

Brusel 16. října 2025
(OR. en)

14098/25
ADD 1

DRS 86
ECOFIN 1360
EF 349

PRŮVODNÍ POZNÁMKA

Odesílatel:	Evropská komise
Datum přijetí:	15. října 2025
Příjemce:	Generální sekretariát Rady
Č. dok. Komise:	D(2025) 110230 annex
Předmět:	PŘÍLOHA NAŘÍZENÍ KOMISE (EU) .../...ze dne XXX, kterým se mění nařízení (EU) 2023/1803, pokud jde o Mezinárodní standard účetního výkaznictví 18

Delegace naleznou v příloze dokument D(2025) 110230 annex.

Příloha: D(2025) 110230 annex

CS

PŘÍLOHA

IFRS 18

Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce

D110230/01

Mezinárodní standard účetního výkaznictví 18

Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce

Cíl

- 1 Tento standard stanoví požadavky na prezentaci a zveřejňování informací v *obecné účetní závěrce* (účetní závěrce), které pomohou zajistit, aby účetní závěrka poskytovala relevantní informace, které věrně zobrazují aktiva, závazky, vlastní kapitál, výnosy a náklady účetní jednotky.

Rozsah působnosti

- 2 **Účetní jednotka použije tento standard při prezentaci a zveřejňování informací v účetní závěrce sestavené v souladu s účetními standardy IFRS.**
- 3 Tento standard stanoví obecné a specifické požadavky na zveřejňování informací ve výkazu (výkazech) finanční výkonnosti, výkazu o finanční pozici a výkazu změn vlastního kapitálu. Tento standard rovněž stanoví požadavky na zveřejňování informací v *komentáři*. IAS 7 *Výkaz peněžních toků* stanoví požadavky na sestavování a zveřejnění informací o peněžních tocích. Na výkaz peněžních toků se však vztahují obecné požadavky na účetní závěrku uvedené v odstavcích 9–43 a 113–114.
- 4 Uznávání, oceňování, vykazování a zveřejnění specifických transakcí a dalších událostí je definováno v jiných účetních standardech IFRS.
- 5 Tento standard se nevztahuje na prezentaci a zveřejnění informací ve zkrácené mezitímní účetní závěrce sestavené podle IAS 34 *Mezitímní účetní výkaznictví*. Odstavce 41–45 a 117–125 se však na tyto účetní závěrky vztahují.
- 6 Tento standard používá terminologii odpovídající potřebám účetních jednotek zřízených za účelem zisku včetně podnikatelských jednotek veřejného sektoru. Pokud účetní jednotky vyvíjející neziskové činnosti v soukromém nebo veřejném sektoru aplikují tento standard, mohou potřebovat změnit použité popisy pro určité řádky, kategorie, mezisoučty a součty v účetních výkazech a také názvy samotných účetních výkazů.
- 7 Podobně platí, že účetní jednotky, které nemají vlastní kapitál podle definice v IAS 32 *Finanční nástroje: vykazování* (například některé podílové fondy), a účetní jednotky, jejichž akciový kapitál není typickým vlastním kapitálem (například některá družstva), mohou být nuceny přizpůsobit zveřejňování podílů členů nebo podílníků v účetních závěrkách.
- 8 Řada účetních jednotek zveřejňuje finanční zprávu vedení, která je oddělena od účetní závěrky (viz odstavec 10) a která popisuje a vysvětluje hlavní ukazatele finanční výkonnosti účetní jednotky, její finanční pozici a základní nejistoty, jimž čelí. Na tuto zprávu se rozsah působnosti účetních standardů IFRS nevztahuje.

Obecné požadavky kladené na účetní závěrky

Cíl účetní závěrky

- 9 Cílem účetní závěrky je poskytnout finanční informace o aktivech, závazcích, vlastním kapitálu, výnosech a nákladech vykazující účetní jednotky, které jsou užitečné pro uživatele účetní závěrky při posuzování vyhlídek na budoucí čisté peněžní přítoky účetní jednotky a při hodnocení hospodaření vedení s ekonomickými zdroji účetní jednotky.

Úplná účetní závěrka

- 10 **Úplná účetní závěrka obsahuje:**
 - a) **výkaz (nebo výkazy) finanční výkonnosti za účetní období (viz odstavec 12);**
 - b) **výkaz o finanční pozici ke konci účetního období;**
 - c) **výkaz změn vlastního kapitálu za účetní období;**
 - d) **výkaz peněžních toků za účetní období;**
 - e) **komentář k účetnímu období;**

- f) **srovnávací informace ve vztahu k předcházejícímu období, jak je uvedeno v odstavcích 31–32, a**
- g) **výkaz o finanční pozici k počátku předcházejícího období, jak to vyžaduje odstavec 37.**
- 11 Výkazy uvedené v odst. 10 písm. a) až d) (a jejich srovnávací informace) se označují jako *primární účetní výkazy*. Účetní jednotka může používat pro výkazy jiné názvy, než které se používají v tomto standardu. Účetní jednotka může například používat označení „rozvaha“ místo „výkaz o finanční pozici“. Přestože se v tomto standardu používají pojmy jako „ostatní úplný výsledek“, „hospodářský výsledek“ a „úplný výsledek celkem“, může účetní jednotka použít pro označení součtů, mezisoučtů a řádků požadovaných tímto standardem jiné pojmy, jsou-li označeny způsobem, který věrně reprezentuje charakteristické vlastnosti položek, jak požaduje odstavec 43. Účetní jednotka může například použít termín „čistý zisk“ pro označení „hospodářského výsledku“.
- 12 Účetní jednotka předkládá výkaz (výkazy) finanční výkonnosti buď jako:
- jednotný výkaz zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku, kde hospodářský výsledek a ostatní úplný výsledek jsou prezentovány ve dvou oddílech – pokud je zvolena tato možnost, musí účetní jednotka nejprve prezentovat oddíl hospodářského výsledku a po něm přímo následuje oddíl ostatního úplného výsledku, nebo
 - výkaz zisků a ztrát a samostatný výkaz prezentující úplný výsledek, který začíná hospodářským výsledkem – v případě zvolení této možnosti musí výkaz zisků a ztrát bezprostředně předcházet výkazu prezentujícímu úplný výsledek.
- 13 V tomto standardu se:
- oddíl hospodářského výsledku popsáný v odst. 12 písm. a) a výkaz zisků a ztrát popsáný v odst. 12 písm. b) označují jako výkaz zisků a ztrát a
 - oddíl ostatního úplného výsledku popsáný v odst. 12 písm. a) a výkaz prezentující úplný výsledek popsáný v odst. 12 písm. b) označují jako výkaz prezentující úplný výsledek.
- 14 Účetní jednotka musí v úplné účetní závěrce prezentovat každý z primárních účetních výkazů s rovnocennou důležitostí.

Úloha primárních účetních výkazů a komentáře

- 15 Aby účetní jednotka dosáhla cíle účetní závěrky (viz odstavec 9), prezentuje informace v primárních účetních výkazech a zveřejňuje je v komentáři. Účetní jednotka musí prezentovat nebo zveřejnit pouze *významné informace* (viz odstavce 19 a B1–B5).
- 16 Úlohou primárních účetních výkazů je poskytnout strukturované shrnutí aktiv, závazků, vlastního kapitálu, výnosů, nákladů a peněžních toků vykazující účetní jednotky, které je pro uživatele účetní závěrky užitečné pro:
- získání srozumitelného přehledu uznaných aktiv, závazků, vlastního kapitálu, výnosů, nákladů a peněžních toků účetní jednotky;
 - srovnávání účetních jednotek a účetních období téže účetní jednotky a
 - identifikaci položek nebo oblastí, o nichž si mohou uživatelé účetní závěrky chtít vyhledat dodatečné informace v komentáři.
- 17 Úlohou komentáře je poskytnout významné informace, které jsou zapotřebí:
- k tomu, aby uživatelé účetní závěrky mohli porozumět řádkům prezentovaným v primárních účetních výkazech (viz odstavec B6), a
 - k doplnění primárních účetních výkazů o další informace, aby bylo dosaženo cíle účetní závěrky (viz odstavec B7).
- 18 Při rozhodování, zda zahrnout informace do primárních účetních výkazů, nebo do komentáře, vychází účetní jednotka z úlohy primárních účetních výkazů a komentáře, která je popsána v odstavcích 16–17. Rozdílná úloha primárních účetních výkazů a komentáře znamená, že rozsah informací požadovaných v komentáři se liší od rozsahu informací požadovaných v primárních účetních výkazech. Tyto rozdíly znamenají následující:
- aby bylo možné poskytnout strukturovaná shrnutí popsáná v odstavci 16, jsou informace uvedené v primárních účetních výkazech agregovanější než informace uvedené v komentáři, a
 - aby bylo možné poskytnout informace popsáné v odstavci 17, jsou v komentáři uvedeny podrobnější informace o aktivech, závazcích, vlastním kapitálu, výnosech, nákladech a peněžních tocích účetní jednotky, včetně *rozčlenění* informací uvedených v primárních účetních výkazech.

Informace uvedené v primárních účetních výkazech nebo zveřejněné v komentáři

- 19 Některé účetní standardy IFRS specifikují informace, které musí být vykázány v primárních účetních výkazech nebo zveřejněny v komentáři. Účetní jednotka nemusí poskytovat určité vykázání nebo zveřejnění požadované účetními standardy IFRS, pokud informace vyplývající z uvedeného vykázání nebo zveřejnění není významná. Tak tomu je i tehdy, pokud účetní standardy IFRS obsahují výčet specifických požadavků nebo je charakterizují jako požadavky minimální.
- 20 Účetní jednotka zváží, zda poskytnout další zveřejnění v případech, kdy splnění specifických požadavků účetních standardů IFRS nepostačuje k tomu, aby uživatelé účetní závěrky mohli pochopit dopad transakcí, jiných událostí a podmínek na finanční pozici a finanční výkonnost účetní jednotky.

Informace uvedené v primárních účetních výkazech

- 21 Odstavec 16 stanoví, že úlohou primárních účetních výkazů je poskytnout strukturované shrnutí, které je užitečné pro účely uvedené v tomto odstavci (dále jen „*užitečné strukturované shrnutí*“). K určení toho, jaké významné informace má v primárních účetních výkazech uvést, zohlední účetní jednotka úlohu těchto výkazů, jak se uvádí v odstavcích 22–24.
- 22 Aby účetní jednotka poskytla v primárních účetních výkazech užitečné strukturované shrnutí, musí splnit specifické požadavky, které určují strukturu výkazu. Těmito specifickými požadavky jsou:
- a) v případě výkazu zisků a ztrát – požadavky uvedené v odstavcích 47, 69, 76 a 78;
 - b) v případě výkazu prezentujícího úplný výsledek – požadavky uvedené v odstavcích 86–88;
 - c) v případě výkazu o finanční pozici – požadavky uvedené v odstavcích 96 a 104;
 - d) v případě výkazu změn vlastního kapitálu – požadavky uvedené v odstavci 107 a
 - e) v případě výkazu peněžních toků – požadavky uvedené v odstavci 10 IAS 7.
- 23 Některé účetní standardy IFRS vyžadují, aby byly konkrétní řádky v primárních účetních výkazech vykázány odděleně (například odstavce 75 a 103 tohoto standardu). Účetní jednotka nemusí v primárních účetních výkazech vykazovat řádky odděleně, není-li to nezbytné k tomu, aby výkaz poskytoval užitečné strukturované shrnutí. Tak je tomu i tehdy, pokud účetní standardy IFRS obsahují seznam konkrétních požadovaných řádků nebo charakterizují řádky jako požadavky minimální (viz odstavec B8).
- 24 Účetní jednotka zveřejňuje další řádky a mezisoučty, pokud je toto zveřejnění nezbytné k tomu, aby primární účetní výkazy poskytovaly užitečné strukturované shrnutí. Pokud účetní jednotka zveřejňuje další řádky nebo mezisoučty, tyto řádky nebo mezisoučty (viz odstavec B9):
- a) musí zahrnovat částky uznané a oceněné v souladu s účetními standardy IFRS;
 - b) musí být v souladu se strukturou výkazu tvořenou požadavky uvedenými v odstavci 22;
 - c) musí být v souladu s odstavcem 30 konzistentní mezi jednotlivými obdobími a
 - d) nesmí být označeny výrazněji než mezisoučty a součty vyžadované účetními standardy IFRS.

Identifikace účetní závěrky

- 25 Účetní jednotka musí účetní závěrku jasně identifikovat a odlišit ji od ostatních informací ve stejném publikovaném dokumentu (viz odstavec B10).
- 26 Účetní standardy IFRS se vztahují pouze na účetní závěrku, nikoli však nutně na další informace uvedené ve výroční zprávě, výkazy pro regulátory nebo jiné dokumenty. Proto je důležité, aby uživatelé účetní závěrky byli schopni odlišit informace, které jsou sestaveny podle účetních standardů IFRS, od jiných informací, které mohou být užitečné pro uživatele, ale nejsou předmětem požadavků těchto standardů.
- 27 Účetní jednotka musí jasně identifikovat jednotlivé primární účetní výkazy a komentář. Dále musí účetní jednotka jasně uvést a zopakovat, je-li to nutné pro správné pochopení uvedených informací:
- a) název vykazující účetní jednotky nebo jiné způsoby identifikace a jakékoliv změny v těchto informacích oproti předchozímu účetnímu období;
 - b) zda účetní závěrka pokrývá jednotlivou účetní jednotku nebo skupinu účetních jednotek;
 - c) datum konce účetního období nebo období pokryté danou účetní závěrkou;

- d) měnu prezentace podle definice ve standardu IAS 21 – *Dopady změn směnných kurzů cizích měn* a
- e) úroveň zaokrouhlení použitou u částek v účetní závěrce (viz odstavec B11).

Frekvence vykazování

- 28 Účetní jednotka předkládá úplnou účetní závěrku minimálně ročně. Pokud účetní jednotka mění konec svého účetního období a předkládá účetní závěrku za období delší nebo kratší než jeden rok, musí jako doplněk k období pokrytému účetní závěrkou zveřejnit:
- a) důvod použití delšího nebo kratšího období a
 - b) skutečnost, že částky uvedené v účetní závěrce nejsou zcela srovnatelné.
- 29 Účetní jednotka běžně sestavuje účetní závěrku za období jednoho roku. Z praktických důvodů však některé účetní jednotky preferují vykazovat například za období 52 týdnů. Tento standard takovou praxi nezakazuje.

Konzistence prezentace, zveřejnění a klasifikace

- 30 Účetní jednotka musí zachovat způsob vykazování, zveřejnění a *klasifikaci* položek v účetní závěrce z jednoho účetního období do dalšího; výjimkou jsou následující případy:
- a) je zřejmé, že v důsledku podstatné změny v povaze provozní činnosti účetní jednotky nebo v důsledku přezkumu účetní závěrky účetní jednotky by jiný způsob vykazování, zveřejnění nebo klasifikace byl vhodnější s ohledem na kritéria výběru a uplatňování účetních pravidel uvedených v IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky* (viz odstavec B12), nebo
 - b) účetní standard IFRS vyžaduje změny ve způsobu vykazování, zveřejnění nebo klasifikace.

Srovnávací informace

- 31 S výjimkou případů povolených nebo vyžadovaných některým účetním standardem IFRS musí účetní jednotka u všech částek vykázaných v účetní závěrce za běžné období uvést srovnávací informace (jimiž jsou informace za předchozí účetní období). Účetní jednotka poskytne srovnávací informace také k informacím popisného typu, jsou-li nezbytné pro pochopení účetní závěrky běžného období (viz odstavec B13).
- 32 Účetní jednotka musí ve všech svých primárních účetních výkazech a v komentáři uvést běžné účetní období a předchozí období. Odstavce B14–B15 stanoví požadavky týkající se dalších srovnávacích informací.

Změna účetní metody, retrospektivní přepracování nebo reklasifikace

- 33 Pokud účetní jednotka mění vykazování, zveřejnění nebo klasifikaci položek v účetní závěrce, musí reklasifikovat také srovnávací částky s výjimkou situace, kdy je reklasifikace neproveditelná. Pokud účetní jednotka reklasifikuje srovnávací částky, zveřejní (včetně stavu k začátku předchozího období):
- a) povahu reklasifikace;
 - b) částku každé položky nebo třídy položek, které se reklasifikují, a
 - c) důvod reklasifikace.
- 34 Pokud je neproveditelné reklasifikovat srovnávací částky, je účetní jednotka povinna zveřejnit:
- a) důvod, proč nebyla reklasifikace částek provedena, a
 - b) povahu úprav, které by byly provedeny, kdyby částky byly reklasifikovány.
- 35 Zvýšení porovnatelnosti údajů mezi obdobími pomáhá uživatelům účetní závěrky přijímat ekonomická rozhodnutí zejména tím, že jim umožňuje hodnotit informační trendy za účelem předpovědi. Za určitých okolností je reklasifikace srovnávacích informací za určité minulé účetní období za účelem dosažení konzistence s běžným obdobím neproveditelná. Údaje například nemusely být v minulém období (obdobích) shromažďovány způsobem, který umožňuje jejich reklasifikaci, a zpětné vytváření daných údajů může být neproveditelné.
- 36 IAS 8 se zabývá úpravami srovnávacích informací, které jsou požadovány v případech, kdy účetní jednotka změní účetní pravidla nebo opravuje chybu.

- 37 Účetní jednotka prezentuje třetí výkaz o finanční pozici k počátku předcházejícího období vedle srovnávacích informací požadovaných v odstavcích 31–32, pokud:
- a) používá účetní metodu retrospektivně, provádí retrospektivní přepracování položek v účetní závěrce nebo reklasifikuje položky ve své účetní závěrce a
 - b) retrospektivní použití, retrospektivní přepracování nebo reklasifikace má významný dopad na informace ve výkazu o finanční pozici na začátku předchozího období.
- 38 Za okolností popsaných v odstavci 37 prezentuje účetní jednotka tři výkazy o finanční pozici, a sice výkaz o finanční pozici:
- a) ke konci běžného účetního období;
 - b) ke konci předcházejícího období a
 - c) k začátku předcházejícího období.
- 39 Pokud je účetní jednotka povinna prezentovat třetí výkaz o finanční pozici s použitím odstavce 37, zveřejní informace požadované v odstavcích 33 –36 a IAS 8. Nemusí však uvádět související komentář k výkazu o finanční pozici na začátku předcházejícího období.
- 40 Datum uvedeného třetího výkazu o finanční pozici odpovídá počátku předchozího období bez ohledu na to, zda účetní závěrka účetní jednotky uvádí srovnávací informace za dřívější období (jak je povoleno v odstavcích B14–B15).

Agregace a rozčlenění

Zásady agregace a rozčlenění

- 41 Pro účely tohoto standardu se položkou rozumí aktivum, závazek, kapitálový nástroj nebo fond, výnos, náklad nebo peněžní tok nebo jakákoli *agregace* nebo rozčlenění těchto aktiv, závazků, vlastního kapitálu, výnosů, nákladů nebo peněžních toků. Řádek (výkazu) je položka, která je v primárních účetních výkazech vykazována odděleně. Další významné informace o položkách jsou uvedeny v komentáři. Pokud by to vedlo k nezohlednění konkrétních požadavků na agregaci nebo rozčlenění uvedených v účetních standardech IFRS, musí účetní jednotka (viz odstavce B16–B23):
- a) klasifikovat a agregovat aktiva, závazky, vlastní kapitál, výnosy, náklady nebo peněžní toky do položek podle stejných charakteristik;
 - b) rozčlenit položky podle charakteristik, které nejsou stejné;
 - c) agregovat nebo rozčlenit položky tak, aby v primárních účetních výkazech představovaly řádky, které plní úlohu primárních účetních výkazů, neboť poskytují užitečná strukturovaná shrnutí (viz odstavec 16);
 - d) agregovat nebo rozčlenit položky tak, aby byly v komentáři zveřejněny informace, které plní úlohu komentáře při poskytování významných informací (viz odstavec 17), a
 - e) zajistit, aby agregace a rozčlenění v účetní závěrce nezastíraly významné informace (viz odstavec B3).
- 42 Při uplatnění zásad uvedených v odstavci 41 musí účetní jednotka rozčlenit položky vždy, když jsou výsledné informace významné. Pokud účetní jednotka při uplatnění odst. 41 písm. c) neuvede významné informace v primárních účetních výkazech, zveřejní je v komentáři. Odstavce B79 a B111 uvádějí příklady výnosů, nákladů, aktiv, závazků a položek vlastního kapitálu, které mohou mít natolik odlišné charakteristiky, že je pro poskytnutí významných informací nezbytná jejich prezentace ve výkazu zisků a ztrát nebo výkazu o finanční pozici nebo zveřejnění v komentáři.
- 43 Účetní jednotka musí označit a popsat položky uvedené v primárních účetních výkazech (tj. součty, mezosoučty a řádky) nebo položky zveřejněné v komentáři způsobem, který věrně odráží charakteristiku dané položky (viz odstavce B24–B26). Aby byla položka věrně zobrazena, musí účetní jednotka poskytnout všechny popisy a vysvětlení, které jsou nezbytné k tomu, aby uživatel účetní závěrky položku pochopil. V některých případech může být nutné, aby účetní jednotka do popisu a vysvětlení zahrнула význam pojmů, které používá, a informace o způsobu, jakým agregovala nebo rozčlenila aktiva, závazky, vlastní kapitál, výnosy, náklady a peněžní toky.

Vzájemná kompenzace

- 44 **Účetní jednotka nesmí vzájemně kompenzovat aktiva a závazky, výnosy a náklady, pokud to nevyžaduje nebo nepovoluje některý účetní standard IFRS (viz odstavce B27–B28).**
- 45 Účetní jednotka vykazuje odděleně jak aktiva a závazky, tak výnosy a náklady. Vzájemná kompenzace ve výkazu (či výkazech) finanční výkonnosti nebo výkazu o finanční pozici, s výjimkou případů, kdy vzájemná kompenzace odráží podstatu transakce nebo jiné události, snižuje schopnost uživatelů pochopit existující transakce a jiné události a podmínky a posoudit budoucí peněžní toky účetní jednotky. Ocenění aktiv snížených o částky vyjadřující snížení jejich hodnoty, například opravná položka k zastaralým zásobám a opravná položka na očekávané úvěrové ztráty z finančních aktiv, neznamená vzájemnou kompenzaci.

Výkaz zisků a ztrát

- 46 **Účetní jednotka je povinna zahrnout všechny položky výnosů a nákladů v účetním období do výkazu zisků a ztrát, pokud některý účetní standard IFRS nepožaduje nebo nepovoluje něco jiného (viz odstavce 88–95 a B86).**

Kategorie ve výkazu zisků a ztrát

- 47 **Účetní jednotka klasifikuje výnosy a náklady zahrnuté do výkazu zisků a ztrát v jedné z pěti kategorií (viz odstavec B29):**
- a) **provozní kategorie (viz odstavec 52);**
 - b) **investiční kategorie (viz odstavce 53–58);**
 - c) **finanční kategorie (viz odstavce 59–66);**
 - d) **kategorie daní ze zisku (viz odstavec 67) a**
 - e) **kategorie ukončovaných činností (viz odstavec 68).**
- 48 Odstavce 52–68 stanoví požadavky na klasifikaci výnosů a nákladů v provozní, investiční a finanční kategorii a v kategorii daní ze zisku a ukončovaných činností. Odstavce B65–B76 navíc stanoví požadavky na způsob, jakým jsou v těchto kategoriích klasifikovány kurzové rozdíly, zisk nebo ztráta z čisté peněžní pozice a zisky a ztráty z derivátů a určených zajišťovacích nástrojů.

Účetní jednotky se specifickou hlavní podnikatelskou činností

- 49 Pro klasifikaci výnosů a nákladů v provozní, investiční a finanční kategorii musí účetní jednotka posoudit, zda má specifickou hlavní podnikatelskou činnost, tj. hlavní podnikatelskou činnost (viz odstavce B30–B41), jíž je:
- a) investování do určitých druhů aktiv, dále označováno jako „investování do aktiv“ (viz odstavec 53), nebo
 - b) poskytování financování zákazníkům.
- 50 Při použití odstavců 55–58 a 65–66 účetní jednotka se specifickou hlavní podnikatelskou činností klasifikuje v provozní kategorii některé výnosy a náklady, které by byly klasifikovány v investiční nebo finanční kategorii v případě, že by tato činnost nebyla hlavní podnikatelskou činností.
- 51 Pokud účetní jednotka:
- a) investuje do aktiv a toto investování do aktiv je její hlavní podnikatelskou činností, musí tuto skutečnost zveřejnit;
 - b) poskytuje zákazníkům financování a toto poskytování financování zákazníkům je její hlavní podnikatelskou činností, musí tuto skutečnost zveřejnit;
 - c) dojde k jinému výsledku, který je odlišný od jejího původního posouzení, zda je její hlavní podnikatelskou činností investování do aktiv nebo poskytování financování zákazníkům (viz odstavec B41), zveřejní:
 - i) skutečnost, že se výsledek posouzení změnil, a datum této změny;
 - ii) částky a klasifikaci položek výnosů a nákladů před datem změny výsledku posouzení v běžném období a po tomto datu a částky a klasifikaci v předchozím období u položek, jejichž klasifikace se změnila v důsledku změny výsledku posouzení, ledaže by to bylo

prakticky neproveditelné. Pokud účetní jednotka informace nezveřejní z důvodu, že je to prakticky neproveditelné, musí tuto skutečnost zveřejnit.

Provozní kategorie

- 52 Účetní jednotka klasifikuje v provozní kategorii všechny výnosy a náklady zahrnuté do výkazu zisků a ztrát, které nejsou klasifikovány v (viz odstavec B42):
- a) investiční kategorii;
 - b) finanční kategorii;
 - c) kategorii daní ze zisku nebo
 - d) kategorii ukončovaných činností.

Investiční kategorie

- 53 Mimo případy uvedené v odstavcích 55–58, účetní jednotka, která má specifickou hlavní podnikatelskou činnost, klasifikuje v investiční kategorii výnosy a náklady uvedené v odstavci 54 z těchto aktiv:
- a) investice do přidružených podniků, společných podniků a nekonsolidovaných dceřiných společností (viz odstavce B43–B44);
 - b) peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty; a
 - c) ostatní aktiva, pokud vytvářejí výnos samostatně a do značné míry nezávisle na ostatních zdrojích účetní jednotky (viz odstavce B45–B49).
- 54 Výnosy a náklady z aktiv uvedených v odstavci 53, které účetní jednotka klasifikuje v investiční kategorii, tvoří tyto částky zahrnuté do výkazu zisků a ztrát za (viz odstavec B47):
- a) výnosy vytvářené těmito aktivy;
 - b) výnosy a náklady, které vznikají při prvotním a následném ocenění těchto aktiv, včetně těch, které vznikají při vynětí aktiv, a
 - c) přírůstkové náklady přímo účelově vztažené k pořízení a vyřazení těchto aktiv – například transakční náklady a náklady prodeje těchto aktiv.

Účetní jednotky se specifickou hlavní podnikatelskou činností

- 55 V případě aktiv uvedených v odst. 53 písm. a) (tj. investice do přidružených podniků, společných podniků a nekonsolidovaných dceřiných společností), do kterých účetní jednotka investuje v rámci své hlavní podnikatelské činnosti (viz odstavec B38), účetní jednotka klasifikuje výnosy a náklady uvedené v odstavci 54:
- a) v investiční kategorii, pokud jsou aktiva oceňována ekvivalenční metodou (viz odst. B43 písm. a) a odst. B44 písm. a)), nebo
 - b) v provozní kategorii, pokud tato aktiva nejsou oceňována ekvivalenční metodou (viz odst. B43 písm. b) a c) a odst. B44 písm. b) a c)).
- 56 U aktiv uvedených v odst. 53 písm. b) (tj. peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů) klasifikuje účetní jednotka výnosy a náklady uvedené v odstavci 54 v investiční kategorii, kromě situace, kdy:
- a) je její hlavní podnikatelskou činností investování do finančních aktiv v oblasti působnosti odst. 53 písm. c) – v takovém případě klasifikuje výnosy a náklady v provozní kategorii;
 - b) nesplňuje požadavky uvedené v písmeni a), ale její hlavní podnikatelskou činností je poskytování financování zákazníkům – v takovém případě klasifikuje:
 - i) výnosy a náklady z peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů, které souvisejí s poskytováním financování zákazníkům, například peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů držených za účelem souvisejících regulatorních požadavků, v provozní kategorii;
 - ii) výnosy a náklady z peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů, které nesouvisejí s poskytováním financování zákazníkům, s použitím účetní metody zvolené pro klasifikaci výnosů a nákladů uvedených v odstavci 54 v provozní nebo investiční kategorii. Výběr účetní metody musí být v souladu s volbou učiněnou účetní jednotkou

pro související účetní metodu pro výnosy a náklady ze závazků podle odst. 65 písm. a) bodu ii).

- 57 Pokud účetní jednotka, která uplatní odst. 56 písm. b), nemůže rozlišit mezi peněžními prostředky a peněžními ekvivalenty popsanými v odst. 56 písm. b) bodě i) a odst. 56 písm. b) bodě ii), použije volbu účetní metody podle odst. 56 písm. b) bodu ii) pro klasifikaci výnosů a nákladů ze všech peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů v provozní kategorii.
- 58 V případě aktiv uvedených v odst. 53 písm. c) (tj. ostatních aktiv, pokud vytvářejí výnos samostatně a převážně nezávisle na ostatních zdrojích účetní jednotky), do kterých účetní jednotka investuje a toto investování je její hlavní podnikatelskou činností (viz odstavec B40), klasifikuje účetní jednotka výnosy a náklady uvedené v odstavci 54 v provozní kategorii.

Finanční kategorie

- 59 **Aby bylo možné určit, které výnosy a náklady klasifikovat ve finanční kategorii, musí účetní jednotka rozlišovat mezi:**
- a) **závazky, které vyplývají z transakcí, jež zahrnují pouze získání finančních prostředků (viz odstavec B50–B51), a**
 - b) **závazky jinými než těmi, které jsou popsány v písmeni a) – tj. závazky, které vyplývají z transakcí, jež nezahrnují pouze získání finančních prostředků (viz odstavec B53).**
- 60 **V případě závazků uvedených v odst. 59 písm. a) (tj. závazků, které vyplývají z transakcí, jež zahrnují pouze získání finančních prostředků), s výjimkou případů uvedených v odstavcích 63–66, účetní jednotka klasifikuje ve finanční kategorii částky zahrnuté do výkazu zisků a ztrát, pokud jde o:**
- a) **výnosy a náklady, které vznikají při prvotním a následném ocenění závazků, včetně těch, které vznikají při vynětí závazků (viz odstavec B52), a**
 - b) **přírůstkové náklady přímo účelově vztažené ke vzniku a zániku závazků – například transakční náklady.**
- 61 **V případě závazků uvedených v odst. 59 písm. b) (tj. závazků, které vyplývají z transakcí, jež nezahrnují pouze získání finančních prostředků), s výjimkou případů uvedených v odstavcích 63–64, účetní jednotka klasifikuje ve finanční kategorii:**
- a) **úrokové výnosy a náklady, ale pouze v případě, že účetní jednotka identifikuje tyto výnosy a náklady pro účely použití jiných požadavků účetních standardů IFRS, a**
 - b) **výnosy a náklady vyplývající ze změn úrokových sazeb, ale pouze v případě, že účetní jednotka identifikuje tyto výnosy a náklady pro účely použití jiných požadavků účetních standardů IFRS.**
- 62 Odstavce B56–B57 stanoví, jak účetní jednotka uplatní požadavky uvedené v odstavcích 59–61 na hybridní smlouvy obsahující hostitelskou smlouvu, která představuje závazek.
- 63 Požadavky uvedené v odstavcích 60–61 se nevztahují na zisky a ztráty z derivátů a určených zajišťovacích nástrojů. Pro klasifikaci těchto zisků a ztrát použije účetní jednotka odstavce B70–B76.
- 64 Účetní jednotka vyloučí z finanční kategorie a klasifikuje v provozní kategorii:
- a) **výnosy a náklady z vydaných investičních smluv s prvky účasti uznané podle IFRS 9 *Finanční nástroje* (viz odstavec B58) a**
 - b) **finanční výnosy a náklady z pojistného plnění zahrnuté do výkazu zisků a ztrát podle IFRS 17 *Pojistné smlouvy*.**

Účetní jednotky se specifickou hlavní podnikatelskou činností

- 65 Pokud účetní jednotka jako svou hlavní podnikatelskou činnost poskytuje financování zákazníkům, klasifikuje výnosy a náklady (viz odstavec B59):
- a) **ze závazků uvedených v odst. 59 písm. a) (tj. závazků, které vyplývají z transakcí, jež zahrnují pouze získání finančních prostředků):**
 - i) **v případě, že se závazky vztahují k poskytování financování zákazníkům, v provozní kategorii;**
 - ii) **v případě, že se závazky netýkají poskytování financování zákazníkům, s použitím účetní metody zvolené pro klasifikaci výnosů a nákladů uvedených v odstavci 60 v provozní nebo finanční kategorii. Výběr účetní metody musí být v souladu s volbou**

učiněnou účetní jednotkou za účelem související účetní metody pro výnosy a náklady z peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů podle odst. 56 písm. b) bodu ii);

- b) ze závazků uvedených v odst. 59 písm. b) (tj. závazků, které vyplývají z transakcí, jež nezahrnují pouze získání finančních prostředků):
- i) v případě, že jsou výnosy a náklady stanoveny v odstavci 61, ve finanční kategorii, nebo
 - ii) v případě, že výnosy a náklady nejsou uvedeny v odstavci 61, v provozní kategorii.
- 66 Pokud účetní jednotka, která uplatní odst. 65 písm. a), nemůže rozlišit mezi závazky popsanými v odst. 65 písm. a) bodě i) a závazky popsanými v odst. 65 písm. a) bodě ii), použije volbu účetní metody podle odst. 65 písm. a) bodě ii) pro klasifikaci výnosů a nákladů ze všech těchto závazků v provozní kategorii.

Kategorie daní ze zisku

- 67 Účetní jednotka klasifikuje v kategorii daní ze zisku daňové náklady nebo daňové výnosy, které jsou zahrnuty do výkazu zisků a ztrát podle IAS 12 *Daně ze zisku*, a veškeré související kurzové rozdíly (viz odstavce B65–B68).

Kategorie ukončovaných činností

- 68 Účetní jednotka klasifikuje výnosy a náklady z ukončovaných činností v kategorii ukončovaných činností podle požadavků IFRS 5 *Dlouhodobá aktiva držena k prodeji a ukončované činnosti*.

Součty a mezisoučty zveřejňované ve výkazu zisků a ztrát

- 69 Účetní jednotka uvede ve výkazu zisků a ztrát součty a mezisoučty, pokud jde o:
- a) *provozní hospodářský výsledek (viz odstavec 70);*
 - b) *hospodářský výsledek před financováním a daněmi ze zisku (viz odstavec 71), s výjimkou stanovenou v odstavci 73, a*
 - c) *hospodářský výsledek (viz odstavec 72).*
- 70 Provozní hospodářský výsledek zahrnuje všechny výnosy a náklady klasifikované v provozní kategorii.
- 71 Hospodářský výsledek před financováním a daněmi ze zisku zahrnuje:
- a) provozní hospodářský výsledek a
 - b) všechny výnosy a náklady klasifikované v investiční kategorii.
- 72 Hospodářský výsledek tvoří celkové výnosy snížené o náklady zahrnuté do výkazu zisků a ztrát. Zahrnuje proto všechny výnosy a náklady klasifikované ve všech kategoriích ve výkazu zisků a ztrát (viz odstavec 47).
- 73 Účetní jednotka nepoužije odst. 69 písm. b), pokud použije účetní metodu stanovenou v odst. 65 písm. a) bodě ii), na jejímž základě se výnosy a náklady ze závazků, které nesouvisejí s poskytováním financování zákazníkům, klasifikují v provozní kategorii. V takovém případě však účetní jednotka použije odstavec 24, aby určila, zda má za provozním ziskem a před kategorií financování uvést další mezisoučet. Účetní jednotka například uvede mezisoučet pro provozní hospodářský výsledek a výnosy a náklady z investic oceňovaných ekvivalenční metodou, pokud usoudí, že je to nezbytné pro poskytnutí užitečného strukturovaného shrnutí jejích výnosů a nákladů.
- 74 Pokud účetní jednotka popsaná v odstavci 73 uvede další mezisoučet zahrnující provozní hospodářský výsledek a všechny výnosy a náklady klasifikované v investiční kategorii, nesmí tento mezisoučet označit způsobem, který by naznačoval, že mezisoučet nezahrnuje částky financování, například „zisk před financováním“. Při použití odstavce 43 musí účetní jednotka označit mezisoučet způsobem, který věrně zobrazuje částky zahrnuté do mezisoučtu.

Položky prezentované ve výkazu zisků a ztrát nebo zveřejněné v komentáři

- 75 Účetní jednotka musí vykázat ve výkazu zisků a ztrát řádky pro (viz odstavec B77):
- a) **částky požadované tímto standardem, a to:**
 - i) **výnosy, přičemž se samostatně uvádějí řádky popsané v písm. b) bodě i) a v písm. c) bodě i);**

- ii) provozní náklady, přičemž se samostatně uvádějí řádky podle požadavků odstavce 78 a odst. 82 písm. a);
 - iii) podíl na hospodářském výsledku z přidružených společností a společných podniků oceňovaných ekvivalenční metodou;
 - iv) nákladů nebo výnosů z daně ze zisku a
 - v) jednu částku pro veškeré ukončované činnosti (viz IFRS 5);
- b) částky požadované IFRS 9, a to:
- i) úrokové výnosy, které byly vypočítány pomocí metody efektivní úrokové míry;
 - ii) ztráty ze znehodnocení (včetně zrušení ztrát ze znehodnocení nebo zisků ze znehodnocení) stanovené v souladu s oddílem 5.5 IFRS 9;
 - iii) zisky a ztráty vznikající na základě vynětí finančních aktiv oceněných naběhlou hodnotou;
 - iv) veškerý zisk nebo ztrátu vznikající na základě rozdílu mezi reálnou hodnotou finančního aktiva a jeho předchozí naběhlou hodnotou k datu reklasifikace z kategorie nástrojů oceňovaných naběhlou hodnotou do kategorie nástrojů oceňovaných reálnou hodnotou do hospodářského výsledku a
 - v) veškerý kumulativní zisk nebo ztráta dříve uznané v ostatním úplném výsledku, které jsou reklasifikovány do hospodářského výsledku k datu reklasifikace finančního aktiva z kategorie nástrojů oceňovaných reálnou hodnotou do ostatního úplného výsledku do kategorie nástrojů oceňovaných reálnou hodnotou do hospodářského výsledku, a
- c) částky požadované IFRS 17, a to:
- i) pojistné výnosy;
 - ii) náklady na pojistné služby z vystavených smluv spadajících do rozsahu působnosti IFRS 17;
 - iii) výnosy nebo náklady z drženíh zájistných smluv;
 - iv) finanční výnosy nebo náklady z vystavených pojistných smluv spadajících do rozsahu působnosti IFRS 17 a
 - v) finanční výnosy nebo náklady z drženíh zájistných smluv.

76 Účetní jednotka uvede ve výkazu zisků a ztrát (mimo všechny kategorie popsané v odstavci 47) přiřazení hospodářského výsledku za účetní období přímo účelově vztážené k:

- a) nekontrolním podílům a
- b) *vlastníkům* mateřského podniku.

77 Odstavce B78–B79 stanoví požadavky na způsob, jakým účetní jednotka na základě vlastního úsudku rozhodne, zda uvede další řádky ve výkazu zisků a ztrát, nebo zveřejní položky v komentáři.

Prezentace a zveřejňování nákladů klasifikovaných v provozní kategorii

78 V provozní kategorii výkazu zisků a ztrát musí účetní jednotka klasifikovat a prezentovat náklady v řádcích tak, aby poskytla co nejužitečnější strukturované shrnutí svých nákladů, a to s využitím jedné nebo obou těchto charakteristik (viz odstavce B80–B85):

- a) **druhu nákladů nebo**
- b) **funkce nákladů v rámci účetní jednotky.**

79 Každý jednotlivý řádek výkazu zahrnuje provozní náklady agregované pouze na základě jedné z těchto charakteristik, ale pro agregaci všech řádků nemusí být použita tatáž charakteristika (viz odstavec B81).

80 Při klasifikaci nákladů podle druhu („náklady podle druhu“) účetní jednotka poskytuje informace o provozních nákladech, které se vztahují k druhu ekonomických zdrojů spotřebovaných k uskutečnění činností účetní jednotky, aniž by se odkazovalo na činnosti, v souvislosti s nimiž byly tyto ekonomické zdroje spotřebovány. Tyto informace zahrnují informace o nákladech na suroviny, nákladech na zaměstnanecké požitky, odpisy a amortizaci.

