

IAS 33

MEDZINÁRODNÝ ÚČTOVNÝ ŠTANDARD IAS 33

Zisk na akciu

OBSAH	Odsek
Cieľ	1
Rozsah	2-4
Definície	5-8
Oceňovanie	9-63
Základný zisk na akciu	9-29
Zisk	12-18
Akcie	19-29
Rozriedený zisk na jednu akciu	30-63
Výnosy	33-35
Akcie	36-40
Rozriedujúce potenciálne bežné akcie	41-63
Opcie, waranty a ich ekvivalenty	45-48
Konvertibilné nástroje	49-51
Podmienene emitované akcie	52-57
Zmluvy, ktoré možno vyrovnáť bežnými akciami alebo hotovosťou	58-61
Nakúpené opcie	62
Upísané predajné opcie	63
Spätné úpravy	64-65
Prezentácia	66-69
Zverejňovanie	70-73
Dátum účinnosti	74
Stiahnutie existujúcich dokumentov	75-76

Tento revidovaný štandard nahrádza IAS 33 (1997) *Zisk na akciu* a platí pre ročné obdobia začínajúce 1. januára 2005 alebo neskôr. Odporúča sa skoršie uplatňovanie.

CIEĽ

1. Cieľom tohto štandardu je určiť zásady pre stanovenie a prezentáciu zisku na akciu, ktoré zlepšia výkonnostné porovnanie medzi rôznymi jednotkami počas toho istého obdobia vykazovania a medzi rôznymi obdobiami vykazovania v rovnakej jednotke. Hoci údaje o zisku na jednu akciu sú limitované z hľadiska rôznych účtovných metód použitých pri určení „zisku“, dôsledné určenie menovateľa napomôže finančnému výkazníctvu. Tento štandard je zameraný na menovateľa v kalkulácii zisku na akciu.

ROZSAH

IAS 33

2. Tento štandard uplatňujú jednotky, ktorých bežné akcie alebo potenciálne bežné akcie sú verejne obchodovateľné a jednotky, ktoré sa nachádzajú v procese emisie bežných akcií alebo potenciálnych bežných akcií na verejných trhoch.
3. Jednotka, ktorá zverejní zisk na akciu, vypočíta a zverejní zisk na akciu v súlade s týmto štandardom.
4. Ak jednotka prezentuje konsolidovanú účtovnú závierku a individuálnu účtovnú závierku, vyhotovenú v súlade s IAS 27 Konsolidované a individuálne účtovné závierky, zverejnenia požadované v rámci tohto štandardu sa musia prezentovať len na základe konsolidovaných informácií. Jednotka, ktorá si zvolí možnosť zverejnenia zisku na akciu v rámci svojej individuálnej účtovnej závierky, prezentuje informácie o takomto zisku na akciu len v rámci jej samostatného výkazu ziskov a strát. Jednotka nebude prezentovať takýto zisk na akciu v rámci konsolidovanej účtovnej závierky.

DEFINÍCIE

5. Nasledujúce výrazy sa v tomto štandarde používajú v nasledujúcich významoch:

Protirozriadenie predstavuje nárast ziskov na akciu alebo zníženie straty na akciu založené na predpoklade, že dôjde ku konverzii konvertibilných nástrojov, k uplatneniu opcií alebo warrantov, alebo že bežné akcie budú emitované po splnení stanovených podmienok.

Dohoda o podmienených akciách je dohodou o emisii akcií, ktorá závisí od splnenia stanovených podmienok.

Podmienené emitované bežné akcie sú bežné akcie vydané za malý alebo žiadny obnos peňažnej hotovosti alebo inú odmenu po splnení stanovených podmienok v rámci dohody o podmienených akciách.

Rozriadenie predstavuje zníženie ziskov na akciu alebo zvýšenie straty na akciu, založené na predpoklade, že dôjde ku konverzii konvertibilných nástrojov, k uplatneniu opcií alebo warrantov, alebo že bežné akcie budú emitované po splnení stanovených podmienok.

Opcie, warranty a ich ekvivalenty sú finančné nástroje, ktoré dávajú svojmu držiteľovi právo na kúpu bežných akcií.

Bežná akcia je majetkový nástroj, ktorý je podriadený všetkým ostatným triedam majetkových nástrojov.

Potenciálna bežná akcia je finančný nástroj alebo iná zmluva, ktorá môže dávať svojmu držiteľovi právo na bežné akcie.

Predajné opcie na bežné akcie sú zmluvy, ktoré dávajú držiteľovi právo na predaj bežných akcií za stanovenú cenu v rámci konkrétneho obdobia.

6. Bežné akcie sa podieľajú na zisku za obdobie až po ostatných typoch akcií, ako sú napríklad prioritné akcie. Jednotka môže mať viac než jednu triedu bežných akcií. Bežné akcie tej istej triedy majú rovnaké práva na obdržanie dividend.
7. Príklady potenciálnych bežných akcií sú:
 - (a) finančné záväzky alebo majetkové nástroje, vrátane prioritných akcií, ktoré sú konvertibilné na bežné akcie;
 - (b) opcie a warranty;
 - (c) akcie, ktoré by boli emitované na základe splnenia podmienok vyplývajúcich zo zmluvných dohôd, ako je napríklad kúpa jednotky alebo iného majetku.

IAS 33

8. Pojmy definované v IAS 32 *Finančné nástroje: Zverejňovanie a prezentácia* sa v tomto štandarde používajú vo významoch stanovených v odseku 11 štandardu IAS 32, pokiaľ nie je uvedené inak. IAS 32 definuje finančný nástroj, finančný majetok, finančný záväzok, majetkový nástroj a reálnu hodnotu a poskytuje návod na uplatňovanie týchto definícií.

OCEŇOVANIE

Základný zisk na akciu

9. **Jednotka vypočíta základný zisk na akciu pre zisk alebo stratu priraditeľnú bežným držiteľom vlastného imania materskej spoločnosti a, v prípade prezentovania, zisk alebo stratu z pokračujúcich aktivít priraditeľnú uvedeným držiteľom vlastného imania.**
10. **Základný zisk na akciu sa vypočíta delením zisku alebo straty priraditeľnej bežným držiteľom vlastného imania materskej spoločnosti (čitateľ) váženým priemerom počtu nesplatených bežných akcií (menovateľ) počas obdobia.**
11. Cieľom informácie o základom zisku na akciu je umožniť ocenenie podielu každej bežnej akcie materskej spoločnosti na výkonnosti jednotky v rámci obdobia vykazovania.

Zisk

12. **Za účelom výpočtu základného zisku na akciu budú sumy priraditeľné bežným držiteľom vlastného imania materskej spoločnosti vo vzťahu k:**

(a) **zisku alebo strate z pokračujúcich aktivít priraditeľných materskej spoločnosti;**

a

(b) **zisku alebo strate priraditeľných materskej spoločnosti**

sumy, uvedené v bodoch (a) a (b) upravené o sumy prioritných dividend po zdanení, rozdiely vyplývajúce z úhrad prioritných akcií a iné podobné vplyvy prioritných akcií klasifikovaných ako vlastné imanie.

