

**NARIADENIE KOMISIE (EÚ) 2020/551****z 21. apríla 2020,****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 3****(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 <sup>(1)</sup>, a najmä jeho článok 3 ods. 1,

keďže:

- (1) Nariadením Komisie (ES) č. 1126/2008 <sup>(2)</sup> sa prijali určité medzinárodné štandardy a interpretácie, ktoré existovali k 15. októbru 2008.
- (2) Rada pre medzinárodné účtovné štandardy (IASB) uverejnila 22. októbra 2018 dokument s názvom Vymedzenie pojmu podnik (zmeny IFRS 3) s cieľom riešiť obavy týkajúce sa problémov s praktickým uplatňovaním vymedzenia pojmu, na ktoré sa poukázalo v rámci poimplementačného preskúmania štandardu IFRS 3 *Podnikové kombinácie*. Cieľom týchto zmien je objasniť vymedzenie pojmu podnik a uľahčiť jeho praktické využívanie.
- (3) Po konzultácii s Európskou poradnou skupinou pre finančné výkazníctvo Komisia dospela k záveru, že zmeny medzinárodného štandardu finančného výkazníctva (IFRS) 3 *Podnikové kombinácie* spĺňajú kritériá na prijatie stanovené v článku 3 ods. 2 nariadenia (ES) č. 1606/2002.
- (4) Nariadenie (ES) č. 1126/2008 by sa preto malo zodpovedajúcim spôsobom zmeniť.
- (5) Opatrenia stanovené v tomto nariadení sú v súlade so stanoviskom Výboru pre účtovné predpisy,

PRIJALA TOTO NARIADENIE:

**Článok 1**Medzinárodný štandard finančného výkazníctva (IFRS) 3 *Podnikové kombinácie* uvedený v prílohe k nariadeniu (ES) č. 1126/2008 sa mení tak, ako je stanovené v prílohe k tomuto nariadeniu.**Článok 2**

Každá spoločnosť uplatňuje zmeny uvedené v článku 1 najneskôr od dátumu začiatku svojho prvého účtovného obdobia, ktoré sa začína 1. januára 2020 alebo neskôr.

**Článok 3**Toto nariadenie nadobúda účinnosť dvadsiatym dňom po jeho uverejnení v *Úradnom vestníku Európskej únie*.<sup>(1)</sup> Ú. v. ES L 243, 11.9.2002, s. 1.<sup>(2)</sup> 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).

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

V Bruseli 21. apríla 2020

*Za Komisiu*  
Ursula VON DER LEYEN  
*Predsedníčka*

---

## PRÍLOHA

## Definícia podniku

## Zmeny štandardu IFRS 3

**Zmeny štandardu IFRS 3 Podnikové kombinácie**

Menia sa odsek 3, definícia pojmu „podnik“ v dodatku A, odseky B7 až B9 a odseky B11 a B12. Pridávajú sa odseky 64P, B7A až B7C, B8A a B12A až B12D a nadpisy nad odsekmi B7A, B8 a B12. Vypúšťa sa odsek B10.

## IDENTIFIKÁCIA PODNIKOVEJ KOMBINÁCIE

3. **Účtovná jednotka určuje, či je transakcia alebo iná udalosť podnikovou kombináciou tak, že uplatňuje definíciu uvedenú v tomto IFRS, v ktorej sa požaduje, aby nadobudnuté aktíva a prevzaté záväzky predstavovali podnik. Ak nadobudnuté aktíva nepredstavujú podnik, vykazujúca účtovná jednotka zaúčtuje transakciu alebo inú udalosť ako nadobudnutie aktív. V odsekoch B5 až B12D sa uvádza návod na identifikáciu podnikovej kombinácie a definícia podniku.**

## DÁTUM NADOBUDNUTIA ÚČINNOSTI A PRECHODNÉ USTANOVENIA

**Dátum nadobudnutia účinnosti**

...

- 64P Dokumentom *Definícia podniku* vydaným v októbri 2018 sa pridali odseky B7A až B7C, B8A a B12A až B12D, zmenila sa definícia pojmu „podnik“ v dodatku A, zmenili sa odseky 3, B7 až B9, B11 a B12 a vypustil sa odsek B10. Účtovná jednotka uplatňuje tieto zmeny na podnikové kombinácie, ktorých dátumom nadobudnutia je dátum na začiatku alebo po začiatku prvého ročného obdobia vykazovania, ktoré sa začína 1. januára 2020 alebo neskôr, a na nadobudnutie aktív, ktoré sa uskutočňuje na začiatku alebo po začiatku uvedeného obdobia. Skoršie uplatňovanie týchto zmien je povolené. Ak účtovná jednotka uplatňuje tieto zmeny na skoršie obdobie, túto skutočnosť zverejní.

