NAŘÍZENÍ KOMISE (ES) č. 1142/2009

ze dne 26. listopadu 2009,

kterým se mění nařízení (ES) č. 1126/2008, kterým se přijímají některé mezinárodní účetní standardy v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002, pokud jde o výklad 17 Výboru pro výklad mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRIC)

(Text s významem pro EHP)

KOMISE EVROPSKÝCH SPOLEČENSTVÍ,

s ohledem na Smlouvu o založení Evropského společenství,

s ohledem na nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 ze dne 19. července 2002 o uplatňování mezinárodních účetních standardů [1], a zejména na čl. 3 odst. 1 uvedeného nařízení,

vzhledem k těmto důvodům:

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

(2) Dne 27. listopadu 2008 zveřejnil Výbor pro výklad mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRIC) výklad IFRIC 17 s názvem *Rozdělení nepeněžních aktiv vlastníkům*, dále jen „IFRIC 17“. IFRIC 17 je výkladem, kterým se stanoví obecné zásady pro způsob účtování o rozdělení nepeněžních aktiv vlastníkům účetní jednotky a kterým se tyto obecné zásady objasňují.

(3) Výsledky konzultace skupiny technických odborníků (TEG) při Evropské poradní skupině pro účetní výkaznictví (EFRAG) potvrzují, že výklad IFRIC 17 splňuje technická kritéria pro přijímání mezinárodních účetních standardů stanovená v čl. 3 odst. 2 nařízení (ES) č. 1606/2002. V souladu s rozhodnutím Komise 2006/505/ES ze dne 14. července 2006, kterým se zřizuje prověřovací skupina pro poradenství v oblasti standardů, jejímž úkolem je poskytovat Komisi poradenství v otázce objektivity a neutrality stanovisek Evropské poradní skupiny pro účetní výkaznictví (EFRAG) [3], posoudila prověřovací skupina pro poradenství v oblasti standardů stanovisko EFRAG týkající se schválení a sdělila Komisi, že je vyvážené a objektivní.

(4) Přijetí IFRIC 17 v důsledku znamená změny mezinárodního standardu účetního výkaznictví (IFRS) 5 a mezinárodního účetního standardu (IAS) 10, aby se zajistila konzistentnost mezinárodních účetních standardů.

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

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

PŘIJALA TOTO NAŘÍZENÍ:

Článek 1

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

1) Vkládá se výklad 17 Výboru pro výklad mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRIC) *Rozdělení nepeněžních aktiv vlastníkům*, jak je uveden v příloze tohoto nařízení.

2) Mezinárodní standard účetního výkaznictví (IFRS) 5 se mění v souladu s přílohou tohoto nařízení.

3) Mezinárodní účetní standard (IAS) 10 se mění v souladu s přílohou tohoto nařízení.

Článek 2

Jednotlivé společnosti začnou IFRIC 17 a změny IFRS 5 a změny IAS 10 uvedené v příloze tohoto nařízení uplatňovat nejpozději prvním dnem prvního účetního období začínajícího po dni 31. října 2009.

Článek 3

Toto nařízení vstupuje v platnost třetím dnem po vyhlášení v *Úředním věstníku Evropské unie*.

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

V Bruselu dne 26. listopadu 2009.

Za Komisi

Charlie McCREEVY

člen Komise

---

[1] Úř. věst. L 243, 11.9.2002, s. 1.
[2] Úř. věst. L 320, 29.11.2008, s. 1.
[3] Úř. věst. L 199, 21.7.2006, s. 33.

PŘÍLOHA

MEZINÁRODNÍ ÚČETNÍ STANDARDY

IFRIC 17	Výklad IFRIC 17 *Rozdělení nepeněžních aktiv vlastníkům*

Reprodukce je povolena v rámci Evropského hospodářského prostoru. Všechna stávající práva mimo EHP jsou vyhrazena, s výjimkou práva na reprodukci pro osobní potřebu nebo jiné poctivé využití („*fair dealing*"). Další informace lze získat od IASB na internetové stránce www.iasb.org

INTERPRETACE IFRIC 17

Rozdělení nepeněžních aktiv vlastníkům

ODKAZY

— IFRS 3 *Podnikové kombinace* (ve znění z roku 2008)