81 Při klasifikaci nákladů podle funkce v rámci účetní jednotky účetní jednotka přiřazuje a agreguje provozní náklady podle činnosti, ke které se spotřebovaný zdroj vztahuje. Například náklady na prodej jsou řádkem

klasifikovaným podle funkce, který sdružuje náklady související s výrobou nebo jinými činnostmi účetní jednotky vytvářejícími výnosy, jako jsou např.: náklady na suroviny, náklady na zaměstnanecké požitky, odpisy a amortizaci. Při klasifikaci nákladů podle funkce by tedy účetní jednotka mohla:

- a) přiřadit k několika řádkům klasifikovaným podle funkce (např. k nákladům na prodej a výzkum a vývoj) náklady týkající se ekonomických zdrojů stejné povahy (např. náklady na zaměstnanecké požitky) a
 - b) zahrnout do jednoho řádku položky klasifikované podle funkce alokaci nákladů souvisejících s ekonomickými zdroji několika druhů nákladů (např. náklady na suroviny, náklady na zaměstnanecké požitky, odpisy a amortizaci).
- 82 Pokud účetní jednotka vykazuje v provozní kategorii výkazu zisků a ztrát jeden nebo více řádků zahrnujících náklady klasifikované podle funkce, musí:
- a) vykázat samostatný řádek pro své náklady na prodej, pokud účetní jednotka klasifikuje provozní náklady podle funkcí, které zahrnují funkci nákladů na prodej. Tento řádek musí zahrnovat celkovou výši nákladů na zásoby popsanou v odstavci 38 IAS 2 *Zásoby*;
 - b) uvést kvalitativní popis povahy nákladů zahrnutých v jednotlivých řádcích klasifikovaných podle funkce.
- 83 Účetní jednotka, která v provozní kategorii výkazu zisků a ztrát vykazuje jeden nebo více řádků zahrnujících náklady rozdělené podle funkce, zveřejní rovněž v samostatném komentáři:
- a) součet pro každý z těchto řádků:
 - i) odpisy zahrnující částky, které musí být zveřejněny podle odst. 73 písm. e) bodu vii) IAS 16 *Pozemky, budovy a zařízení*, odst. 79 písm. d) bodu iv) IAS 40 *Investiční nemovitý majetek* a odst. 53 písm. a) IFRS 16 *Leasingy*;
 - ii) amortizace, která zahrnuje částku, kterou je třeba zveřejnit podle odst. 118 písm. e) bodu vi) IAS 38 *Nehmotná aktiva*;
 - iii) zaměstnanecké požitky, které zahrnují částku zaměstnaneckých požitků uznanou účetní jednotkou, v souladu IAS 19 *Zaměstnanecké požitky*, a částku za služby přijaté od zaměstnanců uznanou účetní jednotkou, v souladu s IFRS 2 *Úhrady vázané na akcie*;
 - iv) ztráty ze znehodnocení a jejich zrušení, které zahrnují částky, jež musí být zveřejněny podle odst. 126 písm. a) a odst. 126 písm. b) IAS 36 *Znehodnocení aktiv*, a
 - v) snížení ocenění zásob a zrušení takového snížení, které zahrnují částky, jež musí být zveřejněny podle odst. 36 písm. e) a f) IAS 2, a
 - b) pro každý součet uvedený v písm. a) bodech i) až v):
 - i) částku vztahující se ke každému řádku v provozní kategorii (viz odstavec B84) a
 - ii) seznam všech řádků mimo provozní kategorii, které rovněž zahrnují částky vztahující se k celkovému součtu.
- 84 Odstavec 41 vyžaduje, aby účetní jednotka rozčlenila položky tak, aby poskytovaly významné informace. Účetní jednotka, která použije odstavec 83, je však od povinnosti zveřejnění osvobozena:
- a) ve vztahu k položkám rozděleným podle funkce a uvedeným v provozní kategorii výkazu zisků a ztrát – rozčleněné informace o částkách nákladů klasifikovaných podle druhu a zahrnutých v každém řádku nad rámec částek uvedených v odstavci 83, a
 - b) ve vztahu k nákladům klasifikovaným podle druhu, u kterých účetní standard IFRS specificky vyžaduje jejich zveřejnění v komentáři – rozčleněné informace o částkách nákladů zahrnutých v jednotlivých řádcích klasifikovaných podle funkce a uvedených v provozní kategorii výkazu zisků a ztrát nad rámec částek uvedených v odstavci 83.
- 85 Výjimka v odstavci 84 se týká rozčlenění provozních nákladů. Nezabývá však účetní jednotku povinností uplatňovat specifické požadavky na zveřejnění týkající se těchto nákladů, které jsou stanoveny v účetních standardech IFRS.

Výkaz prezentující úplný výsledek

- 86 Účetní jednotka uvede ve výkazu prezentujícím úplný výsledek celkové částky týkající se:

- a) **hospodářského výsledku;**
 - b) **ostatního úplného výsledku (viz odstavce B86–B87) a**
 - c) **úplného výsledku, který je součtem hospodářského výsledku a ostatního úplného výsledku.**
- 87 **Účetní jednotka uvede rozdělení úplného výsledku za účetní období přiřaditelného:**
- a) **nekontrolním podílům a**
 - b) **vlastníkům mateřského podniku.**

Ostatní úplný výsledek

- 88 **Účetní jednotka klasifikuje výnosy a náklady zahrnuté do výkazu prezentujícího úplný výsledek v jedné ze dvou kategorií:**
- a) **výnosy a náklady, které budou reklasifikovány do hospodářského výsledku při splnění určitých podmínek, a**
 - b) **výnosy a náklady, které nebudou reklasifikovány do hospodářského výsledku.**
- 89 **Účetní jednotka uvede v každé z kategorií výkazu prezentujícího úplný výsledek řádky pro:**
- a) **podíl na ostatním úplném výsledku z přidružených a společných podniků oceňovaných ekvivalenční metodou a**
 - b) **ostatní položky ostatního úplného výsledku.**
- 90 **Účetní jednotka uvede ve výkazu prezentujícím úplný výsledek nebo zveřejní v komentáři reklasifikační úpravy týkající se složek ostatního úplného výsledku (viz odstavce B88–B89).**
- 91 **Ostatní účetní standardy IFRS určují, zda a kdy se má částka původně zahrnutá v ostatním úplném výsledku reklasifikovat do hospodářského výsledku. Tato reklasifikace je tímto standardem označována jako reklasifikační úprava. Účetní jednotka zahrne reklasifikační úpravu v příslušné složce ostatního úplného výsledku v období, kdy je úprava reklasifikována do hospodářského výsledku. Účetní jednotka může tyto částky v běžném nebo minulých obdobích zahrnout v ostatním úplném výsledku jako nerealizované zisky. Účetní jednotka o tyto nerealizované zisky sníží ostatní úplný výsledek v období, v němž jsou realizované zisky reklasifikovány do hospodářského výsledku, aby se zabránilo jejich dvojímu zahrnutí do celkového úplného výsledku.**
- 92 **Účetní jednotka zveřejňující reklasifikační úpravy v komentáři uvede ve výkazu prezentujícím úplný výsledek položky ostatního úplného výsledku po případných souvisejících reklasifikačních úpravách.**
- 93 **Účetní jednotka musí buď uvést ve výkazu prezentujícím úplný výsledek, nebo zveřejnit v komentáři částku daní ze zisku vztahující se ke každé položce ostatního úplného výsledku, včetně reklasifikačních úprav (viz odstavce 61A a 63 IAS 12).**
- 94 **Účetní jednotka může prezentovat položky ostatního úplného výsledku buďto:**
- a) **očištěné od souvisejících daňových dopadů, nebo**
 - b) **před souvisejícími daňovými dopady, a to s jednou částkou znázorněnou pro celkovou částku daně ze zisku vztahující se k uvedeným položkám.**
- 95 **Pokud si účetní jednotka zvolí alternativu uvedenou v odst. 94 písm. b), rozdělí daň mezi kategorie uvedené v odstavci 88.**

Výkaz o finanční pozici

Klasifikace aktiv a závazků jako krátkodobé, nebo dlouhodobé

- 96 **Účetní jednotka je ve svém výkazu o finanční pozici povinna samostatně klasifikovat a vykazovat krátkodobá a dlouhodobá aktiva a krátkodobé a dlouhodobé závazky v souladu s odstavci 99–102 kromě případů, kdy užitečnější strukturované shrnutí poskytuje zveřejnění založené na likviditě. Pokud je aplikována tato výjimka, musí účetní jednotka vykazovat všechna aktiva a závazky v pořadí podle jejich likvidity (viz odstavce B90–B93).**
- 97 **Ať je přijata kterákoliv z metod vykazování, musí účetní jednotka zveřejnit částku, u níž se očekává úhrada nebo vypořádání za více než dvanáct měsíců, u každého řádku aktiva a závazku, který v sobě kombinuje částky, u nichž se očekává, že budou uhrazeny nebo vypořádány v rámci:**

- a) ne více než 12 měsíců po skončení účetního období a
- b) více než 12 měsíců po skončení účetního období.

98 Jestliže účetní jednotka rozlišuje ve svém výkazu o finanční pozici krátkodobá a dlouhodobá aktiva a krátkodobé a dlouhodobé závazky jakožto samostatné kategorie, nesmí klasifikovat odložené daňové pohledávky (závazky) jako krátkodobé pohledávky (závazky).

Krátkodobá aktiva

99 Účetní jednotka klasifikuje aktivum jako krátkodobé, pokud (viz odstavce B94–B95):

- a) očekává jeho realizaci, prodej nebo spotřebu v průběhu normálního provozního cyklu účetní jednotky;
- b) je drží primárně k obchodování;
- c) očekává, že bude realizováno během 12 měsíců od skončení účetního období, nebo
- d) se jedná o peníze nebo peněžní ekvivalent (podle definice v IAS 7), za předpokladu, že není omezena jeho směna nebo použití pro úhradu závazku na dobu nejméně 12 měsíců po skončení účetního období.

100 Účetní jednotka klasifikuje všechna aktiva jiná než ta, která jsou uvedena v odstavci 99, jako dlouhodobá.

Krátkodobé závazky

101 Účetní jednotka musí klasifikovat závazek jako krátkodobý, pokud:

- a) předpokládá, že bude vypořádán během jejího obvyklého provozního cyklu (viz odstavce B96 a B107–B108);
- b) drží závazek primárně pro účely obchodování (viz odstavec B97);
- c) závazek má být vypořádán během 12 měsíců od skončení účetního období (viz odstavce B97–B98 a B107–B108) nebo
- d) účetní jednotka nemá na konci účetního období právo odložit vypořádání závazku nejméně o 12 měsíců od skončení účetního období (viz odstavce B99–B108).

102 Účetní jednotka klasifikuje všechny závazky jiné než ty, které jsou uvedeny v odstavci 101, jako dlouhodobé.

Položky zveřejňované ve výkazu o finanční pozici nebo v komentáři

103 Účetní jednotka musí vykázat ve výkazu o finanční pozici řádky pro:

- a) pozemky, budovy a zařízení;
- b) investiční nemovitý majetek;
- c) nehmotná aktiva;
- d) goodwill;
- e) finanční aktiva (s výjimkou částek uvedených v písmenech g), j) a k));
- f) portfolia smluv spadajících do působnosti IFRS 17, které představují aktiva, členěná dle požadavků odstavce 78 IFRS 17;
- g) investice vykazované ekvivalenční metodou;
- h) biologická aktiva v oblasti působnosti IAS 41 *Zemědělství*;
- i) zásoby;
- j) obchodní a jiné pohledávky;
- k) peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty;
- l) celková aktiva klasifikovaná jako držená k prodeji a aktiva zahrnutá do vyřazovaných skupin klasifikovaných jako držená k prodeji podle IFRS 5;
- m) obchodní a jiné závazky;
- n) rezervy;

- o) **finanční závazky (s výjimkou částek uvedených v písmenech m) a n));**
 - p) **portfolia smluv spadajících do rozsahu působnosti IFRS 17, které představují závazky, členěná dle požadavků odstavce 78 IFRS 17;**
 - q) **závazky a aktiva splatné daně podle definice v IAS 12;**
 - r) **odložené daňové závazky a odložené daňové pohledávky podle definice v IAS 12 a**
 - s) **závazky zahrnuté ve vyřazované skupině klasifikované jako držená k prodeji podle IFRS 5.**
- 104 **Účetní jednotka musí vykázat ve výkazu o finanční pozici:**
- a) **nekontrolní podíly a**
 - b) **vydaný kapitál a fondy připadající vlastníkům mateřské společnosti.**
- 105 Odstavce B109–B111 stanoví požadavky na způsob, jakým účetní jednotka na základě vlastního úsudku rozhodne, zda uvede další řádky ve výkazu o finanční pozici, nebo zveřejní položky v komentáři.
- 106 Podle odstavce 96 tento standard nepředepisuje pořadí ani formát, ve kterém má účetní jednotka položky ve výkazu o finanční pozici. Použité popisy a pořadí položek nebo agregace podobných položek mohou být navíc upraveny podle povahy účetní jednotky a jejích transakcí tak, aby poskytly užitečné strukturované shrnutí aktiv, závazků a vlastního kapitálu účetní jednotky. Finanční instituce může například upravit popisy v odstavci 103 tak, aby poskytovaly užitečné strukturované shrnutí aktiv, závazků a vlastního kapitálu finanční instituce.

Výkaz změn vlastního kapitálu

Informace, které se zveřejní ve výkazu změn vlastního kapitálu

- 107 **Účetní jednotka je povinna zveřejňovat výkaz změn vlastního kapitálu podle odstavce 10. Výkaz změn vlastního kapitálu obsahuje:**
- a) **úplný výsledek celkem za účetní období, odděleně zobrazující celkové částky připadající vlastníkům mateřské společnosti a nekontrolním podílům;**
 - b) **pro každou složku vlastního kapitálu dopady retrospektivní aplikace nebo retrospektivního přepočtu podle IAS 8 a**
 - c) **pro každou složku vlastního kapitálu sesouhlasení účetní hodnoty na počátku a na konci období (minimálně) s odděleným vykazáním změn vyplývajících z:**
 - i) **hospodářského výsledku;**
 - ii) **ostatního úplného výsledku a**
 - iii) **transakcí s vlastníky jednajícími v rámci své pravomoci jako vlastníci, zobrazující odděleně vklady vlastníků a výplaty vlastníkům a změny ve vlastnických podílech v dceřiných společnostech, které nevedou ke ztrátě kontroly.**
- 108 IAS 8 požaduje retrospektivní úpravy pro změny v účetních pravidlech v rozsahu proveditelnosti, kromě případů, kdy požadavky přechodných ustanovení v jiném účetním standardu IFRS vyžadují něco jiného. IAS 8 také požaduje, aby se opravy chyb prováděly retrospektivně, v rozsahu proveditelnosti. Retrospektivní úpravy a retrospektivní přepočty nejsou změnami ve vlastním kapitálu, nýbrž úpravami počátečního stavu nerozdělených zisků s výjimkou, kdy některý účetní standard IFRS vyžaduje retrospektivní úpravu jiné složky vlastního kapitálu. Ustanovení odst. 107 písm. b) požaduje, aby účetní jednotka zveřejnila celkové úpravy jednotlivých složek vlastního kapitálu vyplývající ze změn v účetních pravidlech a, odděleně, z oprav chyb ve výkazu změn vlastního kapitálu. Účetní jednotka zveřejní tyto úpravy pro všechna minulá účetní období a k počátku období.

Informace zveřejňované ve výkazu změn vlastního kapitálu nebo v komentáři

- 109 **Pro každou složku vlastního kapitálu je účetní jednotka povinna zveřejnit buď ve výkazu změn vlastního kapitálu, nebo v komentáři analýzu ostatního úplného výsledku podle položek (viz odst. 107 písm. c) bod ii)).**

- 110 Účetní jednotka je povinna zveřejňovat buď ve výkazu změn vlastního kapitálu, nebo v komentáři částku dividend uznaných jako výplaty vlastníkům v průběhu účetního období a související částky dividend na akcii.
- 111 V odstavci 107 zahrnují složky vlastního kapitálu například každou třídu vloženého kapitálu, kumulovanou hodnotu každé třídy ostatního úplného výsledku a nerozdělených zisků.
- 112 Změny ve vlastním kapitálu účetní jednotky mezi počátkem a koncem účetního období odrážejí zvýšení nebo snížení čistých aktiv během období. S výjimkou změn vyplývajících z transakcí s vlastníky, kteří jednají v rámci své pravomoci jako vlastníci (například vklady do vlastního kapitálu, zpětné odkoupení vlastních kapitálových nástrojů účetní jednotky a dividendy), a transakčních nákladů souvisejících přímo s takovými transakcemi, představuje celková změna kapitálu během období celkovou částku výnosů a nákladů včetně zisků a ztrát generovaných činnostmi účetní jednotky během období.

Komentář

Struktura

- 113 Účetní jednotka zveřejní v komentáři:
- informace o základně pro sestavování účetní závěrky (viz odstavce 6A–6N IAS 8) a o konkrétních použitých účetních pravidlech (viz odstavce 27A–27I IAS 8);
 - informace požadované účetními standardy IFRS, které nejsou uvedeny v primárních účetních výkazech, a
 - jiné informace, které nejsou obsaženy v primárních účetních výkazech, ale které jsou potřebné k pochopení kterýchkoliv z nich (viz odstavec 20).
- 114 Účetní jednotka je povinna zveřejňovat komentář na systematické bázi, pokud je to proveditelné (viz odstavec B112). Při stanovení systematické báze zváží účetní jednotka dopad na srozumitelnost a srovnatelnost své účetní závěrky. Účetní jednotka uvede u každé položky primárních účetních výkazů křížový odkaz na všechny související informace v komentáři. Pokud jsou částky zveřejněné v komentáři zahrnuty do jednoho nebo více řádků primárních účetních výkazů, účetní jednotka v komentáři zveřejní řádek (řádky), do kterého (kterých) jsou tyto částky zahrnuty.
- 115 Účetní jednotka může zveřejnit komentář obsahující informace o základně přípravy účetní závěrky a konkrétních použitých účetních pravidlech v samostatné sekci účetní závěrky.
- 116 Účetní jednotka zveřejní v komentáři, pokud nezveřejňuje na jiném místě v informacích publikovaných spolu s účetní závěrkou:
- sídlo a právní formu účetní jednotky, zemi jejího založení a adresu sídla (nebo hlavní místo podnikání, jestliže se liší od adresy sídla);
 - popis předmětu činnosti účetní jednotky a jejích základních činností;
 - název mateřské a nejvyšší mateřské společnosti ve skupině a
 - jde-li o účetní jednotku s omezenou dobou trvání, informace o délce jejího trvání.

Měřítko výkonnosti definovaná vedením

Určení měřítek výkonnosti definovaných vedením

- 117 *Měřítko výkonnosti definované vedením* je mezisoučet výnosů a nákladů, který (viz odstavce B113–B122):
- účetní jednotka používá ve veřejných sděleních mimo účetní závěrku;
 - účetní jednotka používá ke sdělení stanoviska vedení k aspektu finanční výkonnosti účetní jednotky jako celku uživatelům účetní závěrky a
 - není uveden v odstavci 118 nebo jehož vykazování nebo zveřejnění specificky nevyžadují účetní standardy IFRS.
- 118 Mezisoučty výnosů a nákladů, které nejsou měřítky výkonnosti definovanými vedením, jsou:
- hrubý zisk nebo ztráta (tržby minus náklady na prodej) a podobné mezisoučty (viz odstavec B123);

- b) provozní hospodářský výsledek před odpisy, amortizací a znehodnocením v rozsahu působnosti IAS 36;
 - c) provozní hospodářský výsledek a výnosy a náklady ze všech investic oceňovaných ekvivalenční metodou;
 - d) v případě účetní jednotky, která použije odstavec 73, mezisoučet zahrnující provozní hospodářský výsledek a všechny výnosy a náklady klasifikované v investiční kategorii;
 - e) hospodářský výsledek před daněmi ze zisku a
 - f) hospodářský výsledek z pokračujících činností;
- 119 **Účetní jednotka předpokládá, že mezisoučet výnosů a nákladů, který používá ve veřejných sděleních mimo účetní závěrku, sděluje stanovisko vedení k určitému aspektu finanční výkonnosti účetní jednotky jako celku uživatelům účetní závěrky, pokud účetní jednotka při použití odstavce 120 tento předpoklad nevyvrátí.**
- 120 Účetní jednotka může vyvrátit domněnku popsanou v odstavci 119 a tvrdit, že mezisoučet nesděluje stanovisko vedení k aspektu finanční výkonnosti účetní jednotky jako celku, ale pouze tehdy, má-li k dispozici přiměřené a doložitelné informace, které jsou základem pro prokázání tohoto tvrzení (viz odstavce B124–B131).

Zveřejnění měřítek výkonnosti definovaných vedením

- 121 **Cílem zveřejnění informací o měřítkách výkonnosti definovaných vedením je, aby účetní jednotka zveřejnila informace, které pomohou uživateli účetní závěrky porozumět:**
- a) **aspektu finanční výkonnosti, který je podle stanoviska vedení vyjádřen měřítkem výkonnosti definovaným vedením, a**
 - b) **způsobu, jakým je měřítko výkonnosti definované vedením porovnáváno s měřítky definovanými účetními standardy IFRS.**
- 122 **Účetní jednotka zveřejní informace o všech měřítkách, která splňují definici měřítek výkonnosti definovaných vedením v odstavci 117, v jednom bodě komentáře (viz odstavce B132–B133). Tento bod musí obsahovat prohlášení, že měřítko výkonnosti definovaná vedením poskytují stanovisko vedení k určitému aspektu finanční výkonnosti účetní jednotky jako celku a nemusí být nutně srovnatelná s měřítky s podobným označením nebo popisem, která zveřejňují jiné účetní jednotky.**
- 123 **Účetní jednotka musí označit a popsat každé měřítko výkonnosti definované vedením jasným a srozumitelným způsobem, který neuvádí uživatele účetní závěrky v omyl (viz odstavce B134–B135). U každého měřítko výkonnosti definovaného vedením účetní jednotka zveřejní:**
- a) **popis aspektu finanční výkonnosti, který je podle stanoviska vedení vyjádřen měřítkem výkonnosti definovaným vedením. Tento popis musí obsahovat vysvětlení, proč podle názoru vedení poskytuje měřítko výkonnosti definované vedením užitečné informace o finanční výkonnosti účetní jednotky;**
 - b) **způsob, jakým se měřítko výkonnosti definované vedením vypočítává;**
 - c) **sesouhlasení měřítko výkonnosti definovaného vedením s nejvíce srovnatelným mezisoučtem uvedeným v odstavci 118 nebo celkovým součtem či mezisoučtem, jehož vykazání nebo zveřejnění specificky požadují účetní standardy IFRS (viz odstavce B136–B140);**
 - d) **dopad daně ze zisku (stanovený na základě odstavce B141) a dopad na nekontrolní podíly u každé položky zveřejněné v sesouhlasení požadovaném v písmenu c);**
 - e) **popis způsobu, jakým účetní jednotka použije odstavec B141 pro stanovení dopadu daně ze zisku požadovaného v písmeni d).**
- 124 Pokud účetní jednotka změní způsob výpočtu měřítko výkonnosti definovaného vedením, doplní nové měřítko výkonnosti definované vedením, přestane používat dříve zveřejněné měřítko výkonnosti definované vedením nebo změní způsob stanovení dopadu daně ze zisku u sesouhlasení položek požadovaného v odst. 123 písm. d), musí zveřejnit:
- a) **vysvětlení, které uživatelům účetní závěrky umožní pochopit změnu, doplnění nebo ukončení používání a jejich dopady;**
 - b) **důvody změny, doplnění nebo ukončení používání;**
 - c) **srovnávací informace přepracované tak, aby odrážely změnu, doplnění nebo ukončení používání, ledaže by to bylo prakticky neproveditelné. Výběr měřítko výkonnosti definovaného vedením**

účetní jednotky není volbou účetních pravidel. Nicméně při posuzování, zda je přepracování srovnatelných informací prakticky neproveditelné, musí účetní jednotka použít požadavky uvedené v odstavcích 50–53 IAS 8.

- 125 Pokud účetní jednotka nezveřejní přepracované srovnávací informace požadované podle odst. 124 písm. c) z důvodu, že je to prakticky neproveditelné, musí tuto skutečnost zveřejnit.

Kapitál

- 126 **Účetní jednotka je povinna zveřejnit v komentáři informace, které umožní uživatelům její účetní závěrky zhodnotit cíle, pravidla a metody řízení kapitálu této účetní jednotky.**

- 127 V souladu s odstavcem 126 účetní jednotka zveřejní v komentáři:

- a) kvalitativní informace o svých cílech, pravidlech a metodách řízení kapitálu včetně:
 - i) popisu toho, co řídí jako kapitál;
 - ii) pokud musí účetní jednotka plnit externě ukládané kapitálové požadavky, charakteru těchto požadavků a jakým způsobem se tyto požadavky promítají do hospodaření s kapitálem a
 - iii) toho, jak účetní jednotka plní své cíle v oblasti řízení kapitálu;
- b) souhrnné kvantitativní údaje o tom, co účetní jednotka řídí jako kapitál. Některé účetní jednotky považují určité finanční závazky (například některé formy podřízených závazků) za součást kapitálu. Jiné účetní jednotky z kapitálu vyjímají některé složky vlastního kapitálu (například složky vznikající ze zajišťování peněžních toků);
- c) veškeré změny v písmenech a) a b) z předcházejícího účetního období;
- d) zda během účetního období splnila jakékoliv externě uložené kapitálové požadavky, kterým podléhala;
- e) pokud nespĺnila tyto externě stanovené kapitálové požadavky, zveřejní důsledky tohoto nespĺnění.

- 128 Účetní jednotka založí tato zveřejnění v komentáři podle odstavce 127 na informacích poskytovaných interně klíčového vedení.

- 129 Účetní jednotka může spravovat kapitál mnoha způsoby a může podléhat mnoha různým kapitálovým požadavkům. Například konsorcium podniků může zahrnovat účetní jednotky, které se zabývají aktivitami v pojišťovnictví a bankovníctví, a tyto účetní jednotky mohou podnikat v různých právních prostředích. Pokud by souhrnné zveřejnění kapitálových požadavků a toho, jak je tento kapitál řízen, neposkytlo uživatelům účetní závěrky potřebné informace nebo by zkruslilo pochopení kapitálových zdrojů účetní jednotky, je účetní jednotka povinna zveřejnit samostatné informace pro každý kapitálový požadavek, který se na účetní jednotku vztahuje.

Další zveřejnění

- 130 **Účetní jednotka musí vykázat ve výkazu o finanční pozici nebo ve výkazu změn vlastního kapitálu nebo zveřejnit v komentáři:**

- a) **pro každou kategorii základního kapitálu:**
 - i) počet autorizovaných akcií;
 - ii) počet akcií vydaných a plně splacených a vydaných, ale plně nesplacených;
 - iii) nominální hodnotu akcie nebo prohlášení, že akcie nemají nominální hodnotu;
 - iv) sesouhlasení počtu akcií v oběhu na počátku a na konci účetního období;
 - v) práva, přednostní práva a omezení přiřazená k dané kategorii včetně omezení výplaty dividend a splacení kapitálu;
 - vi) vlastní akcie v držení účetní jednotky nebo v držení jejích dceřiných společností nebo přidružených podniků a
 - vii) akcie vyhrazené k vydání na základě opcí a smluv o prodeji akcií včetně smluvních podmínek a částek a
- b) popis povahy a účelu jednotlivých rezervních fondů v rámci vlastního kapitálu.

- 131 Účetní jednotka bez základního kapitálu, například osobní společnost nebo podílový fond, musejí zveřejňovat informace odpovídající požadavkům odst. 130 písm. a) zobrazující změny během

sledovaného období v jednotlivých kategoriích podílů na vlastním kapitálu a práva, přednostní práva a omezení spojená s jednotlivými kategoriemi podílu na vlastním kapitálu.

132

Účetní jednotka zveřejní v komentáři:

- a) částku dividend navržených nebo schválených před schválením účetní závěrky ke zveřejnění, ale neuznaných jako rozdělení vlastníkům během účetního období, a související částku na akci a
- b) částku jakýchkoliv neuznaných kumulovaných preferenčních dividend.

Dodatek A Definice pojmů

Tento dodatek je nedílnou součástí účetního standardu IFRS.

agregace	Součet aktiv, závazků, vlastního kapitálu, výnosů, nákladů nebo peněžních toků, které mají stejné charakteristiky a které jsou zahrnuty do stejné klasifikace.
klasifikace	Třídění aktiv, závazků, vlastního kapitálu, výnosů, nákladů a peněžních toků podle stejných charakteristik.
rozčlenění	Rozdělení položky na dílčí části, které nemají společné charakteristiky.
obecné finanční zprávy	<p>Zprávy, které poskytují finanční informace o vykazující účetní jednotce, které jsou užitečné pro primární uživatele při rozhodování o tom, zda poskytnou této účetní jednotce zdroje. Tato rozhodnutí zahrnují rozhodnutí ohledně:</p> <ol style="list-style-type: none">koupě, prodeje nebo držení kapitálu a dluhových nástrojů;poskytování nebo prodeje úvěrů nebo jiné úvěrové podpory nebovýkonu práv hlasovat o aktivitách vedení účetní jednotky, které mají dopad na využívání ekonomických zdrojů účetní jednotky, nebo tyto aktivity jinak ovlivnit. <p>Obecné finanční zprávy zahrnují, nikoli však výlučně, obecnou účetní závěrku a finanční informace související s udržitelností účetní jednotky.</p>
obecná účetní závěrka	Zvláštní forma <i>obecných finančních zpráv</i> , která poskytuje informace o aktivech, závazcích, vlastním kapitálu, výnosech a nákladech vykazující účetní jednotky
účetní standardy IFRS	<p>Účetní standardy vydané Radou pro mezinárodní účetní standardy. Zahrnují:</p> <ol style="list-style-type: none">mezinárodní standardy účetního výkaznictví;mezinárodní účetní standardy;interpretace IFRIC ainterpretace SIC. <p>Účetní standardy IFRS byly dříve známy jako mezinárodní standardy účetního výkaznictví, IFRS a standardy IFRS.</p>
měřítko výkonnosti definované vedením	<p>Mezisoučet výnosů a nákladů, který:</p> <ol style="list-style-type: none">účetní jednotka používá ve veřejných sděleních mimo účetní závěrku;účetní jednotka používá k tomu, aby uživatelům účetní závěrky sdělovala stanovisko vedení k aspektu finanční výkonnosti účetní jednotky jako celku anení uveden v odstavci 118 IFRS 18, ani není specificky vyžadováno, aby byl uveden nebo zveřejněn účetními standardy IFRS.
významné informace	Informace jsou významné, pokud by jejich vynechání, chybné uvedení nebo nezveřejnění mohlo na základě důvodného očekávání ovlivnit rozhodnutí, která primární uživatelé obecné účetní závěrky přijímají na základě této účetní závěrky, jež poskytují finanční informace o konkrétní vykazující účetní jednotce.
komentář	Informace obsažené v účetní závěrce poskytované nad rámec informací, které jsou uvedeny v primárních účetních výkazech.
provozní hospodářský výsledek	Součet všech výnosů a nákladů klasifikovaných v provozní kategorii.
ostatní úplný výsledek	Položky výnosů a nákladů (včetně reklasifikačních úprav), které nejsou uznány do hospodářského výsledku, jak je požadováno nebo povoleno jinými účetními standardy IFRS.

vlastníci	Držitelé nároků klasifikovaných jako vlastní kapitál.
primární účetní výkazy	Výkaz (výkazy) finanční výkonnosti, výkaz o finanční pozici, výkaz změn vlastního kapitálu a výkaz peněžních toků.
hospodářský výsledek	Součet výnosů snížených o náklady uvedené ve výkazu zisků a ztrát.
hospodářský výsledek před financováním a daněmi ze zisku	Součet provozního hospodářského výsledku a všech výnosů a nákladů klasifikovaných v investiční kategorii.
reklasifikační úpravy	Částky reklasifikované do hospodářského výsledku v běžném účetním období, které byly zahrnuty do ostatního úplného výsledku v běžném období nebo v obdobích minulých.
úplný výsledek celkem	Změna ve vlastním kapitálu za účetní období, která vyplývá z transakcí a jiných událostí, než jsou změny vyplývající z transakcí s vlastníky jednajícími v rámci své vlastnické pravomoci.
užitečné strukturované shrnutí	<p>Strukturované shrnutí poskytované v primárním účetním výkazu uznaných aktiv, závazků, vlastního kapitálu, výnosů, nákladů a peněžních toků vykazující účetní jednotky, které je užitečné pro:</p> <ol style="list-style-type: none"> získání srozumitelného přehledu uznaných aktiv, závazků, vlastního kapitálu, výnosů, nákladů a peněžních toků účetní jednotky; srovnávání účetních jednotek a účetních období téže účetní jednotky a identifikaci položek nebo oblastí, o nichž si mohou uživatelé účetní závěrky chtít vyhledat dodatečné informace v komentáři.

Dodatek B Aplikační příručka

Tento dodatek je nedílnou součástí účetního standardu IFRS. Popisuje použití odstavců 1–132 a má stejnou závaznost jako ostatní části účetního standardu IFRS.

Obecné požadavky kladené na účetní závěrky

Významnost

- B1 Informace jsou významné, pokud by se mohlo důvodně očekávat, že jejich vynechání, zkreslení nebo zastření ovlivní rozhodnutí, která činí primární uživatelé obecné účetní závěrky na základě této účetní závěrky, jež poskytuje finanční informace o konkrétní vykazující účetní jednotce.
- B2 Významnost závisí na povaze nebo rozsahu informací, nebo na obojím. Účetní jednotka posoudí, zda informace, a to buď samostatně, nebo v kombinaci s jinými informacemi, jsou v kontextu její účetní závěrky jako celku významné.
- B3 Informace jsou zastřeny, pokud jsou sděleny způsobem, který by na primární uživatele účetní závěrky zapůsobil podobně jako vynechání nebo zkreslení uvedených informací. Níže jsou uvedeny příklady okolností, které mohou vést k zastření významných informací:
- a) významné informace o položce, transakci nebo jiné události jsou zveřejněny v účetní závěrce, avšak použitý jazyk je vágní nebo nejasný;
 - b) významné informace o položce, transakci nebo jiné události jsou v účetní závěrce rozptýleny;
 - c) rozdílné položky, transakce nebo jiné události jsou nevhodně agregovány;
 - d) podobné položky, transakce nebo jiné události jsou nevhodně odděleny a
 - e) srozumitelnost účetní závěrky je snížena v důsledku toho, že významné informace jsou natolik překryty informacemi nevýznamnými, že primární uživatel není schopen určit, které informace jsou významné.
- B4 K posouzení, zda lze důvodně očekávat, že informace ovlivní rozhodnutí primárních uživatelů obecné účetní závěrky konkrétní vykazující účetní jednotky, je třeba, aby účetní jednotka zohlednila charakteristické znaky těchto uživatelů a zároveň své vlastní okolnosti.
- B5 Mnoho stávajících a potenciálních investorů, poskytovatelů úvěrů a dalších věřitelů nemůže vyžadovat, aby vykazující účetní jednotky poskytovaly informace přímo jim, a musí u většiny finančních informací, které potřebují, spoléhat na obecnou účetní závěrku. V důsledku toho jsou primárními uživateli, jimž je obecná účetní závěrka určena. Účetní závěrka se vypracovává pro uživatele, kteří mají přiměřené znalosti o obchodních a ekonomických činnostech a kteří informace zkoumají a analyzují s náležitou péčí. I dobře informovaní a pečliví uživatelé mohou někdy potřebovat požádat o pomoc poradce, aby informace o složitých ekonomických jevech pochopili.

Úloha primárních účetních výkazů a komentáře

- B6 V souladu s odst. 17 písm. a) účetní jednotka uvede v komentáři informace, které jsou nezbytné k tomu, aby uživatelé účetní závěrky porozuměli položkám prezentovaným v primárních účetních výkazech. Jde například o tyto informace:
- a) rozčlenění položek prezentovaných v primárních účetních výkazech;
 - b) popisy charakteristik položek prezentovaných v primárních účetních výkazech a
 - c) informace o metodách, předpokladech a úsudcích použitých při vykazování, oceňování a prezentaci položek zahrnutých do primárních účetních výkazů.
- B7 V souladu s odst. 17 písm. b) účetní jednotka doplní primární účetní výkazy o další informace nezbytné k dosažení cíle účetní závěrky, jimiž jsou:
- a) informace specificky vyžadované účetními standardy IFRS (viz odstavec 19), například:
 - i) informace požadované IAS 37 *Rezervy, podmíněné závazky a podmíněná aktiva* o nevykázaných podmíněných aktivech a podmíněných závazcích účetní jednotky a

- ii) informace vyžadované IFRS 7 *Finanční nástroje: zveřejňování* o expozici účetní jednotky vůči různým typům rizik, jako je úvěrové riziko, riziko likvidity a tržní riziko, a
- b) dodatečné informace k informacím specificky vyžadovaným účetními standardy IFRS (viz odstavec 20).

Informace zveřejněné v primárních účetních výkazech

- B8 Odstavec 23 vysvětluje, že účetní jednotka nemusí v primárních účetních výkazech odděleně uvádět určitou položku, pokud to není nezbytné pro to, aby výkaz poskytoval užitečné strukturované shrnutí, a to ani v případě, že je tato položka vyžadována účetními standardy IFRS. Například účetní jednotka nemusí zveřejňovat řádky uvedené v odstavci 75, pokud to není nezbytné k tomu, aby výkaz zisků a ztrát poskytoval užitečné strukturované shrnutí výnosů a nákladů, nebo řádky uvedené v odstavci 103, pokud to není nezbytné k tomu, aby výkaz o finanční pozici poskytoval užitečné strukturované shrnutí aktiv, závazků a vlastního kapitálu. Pokud účetní jednotka nezveřejňuje řádky uvedené v odstavcích 75 a 103, zveřejní je v komentáři, pokud jsou související informace významné (viz odstavec 42).
- B9 Naopak při použití odstavce 24 musí účetní jednotka zveřejnit dodatečné řádky k položkám, které jsou uvedeny v odstavcích 75 a 103, pokud je takové zveřejnění nezbytné k tomu, aby výkaz o finanční pozici poskytoval užitečné strukturované shrnutí výnosů a nákladů nebo aby výkaz o finanční pozici poskytoval užitečné strukturované shrnutí aktiv, závazků a vlastního kapitálu (viz odstavce B78–B79 a B109–B111).

Identifikace účetní závěrky

- B10 Odstavec 25 požaduje, aby účetní jednotka jasně identifikovala účetní závěrku a odlišila ji od ostatních informací ve stejném publikovaném dokumentu. Účetní jednotka plní tyto požadavky poskytnutím vhodného záhlaví stránek, výkazů, komentáře, sloupců a podobně. Při rozhodování o nejlepší způsobu poskytnutí těchto informací je třeba použít úsudek. Pokud například účetní jednotka poskytuje účetní závěrku elektronicky, zvažuje další možnosti, jak plnit požadavky – například vhodným digitálním označením informací uvedených v účetní závěrce pomocí tagů.
- B11 Účetní jednotka často učiní účetní závěrku srozumitelnější, pokud poskytuje údaje v tisících nebo miliónech jednotek měny vykazování. Tato praxe je přijatelná, pokud účetní jednotka zveřejní úroveň zaokrouhlování a nevynechá významné informace.

Konzistence prezentace, zveřejnění a klasifikace

- B12 Ustanovení odst. 30 písm. a) vyžaduje, aby účetní jednotka změnila prezentaci, zveřejnění nebo klasifikaci položek v účetní závěrce, pokud je zřejmé, že jiná prezentace, zveřejnění nebo klasifikace by byly vhodnější. Například významný přírůstek či vyřazení majetku nebo závazků nebo přezkum účetní závěrky mohou naznačovat, že účetní závěrka by měla být upravena. Účetní jednotka smí změnit prezentaci, zveřejnění nebo klasifikaci položek ve své účetní závěrce pouze v případě, že změna poskytne informace, které budou pro uživatele účetní závěrky užitečnější, a je-li pravděpodobné, že účetní jednotka bude pokračovat v používání upraveného způsobu prezentace, zveřejnění nebo klasifikace, takže nebude narušena srovnatelnost mezi obdobími. Při provádění takových změn účetní jednotka reklasifikuje své srovnávací informace v souladu s odstavci 33 a 34.

Srovnávací informace

Požadované srovnávací informace

- B13 V některých případech jsou popisné informace uvedené v účetní závěrce za předchozí sledované/sledovaná období nadále relevantní i v běžném období. Účetní jednotka například zveřejňuje v běžném období podrobnosti o právním sporu, jehož výsledek byl ke konci předcházejícího období nejistý a stále ještě není vyřešen. Uživatelé účetní závěrky mohou mít užitek ze zveřejnění informací o tom, že existovala nejistota ke konci předcházejícího období, a ze zveřejnění informací o krocích, které byly podniknuty v průběhu období k vyřešení této nejistoty.

