

32001L0065

L 283/28

ÚŘEDNÍ VĚSTNÍK EVROPSKÝCH SPOLEČENSTVÍ

27.10.2001

SMĚRNICE EVROPSKÉHO PARLAMENTU A RADY 2001/65/ES

ze dne 27. září 2001,

kteřou se mění směrnice 78/660/EHS, 83/349/EHS a 86/635/EHS, pokud se jedná o pravidla oceňování pro roční účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky některých forem společností, bank a ostatních finančních institucí

EVROPSKÝ PARLAMENT A RADA EVROPSKÉ UNIE,

s ohledem na Smlouvu o založení Evropského společenství, a zejména na čl. 44 odst. 2 písm. g) této smlouvy,

s ohledem na návrh Komise ⁽¹⁾,

s ohledem na stanovisko Hospodářského a sociálního výboru ⁽²⁾,

v souladu s postupem stanoveným v článku 251 Smlouvy ⁽³⁾,

vzhledem k těmto důvodům:

- (1) Podle článku 32 čtvrté směrnice Rady 78/660/EHS ze dne 25. července 1978 o ročních účetních závěrkách některých forem společností ⁽⁴⁾ se při oceňování položek vykazovaných v roční účetní závěrce vychází z principu nákladů na pořízení nebo nákladů na výrobu.
- (2) Podle článku 33 směrnice 78/660/EHS mohou členské státy povolit nebo nařídit společnostem, aby určitá aktiva nově oceňovaly nebo oceňovaly metodou reprodukční hodnoty nebo aby položky uvedené v roční účetní závěrce oceňovaly jinými metodami, které jsou navrženy tak, aby vzaly v úvahu inflaci.
- (3) Podle článku 29 sedmé směrnice Rady 83/349/EHS ze dne 13. června 1983 o konsolidovaných účetních závěrkách ⁽⁵⁾ se aktiva a pasiva zahrnovaná do konsolidované účetní závěrky oceňují v souladu s články 31 až 42 a 60 směrnice 78/660/EHS.
- (4) Podle článku 1 směrnice Rady 86/635/EHS ze dne 8. prosince 1986 o ročních účetních závěrkách a konsolidovaných účetních závěrkách bank a ostatních finančních institucí ⁽⁶⁾ se aktiva a pasiva oceňují v souladu s články 31 až 42 směrnice 78/660/EHS, nestanoví-li směrnice 86/635/EHS jinak.
- (5) Roční účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky pojišťoven jsou sestavovány v souladu se směrnicí Rady

91/674/EHS ze dne 19. prosince 1991 o ročních účetních závěrkách a konsolidovaných účetních závěrkách pojišťoven ⁽⁷⁾. Změny směrnic 78/660/EHS a 83/349/EHS se netýkají směrnice 91/674/EHS, avšak Komise může předložit obdobné návrhy na změnu uvedené směrnice po konzultaci s příslušným poradním výborem.

- (6) Dynamická povaha mezinárodních finančních trhů vedla k širokému využívání nejen tradičních primárních finančních nástrojů, jako jsou akcie a dluhopisy, ale také různých forem derivátových finančních nástrojů, jako jsou futures, opce, forwardové transakce a swapy.
- (7) Přední vydavatelé účetních standardů ve světě přecházejí při oceňování těchto finančních nástrojů od stávajícího modelu historických cen k modelu účtování v reálných hodnotách („fair value“).
- (8) Sdělení Komise nazvané „Harmonizace účetnictví: nová strategie vůči mezinárodní harmonizaci“ vyzvalo Evropskou unii, aby dbala na zachování souladu mezi účetními směrnicemi Společenství a vývojem ve vydávání mezinárodních účetních standardů, zejména v rámci International Accounting Standards Committee (IASC).
- (9) K zachování takového souladu mezi mezinárodně uznávanými účetními standardy a směrnicemi 78/660/EHS, 83/349/EHS a 86/635/EHS je nutné tyto směrnice změnit, aby bylo možné oceňovat některá finanční aktiva a pasiva v reálných hodnotách. To umožní evropským společnostem sestavovat výkazy v souladu se současným mezinárodním vývojem.
- (10) Tato změna směrnic 78/660/EHS, 83/349/EHS a 86/635/EHS je v souladu se sdělením Komise Evropskému parlamentu a Radě ze dne 13. června 2000 o strategii Evropské unie v oblasti finančního výkaznictví, které navrhuje, aby společnosti kotované na burze cenných papírů používaly při sestavování konsolidovaných účetních závěrek uznávané mezinárodní účetní standardy. Účelem této změny je umožnit uplatňování mezinárodního účetního standardu zabývajícího se účtováním a oceňováním finančních nástrojů.