13. Všetky položky výnosov a nákladov priraditeľné bežným držiteľom vlastného imania materskej spoločnosti, ktoré sú vykazované v priebehu obdobia, vrátane daňových nákladov a dividend z prioritných akcií klasifikovaných ako záväzky, sú zahrnuté pri stanovení zisku alebo straty za obdobie priraditeľnej bežným držiteľom vlastného imania materskej spoločnosti (pozri IAS 1 *Prezentácia účtovnej závierky*).
14. Suma prioritných dividend po zdanení, ktorá sa odpočíta od zisku alebo straty je:
- (a) suma akýchkoľvek prioritných dividend po zdanení z nekumulatívnych prioritných akcií deklarovaných pre obdobie;
- a*
- (b) suma prioritných dividend po zdanení pre kumulatívne prioritné akcie za obdobie bez ohľadu na to, či dividendy boli alebo neboli deklarované. Suma prioritných dividend za obdobie nezahŕňa sumu žiadnych prioritných dividend z kumulatívnych prioritných akcií vyplatených alebo deklarovaných počas bežného obdobia vo vzťahu k predchádzajúcim obdobiam.
15. Prioritné akcie, ktoré umožňujú nízkej počiatočnej dividende kompenzovať jednotku za predaj prioritných akcií s diskontom, alebo vyššie uvedenej trhovej dividende kompenzovať investorov za nákup prioritných akcií s prémieou, sa niekedy označujú za prioritné akcie s vyššími úrokovými mierami. Akýkoľvek pôvodný emisný diskont alebo prémiea prioritných akcií s vyššími úrokovými mierami sa odpisujú do nerozdelených ziskov pri použití metódy efektívnej úrokovej miery a považujú sa za prioritnú dividendu na účely výpočtu zisku na akciu.

16. Prioritné akcie je možné spätne odkúpiť na základe ponuky na odkúpenie akcií od jednotky pre držiteľov. Prebytok reálnej hodnoty zaplatenej odmeny prioritným akcionárom nad účtovnú hodnotu prioritných akcií predstavuje výnos držiteľov prioritných akcií a náklad jednotky týkajúci sa nerozdelených ziskov. Táto suma sa odpočítava pri výpočte zisku alebo straty priraditeľnej bežným držiteľom vlastného imania materskej spoločnosti.
17. Jednotka môže spôsobiť predčasnú konverziu konvertibilných prioritných akcií prostredníctvom priaznivých zmien pôvodných konverzných podmienok alebo prostredníctvom platby dodatočnej odmeny. Prebytok reálnej hodnoty prioritných akcií alebo inej zaplatenej odmeny nad reálnu hodnotu bežných akcií emitovateľných v rámci pôvodných konverzných podmienok je výnosom pre prioritných akcionárov a odpočíta sa pri výpočte zisku alebo straty priraditeľnej bežným držiteľom vlastného imania materskej spoločnosti.
18. Akýkoľvek prebytok účtovnej hodnoty prioritných akcií nad reálnu hodnotu zaplatenej odmeny ich vyrovnania sa pripočítava pri výpočte zisku alebo straty priraditeľnej bežným držiteľom vlastného imania materskej spoločnosti.

Akcie

19. **Za účelom výpočtu základného zisku na akciu je počet bežných akcií váženým priemerom počtu nesplatených bežných akcií počas obdobia.**
20. Vážený priemer počtu nesplatených bežných akcií počas obdobia odráža fakt, že množstvo akciového kapitálu môže byť v priebehu obdobia rôzne, ako dôsledok väčšieho alebo menšieho počtu akcií nesplatených počas akéhokoľvek obdobia. Vážený priemer počtu nesplatených bežných akcií počas obdobia je počet nesplatených bežných akcií na začiatku obdobia upravený o počet bežných akcií odkúpených alebo emitovaných v priebehu obdobia vynásobených faktorom časovej váhy. Faktor časovej váhy predstavuje počet dní, počas ktorých sú konkrétne akcie nesplatené ako podiel z celkového počtu dní obdobia; za mnohých okolností je vhodný odhad váženého priemeru.
21. Vo väčšine prípadov sú akcie započítané do váženého priemeru počtu akcií od dátumu, v ktorom je splatná odmena (čo je všeobecne dátum ich emisie), napríklad:
 - (a) bežné akcie emitované výmenou za hotovosť sa započítavajú vtedy, keď sa má uskutočniť platba;
 - (b) bežné akcie emitované za dobrovoľné reinvestovanie dividend z bežných alebo prioritných akcií sa započítavajú, keď sa reinvestujú dividendy;
 - (c) bežné akcie emitované ako dôsledok konverzie dlhového nástroja na bežné akcie sa započítavajú odo dňa ukončenia narastania úrokov;
 - (d) bežné akcie emitované namiesto úroku alebo istiny z iných finančných nástrojov sa započítavajú odo dňa ukončenia narastania úrokov;
 - (e) bežné akcie emitované výmenou za vyrovnanie záväzku jednotky sú započítané od dátumu vyrovnania;
 - (f) bežné akcie emitované so zámerom akvizície majetku iného ako je hotovosť sa započítavajú ku dňu vykázania akvizície;

a

 - (g) bežné akcie emitované v rámci poskytovania služieb v prospech jednotky sa započítavajú ku dňu poskytnutia služieb.

Časovosť zahrnutia bežných akcií sa stanovuje v rámci zmluvných podmienok tvoriacich súčasť ich emisie. Podstatu každej zmluvy spojenjej s emisiou je potrebné adekvátne posúdiť.

IAS 33

22. Bežné akcie emitované ako súčasť nákupnej ponuky podnikovej kombinácie, ktorá predstavuje akvizíciu, sa započítavajú do váženého priemeru počtu akcií od dátumu akvizície. Je tomu tak preto, lebo nadobúdateľ od dátumu akvizície zahŕňa výsledky operácií nadobúdaného do svojho výkazu ziskov a strát. Bežné akcie emitované ako súčasť podnikovej kombinácie, ktorou je zlúčenie podielov, sú zahrnuté do kalkulácie váženého priemeru počtu akcií za všetky prezentované obdobia. Je tomu tak preto, lebo účtovná závierka kombinovanej jednotky sa vyhotovuje tak, ako keby kombinovaná jednotka vždy existovala. Teda počet bežných akcií použitých na výpočet základného zisku na akciu v podnikovej kombinácii, ktorou je zlúčenie podielov, sa rovná súčtu váženého priemeru počtu akcií kombinovaných jednotiek, upravených o sumu akcií jednotky, ktorej akcie zostávajú po uskutočnení kombinácie nesplatené.
23. Bežné akcie, ktoré sú emitované po konverzii povinne konvertibilného nástroja, sa započítajú do výpočtu základného zisku na akciu od dátumu uzatvorenia zmluvy.
24. Podmienene emitované akcie sa považujú za nesplatené a započítajú sa do výpočtu základného zisku na akciu až od dátumu splnenia všetkých stanovených podmienok (t.j. došlo k výskytu udalostí). Akcie emitovateľné výhradne po uplynutí času nie sú podmienene emitovanými akciami, nakoľko plynutie času predstavuje istotu.
25. Nesplatené bežné akcie, ktoré sú podmienene návratné (t.j. sú predmetom spätného odkúpenia), sa nepovažujú za nesplatené a nezapočítajú sa do výpočtu základného zisku na akciu až do dátumu, od ktorého sa na ne nebude vzťahovať spätné odkúpenie.
26. **Vážený priemer počtu nesplatených bežných akcií za obdobie a za všetky prezentované obdobia je upravený pre prípady iné než konverzia potenciálnych bežných akcií, ktoré zmenili počet bežných nesplatených akcií bez zodpovedajúcej zmeny v zdrojoch.**
27. Bežné akcie je možné emitovať, alebo počet akcií je možné znížiť bez zodpovedajúcej zmeny v zdrojoch. Príklady zahŕňajú:
- (a) kapitalizáciu alebo bonusovú emisiu (známu v niektorých krajinách ako dividendy vo forme cenných papierov);
 - (b) bonusový prvok vo všetkých iných emisiách, napríklad bonusový prvok pri udelení práv existujúcim akcionárom;
 - (c) štiepenie akcií;
- a
- (d) obnovenie pôvodných akcií (konsolidácia akcií).
28. Pri kapitalizácii alebo bonusovej emisii alebo štiepení akcií sú bežné akcie emitované pre existujúcich akcionárov bez dodatočnej odmeny. Takto je počet nesplatených bežných akcií zvýšený bez zvýšenia zdrojov. Počet nesplatených bežných akcií pred udalosťou je upravený o pomernú zmenu v počte nesplatených bežných akcií tak, ako keby k udalosti došlo na začiatku prvého prezentovaného obdobia. Napríklad pri bonusovej emisii formou „dve za jednu“ je počet nesplatených akcií pred emisiou vynásobený tromi, ak chceme získať nový celkový počet akcií, alebo dvomi, ak chceme získať počet dodatočných bežných akcií.
29. Konsolidácia bežných akcií bežne znižuje počet nesplatených bežných akcií bez zodpovedajúceho zníženia zdrojov. Ak je však výsledným efektom spätné odkúpenie akcií za reálnu hodnotu, zníženie počtu nesplatených bežných akcií je výsledkom zodpovedajúceho zníženia zdrojov. Ako príklad môže slúžiť konsolidácia akcií kombinovaná so špeciálnou dividendou. Vážený priemer počtu bežných akcií za obdobie, v rámci ktorého dôjde ku kombinovanej transakcii, sa upraví o zníženie počtu bežných akcií od dátumu, od ktorého sa špeciálna dividendá vykazuje.

