

## NARIADENIE KOMISIE (ES) č. 1073/2005

zo 7. júla 2005,

ktorým sa mení a dopĺňa nariadenie (ES) č. 1725/2003, ktorým sa prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002, pokiaľ ide o Výbor pre výklad medzinárodného finančného výkazníctva IFRIC 2

(Text s významom pre EHP)

KOMISIA EURÓPSKÝCH SPOLOČENSTIEV,

účinnosti štandardu IAS 32, ako je uvedené v odôvodnení 3 nariadenia Komisie (ES) č. 2237/2004 s platnosťou od 29. decembra 2004, ktorým sa prijíma štandard IAS 32.

so zreteľom na Zmluvu o založení Európskeho spoločenstva,

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

(5) Konzultácia s technickými odborníkmi v tejto oblasti potvrdzuje, že výklad 2 výboru IFRIC *Členské podiely v družstvách a podobné nástroje* spĺňa technické požiadavky na prijatie, ktoré sú stanovené v článku 3 ods. 2 nariadenia (ES) č. 1606/2002.

keďže:

(1) Nariadením Komisie (ES) č. 1725/2003<sup>(2)</sup> boli prijaté určité medzinárodné štandardy a výklad, ktoré existovali k 14. septembru 2002.

(6) Preto by sa malo primerane zmeniť a doplniť nariadenie (ES) č. 1725/2003.

(2) Dňa 17. decembra 2003 Rada pre medzinárodné účtovné štandardy (IASB) uverejnila zrevidovaný medzinárodný účtovný štandard (IAS) 32 *Finančné nástroje: zverejňovanie a prezentácia*. Štandard IAS 32 stanovuje základné zásady klasifikácie nástrojov ako pasíva alebo imanie a Európska komisia ho prijala prostredníctvom nariadenia Komisie (ES) č. 2237/2004<sup>(3)</sup> s platnosťou od 29. decembra 2004.

(7) Táto zmena a doplnenie výnimočne nadobudnú účinnosť na finančný rok spoločnosti so začiatkom 1. januára 2005 alebo po tomto dátume, t. j. pred dátumom uverejnenia tohto nariadenia. Retroaktívne uplatňovanie je výnimočne odôvodnené iba na to, aby sa družstvám umožnila príprava účtov v súlade so štandardom IAS 32, vypracovaným výborom IFRIC 2, a iba vtedy, ak dotknuté spoločnosti budú môcť oprávnené očakávať takéto uplatňovanie už v čase prijatia štandardu IAS 32.

(3) Po dvojstranných rozhovoroch s predstaviteľmi krajín zúčastňujúcich sa na spolupráci a v dôsledku žiadosti Komisie Rada IASB vyzvala svoj Výbor pre výklad medzinárodného finančného výkazníctva (IFRIC), aby vypracoval výklad, ktorý uľahčí používanie zrevidovaného štandardu IAS 32.

(8) Opatrenia stanovené v tomto nariadení sú v súlade so stanoviskom Riadiaceho výboru pre účtovníctvo,

(4) Výklad výboru IFRIC 2 *Členské podiely v družstvách a podobné nástroje* bol uverejnený 25. novembra 2004. Interpretácia objasňuje klasifikáciu podielov členov, nakoľko finančné záväzky alebo imanie závisia od vlastností takýchto podielov, najmä od okolností splácania. Dátum účinnosti tohto výkladu sa zhoduje s dátumom

PRIJALA TOTO NARIADENIE:

## Článok 1

Príloha k nariadeniu (ES) č. 1725/2003 sa mení a dopĺňa takto:

<sup>(1)</sup> Ú. v. ES L 243, 11.9.2002, s. 1.

<sup>(2)</sup> Ú. v. EÚ L 261, 13.10.2003, s. 1. Nariadenie naposledy zmenené a doplnené nariadením (ES) č. 211/2005 (Ú. v. EÚ L 41, 11.2.2005, s. 1).

<sup>(3)</sup> Ú. v. EÚ L 393, 31.12.2004, s. 1.

Vkladá sa znenie výkladu výboru IFRIC 2 *Členské podiely v družstvách a podobné nástroje*, uvedené v prílohe k tomuto nariadeniu.

*Článok 2*

Toto nariadenie nadobúda účinnosť tretím dňom po jeho uverejnení v *Úradnom vestníku Európskej únie*.