— IFRS 5 *Stálá aktiva určená k prodeji a ukončované činnosti*

— IFRS 7 *Finanční nástroje: Zveřejňování*

— IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* (ve znění z roku 2007)

— IAS 10 *Události po skončení účetního období*

— IAS 27 *Konsolidovaná účetní závěrka a investice do dceřiných podniků* (ve znění z května 2008)

VÝCHODISKA

1 V určitých situacích účetní jednotka rozděluje jiná než peněžní aktiva (nepeněžní aktiva) jako dividendy svým vlastníkům (*) jednajícím v rámci jejich pravomoci jakožto vlastníci. Tehdy může účetní jednotka dát svým vlastníkům volbu mezi získáním nepeněžních aktiv nebo peněžní alternativy. IFRIC obdržel požadavek na zpracování metodiky, jakým způsobem má účetní jednotka takováto rozdělení vykázat.

2 Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS) neurčují metodiku, jakým způsobem oceňovat rozdělení aktiv vlastníkům (obvykle označováno jako dividendy). IAS 1 požaduje, aby účetní jednotka vykázala informace o dividendách určených k rozdělení vlastníkům buď ve výkazu změn ve vlastním kapitálu, nebo v komentáři k účetní závěrce.

ROZSAH PŮSOBNOSTI

3 Tato interpretace se použije pro následující typy nereciprocního rozdělení aktiv účetní jednotkou jejím vlastníkům jednajícím v rámci jejich pravomoci jakožto vlastníci:

(a) rozdělení nepeněžních aktiv (např. položky pozemků, budov a zařízení, podniků definovaných IFRS 3, vlastnických podílů v jiné účetní jednotce nebo vyřazovaných skupin definovaných IFRS 5); a

(b) rozdělení, které dává vlastníkům možnost volby mezi přijetím nepeněžních aktiv a alternativou peněžní hotovosti.

4 Tato interpretace se použije pouze pro taková rozdělení, kdy se se všemi vlastníky stejné třídy nástrojů vlastního kapitálu zachází stejným způsobem.

5 Tato interpretace se nepoužije pro rozdělení nepeněžních aktiv, která jsou v konečném důsledku kontrolována stejnými stranami před rozdělením i po rozdělení. Tato výjimka se použije pro samostatné, individuální a konsolidované účetní výkazy účetní jednotky, která rozdělení provádí.

6 V souladu s odstavcem 5 se tato interpretace nepoužije pro nepeněžní aktiva, která jsou v konečném důsledku kontrolována stejnými stranami před rozdělením i po rozdělení. Odstavec B2 standardu IFRS 3 uvádí: „Skupina jednotlivců se považuje za skupinu kontrolující jinou účetní jednotku, pokud v důsledku smluvních ujednání disponuje společnou pravomocí řídit finanční a provozní politiku jiné účetní jednotky tak, aby z jejích činností získávala užitek.“ Tedy, aby takové rozdělení nebylo předmětem této interpretace na základě toho, že stejné skupiny drží kontrolu nad aktivem před rozdělením i po rozdělení, musí mít skupina individuálních akcionářů, která rozdělení získává, na základě smluvních ujednání takovou společnou pravomoc nad účetní jednotkou, která rozdělení provádí.

7 V souladu s odstavcem 5 se tato interpretace nepoužije, pokud účetní jednotka rozděluje část svých vlastnických podílů v dceřiném podniku, avšak udržuje si nad ním kontrolu. Účetní jednotka, která provede rozdělení, které vyústí v rozpoznání nekontrolního podílu v dceřiném podniku, zaúčtuje toto rozdělení podle IAS 27 (ve znění z roku 2008).

(*) Odstavec 7 standardu IAS 1 definuje vlastníky jako držitele takových nástrojů, které jsou klasifikovány jako složka vlastního kapitálu.

8 Tato interpretace se zaměřuje pouze na účtování účetními jednotkami, které provádí rozdělení nepeněžních aktiv. Nezabývá se účetnictvím akcionáři, kteří takové rozdělení obdrží.

ŘEŠENÁ PROBLEMATIKA

9 Když účetní jednotka deklaruje rozdělení a má závazek rozdělit příslušná aktiva mezi vlastníky, musí vykázat závazek z titulu splatné dividendy. Proto se tato interpretace se zabývá následujícími otázkami:

(a) Kdy účetní jednotka vykáže splatnou dividendu?