Rozriedený zisk na jednu akciu

30. **Jednotka vypočíta rozriedený zisk na jednu akciu pre zisk alebo stratu priraditeľnú bežným držiteľom vlastného imania materskej spoločnosti a, v prípade prezentovania, zisk alebo stratu z pokračujúcich aktivít priraditeľnú uvede-ným držiteľom vlastného imania.**

31. **Na účely výpočtu rozriedeného zisku na jednu akciu upraví jednotka zisk alebo stratu priraditeľnú bežným držiteľom vlastného imania materskej spoločnosti a vážený priemer počtu nesplatených akcií o efekty rozriedujúcich potenciálnych bežných akcií.**
32. Cieľ rozriedeného zisku na jednu akciu je konzistentný s cieľom základného zisku na akciu — umožniť ocenenie podielu každej bežnej akcie v rámci výkonnosti jednotky — pri udelení efektu všetkým nesplateným rozriedujúcim potenciálnym bežným akciám počas obdobia. Výsledok:
- (a) zisk alebo strata priraditeľná bežným držiteľom vlastného imania materskej spoločnosti sa zvýši o sumu dividend a úrokov po zdanení vykázaných v danom období v súvislosti s rozriedujúcimi potenciálnymi bežnými akciami a je upravený o akékoľvek zmeny vo výnosoch alebo nákladoch, ktoré by vyplývali z konverzie rozriedujúcich potenciálnych bežných akcií;
- a
- (b) vážený priemer počtu nesplatených bežných akcií sa zvýši o vážený priemer počtu dodatočných bežných akcií, ktoré by ostali nesplatené za predpokladu konverzie všetkých rozriedujúcich potenciálnych bežných akcií.

Výnosy

33. **Za účelom výpočtu rozriedeného zisku na jednu akciu upraví jednotka zisk alebo stratu priraditeľnú bežným držiteľom vlastného imania materskej spoločnosti v súlade s výpočtami uvedenými v odseku 12 o vplyv po zdanení:**
- (a) **všetkých dividend alebo iných položiek týkajúcich sa rozriedujúcich potenciálnych bežných akcií odpočítaných pri vzniku zo zisku alebo straty priraditeľnej bežným držiteľom vlastného imania materskej spoločnosti v súlade s výpočtami uvedenými v odseku 12;**
- (b) **všetkých úrokov vykázaných za obdobie;**
- a
- (c) **akýchkoľvek iných zmien vo výnosoch alebo nákladoch, ktoré by boli výsledkom konverzie rozriedujúcich potenciálnych bežných akcií.**
34. Po konverzii potenciálnych bežných akcií na bežné akcie, položky, definované v odseku 33(a)-(c) ďalej nevznikajú. Namiesto toho môžu nové bežné akcie participovať na zisku alebo strate priraditeľnej bežným držiteľom vlastného imania materskej spoločnosti. Preto sa zisk alebo strata priraditeľná bežným držiteľom vlastného imania materskej spoločnosti vypočítaná v súlade s odsekom 12 upraví o položky definované v odseku 33(a)-(c) a o akékoľvek súvisiace dane. Náklady súvisiace s potenciálnymi bežnými akciami zahŕňajú transakčné náklady a diskonty účtované v súlade s metódou efektívnej úrokovej miery (pozri odsek 9 IAS 39 *Finančné nástroje: Vykazovanie a oceňovanie*, revidovaný v roku 2003).
35. Konverzia potenciálnych bežných akcií môže viesť k následným zmenám vo výnosoch alebo nákladoch. Napríklad zníženie úrokových nákladov v súvislosti s potenciálnymi bežnými akciami a z toho vyplývajúci nárast zisku alebo zníženie straty môže viesť k zvýšeniu nákladov súvisiacich s odvodeným plánom rozdelenia zisku medzi zamestnancov. Za účelom výpočtu rozriedeného zisku na jednu akciu je zisk alebo strata priraditeľná bežným držiteľom vlastného imania materskej spoločnosti upravená o akúkoľvek z takýchto následných zmien vo výnosoch alebo nákladoch.

Akcie

36. **Za účelom výpočtu rozriedených ziskov na jednu akciu je počet bežných akcií váženým priemerom počtu bežných akcií vypočítaných v súlade s odsekmi 19 a 26 plus vážený priemer počtu bežných akcií, ktoré by boli emitované pri konverzii všetkých rozriedujúcich potenciálnych bežných akcií na bežné akcie. Rozriedujúce potenciálne bežné akcie sú považované za konvertované na bežné akcie buď na začiatku obdobia, alebo, ak neskôr, k dátumu emisie potenciálnych bežných akcií.**
37. Rozriedujúce potenciálne bežné akcie sú určené nezávisle za každé prezentované obdobie. Počet rozriedujúcich potenciálnych bežných akcií zahrnutých v ročnom základe nepredstavuje vážený priemer rozriedujúcich potenciálnych bežných akcií zahrnutých v každom predbežnom výpočte.

IAS 33

38. Potenciálne bežné akcie sú vážené za obdobie, v ktorom sú nesplatené. Potenciálne bežné akcie, ktoré boli zrušené alebo umožnené, aby prepadli v danom období, sú zahrnuté vo výpočte rozriedeného zisku na jednu akciu iba pomerou časťou za to obdobie, v ktorom boli nesplatené. Potenciálne bežné akcie, ktoré sú konvertované na bežné akcie počas obdobia, sú zahrnuté do výpočtu rozriedeného zisku na jednu akciu od začiatku obdobia do dátumu konverzie; od dátumu konverzie sú výsledné bežné akcie zahrnuté do základného i rozriedeného zisku na jednu akciu.
39. Počet bežných akcií, ktoré by boli emitované pri konverzii rozriedujúcich potenciálnych bežných akcií sa určuje na základe podmienok potenciálnych bežných akcií. Ak existuje viac než jeden základ pre konverziu, výpočet predpokladá najvýhodnejšiu mieru konverzie alebo realizačnú cenu z hľadiska držiteľa potenciálnych bežných akcií.
40. Dcérska spoločnosť, spoločný podnik alebo pridružený podnik môže aj iným stranám, ktoré nie sú materskou spoločnosťou, spoločníkom alebo investorom, emitovať potenciálne bežné akcie konvertovateľné buď na bežné akcie dcérskej spoločnosti, spoločného podniku alebo pridruženého podniku alebo bežné akcie materskej spoločnosti, spoločníka alebo investora (vykazujúca jednotka). Ak tieto potenciálne bežné akcie dcérskej spoločnosti, spoločného podniku alebo pridruženého podniku majú za následok rozriedenie konsolidovaného základného zisku na akciu vykazujúcej jednotky, zahŕňajú sa do výpočtu rozriedeného zisku na jednu akciu.

