. Väčšina odložených daňových záväzkov a odložených daňových pohľadávok vzniká, ak je výnos alebo náklad zahrnutý do účtovného zisku v jednom období, avšak do zdaniteľného zisku (daňovej straty) v inom období. Výsledná odložená daň sa vykáže vo výsledku hospodárenia. Príkladmi sú:

- a) výnosy z úrokov, tantiém alebo dividend prijaté po konci obdobia a ak sú zahrnuté do účtovného zisku v súlade so štandardmi IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*, IAS 39 *Finančné nástroje: vykazovanie a oceňovanie* alebo IFRS 9 *Finančné nástroje*, avšak do zdaniteľného zisku (daňovej straty) sú zahrnuté pri prijatí peňažných prostriedkov a
- b) ...

DÁTUM ÚČINNOSTI

...

- 98E Štandardom IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*, vydaným v máji 2014, sa zmenil odsek 59 Účtovná jednotka uplatní túto zmenu pri uplatňovaní štandardu IFRS 15.

IAS 16 Nehnuteľnosti, stroje a zariadenia

Menia sa odseky 69 a 72 a dopĺňa sa odsek 81J.

UKONČENIE VYKAZOVANIA

...

69. Položky nehnuteľností, strojov a zariadení sa môžu vyradiť rôznymi spôsobmi (napríklad predajom, finančným lízingom alebo darovaním). Dátumom vyradenia položky nehnuteľností, strojov a zariadení je dátum, keď príjemca nadobudne kontrolu nad danou položkou v súlade s požiadavkami na určenie, kedy je splnená povinnosť plnenia zmluvy v štandarde IFRS 15. Na vyradenie predajom a spätný lízing sa vzťahujú ustanovenia štandardu IAS 17.

...

72. Suma protihodnoty, ktorá sa má zahrnúť do zisku alebo straty vyplývajúcich z ukončenia vykazovania položky nehnuteľností, strojov a zariadení, sa stanovuje v súlade s požiadavkami na stanovenie transakčnej ceny uvedenými v odsekoch 47 až 72 štandardu IFRS 15. Následné zmeny odhadovanej sumy protihodnoty zahrnutej do zisku alebo straty sa účtujú v súlade s požiadavkami na zmeny transakčnej ceny uvedenými v štandarde IFRS 15.

...

DÁTUM ÚČINNOSTI

...

- 81J Štandardom IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*, vydaným v máji 2014, sa zmenili odseky 68A, 69 a 72. Účtovná jednotka uplatní uvedené zmeny pri uplatňovaní štandardu IFRS 15.

IAS 32 Finančné nástroje: prezentácia

Dopĺňa sa odsek 97Q.

DÁTUM ÚČINNOSTI A PRECHODNÉ USTANOVENIA

...

- 97Q Štandardom IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*, vydaným v máji 2014, sa zmenil odsek AG21. Účtovná jednotka uplatní túto zmenu pri uplatňovaní štandardu IFRS 15.

V návode na uplatňovanie sa mení odsek AG21.

Zmluvy o kúpe alebo predaji nefinančných položiek (odseky 8 až 10)

...

- AG21 S výnimkou prípadov, keď sa to vyžaduje v štandarde IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*, zmluva, ktorá zahŕňa príjem alebo dodanie hmotného majetku, nespôsobuje vznik finančného aktíva jednej strany a finančného záväzku druhej strany s výnimkou prípadu, keď je akákoľvek zodpovedajúca platba odložená na neskôr ako deň, ku ktorému je hmotný majetok prevedený. Tak je to v prípade nákupu alebo predaja tovaru na základe obchodného úveru.

IAS 34 Finančné vykazovanie v priebehu účtovného roka

Menia sa odseky 15B a 16A a dopĺňa sa odsek 55

Významné udalosti a transakcie

...

- 15B Nasleduje zoznam udalostí a transakcií, ktoré sa musia zverejniť, ak budú významné: zoznam nie je úplný.
- a) ...
 - b) vykázanie straty zo zníženia hodnoty finančných aktív, nehnuteľností, strojov a zariadení, nehmotného majetku, majetku vznikajúceho zo zmlúv so zákazníkmi alebo iného majetku a zrušenie takejto straty zo zníženia hodnoty;
 - c) ...