(1) Úř. věst. C 311, 31.10.2000, s. 1.

(2) Úř. věst. C 268, 19.9.2000, s. 1.

(3) Stanovisko Evropského parlamentu ze dne 15. května 2001 (dosud nezveřejněné v Úředním věstníku) a rozhodnutí Rady ze dne 30. května 2001.

(4) Úř. věst. L 222, 14.8.1978, s. 11. Směrnice naposledy pozměněná směrnicí 1999/60/ES (Úř. věst. L 162, 26.6.1999, s. 65).

(5) Úř. věst. L 193, 18.7.1983, s. 1. Směrnice naposledy pozměněná aktem o přistoupení z roku 1994.

(6) Úř. věst. L 372, 31.12.1986, s. 1.

(7) Úř. věst. L 374, 31.12.1991, s. 7.

(11) V zájmu srovnatelnosti finančních údajů v celém Společenství je nutné, aby členské státy zavedly u některých finančních nástrojů systém účtování v reálných hodnotách. Členské státy by měly povolit zavedení takového systému u všech společností nebo jednotlivých typů společností, na které se vztahují směrnice 78/660/EHS, 83/349/EHS a 86/635/EHS, buď pro jejich roční účetní závěrky i pro konsolidované účetní závěrky, nebo pouze pro konsolidované účetní závěrky. Dále by měly mít členské státy možnost nařídit zavedení takového systému u všech společností nebo jednotlivých druhů společností buď pro roční účetní závěrky i konsolidované účetní závěrky, nebo pouze pro konsolidované účetní závěrky.

(12) Účtování v reálných hodnotách by mělo být možné pouze u těch položek, kde existuje široká mezinárodní shoda o tom, že je vhodné je účtovat v reálných hodnotách. Současná shoda je taková, že účtování v reálných hodnotách by se nemělo uplatňovat u všech finančních aktiv a pasiv, například ne u většiny finančních aktiv a pasiv vztahujících se k bankovnímu portfoliu („banking book“).

(13) Komentář k účetní závěrce by měl obsahovat určité informace týkající se finančních nástrojů v rozvaze, které byly oceněny reálnou hodnotou. Výroční zpráva by měla uvádět cíle a postupy společnosti v oblasti řízení rizik ve vztahu k použitým finančním nástrojům.

(14) Derivátové finanční nástroje mohou mít závažný dopad na finanční pozici společností. Zveřejňování údajů o derivátových finančních nástrojích a jejich reálné hodnotě se považuje za vhodné, i když společnost nepoužívá účtování v reálných hodnotách. Aby se omezilo administrativní zatížení malých podniků, mělo by být členským státům umožněno malé společnosti od těchto požadavků na zveřejňování osvobodit.

(15) Účetnictví v oblasti finančních nástrojů je rychle se vyvíjející oblastí účetního výkaznictví, která vyžaduje pravidelné přezkoumání Komisí založené na praktických zkušenostech členských států s účtováním v reálných hodnotách,

PŘIJALY TUTO SMĚRNICI:

Článek 1

Směrnice 78/660/EHS se mění takto:

1. Vkládá se nový oddíl, který zní:

„ODDÍL 7a

Oceňování reálnou hodnotou

Článek 42a

1. Odchylně od článku 32 členské státy za podmínek stanovených v odstavcích 2 až 4 tohoto článku povolí nebo nařídí u všech společností nebo typů společností oceňování finančních nástrojů včetně derivátů reálnou hodnotou.

Toto povolení nebo povinnost mohou být omezeny na konsolidované účetní závěrky ve smyslu směrnice 83/349/EHS.