Rozriedujúce potenciálne bežné akcie

41. **Potenciálne bežné akcie sa považujú za rozriedujúce výlučne vtedy, ak by ich konverzia na bežné akcie znížila zisk na akciu alebo zvýšila stratu na akciu z pokračujúcich aktivít.**
42. Jednotka použije zisk alebo stratu z pokračujúcich aktivít priraditeľnú materskej spoločnosti ako kontrolné číslo na určenie toho, či sú potenciálne bežné akcie rozriedujúce alebo protirozriedujúce. Zisk alebo strata z pokračujúcich aktivít priradených materskej spoločnosti je upravená v súlade s ustanoveniami odseku 12 a nezahŕňa položky súvisiace s ukončenými výrobami.
43. Potenciálne bežné akcie sa považujú za protirozriedujúce v prípade, ak by ich konverzia vyústila do nárastu zisku na akciu alebo poklesu straty na akciu z pokračujúcich činností. Výpočet rozriedeného zisku na akciu nepredpokladá konverziu, realizáciu alebo iné emisie potenciálnych bežných akcií, ktoré by boli protirozriedujúce vo vzťahu k zisku na akciu.
44. Pri uvažovaní, či sú potenciálne bežné akcie rozriedujúce alebo protirozriedujúce, sa uvažuje skôr samostatne než súhrne o každej emisii alebo sérii potenciálnych bežných akcií. Poradie, v akom sa uvažuje o potenciálnych bežných akciách, môže vplývať na to, či sú alebo nie sú rozriedujúce. Preto za účelom maximalizácie rozriedenia základného zisku na akciu sa každá emisia alebo séria potenciálnych bežných akcií zvažuje v poradí od najviac rozriedujúcich po najmenej rozriedujúcich, t.j. rozriedujúce potenciálne bežné akcie s najnižším „ziskom na prírastkovú akciu“ sa zahŕňajú do výpočtu rozriedeného zisku na jednu akciu pred akciami s vyššími ziskami na prírastkovú akciu. Opcie a waranty sa vo všeobecnosti zahŕňajú ako prvé, nakoľko tieto nástroje nemajú vplyv na čitateľa výpočtu.

Opcie, waranty a ich ekvivalenty

45. **Za účelom výpočtu rozriedeného zisku na jednu akciu jednotka predpokladá realizáciu rozriedujúcich opcií a warantov jednotky. Predpokladané výnosy z týchto nástrojov sa budú považovať za prijaté z emisie bežných akcií pri priemernej trhovej cene bežných akcií v danom období. Rozdiel medzi počtom emitovaných bežných akcií a počtom bežných akcií, ktoré by boli emitované pri priemernej trhovej cene bežných akcií v danom období, sa bude považovať za emisiu bežných akcií bez zaplatenia odmeny.**
46. Opcie a waranty sú rozriedujúce, ak by vyústili do emisie bežných akcií za nižšiu než priemernú trhovú cenu bežných akcií počas obdobia. Suma rozriedenia predstavuje priemernú trhovú cenu bežných akcií počas obdobia mínus emisná cena. Preto sa za účelom výpočtu rozriedeného zisku na jednu akciu považujú potenciálne bežné akcie za akcie pozostávajúce zo:
 - (a) zmluvy na emisiu určitého počtu bežných akcií za ich priemernú trhovú cenu počas obdobia. Takéto bežné akcie sa považujú za reálne ocenené a nie sú rozriedujúce a ani protirozriedujúce. Pri výpočte rozriedeného zisku na jednu akciu sa na ne neprihliada.

(b) zmluvy na emisiu zostávajúcich bežných akcií bez odmeny. Takéto bežné akcie nevytvárajú výnosy a nemajú žiadny vplyv na zisk alebo stratu priradenú nesplateným bežným akciám. Preto sú tieto akcie rozriedujúce a sú pri výpočte rozriedeného zisku na jednu akciu včlenené do počtu nesplatených bežných akcií.

47. Opcie a waranty majú rozriedujúci efekt len v prípade, ak priemerná trhovú cenu bežných akcií za obdobie presiahne realizačnú cenu opcií a warrantov (t.j. „sú mimo ceny“). Za účelom reakcie na zmenu cien bežných akcií sa predtým vykazované zisky na akciu retroaktívne neupravujú.
48. Opcie na zamestnanecké akcie s fixnými alebo stanoviteľnými podmienkami a bežné akcie, na ktoré ešte nevznikol oprávnený nárok, sa pri výpočte rozriedeného zisku na akciu považujú za opcie aj napriek tomu, že môžu byť podmienené vznikom záväzného nároku. K dátumu dotácie sa považujú za nesplatené. Výkonom podmienené opcie na zamestnanecké akcie sa považujú za podmienené emitované akcie, pretože ich vydanie je podmienené okrem uplynutia času aj splnením stanovených podmienok.

Konvertibilné nástroje

49. Efekt rozriedenia konvertibilných nástrojov je zohľadnený v rozriedenom zisku na jednu akciu v súlade s odsekmi 33 a 36.
50. Konvertibilné prioritné akcie sú protirozriedujúce kedykoľvek, keď suma dividend z takýchto akcií deklarovaná v rámci alebo akumulovaná v aktuálnom období na bežnú akciu a získateľná pri konverzii presiahne základný zisk na akciu. Podobne aj konvertibilný dlh je protirozriedujúci vždy, keď úrok (bez dane a iných zmien vo výnosoch alebo nákladoch) z bežnej akcie získateľný pri konverzii presiahne základný zisk na akciu.
51. Vykúpenie alebo vyvolaná konverzia konvertibilných prioritných akcií môže mať vplyv len na časť predtým nezaplatených konvertibilných prioritných akcií. V takýchto prípadoch sa akákoľvek prebytočná odmena uvedená v odseku 17 priradí tým akciám, ktoré sú vykúpené alebo konvertované za účelom stanovenia toho, či sú zvyšné nesplatené prioritné akcie rozriedujúce. Vykúpené alebo konvertované akcie sa posudzujú oddelene od tých akcií, k vykúpeniu alebo konverzii ktorých nedošlo.