Uplatňuje sa na každý finančný rok spoločnosti, ktorý sa začína najneskôr 1. januára 2005 alebo po tomto dátume.

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

V Bruseli 7. júla 2005

*Za Komisiu*  
Charlie McCREEVY  
*člen Komisie*

---

## PRÍLOHA

## MEDZINÁRODNÉ ŠTANDARDY FINANČNÉHO VÝKAZNÍCTVA

IFRIC 2	Členské podiely v družstvách a podobné nástroje
---------	---

**INTERPRETÁCIA IFRIC 2***Členské podiely v družstvách a podobné nástroje***Odkazy**

- IAS 32 *Finančné nástroje: Zverejnenie a prezentácia* (revidovaný v roku 2003)
- IAS 39 *Finančné nástroje: Vykazovanie a oceňovanie* (revidovaný v roku 2003)

**Dôvody vydania**

1. Družstvá a iné podobné jednotky vytvárajú skupiny osôb s cieľom naplniť spoločné ekonomické a sociálne potreby. Legislatíva jednotlivých štátov obvykle definuje družstvo ako spoločenstvo, ktoré sa snaží presadzovať zlepšenie ekonomického postavenia svojich členov prostredníctvom spoločnej podnikateľskej činnosti (princíp svojpomoci). Podiely členov družstva sú často charakterizované ako členské podiely, jednotky alebo podobne. V tomto texte sa uvádzajú ako „členské podiely“.
2. IAS 32 stanovuje zásady klasifikácie finančných nástrojov na finančné záväzky alebo vlastné imanie. Tieto princípy sa aplikujú najmä na klasifikáciu predajných nástrojov, ktoré umožňujú ich držiteľovi predat' nástroj späť emitentovi za peňažnú hotovosť alebo za iný finančný nástroj. Aplikácia uvedených princíпов na členské podiely v družstvách a podobné nástroje je problematická. Niektorí používatelia účtovných štandardov vydaných Radou pre medzinárodné účtovné štandardy požiadali o pomoc pri pochopení spôsobu uplatňovania princíпов uvedených v IAS 32 na členské podiely a podobné nástroje, ktoré sa vyznačujú určitými charakteristikami, a podmienok, za ktorých tieto charakteristiky ovplyvňujú klasifikáciu na finančné záväzky alebo vlastné imanie.

**Rozsah**

3. Táto interpretácia sa uplatňuje na finančné nástroje, na ktoré sa vzťahujú ustanovenia IAS 32, vrátane finančných nástrojov vydaných členom družstiev, ktoré sú dôkazom vlastníckeho podielu členov v jednotke. Táto interpretácia sa nevzťahuje na finančné nástroje, ktoré budú alebo môžu byť vyrovnané vlastnými majetkovými nástrojmi jednotky.

**Problém**

4. Mnohé finančné nástroje, vrátane členských podielov, majú charakter vlastného imania, vrátane hlasovacieho práva a práva podieľať sa na rozdeľovaní dividend. Niektoré finančné nástroje dávajú držiteľovi právo požadovať spätné vykúpenie podielov za peňažnú hotovosť alebo iný finančný majetok, môžu však zahŕňať obmedzenia alebo im podliehať v otázke spätného vykúpenia finančných nástrojov. Ako sa majú hodnotiť podmienky spätného vykúpenia pri určovaní, či majú byť finančné nástroje klasifikované ako záväzky, alebo vlastné imanie?