## Dodatok A

**Definícia pojmov**

...

- podnik** Integrovaný súbor činností a aktív, ktorý je možné viesť a riadiť na účely poskytovania tovaru alebo služieb zákazníkovi, vytvárania investičných výnosov (napríklad dividend alebo úrokov) alebo vytvárania iných príjmov z bežných činností.

## DEFINÍCIA PODNIKU (UPLATŇOVANIE ODSEKU 3)

- B7 Podnik sa skladá zo vstupov a procesov uplatňovaných na tieto vstupy, ktoré majú schopnosť prispieť k vytváraniu výstupov. Tri prvky podniku sú vymedzené takto (pozri usmernenia týkajúce sa prvkov podniku uvedené v odsekoch B8 až B12D):
- Vstup:** Každý ekonomický zdroj, ktorý vytvára výstupy alebo má schopnosť prispieť k ich vytváraniu, keď sa naň uplatňuje jeden alebo viac procesov. Medzi príklady patria dlhodobé aktíva (vrátane nehmotných aktív alebo práv na používanie dlhodobých aktív), duševné vlastníctvo, schopnosť získať prístup k potrebným materiálom alebo právam a zamestnanci.
  - Proces:** Každý systém, štandard, protokol, konvencia alebo pravidlo, ktoré pri uplatňovaní na vstup alebo vstupy vytvára alebo má schopnosť prispieť k vytváraniu výstupov. Medzi príklady patria procesy strategického riadenia, prevádzkové procesy a procesy riadenia zdrojov. Tieto procesy sú spravidla zdokumentované, ale intelektuálne schopnosti organizovanej pracovnej sily, ktorá má potrebné zručnosti a skúsenosti a dodržiava pravidlá a konvencie, môžu zabezpečiť potrebné procesy, ktoré sa môžu uplatňovať na vstupy s cieľom vytvárať výstupy. (Účtovné, fakturačné, mzdové a ostatné administratívne systémy spravidla nepredstavujú procesy používané na vytváranie výstupov.)

- c) **Výstup:** Výsledok vstupov a procesov uplatňovaných na tieto vstupy, ktoré poskytujú tovar alebo služby zákazníkovi, vytvárajú investičné výnosy (napríklad dividendy alebo úroky) alebo vytvárajú iné príjmy z bežných činností.

### Nepovinný test na zistenie koncentrácie reálnej hodnoty

B7A V odseku B7B sa stanovuje nepovinný test (test koncentrácie) na zjednodušené posúdenie toho, či nadobudnutý súbor činností a aktív nepredstavuje podnik. Účtovná jednotka sa môže rozhodnúť, či test použije alebo nie. Účtovná jednotka môže prijať takéto rozhodnutie osobitne pri každej transakcii alebo inej udalosti. Test koncentrácie má tieto dôsledky:

- a) ak sú podmienky testu splnené, určí sa, že súbor činností a aktív nepredstavuje podnik, a nie je potrebné žiadne ďalšie posúdenie;
- b) ak podmienky testu nie sú splnené alebo ak sa účtovná jednotka rozhodne test nepoužiť, účtovná jednotka následne vykoná posúdenie stanovené v odsekoch B8 až B12D.

B7B Podmienky testu koncentrácie sú splnené, ak je v podstate celá reálna hodnota nadobudnutých hrubých aktív koncentrovaná v jednom identifikovateľnom aktíve alebo skupine podobných identifikovateľných aktív. Na účely testu koncentrácie:

- a) sú z nadobudnutých hrubých aktív vylúčené peniaze a peňažné ekvivalenty, odložené daňové pohľadávky a goodwill vyplývajúci z účinkov odložených daňových záväzkov;
- b) reálna hodnota nadobudnutých hrubých aktív zahŕňa každé prevedené plnenie (plus reálnu hodnotu každého nekontrolného podielu a reálnu hodnotu každého predtým držaného podielu), ktoré presahuje reálnu hodnotu nadobudnutých čistých identifikovateľných aktív. Reálna hodnota nadobudnutých hrubých aktív sa obvykle môže stanoviť ako súčet reálnej hodnoty prevedeného plnenia (ku ktorej sa pripočíta reálna hodnota každého nekontrolného podielu a reálna hodnota každého predtým držaného podielu) a reálnej hodnoty prevzatých záväzkov (iných ako odložené daňové záväzky), z ktorého sa následne vylúčia položky identifikované v písmene a). Ak však reálna hodnota nadobudnutých hrubých aktív presahuje uvedený súčet, môže byť niekedy potrebný presnejší výpočet;
- c) jedno identifikovateľné aktívum zahŕňa akékoľvek aktívum alebo skupinu aktív, ktoré by boli v rámci podnikovej kombinácie vykázané a ocenené ako jedno identifikovateľné aktívum;
- d) ak je hmotné aktívum spojené s iným hmotným aktívom (alebo podkladovým aktívom, ktoré je predmetom lízingu, ako je vymedzené v štandarde IFRS 16 *Lízingy*), od ktorého ho nemožno fyzicky oddeliť a používať samostatne bez vynaloženia značných nákladov alebo značného zníženia úžitkovej alebo reálnej hodnoty niektorého z týchto aktív (napríklad pozemkov a budov), tieto aktíva sa považujú za jedno identifikovateľné aktívum;
- e) účtovná jednotka pri posudzovaní toho, či sú aktíva podobné, berie do úvahy povahu každého jedného identifikovateľného aktíva a riziká spojené s riadením a vytváraním výstupov z aktív (teda rizikové charakteristiky);
- f) za podobné aktíva sa nepovažujú tieto položky:
  - i) hmotné aktívum a nehmotné aktívum;
  - ii) hmotné aktíva v rôznych triedach (napríklad zásoby, výrobné zariadenia a automobily), pokiaľ sa nepovažujú za jedno identifikovateľné aktívum v súlade s kritériom uvedeným v písmene d);
  - iii) identifikovateľné nehmotné aktíva v rôznych triedach (napríklad obchodné značky, licencie a nehmotné aktíva v štádiu vývoja);
  - iv) finančné aktívum a nefinančné aktívum;
  - v) finančné aktíva v rôznych triedach (napríklad pohľadávky a investície do nástrojov vlastného imania) a
  - vi) identifikovateľné aktíva, ktoré sú v rovnakej triede aktív, ale majú značne odlišné rizikové charakteristiky.

B7C Požiadavkami uvedenými v odseku B7B sa nemenia usmernenia týkajúce sa podobných aktív uvedené v štandarde IAS 38 *Nehmotný majetok*; nemení sa nimi ani význam pojmu „trieda“ v štandardoch IAS 16 *Nehnutelnosti, stroje a zariadenia*, IAS 38 a IFRS 7 *Finančné nástroje: zverejňovanie*.

**Prvky podniku**

- B8 Hoci podniky zvyčajne majú výstupy, na to, aby integrovaný súbor činností a aktív spĺňal kritériá ako podnik, sa výstupy nevyžadujú. Na to, aby sa integrovaný súbor činností a aktív mohol viesť a riadiť na účely uvedené v definícii podniku, sú potrebné dva základné prvky: vstupy a procesy uplatňované na tieto vstupy. Podnik nemusí zahŕňať všetky vstupy alebo procesy, ktoré predávajúci používal pri prevádzkovaní tohto podniku. Na to, aby integrovaný súbor činností a aktív bol považovaný za podnik, však musí zahŕňať minimálne vstup a podstatný proces, ktoré spolu významne prispievajú k schopnosti vytvárať výstup. V odsekoch B12 až B12D sa uvádza, ako posúdiť, či je proces podstatný.
- B8A Ak má nadobudnutý súbor činností a aktív výstupy, pokračovanie výnosov samo osebe nenaznačuje, že boli nadobudnuté vstup aj podstatný proces.
- B9 Povaha prvkov podniku sa mení podľa odvetvia a podľa štruktúry prevádzok (aktivít) účtovnej jednotky vrátane štádia vývoja účtovnej jednotky. Dlhšie fungujúce podniky majú často mnoho rôznych typov vstupov, procesov a výstupov, zatiaľ čo nové podniky majú často málo vstupov a procesov a niekedy iba jediný výstup (produkt). Takmer všetky podniky majú aj záväzky, podnik ich však nemusí mať. Záväzky môže mať okrem toho aj nadobudnutý súbor činností a aktív, ktorý nepredstavuje podnik.
- B10 [Vypúšťa sa]
- B11 Určenie, či je konkrétny súbor činností a aktív podnikom, sa zakladá na tom, či integrovaný súbor dokáže viesť a riadiť ako podnik účastník trhu. Preto pri hodnotení toho, či je konkrétny súbor podnikom, nie je relevantné to, či predávajúci prevádzkoval daný súbor ako podnik alebo či nadobúdateľ plánuje prevádzkovať tento súbor ako podnik.