Podmienené emitované akcie

52. Tak ako pri kalkulácii základného zisku na akciu, podmienené emitované akcie sa považujú za nesplatené a zahrnú sa do výpočtu rozriedeného zisku na jednu akciu v prípade, ak dôjde k splneniu podmienok (t.j. došlo k výskytu udalosti). Podmienené emitované akcie sa zahrnú od začiatku obdobia (alebo od dátumu dohody o podmienených akciách, ak je tento neskôr). Ak podmienky neboli splnené, počet podmienené emitovaných akcií zahrnutých do výpočtu rozriedeného zisku na jednu akciu vychádza z počtu akcií, ktoré by boli emitovateľné, ak by bol koniec obdobia vykazovania koncom obdobia podmienenosti. Prehodnotenie nie je povolené, ak nie sú splnené podmienky po ukončení obdobia podmienenosti.
53. Ak je získanie alebo uchovávanie špecifickej sumy zisku za obdobie podmienkou podmienenej emisie, a ak bola táto suma získaná na konci obdobia vykazovania, avšak musí byť uchovaná aj po ukončení obdobia vykazovania pre ďalšie obdobie, potom sa dodatočné bežné akcie pri výpočte rozriedeného zisku na jednu akciu považujú za nesplatené v prípade, ak má celá situácia efekt rozriedenia. V takom prípade vychádza výpočet rozriedeného zisku na jednu akciu z počtu bežných akcií, ktoré by boli emitované, ak by bola suma ziskov na konci obdobia vykazovania sumou ziskov na konci obdobia podmienenosti. Pretože zisky sa môžu v budúcom období meniť, výpočet základného zisku na akciu nezohľadňuje takéto podmienené emitované akcie až do ukončenia obdobia podmienenosti, pretože neboli splnené všetky stanovené podmienky.
54. Počet podmienené emitovaných bežných akcií môže závisieť od budúcej trhovej ceny bežných akcií. V takom prípade, ak dochádza k efektu rozriedenia, vychádza výpočet rozriedeného zisku na jednu akciu z počtu bežných akcií, ktoré by boli emitované, ak by bola trhovú cenu na konci obdobia vykazovania trhovou cenou na konci obdobia podmienenosti. Ak podmienka vychádza z priemeru trhových cien v období, ktoré presahuje koniec obdobia vykazovania, použije sa priemer pre to časové obdobie, ktoré uplynulo. Pretože sa trhovú cena môže v budúcom období meniť, výpočet základného zisku na akciu nezahŕňa takéto podmienené emitované bežné akcie až do ukončenia obdobia podmienenosti, pretože neboli splnené všetky stanovené podmienky.
55. Počet podmienené emitovaných bežných akcií môže závisieť od budúcich ziskov a budúcich cien bežných akcií. V takých prípadoch vychádza počet bežných akcií zahrnutých do výpočtu rozriedeného zisku na jednu akciu z oboch podmienok (t.j. zisky k dátumu a aktuálna trhovú cena na konci obdobia vykazovania). Podmienené emitované bežné akcie nie sú zahrnuté do výpočtu rozriedeného zisku na jednu akciu dovtedy, kým nie sú splnené obidve podmienky.

IAS 33

56. V iných prípadoch závisí počet podmienene emitovaných bežných akcií od iných podmienok, než je zisk alebo trhovú cenu (napríklad môže ísť o otvorenie špecifického počtu maloobchodov). V takýchto prípadoch sa za predpokladu, že aktuálny stav podmienok sa do konca obdobia podmienenosti nezmení, zahŕňajú podmienene emitované bežné akcie do výpočtu rozriedeného zisku na jednu akciu v súlade so stavom na konci obdobia vykazovania.
57. Podmienene emitované potenciálne bežné akcie (iné, než akcie obsiahnuté v rámci dohody o podmienených akciách, napr. podmienene emitované konvertibilné nástroje) sú zahrnuté do výpočtu rozriedeného zisku na jednu akciu nasledovne:
- (a) jednotka stanoví, či je možné uvažovať o emisii potenciálnych bežných akcií na základe podmienok stanovených pre ich emisiu v súlade s ustanoveniami dohody o podmienených akciách uvedených v odsekoch 52 – 56;
- a
- (b) ak by sa takéto potenciálne bežné akcie mali zohľadňovať v rozriedenom zisku na jednu akciu, stanoví jednotka ich dopad na výpočet rozriedeného zisku na jednu akciu postupom podľa ustanovení platných pre opcie a waranty uvedeným v odsekoch 45–48, ustanovení platných pre konvertibilné nástroje uvedených v odsekoch 49–51, ustanovení platných pre zmluvy, ktorých vyrovnanie sa môže realizovať formou bežných akcií alebo hotovosti uvedených v odsekoch 58–61 alebo podľa iných vhodných ustanovení.

Avšak realizácia konverzie sa nezohľadňuje za účelom výpočtu rozriedeného zisku na jednu akciu, pokiaľ sa nepredpokladá realizácia konverzie podobných nesplatených potenciálnych bežných akcií, ktoré nie sú podmienene emitované.

Zmluvy, ktoré možno vyrovnáť bežnými akciami alebo hotovosťou

58. **Ak jednotka emitovala zmluvu, ktorú možno na základe voľby jednotky vyrovnáť bežnými akciami alebo hotovosťou, bude jednotka predpokladať, že zmluva bude vyrovnaná formou bežných akcií a výsledné potenciálne bežné akcie sa v prípade efektu rozriedenia zahrnú do rozriedeného zisku na jednu akciu.**
59. Ak sa takáto zmluva z hľadiska účtovných účelov prezentuje ako majetok alebo záväzok, alebo obsahuje prvok vlastného imania a súčasť záväzku, upraví jednotka čitateľ o akékoľvek zmeny zisku alebo straty, ktoré by v rámci obdobia boli výsledkom klasifikácie zmluvy ako celku ako majetkového nástroja. Takáto úprava je podobná úpravám vyžadovaným odsekom 33.
60. **Pokiaľ ide o zmluvy, ktoré možno na základe voľby držiteľa vyrovnáť bežnými akciami alebo hotovosťou, pri výpočte rozriedeného zisku na jednu akciu sa použije tá z voľieb úhrady, ktorá má väčší efekt rozriedenia.**
61. Príkladom zmluvy, ktorú možno vyrovnáť bežnými akciami alebo hotovosťou je dlhový nástroj, ktorý v deň splatnosti udeľuje jednotke neobmedzené právo na vyrovnanie sumy istiny formou hotovosti alebo jej vlastnými bežnými akciami. Ďalším príkladom je upísaná predajná opcia, ktorá udeľuje držiteľovi možnosť výberu vyrovnania formou bežných akcií alebo hotovosti.

Nakúpené opcie

62. Zmluvy, akými sú napríklad nakúpené predajné opcie a nakúpené nákupné opcie (t.j. opcie v držbe jednotky týkajúce sa jej vlastných bežných akcií) sa do výpočtu rozriedeného zisku na jednu akciu nezahŕňajú, pretože ich zahrnutie by malo efekt protirozriedenia. Predajná opcia by sa realizovala len v prípade, ak by bola realizačná cena vyššia než trhovú cenu a nákupná opcia by sa realizovala len v prípade, ak by bola realizačná cena nižšia než trhovú cenu.

Upísané predajné opcie

63. **Zmluvy, ktoré od jednotky vyžadujú spätné odkúpenie jej vlastných akcií, akými sú napríklad upísané predajné opcie a forwardové nákupné zmluvy, sa v prípade efektu rozriedenia zahrnú do výpočtu rozriedeného zisku na akciu. Ak sú tieto zmluvy počas obdobia na peniazoch (bez straty hodnoty) (t.j. realizačná cena alebo cena vyrovnania sa počas obdobia nachádza nad priemernou trhovou cenou), je potenciálny efekt rozriedenia na zisk na akciu vypočítaný nasledovne:**
- (a) **bude sa predpokladať, že na začiatku obdobia dôjde k emisii dostatočného množstva bežných akcií (pri priemernej trhovej cene v období) za účelom získania výnosov určených na splnenie podmienok zmluvy;**

(b) bude sa predpokladať, že výnosy z emisie sa použijú na splnenie podmienok zmluvy (t.j. na odkúpenie bežných akcií);

a

(c) prírastkové bežné akcie (rozdiel medzi počtom bežných akcií považovaných za emitované a počtom bežných akcií prijatých v dôsledku splnenia podmienok zmluvy) sú zahrnuté do výpočtu rozriedeného zisku na jednu akciu.

SPÄTNÉ ÚPRAVY

64. Ak sa počet nesplatených bežných alebo potenciálnych bežných akcií zvýši následkom kapitalizácie, bonusovou emisiou, štiepením akcií, alebo sa zníži následkom obráteného štiepenia akcií, je potrebné výpočty základného a rozriedeného zisku na jednu akciu za všetky prezentované obdobia spätne upraviť. Ak sa tieto zmeny vyskytnú po dátume, ku ktorému je zostavená súvaha, ale pred autorizovaním účtovnej závierky na zverejnenie, výpočty na jednu akciu pre túto účtovnú závierku a účtovnú závierku prezentovanú v predchádzajúcich obdobiach sú založené na novom počte akcií. Ak výpočet na jednu akciu odráža takéto zmeny v počte akcií, je táto skutočnosť zverejnená. Okrem toho je základný a rozriedený zisk na jednu akciu za všetky prezentované obdobia upravený o:

(a) vplyvy chýb a úprav vyplývajúcich zo zmien v účtovných metódach účtovaných spätne;

a

(b) vplyvy podnikových kombinácií, v ktorých ide o zlúčenie podielov.