**Konsenzus**

5. Zmluvné právo držiteľa finančného nástroja (vrátane členských podielov v družstvách) požadovať spätné vykúpenie samo nevyžaduje, aby sa finančný nástroj klasifikoval ako finančný záväzok. Jednotka musí pri klasifikovaní finančného nástroja ako záväzku alebo vlastného imania brať do úvahy skôr všetky súvisiace podmienky. Do súvisiacich podmienok patrí príslušná miestna legislatíva, nariadenia a stanovy, ktorými sa jednotka riadi, platné ku dňu klasifikácie. Podmienky nezahŕňajú očakávané novelizácie zákonov, nariadení ani stanov.
6. Členské podiely, ktoré by sa klasifikovali ako vlastné imanie v prípade, že členovia nemajú právo žiadať o spätné vykúpenie, sú vlastným imaním za podmienok uvedených v odseku 7 alebo 8. Bežné vklady, vrátane bežných účtov, bankových vkladov, a podobné zmluvy, ktoré vznikajú, keď členovia konajú ako zákazníci, sú finančnými záväzkami jednotky.
7. Členské podiely sú vlastným imaním vtedy, ak má jednotka bezpodmienečnú právomoc odmietnuť spätné vykúpenie členských podielov.
8. Miestna legislatíva, nariadenie alebo stanovy, ktorými sa jednotka riadi, môžu spätné vykúpenie členských podielov rôznym spôsobom obmedziť, napríklad formou bezpodmienečných obmedzení alebo obmedzení založených na kritériách pre likviditu. Ak spätné vykúpenie podielov bezpodmienečne obmedzuje miestna legislatíva, nariadenie alebo stanovy, ktorými sa jednotka riadi, považujú sa členské podiely za vlastné imanie. Ustanovenia miestnej legislatívy, nariadenie alebo stanovy jednotky, ktoré obmedzujú nárok na spätné vykúpenie podielov iba pri splnení (alebo nesplnení) určitých podmienok, napríklad obmedzenia na základe likvidity, nedávajú podnet na vykazovanie členských podielov ako vlastného imania.

9. Bezpodmienečné obmedzenie môže byť absolútne, keď sa obmedzenie vzťahuje na každé spätné vykúpenie členských podielov. Bezpodmienečné obmedzenie môže byť čiastočné, keď sa spätné vykúpenie členských podielov obmedzuje v prípade, ak by spätné vykúpenie podielu viedlo k poklesu počtu členských podielov alebo sumy splateného kapitálu z členských podielov pod stanovenú úroveň. Členské podiely, ktoré presahujú rozsah obmedzení ich spätného vykúpenia, sa považujú za záväzky, s výnimkou situácie, keď má jednotka bezpodmienečné právo odmietnuť spätné vykúpenie v súlade s odsekom 7. V niektorých prípadoch sa počet podielov alebo suma splateného kapitálu, ktoré podliehajú obmedzeniam spätného vykúpenia, môže meniť. Zmenou v obmedzení spätného vykúpenia dochádza k presunu medzi záväzkami a vlastným imáním.
10. Pri prvotnom vykázaní ocení jednotka svoje finančné záväzky zo spätného vykúpenia v reálnej hodnote. V prípade členských podielov, ktoré môžu byť predmetom nároku na spätné vykúpenie, ocení jednotka reálnu hodnotu finančného záväzku zo spätného vykúpenia minimálne vo výške maximálnej sumy splatnej v súlade s ustanoveniami o spätnom vykúpení, uvedenými v stanovách, ktorými sa jednotka riadi, alebo v príslušnom zákone, diskontovanej od prvého dňa, od ktorého vzniká možný nárok na preplatenie danej sumy (pozri príklad 3).
11. Podľa odseku 35 v IAS 32 sa rozdelenie majetkového nástroja držiteľom vykazuje priamo vo vlastnom imaní, znížené o príslušnú daň z príjmu. Úroky, dividendy a iné náhrady súvisiace s finančnými nástrojmi klasifikovanými ako finančné záväzky sa považujú za náklady bez ohľadu na to, či sú tieto platené sumy v právnych predpisoch charakterizované ako dividendy, úrok, alebo iným spôsobom.
12. V prílohe, ktorá je neoddeliteľnou súčasťou konsenzu, sú uvedené príklady uplatňovania tohto konsenzu.

#### **Zverejňovanie**

13. Pri presune medzi finančnými záväzkami a vlastným imáním v dôsledku zmeny obmedzenia spätného vykúpenia zverejní jednotka oddelene sumu, čas a príčinu presunu.

#### **Dátum účinnosti**

14. Dátum účinnosti a prechodné ustanovenia tejto interpretácie sú rovnaké ako v IAS 32 (revidovaný v roku 2003). Jednotka uplatní túto interpretáciu na ročné obdobia začínajúce sa 1. januára 2005 alebo neskôr. Ak jednotka uplatní túto interpretáciu na obdobie začínajúce sa pred 1. januárom 2005, musí túto skutočnosť zverejniť. Táto interpretácia sa uplatňuje retrospektívne.
-

## Dodatok

## PRÍKLADY UPLATŇOVANIA KONSENZU

Tento dodatok tvorí neoddeliteľnú súčasť interpretácie.