Ostatné zverejnenia

- 16A Okrem zverejnenia významných udalostí a transakcií v súlade s odsekmi 15 až 15C účtovná jednotka zahrnie do poznámok k účtovnej závierke v priebehu roka nasledujúce informácie (ak tieto informácie neboli zverejnené inde vo finančnom výkaze v priebehu účtovného roka). Informácie sa zvyčajne vykazujú na základe obdobia od začiatku roka do príslušného dátumu.
- a) ...
 - l) rozčlenenie výnosov zo zmlúv so zákazníkmi, ktoré sa vyžadujú v odsekoch 114 až 115 štandardu IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*.

...

DÁTUM ÚČINNOSTI

...

55. Štandardom IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*, vydaným v máji 2014, sa zmenili odseky 15B a 16A. Účtovná jednotka uplatní uvedené zmeny pri uplatňovaní štandardu IFRS 15.

IAS 36 Zníženie hodnoty majetku

Mení sa odsek 2 a dopĺňa sa odsek 140L.

ROZSAH PÔSOBNOSTI

2. Tento štandard sa uplatňuje pri účtovaní zníženia hodnoty všetkého majetku, okrem:
- a) ...
 - b) **zmluvných aktív a majetku vznikajúceho z nákladov na nadobudnutie alebo splnenie zmluvy, ktoré sa vykazujú v súlade so štandardom IFRS 15 Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi;**
 - c) ...

PRECHODNÉ USTANOVENIA A DÁTUM NADOBUDNUTIA ÚČINNOSTI

...

- 140L Štandardom IFRS 15 Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi, vydaným v máji 2014, sa zmenil odsek 2 Účtovná jednotka uplatní túto zmenu pri uplatňovaní štandardu IFRS 15.

IAS 37 Rezervy, podmienené záväzky a podmienené aktíva ⁽¹⁾

Mení sa odsek 5 a dopĺňa sa odsek 100 Vypúšťa sa odsek 6

ROZSAH PÔSOBNOSTI

...

5. Keď sa iný štandard zaoberá osobitným druhom rezervy, podmieneného záväzku alebo podmieneného aktíva, účtovná jednotka uplatní tento iný štandard namiesto tohto štandardu. Napríklad niektoré druhy rezerv sú uvedené v štandardoch pre:
- a) [vypúšťa sa]
 - b) ...
 - c) poistné zmluvy (pozri IFRS 4 Poistné zmluvy). Tento štandard sa však uplatňuje na rezervy, podmienené záväzky a podmienené aktíva poisťovateľa iné než na tie, ktoré vznikajú v dôsledku jeho zmluvných povinností a práv z poistných zmlúv patriacich do rozsahu pôsobnosti štandardu IFRS 4.
 - d) podmienenú protihodnotu nadobúdateľa v podnikovej kombinácii (pozri IFRS 3 Podnikové kombinácie); a
 - e) výnosy zo zmlúv so zákazníkmi (pozri IFRS 15 Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi). Keďže IFRS 15 neobsahuje žiadne špecifické požiadavky na zaobchádzanie so zmluvami so zákazníkmi, ktoré sú nevýhodné alebo sa takými stali, na takéto prípady sa uplatňuje tento štandard;

...

DÁTUM ÚČINNOSTI

...

100. Štandardom IFRS 15 Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi, vydaným v máji 2014, sa zmenil odsek 5 a vypustil sa odsek 6 Účtovná jednotka uplatní uvedené zmeny pri uplatňovaní štandardu IFRS 15.

⁽¹⁾ V dokumente *Cyklus ročných zlepšení IFRS 2010 – 2012*, vydanom v decembri 2013, sa na znázornenie zmien v odseku 5 štandardu IAS 37 použilo navýšenie hodnoty. Na účely tohto dokumentu sa uvedené zmeny prijali a pri navýšení hodnoty sa uviedli nové zmeny.