65. Jednotka nemení rozriedený zisk na jednu akciu vykázaný za akékoľvek predchádzajúce prezentované obdobia o zmeny v predpokladoch použitých na výpočet zisku na akciu alebo o konverzie potenciálnych bežných akcií na bežné akcie.

PREZENTÁCIA

66. Jednotka v rámci výkazu ziskov a strát prezentuje základný a rozriedený zisk na jednu akciu v rámci zisku alebo straty vyplývajúcej z pokračujúcich aktivít priraditeľnej bežným držiteľom vlastného imania materskej spoločnosti a v rámci zisku alebo straty priraditeľnej bežným držiteľom vlastného imania materskej spoločnosti za obdobie vo vzťahu ku každej triede bežných akcií, ktorí majú rozdielne právo na akciu v zisku za obdobie. Jednotka prezentuje základný a rozriedený zisk na jednu akciu s rovnakým významom za všetky prezentované obdobia.

67. Zisk na akciu sa prezentuje za každé obdobie, za ktoré sa prezentuje výkaz ziskov a strát. Ak sa rozriedený zisk na jednu akciu vyказuje aspoň za jedno obdobie, vyказuje sa za všetky prezentované obdobia aj napriek tomu, že jeho hodnota sa rovná základnému zisku na akciu. Ak je hodnota základného a rozriedeného zisku na jednu akciu rovnaká, je možné v rámci výkazu ziskov a strát realizovať duálnu prezentáciu v jednom riadku.

68. Jednotka, ktorá vyказuje ukončovanie výroby, zverejní základný a rozriedený zisk na jednu akciu z hľadiska ukončenej výroby buď v rámci výkazu ziskov a strát alebo v rámci poznámok k účtovnej závierke.

69. Jednotka prezentuje základný a rozriedený zisk na jednu akciu aj v prípade, ak sú sumy záporné (t.j. strata z jednej akcie).

ZVEREJŇOVANIE

70. Jednotka zverejní:

(a) sumy, použité v čitateli výpočtu základného a rozriedeného zisku na jednu akciu a ich porovnanie so sumami zisku alebo straty priraditeľnej materskej spoločnosti za obdobie. Porovnanie zahŕňa individuálny účinok každej triedy nástrojov, ktorá má vplyv na zisk na akciu.

(b) vážený priemer počtu bežných akcií použitý v menovateli pri výpočte základného a rozriedeného zisku na jednu akciu a zosúladení týchto menovateľov medzi sebou. Porovnanie zahŕňa individuálny účinok každej triedy nástrojov, ktorá má vplyv na zisk na akciu.

IAS 33

- (c) nástroje (vrátane podmienene emitovaných akcií), ktoré by mohli potenciálne rozriediť zisk na akciu, avšak ktoré neboli zahrnuté do výpočtu rozriedeného zisku na jednu akciu z dôvodu, že sa za prezentované obdobie (obdobia) vyznačujú efektom protiroziedenia.
- (d) opis transakcií s bežnými akciami alebo transakcií s potenciálnymi bežnými akciami, ktoré sú iné než transakcie účtované v súlade s odsekom 64, ku ktorým došlo po dátume, ku ktorému bola zostavená súvaha, a ktoré by významne zmenili počet nesplatených bežných akcií alebo potenciálnych bežných akcií na konci obdobia v prípade, ak by sa tieto transakcie uskutočnili pred koncom obdobia vykazovania.

71. Príklady transakcií uvedených v odseku 70(d) zahŕňajú:

- (a) emisiu akcií za hotovosť;
- (b) emisiu akcií v prípade, ak sa výnosy použijú na splatenie dlhu alebo na splatenie nesplatených prioritných akcií k dátumu, ku ktorému je zostavená súvaha;
- (c) vykúpenie nesplatených bežných akcií;
- (d) konverzia alebo realizácia nesplatených potenciálnych bežných akcií k dátumu, ku ktorému je zostavená súvaha na bežné akcie;
- (e) emisia opcií, warrantov alebo konvertibilných nástrojov;
a
- (f) dosiahnutie podmienok, ktoré by vyústili do emisie podmienene emitovaných akcií.

Sumy zisku na akciu sa neupravujú pre tie transakcie, ku ktorým dochádza po dátumu, ku ktorému je zostavená súvaha, pretože tieto transakcie neovplyvňujú množstvo kapitálu použitého na tvorbu zisku alebo straty v období.

72. Finančné nástroje a iné zmluvy vytvárajúce potenciálne bežné akcie môžu obsahovať zmluvné podmienky, ktoré ovplyvňujú ocenenie základného a rozriedeného zisku na jednu akciu. Tieto zmluvné podmienky môžu určovať, či sú alebo nie sú potenciálne bežné akcie rozriedňujúce, a ak áno, ich vplyv na vážený priemer počtu nesplatených akcií a akékoľvek následné úpravy zisku alebo straty priraditeľné bežným akcionárom. Zverejnenie podmienok takýchto finančných nástrojov a iných zmlúv je žiadúce, ak sa nepožaduje inak (pozri IAS 32).
73. Ak jednotka okrem základného a rozriedeného zisku na jednu akciu zverejní aj sumy na akciu prostredníctvom vykazovanej súčasti výkazu ziskov a strát, ktorá je iná než súčasť vyžadovaná týmto štandardom, tieto sumy sa budú počítať použitím váženého priemeru počtu bežných akcií stanovených v súlade s týmto štandardom. Základná a rozriedená suma na jednu akciu týkajúca sa takejto súčasti sa bude zverejňovať s rovnakým významom a prezentovať v poznámkach k účtovnej závierke. Jednotka označí základ, z ktorého vychádza stanovenie čitateľa (čitateľov), vrátane toho, či sú sumy na akciu už zdanené alebo nie. Ak sa použije prvok výkazu ziskov a strát, ktorý sa vo výkaze ziskov a strát nevykazuje ako riadková položka, porovnanie sa uskutoční medzi použitým prvkom a riadkovou položkou, ktorá sa vo výkaze ziskov a strát vykazuje.

DÁTUM ÚČINNOSTI

74. Jednotka uplatní tento štandard pre ročné obdobia začínajúce 1. januára 2005 alebo neskôr. Odporúča sa skoršie uplatňovanie. Ak jednotka uplatňuje tento štandard pre obdobie začínajúce pred 1. januárom 2005, zverejní túto skutočnosť.

STIAHNUTIE EXISTUJÚCICH DOKUMENTOV

75. Tento štandard nahrádza IAS 33 Zisk na akciu (vydaný v roku 1997).
76. Tento štandard nahrádza SIC-24 Zisk na akciu — Finančné nástroje a iné zmluvy, ktoré možno vysporiadať akciami.

PRÍLOHA A

IAS 33

Návod na aplikáciu

Táto príloha tvorí neoddeliteľnú súčasť štandardu.

Zisk alebo strata priraditeľná materskej spoločnosti

- A1. Za účelom výpočtu ziskov na akciu vychádzajúceho z konsolidovanej účtovnej závierky sa zisk alebo strata priraditeľná materskej spoločnosti týka zisku alebo straty konsolidovanej jednotky po úprave menšinových podielov.