**Posúdenie toho, či je nadobudnutý proces podstatný**

- B12 V odsekoch B12A až B12D sa vysvetľuje, ako posúdiť, či je nadobudnutý proces podstatný, ak nadobudnutý súbor činností a aktív nemá výstupy (odsek B12B) a ak výstup má (odsek B12C).
- B12A Príkladom nadobudnutého súboru činností a aktív, ktorý k dátumu nadobudnutia nemá výstupy, je účtovná jednotka v počiatočnom štádiu, ktorá ešte nezačala vytvárať výnos. Okrem toho sa predpokladá, že ak nadobudnutý súbor činností a aktív k dátumu nadobudnutia vytváral výnos, mal k uvedenému dátumu výstupy, a to aj v prípade, že následne už nebude vytvárať výnosy od externých zákazníkov, napríklad preto, že ho nadobúdateľ integruje.
- B12B Ak súbor činností a aktív nemá k dátumu nadobudnutia výstupy, nadobudnutý proces (alebo skupina procesov) sa považuje za podstatný len vtedy, ak:
- a) je rozhodujúci pre schopnosť rozvíjať alebo premieňať nadobudnutý vstup alebo nadobudnuté vstupy na výstupy a
  - b) nadobudnuté vstupy zahŕňajú tak organizovanú pracovnú silu, ktorá má potrebné zručnosti, vedomosti alebo skúsenosti na vykonávanie tohto procesu (alebo skupiny procesov), ako aj ďalšie vstupy, ktoré by organizovaná pracovná sila mohla rozvíjať alebo premieňať na výstupy. Tieto ďalšie vstupy by mohli zahŕňať:
    - i) duševné vlastníctvo, ktoré by sa mohlo použiť na vývoj tovaru alebo služby;
    - ii) iné ekonomické zdroje, ktoré by sa mohli rozvíjať s cieľom vytvárať výstupy, alebo
    - iii) práva na získanie prístupu k potrebným materiálom alebo práva, ktoré umožňujú vytvoriť budúce výstupy.

Príklady vstupov uvedených v písmene b) bodoch i) až iii) zahŕňajú technológie, prebiehajúce výskumné a vývojové projekty, nehnuteľnosti a práva na ťažbu nerastných surovín.

- B12C Ak súbor činností a aktív má k dátumu nadobudnutia výstupy, nadobudnutý proces (alebo skupina procesov) sa považuje za podstatný, ak v prípade jeho uplatnenia na nadobudnutý vstup alebo nadobudnuté vstupy:
- a) je rozhodujúci pre schopnosť pokračovať v produkcii výstupov a nadobudnuté vstupy zahŕňajú organizovanú pracovnú silu s potrebnými zručnosťami, vedomosťami alebo skúsenosťami na vykonávanie tohto procesu (alebo skupiny procesov) alebo
  - b) významne prispieva k schopnosti pokračovať v produkcii výstupov a:
    - i) je považovaný za jedinečný alebo zriedkavý alebo
    - ii) nemožno ho nahradiť bez značných nákladov, úsilia alebo oneskorenia v schopnosti pokračovať v produkcii výstupov.
- B12D Oba odseky B12B a B12C potvrdzuje táto dodatočná diskusia:
- a) nadobudnutá zmluva predstavuje vstup a nie podstatný proces. Napriek tomu však nadobudnutá zmluva, napríklad zmluva o externom zabezpečovaní správy majetku alebo o externom zabezpečovaní správy aktív, môže poskytnúť prístup k organizovanej pracovnej sile. Účtovná jednotka posudzuje, či organizovaná pracovná sila, prístup ku ktorej sa získal prostredníctvom takejto zmluvy, vykonáva podstatný proces, ktorý účtovná jednotka ovláda, a teda ho nadobudla. Faktory, ktoré treba zohľadniť pri tomto posudzovaní, zahŕňajú trvanie zmluvy a podmienky jej predĺženia;
  - b) problémy pri nahrádzaní získanej organizovanej pracovnej sily môžu naznačovať, že nadobudnutá organizovaná pracovná sila vykonáva proces, ktorý je rozhodujúci pre schopnosť vytvárať výstupy;
  - c) proces (alebo skupina procesov) nie je rozhodujúci napríklad vtedy, ak je v kontexte všetkých procesov potrebných na vytváranie výstupov vedľajší alebo menej významný.
-