Další srovnávací informace

- B14 Účetní jednotka může vedle srovnávacích informací požadovaných účetními standardy IFRS poskytnout další srovnávací informace, pokud jsou tyto informace vypracovány v souladu s účetními standardy IFRS. Tyto

další srovnávací informace mohou sestávat z jednoho nebo více primárních účetních výkazů uvedených v odstavci 10, avšak nemusí zahrnovat úplnou účetní závěrku. Pokud tomu tak je, účetní jednotka zveřejní k těmto dalším primárním účetním výkazům související informace v komentáři.

- B15 Účetní jednotka může například prezentovat třetí výkaz (nebo výkazy) finanční výkonnosti (čímž prezentuje běžné účetní období, předcházející období a jedno další srovnávací období). Účetní jednotka však nemusí prezentovat třetí výkaz o finanční pozici, třetí výkaz peněžních toků nebo třetí výkaz změn vlastního kapitálu (tj. další srovnávací primární účetní výkaz). Účetní jednotka je povinna zveřejnit v komentáři srovnávací informace související s dalším výkazem (výkazy) finanční výkonnosti.

Agregace a rozčlenění

Zásady agregace a rozčlenění

Proces agregace a rozčlenění

- B16 Účetní závěrka je výsledkem zpracování velkého počtu transakcí a jiných událostí. Tyto transakce a další události vedou ke vzniku aktiv, závazků, vlastního kapitálu, výnosů, nákladů a peněžních toků.
- B17 Pro uplatnění požadavků v odstavci 41 musí účetní jednotka agregovat položky na základě společných charakteristik (tj. agregovat položky, které mají podobné charakteristiky) a rozčlenit položky podle charakteristik, které nejsou stejné (tj. rozčlenit položky, které mají rozdílné charakteristiky). Přitom musí účetní jednotka:
- a) určit aktiva, závazky, vlastní kapitál, výnosy, náklady a peněžní toky, které vyplývají z jednotlivých transakcí nebo jiných událostí;
 - b) klasifikovat a agregovat aktiva, závazky, vlastní kapitál, výnosy, náklady a peněžní toky do položek podle jejich charakteristik (například jejich povahy, funkce, způsobu oceňování nebo jiné charakteristiky) tak, aby v primárních účetních výkazech byly prezentovány řádky a v komentáři byly zveřejněny položky, které mají alespoň jednu podobnou charakteristiku, a
 - c) rozčlenit řádky podle rozdílných charakteristik:
 - i) v primárních účetních výkazech, pokud je to nezbytné pro poskytnutí užitečného strukturovaného shrnutí (jak je popsáno v odstavci 16), a
 - ii) v komentáři, pokud je to nezbytné pro poskytnutí významných informací (jak je popsáno v odstavci 17).
- B18 Účetní jednotka může pro uplatnění zásad agregace a rozčlenění v odstavci 41 použít kroky uvedené v odst. B17 písm. a) až c) v různém pořadí.

Základ agregace a rozčlenění

- B19 Odstavce B16–B18 vysvětlují, že účetní jednotka provede na základě vlastního úsudku agregaci a rozčlenění aktiv, závazků, vlastního kapitálu, výnosů, nákladů a peněžních toků z jednotlivých transakcí a jiných událostí podle stejných a rozdílných charakteristik. Odstavce B78 a B110 uvádějí příklady charakteristik, které účetní jednotka při svém posuzování zvažuje.
- B20 Čím podobnější jsou charakteristiky aktiv, závazků, vlastního kapitálu, výnosů, nákladů a peněžních toků, tím pravděpodobnější je, že jejich agregování bude plnit úlohu primárních účetních výkazů (tj. poskytnout užitečné strukturované shrnutí, jak je popsáno v odstavci 16) nebo komentáře (tj. poskytnout významné informace, jak je popsáno v odstavci 17). Čím odlišnější jsou charakteristiky aktiv, závazků, vlastního kapitálu, výnosů, nákladů a peněžních toků, tím pravděpodobnější je, že rozčlenění položek bude plnit úlohu primárních účetních výkazů nebo komentáře.
- B21 Položky agregované a prezentované jako řádky v primárních účetních výkazech musí kromě toho, že splňují definici aktiv, závazků, vlastního kapitálu, výnosů, nákladů nebo peněžních toků, mít alespoň jednu podobnou charakteristiku. Nicméně vzhledem tomu, že úlohou primárních účetních výkazů je poskytovat užitečná strukturovaná shrnutí, je pravděpodobné, že řádky v primárních účetních výkazech agregují i položky, které mají dostatečně odlišné charakteristiky, a informace o rozčleněných položkách jsou tudíž významné.
- B22 Při použití odstavce 41 musí účetní jednotka rozčlenit položky, které mají rozdílné charakteristiky, jestliže jsou výsledné informace významné. K tomu, aby byly informace o rozčleněných položkách významné, by mohla vést jediná odlišná charakteristika.

B23 Účetní jednotka může například ve výkazu o finanční pozici prezentovat finanční aktiva, která zahrnují kapitálové investice a dluhové investice, odděleně od nefinančních aktiv. Finanční aktiva mají rozdílné charakteristiky, neboť mají různé oceňovací základny – některá jsou oceňována reálnou hodnotou zisku a ztráty a jiná naběhlou hodnotou. Účetní jednotka proto může rozhodnout, že je pro poskytnutí užitečného strukturovaného shrnutí nezbytné prezentovat řádky, které rozčleňují finanční aktiva podle těchto oceňovacíchází. Výsledkem tohoto rozčlenění je řádek zahrnující investice do vlastního kapitálu a dluhové investice oceňované reálnou hodnotou v hospodářském výsledku a řádek zahrnující dluhové investice oceňované naběhlou hodnotou. Vzhledem k tomu, že investice do vlastního kapitálu jsou odlišné od dluhových investic, neboť každá z nich vystavuje účetní jednotku jiným rizikům, posoudí účetní jednotka, zda je pro poskytnutí užitečného strukturovaného shrnutí nezbytné finanční aktiva oceňovaná reálnou hodnotou v hospodářském výsledku ve výkazu o finanční pozici dále rozčlenit na investice do vlastního kapitálu a dluhové investice. Pokud by tomu tak nebylo a výsledné informace by byly významné, musela by účetní jednotka v komentáři zveřejnit investice do vlastního kapitálu odděleně od dluhových investic. Navíc, pokud by například investice do vlastního kapitálu měly jiné odlišné charakteristiky, účetní jednotka by musela tyto investice do vlastního kapitálu v komentáři dále rozčlenit, jestliže by výsledné informace byly významné.

Popis položek

B24 Odstavec 43 vyžaduje, aby účetní jednotka označila a popsala prezentované nebo zveřejněné položky způsobem, který věrně zobrazuje jejich charakteristiku. Takové položky budou často agregací položek vyplývajících z jednotlivých transakcí nebo jiných událostí a mohou se lišit v tom, zda se jedná o agregaci položek, pro které jsou informace významné, a položek, pro které jsou informace nevýznamné. Konkrétně buď v primárních účetních výkazech, nebo v komentáři:

- a) položka, pro kterou jsou informace významné, by mohla být agregována s jinými položkami, pro které jsou informace rovněž významné – účetní jednotka by mohla provést takovou agregaci za účelem shrnutí informací, ale zároveň by byla povinna zveřejnit informace o každé položce;
- b) položka, pro kterou jsou informace významné, by mohla být agregována s položkami, pro které jsou informace nevýznamné – účetní jednotka by byla povinna poskytnout informace o rozčleněných položkách pouze v případě, že by nevýznamné informace zastřely významné informace, nebo
- c) položka, pro kterou nejsou informace významné, by mohla být agregována s jinými položkami, pro které nejsou informace významné – účetní jednotka by mohla provést takovou agregaci, aby doplnila seznam položek, a nemusela by zveřejňovat informace o rozčleněných položkách, s výhradou odst. B26 písm. b).

B25 Účetní jednotka označí prezentované nebo zveřejňované položky jako „ostatní“ pouze v případě, že nemůže nalézt výstižnější označení. Příklady způsobu, jakým by účetní jednotka mohla nalézt označení, které by bylo výstižnější:

- a) je-li položka, pro kterou jsou informace významné, agregována s položkami, pro které informace nejsou významné, nalézt označení, které popisuje položku, pro kterou jsou informace významné, a
- b) jsou-li položky, pro které informace nejsou významné, agregovány:
 - i) agregovat položky, které mají podobné charakteristiky, a popsat je způsobem, který věrně odráží podobné charakteristiky, nebo
 - ii) agregovat položky s jinými položkami, které nemají podobné charakteristiky, a popsat je způsobem, který věrně odráží rozdílné vlastnosti položek.

B26 Pokud účetní jednotka nemůže nalézt výstižnější označení než „ostatní“:

- a) v případě jakékoli agregace – účetní jednotka použije označení, které co nejpřesněji popisuje agregovanou položku, například „ostatní provozní náklady“ nebo „ostatní finanční náklady“;
- b) v případě agregace zahrnující pouze položky, pro které informace nejsou významné – účetní jednotka zváží, zda je agregovaná částka dostatečně velká, a zda by uživatelé účetní závěrky tak mohli důvodně pochybovat o tom, zda zahrnuje položky, pro které by informace mohly být významné. V takovém případě jsou informace, které tuto otázku vyřeší, významnými informacemi. V těchto případech proto účetní jednotka zveřejní další informace o dané části, například:
 - i) vysvětlení, že v části nejsou zahrnuty žádné položky, pro které by informace byly významné, nebo
 - ii) vysvětlení, že částka se skládá z několika položek, pro které by informace nebyly významné, s uvedením povahy a částky nejvýznamnější položky.

Vzájemná kompenzace

- B27 Odstavec 44 zakazuje účetní jednotce vzájemně kompenzovat aktiva a závazky, výnosy a náklady, pokud to nevyžaduje nebo nepovoluje některý účetní standard IFRS. Například IFRS 15 *Výnosy ze smluv se zákazníky* vyžaduje, aby účetní jednotka oceňovala výnosy ze smluv se zákazníky částkou protihodnoty, na kterou má účetní jednotka dle svého očekávání nárok výměnou za převod příslibeného zboží nebo služeb. Částka uznaných výnosů odráží všechny obchodní a množstevní slevy, které účetní jednotka poskytuje. Účetní jednotka může naproti tomu realizovat v průběhu svých běžných činností také jiné transakce, které nevytvářejí výnosy z hlavní činnosti, ale existují vedle hlavních výdělečných činností. Účetní jednotka by vykazala výsledky těchto transakcí v primárních účetních výkazech nebo by je zveřejnila v komentáři jako vzájemné započtení výnosů a souvisejících nákladů vyplývajících z dané transakce, pokud taková prezentace nebo zveřejnění odráží podstatu transakce nebo jiné události. Například:
- účetní jednotka vykazuje v primárních účetních výkazech nebo zveřejňuje v komentáři zisky a ztráty z prodeje dlouhodobých aktiv v částce rozdílu mezi protihodnotou při vyřazení aktiv a účetní hodnotou aktiv včetně souvisejících nákladů spojených s prodejem a
 - účetní jednotka smí uznat výdaje související s rezervou vykazovanou v souladu s IAS 37 a refundované na základě smluvního ujednání s třetí stranou (například dodavatelská záruční smlouva) snížené o příslušnou refundaci.
- B28 Účetní jednotka dále vykazuje na čistém základě zisky a ztráty vznikající na základě skupiny podobných transakcí, například kurzové zisky a ztráty nebo zisky a ztráty vznikající z finančních nástrojů držených k obchodování, které jsou zahrnuty ve stejné kategorii výkazu (výkazů) finanční výkonnosti v souladu s odstavci 47–68. Účetní jednotka však musí tyto zisky a ztráty zveřejnit v komentáři odděleně, pokud to vede k poskytnutí významných informací.

Výkaz zisků a ztrát

Kategorie ve výkazu zisků a ztrát

- B29 Odstavec 47 vyžaduje, aby účetní jednotka klasifikovala výnosy a náklady zahrnuté do výkazu zisků a ztrát do jedné z pěti kategorií. Provozní kategorie zahrnuje všechny výnosy a náklady zahrnuté do výkazu zisků a ztrát, které nejsou klasifikovány do ostatních kategorií (viz odstavec 52). Výnosy a náklady klasifikované v kategorii ukončovaných činností podle odstavce 68 nepodléhají požadavkům na klasifikaci položek výnosů a nákladů v kategoriích uvedených v odst. 47 písm. a) až d). Na výnosy a náklady klasifikované v kategorii daní ze zisku při použití odstavce 67 se nevztahují požadavky na klasifikaci položek výnosů a nákladů v kategoriích uvedených v odst. 47 písm. a) až c).

Posouzení specifické hlavní podnikatelské činnosti

- B30 Odstavec 49 vyžaduje, aby účetní jednotka posoudila, zda je její hlavní podnikatelskou činností investování do aktiv, nebo poskytování financování zákazníkům. Účetní jednotka může mít více než jednu hlavní podnikatelskou činnost. Například účetní jednotka, která vyrábí výrobek a zároveň poskytuje financování zákazníkům, může určit, že její hlavní podnikatelskou činností jsou jak její výrobní činnost, tak činnost spojená s poskytováním financování zákazníkům. K tomu, aby bylo možné klasifikovat výnosy a náklady v provozní, investiční a finanční kategorii podle požadavků tohoto standardu, postačuje, aby účetní jednotka určila, zda je její hlavní podnikatelskou činností investování do aktiv, nebo poskytování financování zákazníkům, nebo obě tyto činnosti.
- B31 Příklady účetních jednotek, které mohou mít za hlavní podnikatelskou činnost investování do aktiv, jsou:
- investiční jednotky, jak jsou definovány v IFRS 10 *Konsolidovaná účetní závěrka*;
 - společnosti investující do investičního nemovitého majetku a
 - pojišťovny.
- B32 Příklady účetních jednotek, které mohou mít jako hlavní podnikatelskou činnost poskytování financování zákazníkům, jsou:
- banky a další úvěrové instituce;
 - účetní jednotky, které poskytují zákazníkům financování, aby tito zákazníci mohli nakupovat výrobky účetní jednotky, a
 - pronajímatelé, kteří poskytují zákazníkům financování formou finančního leasingu.

- B33 To, zda je investování do aktiv nebo poskytování financování zákazníkům hlavní podnikatelskou činností účetní jednotky, je otázkou skutečného stavu věcí, a nikoli pouhým tvrzením. Účetní jednotka posoudí, zda je investování do aktiv nebo poskytování financování zákazníkům hlavní podnikatelskou činností, a toto posouzení musí být prokazatelné.
- B34 Obecně platí, že investice do aktiv nebo poskytování financování zákazníkům pravděpodobně bude hlavní podnikatelskou činností účetní jednotky v případě, že účetní jednotka používá jako důležitý ukazatel provozní výkonnosti určitý druh mezisoučtu. Zvláštním druhem mezisoučtu je mezisoučet podobný hrubému zisku (viz odstavec B123), který zahrnuje výnosy a náklady, které by byly klasifikovány v investiční nebo finanční kategorii v případě, že by investování do aktiv nebo poskytování financování zákazníkům nebylo hlavní podnikatelskou činností.
- B35 Důkazem, že jsou mezisoučty podobné hrubému zisku popsané v odstavci B123 důležitými ukazateli provozní výkonnosti, je použití těchto mezisoučtů k:
- externímu vysvětlení provozní výkonnosti nebo
 - internímu hodnocení nebo sledování provozní výkonnosti.
- B36 Pokud účetní jednotka použije IFRS 8 *Provozní segmenty*, mohou informace o segmentech poskytnout důkaz o tom, že je investování do aktiv nebo poskytování financování zákazníkům hlavní podnikatelskou činností. Konkrétně:
- pokud vykazovaný segment zahrnuje jedinou podnikatelskou činnost, znamená to, že výkonnost vykazovaného segmentu je důležitým ukazatelem provozní výkonnosti účetní jednotky a že podnikatelská činnost vykazovaného segmentu je hlavní podnikatelskou činností účetní jednotky, a
 - pokud provozní segment zahrnuje jedinou podnikatelskou činnost, znamená to, že tato činnost může být hlavní podnikatelskou činností účetní jednotky, je-li výkonnost provozního segmentu důležitým ukazatelem provozní výkonnosti účetní jednotky, jak je popsáno v odstavci B34.
- B37 Účetní jednotka posoudí, zda je investování do aktiv nebo poskytování financování zákazníkům hlavní podnikatelskou činností vykazující účetní jednotky jako celku. Posouzení, zda je investování do aktiv nebo poskytování financování zákazníkům hlavní podnikatelskou činností vykazující účetní jednotky, která je konsolidovanou skupinou, a vykazující účetní jednotky, která je jednou z dceřiných společností v konsolidované skupině, by proto mohlo mít odlišné výsledky.
- B38 Účetní jednotka posoudí, zda má jako hlavní podnikatelskou činnost investování do přidružených podniků, společných podniků a nekonsolidovaných dceřiných společností, které nejsou oceňovány ekvivalenční metodou (viz odst. B43 písm. b) a c) a odst. B44 písm. b) a c)), podle jednotlivých aktiv nebo pomocí skupin aktiv se stejnými charakteristikami. Pokud účetní jednotka sestavuje samostatnou účetní závěrku podle IAS 27 *Samostatná účetní závěrka* a provádí posouzení skupin aktiv, použije skupiny aktiv, které jsou v souladu s kategoriemi použitými pro stanovení oceňovací báze podle odstavce 10 IAS 27. Účetní jednotka nemusí posuzovat, zda má jako hlavní podnikatelskou činnost investování do přidružených podniků, společných podniků a nekonsolidovaných dceřiných společností oceňovaných ekvivalenční metodou (viz odst. B43 písm. a) a odst. B44 písm. a)), jelikož je vždy povinna klasifikovat výnosy a náklady z těchto investic v investiční kategorii (viz odst. 55 písm. a)).
- B39 Účetní jednotka nemusí posuzovat, zda má jako hlavní podnikatelskou činnost investování do peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů (viz odst. 53 písm. b)). Účetní jednotka je povinna klasifikovat výnosy a náklady z peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů v investiční kategorii, neplatí-li odst. 56 písm. a) nebo odst. 56 písm. b).
- B40 Účetní jednotka posoudí, zda má jako hlavní podnikatelskou činnost investování do jiných aktiv, která vytvářejí výnos samostatně a do značné míry nezávisle na ostatních zdrojích účetní jednotky (viz odst. 53 písm. c)), a to posouzením jednotlivého aktiva nebo skupiny aktiv se stejnými charakteristikami. Při posuzování skupin finančních aktiv musí účetní jednotka použít skupiny finančních aktiv, které jsou v souladu s třídami finančních aktiv, jež účetní jednotka určila při použití odstavce 6 IFRS 7.
- B41 Účetní jednotka posoudí, zda je investování do aktiv nebo poskytování financování zákazníkům hlavní podnikatelskou činností, na základě skutečností v daném okamžiku, a změna výsledku takového posouzení tudíž nemění výsledek těchto posouzení. V souladu s tím účetní jednotka klasifikuje a prezentuje výnosy a náklady s použitím změny výsledku posouzení až od data této změny a nereklasifikuje částky prezentované před datem změny. Pokud to není prakticky neproveditelné, odst. 51 písm. c) bod ii) požaduje, aby účetní jednotka zveřejnila částku a klasifikaci položek výnosů a nákladů před datem změny výsledku posouzení v běžném období a po něm, a částku a klasifikaci v předchozím období u položek, jejichž klasifikace se změnila v důsledku změny výsledku posouzení.

Provozní kategorie

- B42 Požadavky uvedené v odstavcích 47–66 vedou k tomu, že účetní jednotka klasifikuje výnosy a náklady ze své hlavní podnikatelské činnosti v provozní kategorii výkazu zisků a ztrát, s výjimkou výnosů a nákladů z investic oceňovaných ekvivalenční metodou. Provozní kategorie navíc není omezena na výnosy a náklady z hlavní podnikatelské činnosti účetní jednotky. Zahrnuje všechny výnosy a náklady, které účetní jednotka neklasifikuje v ostatních kategoriích podle odstavců 53–68, včetně takových výnosů nebo nákladů, které jsou volatilní nebo jednorázové.

Investování

Investice do přidružených podniků, společných podniků a nekonsolidovaných dceřiných společností

- B43 Odstavce 53 a 55 stanoví požadavky na klasifikaci výnosů a nákladů z investic do přidružených a společných podniků. Tyto investice zahrnují:
- a) investice do přidružených a společných podniků oceňované ekvivalenční metodou v souladu s odstavcem 16 IAS 28 *Investice do přidružených a společných podniků* a odst. 10 písm. c) IAS 27;
 - b) investice do přidružených a společných podniků (nebo jejich částí), které se účetní jednotka rozhodne ocenit reálnou hodnotou v hospodářském výsledku v souladu s IFRS 9 za použití odstavců 18–19 IAS 28 a odstavce 11 IAS 27, a
 - c) investice do přidružených a společných podniků v samostatné účetní závěrce, které jsou účtovány v pořizovacích nákladech za použití odst. 10 písm. a) IAS 27 nebo v souladu s IFRS 9 za použití odst. 10 písm. b) IAS 27.
- B44 Odstavce 53 a 55 rovněž stanoví požadavky na klasifikaci výnosů a nákladů z nekonsolidovaných dceřiných společností. Investice do nekonsolidovaných dceřiných společností zahrnují:
- a) investice do dceřiných společností v samostatné účetní závěrce oceňované ekvivalenční metodou v souladu s odst. 10 písm. c) IAS 27;
 - b) investice do dceřiných společností držených investiční jednotkou, které jsou oceňovány reálnou hodnotou v hospodářském výsledku v souladu s odstavcem 31 IFRS 10 a odstavcem 11A IAS 27, a
 - c) investice do dceřiných společností v samostatné účetní závěrce, které jsou účtovány v pořizovacích nákladech za použití odst. 10 písm. a) IAS 27 nebo v souladu s IFRS 9 za použití odst. 10 písm. b) IAS 27.

Aktiva, která vytvářejí výnos samostatně a do značné míry nezávisle na ostatních zdrojích účetní jednotky

- B45 Ustanovení odst. 53 písm. c) vyžaduje, aby účetní jednotka určila aktiva, která vytvářejí výnos samostatně a do značné míry nezávisle na ostatních zdrojích účetní jednotky. Výnos může být kladný nebo záporný.
- B46 Mezi aktiva, která vytvářejí výnos samostatně a do značné míry nezávisle na ostatních zdrojích účetní jednotky podle odst. 53 písm. c), zpravidla patří:
- a) dluhové nebo kapitálové investice a
 - b) investiční nemovitý majetek a pohledávky za nájemné z tohoto majetku.
- B47 Výnosy a náklady uvedené v odstavci 54 z těchto aktiv obvykle zahrnují:
- a) úrok;
 - b) dividendy;
 - c) příjmy z pronájmu;
 - d) odpisy hmotných aktiv;
 - e) ztráty ze znehodnocení a zrušení ztrát ze znehodnocení;
 - f) zisky a ztráty ze změny reálné hodnoty a
 - g) výnosy a náklady vznikající na základě vynětí aktiva nebo jeho klasifikace a přecenění jako drženého k prodeji (viz odstavce B60–B64).

Aktiva, která nevytvářejí výnos samostatně a do značné míry nezávisle na ostatních zdrojích účetní jednotky

- B48 Aktiva, která účetní jednotka používá v kombinaci k výrobě nebo dodávce zboží nebo služeb, nevytvářejí výnos samostatně a do značné míry nezávisle na ostatních zdrojích účetní jednotky. Mezi tato aktiva zpravidla patří:
- a) pozemky, budovy a zařízení;
 - b) aktiva, která vznikají při výrobě nebo dodávce zboží a služeb, pro která jsou výnosy a náklady klasifikovány v provozní kategorii (například pohledávky za takové zboží a služby), a
 - c) v případě, že účetní jednotka jako hlavní podnikatelskou činnost poskytuje financování zákazníkům, veškeré úvěry zákazníkovi.
- B49 Výnosy a náklady z aktiv popsanych v odstavci B48 jsou klasifikovány v provozní kategorii, například:
- a) výnosy vztahující se ke zboží nebo službám, které účetní jednotka vyrobila nebo poskytla s použitím kombinace aktiv;
 - b) úrokové výnosy;
 - c) odpisy a hmotných a nehmotných aktiv;
 - d) ztráty ze znehodnocení a zrušení ztrát ze znehodnocení;
 - e) výnosy a náklady vznikající na základě vynětí aktiva nebo jeho klasifikace a přecenění jako drženého k prodeji (viz odstavce B60–B64) a
 - f) výnosy a náklady vznikající při podnikové kombinaci, která zahrnuje aktiva, pro která vzniknou výnosy a náklady, které budou klasifikovány v provozní kategorii, jako je zisk z výhodné koupě a přecenění podmíněné protihodnoty.

Financování

Závazky vyplývající z transakcí, které zahrnují pouze získání finančních prostředků

- B50 Ustanovení odst. 59 písm. a) vyžaduje, aby účetní jednotka určila závazky, které vznikají z transakcí, které zahrnují pouze získání finančních prostředků. Při těchto transakcích účetní jednotka:
- a) obdrží finanční prostředky ve formě peněžních prostředků nebo zániku finančního závazku nebo přijetí vlastních kapitálových nástrojů účetní jednotky a
 - b) později vrátí výměnou hotovost nebo vlastní kapitálové nástroje.
- B51 Mezi závazky vyplývající z transakcí, které zahrnují pouze získání finančních prostředků, patří:
- a) dluhový nástroj, který má být vypořádán v hotovosti, jako jsou dluhové cenné papíry, půjčky, směnky, dluhopisy a hypotéky – účetní jednotka obdrží hotovost a výměnou hotovost vrátí;
 - b) závazek z ujednání o financování dodavatelů, kdy je splatný závazek vztahující se ke zboží nebo službám vyjmut – účetní jednotka se zbaví finančního závazku vztahujícího se ke zboží nebo službám a vrátí za něj hotovost;
 - c) dluhopis, který bude vypořádán dodáním akcií účetní jednotky – účetní jednotka obdrží hotovost a výměnou za ni vrátí své vlastní kapitálové nástroje a
 - d) závazek účetní jednotky koupit vlastní kapitálové nástroje – účetní jednotka obdrží vlastní kapitálové nástroje a výměnou za ně vrátí hotovost.
- B52 Příklady výnosů a nákladů z těchto závazků, které musí účetní jednotka podle odstavce 60 klasifikovat ve finanční kategorii, jsou:
- a) úrokové náklady (například na vydané dluhové nástroje);
 - b) zisky a ztráty ze změny reálné hodnoty (například u závazku oceňovaného reálnou hodnotou v hospodářském výsledku);
 - c) dividendy z vydaných akcií klasifikovaných jako závazky a
 - d) výnosy a náklady z vynětí závazku (viz odstavec B61).

Závazky vyplývající z transakcí, které nezahrnují pouze získání finančních prostředků

- B53 Ustanovení odst. 59 písm. b) vyžaduje, aby účetní jednotka určila závazky, které vznikají z transakcí, které nezahrnují pouze získání finančních prostředků. Mezi tyto závazky patří:
- a) závazky vztahující se ke zboží nebo službám, které mají být vypořádány v hotovosti – účetní jednotka obdrží zboží nebo služby, nikoli finanční prostředky ve formě popsané v odst. B50 písm. a);
 - b) smluvní závazky – účetní jednotka vrátí zboží a služby, nikoli hotovost nebo vlastní kapitálové nástroje, jak je popsáno v odst. B50 písm. b);
 - c) závazky z leasingu – účetní jednotka obdrží aktivum s právem na užívání, nikoli finanční prostředky ve formě popsané v odst. B50 písm. a);
 - d) penzijní závazky s definovanými požitky – účetní jednotka přijímá služby poskytované zaměstnancem, nikoli finanční prostředky ve formě popsané v odst. B50 písm. a);
 - e) rezervy na ukončení provozu nebo uvedení aktiv do původního stavu – účetní jednotka obdrží aktivum, které není finančními prostředky ve formě popsané v odst. B50 písm. a), a
 - f) rezerva na soudní spory – účetní jednotka neobdrží finanční prostředky, jak je popsáno v odst. B50 písm. a).
- B54 Příklady výnosů a nákladů z těchto závazků, které musí účetní jednotka podle odstavce 61 klasifikovat ve finanční kategorii, jsou:
- a) úrokové náklady ze závazků z nákupu zboží nebo služeb za použití IFRS 9;
 - b) úrokové náklady ze smluvního závazku s podstatnou složkou financování, jak je uvedeno v IFRS 15;
 - c) úrokové náklady na závazek z leasingu za použití IFRS 16;
 - d) čisté úrokové náklady (výnosy) z čistého závazku (aktiva) z definovaných požitků za použití IAS 19 a
 - e) přírůstky diskontované výše rezervy, ke kterým došlo z důvodu plynutí času, a dopad jakýchkoli změn diskontní sazby na rezervy, za použití IAS 37.
- B55 Příklady výnosů a nákladů, které vznikají z transakcí, které nezahrnují pouze získání finančních prostředků, ale které nespádají do rozsahu působnosti odstavce 61, a proto jsou klasifikovány v provozní kategorii, jsou:
- a) náklady uznané na spotřebu nakoupeného zboží nebo služeb popsaných v odst. B54 písm. a);
 - b) náklady na běžné služby a na minulé služby vyplývající z plánu definovaných požitků za použití IAS 19 a
 - c) přecenění reálné hodnoty závazku z podmíněné protihodnoty v podnikové kombinaci vykázané podle IFRS 3 *Podnikové kombinace*.

Klasifikace výnosů a nákladů z hybridních smluv obsahujících hostitelskou smlouvu, která představuje závazek

- B56 Způsob, jakým účetní jednotka klasifikuje výnosy a náklady z hybridní smlouvy obsahující hostitelskou smlouvu, která představuje závazek, závisí na tom, zda je vložený derivát oddělen od hostitelské smlouvy. Pokud vložený derivát:
- a) je oddělen od závazku z hostitelské smlouvy:
 - i) v případě odděleného závazku z hostitelské smlouvy účetní jednotka uplatní požadavky na výnosy a náklady ze závazků, jak je uvedeno v odstavcích 52 a 59–61, odst. 64 písm. b) a odstavcích 65–66, a
 - ii) v případě odděleného vloženého derivátu účetní jednotka uplatní požadavky na výnosy a náklady z derivátů, jak je uvedeno v odstavcích B70–B76;
 - b) není oddělen od závazku z hostitelské smlouvy a v případě, že hybridní smlouva vyplývá z transakce, která zahrnuje pouze získání finančních prostředků, účetní jednotka uplatní požadavky na závazky, které vznikají z takových transakcí, jak je uvedeno v odstavcích 52, 60 a 65–66;
 - c) není oddělen od závazku z hostitelské smlouvy a v případě, že hybridní smlouva nevyplyvá z transakce, která zahrnuje pouze získání finančních prostředků:

- i) pokud je závazek z hostitelské smlouvy finančním závazkem v rozsahu působnosti IFRS 9, který je oceňován naběhlou hodnotou, účetní jednotka po prvotním uznání klasifikuje výnosy a náklady ze smlouvy uvedené v odstavci 60 ve finanční kategorii (namísto výnosů a nákladů uvedených v odstavci 61) (viz odstavec B59);
 - ii) pokud je hybridní smlouva pojistnou smlouvou v rozsahu působnosti IFRS 17, účetní jednotka uplatní požadavky uvedené v odstavci 52 a odst. 64 písm. b) a
 - iii) v opačném případě účetní jednotka uplatní požadavky na výnosy a náklady ze závazků, které vznikají z takových transakcí, jak je uvedeno v odstavcích 52 a 61.
- B57 Účetní jednotka použije odst. B56 písm. b) a c) na všechny hybridní smlouvy obsahující závazek z hostitelské smlouvy, u kterého není vložený derivát oddělen, bez ohledu na to, zda účetní jednotka vložený derivát neoddělila za použití odstavce 4.3.3 IFRS 9 nebo za použití odstavce 4.3.5 IFRS 9.

Závazky vyplývající z vydaných investičních smluv s prvky účasti

- B58 Ustanovení odst. 64 písm. a) stanoví požadavky na výnosy a náklady ze závazků vyplývajících z vydaných investičních smluv s prvky účasti vykázaných podle IFRS 9. Příklady takových investičních smluv jsou:
- a) investiční smlouva s prvky účasti vydaná pojistitelem, která nespňuje definici investiční smlouvy s prvky dobrovolné účasti podle IFRS 17, a
 - b) investiční smlouva s prvky účasti vydaná investiční jednotkou.

Výnosy a náklady klasifikované v provozní kategorii účetní jednotkou, která poskytuje zákazníkům financování jako hlavní podnikatelskou činnost

- B59 Odstavec 65 vyžaduje, aby účetní jednotka, která poskytuje financování zákazníkům jako hlavní podnikatelskou činnost, klasifikovala v provozní kategorii výnosy a náklady z některých nebo všech závazků, které vznikají z transakcí, které zahrnují pouze získání finančních prostředků. Účetní jednotka rovněž uplatní požadavky uvedené v tomto odstavci na výnosy a náklady z derivátů týkajícího se transakce, která zahrnuje pouze získání finančních prostředků uvedených v odst. B73 písm. a), ale nikoli na výnosy a náklady z hybridní smlouvy uvedené v odst. B56 písm. c) bodě i).

Vynětí a změny v klasifikaci

Vynětí aktiva nebo závazku nebo klasifikace a přecenění aktiva jako drženého k prodeji

- B60 Ustanovení odst. B47 písm. g) a odst. B49 písm. e) se týkají výnosů a nákladů z vynětí aktiva nebo jeho klasifikace jako drženého k prodeji. Účetní jednotka klasifikuje výnosy a náklady při vynětí aktiva nebo jeho klasifikaci jako drženého k prodeji a následném ocenění v době, kdy je drženo k prodeji, ve stejné kategorii, v jaké klasifikovala výnosy a náklady z aktiva bezprostředně před jeho vynětím. Účetní jednotka například klasifikuje zisky a ztráty:
- a) z prodeje pozemků, budov a zařízení v provozní kategorii;
 - b) z prodeje investičního nemovitého majetku, do kterého účetní jednotka neinvestuje v rámci své hlavní podnikatelské činnosti, v investiční kategorii a
 - c) z přecenění investice do přidruženého podniku, která byla dříve oceňována ekvivalenční metodou, při akvizici dceřiné společnosti po krocích v investiční kategorii.
- B61 Účetní jednotka klasifikuje výnosy a náklady z vynětí závazku na základě požadavků uvedených v odstavcích 52 a 59–60. Účetní jednotka například klasifikuje výnosy a náklady z vynětí závazku:
- a) ve finanční kategorii, pokud závazek vzniká z transakce, která zahrnuje pouze získání finančních prostředků účetní jednotkou, která neposkytuje financování zákazníkům jako hlavní podnikatelskou činnost, a
 - b) v provozní kategorii, pokud účetní jednotka v rámci ujednání o financování dodavatelů vyjme závazek vůči dodavateli a uzná závazek z tohoto ujednání.

Změna v užívání aktiva

- B62 Transakce nebo jiná událost může vést ke změně kategorie ve výkazu zisků a ztrát, ve které účetní jednotka klasifikuje výnosy a náklady z aktiva, aniž by došlo k jeho vynětí. V takových případech musí účetní jednotka klasifikovat výnosy a náklady z transakce nebo jiné události v kategorii, ve které klasifikovala výnosy a náklady z aktiva bezprostředně před transakcí nebo událostí. Účetní jednotka například klasifikuje v provozní kategorii všechny výnosy nebo náklady uznané ve výkazu zisků a ztrát při převodu nemovitého majetku z působnosti IAS 16 do investičního nemovitého majetku z působnosti IAS 40.

Skupiny aktiv a závazků

- B63 Odstavce B60–B62 stanoví požadavky na výnosy a náklady z aktiva nebo závazku z jeho vynětí, klasifikace a následného ocenění, pokud jsou toto aktivum nebo závazek drženy k prodeji, nebo ze změny v jejich užívání. Transakce nebo jiná událost může vést k takovýmto výsledkům pro skupinu aktiv (nebo skupinu aktiv a závazků), která vytvářela výnosy a náklady, jež účetní jednotka bezprostředně před transakcí nebo jinou událostí klasifikovala v různých kategoriích. Účetní jednotka klasifikuje výnosy nebo náklady z takové transakce nebo jiné události:

- v investiční kategorii, pokud kromě aktiv vyplývajících z daně ze zisku všechna aktiva ve skupině vytvářela výnosy a náklady, které účetní jednotka klasifikovala v investiční kategorii bezprostředně před transakcí nebo jinou událostí, a
- v opačném případě v provozní kategorii.

- B64 Účetní jednotka například klasifikuje:

- v provozní kategorii zisky a ztráty z prodeje konsolidovaného dceřiného podniku, pokud dceřiný podnik zahrnoval aktiva, která vytvářela výnosy a náklady, které účetní jednotka bezprostředně před prodejem klasifikovala v provozní kategorii. Zisky a ztráty zahrnují reklasifikaci kurzových rozdílů z vlastního kapitálu do hospodářského výsledku, kterou vyžaduje odstavec 48 IAS 21;
- v provozní kategorii ztrátu ze znehodnocení vzniklou při klasifikaci vyřazované skupiny jako držené k prodeji účetní jednotkou podle IFRS 5, pokud vyřazovaná skupina zahrnovala aktiva, která vytvářela výnosy a náklady, které účetní jednotka klasifikovala v provozní kategorii bezprostředně před jejich klasifikací jako držená k prodeji;
- v investiční kategorii zisky a ztráty z prodeje konsolidovaného dceřiného podniku, pokud jedinými aktivy dceřiného podniku byl investiční nemovitý majetek, do kterého konsolidovaná účetní jednotka neinvestovala v rámci hlavní podnikatelské činnosti, a související pohledávky vyplývající z daně ze zisku. Zisky a ztráty zahrnují reklasifikaci kurzových rozdílů z vlastního kapitálu do hospodářského výsledku, kterou vyžaduje odstavec 48 IAS 21.

Klasifikace kurzových rozdílů a zisku nebo ztráty z čisté peněžní pozice

- B65 Pro použití odstavce 47 musí účetní jednotka klasifikovat kurzové rozdíly zahrnuté do výkazu zisků a ztrát podle IAS 21 ve stejné kategorii jako výnosy a náklady z položek, které vedly ke vzniku kurzových rozdílů, pokud to není spojeno s nepřiměřenými náklady nebo úsilím (viz odstavec B68).

- B66 Účetní jednotka například klasifikuje kurzové rozdíly:

- z pohledávky popsané v odst. B48 písm. b) a denominované v cizí měně ve stejné kategorii jako výnosy a náklady z tohoto aktiva, tj. v provozní kategorii, a
- z dluhového nástroje, který je závazkem popsaným v odst. B51 písm. a) a denominovaným v cizí měně, ve stejné kategorii jako výnosy a náklady z tohoto závazku, tj. ve finanční kategorii (pokud účetní jednotka neposkytuje financování zákazníkům jako hlavní podnikatelskou činnost a neklasifikuje výnosy a náklady ze závazku v provozní kategorii podle odstavce 65).

- B67 Účetní jednotka může klasifikovat výnosy a náklady z transakce, která nezahrnuje pouze získání finančních prostředků, ve více než jedné kategorii. Například nákup služeb v rámci transakce denominované v cizí měně a sjednané s prodlouženou dobou splatnosti úvěru může vést ke vzniku nákladů na nákup služeb klasifikovaných v provozní kategorii (viz odst. B55 písm. a)) a úrokových nákladů klasifikovaných ve finanční kategorii (viz odst. B54 písm. a)). V takových případech, s výhradou odstavce B68, účetní jednotka na základě vlastního úsudku určí, zda se kurzový rozdíl vztahuje k částce klasifikované ve finanční kategorii a klasifikuje ho v této kategorii, nebo zda se vztahuje k částce klasifikované v jiné kategorii, a klasifikuje ho v této kategorii. Účetní jednotka nesmí rozdělit mezi jednotlivé kategorie kurzový rozdíl vznikající ze závazku z transakce, která nezahrnuje pouze získání finančních prostředků. Při rozhodování o tom, jak klasifikovat kurzové rozdíly, nemusí účetní jednotka klasifikovat kurzové rozdíly ze všech takových závazků

ve stejné kategorii. Účetní jednotka však musí klasifikovat ve stejné kategorii kurzové rozdíly z podobných závazků.