A1 V tomto dodatku sa uvádza sedem príkladov uplatňovania konsenzu IFRIC-u. Príklady nepredstavujú vyčerpávajúci zoznam možností; sú možné aj iné modely. Každý príklad predpokladá absenciu iných podmienok, ako sú tie, ktoré sú uvedené v skutočnostiach príkladu a ktoré by dali podnet na klasifikáciu finančného nástroja ako finančného záväzku.

## BEZPODMIENEČNÉ PRÁVO ODMIETNUŤ SPÄTNÉ VYKÚPENIE (odsek 7)

**Príklad 1***Skutočnosti*

A2 V stanovách jednotky je uvedené, že možnosť spätného vykúpenia závisí výlučne od rozhodnutia jednotky. Výlučné rozhodnutie jednotky nie je v stanovách bližšie špecifikované ani obmedzené. Jednotka počas svojej existencie nikdy neodmietla spätné vykúpenie členských podielov, i keď má na to predstavenstvo právo.

*Klasifikácia*

A3 Jednotka má bezpodmienečné právo odmietnuť spätné vykúpenie a členské podiely sú vlastným imaním. IAS 32 stanovuje princípy klasifikácie finančných nástrojov vychádzajúcej z podmienok finančného nástroja a uvádza, že história rozhodnutí o platbách alebo zámer realizovať ich nedáva podnet na klasifikáciu nástroja ako záväzku. V odseku AG26 v IAS 32 sa uvádza:

Ak sú preferenčné akcie nevykúpiteľné, príslušná klasifikácia sa určuje ostatnými právami pripojenými k akciám. Klasifikácia vychádza zo zhodnotenia podstaty zmluvných ustanovení a definícií finančného záväzku a majetkového nástroja. Ak sa distribúcie držiteľom preferenčných akcií, či už kumulatívnych, alebo nekumulatívnych, uskutočňujú podľa rozhodnutia vydavateľa, akcie sú majetkovými nástrojmi. Na klasifikáciu preferenčnej akcie ako majetkového nástroja alebo finančného záväzku nemá vplyv napríklad:

- a) história realizácie distribúcií;
- b) zámer realizovať distribúcie v budúcnosti;
- c) možný negatívny dosah na cenu bežných akcií emitenta v prípade, ak sa distribúcie neuskutočnia (v dôsledku obmedzení vzťahujúcich sa na platbu dividend z bežných akcií, ak sa dividendy neplatia z preferenčných akcií);
- d) suma rezerv emitenta;
- e) očakávania emitenta týkajúce sa zisku alebo straty za dané obdobie; alebo
- f) schopnosť alebo neschopnosť emitenta ovplyvňovať výšku jeho zisku alebo straty v danom období.

**Príklad 2***Skutočnosti*

A4 V stanovách jednotky je uvedené, že možnosť spätného vykúpenia závisí výlučne od rozhodnutia jednotky. V stanovách sa však ďalej uvádza, že schválenie nároku na spätné vykúpenie je automatické, s výnimkou prípadov, keď jednotka nie je schopná realizovať platby bez toho, aby porušila miestne nariadenia týkajúce sa likvidity alebo rezerv.

**Klasifikácia**

- A5 Jednotka nemá bezpodmienečné právo odmietnuť spätné vykúpenie a členské podiely sú finančným záväzkom. Vyššie uvedené obmedzenia vychádzajú zo schopnosti jednotky vyrovnáť svoje záväzky. Tieto ustanovenia obmedzujú spätné vykúpenie iba v prípade, ak by došlo k porušeniu požiadaviek v oblasti likvidity alebo rezerv, a to iba počas obdobia, kým jednotka tieto požiadavky nespĺní. V zmysle princípov stanovených v IAS 32 tieto ustanovenia teda nie sú podnetom na klasifikáciu finančného nástroja ako vlastného imania. V odseku AG25 v IAS 32 sa uvádza:

Preferenčné (alebo prioritné) akcie sa môžu vydávať s rôznymi právami. Pri stanovení, či je preferenčná akcia finančným záväzkom, alebo majetkovým nástrojom, emitent hodnotí konkrétne práva pripojené k danej akcii s cieľom stanoviť, či akcia vykazuje základné charakteristiky finančného záväzku. Napríklad preferenčná akcia, ktorá umožňuje spätné vykúpenie ku konkrétnemu dátumu alebo podľa výberu držiteľa, obsahuje finančný záväzok, pretože vydavateľ má povinnosť previesť finančný majetok držiteľovi akcie. *Neschopnosť vydavateľa splniť povinnosť spätného vykúpenia preferenčnej akcie, ak sa to zmluvne vyžaduje, či už v dôsledku nedostatku zdrojov, zákonného obmedzenia, alebo nedostatočného zisku alebo rezerv, neruší ustanovenú povinnosť.* [Vysvetlenie pridané]

**OBMEDZENIE SPÄTNÉHO VYKÚPENIA (odsek 8 a 9)****Príklad 3****Skutočnosti**

- A6 Družstvo v minulosti upísalo podiely svojim členom k rôznym dátumom a na rôzne sumy takto:

- a) 1. januára 20x1 100 000 podielov v cene 10 CU za podiel (1 000 000 CU);
- b) 1. januára 20x2 100 000 podielov v cene 20 CU za podiel (ďalších 2 000 000 CU, takže celkovo sa upísali podiely v hodnote 3 000 000 CU).

Podiely poskytujú nárok na spätné vykúpenie na požiadanie v hodnote, v akej sa upísali.

- A7 V stanovách jednotky je uvedené, že suma všetkých spätných vykúpení nemôže presiahnuť 20 percent dovedy najvyššieho počtu vydaných členských podielov. 31. decembra 20x2 mala jednotka 200 000 vydaných podielov, čo predstavuje dovedy najvyšší počet vydaných členských podielov a jednotka v minulosti spätne nevykúpila žiadne podiely. 1. januára 20x3 jednotka prijala zmeny a doplnenia k stanovám, podľa ktorých sa riadi, a zvýšila požadovanú sumu všetkých spätných vykúpení podielov na 25 percent najvyššieho počtu vydaných členských podielov.

**Klasifikácia****Pred zmenami a doplnením stanov**

- A8 Členské podiely, ktoré presahujú rozsah obmedzenia ich spätného vykúpenia, sú finančnými záväzkami. Pri prvom vykázaní ocení družstvo tento finančný záväzok v reálnej hodnote. Keďže tieto podiely poskytujú nárok na ich spätné vykúpenie realizovaný na požiadanie, družstvo stanoví reálnu hodnotu takýchto finančných záväzkov podľa odseku 49 z IAS 39, v ktorom sa uvádza: „Reálna hodnota finančného záväzku s funkciou na požiadanie (napríklad vklad splatný na požiadanie) nie je nižšia než suma záväzku splatná na požiadanie.“ Preto družstvo klasifikuje maximálnu sumu splatnú na požiadanie v súlade s ustanoveniami o spätnom vykúpení ako finančné záväzky.
- A9 1. januára 20x1 je maximálna suma splatná v súlade s ustanoveniami o spätnom vykúpení 20 000 podielov v cene 10 CU za podiel, jednotka preto klasifikuje 200 000 CU ako finančný záväzok a 800 000 CU ako vlastné imanie. 1. januára 20x2 však z dôvodu nového upísania podielov v cene 20 CU vzrástla maximálna suma splatná na základe ustanovení o spätnom vykúpení na 40 000 podielov v cene 20 CU za podiel. Dodatočné upísanie podielov v cene 20 CU za podiel vytvára nový záväzok oceňovaný pri jeho prvom vykázaní v reálnej hodnote. Po upísaní uvedených podielov predstavuje záväzok 20 percent celkového počtu upísaných podielov (200 000) ocenených v cene 20 CU, resp. 800 000 CU. Takéto ocenenie je podnetom na vykázanie dodatočného záväzku vo výške 600 000 CU. V tomto príklade sa nevykazuje žiaden zisk alebo strata. Jednotka preto teraz klasifikuje 800 000 CU ako finančný záväzok a 2 200 000 CU ako vlastné imanie. Tento príklad predpokladá, že sa uvedené sumy od 1. januára 20x1 do 31. decembra 20x2 nezmenia.