IAS 38 Nehmotný majetok

Menia sa odseky 3, 114 a 116 a dopĺňa sa odsek 130K.

ROZSAH PÔSOBNOSTI

...

3. Ak sa v inom štandarde predpisuje spôsob účtovania konkrétneho druhu nehmotného majetku, účtovná jednotka uplatní daný štandard namiesto tohto štandardu. Tento štandard sa napríklad neuplatňuje na:
- a) nehmotný majetok, ktorý účtovná jednotka drží na účely predaja v rámci bežnej činnosti (pozri IAS 2 *Zásoby*);
 - b) ...
 - i) majetok vznikajúci zo zmlúv so zákazníkmi, ktorý sa vykazuje v súlade so štandardom IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*.

...

VYRADENIE A LIKVIDÁCIA

...

114. Nehmotný majetok sa môže vyradiť rôznymi spôsobmi (napríklad predajom, finančným lízingom alebo darovaním). Dátumom vyradenia nehmotného majetku je dátum, keď príjemca nadobudne kontrolu nad daným aktívom v súlade s požiadavkami na určenie, kedy je splnená povinnosť plnenia zmluvy v štandarde IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*. Na vyradenie predajom a spätný lízing sa vzťahujú ustanovenia štandardu IAS 17.

...

116. Suma protihodnoty, ktorá sa má zahrnúť do zisku alebo straty vyplývajúceho z ukončenia vykazovania nehmotného majetku, sa stanovuje v súlade s požiadavkami na stanovenie transakčnej ceny uvedenými v odsekoch 47 až 72 štandardu IFRS 15. Následné zmeny odhadovanej sumy protihodnoty zahrnutej do zisku alebo straty sa účtujú v súlade s požiadavkami na zmeny transakčnej ceny uvedenými v štandarde IFRS 15.

...

PRECHODNÉ USTANOVENIA A DÁTUM ÚČINNOSTI

...

- 130K Štandardom IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*, vydaným v máji 2014, sa zmenili odseky 3, 114 a 116. Účtovná jednotka uplatní uvedené zmeny pri uplatňovaní štandardu IFRS 15.

IAS 39 Finančné nástroje: vykazovanie a oceňovanie

Menia sa odseky 2, 9, 43, 47 a 55 a dopĺňajú sa odseky 2A, 44A, 55A a 103T.

ROZSAH PÔSOBNOSTI

2. Tento štandard uplatňujú všetky účtovné jednotky na všetky druhy finančných nástrojov, s výnimkou:
- a) ...
 - k) práv a povinností patriacich do rozsahu pôsobnosti štandardu IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*, ktoré sú finančnými nástrojmi, s výnimkou tých, ktoré sa podľa štandardu IFRS 15 účtujú v súlade so štandardom IFRS 9.
- 2A Požiadavky tohto štandardu týkajúce sa zníženia hodnoty sa uplatňujú na tie práva, ktoré sa podľa IFRS 15 účtujú v súlade s týmto štandardom na účely vykazovania strát zo zníženia hodnoty.

...

DEFINÍCIE

...

9. ...

Definície súvisiace s vykazovaním a oceňovaním

...

Metóda *efektívnej úrokovej miery* je metóda výpočtu amortizovanej hodnoty finančného aktíva alebo finančného záväzku (alebo skupiny finančných aktív alebo finančných záväzkov) a rozvrhnutia úrokového výnosu alebo úrokového nákladu na príslušné obdobie. Efektívna úroková miera je miera, ktorou sa presne diskontujú odhadované budúce peňažné platby alebo príjmy počas očakávanej doby životnosti finančného nástroja alebo, ak je to potrebné, počas kratšieho obdobia na čistú účtovnú hodnotu finančného aktíva alebo finančného záväzku. Pri výpočte efektívnej úrokovej miery účtovná jednotka odhaduje peňažné toky s prihliadnutím na všetky zmluvné podmienky finančného nástroja (napríklad predčasné splácanie, kúpne a podobné opcie), avšak neprihliada na budúce úverové straty. Výpočet zahŕňa všetky poplatky a základné body uhradené alebo prijaté medzi zmluvnými stranami, ktoré sú neoddeliteľnou súčasťou efektívnej úrokovej miery (pozri odseky AG8A až AG8B), transakčné náklady a všetky ostatné prémie alebo zľavy. Existuje predpoklad, že peňažné toky a očakávanú životnosť skupiny podobných finančných nástrojov možno spoľahlivo odhadnúť. V zriedkavých prípadoch, v ktorých nie je možné spoľahlivo odhadnúť peňažné toky alebo očakávanú životnosť finančného nástroja (alebo skupiny finančných nástrojov), však účtovná jednotka použije zmluvné peňažné toky počas celého zmluvného obdobia finančného nástroja (alebo skupiny finančných nástrojov).