- B68 Pokud by uplatnění požadavků uvedených v odstavcích B65 a B67 bylo spojeno s nepřiměřenými náklady nebo úsilím, musí účetní jednotka místo toho klasifikovat dotčené kurzové rozdíly v provozní kategorii. Účetní jednotka posoudí, zda je klasifikace kurzových rozdílů podle odstavců B65 a B67 spojena s nepřiměřenými náklady nebo úsilím, pro každou položku, která vede ke vzniku kurzových rozdílů. Posouzení je specifické ve vztahu ke skutečnostem a okolnostem, které souvisejí s každou položkou. Pokud se tytéž skutečnosti a okolnosti vztahují k více položkám, může účetní jednotka použít stejné posouzení pro každou z nich.
- B69 Při použití odstavce 28 IAS 29 *Vykazování v hyperinflačních ekonomikách* by účetní jednotka mohla vykázat zisk nebo ztrátu z čisté peněžní pozice spolu s dalšími výnosovými a nákladovými položkami souvisejícími s čistou peněžní pozicí, jako jsou úrokové výnosy a náklady a kurzové rozdíly. Pokud účetní jednotka nevykazuje zisk nebo ztrátu z čisté peněžní pozice se souvisejícími výnosy a náklady, klasifikuje zisk nebo ztrátu v provozní kategorii.

Klasifikace zisků a ztrát z derivátů a určených zajišťovacích nástrojů

- B70 Odstavec 47 vyžaduje, aby účetní jednotka klasifikovala výnosy a náklady ve výkazu zisků a ztrát v kategoriích. Při použití odstavce 47 musí účetní jednotka klasifikovat zisky a ztráty zahrnuté do výkazu zisků a ztrát z finančního nástroje určeného jako zajišťovací nástroj podle IFRS 9 do stejné kategorie jako výnosy a náklady ovlivněné riziky, k jejichž řízení se finanční nástroj používá. Pokud by to však vyžadovalo brutaci hodnoty zisků a ztrát, musí účetní jednotka všechny tyto zisky a ztráty klasifikovat v provozní kategorii (viz odstavce B74–B75).
- B71 Účetní jednotka klasifikuje zisky a ztráty z nepřřazené složky určeného zajišťovacího nástroje ve stejné kategorii jako zisky a ztráty z přřazené složky. Účetní jednotka klasifikuje neefektivní části zisku nebo ztrát ve stejné kategorii jako efektivní části.
- B72 Účetní jednotka použije požadavky odstavce B70 také na zisky a ztráty z derivátů, který není určen jako zajišťovací nástroj podle IFRS 9, ale je používán k řízení identifikovaných rizik. Pokud by to však vyžadovalo brutaci hodnoty zisků nebo ztrát (viz odstavce B74–B75) nebo by to bylo spojeno s nepřiměřenými náklady nebo úsilím, musí účetní jednotka místo toho klasifikovat všechny zisky a ztráty z derivátů v provozní kategorii.
- B73 Účetní jednotka klasifikuje zisky a ztráty z derivátů, který není používán k řízení identifikovaných rizik:
- ve finanční kategorii, pokud se derivát vztahuje k transakci, která zahrnuje pouze získání finančních prostředků (například držená kupní opce, která umožňuje emitující účetní jednotce vyměnit pevnou částku v cizí měně za pevný počet nástrojů vlastního kapitálu účetní jednotky), pokud účetní jednotka, která poskytuje financování zákazníkům jako hlavní podnikatelskou činnost, neklasifikuje zisky a ztráty v provozní kategorii za použití odstavce B59, a
 - v provozní kategorii, pokud nejsou splněny podmínky uvedené v písmenu a).
- B74 Odstavce B70 a B72 zakazují brutaci účetní hodnoty zisků a ztrát z finančních nástrojů určených jako zajišťovací nástroje a derivátů neurčených jako zajišťovací nástroje. K brutaci účetní hodnoty zisků a ztrát může dojít v situacích, kdy:
- účetní jednotka používá tyto finanční nástroje k řízení rizik skupiny položek se vzájemně se kompenzujícími rizikovými pozicemi (viz odstavec 6.6.1 IFRS 9, kde jsou uvedena kritéria, která musí skupina položek splňovat, aby byla způsobilou zajišťovanou položkou), a
 - řízená rizika ovlivňují řádky ve více než jedné kategorii výkazu zisků a ztrát.
- B75 Účetní jednotka může například použít derivát k řízení čistého měnového rizika výnosů (klasifikovaných v provozní kategorii) i úrokových nákladů (klasifikovaných ve finanční kategorii). V takových případech jsou kurzové rozdíly výnosů vzájemně započteny s kurzovými rozdíly úrokových nákladů a zisky nebo ztrátami z derivátů. Účetní jednotka však klasifikuje kurzové rozdíly výnosů v jiné kategorii než kurzové rozdíly úrokových nákladů. Aby mohla účetní jednotka vykázat zisk nebo ztrátu z derivátů v každé kategorii, musela by v každé kategorii vykázat větší zisk nebo ztrátu, než jaké vznikly z derivátů. Při uplatnění požadavků uvedených v odstavcích B70–B73 účetní jednotka tímto způsobem brutaci účetní hodnoty zisků nebo ztrát neprovádí, ale naopak klasifikuje veškerý zisk nebo ztrátu z derivátů v provozní kategorii.
- B76 Požadavky v odstavcích B70–B75 specifikují pouze způsob, jakým klasifikovat výnosy a náklady v kategoriích výkazu zisků a ztrát. Nepředepisují řádek (nebo řádky), do kterého (kterých) mají být tyto výnosy a náklady zahrnuty, ani nepřevažují nad požadavky jiných účetních standardů IFRS.

Položky prezentované ve výkazu zisků a ztrát nebo zveřejněné v komentáři

- B77 Účetní jednotka může být povinna vykázat položku uvedenou v odstavci 75 nebo specifikovanou v jiném účetním standardu IFRS ve více než jedné z kategorií uvedených v odstavci 47. Účetní jednotka, která neinvestuje do aktiv ani neposkytuje financování zákazníkům jako hlavní podnikatelskou činnost, například může mít povinnost prezentovat položku uvedenou v odst. 75 písm. b) bodě ii) a týkající se ztráty ze znehodnocení stanovené v souladu s oddílem 5.5 IFRS 9:
- v provozní kategorii, pokud se vztahuje k pohledávkám za zboží a služby, jak je popsáno v odst. B48 písm. b), a
 - v investiční kategorii, pokud se vztahuje k finančním aktivům, která vytvářejí výnos samostatně a do značné míry nezávisle na ostatních zdrojích účetní jednotky, jak je popsáno v odstavci B46.
- B78 Odstavec 24 a odst. 41 písm. c) vyžadují, aby účetní jednotka prezentovala ve výkazu zisků a ztrát další řádky, pokud je to nezbytné pro poskytnutí užitečného strukturovaného shrnutí výnosů a nákladů účetní jednotky. Při provedení tohoto určení (včetně toho, zda je nutné rozčlenit řádky uvedené v odstavci 75) použije účetní jednotka svůj úsudek. Odstavec 20 a odst. 41 písm. d) vyžadují, aby účetní jednotka rozčlenila položky tak, aby byly významné informace zveřejněny v komentáři. Při provedení tohoto určení účetní jednotka rovněž používá svůj úsudek. Odstavec 41 vyžaduje, aby účetní jednotka založila svůj úsudek na posouzení, zda mají položky stejné charakteristiky (podobné charakteristiky), nebo charakteristiky, které nejsou stejné (rozdílné charakteristiky). Mezi tyto charakteristiky patří:
- povaha (viz odstavec 80);
 - funkce (úloha) v rámci podnikatelské činnosti účetní jednotky (viz odstavec 81);
 - trvání (včetně četnosti výnosové nebo nákladové položky nebo toho, zda se jedná o opakovanou nebo jednorázovou položku);
 - oceňovací báze;
 - nejistota ohledně ocenění nebo nejistota ohledně výsledku (nebo jiná rizika spojená s položkou);
 - velikost;
 - zeměpisné umístění nebo regulační prostředí;
 - daňové dopady (například pokud se na výnosové nebo nákladové položky vztahují různé daňové sazby) a
 - zda výnosy nebo náklady vznikají při prvotním uznání transakce nebo události, nebo z následné změny odhadu týkajícího se transakce nebo události.
- B79 Výnosy a náklady, které mohou mít natolik odlišné charakteristiky, že je pro poskytnutí užitečného strukturovaného shrnutí nezbytná jejich prezentace ve výkazu zisků a ztrát nebo je pro poskytnutí významných informací nezbytné jejich zveřejnění v komentáři, zahrnují:
- odpis zásob a zrušení takového odpisu;
 - ztráty ze znehodnocení pozemků, budov a zařízení a zrušení těchto ztrát;
 - výnosy a náklady z restrukturalizace činností účetní jednotky a zrušení restrukturalizačních rezerv;
 - výnosy a náklady z vyřazení pozemků, budov a zařízení;
 - výnosy a náklady z vyřazení investic;
 - výnosy a náklady z vypořádání sporů;
 - zrušení rezerv a
 - jednorázové výnosy a náklady, které nejsou zahrnuty v písmenech a) až g).

Prezentace a zveřejňování nákladů klasifikovaných v provozní kategorii

Použití charakteristik v podobě povahy a funkce

- B80 Při určování způsobu použití charakteristik v podobě povahy a funkce, aby bylo poskytnuto co nejužitečnější strukturované shrnutí podle odstavce 78, účetní jednotka zváží:
- jaké řádky poskytují nejužitečnější informace o hlavních složkách nebo faktorech ziskovosti účetní jednotky. Pro maloobchodní subjekt například mohou být hlavní složkou nebo faktorem ziskovosti

náklady na prodej. Presentace položky nákladů na prodej by mohla poskytnout relevantní informace o tom, zda výnosy z prodeje zboží pokrývají to, co pro maloobchodníky představují především přímé náklady, a s jakou marží. Je však nepravděpodobné, že by náklady na prodej poskytovaly relevantní informace o důležitých složkách nebo faktorech ziskovosti, pokud je vazba mezi výnosy a náklady méně přímá. V případě některých účetních jednotek poskytujících služby například mohou být pro uživatele účetní závěrky relevantnější informace o provozních nákladech členěných podle jejich povahy, jako jsou například zaměstnanecké požitky, jelikož jsou tyto náklady hlavními faktory ziskovosti;

- b) jaké položky nejvíce odpovídají způsobu řízení podniku a tomu, jak vedení předkládá zprávy v rámci podniku. Například výrobní podnik, který je řízen na základě hlavních funkcí, může pro účely interního výkaznictví klasifikovat náklady podle funkce. Naproti tomu účetní jednotka, která má jedinou převažující funkci, jako například poskytování financování zákazníkům, by mohla stanovit, že nejužitečnější informace pro účely interního výkaznictví poskytují řádky zahrnující náklady klasifikované podle povahy;
 - c) co zahrnuje standardní praxe v oboru. Pokud jsou náklady klasifikovány účetními jednotkami v daném odvětví stejným způsobem, mohou uživatelé účetní závěrky snadněji porovnávat náklady mezi účetními jednotkami ve stejném odvětví;
 - d) zda by přiřazení jednotlivých výdajů k funkcím nebylo natolik sporné, že by prezentované položky neposkytovaly věrné zobrazení funkcí. V takových případech musí účetní jednotka tyto náklady klasifikovat podle jejich povahy.
- B81 V některých případech může účetní jednotka při zohlednění faktorů uvedených v odstavci B80 určit, že nejužitečnější strukturované shrnutí poskytne klasifikace a prezentace některých nákladů podle jejich povahy a jiných nákladů podle jejich funkce. Například:
- a) faktory uvedené v odst. B80 písm. a) až b) by mohly naznačovat, že nejužitečnější strukturované shrnutí poskytne klasifikace a prezentace nákladů podle funkce, s výjimkou určitých nákladů, u nichž by přiřazení k funkcím bylo sporné (viz odst. B80 písm. d)), a
 - b) účetní jednotka, která má dva různé druhy hlavní podnikatelské činnosti, může, aby poskytla informace o hlavních faktorech své ziskovosti, klasifikovat a prezentovat některé náklady podle funkce a jiné náklady podle povahy.
- B82 V případě, že účetní jednotka ve výkazu zisků a ztrát klasifikuje a vykazuje některé náklady podle druhu a jiné podle funkce, musí výsledné řádky označit tak, aby bylo zřejmé, jaké náklady jsou v jednotlivých řádcích zahrnuty. Jestliže například účetní jednotka zahrne některé zaměstnanecké požitky do položky klasifikované podle funkce a ostatní zaměstnanecké požitky do položky klasifikované podle povahy, označení položky klasifikované podle povahy by mělo jasně uvádět, že nezahrnuje všechny zaměstnanecké požitky (například „zaměstnanecké požitky jiné než požitky zahrnuté v nákladech na prodej“).
- B83 Při použití odstavce 30 musí účetní jednotka klasifikovat a prezentovat náklady v po sobě následujících vykazovaných obdobích konzistentně, neplatí-li odst. 30 písm. a) nebo odst. 30 písm. b). Pokud například účetní jednotka vykáže znehodnocení goodwillu jako položku klasifikovanou podle povahy v jednom účetním období, vykáže podobné znehodnocení goodwillu jako položku klasifikovanou podle povahy i v následujících účetních obdobích, neplatí-li odst. 30 písm. a) nebo odst. 30 písm. b). Jestliže v následujícím období nedojde k žádnému podobnému znehodnocení goodwillu, skutečnost, že je náklad v tomto následujícím období nulový, nezakládá změnu klasifikace a prezentace.
- B84 Účetní jednotka buď vykáže náklady klasifikované podle jejich povahy, nebo za použití odstavce 83 některé náklady klasifikované podle povahy zveřejní. Prezentované nebo zveřejněné částky nemusí odpovídat částkám vykázaným jako náklad v daném období. Mohou zahrnovat částky, které byly vykázané jako součást účetní hodnoty aktiva. Pokud účetní jednotka:
- a) vykazuje částky, které nejsou částkami uznanými jako náklad v daném období, zveřejní rovněž další řádky pro změnu účetní hodnoty dotčených aktiv. Například při použití odstavce 39 IAS 2 by účetní jednotka mohla prezentovat řádky pro změny stavu zásob hotových výrobků a nedokončené výroby;
 - b) zveřejní při použití odst. 83 písm. b) částky, které nejsou částkami vykázanými jako náklad v daném období, musí účetní jednotka k této skutečnosti poskytnout kvalitativní vysvětlení a uvést, o jaká aktiva se jedná.

Agregace provozních nákladů

- B85 Při použití odstavce 78 účetní jednotka zváží, jaká úroveň agregace provozních nákladů poskytuje nejužitečnější strukturované shrnutí. Účetní jednotka může například vykonávat různé administrativní

činnosti (jako jsou lidské zdroje, informační technologie, právní a účetní činnosti). Aby účetní jednotka poskytla užitečné strukturované shrnutí, mohla by agregovat provozní náklady vztahující se k těmto činnostem na základě charakteristik, které mají stejné – všechny tyto náklady jsou náklady na zdroje spotřebované na administrativní činnosti. Účetní jednotka je proto může vykazat v položce označené jako „správní náklady“. Účetní jednotka může mít také náklady na zdroje spotřebované při prodejních činnostech. Tyto náklady mají odlišnou charakteristiku než správní náklady – náklady spojené s prodejem vznikají ze zdrojů spotřebovaných na prodejní činnosti a správní náklady vznikají ze zdrojů spotřebovaných na správní činnosti. Tyto charakteristiky jsou natolik odlišné, že pro poskytnutí užitečného strukturovaného shrnutí nákladů účetní jednotky může být nezbytné jejich rozčlenění – vykázání v samostatných řádcích nákladů spojených s prodejem a správních nákladů.

Výkaz prezentující úplný výsledek

Ostatní úplný výsledek

- B86 Některé účetní standardy IFRS specifikují okolnosti, kdy účetní jednotka uvede určité položky v běžném účetním období mimo výkaz zisků a ztrát. IAS 8 se zabývá dvěma takovými okolnostmi: opravou chyb a důsledkem změn v účetních pravidlech. Jiné účetní standardy IFRS vyžadují nebo umožňují účetní jednotce vyloučit z hospodářského výsledku složky ostatního úplného výsledku, které splňují definici výnosů nebo nákladů podle *Koncepčního rámce pro účetní výkaznictví* (viz odstavec B87).
- B87 „Ostatní úplný výsledek“ je definován v dodatku A. Složkami ostatního úplného výsledku jsou:
- a) změny ve fondu z přecenění (viz IAS 16 a IAS 38);
 - b) přecenění plánů definovaných požitků (viz IAS 19);
 - c) zisky a ztráty vyplývající z kurzového přepočtu účetní závěrky zahraničního subjektu (viz IAS 21);
 - d) zisky a ztráty z investic do kapitálových nástrojů určených jako oceňované reálnou hodnotou do ostatního úplného výsledku v souladu s odstavcem 5.7.5 IFRS 9;
 - e) zisky a ztráty z finančních aktiv oceňovaných reálnou hodnotou do ostatního úplného výsledku v souladu s odstavcem 4.1.2A IFRS 9;
 - f) efektivní část zisků a ztrát ze zajišťovacích nástrojů při zajišťování peněžních toků a zisky a ztráty ze zajišťovacích nástrojů, které zajišťují investice do kapitálových nástrojů určených jako oceněné reálnou hodnotou v ostatním úplném výsledku v souladu s odstavcem 5.7.5 IFRS 9 (viz kapitola 6 IFRS 9);
 - g) pro určité závazky určené jako oceněné reálnou hodnotou do hospodářského výsledku částka odpovídající změně v reálné hodnotě, která je důsledkem změn úvěrového rizika souvisejícího s tímto závazkem (viz odstavec 5.7.7 IFRS 9);
 - h) změny v časové hodnotě opcí při oddělení vnitřní hodnoty a časové hodnoty opční smlouvy, přičemž za zajišťovací nástroj jsou označeny pouze změny vnitřní hodnoty (viz kapitola 6 IFRS 9);
 - i) změny v hodnotě forwardových částí forwardových smluv při oddělení forwardové části a spotové části forwardové smlouvy v případě, že za zajišťovací nástroj jsou označeny pouze změny spotové části, a změny hodnoty měnového bazického rozpětí (basis spread) finančního nástroje v případě, že budou vyloučeny z určení finančního nástroje za zajišťovací nástroj (viz kapitola 6 IFRS 9);
 - j) finanční výnosy nebo náklady z pojistného plnění ze smluv vystavených v rozsahu působnosti IFRS 17 Pojistné smlouvy vyloučené z hospodářského výsledku, pokud jsou celkové finanční výnosy nebo náklady z pojistných smluv rozčleněny tak, aby byla do hospodářského výsledku zahrnuta částka určená systematickou alokací za použití odst. 88 písm. b) IFRS 17, nebo částkou, která vylučuje účetní neshodu s finančními výnosy nebo náklady z podkladových položek, za použití odst. 89 písm. b) IFRS 17 a
 - k) finanční výnosy nebo náklady z držených zajišťovacích smluv vyloučené z hospodářského výsledku, pokud jsou celkové finanční výnosy nebo náklady ze zajišťovacích smluv rozčleněny tak, aby byla do hospodářského výsledku zahrnuta částka určená systematickou alokací za použití odst. 88 písm. b) IFRS 17.
- B88 Reklasifikační úpravy vyplývají například z prodeje zahraniční jednotky (viz IAS 21) a v okamžiku, kdy některé zajišťované budoucí peněžní toky ovlivňují hospodářský výsledek (viz odst. 6.5.11 písm. d) IFRS 9 ve vztahu k zajištění peněžních toků).

- B89 Odstavec 90 vyžaduje, aby účetní jednotka uvedla ve výkazu prezentujícím úplný výsledek nebo zveřejnila v komentáři reklasifikační úpravy týkající se složek ostatního úplného výsledku. Reklaifikační úpravy nevyplývají ze změn přírůstků z přecenění uznaného podle IAS 16 nebo IAS 38, ani z přecenění plánů definovaných požitků uznaných podle IAS 19. Účetní jednotka tyto složky uznává v ostatním úplném výsledku a nereklasifikuje je do hospodářského výsledku v následujících účetních obdobích. Účetní jednotka může převést změny ve fondu z přecenění do nerozdělených zisků v následujících obdobích, tak jak je aktivum užíváno nebo vyňato (viz IAS 16 a IAS 38). V souladu s IFRS 9 reklasifikační úpravy nevznikají v případě, že zajištění peněžních toků nebo účtování časové hodnoty opce (případně forwardové části forwardové smlouvy nebo měnového bazického rozpětí finančního nástroje) vyústí v částky, které účetní jednotka vyjme z oceňovacího rozdílu ze zajištění peněžních toků nebo ze samostatné složky vlastního kapitálu a zahrne přímo do počátečních pořizovacích nákladů nebo jiné účetní hodnoty aktiva nebo závazku. Účetní jednotka převádí tyto částky přímo do aktiv nebo závazků.

Výkaz o finanční pozici

Klasifikace aktiv jako krátkodobá nebo dlouhodobá

- B90 Při použití odstavce 96 v případě, kdy účetní jednotka dodává zboží nebo služby v rámci jasně identifikovatelného provozního cyklu, zveřejnění samostatné klasifikace krátkodobých a dlouhodobých aktiv a závazků ve výkazu o finanční pozici poskytuje užitečné informace tím, že se odliší čistá aktiva nepřetržitě plynoucí jako pracovní kapitál od aktiv použitých v dlouhodobé provozní činnosti účetní jednotky. Takováto samostatná klasifikace rovněž zvýrazní aktiva, u kterých účetní jednotka očekává jejich realizaci v rámci běžného provozního cyklu, a závazky, které se vypořádávají v rámci stejného období.
- B91 U některých účetních jednotek, například u finančních institucí, poskytuje zveřejnění aktiv a závazků ve vzestupném nebo sestupném pořadí podle likvidity užitečnější strukturované shrnutí než zveřejnění podle krátkodobých/dlouhodobých aktiv a závazků, protože taková účetní jednotka nedodává zboží ani služby v rámci jasně identifikovatelného provozního cyklu.
- B92 Při aplikaci odstavce 96 je účetní jednotce povoleno vykazovat některé ze svých aktiv a závazků pomocí klasifikace na krátkodobá/dlouhodobá aktiva a závazky a jiné v pořadí podle likvidity, pokud tento způsob poskytne užitečnější strukturované shrnutí. Potřeba smíšeného způsobu vykazování může vzniknout, pokud účetní jednotka vyvíjí různorodou činnost.
- B93 Informace o očekávaných datech realizace aktiv a závazků jsou užitečné pro posouzení likvidity a solventnosti účetní jednotky. Standard IFRS 7 vyžaduje zveřejnění analýzy splatnosti finančních aktiv a finančních závazků. Finanční aktiva zahrnují obchodní a jiné pohledávky a finanční závazky zahrnují obchodní a jiné závazky. Informace o očekávaném datu realizace nepeněžních aktiv, jako například zásob, a očekávaném datu vypořádání závazků, jako například rezerv, jsou rovněž užitečné bez ohledu na to, zda jsou aktiva a závazky klasifikovány jako krátkodobé nebo dlouhodobé. Účetní jednotka například zveřejňuje v komentáři hodnotu zásob, u kterých předpokládá, že budou realizovány za více než 12 měsíců po skončení účetního období.

Krátkodobá aktiva

- B94 Odstavec 100 vyžaduje, aby účetní jednotka klasifikovala jako dlouhodobá všechna aktiva, která nejsou klasifikována jako krátkodobá. Tento standard používá termín „dlouhodobý“, který zahrnuje hmotná, nehmotná a finanční aktiva dlouhodobé povahy. Nezakazuje použití alternativních popisů, pokud je jejich význam jasný.
- B95 Provozní cyklus účetní jednotky je období mezi nákupem aktiv ke zpracování a jejich realizací v podobě peněz nebo peněžních ekvivalentů. Není-li obvyklý provozní cyklus účetní jednotky jasně identifikovatelný, předpokládá se jeho trvání v délce dvanácti měsíců. Krátkodobá aktiva zahrnují aktiva (například zásoby a obchodní pohledávky), která se prodávají, spotřebovávají nebo realizují jako součást normálního provozního cyklu i v případě, že se nepředpokládá jejich realizace během dvanácti měsíců od skončení vykazovaného období. Krátkodobá aktiva zahrnují rovněž aktiva určená primárně k obchodování (příkladem jsou některá finanční aktiva, která splňují definici aktiv určených k obchodování v souladu s IFRS 9) a krátkodobou část dlouhodobých finančních aktiv.

Krátkodobé závazky

Obvyklý provozní cyklus (viz odst. 101 písm. a))

- B96 Některé krátkodobé závazky, jako například obchodní závazky, některé časově rozlišené závazky související s náklady na zaměstnance a s ostatními provozními náklady, jsou součástí pracovního kapitálu používaného během obvyklého provozního cyklu účetní jednotky. Účetní jednotka klasifikuje takové položky jako krátkodobé závazky, i když jsou splatné za více než 12 měsíců po skončení účetního období. Stejný obvyklý provozní cyklus se vztahuje na klasifikaci aktiv a závazků účetní jednotky. Není-li obvyklý provozní cyklus účetní jednotky jasně identifikovatelný, předpokládá se jeho trvání v délce dvanácti měsíců.

Drženy primárně pro účely obchodování (viz odst. 101 písm. b)) nebo mají být vypořádány během 12 měsíců (viz odst. 101 písm. c))

- B97 Ostatní krátkodobé závazky nejsou vypořádány v rámci obvyklého provozního cyklu, ale jsou splatné během dvanácti měsíců po skončení účetního období nebo drženy primárně k obchodování. Příkladem jsou některé finanční závazky, které splňují definici závazků držných k obchodování v souladu s IFRS 9, kontokorentní úvěry, krátkodobá část dlouhodobých finančních závazků, splatné dividendy, daně z příjmů a další neobchodní závazky. Finanční závazky, které poskytují financování na dlouhodobé bázi (tj. nejsou součástí pracovního kapitálu používaného během obvyklého provozního cyklu účetní jednotky) a nejsou splatné během 12 měsíců po skončení účetního období, jsou dlouhodobými závazky a podléhají odstavcům B99–B103.
- B98 Účetní jednotka klasifikuje své finanční závazky jako krátkodobé, jsou-li k vypořádání během dvanácti měsíců po skončení účetního období, dokonce i když:
- původní termín splatnosti byl na období delší než 12 měsíců a
 - po skončení účetního období a před schválením účetní závěrky ke zveřejnění byla uzavřena dohoda o refinancování nebo restrukturalizaci plateb na dlouhodobém základě.

Právo odložit vypořádání nejméně o dvanáct měsíců (odst. 101 písm. d))

- B99 Právo účetní jednotky odložit vypořádání závazku nejméně o dvanáct měsíců od skončení účetního období musí mít ekonomickou podstatu a musí existovat na konci účetního období, jak je demonstrováno v odstavcích B100 až B103.
- B100 Právo účetní jednotky odložit vypořádání závazku vyplývajícího ze smlouvy o půjčce nejméně o dvanáct měsíců od skončení účetního období může být podmíněno tím, že účetní jednotka splní podmínky stanovené v dané smlouvě o půjčce (dále jen „klauzule“). Pro účely uplatnění odst. 101 písm. d) tyto klauzule:
- ovlivňují, zda toto právo existuje na konci účetního období – jak je demonstrováno v odstavcích B102 až B103 –, je-li účetní jednotka povinna splnit klauzuli ke konci účetního období nebo před jeho koncem. Taková klauzule ovlivňuje, zda právo existuje na konci účetního období, i když se její splnění posuzuje až po skončení účetního období (například klauzule založená na finanční pozici účetní jednotky ke konci účetního období, jejíž splnění se však posuzuje až po skončení účetního období).
 - neovlivňují, zda toto právo existuje na konci účetního období, pokud je účetní jednotka povinna splnit klauzuli až po skončení účetního období (například klauzule založená na finanční pozici účetní jednotky šest měsíců po skončení účetního období).
- B101 Pokud má účetní jednotka na konci účetního období právo obnovit závazek nejméně na dvanáct měsíců od skončení účetního období v rámci stávajícího ujednání o půjčce, klasifikuje daný závazek jako dlouhodobý, i když by jinak byl splatný během kratšího období. Pokud účetní jednotka takové právo nemá, možnost refinancování závazku nezohlední a závazek klasifikuje jako krátkodobý.
- B102 Pokud účetní jednotka poruší klauzuli smlouvy o dlouhodobé půjčce ke konci účetního období nebo před ním s tím dopadem, že se závazek stane splatným na požádání, klasifikuje závazek jako krátkodobý, i kdyby věřitel po skončení účetního období a před schválením účetní závěrky ke zveřejnění souhlasil s tím, že nebude v důsledku porušení smlouvy platbu vyžadovat. Účetní jednotka klasifikuje závazek jako krátkodobý, protože ke konci účetního období nemá právo odložit vypořádání závazku nejméně o dvanáct měsíců od daného data.
- B103 Účetní jednotka však klasifikuje závazek jako dlouhodobý, jestliže věřitel souhlasil ke konci účetního období, že poskytne lhůtu v délce nejméně dvanácti měsíců po skončení účetního období, během které může účetní jednotka napravit porušení smlouvy a během které nemůže věřitel vyžadovat okamžité splacení.

- B104 Na klasifikaci závazku nemá vliv to, zda je pravděpodobné, že účetní jednotka uplatní své právo odložit vypořádání závazku nejméně o dvanáct měsíců od skončení účetního období. Pokud závazek splňuje kritéria v odstavcích 101 až 102 pro klasifikaci jako dlouhodobý, je klasifikován jako dlouhodobý i v případě, že vedení zamýšlí nebo očekává, že účetní jednotka závazek vypořádá do dvanácti měsíců po skončení účetního období, jakož i v případě, že účetní jednotka závazek vypořádá mezi koncem účetního období a datem schválení účetní závěrky ke zveřejnění. V obou těchto případech však může být nutné, aby účetní jednotka zveřejnila informaci o termínu vypořádání, aby uživatelům účetní závěrky umožnila pochopit dopad závazku na její finanční pozici (viz odst. 6C písm. c) standardu IAS 8 a odst. B105 písm. d)).
- B105 Pokud mezi koncem účetního období a datem schválení účetní závěrky ke zveřejnění nastane některá z následujících událostí, zveřejní se tyto události jako události nevyžadující úpravy v souladu s IAS 10 *Události po skončení účetního období*:
- refinancování na dlouhodobém základě u závazku klasifikovaného jako krátkodobý (viz odstavec B98);
 - náprava porušení smlouvy o dlouhodobé půjčce klasifikované jako krátkodobá (viz odstavec B102);
 - poskytnutí lhůty věřitelem, během které lze napravit porušení smlouvy o dlouhodobé půjčce klasifikované jako krátkodobá (viz odstavec B103), a
 - vypořádání závazku klasifikovaného jako dlouhodobý (viz odstavec B104).
- B106 Při použití odstavců 101 až 102 a B96 až B103 může účetní jednotka klasifikovat závazky vyplývající ze smlouvy o půjčce jako dlouhodobé, pokud její právo odložit vypořádání těchto závazků podléhá splnění klauzulí do 12 měsíců po skončení účetního období (viz odst. B100 písm. b)). V takových situacích zveřejní účetní jednotka v komentáři informace, které uživatelům účetní závěrky umožní pochopit riziko, že by se závazky mohly stát v období do dvanácti měsíců po skončení účetního období splatnými, a to včetně těchto informací:
- informace o klauzulích (včetně jejich povahy a toho, kdy je účetní jednotka povinna je splnit) a o účetní hodnotě souvisejících závazků;
 - případné skutečnosti a okolnosti, které naznačují, že účetní jednotka může mít se splněním klauzulí potíže – účetní jednotka například během účetního období nebo po jeho skončení jednala tak, aby zabránila potenciálnímu porušení smlouvy nebo jej zmírnila. Mezi takové skutečnosti a okolnosti může rovněž patřit fakt, že by účetní jednotka klauzule nesplnila, pokud by jejich splnění mělo být posouzeno na základě situace účetní jednotky na konci účetního období.

Vypořádání (odst. 101 písm. a), c) a d))

- B107 Pro účely klasifikace závazku jako krátkodobého nebo dlouhodobého se vypořádáním rozumí převod protistraně, který vede k zániku závazku. Může se jednat o převod:
- hotovosti nebo jiných ekonomických zdrojů – například zboží nebo služeb nebo
 - vlastních kapitálových nástrojů účetní jednotky, neplatí-li odstavec B108.
- B108 Podmínky závazku, které by při uplatnění opce protistranou mohly vést k jeho vypořádání převodem vlastních kapitálových nástrojů účetní jednotky, neovlivňují klasifikaci závazku jako krátkodobého nebo dlouhodobého, pokud účetní jednotka klasifikuje danou opci jako kapitálový nástroj a uznává ji odděleně od závazku jako kapitálovou složku složeného finančního nástroje v souladu s IAS 32.

Položky zveřejňované buď ve výkazu o finanční pozici, nebo v komentáři

- B109 Odstavec 24 a odst. 41 písm. c) vyžadují, aby účetní jednotka ve výkazu o finanční pozici prezentovala další řádky, pokud je to nezbytné pro poskytnutí užitečného strukturovaného shrnutí aktiv, závazků a vlastního kapitálu účetní jednotky. Při provedení tohoto určení (včetně toho, zda je nutné rozčlenit řádky uvedené v odstavci 103) použije účetní jednotka svůj úsudek. Odstavec 41 vyžaduje, aby účetní jednotka založila svůj úsudek na posouzení, zda mají položky stejné charakteristiky (podobné charakteristiky), nebo charakteristiky, které nejsou stejné (rozdílné charakteristiky). U dalších řádků aktiv a závazků účetní jednotka zakládá svůj úsudek na posouzení povahy nebo funkce aktiv nebo závazků. Účetní jednotce mohou pomoci při určení povahy nebo funkce aktiv a závazků charakteristiky uvedené v odst. B110 písm. c) až k).
- B110 Odstavec 20 a odst. 41 písm. d) vyžadují, aby účetní jednotka rozčlenila položky tak, aby byly v komentáři zveřejněny významné informace. Účetní jednotka při tom vychází z vlastního úsudku založeného na

posouzení, zda mají položky stejné charakteristiky (podobné charakteristiky) nebo charakteristiky, které nejsou stejné (rozdílné charakteristiky). Mezi tyto charakteristiky patří:

- a) povaha;
- b) funkce (úloha) v rámci podnikatelské činnosti účetní jednotky;
- c) doba trvání a načasování úhrady nebo vypořádání (včetně toho, zda jsou aktivum nebo závazek klasifikovány jako krátkodobé nebo dlouhodobé nebo zda je jejich úhrada nebo vypořádání součástí provozního cyklu účetní jednotky);
- d) likvidita;
- e) oceňovací báze;
- f) nejistota ohledně ocenění nebo nejistota ohledně výsledku (nebo jiná rizika spojená s položkou);
- g) velikost;
- h) zeměpisné umístění nebo regulační prostředí;
- i) druh, například druh zboží, služby nebo zákazníka;
- j) daňové dopady, například pokud mají aktiva nebo závazky rozdílnou daňovou základnu, a
- k) omezení užívání aktiva nebo převoditelnosti závazku.

B111 Mezi aktiva, závazky a položky vlastního kapitálu, které mohou mít natolik odlišné charakteristiky, že je pro poskytnutí významných informací v rámci poskytnutí užitečného strukturovaného shrnutí nutná jejich prezentace ve výkazu o finanční pozici nebo nutné jejich zveřejnění v komentáři k účetní závěrce, patří:

- a) pozemky, budovy a zařízení rozčleněné do tříd v souladu s IAS 16;
- b) pohledávky rozčleněné na částky pohledávek za odběrateli, částky pohledávek za spřízněnými stranami, zálohy a ostatní částky;
- c) zásoby rozčleněné za použití IAS 2 na položky, jako je zboží, výrobní zásoby, materiál, nedokončená výroba a hotové výrobky;
- d) závazky z obchodního styku rozčleněné podle IAS 7 tak, aby byly odděleně uvedeny částky těch závazků, které jsou součástí ujednání o financování dodavatelů;
- e) rezervy rozčleněné podle jejich povahy, jako jsou rezervy na zaměstnanecké požitky, závazky z ukončení provozu nebo jiné položky, a
- f) vlastní kapitál a fondy rozčleněné do různých tříd, jako je například splacený kapitál, emisní ážio a fondy.

Komentář

Struktura

B112 Odstavec 114 vyžaduje, aby účetní jednotka zveřejňovala komentář na systematické bázi, pokud je to proveditelné. Komentář lze systematicky uspořádat či členit například takto:

- a) zdůraznit oblasti činnosti účetní jednotky, které považuje za nejdůležitější pro pochopení své finanční výkonnosti a finanční pozice, například seskupit informace o určitých podnikatelských aktivitách;
- b) seskupit informace o položkách obdobně oceňovaných jako například aktiva oceňovaná reálnou hodnotou nebo
- c) použít pořadí řádků, v jakém jsou uváděny ve výkazu (výkazech) finanční výkonnosti a ve výkazu o finanční pozici, například:
 - i) prohlášení o souladu s účetními standardy IFRS (viz odstavec 6B IAS 8);
 - ii) významné informace o účetních pravidlech (viz odstavec 27A IAS 8);
 - iii) podpůrné informace o položkách prezentovaných ve výkazu o finanční pozici a ve výkazu (výkazech) finanční výkonnosti, ve výkazu změn vlastního kapitálu a ve výkazu peněžních toků, a to v pořadí, ve kterém jsou tyto výkazy a jednotlivé řádky uvedeny, a
 - iv) jiná zveřejnění včetně:
 - 1) podmíněných závazků (viz IAS 37) a nevykázaných smluvních závazků a

- 2) nefinančních zveřejnění, například cílů a zásad systému řízení rizik účetní jednotky (viz IFRS 7).

Měřítko výkonnosti definovaná vedením

Určení měřítek výkonnosti definovaných vedením

- B113 Odstavec 117 vymezuje měřítko výkonnosti definovaná vedením. Účetní jednotka nemusí mít žádná měřítko výkonnosti definovaná vedením, může mít jedno měřítko výkonnosti definované vedením nebo může mít více než jedno měřítko výkonnosti definované vedením. Měřítko výkonnosti definované vedením například nemá účetní jednotka, která veřejně sděluje uživatelům účetní závěrky svou finanční výkonnost pouze pomocí celkových součtů a mezisoučtů, které musí být prezentovány nebo zveřejněny podle účetních standardů IFRS.
- B114 Aby měřítko splňovalo definici měřítko výkonnosti definovaného vedením, musí uživatelům účetní závěrky sdělovat stanovisko vedení k určitému aspektu finanční výkonnosti účetní jednotky jako celku. Pokud například mezisoučet výnosů a nákladů, který se vztahuje k vykazovanému segmentu zveřejněnému v souladu s IFRS 8, neposkytuje informace o aspektu finanční výkonnosti účetní jednotky jako celku, tento mezisoučet nemůže splňovat definici měřítko výkonnosti definovaného vedením.
- B115 Někdy však mezisoučet výnosů a nákladů, který se vztahuje k vykazovanému segmentu, může poskytnout informace o určitém aspektu finanční výkonnosti účetní jednotky jako celku. Pokud například vykazovaný segment obsahuje jedinou hlavní podnikatelskou činnost účetní jednotky a mezisoučet výnosů a nákladů vztahujících se k tomuto segmentu je zveřejněn ve výkazu zisků a ztrát, znamená to, že tento mezisoučet poskytuje informace o určitém aspektu finanční výkonnosti účetní jednotky jako celku. V takových případech by mezisoučet výnosů a nákladů vztahující se k tomuto vykazovanému segmentu splňoval definici měřítko výkonnosti definovaného vedením, pokud by splňoval ostatní části definice měřítko výkonnosti definovaného vedením.

Mezisoučty výnosů a nákladů

- B116 Měřítko výkonnosti definované vedením je mezisoučet výnosů a nákladů. Mezi příklady měřítek, která nejsou měřítky výkonnosti definovanými vedením, neboť nejsou mezisoučty výnosů a nákladů, patří:
- mezisoučty týkající se pouze výnosů nebo pouze nákladů (například samostatné měřítko upravených výnosů, které nejsou obsaženy v mezisoučtu, jenž zahrnuje rovněž výdaje);
 - aktiva, závazky, vlastní kapitál nebo kombinace těchto prvků;
 - finanční ukazatele (např. návratnost aktiv) (viz odstavec B117);
 - ukazatele likvidity nebo peněžních toků (například volný peněžní tok) nebo
 - nefinanční měřítko výkonnosti.
- B117 Finanční ukazatel není měřítkem výkonnosti definovaným vedením, neboť není mezisoučtem výnosů a nákladů. Mezisoučet, který je čitatelem nebo jmenovatelem použitým ve finančním ukazateli, je však měřítkem výkonnosti definovaným vedením, pokud by tento mezisoučet splňoval definici měřítko výkonnosti definovaného vedením v případě, že by nebyl součástí ukazatele. Účetní jednotka proto na takový čítecitel nebo jmenovatel uplatní požadavky na zveřejnění uvedené v odstavcích 121–125.
- B118 Mezisoučet výnosů a nákladů, který splňuje definici měřítko výkonnosti definovaného vedením v odstavci 117, je měřítkem výkonnosti definovaným vedením bez ohledu na to, zda je vykázán ve výkazu zisků a ztrát, či nikoli.