#### Po zmenách a doplnení stanov

A10 V dôsledku zmien v stanovách, ktorými sa riadi, môže byť teraz družstvo povinné spätne vykúpiť maximálne 25 percent nesplatených podielov, ale maximálne do výšky 50 000 podielov v cene 20 CU za podiel. Družstvo preto 1. januára 20x3 klasifikuje ako finančný záväzok sumu 1 000 000 CU, ktorá predstavuje maximálnu sumu splatnú na požiadanie v súlade s ustanoveniami o spätnom vykúpení stanovenými podľa odseku 49 z IAS 39. Družstvo preto 1. januára 20x3 prevedie z vlastného imania do finančných záväzkov sumu 200 000 CU, pričom 2 000 000 CU i naďalej klasifikuje ako vlastné imanie. V tomto prípade jednotka nevykazuje zisk ani stratu z transferu.

#### Príklad 4

##### Skutočnosti

A11 Lokálna legislatíva upravujúca prevádzku družstiev alebo podmienky uvedené v stanovách, ktorými sa jednotka riadi, zabraňujú jednotke spätne odkupovať členské podiely v prípade, ak by ich spätným vykúpením klesol splatený kapitál z členských podielov pod 75 percent najvyššej sumy splateného kapitálu z členských podielov. Najvyššia suma pre dané družstvo je 1 000 000 CU. V súvahovom dni je zostatok splateného kapitálu 900 000 CU.

##### Klasifikácia

A12 V tomto prípade by jednotka klasifikovala 750 000 CU ako vlastné imanie a 150 000 CU ako finančné záväzky. Okrem ustanovení vyššie citovaných odsekov sa v odseku 18 b) z IAS 32 uvádza:

... finančný nástroj, ktorý udeľuje držiteľovi právo na jeho vrátenie emitentovi výmenou za peňažnú hotovosť alebo za iný finančný majetok („predajný nástroj“), je finančným záväzkom. Je to tak aj napriek skutočnosti, že suma peňažnej hotovosti alebo iného finančného majetku sa stanovuje na základe indexu alebo inej položky majúcej potenciál rastu alebo poklesu alebo ak právna forma predajného nástroja udeľuje držiteľovi právo na zostatkový podiel na majetku emitenta. Existencia opcie pre držiteľa umožňujúca predat' nástroj emitentovi späť za peňažnú hotovosť alebo za iný finančný majetok znamená, že predajný nástroj spĺňa definičnú podmienku na zaradenie do finančných záväzkov.

A13 Obmedzenie spätného nákupu popísané v tomto príklade sa líši od obmedzení uvedených v odsekoch 19 a AG25 v IAS 32. Obmedzenia uvedené v týchto odsekoch predstavujú obmedzenie schopnosti jednotky vyplatiť sumu splatnú z finančného záväzku, t. j. vylučujú vyplatenie záväzku iba v prípade špecifických podmienok. Tento príklad naproti tomu popisuje bezpodmienečné obmedzenie spätného vykúpenia do dovŕšenia určitej sumy bez ohľadu na schopnosť jednotky spätne vykúpiť členské podiely (napríklad využitím svojich peňažných prostriedkov, ziskov alebo rezerv určených na distribúciu). Obmedzenie spätného vykúpenia v konečnom dôsledku vylučuje vytvorenie finančného záväzku jednotky spätne vykúpiť podiely presahujúce určenú sumu splateného kapitálu. Podiely, ktoré podliehajú obmedzeniu spätného odkúpenia, nie sú preto finančným záväzkom. Každý z členských podielov zvlášť poskytuje nárok na spätné vykúpenie, ale všetky vydané podiely možno spätne vykúpiť iba pri likvidácii jednotky.

#### Príklad 5

##### Skutočnosti

A14 Skutočnosti k tomuto príkladu sú rovnaké, ako v príklade 4. Okrem toho v súvahovom dni požiadavka likvidity stanovená miestnou legislatívou vylučuje, aby jednotka spätne vykúpila členské podiely, pokiaľ jednotka nevlastní hotovosť a krátkodobé investície v hodnote vyššej, ako je stanovená suma. Účinok požiadaviek v oblasti likvidity sa v súvahovom dni prejaví tým, že jednotka nemôže v rámci spätného vykúpenia členských podielov vyplatiť viac ako 50 000 CU.