Ukončenie vykazovania znamená vyradenie predtým vykazovaného finančného aktíva alebo finančného záväzku z výkazu o finančnej situácii účtovnej jednotky.

Dividendy znamenajú rozdelenia ziskov držiteľom nástrojov vlastného imania v pomere, v akom sa podieľajú na vlastníctve určitej triedy kapitálu.

Reálna hodnota je cena, ktorá by sa získala za predaj aktíva alebo ktorá by bola zaplatená za prevod záväzku pri riadnej transakcii medzi účastníkmi trhu k dátumu ocenenia. (Pozri IFRS 13)

...

Prvotné ocenenie finančných aktív a finančných záväzkov

43. Pri prvotnom vykázaní účtovná jednotka oceňuje finančné aktívum alebo finančný záväzok jeho reálnou hodnotou, okrem prípadov obchodných pohľadávok v rozsahu pôsobnosti odseku 44A. V prípade, že finančné aktívum alebo finančný záväzok nie je oceňovaný reálnou hodnotou cez výsledok hospodárenia, reálna hodnota sa navýši o transakčné náklady, ktoré priamo pripadajú na nadobudnutie finančného aktíva alebo emisiu finančného záväzku.

...

- 44 A Bez ohľadu na požiadavku v odseku 43 platí, že účtovná jednotka pri prvotnom vykázaní oceňuje obchodné pohľadávky, ktoré neobsahujú významnú zložku financovania (určenú v súlade so štandardom IFRS 15), transakčnou cenou (ktorá je vymedzená v štandarde IFRS 15).

...

Následné oceňovanie finančných záväzkov

47. Po prvotnom vykázaní oceňuje účtovná jednotka všetky finančné záväzky amortizovanou hodnotou použitím metódy efektívnej úrokovej miery, s výnimkou:
- a) ...
 - c) zmlúv o finančnej záruke vymedzených v odseku 9. Poskytovateľ finančnej záruky po prvotnom vykázaní oceňuje [pokiaľ sa neuplatňuje odsek 47 písm. a) alebo b)] takúto zmluvu vyššou spomedzi týchto hodnôt:
 - i) sumou stanovenou v súlade so štandardom IAS 37 a

- ii) prvotne vykázanou sumou (pozri odsek 43), zníženou prípadne o kumulovanú hodnotu príjmov vykázanú v súlade so zásadami štandardu IFRS 15;
- d) príslubov poskytnúť úver s úrokovou mierou nižšou, než je trhovú úrokovú mieru. Po prvotnom vykázaní subjekt, ktorý poskytuje takýto príslub, oceňuje [pokiaľ sa neuplatňuje odsek 47 písm. a)] tento príslub vyššou spomedzi týchto hodnôt:
 - i) sumou stanovenou v súlade so štandardom IAS 37 a
 - ii) prvotne vykázanou sumou (pozri odsek 43), zníženou prípadne o kumulovanú hodnotu príjmov vykázanú v súlade so zásadami štandardu IFRS 15;

Finančné záväzky určené ako zabezpečené položky podliehajú požiadavkám účtovania zabezpečenia, ktoré sú uvedené v odsekoch 89 až 102.

...