Veřejná sdělení

- B119 Mezisoučet splňuje definici měřítko výkonnosti definovaného vedením pouze v případě, že jej účetní jednotka používá ve veřejných sděleních mimo účetní závěrku. Veřejná sdělení zahrnují komentáře vedení, tiskové zprávy a prezentace pro investory. Pro účely vymezení výkonnostních opatření definovaných vedením se do veřejných sdělení nezahrnují ústní sdělení, písemné přepisy ústních sdělení a příspěvky v sociálních médiích.
- B120 Měřítko výkonnosti definovaná vedením se vztahují ke stejnému účetnímu období jako účetní závěrka. Konkrétně mezisoučet:
- vztahující se k mezitímní účetní závěrce, ale nikoli k roční účetní závěrce, může být pouze měřítkem výkonnosti definovaným vedením v mezitímní účetní závěrce, a

- b) vztahující se k roční účetní závěrce, ale nikoli k mezitímní účetní závěrce, může být pouze měřítkem výkonnosti definovaným vedením v roční účetní závěrce.
- B121 Účetní jednotka musí při určování měřítek výkonnosti definovaných vedením za účetní období brát v úvahu pouze veřejná sdělení vztahující se k vykazovanému účetnímu období, pokud běžně nevydává v rámci procesu účetního výkaznictví taková veřejná sdělení po datu vydání své účetní závěrky. V takovém případě musí účetní jednotka při určování měřítek výkonnosti definovaných vedením pro běžné účetní období brát v úvahu veřejná sdělení vztahující se k předchozímu účetnímu období.
- B122 Měřítko použité ve veřejných sděleních vztahujících se k předchozímu účetnímu období však nemusí být označeno jako měřítko výkonnosti definované vedením pro běžné účetní období, pokud existují důkazy, které naznačují, že nebude zahrnuto do veřejných sdělení, která mají být vydána v souvislosti s běžným účetním obdobím. Pokud bylo takové měřítko zveřejněno jako měřítko výkonnosti definované vedením v předchozím účetním období a v běžném účetním období jako takové označeno není, jedná se o změnu nebo ukončení používání měřítka výkonnosti definovaného vedením, na které se vztahují požadavky na zveřejnění uvedené v odstavci 124.

Mezisosoučty podobné hrubému zisku

- B123 V souladu s odst. 118 písm. a) nejsou mezisosoučty podobné hrubému zisku měřítky výkonnosti definovanými vedením. Mezisosoučet se podobá hrubému zisku v případě, že odráží rozdíl mezi určitým druhem výnosů a přímo souvisejícími náklady vynaloženými na dosažení těchto výnosů. Příklady zahrnují:
- čistý úrokový výnos;
 - čisté výnosy z poplatků a provizí;
 - výsledek z pojistných smluv;
 - čistý finanční výsledek (výnosy z investic minus finanční výnosy nebo náklady z pojistného plnění)
a
 - čisté příjmy z pronájmu.

Předpoklad sdělování stanoviska vedení

- B124 Odstavec 119 uvádí, že se předpokládá, že mezisosoučet výnosů a nákladů použitý ve veřejných sděleních mimo účetní závěrku sděluje uživatelům účetní závěrky stanovisko vedení k určitému aspektu finanční výkonnosti účetní jednotky jako celku. Podle odstavce 120 může účetní jednotka tuto domněnku vyvrátit, pokud má k dispozici přiměřené a podložené informace, které prokazují, že:
- mezisosoučet nesděluje uživatelům účetní závěrky stanovisko vedení k určitému aspektu finanční výkonnosti účetní jednotky jako celku (viz odstavce B125–B128) a
 - účetní jednotka má pro použití mezisosoučtu ve svých veřejných sděleních jiný důvod než sdělit stanovisko vedení k určitému aspektu finanční výkonnosti účetní jednotky jako celku (viz odstavec B129).
- B125 Příklady přiměřených a doložitelných informací, které prokazují, že mezisosoučet nesděluje uživatelům účetní závěrky stanovisko vedení k určitému aspektu finanční výkonnosti účetní jednotky jako celku, zahrnují:
- účetní jednotku, která sděluje mezisosoučet, který není významný (viz odstavec B126), a
 - vedení, které nepoužívá mezisosoučet interně k hodnocení nebo sledování finanční výkonnosti účetní jednotky (viz odstavce B127–B128).
- B126 To, zda účetní jednotka sděluje mezisosoučet, který není významný, vychází z úsudku založeného na řadě faktorů, jimiž jsou například:
- rozsah odkazů na mezisosoučet – malé množství odkazů znamená, že není významný, velké množství odkazů znamená, že je významný, a
 - obsah komentáře nebo analýzy, které se týkají mezisosoučtu nebo z něj vycházejí, například:
 - popis mezisosoučtu jako informace, která nesděluje stanovisko vedení a která je poskytována pouze v reakci na časté požadavky některých uživatelů účetní závěrky, naznačuje, že mezisosoučet není významný;
 - použití mezisosoučtu na podporu analýzy a komentáře vedení k finanční výkonnosti účetní jednotky a k vysvětlení důvodů změn mezisosoučtu v jednotlivých obdobích naznačuje, že mezisosoučet je významný, a

- iii) porovnání mezisoučtu s mezisoučty konkurentů nebo s referenčními hodnotami v odvětví naznačuje, že mezisoučet je významný.
- B127 Použití mezisoučtu vedením k hodnocení nebo sledování určitého aspektu finanční výkonnosti účetní jednotky jako celku prokazuje, že mezisoučet vyjadřuje stanovisko vedení k určitému aspektu finanční výkonnosti účetní jednotky jako celku. Pokud však vedení používá mezisoučet interně, ale ne ve veřejných sděleních účetní jednotky, mezisoučet nesplňuje definici měřítka výkonnosti definovaného vedením.
- B128 Účetní jednotka může upravit mezisoučet, který uvádí ve svých veřejných sděleních, pro interní použití vedením k hodnocení nebo sledování finanční výkonnosti účetní jednotky. V takových případech musí účetní jednotka použít svůj úsudek k posouzení, zda je mezisoučet, který používá interně, dostatečně podobný mezisoučtu, který používá ve svých veřejných sděleních, tak aby se mohl použít odstavec B127. Čím podobnější si jsou mezisoučty, tím je pravděpodobnější, že mezisoučet použitý ve veřejných sděleních účetní jednotky sděluje uživatelům účetní závěrky stanovisko vedení k určitému aspektu finanční výkonnosti účetní jednotky jako celku.
- B129 Příklady přiměřených a doložitelných informací, které prokazují, že účetní jednotka má pro použití mezisoučtu ve svých veřejných sděleních jiný důvod než sdělit uživatelům účetní závěrky stanovisko vedení k určitému aspektu finanční výkonnosti účetní jednotky jako celku, jsou situace, kdy mezisoučet:
- musí být uveden ve veřejném sdělení, neboť to vyžadují právní předpisy;
 - sděluje výkonnost související s účetní závěrkou sestavenou v souladu s jiným účetním rámcem, než jsou účetní standardy IFRS;
 - je používán ve veřejném sdělení za účelem uspokojení požadavku externí strany nebo
 - je používán ve veřejném sdělení za účelem sdělení jiných informací než finanční výkonnost.
- B130 Odstavec 120 se vztahuje na mezisoučet, nikoli na jednotlivé položky výnosů a nákladů, které mezisoučet tvoří. Účetní jednotka proto nemůže tvrdit, že mezisoučet nesděluje stanovisko vedení k určitému aspektu finanční výkonnosti účetní jednotky jako celku, na základě informací, které prokazují, že jednotlivá položka (nebo položky) výnosů nebo nákladů v rámci mezisoučtu takové stanovisko nepředstavuje.
- B131 Účetní jednotka může změnit použití mezisoučtu, aby uživatelům účetní závěrky sdělovala stanovisko vedení k určitému aspektu finanční výkonnosti účetní jednotky jako celku. V důsledku toho by se mezisoučet mohl stát měřítkem výkonnosti definovaným vedením nebo by jím přestal být. To, zda se měřítko, které původně nebylo označeno jako měřítko výkonnosti definované vedením, tímto měřítkem stalo, nebo zda měřítko, které bylo dříve označeno jako měřítko výkonnosti definované vedením, tímto měřítkem přestalo být, je třeba určit úsudkem. Regulátor může například požadovat, aby účetní jednotka vykazovala určitý mezisoučet, který při prvním použití nesděluje stanovisko vedení k určitému aspektu finanční výkonnosti účetní jednotky jako celku. Postupem času by proces vytváření mezisoučtu mohl vést k tomu, že vedení bude měřítko používat interně k hodnocení a sledování finanční výkonnosti účetní jednotky nebo bude rozšiřovat komentáře a vysvětlení ve veřejných sděleních nad rámec regulatorních požadavků, v důsledku čehož by měřítko splnilo definici měřítka výkonnosti definovaného vedením.

Zveřejnění měřítek výkonnosti definovaných vedením

Samostatný bod komentáře obsahující informace o měřítkách výkonnosti definovaných vedením

- B132 Odstavec 122 vyžaduje, aby účetní jednotka uvedla v samostatném bodě komentáře všechny informace o měřítkách výkonnosti definovaných vedením, které jsou vyžadovány odstavci 121–125. V případě, že účetní jednotka v tomto bodě komentáře zveřejňuje i jiné informace, musí být informace v komentáři označeny způsobem, který jasně odlišuje informace požadované podle odstavců 121–125 od těchto jiných informací.
- B133 Pokud například účetní jednotka použije IFRS 8 a informace o vykazovaném segmentu zahrnují měřítko výkonnosti definované vedením, účetní jednotka může zveřejnit požadované informace o měřítku výkonnosti definovaném vedením v tomtéž bodě jako jiné informace o vykazovaném segmentu za předpokladu, že:
- zahrne do tohoto bodu komentáře informace požadované odstavci 121–125 pro všechna svá měřítká výkonnosti definovaná vedením a za účelem splnění požadavků v odstavci B132 označí informace v tomto bodě způsobem, který jasně odlišuje informace požadované odstavci 121–125 od informací požadovaných IFRS 8, nebo
 - uvede samostatný bod komentáře, který obsahuje informace požadované pro všechna měřítká výkonnosti definovaná vedením, včetně těch, pro která účetní jednotka zahrne informace do informací o vykazovaném segmentu.

Jasný a srozumitelný způsob

- B134 Odstavec 123 vyžaduje, aby účetní jednotka označila a popsala svá měřítka výkonnosti definovaná vedením jasným a srozumitelným způsobem, který neuvádí uživatele účetní závěrky v omyl. Aby účetní jednotka mohla takový popis poskytnout, musí zveřejnit informace, které uživateli účetní závěrky umožní porozumět položkám výnosů nebo nákladů, které jsou zahrnuty a vyloučeny z mezisoučtu. Proto účetní jednotka:
- označí a popíše měřítka způsobem, který věrně odráží jeho vlastnosti v souladu s odstavcem 43 (viz odstavec B135), a
 - poskytne informace specifické pro měřítka výkonnosti definovaná vedením, tj:
 - v případě, že účetní jednotka vypočítala měřítka jinak než pomocí účetních pravidel, která použila pro položky ve výkazu (výkazech) finanční výkonnosti, uvede tuto skutečnost a výpočty, které pro toto měřítka použila, a
 - pokud se navíc výpočet měřítka liší od účetních pravidel požadovaných nebo povolených účetními standardy IFRS, účetní jednotka uvede tuto další skutečnost a případně vysvětlení významu použitých pojmů (viz odst. B135 písm. b)).
- B135 Aby bylo možné označit a popsat měřítka tak, aby to věrně odráželo jeho vlastnosti, účetní jednotka:
- označí měřítka způsobem, který vyjadřuje vlastnosti mezisoučtu (například použije označení „provozní zisk před jednorázovými náklady“ pouze pro mezisoučet, který vylučuje z provozního zisku všechny náklady, které účetní jednotka označila jako jednorázové), a
 - vysvětlí význam pojmů, které používá ve svých popisech a které jsou nezbytné pro pochopení sdělovaného aspektu finanční výkonnosti (například vysvětlení, jak účetní jednotka definuje „jednorázové náklady“).

Sesouhlasení s nejbližší srovnatelným celkovým součtem nebo mezisoučtem

- B136 Ustanovení odst. 123 písm. c) vyžaduje, aby účetní jednotka provedla sesouhlasení každého měřítka výkonnosti definovaného vedením s nejpříměji srovnatelným mezisoučtem uvedeným v odstavci 118 nebo s celkovým součtem nebo mezisoučtem, jehož vykazání nebo zveřejnění specificky vyžadují účetní standardy IFRS. Například účetní jednotka, která v komentáři zveřejňuje měřítka výkonnosti definované vedením, tj. upravený provozní zisk nebo ztrátu, musí toto měřítka sesouhlasit s provozním hospodářským výsledkem. Při agregaci nebo rozčlenění zveřejněných dorovnávacích položek musí účetní jednotka uplatnit požadavky uvedené v odstavcích 41–43.
- B137 Pro každou takovou dorovnávací položku účetní jednotka zveřejní:
- částku (částky) související s každým řádkem výkazu (výkazů) finanční výkonnosti a
 - popis způsobu, jakým je položka vypočtena a jak přispívá k tomu, aby měřítka výkonnosti definované vedením poskytovalo užitečné informace (viz odstavce B138–B140), pokud je to nezbytné pro poskytnutí informací požadovaných v odst. 123 písm. a) a b).
- B138 Popis požadovaný v odst. B137 písm. b) se vyžaduje, pokud existuje více než jedna položka sesouhlasení a každá položka je vypočtena jinou metodou nebo přispívá k poskytnutí užitečných informací jiným způsobem. Účetní jednotka může například z měřítka výkonnosti definovaného vedením několik nákladových položek vyloučit, některé proto, že byly označeny jako položky, jež vedení nemůže ovlivnit, a jiné proto, že byly označeny jako jednorázové. V takových případech by bylo nutné zveřejnit, které položky k těmto úpravám přispěly a o jaký druh úprav se jednalo, aby bylo možné vysvětlit, jak měřítka výkonnosti definované vedením poskytují užitečné informace.
- B139 Jedno vysvětlení se může týkat více položek nebo se může týkat všech dorovnávacích položek společně. Účetní jednotka může například při výpočtu měřítka výkonnosti definovaného vedením vyloučit několik položek výnosů nebo nákladů na základě použití definice „jednorázovosti“ specifické pro účetní jednotku. V takovém případě by požadavek v odst. B137 písm. b) mohlo splňovat jediné vysvětlení, které zahrnuje definici „jednorázovosti“ účetní jednotky, která se vztahuje na všechny dorovnávací položky.
- B140 Při použití odst. 123 písm. c) je účetní jednotce povoleno sesouhlasit měřítka výkonnosti definované vedením s celkovým součtem nebo mezisoučtem, který není uveden ve výkazu (výkazech) finanční výkonnosti. V takových případech účetní jednotka:
- sesouhlasí tento celkový součet nebo mezisoučet s nejpříměji srovnatelným celkovým součtem nebo mezisoučtem uvedeným ve výkazu (výkazech) finanční výkonnosti a
 - není povinna zveřejnit informace požadované v odst. 123 písm. d) a odst. 123 písm. e) pro sesouhlasení v písmeni a).

Vliv daně ze zisku na každou položku zveřejněnou v rámci sesouhlasení

- B141 Ustanovení odst. 123 písm. d) požaduje, aby účetní jednotka zveřejnila vliv daně ze zisku u každé položky zveřejněné v rámci sesouhlasení měřítka výkonnosti definovaného vedením s nejpříměji srovnatelným mezisoučtem uvedeným v odstavci 118 nebo celkovým součtem či mezisoučtem, jehož vykazání nebo zveřejnění specificky vyžadují účetní standardy IFRS. Účetní jednotka stanoví vliv daně ze zisku požadovaný v odst. 123 písm. d) vypočtením daňových dopadů podkladové transakce (transakcí):
- a) s použitím zákonné sazby (sazeb) daně uplatňované na transakci (transakce) v příslušné daňové jurisdikci (jurisdikcích);
 - b) na základě přiměřeného poměrného rozdělení splatné a odložené daně účetní jednotky v příslušné daňové jurisdikci (jurisdikcích) nebo
 - c) s použitím jiné metody, která za daných okolností dosahuje vhodnějšího rozdělení.
- B142 Pokud účetní jednotka při použití odstavce B141 použije pro výpočet dopadů daně ze zisku u dorovnávacích položek více než jednu metodu, zveřejní způsob, jakým stanovila dopady daně ze zisku u každé dorovnávací položky.

Dodatek C

Datum účinnosti a přechodná ustanovení

Tento dodatek je nedílnou součástí účetního standardu IFRS.

Datum účinnosti

- C1 Účetní jednotka použije tento standard pro účetní období počínající dnem 1. ledna 2027 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka uplatní tento standard pro dřívější období, je povinna tuto skutečnost zveřejnit v komentáři.

Přechodná ustanovení

- C2 Účetní jednotka použije tento standard retrospektivně v souladu s IAS 8. Účetní jednotka však nemusí prezentovat kvantitativní informace uvedené v odst. 28 písm. f) IAS 8.
- C3 Účetní jednotka ve své roční účetní závěrce zveřejní za srovnatelné období bezprostředně předcházející období, ve kterém byl tento standard poprvé použit, sesouhlasení pro jednotlivé položky výkazu zisků a ztrát týkající se:
- přepřacovaných částek prezentovaných v souladu s tímto standardem a
 - částek dříve prezentovaných v souladu s IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky*.
- C4 Pokud účetní jednotka použije při sestavování zkrácené mezitímní účetní závěrky v prvním roce uplatňování tohoto standardu standard IAS 34, zveřejní ve zkrácené mezitímní účetní závěrce každou položku, o které předpokládá, že ji použije při uplatňování standardu, a mezisoučty požadované odstavci 69–74 tohoto standardu, a to navzdory požadavkům v odstavci 10 IAS 34. Účetní jednotka neuplatňuje požadavky odstavce 10 IAS 34 na nadpisy a mezisoučty ve zkrácené mezitímní účetní závěrce, dokud nevydá první účetní závěrku sestavenou v souladu s tímto standardem.
- C5 Pokud účetní jednotka použije při sestavování mezitímní účetní závěrky v prvním roce uplatňování tohoto standardu standard IAS 34, zveřejní jako součást informací požadovaných v odst. 16A písm. a) IAS 34 sesouhlasení pro každou položku vykázanou ve výkazu zisků a ztrát za srovnatelná období bezprostředně předcházející běžnému období a kumulativnímu běžnému období. Sesouhlasení je nutné provést:
- mezi přepřacovanými částkami vykázanými s použitím účetních pravidel za srovnatelné období a kumulativní srovnatelné období v případě, že účetní jednotka použije tento standard, a
 - částkami dříve vykázanými s použitím účetních pravidel za srovnatelné období a kumulativní srovnatelné období, jestliže účetní jednotka použila IAS 1.
- C6 Účetní jednotka může, ale nemusí zveřejnit sesouhlasení popsáná v odstavcích C3 a C5 za běžné období nebo dřívější srovnatelná období.
- C7 K datu prvního uplatnění tohoto standardu může účetní jednotka, která je způsobilá k použití odstavce 18 IAS 28, změnit svou volbu týkající se ocenění investice do přidruženého nebo společného podniku z ekvivalenční metody na ocenění reálnou hodnotou v hospodářském výsledku v souladu s IFRS 9. Pokud účetní jednotka takovou změnu provede, použije ji retrospektivně v souladu s IAS 8. Účetní jednotka, která použije odstavec 11 IAS 27, provede stejnou změnu ve své samostatné účetní závěrce.

Zrušení platnosti IAS 1

- C8 Tento standard nahrazuje IAS 1.

Dodatek D

Změny ostatních účetních standardů IFRS

V tomto dodatku jsou uvedeny změny ostatních účetních standardů IFRS.

IFRS 1 První přijetí mezinárodních standardů účetního výkaznictví

Odstavce 1, 3, 4, 4A, 5, 22, 32, D30 a E2 a dodatek A se mění. Vkládá se nový odst. 32 písm. za) a odstavec 39AJ.

Cíl

- 1 Cílem tohoto standardu je zajistit, aby *první účetní závěrka účetní jednotky podle IFRS* a její mezitimní účetní závěrka za příslušnou část období, k němuž se taková účetní závěrka vztahuje, obsahovaly vysoce kvalitní informace, které:
- a) jsou pro uživatele transparentní a srovnatelné v rámci všech prezentovaných období;
 - b) poskytují vhodné východisko pro účetnictví podle *účetních standardů IFRS* a
 - c) lze získat s náklady, které nepřevyšují prospěch.

Rozsah působnosti

- ...
- 3 První účetní závěrka účetní jednotky podle IFRS je první roční účetní závěrka, v níž účetní jednotka použije IFRS na základě výslovného a bezvýhradného prohlášení o shodě s účetními standardy IFRS, které je v této účetní závěrce uvedeno. Účetní závěrka podle IFRS je první účetní závěrkou účetní jednotky podle IFRS, pokud účetní jednotka například:
- a) předložila svoji poslední předchozí účetní závěrku:
...
 - ii) v souladu s IFRS ve všech ohledech, avšak účetní závěrka neobsahovala výslovné a bezvýhradné prohlášení o shodě s účetními standardy IFRS;
 - iii) obsahující výslovné prohlášení o shodě s některými účetními standardy IFRS, avšak nikoliv se všemi;
...
 - c) sestavila podle IFRS soubor výkazů pro účely konsolidace, avšak nesestavila úplnou účetní závěrku, jak je vymezena v IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce*, nebo
- ...
- 4 Tento standard se použije, když účetní jednotka použije IFRS poprvé. Nepoužije se, pokud účetní jednotka například:
- a) přestane předkládat účetní závěrku podle národních požadavků, kterou dříve předkládala spolu s další sadou výkazů účetní závěrky, která obsahovala výslovné a bezvýhradné prohlášení o shodě s účetními standardy IFRS;
 - b) předložila v předchozím roce účetní závěrku podle národních požadavků a tato účetní závěrka obsahovala výslovné a bezvýhradné prohlášení o shodě s účetními standardy IFRS nebo
 - c) předložila v předchozím roce účetní závěrku, která obsahovala výslovné a bezvýhradné prohlášení o shodě s účetními standardy IFRS, i když auditoři vyjádřili ve své zprávě auditora k této účetní závěrce výhradu.

- 4A Bez ohledu na požadavky odstavců 2 a 3 platí, že účetní jednotka, která použila standardy IFRS v předcházejícím účetním období, ale jejíž nejnovější předchozí roční účetní závěrka neobsahovala výslovné a bezvýhradné prohlášení o souladu s účetními standardy IFRS, musí buď použít tento IFRS, nebo použít standardy IFRS retrospektivně v souladu s IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky*, jako kdyby tato účetní jednotka používat standardy IFRS nikdy nepřestala.
- ...
- 5 Tento standard se nepoužije pro změny v účetních pravidlech uskutečněných účetní jednotkou, která již IFRS používá. Takovéto změny jsou předmětem:
- a) požadavků na změny účetních pravidel v IAS 8 a
- ...

Prezentace a zveřejňování

...

Srovnávací informace

...

Srovnávací informace a historické přehledy, jež nejsou v souladu s IFRS

- 22 Některé účetní jednotky prezentují historické přehledy vybraných údajů za období, která předcházejí prvnímu období, za nějž prezentují úplné srovnávací informace podle IFRS. Tento standard nepožaduje, aby takové přehledy splňovaly požadavky na uznávání a oceňování podle IFRS. Některé účetní jednotky dále vedle srovnávacích informací požadovaných IAS 18 prezentují srovnávací informace podle předchozích GAAP. V každé účetní závěrce, která obsahuje historické přehledy nebo srovnávací informace podle předchozích GAAP, účetní jednotka:

...

Vysvětlení přechodu na IFRS

...

Mezitimní účetní závěrka

- 32 Pokud účetní jednotka předkládá mezitimní účetní závěrku podle IAS 34 za část období, za které sestavuje první účetní závěrku podle IFRS, musí k dosažení souladu s odstavcem 23 splnit kromě požadavků IAS 34, není-li uvedeno jinak, i následující požadavky:
- za) Účetní jednotka uvede každou položku, u které předpokládá, že ji použije při aplikaci IFRS 18, a mezisoučty požadované odstavci 69–74 tohoto standardu, bez ohledu na požadavky odstavce 10 IAS 34. Účetní jednotka použije požadavky odstavce 10 IAS 34 pro položky a mezisoučty ve zkrácené účetní závěrce poté, co vydala svou první účetní závěrku sestavenou podle IFRS 18.

...

Datum účinnosti

...

- 39AJ IFRS 18, vydaný v dubnu 2024, změnil odstavce 1, 3, 4, 4A, 5, 22, 32, D30 a E2, změnil dodatek A a vložil nový odst. 32 písm. za). Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

...

Dodatek A Definice pojmů

...

první účetní závěrka podle IFRS

První roční účetní závěrka, v níž účetní jednotka přijme **účetní standardy IFRS** na základě výslovného a bezvýhradného prohlášení o souladu s účetními standardy IFRS.

...

účetní standardy IFRS

Účetní standardy IFRS jsou účetní standardy vydané Radou pro mezinárodní účetní standardy. Zahrnují:

- a) mezinárodní standardy účetního výkaznictví;
- b) mezinárodní účetní standardy;
- c) interpretace IFRIC a
- d) interpretace SIC.

Účetní standardy IFRS byly dříve známy jako mezinárodní standardy účetního výkaznictví, IFRS a standardy IFRS.

...

Dodatek D Výjimky z ostatních IFRS

...

Silná hyperinflace

...

D30 Pokud den normalizace funkční měny spadá do dvanáctiměsíčního srovnávacího období, může činit toto srovnávací období méně než 12 měsíců za předpokladu, že je za uvedené kratší období poskytnuta úplná účetní závěrka (dle požadavků odstavce 10 standardu IFRS 18).

...

Dodatek E Krátkodobé výjimky ze standardů IFRS

Výjimka z požadavku IFRS 9 týkající se přepracování srovnávacích informací

...

E2 Účetní jednotka, která se v prvním roce přechodu rozhodne prezentovat srovnávací informace, které nejsou ve shodě s IFRS 7 a doplněnou verzí standardu IFRS 9 (vydanou v roce 2014):

...

- d) použije odst. 6C písm. c) IAS 8, aby poskytla další zveřejnění v případech, kdy soulad se specifickými požadavky IFRS je nedostatečný k tomu, aby uživatelé mohli pochopit vliv určitých transakcí, jiných událostí a podmínek na finanční pozici a finanční výkonnost účetní jednotky.

Na konec odstavce 39K se doplňuje poznámka pod čarou.

* V dubnu 2024 vydala Rada pro mezinárodní účetní standardy standard IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* a přenesla tyto požadavky z IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* do IFRS 18.

V odstavci 39P se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*“.

- * Při vydání IFRS 18 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8 na *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

V odstavcích 39Q a 39R se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*“.

- * Při vydání IFRS 18 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8.

Poznámka pod čarou k definici *účetních standardů IFRS* v dodatku A se zrušuje.

IFRS 2 Úhrady vázané na akcie

V odstavci 59B se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby“.

- * Při vydání IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* v dubnu 2024 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8 na *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

V odstavci 63E se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby“.

- * Při vydání IFRS 18 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8.

IFRS 3 *Podnikové kombinace*

Mění se odstavce 50 a B64. Vkládá se nový odstavec 64R.

Metoda koupě

...

Dokončovací období

...

50 Poté, co dokončovací období skončí, nabyvatel upravuje vykázání podnikové kombinace pouze za účelem opravy chyby v souladu s IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

...

Datum účinnosti a přechodná ustanovení

Datum účinnosti

...

64R IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* vydaný v dubnu 2024 mění odstavce 50 a B64. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

...

Dodatek B Aplikační příručka

...

Zveřejnění (použití odstavců 59 a 61)

B64 Pro splnění cíle odstavce 59 nabyvatel pro každou podnikovou kombinaci, která nastala ve vykazovaném období, zveřejní následující informace:

...

q) následující informace:

...

Pokud se zveřejnění informací uvedených v tomto písmeni ukáže jako neproveditelné, nabyvatel tuto skutečnost zveřejní a vysvětlí důvody, které k tomu vedou. Tento standard používá termín „neproveditelný“ ve stejném významu jako IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

IFRS 5 *Dlouhodobá aktiva držena k prodeji a ukončované činnosti*

Odstavce 2, 3, 5A, 5B, 13, 17, 26A, 28, 33–36A, 38, 39 a 41 a nadpisy před odstavci 31 a 38 se mění. Odstavec 31 se nemění, ale je zde uveden pro lepší přehlednost. Vkládá se nový odstavec 44N.

Rozsah působnosti

- 2 Požadavky na prezentaci a zveřejňování obsažené v tomto IFRS se týkají všech uznaných dlouhodobých aktiv a všech *vyřazovaných skupin* dané účetní jednotky. Požadavky na oceňování tohoto IFRS platí pro všechna uznaná dlouhodobá aktiva a vyřazované skupiny (jak je uvedeno v odstavci 4), s výjimkou aktiv uvedených v odstavci 5, která jsou i nadále oceňována v souladu s uvedenými standardy.
- 3 Aktiva klasifikovaná jako dlouhodobá v souladu s IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* nejsou reklasifikována na krátkodobá aktiva, dokud nesplňují kritéria pro klasifikaci držena k prodeji v souladu s tímto IFRS. Aktiva, která účetní jednotka běžně považuje za dlouhodobá a která jsou pořízená výhradně s úmyslem jejich prodeje, nejsou klasifikována jako krátkodobá, pokud nesplňují kritéria pro klasifikaci držena k prodeji v souladu s tímto IFRS.
- ...
- 5A Požadavky tohoto IFRS na klasifikaci, prezentaci, oceňování a zveřejnění dlouhodobých aktiv (nebo vyřazované skupiny), která jsou klasifikována jako držena 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).
- 5B Tento IFRS stanoví zveřejnění požadovaná u dlouhodobých aktiv (nebo u vyřazovaných skupin), která jsou klasifikovaná jako držena k prodeji nebo jako ukončované činnosti. Zveřejnění z ostatních mezinárodních standardů účetního výkaznictví se u těchto aktiv (nebo vyřazované skupiny) nepoužije, pokud tyto standardy nevyžadují:
- a) určitá zveřejnění u dlouhodobých aktiv (nebo u vyřazovaných skupin), která jsou klasifikovaná jako držena k prodeji nebo jako ukončované činnosti, nebo
 - b) zveřejnění týkající se oceňování aktiv a závazků v rámci vyřazované skupiny, která nespádají do rámce požadavků na oceňování obsažených ve standardu IFRS 5, přičemž tato zveřejnění nejsou obsažena v jiných částech komentáře k účetní závěrce.
- Je možné, že bude nezbytné provést další zveřejnění týkající se dlouhodobých aktiv (nebo vyřazovaných skupin) klasifikovaných jako držených k prodeji nebo jako ukončované činnosti, a to z důvodu splnění požadavků na zveřejnění v IFRS 18 a požadavků ve standardu IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky*, zejména v odstavcích 6A a 31A IAS 8.

Klasifikace dlouhodobých aktiv (nebo vyřazovaných skupin) jako držených k prodeji nebo držených k rozdělení vlastníkům

- ...
- #### Dlouhodobá aktiva, která budou opuštěna
- 13 Účetní jednotka neklasifikuje dlouhodobé aktivum (nebo vyřazovanou skupinu), které bude opuštěno, jako držené k prodeji. Důvodem je, že účetní hodnota aktiva bude zpětně získána primárně prostřednictvím jeho pokračujícího užívání. Avšak pokud vyřazovaná skupina, která bude opuštěna, splňuje kritéria uvedená v odst. 32 písm. a) až c), účetní jednotka vykáže nebo zveřejní výsledky a peněžní toky vyřazované skupiny jako ukončovanou činnost v souladu s odstavci 33 a 34 k datu, ke kterému je ukončeno její užívání. Dlouhodobá aktiva (nebo vyřazované skupiny), která budou opuštěna, zahrnují dlouhodobá aktiva (nebo vyřazované skupiny), která budou používána do konce jejich ekonomické životnosti, a dlouhodobá aktiva (nebo vyřazované skupiny), která budou uzavřena spíše než prodána.
- ...

Ocenění dlouhodobých aktiv (nebo vyřazovaných skupin) klasifikovaných jako držená za účelem prodeje

Oceňování dlouhodobého aktiva (nebo vyřazované skupiny)

- ...
- 17 Pokud je prodej očekáván za dobu delší než jeden rok, účetní jednotka ocení náklady prodeje v jejich současné hodnotě. Zvýšení současné hodnoty nákladů prodeje, které vznikne v důsledku plynutí času, se klasifikuje v hospodářském výsledku za použití požadavků IFRS 18 týkajících se výnosů a nákladů vzniklých z přecenění dlouhodobého aktiva (nebo vyřazované skupiny) klasifikovaného jako držené k prodeji.
- ...

Změny plánu prodeje nebo plánu rozdělení vlastníkům

- ...
- 26A Pokud účetní jednotka aktivum (nebo vyřazovanou skupinu) klasifikované jako držené k prodeji přímo reklasifikuje na držené k rozdělení vlastníkům, nebo aktivum klasifikované jako držené k rozdělení vlastníkům přímo reklasifikuje na držené k prodeji, pak se tato změna klasifikace považuje za pokračování původního plánu vyřazení. Účetní jednotka:
- a) se při účtování o této změně neřídí pokyny v odstavcích 27 až 29. Účetní jednotka použije na klasifikaci, prezentaci, oceňování a zveřejňování, které jsou použitelné pro novou metodu vyřazení, požadavky tohoto IFRS.
- ...

- 28 Účetní jednotka zahrne jakékoliv požadované úpravy účetní hodnoty dlouhodobého aktiva, které přestane být klasifikováno jako držené k prodeji nebo jako držené k rozdělení vlastníkům, do hospodářského výsledku z pokračující činnosti v období, ve kterém již nejsou kritéria odstavců 7 až 9, popř. kritéria odstavce 12A splněna. Účetní závěrky za období od jeho klasifikace za držené k prodeji nebo za držené k rozdělení vlastníkům se podle toho opraví, pokud vyřazovaná skupina nebo dlouhodobé aktivum, které přestane být klasifikováno jako držené k prodeji nebo jako držené k rozdělení vlastníkům, je dceřiným podnikem, společnou činností, společným podnikem, přidruženým podnikem nebo částí podílu na společném podniku nebo na přidruženém podniku. Účetní jednotka vykáže tyto úpravy ve stejném řádku výkazu o úplném výsledku, ve kterém obvykle uznává zisk nebo ztrátu v souladu s odstavcem 37.
- ...

Prezentace a zveřejňování

...

Ukončené činnosti

- 31 *Součástí účetní jednotky* zahrnuje činnosti a peněžní toky jasně odlišitelné, provozně a pro účely účetního výkaznictví, od zbytku účetní jednotky. Jinými slovy, složkou účetní jednotky by byla peněžotvorná jednotka nebo skupina peněžotvorných jednotek držených k užívání.
- ...

- 33 Účetní jednotka vykáže nebo zveřejní:
- ...

- b) analýzu jedné částky uvedené v písmenu a) na:
- i) výnosy, náklady a hospodářský výsledek před zdaněním z ukončovaných činností;
- ii) související náklad na daň ze zisku podle odst. 81 písm. h) standardu IAS 12.
- iii) zisk nebo ztrátu uznané z přecenění na reálnou hodnotu sníženou o náklady prodeje, nebo z vyřazení aktiv nebo vyřazované skupiny (vyřazovaných skupin) představujících ukončovanou činnost a
- iv) související náklad na daň ze zisku podle odst. 81 písm. h) standardu IAS 12.

Analýza může být vykázána ve výkazu o úplném výsledku nebo zveřejněna v komentáři. Pokud je vykázána ve výkazu o úplném výsledku, bude klasifikována v kategorii ukončovaných činností, tedy odděleně od pokračující činnosti. Analýza není požadována pro vyřazované skupiny, které jsou nově pořízenými dceřinými podniky splňujícími kritéria pro klasifikaci jako držené k prodeji při jejich pořízení (viz odstavec 11);

- c) čisté peněžní toky vztahující se k provozní, investiční a finanční činnosti ukončovaných činností. Tyto informace mohou být buď vykázány ve výkazu peněžních toků, nebo zveřejněny v komentáři. Tato zveřejnění nejsou požadována pro vyřazované skupiny, které jsou nově pořízenými dceřinými podniky splňujícími kritéria pro klasifikaci jako držené k prodeji při jejich pořízení (viz odstavec 11);
 - d) částku hospodářského výsledku z pokračujících činností a z ukončených činností, která je přiřaditelná vlastníkům mateřského podniku. Tyto informace mohou být buď vykázány ve výkazu o úplném výsledku, nebo zveřejněny v komentáři.
- 33A Pokud účetní jednotka prezentuje položky hospodářského výsledku ve výkazu zisků a ztrát odděleně od výkazu prezentujícího úplný výsledek, jak je popsáno v odst. 12 písm. b) IFRS 18, je ve výkazu zisků a ztrát uvedena kategorie vztahující se k ukončovaným činnostem.
- 34 Účetní jednotka změni prezentaci vykazovaných a zveřejňovaných údajů uvedených v odstavci 33 pro minulá období zahrnutá v účetní závěrce tak, aby byly vykázány a zveřejněny údaje vztahující se ke všem ukončovaným činnostem ke konci účetního období posledního vykázaného období.
- 35 Úpravy v běžném období u částek dříve klasifikovaných v kategorii ukončovaných činností, které přímo souvisejí s vyřazením ukončované činnosti v minulém období, jsou rovněž klasifikovány odděleně v kategorii ukončovaných činností. Charakter a částka těchto úprav jsou zveřejněny. Okolnosti, ze kterých mohou tyto úpravy vzniknout, zahrnují například následující:
- ...
- 36 Jestliže účetní jednotka přestane klasifikovat složku účetní jednotky jako drženou za účelem prodeje, výsledky činnosti této složky dříve klasifikované v kategorii ukončených činností na základě odstavců 33–35 budou překlasifikovány a zahrnuty do výnosů z pokračujících činností za všechna vykazovaná období. Změna klasifikace částek za minulá období je popsána.
- 36A Je-li dceřiný podnik vyřazovanou skupinou, která vyhovuje definici ukončované činnosti podle odstavce 32, účetní jednotka, která je zavázána k plánu prodeje, s nímž je spojena ztráta kontroly nad dceřiným podnikem, vykáže nebo zveřejní informace požadované podle odstavců 33–36.
- ...

Dlouhodobé aktivum nebo vyřazovaná skupina klasifikované jako držené k prodeji

- 38 Účetní jednotka vykáže dlouhodobé aktivum klasifikované jako držené k prodeji a aktiva vyřazované skupiny klasifikované jako držená k prodeji odděleně od ostatních aktiv ve výkazu o finanční pozici. Závazky vyřazované skupiny klasifikované jako držené k prodeji jsou vykázány ve výkazu o finanční pozici odděleně od ostatních závazků. Tato aktiva a závazky nejsou kompenzovány a vykázány jako jedna částka. Hlavní třídy aktiv a závazků klasifikovaných jako držených k prodeji jsou buď vykázány ve výkazu o finanční pozici odděleně, nebo zveřejněny v komentáři, kromě výjimek povolených v odstavci 39. Účetní jednotka vykáže odděleně jakékoliv kumulované výnosy nebo náklady uznané v ostatním úplném výsledku vztahující se k dlouhodobému aktivu (nebo vyřazované skupině) klasifikovanému jako drženému k prodeji.
- 39 Jestliže je vyřazovanou skupinou nově získaná dceřiná společnost splňující kritéria pro klasifikaci ve skupině držené za účelem prodeje již při akvizici (viz odstavec 11), pak se vykázáni nebo zveřejnění hlavních tříd aktiv a závazků nevyžaduje.
- ...

Další zveřejnění

- 41 Účetní jednotka zveřejní v komentáři v období, ve kterém je dlouhodobé aktivum (nebo vyřazovaná skupina) buď klasifikováno jako držené k prodeji, nebo prodáno, následující údaje:
- ...
- c) zisk nebo ztrátu uznané v souladu s odstavci 20–22, a pokud nejsou vykázány ve výkazu o úplném výsledku odděleně, položku výkazu o úplném výsledku, ve které jsou zisk nebo ztráta zahrnuty;

...

Datum účinnosti

...