2. Pro účely této směrnice se komoditní transakce, které jsou smluvní strany oprávněny vypořádat v hotovosti nebo jiným finančním nástrojem, považují za derivátové finanční nástroje, s výjimkou transakcí, které

- a) byly uzavřeny a trvají, aby zajistily předpokládané požadavky společnosti na nákup, prodej nebo použití komodity;
- b) byly od svého vzniku určeny k tomuto účelu a
- c) mají být vypořádány dodávkou komodity.

3. Odstavec 1 se použije pouze na pasiva, která

- a) jsou držena jako část obchodního portfolia nebo
- b) jsou derivátovými finančními nástroji.

4. Ocenění podle odstavce 1 se nepoužije

- a) na nederivátové finanční nástroje držené do jejich splatnosti;
- b) na poskytnuté úvěry a pohledávky vytvořené společností, které nejsou drženy k obchodním účelům, a
- c) na účasti v dceřiných podnicích, přidružených podnicích a společných podnicích, na kapitálové nástroje emitované společností, smlouvy o podmíněném protiplnění při podnikové kombinaci a jiné finanční nástroje s takovými zvláštními vlastnostmi, že by měly být podle obecného mínění účtovány odlišně od ostatních finančních nástrojů.

5. Odchylně od článku 32 mohou členské státy u některých aktiv a pasiv, která jsou v rámci systému zajišťovacího účetnictví v reálných hodnotách považována za zajištěné položky, nebo u identifikovaných částí takovýchto aktiv nebo pasiv povolit ocenění specifickou částkou vyžadovanou podle tohoto systému.

Článek 42b

1. Reálná hodnota uvedená v článku 42a se stanoví

- a) podle tržní hodnoty u těch finančních nástrojů, pro které lze snadno identifikovat hodnověrný trh. Nelze-li pro některý nástroj snadno zjistit tržní hodnotu, ale lze ji zjistit pro jeho jednotlivé složky nebo pro podobný nástroj, je možné odvodit tržní hodnotu z tržní hodnoty jednotlivých složek nebo podobného nástroje nebo
- b) podle hodnoty vyplývající z obecně uznávaných oceňovacích modelů a technik u těch nástrojů, u kterých nelze snadno identifikovat hodnověrný trh. Tyto oceňovací modely a techniky musí zajistit přijatelný odhad tržní hodnoty.

2. Finanční nástroje, které nelze spolehlivě ocenit žádnou z metod popsaných v odstavci 1, se oceňují postupem podle článků 34 až 42.

Článek 42c

1. Bez ohledu na čl. 31 odst. 1 písm. c) se v případě oceňování finančního nástroje postupem podle článku 42b zahrnuje změna hodnoty do výsledovky. Tato změna se však zahrne přímo do vlastního kapitálu do fondu z přecenění na reálnou hodnotu, pokud

- a) je nástroj, o kterém je účtováno, zajišťovací nástroj v rámci systému zajišťovacího účetnictví, které umožňuje, aby některé nebo veškeré změny hodnoty nebyly uváděny ve výsledovce, nebo
- b) se změna hodnoty týká kursového rozdílu vyplývajícího z měnové složky tvořící část čisté investice společnosti v zahraničním subjektu.

2. Členské státy mohou povolit nebo nařídit, aby změna hodnoty realizovatelného finančního aktiva, které není derivátovým finančním nástrojem, byla zahrnuta přímo do vlastního kapitálu do fondu z přecenění na reálnou hodnotu.

3. Fond z přecenění na reálnou hodnotu se upraví, pokud částky v něm uvedené již nejsou nutné k uplatňování odstavců 1 a 2.

Článek 42d

Bylo-li použito ocenění finančních nástrojů reálnou hodnotou, v komentáři k účetním závěrkám se uvedou

- a) hlavní předpoklady, na kterých jsou založeny použité oceňovací modely a techniky, pokud byla reálná hodnota stanovena postupem podle čl. 42b odst. 1 písm. b);

- b) v členění podle kategorií finančních nástrojů reálná hodnota, změny hodnoty zahrnuté přímo ve výsledovce a změny zahrnuté ve fondu z přecenění na reálnou hodnotu;

- c) pro každou třídu derivátových finančních nástrojů údaje o rozsahu a podstatě nástrojů, včetně hlavních podmínek a okolností, které mohou ovlivnit výši, časový průběh a určitost budoucích peněžních toků, a