Zisky a straty

55. Zisk alebo strata, ktorá vzniká v dôsledku zmeny v reálnej hodnote finančného aktíva alebo finančného záväzku, ktorý nie je súčasťou zabezpečovacieho vzťahu (pozri odseky 89 až 102), sa vykazuje takto:
- a) ...
 - b) zisk alebo strata z finančného aktíva k dispozícii na predaj sa vykáže v ostatných súčiastiach komplexného výsledku, s výnimkou strát zo zníženia hodnoty (pozri odseky 67 až 70) a kurzových ziskov a strát (pozri odsek AG83 dodatku A), až do ukončenia vykazovania finančného aktíva. Súčasne sa kumulovaný zisk alebo strata, predtým vykazované v ostatných súčiastiach komplexného výsledku, preklasifikuje z vlastného imania do hospodárskeho výsledku ako reklasifikačná úprava [pozri IAS 1 *Prezentácia účtovnej závierky* (v znení revízie z roku 2007)]. Úrok vypočítaný metódou efektívnej úrokovej miery (pozri odsek 9) sa však vykazuje vo výsledku hospodárenia. Dividendy plynúce z nástroja vlastného imania k dispozícii na predaj sa vykazujú vo výsledku hospodárenia v súlade s odsekom 55A.
- 55A Dividendy sa vykazujú vo výsledku hospodárenia iba vtedy, keď:
- a) sa stanoví právo účtovnej jednotky prijať platbu dividendy;
 - b) je pravdepodobné, že do účtovnej jednotky budú plynúť hospodárske úžitky spojené s dividendou; a
 - c) výšku dividendy možno spoľahlivo oceniť.

...

DÁTUM ÚČINNOSTI A PRECHODNÉ USTANOVENIA

...

- 103T Štandardom IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*, vydaným v máji 2014, sa zmenili odseky 2, 9, 43, 47, 55, AG2, AG4 a AG48 a doplnili sa odseky 2A, 44A, 55A a odseky AG8A až AG8C. Účtovná jednotka uplatní uvedené zmeny pri uplatňovaní štandardu IFRS 15.

V dodatku A sa menia odseky AG4 a AG48 a dopĺňajú sa odseky AG8A až AG8C.

ROZSAH PÔSOBNOSTI (ODSEKY 2 AŽ 7)

...

- AG4 Zmluvy o finančnej záruke môžu mať rôzne právne formy, ako napríklad záruka, niektoré druhy akreditívu, zmluva viazaná na zlyhanie dlžníka alebo poisťná zmluva. Ich spôsob účtovania nezávisí od ich právnej formy. Ďalej sú uvedené príklady vhodného spôsobu účtovania [pozri odsek 2 písm. e)]:
- a) ...subjekt, ktorý poskytuje finančnú záruku, takúto zmluvu oceňuje vyššou z týchto súm:
 - i) sumou stanovenou v súlade so štandardom IAS 37 a
 - ii) prvotne vykázanou sumou, zníženou prípadne o kumulovanú sumu výnosov vykázanú v súlade so štandardom IFRS 15 [pozri odsek 47 písm. c)];

b) ...

- c) ak bola zmluva o finančnej záruke uzatvorená v súvislosti s predajom tovaru, subjekt, ktorý poskytuje záruku, uplatňuje IFRS 15 na stanovenie toho, kedy sa vykazujú výnosy zo záruky a z predaja tovaru.

...

Efektívna úroková miera

...

AG8A Pri uplatňovaní metódy efektívnej úrokovej miery účtovná jednotka identifikuje poplatky, ktoré sú neoddeliteľnou súčasťou efektívnej úrokovej miery finančného nástroja. Opis poplatkov za finančné služby nesmie poukazovať na povahu ani obsah poskytovaných služieb. S poplatkami, ktoré sú neoddeliteľnou súčasťou efektívnej úrokovej miery finančného nástroja, sa zaobchádza ako s úpravou efektívnej úrokovej miery s výnimkou prípadov, keď sa tento finančný nástroj oceňuje reálnou hodnotou, pričom zmena reálnej hodnoty sa vykazuje vo výsledku hospodárenia. V takých prípadoch sa poplatky vykazujú ako výnosy, keď sa tento nástroj prvotne vykazuje.