44N IFRS 18, vydaný v dubnu 2024, změnil odstavce 2, 3, 5A, 5B, 13, 17, 26A, 28, 33–36A, 38, 39 a 41 a nadpisy před odstavci 31 a 38. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

Na konec odstavce 44A se doplňuje poznámka pod čarou.

* V dubnu 2024 vydala Rada pro mezinárodní účetní standardy standard IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* a přenesla tyto požadavky z IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* do IFRS 18.

Na konec odstavce 44I se doplňuje poznámka pod čarou.

* Při vydání IFRS 18 přenesla Rada pro mezinárodní účetní standardy tyto požadavky z IAS 1 do IFRS 18.

V odstavci 44L se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*“.

* Při vydání IFRS 18 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8 na *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

IFRS 6 *Průzkum a vyhodnocování nerostných zdrojů*

Mění se odstavec 6. Vkládá se nový odstavec 26B.

Uznání aktiv z průzkumu a vyhodnocení

Dočasné osvobození od IAS 8 odstavců 11 a 12

6 Při tvorbě svých účetních pravidel účetní jednotka uznávající aktiva z průzkumu a vyhodnocení použije odstavec 10 IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

...

Datum účinnosti

26B IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* vydaný v dubnu 2024 změnil odstavec 6. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

V odstavci 26A se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*“.

* Při vydání IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* v dubnu 2024 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8 na *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

IFRS 7 *Finanční nástroje: zveřejňování*

Odstavce 3, 8, 20, 21, 24C, 24E, 24F, 24G, B5, B7 a B46 se mění. Vkládají se nové odstavce 19A–19B spolu s dílčími nadpisy a odstavec 44KK.

Rozsah působnosti

- 3 Tento IFRS použijí všechny účetní jednotky na všechny druhy finančních nástrojů, vyjma:
- ...
- f) nástrojů, které musejí být v souladu s odstavci 16A a 16B nebo odstavci 16C a 16D IAS 32 klasifikovány jako kapitálové nástroje. Pro tyto nástroje se však vyžadují zveřejnění podle odstavců 19A–19B.
- ...

Význam finančních nástrojů pro finanční pozici a výkonnost

...

Výkaz o finanční pozici

Kategorie finančních aktiv a finančních závazků

- 8 Účetní hodnota každé z následujících kategorií, které jsou vymezeny v IFRS 9, musí být buď vykázána ve výkazu o finanční pozici, nebo zveřejněna v komentáři:

...

Finanční nástroje klasifikované jako vlastní kapitál v souladu s odstavci 16A–16B nebo odstavci 16C–16D IAS 32

- 19A O finančních nástrojích s prodejní opcí, které jsou klasifikované jako kapitálové nástroje v souladu s odstavci 16A–16B IAS 32, zveřejní účetní jednotka tyto údaje (pokud je již nezveřejnila jinde):
- shrnutí množstevních údajů o množství, které je klasifikované jako vlastní kapitál;
 - své cíle, politiky a procesy dodržení závazku zpětně koupit či umořit nástroje, je-li o to držitelé nástrojů požádána, včetně veškerých změn provedených v předchozím období;
 - očekávané peněžní odtoky při umoření nebo zpětném odkupu této třídy finančních nástrojů a
 - informace o tom, jak byly očekávané peněžní odtoky při umoření nebo zpětném odkupu určeny.
- 19B Pokud účetní jednotka reklasifikovala některé z následujících finančních nástrojů mezi finančními závazky a vlastním kapitálem, zveřejní částku reklasifikovanou do každé z kategorií a z každé kategorie (finanční závazky nebo vlastní kapitál) a načasování a důvody této reklasifikace:
- finanční nástroj s prodejní opcí klasifikovaný jako kapitálový nástroj za použití odstavců 16A–16B IAS 32 nebo
 - nástroj, který účetní jednotce ukládá závazek dodat jiné straně poměrný podíl čistých aktiv účetní jednotky pouze při likvidaci a je klasifikován jako kapitálový nástroj za použití odstavců 16C–16D IAS 32).

Výkaz o úplném výsledku

Výnosy, náklady, zisky nebo ztráty

- 20 V souladu s požadavky na prezentaci uvedenými v IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* musí účetní jednotka následující položky výnosů, nákladů, zisků nebo ztrát buď vykázat ve výkazu o úplném výsledku, nebo je zveřejnit v komentáři:

...

Další zveřejnění

Účetní pravidla

- 21 V souladu s odstavcem 27 IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky* zveřejňuje účetní jednotka významné informace o účetních pravidlech. Předpokládá se, že informace o oceňovací základně (nebo základnách) použité při sestavování účetní závěrky pro oceňování finančních nástrojů jsou významnými informacemi o účetních pravidlech.

Zajišťovací účetnictví

...

Dopady zajišťovacího účetnictví na finanční pozici a výkonnost

...

- 24C Účetní jednotka zveřejní ve formě tabulky následující částky odděleně podle jednotlivých kategorií rizik pro typy zajištění takto:

...

- b) u zajištění peněžních toků a zajištění čisté investice do zahraniční jednotky:

...

- iv) částku reklasifikovanou z oceňovacího rozdílu ze zajištění peněžních toků nebo z přecenění čistých aktiv z investic v zahraničí do hospodářského výsledku jako reklasifikační úprava (viz IFRS 18) (která rozlišuje mezi částkami, pro něž bylo dříve užíváno zajišťovací účetnictví, ale u nichž se již nepředpokládá realizace budoucích peněžních toků, a částkami, které byly převedeny, protože zajištěná položka ovlivnila hospodářský výsledek);

- v) řádek ve výkazu o úplném výsledku, který zahrnuje reklasifikační úpravu (viz IFRS 18) a

...

- 24E Účetní jednotka předloží sesouhlasení jednotlivých složek vlastního kapitálu a analýzu ostatního úplného výsledku v souladu s IFRS 18, které společně:

...

- 24F Účetní jednotka poskytne informace požadované v odstavci 24E odděleně podle jednotlivých kategorií rizik. Toto rozčlenění podle rizik může být zveřejněno v komentáři k účetní závěrce.

Možnost určit úvěrovou expozici za oceňovanou reálnou hodnotou do zisku nebo ztráty

- 24G Pokud účetní jednotka určila finanční nástroj nebo jeho část za nástroj oceňovaný reálnou hodnotou do hospodářského výsledku, protože používá pro řízení úvěrového rizika tohoto finančního nástroje úvěrový derivát, musí zveřejnit:

...

- c) při ukončení oceňování finančního nástroje nebo jeho proporční části reálnou hodnotou do hospodářského výsledku reálnou hodnotu tohoto finančního nástroje, která se stala jeho novou účetní hodnotou v souladu s odst. 6.7.4 IFRS 9, a související jmenovitou hodnotu nebo částku

jistiny (s výjimkou poskytování srovnávacích informací v souladu s IFRS 18 není účetní jednotka povinna pokračovat v tomto zveřejňování v následujících obdobích).

...

Datum účinnosti a přechodná ustanovení

...

44KK IFRS 18, vydaný v dubnu 2024, změnil odstavce 3, 8, 20, 21, 24C, 24E, 24F, 24G, B5, B7 a B46 a vložil nové odstavce 19A–19B a související nadpisy. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

...

Dodatek B Aplikační příručka

Třídy finančních nástrojů a rozsah zveřejňovaných informací (odstavec 6)

...

Další zveřejňované informace – účetní zásady (odstavec 21)

B5 Odstavec 21 vyžaduje zveřejnění významných informací o účetních pravidlech, které mají zahrnovat informace o oceňovací bázi (nebo bázích) použité při sestavování účetní závěrky pro oceňování finančních nástrojů. V případě finančních nástrojů mohou takové zveřejňované informace zahrnovat:

...

Odstavec 27G IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky* od účetních jednotek též vyžaduje, aby spolu s významnými informacemi o účetních pravidlech či jinými komentáři zveřejnily úsudky, mimo úsudků zahrnujících odhady, které přijalo vedení v procesu uplatňování účetních pravidel účetní jednotky a které mají nejvýznamnější vliv na částky vykázané v účetní závěrce.

Povaha a míra rizik plynoucích z finančních nástrojů (odstavce 31–42)

...

Kvantitativní zveřejňované údaje (odstavec 34)

B7 Podle odst. 34 písm. a) se vyžaduje zveřejnění souhrnných kvantitativních údajů o míře rizik účetní jednotky na základě informací, jež interně dostává klíčové vedení účetní jednotky. Pokud účetní jednotka používá několik metod pro řízení míry rizik, zveřejní informace s pomocí metody nebo metod, které zajistí nejzávažnější a nejspolehlivější informace. IAS 8 pojednává o relevanci a spolehlivosti.

...

Vynětí (odstavce 42C–42H)

...

Započtení finančních aktiv a závazků (odstavce 13A–13F)

...

Zveřejňování čistých částek vykázaných ve výkazu o finanční pozici (odst. 13C písm. c))

...

- B46 Částky, které mají být zveřejněny podle odst. 13C písm. c), musí být sesouhlaseny s jednotlivými částkami řádků vykázaných ve výkazu o finanční pozici. Pokud například účetní jednotka, která uplatňuje požadavky IFRS 18, agreguje nebo rozčleňuje částky prezentované v jednotlivých položkách individuální účetní závěrky v případě, že tato účetní jednotka uvádí částky požadované v odst. 13C písm. c), musí tyto agregované nebo rozčleněné částky zpětně sesouhlasit s částkami jednotlivých řádků prezentovaných ve výkazu o finanční pozici.

Na konec odstavce 44A se doplňuje poznámka pod čarou.

- * V dubnu 2024 vydala Rada pro mezinárodní účetní standardy standard IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* a přenesla tyto požadavky z IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* do IFRS 18.

Na konec odstavce 44C se doplňuje poznámka pod čarou.

- * Při vydání IFRS 18 přenesla Rada pro mezinárodní účetní standardy tyto požadavky z IAS 1 do IFRS 7 *Finanční nástroje: zveřejňování*.

Na konec odstavce 44Q se doplňuje poznámka pod čarou.

- * Při vydání IFRS 18 přenesla Rada pro mezinárodní účetní standardy tyto požadavky z IAS 1 do IFRS 18.

V odstavci 44AA se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*“.

- * Při vydání IFRS 18 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8 na *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

V odstavci 44FF se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*“.

- * Při vydání IFRS 18 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8.

Na konec odstavce 44II se doplňuje poznámka pod čarou.

- * Při vydání IFRS 18 Rada pro mezinárodní účetní standardy přenesla požadavky na zveřejnění významných informací o účetních pravidlech z IAS 1 do IAS 8.

IFRS 8 Provozní segmenty

Odstavec 23 se mění a vkládá se nový odstavec 36D.

Zveřejnění

...

Informace o hospodářském výsledku, aktivech a pasivech

23 Účetní jednotka uvádí za každý vykazovaný segment hodnotu hospodářského výsledku. Účetní jednotka uvádí za každý povinně vykazovaný segment hodnotu celkových aktiv a závazků segmentu, je-li tento údaj pravidelně předkládán vedoucí osobě s rozhodovací pravomocí. Za každý povinně vykazovaný segment účetní jednotka zveřejňuje rovněž níže uvedené informace, jsou-li specifikované částky zahrnuty do hodnoty hospodářského výsledku segmentu a ověřovány vedoucí osobou s rozhodovací pravomocí nebo jsou-li jinak pravidelně předkládány této osobě, a to i v případě, že nejsou zahrnuty do hodnoty hospodářského výsledku segmentu:

...

f) významné položky výnosů a nákladů zveřejněné v souladu s odstavcem 42 IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce*;

...

Přechodná ustanovení a datum účinnosti

...

36D IFRS 18, vydaný v dubnu 2024, změnil odstavec 23. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

Na konec odstavce 36A se doplňuje poznámka pod čarou.

* V dubnu 2024 vydala Rada pro mezinárodní účetní standardy standard IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* a přenesla tyto požadavky z IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* do IFRS 18.

IFRS 9 *Finanční nástroje*

Odstavce 5.6.5, 5.6.7, 5.7.10, 6.5.11, 6.5.12, 6.5.14, 6.5.15, 6.7.2 a B4.1.2A se mění a vkládá se nový odstavec 7.1.11.

Kapitola 5 Oceňování

...

5.6 Reklasifikace finančních aktiv

...

5.6.5 Pokud účetní jednotka reklasifikuje finanční aktivum z kategorie nástrojů oceňovaných reálnou hodnotou do ostatního úplného výsledku do kategorie nástrojů oceňovaných naběhlou hodnotou, finanční aktivum se reklasifikuje v jeho reálné hodnotě ke dni reklasifikace. Avšak kumulovaný zisk nebo ztráta dříve uznaná do ostatního úplného výsledku se vyjme z vlastního kapitálu a upraví se oproti reálné hodnotě finančního aktiva ke dni reklasifikace. V důsledku toho se finanční aktivum ocení ke dni reklasifikace, jako kdyby bylo vždy oceňováno naběhlou hodnotou. Tato úprava ovlivňuje ostatní úplný výsledek, ale neovlivňuje hospodářský výsledek, a proto není reklasifikační úpravou (viz IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce*). Efektivní úroková míra a vyčíslení očekávaných úvěrových ztrát se v důsledku reklasifikace neupravují. (Viz odstavec B5.6.1.)

...

5.6.7 Pokud účetní jednotka reklasifikuje finanční aktivum z kategorie nástrojů oceňovaných reálnou hodnotou do ostatního úplného výsledku do kategorie nástrojů oceňovaných reálnou hodnotou do hospodářského výsledku, finanční aktivum je i nadále oceňováno reálnou hodnotou. Kumulovaný zisk nebo ztráta dříve uznaná do ostatního úplného výsledku je reklasifikována z vlastního kapitálu do hospodářského výsledku jako reklasifikační úprava (viz IFRS 18) ke dni reklasifikace.

5.7 Zisky a ztráty

...

Aktiva oceňovaná reálnou hodnotou do ostatního úplného výsledku

5.7.10 Zisk nebo ztráta z finančního aktiva oceňovaného reálnou hodnotou do ostatního úplného výsledku v souladu s odstavcem 4.1.2A se musí uznat do ostatního úplného výsledku, kromě zisků a ztrát ze znehodnocení (viz oddíl 5.5) a kurzových zisků a ztrát (viz odstavce B5.7.2–B5.7.2A), dokud toto finanční aktivum není vyňato nebo reklasifikováno. Je-li finanční aktivum vyňato, kumulovaný zisk nebo ztráta dříve uznaná v ostatním úplném výsledku se reklasifikuje z vlastního kapitálu do hospodářského výsledku jako reklasifikační úprava (viz IFRS 18). Pokud je finanční aktivum reklasifikováno z kategorie nástrojů oceňovaných reálnou hodnotou do ostatního úplného výsledku, musí účetní jednotka kumulovaný zisk nebo ztrátu, která byla dříve uznaná v ostatním úplném výsledku, vykázat v souladu s odstavci 5.6.5 a 5.6.7. Úrok vypočtený pomocí metody efektivní úrokové míry se uzná do hospodářského výsledku.

...

Kapitola 6 Zajišťovací účetnictví

...

6.5 Účtování o způsobilých zajišťovacích vztazích

...

Zajištění peněžních toků

6.5.11 Dokud zajištění peněžních toků splňuje kritéria způsobilosti uvedená v odstavci 6.4.1, účtuje se o zajišťovacím vztahu následujícím způsobem:

...

d) částka kumulovaná v oceňovacím rozdílu ze zajištění peněžních toků v souladu s písmenem a) se musí účtovat následujícím způsobem:

- i) pokud zajišťovaná očekávaná transakce následně vyústí v uznání nefinančního aktiva nebo nefinančního závazku nebo pokud se zajištěná očekávaná transakce pro zajištění nefinančního aktiva nebo nefinančního závazku stane závazným příslibem, na který se použije zajištění reálné hodnoty, musí účetní jednotka vyřadit tuto částku z oceňovacího rozdílu ze zajištění peněžních toků a zahrnout ji přímo do počátečních pořizovacích nákladů nebo jiné účetní hodnoty aktiva nebo závazku. V tomto případě se nejedná o reklasifikační úpravu (viz standard IFRS 18), a tudíž nemá vliv na ostatní úplný výsledek;
- ii) v případech zajištění peněžních toků, které nejsou popsány v bodě i), se tato částka musí reklasifikovat z oceňovacího rozdílu ze zajištění peněžních toků do hospodářského výsledku jako reklasifikační úprava (viz standard IFRS 18) ve stejném období nebo obdobích, během nichž zajištěné předpokládané budoucí peněžní toky ovlivní hospodářský výsledek (například v obdobích, kdy se účtuje o úrokových výnosech nebo o úrokových nákladech nebo když dojde k očekávanému prodeji);
- iii) pokud je však tato částka ztrátou a účetní jednotka očekává, že celá tato ztráta nebo její část v jednom nebo více budoucích období nebude vymožitelná, musí částku, u níž se neočekává vymožení, okamžitě reklasifikovat do hospodářského výsledku jako reklasifikační úpravu (viz standard IFRS 18).

6.5.12 Pokud účetní jednotka přestane účtovat o zajištění peněžních toků (viz odstavec 6.5.6 a odst. 6.5.7 písm. b)), musí částku kumulovanou v oceňovacím rozdílu ze zajištění peněžních toků v souladu s odst. 6.5.11 písm. a) účtovat následujícím způsobem:

...

b) pokud se již neočekává, že by zajištěné budoucí peněžní toky nastaly, musí se tato částka okamžitě přeargovat z oceňovacího rozdílu ze zajištění peněžních toků do hospodářského výsledku jako reklasifikační úprava (viz standard IFRS 18). Zajištěný budoucí peněžní tok, jehož existence již není vysoce pravděpodobná, není nutně třeba považovat za již neočekávaný.

Zajištění čisté investice do zahraniční jednotky

...

6.5.14 Kumulovaný zisk nebo ztráta ze zajišťovacího nástroje související s efektivní částí zajištění, která se nakumulovala v přecenění čistých aktiv z investic v zahraničí, musí být reklasifikována z vlastního kapitálu do hospodářského výsledku jako reklasifikační úprava (viz IFRS 18) v souladu s odstavci 48–49 standardu IAS 21 při vyřazení nebo částečném vyřazení zahraniční jednotky.

Účtování o časové hodnotě opcí

6.5.15 Pokud účetní jednotka rozdělí vnitřní hodnotu a časovou hodnotu opční smlouvy a jako zajišťovací nástroj zaúčtuje pouze změnu vnitřní hodnoty opce (viz odst. 6.2.4 písm. a), musí vykazat časovou hodnotu opce následujícím způsobem (viz odstavce B6.5.29–B6.5.33):

...

b) změna reálné hodnoty časové hodnoty opce, která zajišťuje zajištěnou položku spojenou s transakcí, musí být uznána do ostatního úplného výsledku v rozsahu, v němž je spojena se zajištěnou položkou, a musí být kumulována v samostatné složce vlastního kapitálu. Kumulovaná

změna reálné hodnoty vyplývající z časové hodnoty opce, která byla kumulována v samostatné složce vlastního kapitálu („částka“), se musí účtovat následujícím způsobem:

- i) pokud zajišťovaná očekávaná transakce následně vyústí v uznání nefinančního aktiva nebo nefinančního závazku nebo pokud se zajištěná očekávaná transakce stane závazným příslibem nefinančního aktiva nebo nefinančního závazku, na který se použije zajištění reálné hodnoty, musí účetní jednotka vyřadit tuto částku ze samostatné složky vlastního kapitálu a zahrnout ji přímo do počátečních pořizovacích nákladů nebo jiné účetní hodnoty aktiva nebo závazku. Nejedná se o reklasifikační úpravu (viz standard IFRS 18), a tudíž nemá vliv na ostatní úplný výsledek;
 - ii) u těch zajišťovacích vztahů, které nejsou popsány v bodě i), se tato částka musí reklasifikovat ze samostatné složky vlastního kapitálu do hospodářského výsledku jako reklasifikační úprava (viz IFRS 18) ve stejném období nebo obdobích, během kterých mají zajištěné předpokládané budoucí peněžní toky vliv na hospodářský výsledek (například když dojde k očekávanému prodeji);
 - iii) pokud však účetní jednotka očekává, že celá tato částka nebo její část v jednom nebo více budoucích obdobích nebude vymožitelná, musí částku, u níž neočekává vymožení, okamžitě převést do hospodářského výsledku jako reklasifikační úpravu (viz standard IFRS 18).
- c) změna reálné hodnoty časové hodnoty opce, která zajišťuje zajištěnou položku spojenou s časovým obdobím, musí být uznána do ostatního úplného výsledku v tom rozsahu, v jakém je spojena se zajištěnou položkou, a musí být kumulována v samostatné složce vlastního kapitálu. Časová hodnota k datu zaúčtování opce jako zajišťovacího nástroje, v tom rozsahu, v jakém je spojena se zajištěnou položkou, se musí amortizovat na systematické a racionální bázi za období, během kterého úprava zajištění vnitřní hodnoty opce mohla ovlivňovat hospodářský výsledek (nebo ostatní úplný výsledek, pokud zajištěná položka je kapitálovým nástrojem, u kterého se účetní jednotka v souladu s odstavcem 5.7.5 rozhodla vykazovat změny reálné hodnoty do ostatního úplného výsledku). V každém účetním období tedy musí být amortizovaná částka reklasifikována ze samostatné složky vlastního kapitálu do hospodářského výsledku jako reklasifikační úprava (viz standard IFRS 18). Pokud je však ukončeno účtování o zajišťovacím vztahu, jež zahrnuje změnu vnitřní hodnoty opce jako zajišťovacího nástroje, musí účetní jednotka částku čisté výše (tj. včetně kumulované amortizace), která se nakumulovala v samostatné složce vlastního kapitálu, okamžitě převést do hospodářského výsledku jako reklasifikační úpravu (viz standard IFRS 18).

...

6.7 Možnost určit úvěrovou expozici za oceňovanou reálnou hodnotou do hospodářského výsledku

...

Účtování úvěrových expozic určených jako oceňované reálnou hodnotou do hospodářského výsledku

- 6.7.2 Pokud je finanční nástroj v souladu s odstavcem 6.7.1 určen jako nástroj oceňovaný reálnou hodnotou do hospodářského výsledku po jeho prvotním uznání nebo pokud dříve vůbec zachycen nebyl, případný rozdíl mezi účetní hodnotou a reálnou hodnotou v době určení se musí okamžitě uznat do hospodářského výsledku. U finančních aktiv oceňovaných v souladu s odstavcem 4.1.2A reálnou hodnotou do ostatního úplného výsledku se kumulovaný zisk nebo ztráta dříve uznané v ostatním úplném výsledku okamžitě reklasifikují z vlastního kapitálu do hospodářského výsledku jako reklasifikační úprava (viz standard IFRS 18).

...

Kapitola 7 Datum účinnosti a přechodná ustanovení

7.1 Datum účinnosti

...

7.1.11 IFRS 18, vydaný v dubnu 2024, změnil odstavce 5.6.5, 5.6.7, 5.7.10, 6.5.11, 6.5.12, 6.5.14, 6.5.15, 6.7.2 a B4.1.2A. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

...

Dodatek B

Aplikační příručka

...

Klasifikace (kapitola 4)

Klasifikace finančních aktiv (oddíl 4.1)

Obchodní model účetní jednotky pro řízení finančních aktiv

...

B4.1.2A Obchodní model účetní jednotky se vztahuje k tomu, jak účetní jednotka řídí svá finanční aktiva s cílem vytvářet peněžní toky. To znamená, že obchodní model účetní jednotky určuje, zda peněžní toky vyplývají z inkasa smluvních peněžních toků, prodeje finančních aktiv, nebo z obojího. Proto se toto posuzování neprovádí na základě scénářů, u nichž účetní jednotka rozumně neočekává, že nastanou, jako například tzv. „nejhorší scénář“ nebo „zátěžový scénář“. Pokud například účetní jednotka očekává, že prodá určité portfolio finančních aktiv pouze v případě, že nastane zátěžový scénář, neovlivní tento scénář způsob, jakým bude tato účetní jednotka posuzovat obchodní model pro daná aktiva, pokud účetní jednotka rozumně očekává, že tento scénář nenastane. Jestliže jsou peněžní toky realizovány způsobem, který se liší od očekávání účetní jednotky ke dni, kdy daný obchodní model posuzovala (například pokud účetní jednotka prodá více nebo méně finančních aktiv, než při klasifikaci těchto aktiv očekávala), nevzniká v důsledku této skutečnosti v účetní závěrce účetní jednotky chyba z předchozího období (viz IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky*) ani se nemění klasifikace zbývajících finančních aktiv držených v tomto obchodním modelu (tj. ta aktiva, která účetní jednotka vykázala v předchozích obdobích a stále je drží), pokud účetní jednotka vzala v úvahu všechny relevantní informace, které byly k dispozici v okamžiku, kdy prováděla posouzení obchodního modelu. Nicméně když účetní jednotka posuzuje obchodní model pro nově vzniklá nebo nově nakoupená finanční aktiva, musí vzít v úvahu informace o tom, jak byly peněžní toky realizovány v minulosti spolu se všemi dalšími relevantními informacemi.

V odstavci 7.2.1 se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby“.

* Při vydání IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* v dubnu 2024 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8 na *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

IFRS 10 *Konsolidovaná účetní závěrka*

V odstavci C2 se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*“.

- * Při vydání IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* v dubnu 2024 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8 na *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

IFRS 11 *Společná ujednání*

V odstavci C1B se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*“.

- * Při vydání IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* v dubnu 2024 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8 na *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

IFRS 12 Zveřejnění podílů v jiných účetních jednotkách

Mění se odstavec B14 a vkládá se nový odstavec C1E.

Dodatek B Aplikační příručka

...

Úhrnné účetní informace o dceřiných, společných a přidružených podnicích (odstavce 12 a 21)

- ...
- B14 Úhrnné účetní informace zveřejněné v souladu s odstavci B12 a B13 jsou částky uvedené v účetní závěrce společného nebo přidruženého podniku sestavené podle IFRS (a nikoli podíl účetní jednotky z těchto částek). Pokud účetní jednotka vykazuje podíl na společném nebo přidruženém podniku za použití ekvivalenční metody:
- částky uvedené v účetní závěrce společného nebo přidruženého podniku sestavené podle IFRS se upraví tak, aby zohlednily úpravy, které účetní jednotka provedla při použití ekvivalenční metody, například úpravy reálné hodnoty provedené v okamžiku akvizice a úpravy z důvodu rozdílů v účetních pravidlech;
 - účetní jednotka poskytne sesouhlasení zveřejněných úhrnných účetních informací s účetní hodnotou svého podílu ve společném nebo přidruženém podniku.
- ...

Dodatek C Datum účinnosti a přechodná ustanovení

Datum účinnosti a přechodná ustanovení

- ...
- C1E IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce*, vydaný v dubnu 2024, změnil odstavec B14. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

V odstavci C1D se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*“.

- * Při vydání IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* v dubnu 2024 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8 na *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

IFRS 13 *Ocenění reálnou hodnotou*

Odstavec 51 se mění a vkládá se nový odstavec C7.

Oceňování

...

Použití pro finanční aktiva a finanční závazky s kompenzujícími pozicemi tržního nebo úvěrového rizika protistrany, pokud jde o rizika trhu nebo úvěrové riziko protistrany

...

- 51 Účetní jednotka, která chce použít výjimku uvedenou v odstavci 48, si zvolí účetní pravidla v souladu s IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky*. Účetní jednotka, která používá výjimku, bude uplatňovat tato účetní pravidla, včetně pravidel pro případné alokace úprav nabídkových a poptávkových cen (viz odstavce 53–55) a úprav úvěrového rizika (viz odstavec 56), mezi obdobími za použití konzistentní metodiky pro konkrétní portfolio.

...

Dodatek C

Datum účinnosti a přechodná ustanovení

...

- C7 IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* vydaný v dubnu 2024 změnil odstavec 51. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

IFRS 15 Výnosy ze smluv se zákazníky

Odstavec 43 se mění a vkládá se nový odstavec C1D.

Uznání

...

Splnění závazků k plnění

...

Měření pokroku směrem k úplnému splnění závazku k plnění

...

Metody měření pokroku

...

- 43 Vzhledem k tomu, že se okolnosti v průběhu času mění, musí účetní jednotka svůj ukazatel pokroku aktualizovat tak, aby odrážel veškeré změny ve výsledku závazku k plnění. Takové změny ukazatele pokroku účetní jednotky se účtují jako změna v účetním odhadu podle IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

...

Dodatek C

Datum účinnosti a přechodná ustanovení

Datum účinnosti

...

- C1D IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* vydaný v dubnu 2024 změnil odstavec 43. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

V odst. C3 písm. a) se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*“.

- * Při vydání IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* v dubnu 2024 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8 na *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

IFRS 16 *Leasingy*

Odstavec 49 se mění a vkládá se nový odstavec C1E.

Nájemce

...

Vykazování

...

- 49 Ve výkazu zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku vykazuje nájemce úrokové náklady na závazek z leasingu odděleně od odpisů aktiva z práva k užívání. Odstavec 61 IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* vyžaduje, aby účetní jednotka klasifikovala úrokové náklady z leasingového závazku, který identifikovala při použití odst. 36 písm. a), ve finanční kategorii výkazu zisků a ztrát.

...

Dodatek C

Datum účinnosti a přechodná ustanovení

Datum účinnosti

...

- C1E IFRS 18, vydaný v dubnu 2024, změnil odstavec 49. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

V odst. C5 písm. a) se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*“.

- * Při vydání IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* v dubnu 2024 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8 na *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

IFRS 17 *Pojistné smlouvy*

Mění se odstavce 91, 96, 103 a B129 a vkládá se nový odstavec C2B.

Uznání a vykázání ve výkazu (výkazech) finanční výkonnosti (odstavce B120–B136)

...

Finanční výnosy nebo náklady z pojistného plnění (viz odstavce B128–B136)

...

91 Pokud účetní jednotka převede skupinu pojistných smluv nebo vyjme pojistnou smlouvu za použití odstavce 77:

- a) reklasifikuje do hospodářského výsledku jako reklasifikační úpravu (viz IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce*) veškeré zbývající částky za skupinu (nebo smlouvu), jež byly předtím vykázány v ostatním úplném výsledku, protože si účetní jednotka zvolila účetní metodu podle odst. 88 písm. b);
- b) nereklasifikuje do hospodářského výsledku jako reklasifikační úpravu (viz IFRS 18) žádné zbývající částky za skupinu (nebo smlouvu), jež byly předtím uznány v ostatním úplném výsledku, protože si účetní jednotka zvolila účetní metodu podle odst. 89 písm. b).

...

Zveřejnění

...

96 Požadavky týkající se agregace a rozčlenění informací stanoví odstavce 41–43 IFRS 18. Příklady charakteristik, které mohou být vhodné jako základ pro rozčlenění informací zveřejněných o pojistných smlouvách, jsou následující:

- a) typ smlouvy (například významné druhy produktů);
- b) zeměpisná oblast (například země nebo region) nebo
- c) povinně vykazovaný segment, jak jej definuje IFRS 8 *Provozní segmenty*.

Vysvětlení uznaných částek

...

103 Účetní jednotka v sesouhlaseních podle odstavce 100 odděleně zveřejní každou z následujících částek týkajících se služeb, je-li to relevantní:

...

- c) investiční složky vyloučené z pojistných výnosů a nákladů na pojistné služby (společně s refundacemi pojistného, pokud refundace pojistného nejsou zveřejněny jako součást peněžních toků za dané období popsané v odst. 105 písm. a) bodě i)).

...

Dodatek B Aplikační příručka

...

Finanční výnosy nebo náklady z pojistného plnění (odstavce 87–92)

...

B129 Odstavce 88–89 vyžadují, aby se účetní jednotka ve věci účetní metody rozhodla, zda bude členit finanční výnosy nebo náklady z pojistného plnění za období na hospodářský výsledek a ostatní úplný výsledek. Účetní jednotka použije svou volbu účetní metody na portfolio pojistných smluv. Při posuzování vhodné účetní metody pro portfolio pojistných smluv za použití odstavce 13 IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky* účetní jednotka pro každé portfolio zohlední aktiva, která účetní jednotka drží, a způsob účtování o těchto aktivech.

...

Dodatek C Datum účinnosti a přechodná ustanovení

Datum účinnosti

...

C2B IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce*, vydaný v dubnu 2024, změnil odstavce 91, 96, 103 a B129. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

V odst. C3 písm. a) se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 <i>Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby</i> “.

* Při vydání IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* v dubnu 2024 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8 na *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

IAS 2 Zásoby

Odstavec 39 se mění a vkládá se nový odstavec 40H.

Zveřejnění

...

- 39 Některé účetní jednotky klasifikují náklady podle jejich povahy v provozní kategorii výkazu zisků a ztrát způsobem, který vede k tomu, že jsou vykazovány jiné částky než pořizovací cena zásob vykázaná v daném období jako náklad. V tomto případě účetní jednotka vykáže náklady uznané jako náklady na spotřebu surovin a spotřebního materiálu, zaměstnanecké požitky a ostatní náklady společně s částkou čisté změny stavu zásob za období.

Datum účinnosti

...

- 40H IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* vydaný v dubnu 2024 změnil odstavec 39. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

IAS 7 Výkaz peněžních toků

Odstavce 6, 10, 12, 14, 16–18, 20, 31, 32, 35, 46 a 47 se mění. Vkládají se nové odstavce 33A, 34A–34D a 64. Odstavce 33 a 34 se zrušují.

Definice

6 V tomto standardu se následující pojmy používají v tomto významu:

...

Investiční činnost představuje pořízení a prodej dlouhodobých aktiv a jiných investic, které nejsou zahrnuty v peněžních ekvivalentech, a příjem úroků a dividend, jak je popsáno v odstavcích 34A–34D.

...

Předložení výkazu peněžních toků

10 Ve výkazu peněžních toků jsou vykázány peněžní toky za období členěné na hlavní (provozní) činnost, investiční činnost a financování. Při sestavování výkazu peněžních toků účetní jednotka použije tento standard a rovněž obecné požadavky na účetní závěrku uvedené v odstavcích 9–43 a 113–114 IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce*.

...

12 Jednotlivá transakce může zahrnovat peněžní toky, které jsou klasifikovány rozdílně.

Hlavní (provozní) činnost

...

14 Peněžní toky z hlavních (provozních) činností jsou prvotně odvozeny z hlavních výdělečných činností účetní jednotky. Proto jsou obecně výsledkem transakcí a jiných událostí, které určují hospodářský výsledek. Příklady peněžních toků z hlavní (provozní) činnosti jsou:

- a) peněžní příjmy z prodeje zboží (výrobků) a poskytování služeb;
- b) peněžní příjmy z licencí a honorářů, provizí a z jiného výnosu;
- c) peněžní úhrady dodavatelům zboží a služeb;
- d) peněžní úhrady zaměstnancům a platby jejich jménem;
- e) [zrušeno];
- f) peněžní úhrady nebo vratky daní ze zisku, s výjimkou těch, které mohou být specificky přiřazeny financování a investiční činnosti;
- g) peněžní příjmy a úhrady ze smluv uzavřených za účelem prodeje nebo obchodování a
- h) peněžní příjmy z dividend a peněžní příjmy a platby úroků, jak je popsáno v odstavcích 34B–34D.

Některé transakce, jako je prodej položky výrobního zařízení, mohou způsobit zisk či ztrátu, které jsou zahrnuty do uznaného hospodářského výsledku. Peněžní toky týkající se takových transakcí jsou peněžními toky z investiční činnosti. Peněžní úhrady na tvorbu či zisk aktiv držených za účelem pronájmu jiným osobám a následně za účelem prodeje, jak je popsáno v odstavci 68A IAS 16 *Pozemky, budovy a zařízení*, jsou peněžními toky z hlavní (provozní) činnosti. Peněžní příjmy z pronájmu a následného prodeje takovýchto aktiv jsou rovněž peněžními toky z hlavní (provozní) činnosti.

...

Investiční činnost

16 Samostatné vykázání peněžních toků z investiční činnosti je důležité, protože peněžní toky vyjadřují rozsah, v jakém byly uskutečněny výdaje na prostředky určené pro vytváření budoucího zisku a peněžních toků. Jako investiční činnost je možno klasifikovat pouze výdaje, které mají za následek vznik aktiva uznaného ve výkazu o finanční pozici. Příklady peněžních toků z investiční činnosti jsou:

- a) peněžní úhrady za nabytí pozemků, budov a zařízení, nehmotných a jiných dlouhodobých aktiv. Do těchto úhrad jsou zahrnuty i takové, které se vztahují k aktivovaným nákladům vývoje a k pozemkům, budovám a zařízením vytvořeným vlastní činností;
- b) peněžní příjmy z prodeje pozemků, budov a zařízení, nehmotných a jiných dlouhodobých aktiv;
- c) peněžní úhrady za nabytí kapitálových nebo dluhových nástrojů jiných účetních jednotek včetně podílů v přidružených a společných podnicích (jiné než platby za nástroje, které jsou považovány za peněžní ekvivalenty, a takové, které jsou drženy za účelem prodeje nebo obchodování);
- d) peněžní příjmy z prodeje kapitálových nebo dluhových nástrojů jiných účetních jednotek včetně podílů v přidružených a společných podnicích (jiné než příjmy za nástroje, které jsou považovány za peněžní ekvivalenty, a takové, které jsou drženy za účelem prodeje nebo obchodování);
- e) peněžní půjčky a úvěry poskytnuté jiným stranám (jiné než půjčky a úvěry poskytnuté finanční institucí);
- f) peněžní příjmy ze splátek půjček a úvěrů poskytnutých jiným stranám (jiných než půjček a úvěrů poskytnutých finanční institucí);
- g) peněžní úhrady za smlouvy futures, forwardové smlouvy, opční smlouvy a swapové smlouvy s výjimkou smluv, které jsou drženy za účelem prodeje nebo obchodování, nebo jsou-li platby klasifikovány jako financování;
- h) peněžní příjmy ze smluv futures, forwardových smluv, opčních smluv a swapových smluv s výjimkou smluv, které jsou drženy za účelem prodeje nebo obchodování, nebo jsou-li platby klasifikovány jako financování;
- i) peněžní příjmy z úroků a dividend, jak je popsáno v odstavcích 34A–34D.

Když je smlouva účtována jako zajištění identifikovatelné pozice, jsou peněžní toky z této smlouvy klasifikovány stejným způsobem jako peněžní toky z pozice, která je zajištěna.

Financování

17 Samostatné vykázání peněžních toků z financování je důležité, protože je užitečné pro předvídaní nároků na budoucí peněžní toky těch, kteří účetní jednotce poskytují kapitál. Příklady peněžních toků z financování jsou:

- a) peněžní příjmy z vydaných akcií nebo jiných kapitálových nástrojů;
- b) peněžní úhrady vlastníkům za nabytí nebo zpětný odkup akcií účetní jednotky;
- c) peněžní příjmy z vydání dluhových cenných papírů, z úvěrů, z vydání směnek, z vydání dluhopisů, z hypoték a jiných krátkodobých nebo dlouhodobých výpůjček;
- d) peněžní splátky vypůjčených částek;
- e) peněžní úhrady nájemce představující snížení nesplaceného závazku vztahujícího se k leasingu;
- f) peněžní úhrady dividend v hotovosti, jak je popsáno v odstavci 33A, a
- g) peněžní úhrady úroků, jak je popsáno v odstavcích 34A–34D.

Vykazování peněžních toků z hlavní (provozní) činnosti

18 Účetní jednotka vykazuje peněžní toky z hlavní (provozní) činnosti buď za použití:

- a) **přímé metody, pomocí níž jsou zveřejněny hlavní třídy hrubých peněžních příjmů a hrubých peněžních úhrad, nebo**
- b) **nepřímé metody, pomocí níž je provozní hospodářský výsledek upraven o:**
 - i) **účinky transakcí nepeněžní povahy;**

- ii) **jakékoli dopady časového rozlišení, týkající se minulých nebo budoucích peněžních příjmů či úhrad z provozní činnosti;**
- iii) **výnosy nebo náklady klasifikované v provozní kategorii výkazu zisků a ztrát, u nichž jsou související peněžní toky klasifikovány jako peněžní toky z investiční nebo finanční činnosti, a**
- iv) **peněžní toky z provozní činnosti, u nichž související výnosy nebo náklady nejsou klasifikovány v provozní kategorii výkazu zisků a ztrát.**

...

20 Při nepřímé metodě je čistý peněžní tok z provozní činnosti stanoven úpravou provozního hospodářského výsledku o vlivy:

- a) změny stavu zásob a provozních pohledávek a závazků za období;
- b) nepeněžních položek, jako jsou odpisy, rezervy a nerealizované zisky či ztráty z cizích měn klasifikované v provozní kategorii;
- c) výnosy nebo náklady klasifikované v provozní kategorii výkazu zisků a ztrát, jejichž peněžními účinky jsou investiční nebo finanční peněžní toky, a
- d) provozní peněžní toky, jako je daň ze zisku (v souladu s odstavcem 35), u nichž související výnosy nebo náklady nejsou klasifikovány v provozní kategorii výkazu zisků a ztrát.