##### Klasifikácia

A15 Podobne ako v príklade 4 klasifikuje jednotka 750 000 CU ako vlastné imanie a 150 000 CU ako finančný záväzok. Je to tak preto, že suma klasifikovaná ako záväzok vychádza z bezpodmienečného práva jednotky odmietnuť spätné vykúpenie, a nie z podmieneného obmedzenia, ktoré vylučuje spätné vykúpenie iba v prípade, ak sa neplnia podmienky likvidity alebo iné podmienky, a to iba do času, keď sú tieto podmienky splnené. Na tento prípad sa uplatňujú ustanovenia odsekov 19 a AG25 z IAS 32.

#### Príklad 6

##### Skutočnosti

A16 Stanovy, ktorými sa jednotka riadi, nedovoľujú jednotke vykúpiť členské podiely, ktoré presahujú príjmy získané z upísania dodatočných členských podielov novým alebo existujúcim členom počas predchádzajúcich troch rokov. Príjmy z upísania členských podielov sa musia použiť na spätné vykúpenie podielov, pri ktorých si členovia uplatnili nárok na spätné vykúpenie. Počas predchádzajúcich troch rokov príjmy z upísania členských podielov dosiahli 12 000 CU a jednotka spätne nevykúpila žiadne členské podiely.

*Klasifikácia*

A17 Jednotka klasifikuje 12 000 CU členských podielov ako finančné záväzky. V súlade so závermi uvedenými v príklade 4 členské podiely, ktoré podliehajú bezpodmienečnému obmedzeniu spätného vykúpenia, nie sú finančnými záväzkami. Toto bezpodmienečné obmedzenie sa vzťahuje na sumu rovnajúcu sa príjmom z podielov upísaných v priebehu predchádzajúcich troch rokov, táto suma je teda klasifikovaná ako vlastné imanie. Na sumu, ktorá sa rovná príjmom z akýchkoľvek podielov upísaných v priebehu predchádzajúcich troch rokov, sa však bezpodmienečné obmedzenie spätného vykúpenia nevzťahuje. Príjmy z členských podielov upísaných v priebehu predchádzajúcich troch rokov preto vytvárajú finančné záväzky až do času, keď už nie sú k dispozícii na spätné vykúpenie členských podielov. Výsledkom je finančný záväzok jednotky vo výške príjmov z podielov upísaných v priebehu posledných troch rokov v čistej hodnote zníženej o spätné vykúpenia realizované v danom období.

**Príklad 7***Skutočnosti*

A18 Jednotka je družstevnou bankou. Miestna legislatíva upravujúca fungovanie družstevných bánk stanovuje, že najmenej 50 percent celkových „nesplatených záväzkov“ (pojem definovaný v nariadeniach o začlenení účtov členských podielov) jednotky musí byť vo forme splateného kapitálu členov. Výsledkom tohto nariadenia je, že v prípade, ak sú všetky nesplatené záväzky družstva vo forme členských podielov, družstvo je schopné spätné vykúpiť všetky podiely. 31. decembra 20x1 celkové nesplatené záväzky predstavujú jednotky 200 000 CU, pričom 125 000 CU je na účtoch členských podielov. Podmienky účtov členských podielov umožňujú držiteľovi ich spätné vykúpiť na požiadanie a stanov jednotky nijakým spôsobom spätné vykúpenie podielov neobmedzujú.

*Klasifikácia*

A19 V tomto príklade sa členské podiely klasifikujú ako finančné záväzky. Obmedzenie spätného vykúpenia podielov je podobné ako obmedzenie uvedené v odsekoch 19 a AG25 v IAS 32. Predstavuje podmienené obmedzenie schopnosti jednotky vyplatiť sumu splatnú na základe finančného záväzku, t. j. vylučuje vyplatenie záväzku iba za určitých podmienok. Konkrétnejšie, jednotka môže čeliť nároku na spätné vykúpenie všetkých členských podielov (125 000 CU), ak vyplatila všetky svoje ostatné záväzky (75 000 CU). Obmedzenie spätného vykúpenia tak nevylučuje vytvorenie finančného záväzku jednotky spätné vykúpiť určitý počet členských podielov alebo určenú sumu splateného kapitálu. Jednotka môže iba odložiť spätné vykúpenie podielov do času splnenia podmienky, t. j. splatenia ostatných záväzkov. Na členské podiely sa v tomto príklade nevzťahuje bezpodmienečné obmedzenie spätného vykúpenia, preto sú klasifikované ako finančné záväzky.

---