AG8B Medzi poplatky, ktoré sú neoddeliteľnou súčasťou efektívnej úrokovej miery finančného nástroja, patria:

- a) poplatky pri vzniku prijaté účtovnou jednotkou súvisiace s vytvorením alebo nadobudnutím finančného aktíva. Takéto poplatky môžu zahŕňať náhradu za činnosti, ako je posúdenie finančnej situácie dlžníka, posudzovanie a zaznamenávanie záruk, kolaterálu a iných bezpečnostných opatrení, rokovanie o podmienkach nástroja, príprava a spracovanie dokumentov a ukončenie transakcie. Tieto poplatky sú neoddeliteľnou súčasťou vytvorenia zainteresovanosti na výslednom finančnom nástroji;
- b) poplatky za viazanie zdrojov prijaté účtovnou jednotkou na poskytnutie úveru, keď je úverový príslub mimo rozsahu pôsobnosti tohto štandardu a je pravdepodobné, že účtovná jednotka uzavrie osobitnú úverovú dohodu. Tieto poplatky sa považujú za náhradu za trvajúcu zainteresovanosť pri nadobudnutí finančného nástroja. Ak platnosť príslubu uplynie bez toho, aby účtovná jednotka poskytla úver, poplatok sa vykáže ako výnos po uplynutí platnosti;
- c) poplatky pri vzniku prijaté za vydanie finančných záväzkov oceňované amortizovanou hodnotou. Tieto poplatky sú neoddeliteľnou súčasťou vytvorenia zainteresovanosti na finančnom záväzku. Účtovná jednotka odlišuje poplatky a náklady, ktoré sú neoddeliteľnou súčasťou efektívnej úrokovej miery pre finančný záväzok, od poplatkov pri vzniku a transakčných nákladov týkajúcich sa práva poskytovať služby, ako napríklad služby správy investícií.

AG8C Medzi poplatky, ktoré nie sú neoddeliteľnou súčasťou efektívnej úrokovej miery finančného nástroja a účtujú v súlade so štandardom IFRS 15, patria:

- a) poplatky účtované za obsluhu pôžičky;
- b) poplatky za viazanie zdrojov pri poskytnutí úveru, keď je úverový príslub mimo rozsahu pôsobnosti tohto štandardu a je nepravdepodobné, že účtovná jednotka uzavrie osobitnú úverovú dohodu a
- c) poplatky za združovanie úveru prijaté účtovnou jednotkou, ktorá sprostredkuje úver a neponecháva si pre seba žiadnu časť úverového balíka (alebo si ponecháva časť pri rovnakej efektívnej úrokovej miere pre porovnateľné riziko ako ostatní účastníci).

...

Pokračujúca zainteresovanosť v prevedených aktívach

AG48 Nasledujúce príklady sú príkladmi toho, ako účtovná jednotka oceňuje prevedený majetok a súvisiaci záväzok podľa odseku 30.

Všetky aktiva

- a) Ak záruka poskytnutá účtovnou jednotkou uhradiť straty zo zlyhania prevedeného aktiva bráni ukončiť vykazovanie prevedeného aktiva v rozsahu pokračujúcej zainteresovanosti, prevedené aktívum sa k dátumu prevodu ocení nižšou z týchto súm: i) účtovnou hodnotou aktiva alebo ii) maximálnou hodnotou prijatej protihodnoty v rámci prevodu, ktorej platba by sa od účtovnej jednotky mohla požadovať („záručná hodnota“). Súvisiaci záväzok sa prvotne ocení záručnou hodnotou zvýšenou o reálnu hodnotu záruky (ktorá obvykle predstavuje protihodnotu prijatú za záruku). Následne sa počiatočná reálna hodnota záruky vykáže vo výsledku hospodárenia po tom, ako sa splní (alebo v priebehu toho, ako sa plní) povinnosť (v súlade so zásadami štandardu IFRS 15) a účtovná hodnota aktiva sa zníži o straty zo zníženia hodnoty.

...

IAS 40 Investičný nehnuteľný majetok

Menia sa odseky 9, 67 a 70 a dopĺňa sa odsek 85E.