Alternativně lze čistý peněžní tok z provozní činnosti prezentovat za použití nepřímé metody tak, že se uvedou výnosy a náklady klasifikované v provozní kategorii výkazu zisků a ztrát, změny stavu zásob a provozních pohledávek a závazků během období a všechny ostatní provozní peněžní toky, u nichž nejsou související výnosy nebo náklady klasifikovány v provozní kategorii.

...

Úrok a dividendy

- 31 **Peněžní toky z úroků a dividend přijatých a placených se vykazují samostatně. Každý je klasifikován konzistentním způsobem z období do období za použití odstavců 32, 33A a 34A–34D.**
- 32 Úhrnná částka úroků zaplacená během období je zahrnuta ve výkazu peněžních toků, ať již byla uznána jako náklad do hospodářského výsledku, nebo aktivována v souladu s IAS 23 *Výpůjční náklady*.
- 33 [zrušen]
- 33A Účetní jednotka klasifikuje vyplacené dividendy jako peněžní toky z finanční činnosti.
- 34 [zrušen]
- 34A Účetní jednotka, kromě účetních jednotek popsanych v odstavci 34B, klasifikuje:
- a) zaplacené úroky (jak je popsáno v odstavci 32) jako peněžní toky z finanční činnosti;
 - b) přijaté úroky a dividendy jako peněžní toky z investiční činnosti.
- 34B Účetní jednotka, která investuje do aktiv nebo poskytuje financování zákazníkům jako hlavní podnikatelskou činnost (jak je stanoveno za použití odstavců B30–B41 IFRS 18), určí způsob klasifikace přijatých dividend, přijatých úroků a zaplacených úroků ve výkazu peněžních toků odkazem na způsob, jakým – při použití IFRS 18 – klasifikuje dividendové výnosy, úrokové výnosy a úrokové náklady ve výkazu zisků a ztrát. Účetní jednotka klasifikuje součet všech těchto peněžních toků v jedné kategorii výkazu peněžních toků (tj. buď jako provozní, investiční, nebo finanční činnost).
- 34C Při použití odstavce 34B v případě, že účetní jednotka klasifikuje součet dividendových výnosů, úrokových výnosů a úrokových nákladů v jedné kategorii výkazu zisků a ztrát, klasifikuje účetní jednotka součet přijatých dividend, přijatých úroků a zaplacených úroků jako peněžní toky vyplývající ze související činnosti ve výkazu peněžních toků. Pokud například účetní jednotka klasifikuje všechny své úrokové náklady ve finanční kategorii výkazu zisků a ztrát, klasifikuje všechny zaplacené úroky jako peněžní toky z finanční činnosti.
- 34D Při použití IFRS 18 může být účetní jednotka povinna klasifikovat každý z dividendových výnosů, úrokových výnosů a úrokových nákladů ve více než jedné kategorii výkazu zisků a ztrát. V takovém případě účetní jednotka za použití odstavce 34B zvolí účetní pravidlo, podle něhož se související peněžní toky klasifikují v jedné ze souvisejících činností ve výkazu peněžních toků. Například pokud účetní jednotka klasifikuje úrokové náklady v provozní kategorii a ve výkazu zisků a ztrát ve finanční kategorii výkazu zisků a ztrát, pak

by měla klasifikovat všechny zaplacené úroky v souladu se svými účetními pravidly buď jako peněžní toky z provozní činnosti, nebo jako peněžní toky z finanční činnosti.

Daně ze zisku

35 Peněžní toky plynoucí z daně ze zisku se vykazují samostatně a jsou klasifikovány jako peněžní toky z hlavní (provozní) činnosti, pokud nemohou být samostatně přiřazeny financování a investiční činnosti.

...

Složky peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů

...

46 S ohledem na rozmanitost praktik řízení peněžních prostředků a bankovních ujednání ve světě a pro zajištění souladu s IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky* zveřejňuje účetní jednotka pravidla, která přijala pro skladbu peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů.

47 Dopad jakékoli změny v pravidlech pro určení složek peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů, například změna v klasifikaci finančních nástrojů dříve považovaných za součást investičního portfolia účetní jednotky, je vykazován v souladu s IAS 8.

...

Datum účinnosti

...

64 IFRS 18, vydaný v dubnu 2024, změnil odstavce 6, 10, 12, 14, 16–18, 20, 31, 32, 35, 46 a 47, vložil nové odstavce 33A a 34A–34D a zrušil odstavce 33 a 34. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

Mění se poznámka pod čarou k názvu IAS 7.

* V září 2007 změnila Rada pro mezinárodní účetní standardy název IAS 7 z *Výkazy peněžních toků* na *Výkaz peněžních toků* v souvislosti s novelou IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* v roce 2007. V dubnu 2024 vydala Rada pro mezinárodní účetní standardy IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* a přenesla tyto požadavky z IAS 1 do IFRS 18.

IAS 8 Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby

Název IAS 8 je změněn.

IAS 8 Základna pro sestavování účetní závěrky

Odstavce 1, 3, 5, 11 a 32 se mění a odstavec 2 se zrušuje. Vkládají se odstavec 3A, odstavce 6A–6J, 6K–6L, 6M–6N, 27A–27I a 31A–31I, včetně souvisejících nadpisů nebo dílčích nadpisů těchto odstavců, a odstavec 54J. Před odstavcem 28 se vkládá dílčí nadpis. Odstavec 28 nebyl změněn, ale je uveden pro větší přehlednost.

Cíl

- 1 Cílem tohoto standardu je zvýšit relevantnost a spolehlivost účetní závěrky účetní jednotky a srovnatelnost této účetní závěrky v čase a s účetními závěrkami jiných účetních jednotek tím, že stanoví základnu pro sestavování účetní závěrky, která zahrnuje:
- a) obecné záležitosti;
 - b) kritéria pro výběr, změnu a zveřejnění účetních pravidel a
 - c) účetní postupy a zveřejnění změn účetních pravidel, změn v účetních odhadech a oprav chyb.
- 2 [zrušen]

Rozsah působnosti

- 3 Tento standard se použije při určení základny pro sestavování účetní závěrky, včetně výběru a aplikace účetních pravidel, a při účtování změn účetních pravidel, změn účetních odhadů a při opravách chyb minulých období.
- 3A IAS 34 *Mezitímní účetní výkaznictví* stanoví požadavky na prezentaci a zveřejňování zkrácené mezitímní účetní závěrky. Odstavce 6A–6N tohoto standardu se vztahují i na tyto mezitímní účetní závěrky.
- ...

Definice

- 5 V tomto standardu se následující pojmy používají v tomto významu:
- ...
- Účetní standardy IFRS** jsou účetní standardy vydané Radou pro mezinárodní účetní standardy. Zahrnují:
- a) mezinárodní standardy účetního výkaznictví;
 - b) mezinárodní účetní standardy;
 - c) interpretace IFRIC a
 - d) interpretace SIC.
- Účetní standardy IFRS byly dříve známy jako mezinárodní standardy účetního výkaznictví, IFRS a standardy IFRS.

Významné informace jsou definovány v dodatku A IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce*. Pojem „významný“ se v tomto standardu používá ve stejném významu.

...

Základna pro sestavování – obecné záležitosti

Věrná prezentace a soulad s účetními standardy IFRS

- 6A** Účetní závěrka musí zobrazovat věrně finanční pozici, finanční výkonnost a peněžní toky účetní jednotky. Věrné zobrazení vyžaduje důvěryhodné zobrazení dopadů transakcí, jiných událostí a podmínek v souladu s definicemi a kritérii pro uznání aktiv, závazků, výnosů a nákladů stanovených v *Koncepčním rámci pro účetní výkaznictví (konceptní rámec)*. Předpokládá se, že výsledkem použití standardů IFRS s dodatečným zveřejněním, je-li nutné, je účetní závěrka, která podává věrný obraz.
- 6B** Účetní jednotka, jejíž účetní závěrka je v souladu s účetními standardy IFRS, uvede v komentáři explicitní a bezvýhradné prohlášení o souladu. Účetní jednotka nesmí o účetní závěrce prohlásit, že je v souladu s účetními standardy IFRS, pokud není v souladu s veškerými požadavky účetních standardů IFRS.
- 6C** Prakticky za všech okolností dosahuje účetní jednotka věrného zobrazení souladem s příslušnými IFRS. Věrné zobrazení rovněž vyžaduje, aby účetní jednotka:
- zvolila a je aplikovala účetní pravidla v souladu s tímto standardem. Tento standard stanoví hierarchii závazných postupů, které vedení bere v úvahu v případě chybějícího účetního standardu IFRS, který se vztahuje konkrétně k určité položce;
 - prezentovala informace včetně účetních pravidel způsobem, který poskytuje relevantní, spolehlivé, srovnatelné a srozumitelné informace;
 - poskytla další zveřejnění v případech, kdy soulad se specifickými požadavky IFRS nedostačuje k tomu, aby uživatelé mohli pochopit vliv určitých transakcí, jiných událostí a podmínek na finanční pozici a finanční výkonnost účetní jednotky.
- 6D** Nevhodná účetní pravidla nemůže účetní jednotka napravit ani zveřejněním aplikovaných účetních pravidel, ani komentářem či vysvětlujícími podklady.
- 6E** V případě, že by nastaly naprosto výjimečné okolnosti, při kterých vedení dospěje k závěru, že soulad s požadavkem některého IFRS by byl natolik zavádějící, že by vedl ke konfliktu s cílem účetní závěrky stanoveným v *koncepčním rámci*, účetní jednotka upustí od daného požadavku způsobem stanoveným v odstavci 6F, jestliže takový odklon relevantní právní rámec vyžaduje nebo nezakazuje.
- 6F** Jestliže se účetní jednotka odklonila od aplikace požadavku některého IFRS v souladu s odstavcem 6E, je povinna zveřejnit:
- informaci o tom, že vedení došlo k závěru, že účetní závěrka zobrazuje věrně finanční pozici, finanční výkonnost a peněžní toky účetní jednotky;
 - že bylo dosaženo souladu s příslušnými standardy IFRS s výjimkou toho, že došlo k odklonu od určitého požadavku za účelem dosažení věrného zobrazení;
 - název IFRS, od kterého se účetní jednotka odklonila, povahu odklonu včetně způsobu řešení, který by předmětný IFRS vyžadoval, důvod, proč by dané řešení bylo za těchto okolností tak zavádějící, že by vedlo ke konfliktu s cílem účetní závěrky stanoveným v *koncepčním rámci*, a přijaté řešení a
 - u každého zveřejňovaného období finanční dopad odklonu na jednotlivé položky účetní závěrky, pokud by byly vykazovány v souladu s daným požadavkem.
- 6G** Jestliže se účetní jednotka odchýlila od požadavku některého IFRS v minulém období a daná odchylka ovlivní částky uznané v účetní závěrce běžného období, musí být provedeno zveřejnění stanovené v odst. 6F písm. c) a d).
- 6H** Odstavec 6G platí například v případech, kdy se účetní jednotka odchýlila v předchozím období od požadavků některého IFRS pro oceňování aktiv nebo závazků a tento odklon ovlivňuje oceňování změn v aktivech a závazcích vykázaných v účetní závěrce běžného období.

- 6I** V případě, že by nastaly naprosto výjimečné okolnosti, při kterých vedení dospěje k závěru, že soulad s požadavkem některého IFRS by byl natolik zavádějící, že by vedl ke konfliktu s cílem účetní závěrky stanoveným v *koncepčním rámci*, ale relevantní regulatorní nebo právní rámec zakazuje odklon od takového požadavku, účetní jednotka v maximálním možném rozsahu omezí dopad zjištěných zavádějících aspektů souladu zveřejněním následujících informací:
- a) **názvu předmětného IFRS, povahy požadavku a důvodu, proč vedení dospělo k závěru, že soulad s daným požadavkem je za daných okolností natolik zavádějící, že vede ke konfliktu s cílem účetní závěrky stanoveným v *koncepčním rámci*, a**
 - b) **u každého zveřejňovaného období úpravy jednotlivých položek v účetní závěrce, o kterých vedení rozhodlo, že by byly nutné k dosažení věrného obrazu.**
- 6J** Pro účely odstavců 6E–6I je informace v konfliktu s cílem účetní závěrky v případech, kdy nereprezentuje věrně transakce, další události a podmínky, jež má zachycovat nebo u kterých se oprávněně očekává, že je bude zobrazovat, a je v důsledku toho pravděpodobné, že mohou ovlivnit ekonomické rozhodování uživatelů účetní závěrky. Při hodnocení, zda by soulad s určitým požadavkem některého IFRS byl natolik zavádějící, že by vedl ke konfliktu s cílem účetní závěrky stanoveným v *koncepčním rámci*, zohlední vedení následující body:
- a) proč za daných konkrétních okolností není dosaženo cíle účetní závěrky a
 - b) jak se liší okolnosti účetní jednotky od ostatních účetních jednotek, které jsou v souladu s daným požadavkem. Jestliže jiné účetní jednotky v podobné situaci jsou v souladu s daným požadavkem, existuje vyvratitelná domněnka, že soulad účetní jednotky s předmětným požadavkem by nebyl natolik zavádějící, že by způsobil konflikt s cílem účetní závěrky stanoveným v *koncepčním rámci*.

Trvání podniku

- 6K** Při přípravě účetní závěrky posuzuje vedení schopnost účetní jednotky pokračovat v trvání. Účetní jednotka musí sestavit účetní závěrku na základě předpokladu trvání podniku, pokud vedení nepřijme rozhodnutí o záměru likvidovat účetní jednotku nebo ukončit její činnost, popřípadě nemá jinou reálnou alternativu, než tak učinit. Je-li si vedení při svém hodnocení vědomo významných nejistot týkajících se událostí nebo podmínek, které mohou vést k podstatným pochybnostem o schopnosti účetní jednotky pokračovat ve své činnosti, musí účetní jednotka takové nejistoty zveřejnit. Jestliže účetní jednotka nesestavuje účetní závěrku na základě předpokladu trvání podniku, musí tuto skutečnost zveřejnit spolu se základnou, na které je zpracována účetní závěrka, a s důvodem, proč účetní jednotka nepředpokládá trvání svého podniku.
- 6L** Při hodnocení, zda je předpoklad trvání podniku oprávněný, zvažuje vedení účetní jednotky veškeré dostupné informace o budoucnosti, přinejmenším o době nejbližších dvanácti měsíců od konce účetního období. Rozsah uvážení závisí na skutečnostech v jednotlivých případech. Jestliže účetní jednotka má za sebou historii ziskové činnosti a pohotový přístup k finančním zdrojům, může účetní jednotka bez podrobných analýz dospět k závěru, že je předpoklad trvání podniku jakožto základna účetnictví přiměřený. V ostatních případech musí vedení zvažovat širokou škálu faktorů souvisejících s aktuální a očekávanou ziskovostí, plány splácení dluhů a potenciální zdroje náhradního financování předtím, než dospěje k závěru, že předpoklad trvání podniku je přiměřený.

Akruální báze účetnictví

- 6M** Účetní jednotka sestaví svoji účetní závěrku s výjimkou informací o peněžních tocích na akruální bázi účetnictví.
- 6N** Pokud je použita akruální báze účetnictví, uznává účetní jednotka položky jako aktiva, závazky, vlastní kapitál, výnosy a náklady (prvky účetní závěrky), pokud splňují definice a kritéria uznání daných prvků v *koncepčním rámci*.

Účetní pravidla

Výběr a aplikace účetních pravidel

- ...
- 11 Při posouzení popsaném v odstavci 10 musí vedení přihlédnout k následujícím zdrojům a zvážit jejich použitelnost (v sestupném pořadí):

...

b) definice, kritéria uznání a koncepce oceňování aktiv, závazků, výnosů a nákladů v *koncepčním rámci*.

...

Zveřejnění

Zveřejnění výběru a aplikace účetních pravidel

- 27A Účetní jednotka je povinna zveřejnit významné informace o účetních pravidlech (viz odstavec 5). Informace o účetních pravidlech jsou významné, pokud lze při jejich zohlednění společně s dalšími informacemi obsaženými v účetní závěrce účetní jednotky důvodně očekávat, že ovlivní rozhodnutí, která činí primární uživatelé obecné účetní závěrky na základě této účetní závěrky.
- 27B Informace o účetních pravidlech, které se týkají nevýznamných transakcí, jiných událostí nebo podmínek, jsou nevýznamné a nemusí být zveřejněny. Informace o účetních pravidlech však mohou být významné vzhledem k povaze souvisejících transakcí, jiných událostí nebo podmínek, i přestože částky jsou nevýznamné. Rovněž ne všechny informace o účetních pravidlech týkající se významných transakcí, jiných událostí nebo podmínek jsou samy o sobě významné.
- 27C Předpokládá se, že informace o účetních pravidlech jsou významné, pokud uživatelé účetní závěrky účetní jednotky tyto informace potřebují, aby porozuměli jiným významným informacím v účetní závěrce. Účetní jednotka bude například považovat informace o účetních pravidlech za významné pro svou účetní závěrku pravděpodobně tehdy, pokud se tyto informace týkají významných transakcí, jiných událostí nebo podmínek a:
- a) účetní jednotka během účetního období změnila účetní pravidlo a tato změna vedla k významné změně informací v účetní závěrce;
 - b) účetní jednotka zvolila účetní pravidlo z jedné nebo více možností povolených IFRS; taková situace by mohla nastat, pokud se účetní jednotka rozhodne ocenit investiční nemovitý majetek historickou cenou, a nikoli reálnou hodnotou;
 - c) účetní pravidlo bylo koncipováno v souladu s tímto standardem v případě, že neexistuje IFRS, který by byl specificky použitelný;
 - d) účetní pravidlo se vztahuje k oblasti, v níž je účetní jednotka při uplatňování účetních pravidel nucena učinit podstatné úsudky nebo předpoklady, a tyto úsudky nebo předpoklady zveřejní v souladu s odstavci 27G a 31A, nebo
 - e) související účetnictví je složité a uživatelé účetní závěrky účetní jednotky by jinak těmto významným transakcím, jiným událostem nebo podmínkám nerozuměli; taková situace by mohla nastat, pokud účetní jednotka použije na třídu významných transakcí více než jeden IFRS.
- 27D Informace o účetních pravidlech, které se zaměřují na to, jak účetní jednotka aplikovala požadavky v IFRS na svou vlastní situaci, poskytují informace specifické pro danou účetní jednotku, jež jsou pro uživatele účetní závěrky užitečnější než standardizované informace nebo informace, které pouze opakují nebo shrnují požadavky IFRS.
- 27E Pokud účetní jednotka zveřejní nevýznamné informace o účetních pravidlech, nesmí tyto informace omezit srozumitelnost významných informací o účetních pravidlech.
- 27F Závěr účetní jednotky, že určité informace o účetních pravidlech jsou nevýznamné, neovlivňuje související požadavky na zveřejňování stanovené v jiných IFRS.

- 27G **Účetní jednotka je povinna zveřejnit spolu s významnými informacemi o účetních pravidlech nebo s jinými komentáři také úsudky, mimo úsudků vyžadujících odhady (viz odstavec 31A), přijaté vedením v procesu aplikace účetních pravidel účetní jednotky, které mají nejpodstatnější vliv na částky uznané v účetní závěrce.**
- 27H V procesu aplikace účetních pravidel účetní jednotkou provádí vedení různé úsudky, mimo úsudků vyžadujících odhady, které mohou podstatnou měrou ovlivnit částky uznané v účetní závěrce. Vedení například posuzuje:
- kdy budou v podstatě všechna podstatná rizika a užitky vyplývající z vlastnictví finančních aktiv, a v případě pronajímatelů pronajatých aktiv, převedena na jiné účetní jednotky a
 - zda určité prodeje zboží jsou dohodami o financování, a neznamenají proto vznik výnosů, a
 - zda smluvní podmínky finančního aktiva dávají ke stanoveným datům vzniknout peněžním tokům, které jsou pouze splátkami jistiny a úroků z nesplacené částky jistiny.
- 27I Některá zveřejnění provedená v souladu s odstavcem 27G jsou vyžadována podle jiných IFRS. Například IFRS 12 *Zveřejnění podílů v jiných účetních jednotkách* vyžaduje, aby účetní jednotka zveřejnila své úsudky při stanovování, jestli jinou účetní jednotku ovládá. IAS 40 *Investiční nemovitý majetek* vyžaduje zveřejnění kritérií stanovených účetní jednotkou k rozlišení investičního nemovitého majetku od nemovitosti užívané vlastníkem a od nemovitosti držené k prodeji v běžném podnikání, je-li klasifikace nemovitosti obtížná.

Zveřejnění změn v účetních pravidlech

- 28 **Pokud by první přijetí některého IFRS, které má dopad na běžné nebo kterékoliv minulé období, mohlo mít dopad na budoucí období, s výjimkou, kdy je neproveditelné určit dopad úpravy, je účetní jednotka povinna zveřejnit následující skutečnosti:**

...

Zveřejnění zdrojů nejistoty v odhadech

- 31A **Účetní jednotka je povinna zveřejnit informace o předpokladech, které přijímá ve vztahu k budoucnosti, a o dalších hlavních zdrojích nejistoty v odhadech ke konci účetního období, u nichž existuje podstatné riziko, že během příštího účetního období způsobí významné úpravy účetních hodnot aktiv a závazků. Ve vztahu k těmto aktivům a závazkům musí komentář obsahovat podrobnosti o:**
- jejich povaze a**
 - jejich účetní hodnotě ke konci účetního období.**
- 31B Stanovení účetní hodnoty některých aktiv a závazků vyžaduje odhad dopadů nejistých budoucích událostí na tato aktiva a závazky ke konci účetního období. Když kupříkladu nejsou k dispozici tržní ceny zjištěné v poslední době, je třeba použít odhady orientované na budoucnost ke stanovení zpětně získatelných částek tříd pozemků, budov a zařízení, dopadu technologické zastaralosti zásob, rezerv závislých na výsledcích probíhajících soudních procesů a dlouhodobých závazků vztahujících se k zaměstnaneckým požitkům, například penzijních závazků. Tyto odhady pracují s předpoklady o takových faktorech, jako je výše úpravy peněžních toků nebo diskontních sazeb o rizikovou přírážku, budoucí změny mezd a platů a budoucí změny cen ovlivňujících další náklady.
- 31C Předpoklady a další zdroje nejistoty v odhadech zveřejněné v souladu s odstavcem 31A se vztahují k odhadům, které vyžadují nejobtížnější, subjektivní nebo složité úsudky vedení. S rostoucím počtem proměnných a předpokladů ovlivňujících možná budoucí vyřešení nejistot se stávají uvedené úsudky subjektivnějšími a složitějšími a stejnou měrou obvykle roste možnost následných významných úprav účetních hodnot aktiv a závazků.
- 31D Zveřejnění podle odstavce 31A se nepožaduje u aktiv a závazků, u nichž je podstatné riziko, že se jejich účetní hodnota během příštího finančního roku významně změní, jsou-li na konci účetního období oceněny reálnou hodnotou založenou na kotované ceně na aktivním trhu pro stejné aktivum nebo závazek. Tyto reálné hodnoty se mohou významně měnit během příštího finančního roku, ale tyto změny nevyplývají z předpokladů nebo jiných zdrojů nejistoty v odhadech na konci účetního období.
- 31E Účetní jednotka provede zveřejnění podle odstavce 31A způsobem, který pomůže uživatelům účetní závěrky pochopit úsudky vedení o budoucnosti a o dalších zdrojích nejistoty v odhadech. Povaha a rozsah poskytnutých

informací se liší podle povahy předpokladů a dalších okolností. Příklady typů zveřejnění, které účetní jednotka provádí, jsou:

- a) povaha předpokladu nebo jiné nejistoty v odhadech;
- b) citlivost účetních hodnot vůči metodám, předpokladům a odhadům, na nichž je založen jejich výpočet, včetně důvodů citlivosti;
- c) očekávané řešení nejistoty v rozsahu potenciálních dopadů v rámci příštího účetního období s ohledem na účetní hodnoty ovlivněných aktiv a závazků a
- d) vysvětlení změn provedených u minulých předpokladů, týkajících se těch aktiv a závazků, u kterých nejistota zůstává nevyřešena.

31F Tento standard nepožaduje, aby účetní jednotka v rámci zveřejnění podle odstavce 31A zveřejňovala informace o rozpočtech nebo předpovědích.

31G Někdy není proveditelné zveřejnit rozsah možných dopadů předpokladů nebo jiných zdrojů nejistoty v odhadu ke konci účetního období. V těchto případech zveřejní účetní jednotka, že je podle stávajících poznatků důvodně možné, že výsledky v příštím finančním roce, které se budou lišit od předpokladů, mohou znamenat významné úpravy účetních hodnot ovlivněných aktiv nebo závazků. Ve všech případech zveřejní účetní jednotka povahu a účetní hodnotu konkrétních aktiv nebo závazků (nebo třídy aktiv nebo závazků) ovlivněných předpokladem.

31H Zveřejnění podle odstavce 27G týkající se úsudků vytvořených vedením během procesu aplikace účetních pravidel účetní jednotky se nevztahují na zveřejnění zdrojů nejistoty v odhadech podle odstavce 31A.

31I Zveřejnění některých předpokladů, která by jinak byla požadována odstavcem 31A, jsou požadována jinými IFRS. Například IAS 37 *Rezervy, podmíněné závazky a podmíněná aktiva* požaduje za specifikovaných okolností zveřejnění hlavních předpokladů vztahujících se k budoucím událostem ovlivňujícím třídy rezerv. IFRS 13 *Ocenění reálnou hodnotou* požaduje zveřejnění podstatných předpokladů (včetně technik a vstupů ocenění), které účetní jednotka používá při stanovení reálné hodnoty aktiv a závazků, které jsou vedeny v reálné hodnotě.

Účetní odhady

32 Účetní pravidla mohou vyžadovat, aby byly položky v účetní závěrce oceněny způsobem, se kterým je spojena nejistota ohledně ocenění – tzn., že účetní pravidla mohou vyžadovat, aby byly tyto položky oceněny peněžními částkami, které nelze přímo pozorovat, a místo toho musí být odhadnuty. V takovém případě účetní jednotka pro dosažení cíle stanoveného účetním pravidlem vypracuje účetní odhad. Vypracování účetních odhadů zahrnuje použití úsudků nebo předpokladů založených na nejnovějších dostupných spolehlivých informacích. Mezi příklady účetních odhadů patří:

...

c) reálná hodnota aktiva nebo závazku podle IFRS 13;

...

e) rezerva na závazky ze záruky podle IAS 37.

...

Datum účinnosti a přechodná ustanovení

...

54J IFRS 18, vydaný v dubnu 2024, změnil odstavce 1, 3, 5, 11 a 32, vložil odstavce 3A, 6A–6N, 27A–27I a 31A–31I a související nadpisy a dílčí nadpisy, vložil dílčí nadpis nad odstavec 28 a zrušil odstavec 2. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

Poznámka pod čarou k definici *účetních standardů IFRS* v odstavci 5 se zrušuje.

Na konec odstavce 54H se doplňuje poznámka pod čarou.

* V dubnu 2024 vydala Rada pro mezinárodní účetní standardy IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* a přenesla definici pojmu „významný“ v IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* do IFRS 18.

IAS 10 Události po skončení účetního období

Mění se odstavce 13 a 16 a vkládá se nový odstavec 23D.

Uznávání a oceňování

...

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 komentáři v souladu s IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce*.

Trvání podniku

...

- 16 IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky* specifikuje požadovaná zveřejnění v případě, že:
- účetní závěrka není sestavena na základě předpokladu trvání podniku nebo
 - vedení účetní jednotky si je vědomo významných nejistot týkajících se událostí nebo podmínek, které mohou vést k podstatným pochybnostem o schopnosti účetní jednotky pokračovat ve své činnosti. Tyto skutečnosti nebo podmínky, jež vyžadují zveřejnění, mohou vzniknout až po skončení účetního období.

...

Datum účinnosti

...

- 23D IFRS 18, vydaný v dubnu 2024, změnil odstavce 13 a 16. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

V odstavci 23C se připojuje poznámka pod čarou ke sloům „definice pojmu významný v odstavci 7 IAS 1“.

- * V dubnu 2024 vydala Rada pro mezinárodní účetní standardy IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* a přenesla definici pojmu „významný“ v IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* do IFRS 18.

IAS 12 Daně ze zisku

Odstavce 62A, 77 (a související dílčí nadpis), 78 (a související dílčí nadpis) a 81 se mění. Vkládá se nový odstavec 98N.

Uznání splatné a odložené daně

...

Položky uznané mimo hospodářský výsledek

...

62A Mezinárodní standardy účetního výkaznictví požadují nebo dovolují, aby se určité položky účtovaly přímo na vrub nebo ve prospěch vlastního kapitálu. Příklady takových položek jsou:

- a) úprava počátečního zůstatku nerozděleného zisku, která je výsledkem buď změny v účetních pravidlech aplikované retrospektivně, nebo opravy chyb (viz IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky*), a
- b) částky vznikající z prvotního uznání kapitálové složky složeného finančního nástroje (viz odstavec 23).

...

Vykazování

...

Daňový náklad

Daňový náklad (výnos) související s položkami vykázanými v hospodářském výsledku

77 Daňový náklad (výnos) související s položkami vykázanými v hospodářském výsledku z pokračujících činností se vykazuje ve výkazu zisků a ztrát v kategorii daně ze zisku.

...

Kurzové rozdíly z aktiv a závazků denominovaných v cizí měně vyplývající z daně ze zisku

78 Pokud jsou kurzové rozdíly z aktiv a závazků denominovaných v cizí měně vyplývající z daně ze zisku vykázány do hospodářského výsledku v souladu s IAS 21, klasifikují se tyto rozdíly podle požadavků odstavce 67 IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce*.

Zveřejnění

...

81 Následující prvky se také zveřejňují odděleně:

...

- ab) částka daně ze zisku vztahující se k jednotlivým složkám ostatního úplného výsledku (viz odstavec 62 a odstavec 93 IFRS 18);

...

- h) **pokud jde o ukončované činnosti, daňový náklad, který se vztahuje k:**
- i) **zisku nebo ztrátě z ukončování a**
 - ii) **hospodářskému výsledku z ukončovaných činností za období spolu s odpovídajícími částkami uvedenými za každé minulé období;**

...

Datum účinnosti

...

98N IFRS 18, vydaný v dubnu 2024, změnil odstavce 62A, 77 (a související dílčí nadpis), 78 (a související dílčí nadpis) a 81. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

Na konec odstavce 92 se doplňuje poznámka pod čarou.

* V dubnu 2024 vydala Rada pro mezinárodní účetní standardy standard IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* a přenesla tyto požadavky z IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* do IFRS 18.

Na konec odstavce 98B se doplňuje poznámka pod čarou.

* Při vydání IFRS 18 přenesla Rada pro mezinárodní účetní standardy tyto požadavky z IAS 1 do IFRS 18.

V odstavci 98H se připojuje poznámka pod čarou ke sloům „IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*“.

* Při vydání IFRS 18 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8 na *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

IAS 16 Pozemky, budovy a zařízení

Mění se odstavec 51. Vkládá se nový odstavec 81O.

Oceňování následně po uznání

...

Odpisy

...

Odepisovatelná částka a doba odepisování

...

- 51 Zbytkovou hodnotu a dobu použitelnosti aktiva je třeba prověřit nejméně jednou ročně při roční závěrce, a pokud se očekávání liší od předchozích odhadů, je třeba změnu či změny zaúčtovat jako změnu či změny účetního odhadu v souladu s IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

...

Datum účinnosti

...

- 81O IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* vydaný v dubnu 2024 změnil odstavec 51. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

Na konec odstavce 81B se doplňuje poznámka pod čarou.

- * V dubnu 2024 vydala Rada pro mezinárodní účetní standardy standard IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* a přenesla tyto požadavky z IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* do IFRS 18.

V odstavci 81G se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*“.

- * Při vydání IFRS 18 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8 na *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

IAS 19 Zaměstnanecké požitky

Mění se odstavce 25, 134, 158 a 171. Vkládá se nový odstavec 180.

Krátkodobé zaměstnanecké požitky

...

Zveřejnění

- 25 Ačkoliv tento standard nevyžaduje specifické zveřejnění krátkodobých zaměstnaneckých požitků, jiné IFRS mohou takové zveřejnění požadovat. Viz např. IAS 24, který vyžaduje zveřejňovat zaměstnanecké požitky klíčového vedení. IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* vyžaduje zveřejňovat náklady na zaměstnanecké požitky.

...

Zaměstnanecké požitky po skončení pracovního poměru: plány definovaných požitků

...

Vykazování

...

Složky nákladů na definované požitky

- 134 Odstavec 120 vyžaduje, aby účetní jednotka účtovala náklady na poskytování služeb a čistý úrok z čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků do hospodářského výsledku. Tento standard nestanoví, jak by měla účetní jednotka vykazovat náklady na poskytování služeb a čistý úrok z čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků. Účetní jednotka vykazuje tyto složky v souladu s IFRS 18.

...

Ostatní dlouhodobé zaměstnanecké požitky

...

Zveřejnění

- 158 Ačkoliv tento standard nevyžaduje specifické zveřejnění ostatních dlouhodobých zaměstnaneckých požitků, jiné standardy IFRS mohou takové zveřejnění požadovat. Viz např. IAS 24, který vyžaduje zveřejňovat zaměstnanecké požitky klíčového vedení. IFRS 18 vyžaduje zveřejnit náklady na zaměstnanecké požitky.

Požitky při ukončení pracovního poměru

...

Zveřejnění

- 171 Ačkoliv tento standard nevyžaduje specifický způsob zveřejňování požitků při ukončení pracovního poměru, jiné standardy IFRS mohou takové požadavky klást. Viz např. IAS 24, který vyžaduje zveřejňovat zaměstnanecké požitky klíčového vedení. IFRS 18 vyžaduje zveřejnit náklady na zaměstnanecké požitky.

Přechodná ustanovení a datum účinnosti

...

- 180 IFRS 18, vydaný v dubnu 2024, změnil odstavce 25, 134, 158 a 171. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

V odstavci 173 se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby“.

- * Při vydání IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* v dubnu 2024 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8 na *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

V odstavci 175 se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby“.

- * Při vydání IFRS 18 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8.

IAS 20 Vykazování státních dotací a zveřejňování státní podpory

Odstavce 16, 29 a 32 se mění a vkládá se nový odstavec 49.

Státní dotace

- ...
- 16 Pro výnosový přístup je zásadní, aby se státní dotace uznávaly do hospodářského výsledku na systematickém základě během období, v nichž účetní jednotka uzná související náklady, které má dotace kompenzovat, jako výdaje. Uznání státních dotací do hospodářského výsledku na základě příjmů není v souladu s předpokladem akruálního účetnictví (viz IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky*) a bylo by přijatelné pouze tehdy, kdyby neexistoval žádný základ pro přiznání dotace k období jinému než k tomu, v němž byla přijata.

Vykazování dotací vztahujících se k výnosům

- 29 Dotace vztahující se k výnosům jsou klasifikovány a vykázány ve výkazu zisků a ztrát v souladu s požadavky IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce*. Zahrnují se do výsledku hospodaření, a to buď jako výnos, nebo jako odpočet při vykazování souvisejících nákladů.

Splacení státních dotací

- 32 Státní dotace, která se stane vratnou, je zaúčtována jako změna účetního odhadu (viz IAS 8). Vrácení dotace vztahující se k výnosům se uplatňuje nejdříve proti jakémukoliv neodepsanému výnosu příštích období uznanému ve vztahu k dotaci. V rozsahu, v němž vratka překročí takovýto odložený výnos, nebo pokud neexistuje žádný výnos příštích období, se vratka ihned uzná do hospodářského výsledku. Vratka dotace vztahující se k aktivu se uznává zvýšením účetní hodnoty aktiva nebo snížením zůstatku výnosů příštích období o splatnou částku. Další kumulativní dodatečné odpisy, které by při neexistenci dotace bývaly byly uznány do hospodářského výsledku, se do hospodářského výsledku uznají okamžitě.

Datum účinnosti

- ...
- 49 IFRS 18, vydaný v dubnu 2024, změnil odstavce 16, 29 a 32. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

Na konec odstavce 42 se doplňuje poznámka pod čarou.

- * V dubnu 2024 vydala Rada pro mezinárodní účetní standardy standard IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* a přenesla tyto požadavky z IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* do IFRS 18.

Na konec odstavce 46 se doplňuje poznámka pod čarou.

- * Při vydání IFRS 18 přenesla Rada pro mezinárodní účetní standardy tyto požadavky z IAS 1 do IFRS 18.

IAS 21 *Dopady změn měnových kurzů*

Mění se odstavec 48 a vkládá se nový odstavec 60N.

Použití jiné měny vykazování než funkční měny

...

Vyřazení nebo částečné vyřazení zahraniční jednotky

- 48 Při vyřazení zahraniční jednotky musí být kumulativní částka kurzových rozdílů, která se vztahuje k této zahraniční jednotce a byla uznána v ostatním úplném výsledku a kumulována v samostatné složce vlastního kapitálu, reklasifikována z vlastního kapitálu do hospodářského výsledku (jako reklasifikační úprava) v okamžiku, kdy je uznán zisk nebo ztráta z vyřazení (viz IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce*).

...

Datum účinnosti a přechodná ustanovení

...

- 60N IFRS 18, vydaný v dubnu 2024, změnil odstavec 48. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

V odstavci 60 se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*“.

- * Při vydání IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* v dubnu 2024 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8 na *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

Na konec odstavce 60A se doplňuje poznámka pod čarou.

- * Při vydání IFRS 18 přenesla Rada pro mezinárodní účetní standardy tyto požadavky z IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* do IFRS 18.

Na konec odstavce 60H se doplňuje poznámka pod čarou.

- * Při vydání IFRS 18 přenesla Rada pro mezinárodní účetní standardy tyto požadavky z IAS 1 do IFRS 18.

IAS 24 Zveřejnění spřízněných stran

Odstavec 20 se mění a vkládá se nový odstavec 28D.

Zveřejňování

Všechny účetní jednotky

- ...
- 20 Klasifikace částek splatných spřízněným stranám nebo ziskatelných od spřízněných stran v různých kategoriích podle ustanovení odstavce 19 je rozšířením požadavků na zveřejnění dle IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* pro informace, které musí být buď vykázány ve výkazu o finanční pozici, nebo zveřejněny v komentáři. Kategorie jsou rozšířeny tak, aby poskytovaly podrobnější analýzu zůstatků se spřízněnými stranami a vztahovaly se na transakce se spřízněnými stranami.

...

Datum účinnosti a přechodná ustanovení

- ...
- 28D IFRS 18, vydaný v dubnu 2024, změnil odstavec 20. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

IAS 26 *Penzijní plány*

Na konec odstavce 38 se doplňuje poznámka pod čarou.

- * V dubnu 2024 vydala Rada pro mezinárodní účetní standardy standard IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* a přenesla požadavky na zveřejňování významných informací o účetních pravidlech z IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* do IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

IAS 27 Samostatná účetní závěrka

V odstavci 18G se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „(podle definice v IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*)“.

- * Při vydání IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* v dubnu 2024 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8 na *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

V odstavci 18J se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*“.

- * Při vydání IFRS 18 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8.

IAS 28 Investice do přidružených a společných podniků

Odstavec 10 se mění a vkládá se nový odstavec 45L.

Ekvivalenční metoda

10 Při ocenění ekvivalenční metodou je investice do přidruženého nebo společného podniku při prvotním uznání oceněna pořizovacími náklady a její účetní hodnota je zvyšována či snižována tak, aby byl uznán podíl investora na hospodářském výsledku účetní jednotky, do níž investoval, vytvořeném po datu akvizice. Investorův podíl na hospodářském výsledku účetní jednotky, do níž investoval, je uznán v investorově hospodářském výsledku. Výplaty vlastního kapitálu přijaté od jednotky, do níž investoval, snižují účetní hodnotu investice. Úpravy účetní hodnoty mohou být také nutné z důvodů změn v investorově poměrném podílu na účetní jednotce, do níž investoval, jež vznikly ze změn v ostatním úplném výsledku této účetní jednotky. Tyto změny zahrnují změny vzniklé z přecenění pozemků, budov a zařízení a z rozdílů z přepočtů z cizích měn. Investorův podíl na těchto změnách je uznán v investorově ostatním úplném výsledku (viz IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce*).

...

Datum účinnosti a přechodná ustanovení

...

45L IFRS 18, vydaný v dubnu 2024, změnil odstavec 10. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

V odstavci 45B se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*“.

* Při vydání IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* v dubnu 2024 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8 na *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

IAS 29 Vykazování v hyperinflačních ekonomikách

Mění se odstavce 8 a 25 a vkládá se nový odstavec 42.