Práva vydania

- A2. Emisia bežných akcií v čase realizácie alebo konverzie potenciálnych bežných akcií nedáva podnet na vznik bonusového prvku. Je tomu tak preto, lebo potenciálne bežné akcie sú zvyčajne emitované v plnej hodnote, čoho výsledkom je proporcionálna zmena zdrojov dostupných pre jednotku. Pri vydaní práv je však realizačná cena často nižšia než reálna hodnota akcií. Preto, podľa ustanovení odseku 27(b), takéto práva vydania zahŕňajú bonusový prvok. Ak sú práva vydania ponúknuté všetkým existujúcim akcionárom, počet bežných akcií použitých pri výpočte základného a rozriedeného zisku na jednu akciu pre všetky obdobia pred právami vydania predstavuje počet bežných nesplatených akcií pred vydaním vynásobený nasledujúcim faktorom:

$$\frac{\text{(Reálna hodnota na akciu tesne pred uplatnením práv)}}{\text{(Teoretická objektívna hodnota bývalých práv na jednu akciu)}}$$

Teoretická objektívna hodnota bývalých práv na jednu akciu je vypočítaná prirátaním agregovanej trhovej hodnoty akcií v momente pred uplatnením práv na výnosy z uplatnenia práv a vydelením počtom nesplatených akcií po uplatnení práv. V prípadoch, kedy sú samotné práva verejne obchodovateľné, nezávisle od akcií do dátumu ich uplatnenia, je reálna hodnota pre účely tohto výpočtu stanovená pri uzávierke posledného dňa, v ktorom sú akcie obchodovateľné spoločne s právami.

Kontrolné číslo

- A3. Pre účely ilustrácie aplikácie kontrolného čísla uvedeného v odsekoch 42 a 43 predpokladajme, že jednotka vykazuje zisk z pokračujúcich aktivít priraditeľný materskej spoločnosti vo výške 4 800 CU, (*) stratu z ukončovaných výrob priraditeľnú materskej spoločnosti (7 200 CU), stratu priraditeľnú materskej spoločnosti (2 400 CU) a nesplatených 2 000 bežných akcií a 400 potenciálnych bežných akcií. Základné zisky jednotky na akciu sú 2,40 CU z pokračujúcich aktivít, (3,60 CU) z ukončovaných výrob a (1,20 CU) za stratu. 400 potenciálnych bežných akcií sa zahrnie do výpočtu rozriedeného zisku na jednu akciu, nakoľko výsledný zisk na akciu vo výške 2,00 CU z pokračujúcich aktivít má efekt rozriedenia za predpokladu nulového dopadu uvedených 400 potenciálnych bežných akcií na zisk alebo stratu. Pretože zisk z pokračujúcich aktivít priraditeľný materskej spoločnosti predstavuje kontrolné číslo, zahrnie jednotka aj uvedené 400 potenciálnych bežných akcií do výpočtu iných súm zisku na akciu aj napriek tomu, že výsledné sumy zisku na akciu majú efekt protirozriedenia vo vzťahu k porovnateľným sumám základného zisku na akciu, t.j. strata na akciu je nižšia [(3,00 CU) na akciu zo straty z ukončovaných výrob a (1,00 CU) na akciu pre stratu].

(*) V tomto návode sú peňažné sumy denominované v „menových jednotkách“ (CU).

Priemerná tržová cena bežných akcií

- A4. Pre účely výpočtu rozriedeného zisku na jednu akciu sa priemerná tržová cena bežných akcií, s ktorých vydaním sa uvažuje, počíta na základe priemernej trhovej ceny bežných akcií počas obdobia. Teoreticky by bolo možné zahrnúť do stanovenia priemernej trhovej ceny každú tržovú transakciu s bežnými akciami jednotky. Z praktického hľadiska však zvyčajne postačuje jednoduchý priemer týždenných alebo mesačných cien.
- A5. Na výpočet priemernej trhovej ceny vo všeobecnosti postačujú zatváracie trhové ceny. Ak je však cenová fluktuácia príliš široká, reprezentatívnejšiu cenu možno vypočítať ako priemer najvyšších a najnižších cien. Metóda používaná na výpočet priemernej trhovej ceny sa používa konzistentne až dovtedy, kým v dôsledku zmien podmienok nestratí priemerná cena reprezentatívnosť. Ak napríklad jednotka používa zatváracie trhové ceny na výpočet priemernej trhovej ceny na niekoľko rokov relatívne stabilných cien, môže zmeniť systém výpočtu na priemer najvyššej a najnižšej ceny v prípade, ak ceny začnú príliš kolísať a výsledkom použitia zatváracie trhovej ceny je priemerná cena, ktorá nemá charakter reprezentatívnosti.

Opcie, waranty a ich ekvivalenty

- A6. Predpokladá sa, že opcie alebo waranty na nákup konvertibilných nástrojov sa budú uplatňovať z hľadiska nákupu konvertibilného nástroja v prípade, ak sa priemerné ceny konvertibilného nástroja a bežných akcií získateľných po konverzii budú nad realizačnou cenou opcií alebo warantov. Realizácia sa však nepredpokladá, pokiaľ sa taktiež nepredpokladá konverzia podobných nesplatených konvertibilných nástrojov, ak existujú.
- A7. Opcie alebo waranty môžu umožňovať alebo vyžadovať vyhlásenie ponuky na dlh alebo iný nástroj jednotky (alebo jej materskej spoločnosti alebo dcérskej spoločnosti) formou platby celej realizačnej ceny alebo jej časti. Pri výpočte rozriedeného zisku na jednu akciu majú takéto opcie alebo waranty efekt rozriedenia v prípade, ak (a) priemerná tržová cena súvisiacich bežných akcií v danom období presiahne realizačnú cenu, alebo (b) predajná cena nástroja, ktorý je predmetom ponuky, sa nachádza pod cenou, za ktorú by bolo možné nástroj ponúknuť v rámci opčnej zmluvy alebo zmluvy o warante a výsledný diskont spôsobuje, že platná realizačná cena sa nachádza pod tržovou cenou bežných akcií získateľných realizáciou. V rámci výpočtu rozriedeného zisku na jednu akciu sa predpokladá, že takéto opcie alebo waranty sa pokladajú za realizované a súčasne sa predpokladá, že dlhové alebo iné nástroje budú predmetom ponuky. Ak je pre držiteľa opcie alebo warantu výhodnejšia ponuka na hotovosť a zmluva takúto možnosť pripúšťa, takáto možnosť sa súčasne predpokladá. Úrok (bez dane) z akéhokoľvek dlhu, o ktorom sa predpokladá, že bude predmetom ponuky, sa pripočíta späť ako úprava čitateľa.
- A8. Podobne sa riešia prioritné akcie disponujúce podobnými ustanoveniami alebo iné nástroje disponujúce konverznými opciami, ktoré umožňujú vyplatiť investora formou hotovosti pri priaznivejšom konverznom pomere.
- A9. Súvisiace podmienky niektorých opcií alebo warantov môžu vyžadovať, aby sa výnosy získané z realizácie týchto nástrojov uplatnili na odkúpenie dlhu alebo iných nástrojov jednotky (alebo jej materskej alebo dcérskej spoločnosti). Pri výpočte rozriedeného zisku na jednu akciu sa predpokladá realizácia týchto opcií alebo warantov a uplatnenie prostriedkov na nákup dlhu za priemernú tržovú cenu skôr než na nákup bežných akcií. Avšak prebytočné výnosy prijaté z predpokladanej realizácie, ktoré preyšujú sumu použitú na nákup dlhu, sú zohľadnené (t.j. predpokladá sa, že sa použijú na spätný nákup bežných akcií) pri výpočte rozriedeného zisku na jednu akciu. Úrok (bez dane) z akéhokoľvek dlhu, o ktorom sa predpokladá, že bude odkúpený, sa pripočíta späť ako úprava čitateľa.