- d) tabulka s uvedením pohybů ve fondu z přecenění na reálnou hodnotu během účetního období.“

2. V čl. 43 odst. 1:

- a) se v bodě 10) slova „v člincích 31 a 34 až 42“ nahrazují slovy „v člincích 31 a 34 až 42c“ a

- b) doplňuje se nový bod, který zní:

„14) Nebylo-li použito ocenění finančních nástrojů reálnou hodnotou v souladu s oddílem 7a,

- a) pro každou třídu derivátových finančních nástrojů:

- i) reálnou hodnotu nástrojů, pokud lze tuto hodnotu stanovit některou z metod stanovených v čl. 42b odst. 1;

- ii) údaje o rozsahu a podstatě nástroje a

- b) pro finanční aktiva uvedená v článku 42a, jejichž zůstatková hodnota převyšuje jejich reálnou hodnotu a u kterých nebyla využita možnost provést úpravu hodnoty postupem podle čl. 35 odst. 1 písm. c) bodu aa),

- i) účetní hodnotu a reálnou hodnotu buď jednotlivého aktiva, nebo vhodně stanoveného seskupení těchto jednotlivých aktiv;

- ii) důvody, proč nebyla snížena účetní hodnota, včetně podstaty důkazů, které vedly společnost k přesvědčení, že účetní hodnota bude získána zpět.“

3. V článku 44 se odst. 1 nahrazuje tímto:

„1. Členské státy mohou povolit, aby společnosti uvedené v článku 11 sestavovaly zkrácený komentář ke své účetní závěrce bez údajů požadovaných v čl. 43 odst. 1 bodech 5) až 12) a bodě 14) písm. a). V komentáři k účetní závěrce však musí uvést údaje stanovené v čl. 43 odst. 1 bodě 6) souhrnně pro všechny položky, jichž se to týká.“

4. V čl. 46 odst. 2 se doplňuje nové písmeno, které zní:

„f) ve vztahu k používání finančních nástrojů u společnosti, má-li to význam pro posouzení jejich aktiv, pasiv, finanční pozice a zisku nebo ztráty,

- cíle a postupy společnosti při řízení finančních rizik, včetně její strategie pro zajištění všech hlavních typů předpokládaných transakcí, u kterých se používá zajišťovací účetnictví, a
- cenová rizika, úvěrová rizika a rizika související s likviditou a peněžními toky, kterým je společnost vystavena.“

5. V čl. 59 odst. 2 písm. a) a b) se slova „podle článků 31 až 42“ nahrazují slovy „podle oddílu 7 nebo 7a“.

6. Vkládá se nový článek, který zní:

„Článek 61a

Nejpozději k 1. lednu 2007 přezkoumá Komise články 42a až 42d, čl. 43 odst. 1 body 10) a 14), čl. 44 odst. 1, čl. 46 odst. 2 písm. f) a čl. 59 odst. 2 písm. a) a b) na základě zkušeností získaných při uplatňování těchto ustanovení o účtování v reálných hodnotách a s ohledem na mezinárodní vývoj v oblasti účetnictví, a případně předloží Evropskému parlamentu a Radě návrh na změnu výše uvedených článků.“

Článek 2

Směrnice 83/349/EHS se mění takto:

1. V článku 29 se odstavec 1 nahrazuje tímto:

„1. Aktiva a pasiva zahrnovaná do konsolidované účetní závěrky se oceňují podle jednotných metod a v souladu s oddíly 7 a 7a a článkem 60 směrnice 78/660/EHS.“

2. V článku 34

a) se v bodě 10 slova „v člincích 31 a 34 až 42“ nahrazují slovy „v člincích 31 a 34 až 42c“ a

b) doplňují se nové body, které znějí:

„14. Bylo-li použito ocenění finančních nástrojů reálnou hodnotou v souladu s oddílem 7a směrnice 78/660/EHS,

- a) hlavní předpoklady, na kterých jsou založeny oceňovací modely a techniky, pokud byla reálná hodnota stanovena podle čl. 42b odst. 1 písm. b) uvedené směrnice;

b) v členění podle kategorií finančních nástrojů reálná hodnota, změny hodnoty zahrnuté přímo ve výsledovce, jakož i změny zahrnuté ve fondu z přecenění na reálnou hodnotu v souladu s článkem 42c uvedené směrnice;

c) pro každou třídu derivátových finančních nástrojů údaje o rozsahu a podstatě nástrojů, včetně hlavních podmínek a okolností, které mohou ovlivnit výši, časový průběh a určitost budoucích peněžních toků, a

d) tabulku s uvedením pohybů ve fondu z přecenění na reálnou hodnotu během účetního období.