(b) Jak účetní jednotka splatnou dividendu ocení?

(c) Když účetní jednotka vypořádává splatnou dividendu, jakým způsobem zaúčtuje rozdíl mezi účetní hodnotou rozděleného aktiva a účetní hodnotou splatné dividendy?

ŘEŠENÍ

Kdy vykázat splatnou dividendu

10 Závazek vyplatit dividendu bude vykázán, když je dividenda řádně schválena a kdy již není na uvážení účetní jednotky, čímž rozumíme datum:

(a) když dividenda deklarovaná např. managementem účetní jednotky nebo představenstvem je schválena relevantním orgánem, např. akcionáři, pokud legislativa takové schválení požaduje, nebo

(b) kdy je dividenda deklarována např. managementem účetní jednotky nebo představenstvem, pokud legislativa nevyžaduje další schválení.

Ocenění splatné dividendy

11 Účetní jednotka ocení závazek z rozdělení nepeněžních aktiv jako dividendy vlastníkům reálnou hodnotou aktiva určeného k rozdělení.

12 Pokud účetní jednotka dává svým vlastníkům možnost volby mezi přijetím nepeněžního aktiva nebo peněžní alternativy, účetní jednotka odhadne splatnou dividendu, přičemž vezme v úvahu jak reálnou hodnotu každé alternativy, tak pravděpodobnost volby jednotlivých alternativ vypořádání vlastníky.

13 Na konci každého vykazovaného období a k datu vypořádání účetní jednotka přezkoumá a upraví účetní hodnotu splatné dividendy, přičemž veškeré změny účetní hodnoty splatné dividendy vykáže ve vlastním kapitálu jako úpravy částek rozdělení.

Účtování rozdílu mezi účetní hodnotou rozdělených aktiv a účetní hodnotou splatné dividendy, když účetní jednotka vypořádá splatnou dividendu

14 Když účetní jednotka vypořádá splatnou dividendu, vykáže případný rozdíl mezi účetní hodnotou rozděleného aktiva a účetní hodnotou splatné dividendy ve výsledku hospodaření.

Prezentace a zveřejňování

15 Účetní jednotka vykáže rozdíl popsaný v odstavci 14 na zvláštním řádku v rámci zisku nebo ztráty.

16 Účetní jednotka zveřejní následující informace:

(a) účetní hodnotu splatné dividendy na počátku a konci účetního období; a

(b) zvýšení nebo snížení účetní hodnoty zachycené v účetním období v souladu s odstavcem 13 jako výsledek změny reálné hodnoty aktiv určených k rozdělení.

17 Pokud po konci vykazovaného období, ale před schválením účetní závěrky ke zveřejnění účetní jednotka deklaruje dividendu rozdělením nepeněžního aktiva, potom zveřejní:

(a) povahu aktiva určeného k rozdělení;

(b) účetní hodnotu aktiva určeného k rozdělení ke konci vykazovaného období; a

(c) odhad reálné hodnoty aktiva určeného k rozdělení ke konci vykazovaného období, je-li odlišná od jeho účetní hodnoty, a dále informace o metodě použité k určení reálné hodnoty požadované IFRS 7 odstavce 27(a) a (b).

DATUM ÚČINNOSTI

18 Účetní jednotka použije tuto interpretaci prospektivně pro roční účetní období začínající 1. července 2009 nebo později. Retrospektivní použití není povoleno. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije tuto interpretaci pro účetní období začínající před 1. červencem 2009, zveřejní tuto skutečnost a dále použije IFRS 3 (v revidovaném znění z roku 2008), IAS 27 (ve změněném znění z května 2008) a IFRS 5 (tak, jak je změněn touto interpretací).

Příloha

Změny IFRS 5

Dlouhodobá aktiva držená k prodeji a ukončované činnosti

Vkládá se odstavec 5A.

ROZSAH PŮSOBNOSTI

5A. Požadavky tohoto IFRS na klasifikaci, prezentaci a oceňování dlouhodobých aktiv (nebo vyřazované skupiny), která jsou klasifikována jako držená k prodeji, se použijí rovněž pro dlouhodobé aktivum (nebo vyřazovanou skupinu) klasifikované jako držené k rozdělení vlastníkům jednajícím v rámci jejich pravomocí jakožto vlastníci (držené k rozdělení vlastníkům).