Přepřepování a opětovné vykázání účetní závěrky

- ...
- 8 Účetní závěrka účetní jednotky, jejíž funkční měnou je měna hyperinflační ekonomiky, ať už na základě přístupu k oceňování v historických cenách, nebo na základě přístupu k oceňování v běžných cenách, se vyjadřuje zúčtovací jednotkou běžnou na konci vykazaného období. Odpovídající údaje za předchozí období požadované IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* a každá informace vztahující se k dřívějším obdobím se také uvádějí zúčtovací jednotkou běžnou na konci účetního období. Pro účely vykázání srovnávacích částek v rozdílné měně vykázání se použijí odst. 42 písm. b) a odstavec 43 IAS 21 *Dopady změn měnových kurzů*.

Účetní závěrka v historických cenách

Výkaz o finanční pozici

- ...
- 25 Na konci prvního období a v následujících obdobích se všechny složky vlastního kapitálu přepřepávají za použití všeobecného cenového indexu od začátku období nebo data vkladu, pokud je pozdější. Pohyby ve vlastním kapitálu za období jsou zveřejněny v souladu s IFRS 18.
- ...

Datum účinnosti

- ...
- 42 IFRS 18, vydaný v dubnu 2024, změnil odstavce 8 a 25. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

IAS 32 *Finanční nástroje: vykazování*

Mění se odstavce 34, 39–41 a AG29 a vkládá se nový odstavec 97U.

Vykazování

...

Vlastní akcie (viz také odstavec AG36)

...

- 34 Částka držených vlastních akcií se vykazuje samostatně buď ve výkazu o finanční pozici, nebo ve výkazu změn vlastního kapitálu, nebo se zveřejňuje v komentáři v souladu s IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce*. Pokud účetní jednotka získá své vlastní kapitálové nástroje od spřízněných stran, zveřejnění se provede v souladu s IAS 24 *Zveřejnění spřízněných stran*.

Úroky, dividendy, ztráty a zisky (viz také odstavec AG37)

...

- 39 Částka transakčních nákladů zaúčtovaná jako odpočet z vlastního kapitálu v daném období se v souladu s IFRS 18 vykazuje ve výkazu změn vlastního kapitálu nebo se zveřejňuje v komentáři.
- 40 Dividendy klasifikované jako náklad mohou být prezentovány ve výkazu zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku nebo zveřejněny v komentáři buď s úrokem u ostatních závazků, nebo jako samostatná položka. Kromě požadavků podle tohoto standardu se prezentace a zveřejňování účastí a dividend řídí požadavky podle IFRS 18 a IFRS 7. V některých případech, vzhledem k rozdílnosti úroků a dividend, např. z hlediska daňové uznatelnosti, může účetní jednotka určit, že vykáže tyto úrokové náklady ve výkazu zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku odděleně od dividendových nákladů. Daňové dopady se vykazují podle IAS 12.
- 41 Zisky a ztráty vztahující se ke změnám účetní hodnoty finančního závazku jsou uznány jako výnos nebo náklad do hospodářského výsledku i tehdy, pokud se vztahují k nástroji, který zahrnuje právo na zbytkový podíl na aktivech účetní jednotky realizovatelný výměnou za hotovost nebo jiná finanční aktiva (viz odst. 18 písm. b)). Podle IFRS 18 uvádí účetní jednotka zisky nebo ztráty z přecenění takového nástroje ve výkazu o úplném výsledku samostatně, je-li toto vykázaní nezbytné pro poskytnutí užitečného strukturovaného shrnutí výnosů a nákladů účetní jednotky.

...

Datum účinnosti a přechodná ustanovení

...

- 97U IFRS 18, vydaný v dubnu 2024, změnil odstavce 34, 39–41 a AG29. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

...

Dodatek

Aplikační příručka

IAS 32 *Finanční nástroje: vykazování*

...

Vykazování

Závazky a vlastní kapitál (odstavce 15–27)

...

Vykazování v konsolidované účetní závěrce

AG29 V konsolidované účetní závěrce účetní jednotka uvede nekontrolní podíly, tj. podíly jiných stran na kapitálu a výnosech jejích dceřiných podniků, v souladu s IFRS 18 a IFRS 10. Při klasifikaci finančního nástroje (nebo jeho složky) v konsolidované účetní závěrce uvažuje účetní jednotka všechny podmínky dohodnuté mezi členy skupiny a držiteli nástroje při určování, zda skupina jako celek má finanční závazek dodat hotovost nebo jiné finanční aktivum ve vztahu k tomuto nástroji nebo jej vypořádat způsobem, který odpovídá definici závazku. Pokud dceřiná společnost skupiny vydá finanční nástroj a mateřská nebo jiná společnost skupiny si dohodne další podmínky přímo s držiteli nástroje (například záruku), skupina nemusí mít možnost rozhodovat o výplatách nebo umoření. Ačkoliv dceřiná společnost může klasifikovat nástroj ve své individuální účetní závěrce bez ohledu na tyto další podmínky, dopad jiných dohod mezi členy skupiny a držiteli nástroje musí být pro účely konsolidované účetní závěrky zvažován, aby bylo zajištěno, že konsolidovaná účetní závěrka bude zohledňovat smlouvy a transakce skupiny jako celku. Pokud existuje takový závazek nebo ustanovení o vypořádání, pak je takový nástroj (nebo jeho složka, která je předmětem tohoto závazku) klasifikován v konsolidované účetní závěrce jako finanční závazek.

Na konec odstavce 96A se doplňuje poznámka pod čarou.

* V dubnu 2024 vydala Rada pro mezinárodní účetní standardy standard IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* a přenesla tyto požadavky z IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* do IFRS 7 *Finanční nástroje: zveřejňování*.

Na konec odstavce 96C se doplňuje poznámka pod čarou.

* Při vydání IFRS 18 přenesla Rada pro mezinárodní účetní standardy tyto požadavky z IAS 1 do IFRS 7.

Na konec odstavců 97A a 97K se doplňuje poznámka pod čarou.

* Při vydání IFRS 18 přenesla Rada pro mezinárodní účetní standardy tyto požadavky z IAS 1 do IFRS 18.

V odstavci 97N se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*“.

* Při vydání IFRS 18 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8 na *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

V odstavci 98 se mění poznámka pod čarou na konci věty.

* V srpnu 2005 přesunula Rada pro mezinárodní účetní standardy všechna ustanovení o zveřejňovaných informacích o finančních nástrojích do standardu IFRS 7.

IAS 33 Zisk na akcii

Odstavce 4A, 13 a 67A–68A se mění, odstavce 73–73A se zrušují a vkládají se odstavce 73B–73C a 74F.

Rozsah působnosti

- ...
- 4A Pokud účetní jednotka prezentuje položky hospodářského výsledku ve výkazu zisků a ztrát odděleně od výkazu prezentujícího úplný výsledek, jak je popsáno v odst. 12 písm. b) IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce*, uvede zisk na akcii pouze ve výkazu zisků a ztrát.
- ...

Oceňování

Základní ukazatel zisku na akcii

...

Zisk

...

- 13 Do určování hospodářského výsledku daného období, který připadá držitelům kmenových akcií mateřského podniku, jsou zahrnuty všechny položky výnosů a nákladů připadající držitelům kmenových akcií mateřského podniku, které jsou v období uznány, včetně daňových nákladů a dividend z preferenčních akcií klasifikovaných jako závazky (viz IFRS 18).
- ...

Vykazování

...

- 67A Pokud účetní jednotka prezentuje položky hospodářského výsledku ve výkazu zisků a ztrát odděleně od výkazu prezentujícího úplný výsledek, jak je popsáno v odst. 12 písm. b) IFRS 18, uvede ve výkazu zisků a ztrát základní a zředěný zisk na akcii podle požadavků v odstavcích 66 a 67.
- 68 Účetní jednotka, která vykazuje ukončované činnosti, musí buď vykazat základní a zředěný ukazatel zisku na akcii pro ukončované činnosti ve výkazu o úplném výsledku, nebo zveřejnit tyto informace v komentáři.
- 68A Pokud účetní jednotka prezentuje položky hospodářského výsledku ve výkazu zisků a ztrát odděleně od výkazu prezentujícího úplný výsledek, jak je popsáno v odst. 12 písm. b) IFRS 18, uvede základní a zředěný zisk na akcii za ukončovanou činnost podle požadavků v odstavci 68 ve výkazu zisků a ztrát, nebo tyto informace zveřejní v komentáři.
- ...

Zveřejnění

...

- 73 [zrušen]
- 73A [zrušen]

- 73B **Kromě prezentace základního a zředěného ukazatele zisku na akcii vyžadované tímto standardem je účetní jednotce povoleno zveřejnit v komentáři další částky na akcii s použitím měřítka výkonnosti jako čitatele, které se liší od měřítka požadovaného odstavci 12–18 a 33–35. V čitateli (čitatelích) se však uvede částka (částky) připadající držitelům kmenových akcií mateřského podniku ve výši:**
- a) **celkového součtu nebo mezisoučtu podle odstavců 69, 86 a 118 IFRS 18 nebo**
 - b) **měřítka výkonnosti definovaného vedením, jak je definováno v odstavci 117 IFRS 18.**
- 73C Pokud účetní jednotka při použití odstavce 73B zveřejní dodatečnou částku na akcii, musí:
- a) zveřejnit dodatečné základní a zředěný ukazatel zisku na akcii s rovnocennou důležitostí;
 - b) vypočítat dodatečnou částku na akcii pomocí váženého průměru počtu kmenových akcií stanoveného v souladu s tímto standardem;
 - c) zveřejnit dodatečnou částku na akcii v komentáři. Tyto informace nelze uvést v primárních účetních výkazech;
 - d) zveřejnit informace požadované v odstavcích 121–125 IFRS 18 pro čitatele, které jsou měřítka výkonnosti definovanými vedením.

Datum účinnosti

- ...
- 74F IFRS 18, vydaný v dubnu 2024, změnil odstavce 4A, 13 a 67A–68A, vložil odstavce 73B–73C a zrušil odstavce 73–73A. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

Na konec odstavce 74A se doplňuje poznámka pod čarou.

- * V dubnu 2024 vydala Rada pro mezinárodní účetní standardy standard IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* a přenesla tyto požadavky z IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* do IFRS 18.

Na konec odstavce 74D se doplňuje poznámka pod čarou.

- * Při vydání IFRS 18 přenesla Rada pro mezinárodní účetní standardy tyto požadavky z IAS 1 do IFRS 18.

IAS 34 Mezitímní účetní výkaznictví

Mění se odstavce 1–5, 7–10, 11A–12, 19 (a související nadpis), 20 a 24 a vkládají se odst. 16A písm. m) a odstavec 61.

Rozsah působnosti

- 1 Tento standard nenařizuje, která účetní jednotka je povinna zveřejňovat mezitímní účetní závěrku, jak často, resp. za jak dlouho po skončení mezitímního období. Nicméně vláda, regulátor trhu s cennými papíry, burza nebo účetní orgány často požadují, aby účetní jednotky, jejichž dluhové nebo majetkové cenné papíry jsou veřejně obchodovány, zveřejňovaly svoji mezitímní účetní závěrku. Tento standard se používá v případech, kdy má účetní jednotka povinnost nebo se sama rozhodla zveřejnit mezitímní účetní závěrku v souladu s účetními standardy IFRS. Výbor pro mezinárodní účetní standardy vyzývá veřejně obchodované účetní jednotky, aby sestavovaly mezitímní účetní závěrky, které budou v souladu se zásadami uznávání, oceňování a zveřejňování stanovenými tímto standardem. Konkrétně jsou veřejně obchodované účetní jednotky vyzývány, aby:
 - a) sestavovaly mezitímní účetní závěrku alespoň ke konci první poloviny svého účetního období a
 - b) zpřístupnily svou mezitímní účetní závěrku nejpozději do 60 dnů od konce mezitímního období.
- 2 Shoda každé účetní závěrky, roční nebo mezitímní, s účetními standardy IFRS je posuzována individuálně. Skutečnost, že účetní jednotka nesestavovala mezitímní účetní závěrky v průběhu některého hospodářského roku nebo sestavovala mezitímní závěrky, které nebyly ve shodě s tímto standardem, není na překážku shodě roční účetní závěrky účetní jednotky s účetními standardy IFRS, pokud tak byla sestavena.
- 3 Pokud je mezitímní účetní závěrka účetního subjektu označena, že je ve shodě s účetními standardy IFRS, pak musí být ve shodě se všemi požadavky tohoto standardu. Odstavec 19 uvádí v tomto ohledu konkrétní požadavky na zveřejnění.

Definice

- 4 V tomto standardu se následující pojmy používají v tomto významu:

...

Mezitímní účetní závěrka představuje účetní zprávu, která obsahuje buď úplnou účetní závěrku (tak, jak je popsáno v IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce*), nebo zkrácenou účetní závěrku (tak, jak je popsáno v tomto standardu), a to za mezitímní období.

Obsah mezitímní účetní závěrky

- 5 IFRS 18 stanovuje úplnou účetní závěrku, která se skládá z:
 - a) výkazu (nebo výkazů) finanční výkonnosti za účetní období;
 - b) výkazu o finanční pozici ke konci účetního období;
 - c) výkazu změn vlastního kapitálu za účetní období;
 - d) výkazu peněžních toků za účetní období;
 - e) komentáře k účetnímu období;
 - ea) srovnávacích informací ve vztahu k předcházejícímu období, jak je uvedeno v odstavcích 31 a 32 IFRS 18, a
 - f) výkazu o finanční pozici k počátku předchozího období, pokud to vyžaduje odstavec 37 IFRS 18.Účetní jednotka může používat pro výkazy jiné názvy, než které se používají v tomto standardu. Účetní jednotka může například používat označení „rozvaha“ místo „výkaz o finanční pozici“.

...

- 7 Žádné ustanovení tohoto standardu nemá za účel zakazovat nebo odrazovat účetní jednotku od zveřejnění úplné účetní závěrky (jak je popsána v IFRS 18) v rámci své mezitímní účetní závěrky namísto zkrácené účetní závěrky a vybraných vysvětlujících poznámek. Rovněž tento standard nezakazuje ani neodrazuje účetní jednotku od toho, aby ve zkrácené podobě mezitímní účetní závěrky uvedla více řádků nebo vybraných vysvětlujících poznámek, než je minimum stanovené v tomto standardu. Účelem pokynů pro uznávání a oceňování uvedených v tomto standardu je sestavit účetní závěrku za mezitímní období tak, aby zahrnovala všechna zveřejnění požadovaná tímto standardem (zejména vybrané poznámky podle odstavce 16A), stejně tak jako i ta, která požadují ostatní IFRS.

Minimální složky mezitímní účetní závěrky

- 8 **Mezitímní účetní závěrka zahrnuje minimálně tyto složky:**
- a) zkrácený výkaz (nebo zkrácené výkazy) finanční výkonnosti;
 - b) zkrácený výkaz o finanční pozici;
 - c) zkrácený výkaz změn vlastního kapitálu;
 - d) zkrácený výkaz peněžních toků a
 - e) vybrané vysvětlující poznámky.
- 8A Pokud účetní jednotka prezentuje položky hospodářského výsledku ve výkazu zisků a ztrát odděleně od výkazu prezentujícího úplný výsledek, jak je popsáno v odst. 12 písm. b) IFRS 18, prezentuje mezitímní zkrácené informace z výkazu zisků a ztrát.

Forma a obsah mezitímní účetní závěrky

- 9 Pokud účetní jednotka zveřejňuje ve své mezitímní účetní závěrce úplnou účetní závěrku, musí být forma a obsah této závěrky v souladu s požadavky IFRS 18 pro úplnou účetní závěrku.
- 10 Pokud účetní jednotka zveřejňuje ve své mezitímní účetní závěrce zkrácený soubor účetních výkazů, zahrnují tyto zkrácené účetní výkazy přinejmenším mezisoučty v každém ze sloupců, který je obsažen v poslední roční účetní závěrce, a vybrané vysvětlující poznámky požadované tímto standardem. Při sestavování zkrácené účetní závěrky účetní jednotka použije tento standard a rovněž požadavky uvedené v odstavcích 41–45 IFRS 18 a v odstavcích 6A–6N IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky*. Doplnkové řádky nebo poznámky se uvedou v případě, že by jejich opomenutí učinilo zkrácenou mezitímní účetní závěrku zavádějící.
- ...
- 11A Pokud účetní jednotka prezentuje položky hospodářského výsledku ve výkazu zisků a ztrát odděleně od výkazu prezentujícího úplný výsledek, jak je popsáno v odst. 12 písm. b) IFRS 18, prezentuje ve výkazu zisků a ztrát základní a zředěný zisk na akci.
- 12 Standard IFRS 18 poskytuje směrnice ke struktuře účetní závěrky. Názorné příklady, které jsou připojeny k IFRS 18, ilustrují, jakými způsoby lze prezentovat výkaz o finanční pozici, výkaz (výkazy) finanční výkonnosti a výkaz změn vlastního kapitálu.
- ...

Další zveřejnění

- 16A Kromě zveřejnění podstatných událostí a transakcí podle odstavců 15–15C zahrne účetní jednotka do komentáře ke své mezitímní účetní závěrce nebo jinam v mezitímní účetní závěrce následující informace. Následující informace musí být uvedeny buď v mezitímní účetní závěrce, nebo začleněny pomocí křížového odkazu na mezitímní účetní závěrku do jiného výkazu (např. do komentáře vedení nebo do zprávy o rizicích), který mají uživatelé účetní závěrky k dispozici za stejných podmínek a současně s mezitímní účetní závěrkou. Pokud uživatelé účetní závěrky nemají přístup k informacím začleněným pomocí křížového odkazu za stejných podmínek a současně s mezitímní účetní závěrkou, je mezitímní účetní závěrka neúplná. Standardně se informace vykazují způsobem „kumulovaně od počátku finančního roku“:
- ...
- m) zveřejnění informací o měřítkách výkonnosti definovaných vedením, které jsou požadovány v odstavcích 121–125 IFRS 18.
- ...

Zveřejnění souladu s účetními standardy IFRS

- 19 Pokud je mezitímní účetní závěrka připravena ve shodě s tímto standardem, musí být tato skutečnost zveřejněna. Mezitímní účetní závěrka nesmí být označena jako sestavená ve shodě s účetními standardy IFRS, pokud není ve shodě se všemi požadavky účetních standardů IFRS.

Období, za které se sestavuje mezitímní účetní závěrka

- 20 Mezitímní účetní závěrka obsahuje mezitímní účetní výkazy (úplné nebo zkrácené) za období:

...

- b) výkaz (výkazy) finanční výkonnosti za běžné mezitímní období a kumulativně za běžné účetní období až k danému datu, se srovnatelným výkazem (výkazy) finanční výkonnosti za srovnatelná mezitímní období (za běžné období a od počátku roku k danému datu) bezprostředně předcházejícího účetního období. Jak povoluje IFRS 18, mezitímní účetní závěrka smí předkládat za každé období výkaz (nebo výkazy) finanční výkonnosti.

...

Významnost

- ...
- 24 Ve standardu IAS 18 se definují významné informace a ukládá se samostatné zveřejňování významných položek, včetně (například) ukončovaných činností, a ve standardu IAS 8 se ukládá zveřejnění změn v účetních odhadech, chyb a změn v účetních pravidlech. Tyto dva standardy neobsahují kvantifikované vodítko ve vztahu k významnosti.
- ...

Datum účinnosti

- ...
- 61 IFRS 18, vydaný v dubnu 2024, změnil odstavce 1–5, 7–10, 11A–12, 19 (a jejich související dílčí nadpisy), 20 a 24 a doplnil nový odst. 16A písm. m). Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18. V mezitímní účetní závěrce v prvním roce uplatňování IFRS 18 použije účetní jednotka odstavce C4–C6 dodatku C IFRS 18.

Na konec odstavce 47 se doplňuje poznámka pod čarou.

- * V dubnu 2024 vydala Rada pro mezinárodní účetní standardy standard IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* a přenesla tyto požadavky z IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* do IFRS 18.

Na konec odstavců 51 a 52 se doplňuje poznámka pod čarou.

- * Při vydání IFRS 18 přenesla Rada pro mezinárodní účetní standardy tyto požadavky z IAS 1 do IFRS 18.

V odstavci 52 se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*“.

- * Při vydání IFRS 18 změnila Rada pro mezinárodní účetní standardy název standardu IAS 8 na *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

V odstavcích 53, 56 a 58 se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*“.

- * Při vydání IFRS 18 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8.

Na konec odstavce 59 se doplňuje poznámka pod čarou.

- * Při vydání IFRS 18 Rada pro mezinárodní standardy přenesla definici pojmu „významný“ z IAS 1 do IFRS 18.

Na konec odstavce 60 se doplňuje poznámka pod čarou.

- * Při vydání IFRS 18 Rada pro mezinárodní účetní standardy přenesla požadavky na zveřejnění významných informací o účetních pravidlech z IAS 1 do IAS 8.

IAS 36 Znehodnocení aktiv

Na konec odstavce 140A se doplňuje poznámka pod čarou.

- * V dubnu 2024 vydala Rada pro mezinárodní účetní standardy standard IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* a přenesla tyto požadavky z IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* do IFRS 18.

IAS 37 Rezervy, podmíněné závazky a podmíněná aktiva

Na konec odstavce 104 se doplňuje poznámka pod čarou.

- * V dubnu 2024 vydala Rada pro mezinárodní účetní standardy IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* a přenesla definici pojmu „významný“ v IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* do IFRS 18.

IAS 38 *Nehmotná aktiva*

Mění se odstavec 102 a vkládá se nový odstavec 130N.

Nehmotná aktiva s konečnou dobou použitelnosti

...

Zbytková hodnota

...

102 Odhad zbytkové hodnoty aktiva je založen na částce, kterou je možno získat z vyřazení aktiva, určené podle cen převládajících v okamžiku odhadu pro prodej podobných aktiv, která dosáhla konce své doby použitelnosti a byla používána za podmínek podobných podmínkám, za nichž bude používáno aktivum, pro něž je odhad tvořen. Zbytková hodnota je přezkoumávána minimálně na konci každého účetního období. Změna zbytkové hodnoty aktiva se účtuje jako změna v účetním odhadu podle IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

...

Přechodná ustanovení a datum účinnosti

...

130N IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* vydaný v dubnu 2024 změnil odstavec 102. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

Na konec odstavce 130B se doplňuje poznámka pod čarou.

* V dubnu 2024 vydala Rada pro mezinárodní účetní standardy standard IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* a přenesla tyto požadavky z IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* do IFRS 18.

IAS 40 *Investiční nemovitý majetek*

Odstavec 31 se mění a vkládá se nový odstavec 85I.

Oceňování následně po uznání

Účetní pravidla

- ...
- 31 IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky* stanoví, že dobrovolná změna v účetních pravidlech může být učiněna, pouze pokud umožní, aby účetní závěrka obsahovala spolehlivé a více relevantní informace o dopadech transakcí, jiných událostí nebo podmínek na finanční pozici, finanční výkonnost nebo peněžní toky účetní jednotky. Je velmi nepravděpodobné, že by přechod z modelu oceňování reálnou hodnotou na model oceňování pořizovacími náklady vedl k relevantnějšímu vykazování.
- ...

Datum účinnosti

- ...
- 85I IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* vydaný v dubnu 2024 změnil odstavec 31. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

Na konec odstavce 85A se doplňuje poznámka pod čarou.

- * V dubnu 2024 vydala Rada pro mezinárodní účetní standardy standard IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* a přenesla tyto požadavky z IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* do IFRS 18.

IAS 41 Zemědělství

Mění se odstavce 50 a 53 a vkládá se nový odstavec 66.

Zveřejnění

Obecně

- ...
- 50 Účetní jednotka vykazuje vypořádání příčin změn v účetní hodnotě biologických aktiv mezi počátkem a koncem běžného období. Vypořádání zahrnuje:
- ...
- 53 Zemědělská činnost je často vystavena klimatickým, nakažovým a jiným přírodním rizikům. Dojde-li k události, jejímž důsledkem je významná položka výnosů nebo nákladů, povaha a částka dané položky se zveřejní v souladu se standardem IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce*. Jako příklad takové události je možno uvést vypuknutí virového onemocnění, povodeň, kruté sucho nebo mráz a napadení hmyzem.
- ...

Datum účinnosti a přechodná ustanovení

- ...
- 66 IFRS 18, vydaný v dubnu 2024, změnil odstavce 50 a 53. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

V odstavci 59 se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby“.

- * Při vydání IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* v dubnu 2024 změnila Rada pro mezinárodní účetní standardy název standardu IAS 8 na *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

IFRIC 1 Změny v existujících ukončeních provozu, uvedených do původního stavu a podobných závazcích

Pod nadpisem „Odkazy“ se mění odkazy na IAS 1 a IAS 8. Mění se odstavce 6 a 8 a vkládá se nový odstavec 9C.

Odkazy

- IFRS 16 *Leasingy*
- IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce*
- IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky*
- IAS 16 *Pozemky, budovy a zařízení* (ve znění novely z roku 2003)
- IAS 23 *Výpůjční náklady*
- IAS 36 *Znehodnocení aktiv* (ve znění novely z roku 2004)
- IAS 37 *Rezervy, podmíněné závazky a podmíněná aktiva*
- ...

Řešení

- ...
- 6 Pokud se oceňuje související aktivum za použití modelu přeceňování:
- ...
- d) IFRS 18 vyžaduje, aby řádky ostatního úplného výsledku byly prezentovány jako řádky ve výkazu prezentujícím úplný výsledek. V souladu s tímto požadavkem bude změna ve fondu z přecenění vyplývající ze změny v závazku samostatně identifikována a vykázána jako taková.
- ...
- 8 Pravidelné odvíjení diskontu se vykazuje ve výkazu zisků a ztrát jako úrokový náklad ze závazků jiných než těch, které vznikají z transakcí, které zahrnují pouze získání finančních prostředků v okamžiku jejich vzniku, a klasifikuje se – za použití odstavce 61 IFRS 18 – ve finanční kategorii výkazu zisků a ztrát. Aktivace podle IAS 23 není povolena.

Datum účinnosti

...
9C IFRS 18, vydaný v dubnu 2024, změnil odstavce 6 a 8. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.
...

Na konec odstavce 9A se doplňuje poznámka pod čarou.

* V dubnu 2024 vydala Rada pro mezinárodní účetní standardy standard IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* a přenesla tyto požadavky z IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* do IFRS 18.

Mění se poznámka pod čarou na konci odstavce 10.

* Při vydání IFRS 18 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8 na *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

IFRIC 2 Členské podíly v družstevních účetních jednotkách a podobné nástroje

V odstavci 17 se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby“.

- * Při vydání IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* v dubnu 2024 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8 na *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

IFRIC 5 Práva na podíly na fonděch vytvořených na demontáž, ukončení provozu, uvedení do původního stavu a ekologickou likvidací

Pod nadpisem „Odkazy“ se mění odkaz na IAS 8.

Odkazy

- IFRS 9 *Finanční nástroje*
- IFRS 10 *Konsolidovaná účetní závěrka*
- IFRS 11 *Společná ujednání*
- IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky*
- IAS 28 *Investice do přidružených a společných podniků*
- IAS 37 *Rezervy, podmíněné závazky a podmíněná aktiva*

IFRIC 6 Závazky vznikající z působení na zvláštním trhu – elektrický a elektronický odpad

Pod nadpisem „Odkazy“ se mění odkaz na IAS 8.

Odkazy

- IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky*
- IAS 37 *Rezervy, podmíněné závazky a podmíněná aktiva*

IFRIC 12 Ujednání o poskytování koncesovaných služeb

Pod nadpisem „Odkazy“ se mění odkaz na IAS 8.

Odkazy

- *Koncepční rámec pro sestavování a předkládání účetní závěrky*
- *IFRS 1 První přijetí mezinárodních standardů účetního výkaznictví*
- *IFRS 7 Finanční nástroje: zveřejnění*
- *IFRS 9 Finanční nástroje*
- *IFRS 15 Výnosy ze smluv se zákazníky*
- *IFRS 16 Leasingy*
- *IAS 8 Základna pro sestavování účetní závěrky*
- *IAS 16 Pozemky, budovy a zařízení*
- *IAS 20 Vykazování státních dotací a zveřejňování státní podpory*
- *IAS 23 Výpůjční náklady*
- *IAS 32 Finanční nástroje: vykazování*
- *IAS 36 Znehodnocení aktiv*
- *IAS 37 Rezervy, podmíněné závazky a podmíněná aktiva*
- *IAS 38 Nehmotná aktiva*
- *SIC- 29 Ujednání o poskytování koncesovaných služeb: zveřejnění*

IFRIC 14 IAS 19 — Omezení hodnoty aktiva z definovaných požitků, požadavky na minimální financování a jejich vzájemný vztah

Pod nadpisem „Odkazy“ se mění odkazy na IAS 1 a IAS 8. Odstavec 10 se mění a vkládá se nový odstavec 27D.

Odkazy

- IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce*
- IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky*
- IAS 19 *Zaměstnanecké požitky* (ve znění z roku 2011)
- IAS 37 *Rezervy, podmíněné závazky a podmíněná aktiva*
- ...

Řešení

Dosažitelnost vratky nebo snížení budoucích příspěvků

- ...
- 10 Podle IAS 8 je účetní jednotka povinna zveřejnit informace o klíčových východiscích použitých k rozvahovému dni pro stanovení odhadu dopadů nejistých událostí, které nesou podstatné riziko, že způsobí významné úpravy účetních hodnot čistých aktiv nebo závazků uznaných ve výkazu o finanční pozici. Toto ustanovení může být relevantní pro zveřejnění jakéhokoli omezení obvyklé realizovatelnosti výše uvedeného přebytku nebo pro zveřejnění toho, na jakém základě byla určena výše dosažitelného ekonomického užítku.
- ...

Datum účinnosti

- ...
- 27D IFRS 18, vydaný v dubnu 2024, změnil odstavec 10. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

Na konec odstavce 27A se doplňuje poznámka pod čarou.

- * V dubnu 2024 vydala Rada pro mezinárodní účetní standardy standard IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* a přenesla tyto požadavky z IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* do IFRS 18.

IFRIC 16 Zajištění čisté investice do zahraniční jednotky

Pod nadpisem „Odkazy“ se mění odkaz na IAS 8.

Odkazy

- IFRS 9 *Finanční nástroje*
- IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky*
- IAS 21 *Dopady změn měnových kurzů*

IFRIC 17 *Rozdělení nepeněžních aktiv vlastníkům*

Pod nadpisem „Odkazy“ se mění odkaz na IAS 1. Mění se odstavec 2 a vkládá se nový odstavec 21.

Odkazy

- IFRS 3 *Podnikové kombinace* (ve znění novely z roku 2008)
- IFRS 5 *Stálá aktiva určená k prodeji a ukončované činnosti*
- IFRS 7 *Finanční nástroje: zveřejnění*
- IFRS 10 *Konsolidovaná účetní závěrka*
- IFRS 13 *Ocenění reálnou hodnotou*
- IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce*
- IAS 10 *Události po skončení účetního období*

...

Souvislosti

...

- 2 Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS) neurčují metodiku, jakým způsobem oceňovat rozdělení aktiv vlastníkům (obvykle označováno jako dividendy). IFRS 18 požaduje, aby účetní jednotka vykazala informace o dividendách uznaných jako rozdělení vlastníkům ve výkazu změn vlastního kapitálu, nebo je zveřejnila v komentáři.

...

Datum účinnosti

...

- 21 IFRS 18, vydaný v dubnu 2024, změnil odstavec 2. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

V odstavci 1 se zrušuje poznámka pod čarou ke slovům „vlastníci“.

IFRIC 19 *Vypořádání finančních závazků kapitálovými nástroji*

Pod nadpisem „Odkazy“ se mění odkazy na IAS 1 a IAS 8. Mění se odstavec 11 a vkládá se nový odstavec 18.

Odkazy

- *Koncepční rámec pro sestavování a předkládání účetní závěrky*
- *IFRS 2 Úhrady vázané na akcie*
- *IFRS 3 Podnikové kombinace*
- *IFRS 9 Finanční nástroje*
- *IFRS 13 Ocenění reálnou hodnotou*
- *IFRS 18 Presentace a zveřejňování v účetní závěrce*
- *IAS 8 Základna pro sestavování účetní závěrky*
- *IFRS 32 Finanční nástroje: vykazování*

...

Řešení

...

- 11 Účetní jednotka musí vykázat zisk nebo ztrátu uznanou v souladu s odstavci 9 a 10 na samostatném řádku ve výkazu zisků a ztrát, nebo ji zveřejnit komentáři.

Datum účinnosti a přechodná ustanovení

...

- 18 IFRS 18 *Presentace a zveřejňování v účetní závěrce* vydaný v dubnu 2024 změnil odstavec 11. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

IFRIC 20 Náklady na odklizení skrývky v produkční fázi povrchového dolu

Pod nadpisem „Odkazy“ se mění odkaz na IAS 1.

Odkazy

- *Koncepční rámec pro účetní výkaznictví*
- *IFRS 18 Presentace a zveřejňování v účetní závěrce*
- *IAS 2 Zásoby*
- *IAS 16 Pozemky, budovy a zařízení*
- *IAS 38 Nehmotná aktiva*

IFRIC 21 *Poplatky*

Pod nadpisem „Odkazy“ se mění odkazy na IAS 1 a IAS 8.

Odkazy

- IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce*
- IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky*
- IAS 12 *Daně ze zisku*
- IAS 20 *Vykazování státních dotací a zveřejňování státní podpory*
- IAS 24 *Zveřejnění spřízněných stran*
- IAS 34 *Mezitímní účetní výkaznictví*
- IAS 37 *Rezervy, podmíněné závazky a podmíněná aktiva*
- IFRIC 6 *Odpovědnost vyplývající z působení na zvláštním trhu s odpadním elektrickým a elektrotechnickým zařízením*

V odstavci A2 se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*“.

- * Při vydání IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* v dubnu 2024 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8 na *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

IFRIC 22 Cizoměnové transakce a zálohová plnění

Pod nadpisem „Odkazy“ se mění odkaz na IAS 8.

Odkazy

- *Koncepční rámec pro účetní výkaznictví*
- *IAS 8 Základna pro sestavování účetní závěrky*
- *IAS 21 Dopady změn měnových kurzů*

V odstavci A2 se připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*“.

- * Při vydání IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* v dubnu 2024 Rada pro mezinárodní účetní standardy změnila název standardu IAS 8 na *Základna pro sestavování účetní závěrky*.

IFRIC 23 Nejistota týkající se daní ze zisku

Pod nadpisem „Odkazy“ se mění odkazy na IAS 1 a IAS 8. Mění se odstavce 14 a A4 a vkládá se nový odstavec B1A.

Odkazy

- IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky*
- IAS 10 *Události po skončení účetního období*
- IAS 12 *Daně ze zisku*
- ...

Řešení

...

Změny skutečností a okolností

...

- 14 Účetní jednotka zohlední dopad změny skutečností a okolností nebo nových informací jako změnu účetního odhadu podle IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky*. Účetní jednotka použije k určení, zda změna, která nastala po skončení účetního období, je událostí upravující účetní závěrku nebo událostí nevyžadující úpravu, IAS 10 *Události po skončení účetního období*.

...

Dodatek A Aplikační příručka

Zveřejnění

- A4 Jestliže existuje nejistota ohledně postupů týkajících se daní ze zisku, účetní jednotka rozhodne, zda zveřejní:
- a) úsudky provedené při určování zdanitelného zisku (daňové ztráty), základů daně, nevyužitých daňových ztrát, nevyužitých daňových odpočtů a sazeb daně za použití odstavce 27G IAS 8 a
 - b) informace o předpokladech a odhadech provedených při stanovení zdanitelného zisku (daňové ztráty), základů daně, nevyužitých daňových ztrát, nevyužitých daňových odpočtů a sazeb daně za použití odstavců 31A–31E IAS 8.

...

Dodatek B Datum účinnosti a přechodná ustanovení

Datum účinnosti

...

- B1A IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce*, vydaný v dubnu 2024, změnil odstavce 14 a A4. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

SIC- 7 Zavedení eura

Pod nadpisem „Odkazy“ se mění odkazy na IAS 1 a IAS 8.

Odkazy

- IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce*
- IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky*
- IAS 10 *Události po skončení účetního období*
- IAS 21 *Dopady změn měnových kurzů* (ve znění novely z roku 2003)
- IAS 27 *Konsolidovaná a samostatná účetní závěrka* (ve znění novely z roku 2008)

Pod nadpisem „Datum účinnosti“ se na konec druhého odstavce doplňuje poznámka pod čarou.

- * V dubnu 2024 vydala Rada pro mezinárodní účetní standardy standard IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* a přenesla tyto požadavky z IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* do IFRS 18.

SIC- 10 Státní podpora bez specifické vazby k provozním činnostem

Pod nadpisem „Odkazy“ se mění odkaz na IAS 8.

Odkazy

- IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky*
- IAS 20 *Vykazování státních dotací a zveřejňování státní podpory*

SIC- 25 Daně ze zisku – změny v daňovém statutu účetní jednotky nebo jejích akcionářů

Pod nadpisem „Odkazy“ se mění odkazy na IAS 1 a IAS 8.

Odkazy

- IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce*
- IAS 8 *Základna pro sestavování účetní závěrky*
- IAS 12 *Daně ze zisku*

Pod nadpisem „Datum účinnosti“ se na konec druhého odstavce doplňuje poznámka pod čarou.

- * V dubnu 2024 vydala Rada pro mezinárodní účetní standardy standard IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* a přenesla tyto požadavky z IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* do IFRS 18.

SIC- 29 Zveřejňování – ujednání o poskytování koncesovaných služeb Zveřejnění

Pod nadpisem „Odkazy“ se mění odkaz na IAS 1.

Odkazy

- IFRS 16 *Leasingy*
- IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce*
- IAS 16 *Pozemky, budovy a zařízení* (ve znění novely z roku 2003)
- IAS 37 *Rezervy, podmíněné závazky a podmíněná aktiva*
- IAS 38 *Nehmotná aktiva* (ve znění novely z roku 2004)
- IFRIC 12 *Ujednání o poskytování koncesovaných služeb*

SIC- 32 Nehmotná aktiva a náklady na webové stránky

Pod nadpisem „Odkazy“ se mění odkaz na IAS 1. Mění se odstavec 5. Za poslední odstavec pod nadpisem „Datum účinnosti“ se vkládá nečíslovaný odstavec.

Odkazy

- IFRS 3 *Podnikové kombinace*
- IFRS 15 *Výnosy ze smluv se zákazníky*
- IFRS 16 *Leasingy*
- IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce*
- IAS 2 *Zásoby* (ve znění novely z roku 2003)
- IAS 16 *Pozemky, budovy a zařízení* (ve znění novely z roku 2003)
- IAS 36 *Znehodnocení aktiv* (ve znění novely z roku 2004)
- IAS 38 *Nehmotná aktiva* (ve znění novely z roku 2004)
- ...

Vydání

- ...
- 5 Tato interpretace se nevztahuje na výdaje spojené s nákupem, sestavováním a provozováním technických prostředků (například webový server, testovací server, provozní server a připojení k internetu) webových stránek. Takové výdaje jsou vykazovány v souladu s IAS 16. Pokud účetní jednotka dále vynaloží výdaje na poskytovatele internetových služeb, který je hostitelem webové stránky účetní jednotky, jsou tyto výdaje uznány jako náklad podle odstavce 46 IFRS 18 a *Koncepčního rámce pro účetní výkaznictví* v okamžiku, kdy jsou dané služby obdrženy.
- ...

Datum účinnosti

...

Dokumentem *Změny odkazů na koncepční rámec ve standardech IFRS* vydaným v roce 2018 byl změněn odstavec 5. Účetní jednotka použije tuto změnu pro roční období počínající dnem 1. ledna 2020 nebo později. Dřívější použití je povoleno, pokud účetní jednotka zároveň použije veškeré ostatní změny provedené dokumentem *Změny odkazů na koncepční rámec ve standardech IFRS*. Účetní jednotka použije změnu SIC- 32 retrospektivně v souladu s IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*. Pokud však účetní jednotka zjistí, že by retrospektivní použití bylo neproveditelné nebo by vyžadovalo nepřiměřené náklady či úsilí, použije změnu SIC-32 odkazem na odstavce 23–28, 50–53 a 54F standardu IAS 8.

IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* vydaný v dubnu 2024 změnil odstavec 5. Účetní jednotka použije tyto změny, jakmile použije IFRS 18.

Pod nadpisem „Datum účinnosti“ se na konec druhého odstavce doplňuje poznámka pod čarou.

- * V dubnu 2024 vydala Rada pro mezinárodní účetní standardy standard IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* a přenesla tyto požadavky z IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* do IFRS 18.

Pod nadpisem „Datum účinnosti“ se v pátém odstavci připojuje poznámka pod čarou ke slovům „IAS 8 Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby“

- * Při vydání IFRS 18 změnila Rada pro mezinárodní účetní standardy název standardu IAS 8 na *Základna pro sestavování účetní závěrky*.