KLASIFIKÁCIA NEHNUTEĽNÉHO MAJETKU AKO INVESTIČNÉHO NEHNUTEĽNÉHO MAJETKU ALEBO NEHNUTEĽNÉHO MAJETKU UŽÍVANÉHO VLASTNÍKOM

...

9. Položkami, ktoré nie sú investičným nehnuteľným majetkom, a preto nepatria do rozsahu pôsobnosti tohto štandardu, sú napríklad tieto:
- a) ...
- b) [vypúšťa sa]
- c) ...

VYRADENIA

...

67. Vyradenie investičného nehnuteľného majetku sa môže uskutočniť predajom alebo uzatvorením finančného lízingu. Dátumom vyradenia investičného nehnuteľného majetku je dátum, keď príjemca nadobudne kontrolu nad investičným nehnuteľným majetkom v súlade s požiadavkami na určenie, kedy je splnená povinnosť plnenia zmluvy v štandarde IFRS 15. Na vyradenie uskutočnené formou finančného lízingu a na predaj a spätný lízing sa vzťahujú ustanovenia štandardu IAS 17.

...

70. Suma protihodnoty, ktorá sa má zahrnúť do zisku alebo straty z ukončenia vykazovania investičného nehnuteľného majetku, sa určuje v súlade s požiadavkami na stanovenie transakčnej ceny uvedenými v odsekoch 47 až 72 štandardu IFRS 15. Následné zmeny odhadovanej sumy protihodnoty zahrnutej do zisku alebo straty sa účtujú v súlade s požiadavkami na zmeny transakčnej ceny uvedenými v štandarde IFRS 15.

...

DÁTUM ÚČINNOSTI

...

- 85E Štandardom IFRS 15 Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi, vydaným v máji 2014, sa zmenil odsek 3 písm. b) a odseky 9, 67 a 70. Účtovná jednotka uplatní uvedené zmeny pri uplatňovaní štandardu IFRS 15.

IFRIC 12 Dojednania o koncesiách na poskytovanie služieb

Pod nadpisom „Referencie“ sa vypúšťajú odkazy na IAS 11 Zmluvy o zhotovení a IAS 18 Výnosy a dopĺňa sa odkaz na IFRS 15 Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi. Menia sa odseky 13 až 15, 18 až 20 a 27 a dopĺňa sa odsek 28D.

Vykazovanie a oceňovanie protihodnoty stanovenej dojednaním

...

13. Prevádzkovateľ vykazuje a oceňuje výnosy za služby, ktoré poskytuje, v súlade so štandardom IFRS 15. Následný účtovný postup závisí od povahy protihodnoty. Následné zaúčtovanie protihodnoty prijatej v podobe finančných aktív a nehmotných aktív je podrobne opísané v nižšie uvedených odsekoch 23 až 26.

Služby spojené s výstavbou alebo modernizáciou

14. Služby spojené s výstavbou alebo modernizáciou prevádzkovateľ účtuje v súlade so štandardom IFRS 15.

Protihodnota poskytnutá prevádzkovateľovi zadávateľom

15. Ak prevádzkovateľ poskytuje služby spojené s výstavbou alebo modernizáciou, protihodnota, ktorú prevádzkovateľ prijal, alebo ktorú má prijať, sa vykazuje v súlade so štandardom IFRS 15. Protihodnotou môže byť právo na:

a) ...

...

18. Ak je prevádzkovateľ platený za služby spojené s výstavbou čiastočne prostredníctvom finančných aktív a čiastočne prostredníctvom nehmotných aktív, je nevyhnutné, aby sa účtovala oddelene každá zložka protihodnoty prevádzkovateľa. Prijatá protihodnota alebo splatná protihodnota za obe zložky sa na začiatku vykazuje v súlade so štandardom IFRS 15.

19. Povaha protihodnoty, ktorú zadávateľ poskytne prevádzkovateľovi, sa určuje odkazom na zmluvné podmienky a prípadne na príslušné zmluvné právo, ak existuje. Povaha protihodnoty určuje následné účtovanie, ako sa uvádza v odsekoch 23 až 26. Oba druhy protihodnoty sú však klasifikované ako zmluvné aktívum počas obdobia výstavby alebo modernizácie v súlade so štandardom IFRS 15.