Za odstavcem 5A se mění nadpis a odstavec 8; vkládá se odstavec 12A.

KLASIFIKACE DLOUHODOBÝCH AKTIV (VYŘAZOVANÝCH SKUPIN) JAKO DRŽENÝCH K PRODEJI NEBO DRŽENÝCH K ROZDĚLENÍ VLASTNÍKŮM

8. Aby byl prodej považován za vysoce pravděpodobný, musí být na patřičné manažerské úrovni závazně přijat plán prodeje aktiva (nebo vyřazované skupiny), a musí být zahájen aktivní program vyhledávání kupujícího a dokončení plánu. Dále aktivum (nebo vyřazovaná skupina) musí být aktivně nabízeno k prodeji za cenu, která je přiměřená vzhledem k jeho aktuální reálné hodnotě. Navíc by se mělo očekávat, že tento prodej se kvalifikuje pro zaúčtování jako dokončení prodeje do jednoho roku od data klasifikace, a to s výjimkou povolenou v odstavci 9, a činnosti vyžadované pro dokončení plánu by měly naznačovat, že je nepravděpodobné, že tento plán dozná významných změn nebo bude zrušen. Pravděpodobnost schválení akcionáři (je-li zákony vyžadováno) by měla být vzata v úvahu při rozhodování, zda je prodej vysoce pravděpodobný.

12A. Dlouhodobé aktivum (nebo vyřazovaná skupina) je klasifikováno jako držené k rozdělení vlastníkům, pokud se účetní jednotka zaváže rozdělit aktivum (nebo vyřazovanou skupinu) vlastníkům. Aby tento případ nastal, musí být aktiva k dispozici k okamžitému rozdělení v jejich stávajícím stavu a toto rozdělení musí být vysoce pravděpodobné. Aby bylo rozdělení vysoce pravděpodobné, musí být zahájena činnost směřující k dokončení rozdělení a přitom se předpokládá, že toto rozdělení bude dokončeno do jednoho roku od data klasifikace. Činnosti vyžadované pro dokončení rozdělení by měly naznačovat, že je nepravděpodobné, že rozdělení dozná významných změn nebo bude zrušeno. Pravděpodobnost schválení akcionáři (je-li zákony vyžadováno) by měla být vzata v úvahu při rozhodování, zda je rozdělení vysoce pravděpodobné.

Vkládá se odstavec 15A včetně poznámky pod čarou.

OCEŇOVÁNÍ DLOUHODOBÝCH AKTIV (VYŘAZOVANÝCH SKUPIN) KLASIFIKOVANÝCH JAKO DRŽENÁ K PRODEJI

15A. Účetní jednotka ocení dlouhodobá aktiva (nebo vyřazované skupiny) klasifikovaná jako držená k rozdělení vlastníkům nižší hodnotou z účetní hodnoty a reálné hodnoty snížené o náklady spojené s rozdělením (*).

Vkládá se odstavec 44D.

(*) Náklady spojenými s rozdělením rozumíme přírůstkové náklady přímo přiřaditelné rozdělení vyjma finančních nákladů a daně ze zisku.

DATUM ÚČINNOSTI

44D. V listopadu 2008 byly IFRIC 17 *Rozdělení nepeněžních aktiv vlastníkům* vloženy odstavce 5A, 12A a 15A, a odstavec 8 byl změněn. Tyto změny se použijí prospektivně pro dlouhodobá aktiva (či vyřazované skupiny), která jsou klasifikována jako držená k rozdělení vlastníkům, pro roční účetní období začínající 1. července 2009 nebo později. Retrospektivní použití není povoleno. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije tyto změny pro účetní období začínající před 1. července 2009, zveřejní tuto skutečnost a dále použije IFRS 3 *Podnikové kombinace* (v revidovaném znění z roku 2008), IAS 27 (ve změněném znění z května 2008) a IFRIC 17.

Změna IAS 10

Události po skončení účetního období

Odstavec 13 se mění takto.

DIVIDENDY

13. Pokud jsou dividendy deklarovány po vykazovaném období, ale před datem schválení účetní závěrky ke zveřejnění, nejsou tyto dividendy na konci vykazovaného období uznány jako závazek, protože k tomuto datu neexistuje žádná povinnost. Takovéto dividendy jsou zveřejněny v příloze k účetní závěrce v souladu s IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky*.