Upísané predajné opcie

- A10. Za účelom ilustrácie aplikácie ustanovení odseku 63 predpokladajme, že jednotka disponuje nesplatenými 120 upísanými predajnými opciami na jej bežné akcie s realizačnou cenou 35 CU. Priemerná tržová cena jej bežných akcií za obdobie je 28 CU. Pri výpočte rozriedeného zisku na akciu jednotka predpokladá, že vydala 150 akcií pri cene 28 CU za akciu na začiatku obdobia za účelom splnenia svojej predajnej povinnosti vo výške 4 200 CU. Rozdiel medzi emitovanými 150 bežnými akciami a 120 bežnými akciami prijatými v dôsledku splnenia predajnej opcie (30 prírastkových bežných akcií) sa pri výpočte rozriedeného zisku na akciu pridá do deliteľa.

Nástroje dcérskych spoločností, spoločného podniku alebo pridružených podnikov

IAS 33

- A11. Potenciálne bežné akcie dcérskej spoločnosti, spoločného podniku alebo pridruženého podniku, ktoré sú konvertibilné na bežné akcie dcérskej spoločnosti, spoločného podniku alebo pridruženého podniku, alebo na bežné akcie materskej spoločnosti, spoločníka alebo investora (vykazujúca jednotka), sa do výpočtu rozriedených ziskov na akciu zahŕňajú nasledovne:
- (a) nástroje emitované dcérskou spoločnosťou, spoločným podnikom alebo pridruženým podnikom, ktoré umožňujú ich držiteľom získať bežné akcie dcérskej spoločnosti, spoločného podniku alebo pridruženého podniku, sa zahŕňajú do výpočtu rozriedeného zisku na akciu v rámci dát dcérskej spoločnosti, spoločného podniku alebo pridruženého podniku. Tieto zisky sa následne zahrnú do výpočtov rozriedeného zisku na akciu vykazujúcej jednotky na základe držby nástrojov dcérskej spoločnosti, spoločného podniku alebo pridruženého podniku držiteľskou jednotkou.
 - (b) nástroje dcérskej spoločnosti, spoločného podniku alebo pridruženého podniku, ktoré možno konvertovať do bežných akcií vykazujúcej jednotky sa spolu s potenciálnymi bežnými akciami vykazujúcej jednotky zvažujú na účely výpočtu rozriedeného zisku na akciu. Podobne aj opcie alebo waranty vydané dcérskou spoločnosťou, spoločným podnikom alebo pridruženým podnikom na nákup bežných akcií vykazujúcej jednotky sa spolu s potenciálnymi bežnými akciami zvažujú pri výpočte konsolidovaného rozriedeného zisku na akciu.
- A12. Za účelom stanovenia vplyvu zisku na akciu nástrojov emitovaných vykazujúcou jednotkou, ktorý je možné konvertovať na bežné akcie dcérskej spoločnosti, spoločného podniku alebo pridruženého podniku sa predpokladá, že dôjde ku konverzii nástrojov a čitateľ (zisk alebo strata priraditeľná bežným držiteľom vlastného imania materskej spoločnosti) sa podľa potreby upraví v súlade s odsekom 33. Okrem týchto úprav je čitateľ upravený o akúkoľvek zmenu zisku alebo straty vykazanej vykazujúcou jednotkou (napríklad dividendový výnos alebo výnos metódy vlastného imania), ktorá je priraditeľná nárastu počtu bežných akcií dcérskej spoločnosti, spoločného podniku alebo pridruženého podniku nesplatených v dôsledku predpokladanej konverzie. Menovateľ výpočtu rozriedeného zisku na jednu akciu sa nemení, pretože počet nesplatených bežných akcií vykazujúcej jednotky by sa v dôsledku predpokladanej konverzie nezmenil.

Zúčastnené podielové nástroje a dve triedy bežných akcií

- A13. Vlastné imanie niektorých jednotiek obsahuje:
- (a) nástroje, ktoré participujú na dividendách s bežnými akciami v súlade s predvoleným vzorcom (napríklad dve za jednu), niekedy s vrchným limitom participačného rozsahu (napríklad až do avšak nie nad stanovenú sumu na akciu).
 - (b) triedu bežných akcií s mierou dividend, ktorá je odlišná od inej triedy bežných akcií, avšak nedisponuje prednostnými alebo prioritnými právami.
- A14. Pre účely výpočtu rozriedeného zisku na jednu akciu sa predpokladá konverzia tých nástrojov, ktoré sú uvedené v odseku A13, ktoré možno konvertovať na bežné akcie v prípade rozriedujúceho efektu. Pokiaľ ide o tie nástroje, ktoré nemožno konvertovať na triedu bežných akcií, zisk alebo strata za obdobie sa priradí iným triedam akcií a participujúcim majetkovým nástrojom v súlade s ich dividendovými právami alebo inými právami participácie na nerozdelených ziskoch. Výpočet základného a rozriedeného zisku na jednu akciu:
- (a) zisk alebo strata priraditeľná bežným držiteľom vlastného imania materskej spoločnosti sa upraví (znížený zisk a zvýšená strata) o sumu dividend deklarovaných v rámci obdobia pre každú triedu akcií a o zmluvnú sumu dividend (alebo úroku z participačných dlhopisov), ktorá musí byť zaplatená v období (napríklad ide o nezaplatené kumulatívne dividendy).
 - (b) zvyšný zisk alebo strata je alokovaná bežným akciám a zúčastneným podielovým nástrojom do rozsahu, v akom sa každý nástroj podieľa na zisku tak, ako keby všetok zisk alebo strata za obdobie boli rozdelené. Celkový zisk alebo strata alokovaná každej triede majetkového nástroja sa stanoví spočítaním sumy alokovanej dividendám a sumy alokovanej funkcii participácie.

IAS 33

- (c) celková suma zisku alebo straty alokovanej každej triede majetkového nástroja sa delí počtom nesplatených nástrojov, ktorým sú alokované zisky za účelom určenia zisku na akciu týkajúce sa nástroja.

Za účelom výpočtu rozriedeného zisku na jednu akciu sa všetky predpokladane emitované bežné akcie zarátajú do nesplatených bežných akcií.

Čiastočne splatené akcie

- A15. Ak dôjde k emisii bežných akcií, avšak tieto nie sú úplne splatené, pri výpočte základného zisku na akciu sa považujú za zlomok bežnej akcie do takého rozsahu, v akom by mali nárok na participáciu na dividendách počas obdobia vo vzťahu k splatenej bežnej akcii.
- A16. Ak čiastočne splatené akcie nemajú nárok na participáciu na dividendách v období, považujú sa pri výpočte rozriedeného zisku na jednu akciu za ekvivalent opcí alebo warrantov. Nesplatený zostatok sa považuje za výnosy použité na nákup bežných akcií. Počet akcií zahrnutých do výpočtu rozriedeného zisku na jednu akciu predstavuje rozdiel medzi počtom upísaných akcií a počtom akcií, o ktorých sa predpokladá, že dôjde k ich nákupu.
-

PRÍLOHA B

IAS 33

Zmeny existujúcich dokumentov

Zmeny v tejto prílohe sa vzťahujú na ročné obdobia začínajúce 1. januára 2005 alebo neskôr. Ak jednotka uplatňuje tento štandard na skoršie obdobie, vzťahujú sa tieto zmeny na toto skoršie obdobie.

- B1. V rámci štandardov medzinárodného finančného vykazovania spolu s medzinárodnými účtovnými štandardmi a interpretáciami uplatňovanými od decembra 2003 sa odkazy na aktuálnu verziu IAS 33 *Zisk Na Akciu* zmenili na IAS 33 *Zisk na akciu*.
-