Prevádzkové služby

20. Prevádzkové služby prevádzkovateľ účtuje v súlade so štandardom IFRS 15.

...

Položky poskytnuté prevádzkovateľovi zadávateľom

27. V súlade s odsekom 11 sa položky infraštruktúry, ktoré zadávateľ sprístupnil prevádzkovateľovi na účely plnenia dojednaní o poskytovaní služieb, nevykazujú ako nehmuteľnosť, stroje alebo zariadenia prevádzkovateľa. Závazky môže prevádzkovateľovi poskytnúť aj iné položky, ktoré si prevádzkovateľ môže ponechať alebo s nimi môže podľa želania obchodovať. Ak takéto aktíva tvoria súčasť protihodnoty, ktorú má splatiť zadávateľ za služby, nepovažujú sa za štátne dotácie v zmysle štandardu IAS 20. Namiesto toho sa účtujú ako súčasť transakčnej ceny, ako sa vymedzuje v štandarde IFRS 15.

...

DÁTUM NADOBUDNUTIA ÚČINNOSTI

...

- 28D Štandardom IFRS 15 Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi, vydaným v máji 2014, sa zmenila časť „Referencie“ a odseky 13 až 15, 18 až 20 a 27. Účtovná jednotka uplatní uvedené zmeny pri uplatňovaní štandardu IFRS 15.

SIC-27 Vyhodnocovanie podstaty transakcií zahŕňajúcich právnu formu lízingu

Pod nadpisom „Odkazy“ sa vypúšťajú odkazy na IAS 11 Zmluvy o zhotovení a IAS 18 Výnosy a dopĺňa sa odkaz na IFRS 15 Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi. Mení sa odsek 8 a časť pod nadpisom „Dátum nadobudnutia účinnosti“.

KONSENZUS

...

8. Požiadavky štandardu IFRS 15 sa uplatňujú na skutočnosti a okolnosti každej dohody, aby sa zistilo, kedy treba vykázať poplatok ako výnos, ktorý účtovná jednotka môže prípadne prijať. Zohľadňujú sa skutočnosti ako prípadná pokračujúca zainteresovanosť v podobe významných budúcich povinností plnenia zmluvy potrebných na získanie poplatku, prípadné nepostúpené riziká, podmienky všetkých záručných dohôd a riziko vrátenia poplatku. K ukazovateľom, ktoré samostatne nasvedčujú, že je nevhodné vykázať celý poplatok ako výnos v čase jeho prijatia, ak bol prijatý na začiatku dohody, patria tieto ukazovatele:

a) ...

DÁTUM ÚČINNOSTI

...

Štandardom IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*, vydaným v máji 2014, sa zmenila časť „Odkazy“ a odsek 8 Účtovná jednotka uplatní uvedené zmeny pri uplatňovaní štandardu IFRS 15.

SIC-32 Nehmotný majetok – náklady na webovú lokalitu

Pod nadpisom „Odkazy“ sa vypúšťa odkaz na IAS 11 *Zmluvy o zhotovení* a dopĺňa sa odkaz na IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*. Mení sa časť pod nadpisom „Dátum nadobudnutia účinnosti“.

DÁTUM ÚČINNOSTI

...

Štandardom IAS 1 (v znení revízie z roku 2007) sa zmenila terminológia používaná v IFRS. Okrem toho sa ním zmenil odsek 5 Účtovná jednotka uplatňuje tieto zmeny na ročné obdobia začínajúce sa 1. januára 2009 alebo neskôr. Ak účtovná jednotka uplatní IAS 1 (revidovaný v roku 2007) na skoršie obdobie, uplatní uvedené zmeny na toto skoršie obdobie.

Štandardom IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*, vydaným v máji 2014, sa zmenila časť „Odkazy“ a odsek 6 Účtovná jednotka uplatní túto zmenu pri uplatňovaní štandardu IFRS 15.