15. Nebylo-li použito ocenění finančních nástrojů reálnou hodnotou v souladu s oddílem 7a směrnice 78/660/EHS,

a) pro každou třídu derivátových finančních nástrojů:

i) reálnou hodnotu nástrojů, pokud lze tuto hodnotu stanovit některou z metod stanovených v čl. 42b odst. 1 uvedené směrnice;

ii) údaje o rozsahu a podstatě nástroje a

b) pro finanční aktiva uvedená v článku 42a zmíněné směrnice, jejichž zůstatková hodnota převyšuje jejich reálnou hodnotu a u kterých nebyla využita možnost provést úpravu hodnoty podle čl. 35 odst. 1 písm. c) bodu aa) uvedené směrnice

i) účetní hodnotu a reálnou hodnotu buď jednotlivého aktiva, nebo vhodně stanoveného seskupení těchto jednotlivých aktiv;

ii) důvody, proč nebyla snížena účetní hodnota, včetně podstaty důkazů, které vedly společnost k přesvědčení, že účetní hodnota bude získána zpět.“

3. V čl. 36 odst. 2 se doplňuje nové písmeno, které zní:

„e) ve vztahu k používání finančních nástrojů společnostmi, má-li to význam pro posouzení aktiv, pasiv, finanční pozice a zisku nebo ztráty,

— cíle a postupy společností při řízení finančních rizik, včetně jejich strategie pro zajištění všech hlavních typů předpokládaných transakcí, u kterých se používá zajišťovací účetnictví, a

— vystavení cenovým rizikům, úvěrovým rizikům a rizikům souvisejícím s likviditou a peněžními toky.“

4. Vkládá se nový článek, který zní:

Článek 4

„Článek 50a

Nejpozději k 1. lednu 2007 přezkoumá Komise čl. 29 odst. 1, čl. 34 body 10, 14 a 15 a čl. 36 odst. 2 písm. e) na základě zkušeností získaných při uplatňování těchto ustanovení o účtování v reálných hodnotách a s ohledem na mezinárodní vývoj v oblasti účetnictví, a případně předloží Evropskému parlamentu a Radě návrh na změnu výše uvedených článků.“

Článek 3

V článku 1 směrnice 86/635/EHS se odstavec 1 nahrazuje tímto:

„1. Nestanoví-li tato směrnice jinak, použijí se na instituce uvedené v článku 2 této směrnice články 2, 3, čl. 4 odst. 1, 3 až 5, články 6, 7, 13, 14, čl. 15 odst. 3 a 4, články 16 až 21, 29 až 35, 37 až 41, čl. 42 první věta, články 42a až 42d, čl. 45 odst. 1, čl. 46 odst. 1 a 2, články 48 až 50, článek 50a, čl. 51 odst. 1, články 56 až 59 a články 61 a 61a směrnice 78/660/EHS. Ustanovení čl. 35 odst. 3, články 36, 37 a čl. 39 odst. 1 až 4 této směrnice se však nepoužijí v případě aktiv a pasiv, která se oceňují v souladu s oddílem 7a směrnice 78/660/EHS.“

1. Členské státy uvedou v účinnost právní a správní předpisy nezbytné pro dosažení souladu s touto směrnicí do 1. ledna 2004. Neprodleně o nich uvědomí Komisi.

Tato opatření přijatá členskými státy musí obsahovat odkaz na tuto směrnici nebo musí být takový odkaz učiněn při jejich úředním vyhlášení. Způsob odkazu si stanoví členské státy.

2. Členské státy sdělí Komisi znění hlavních ustanovení vnitrostátních právních předpisů, které přijmou v oblasti působnosti této směrnice.

Článek 5

Tato směrnice je určena členskými státem.

V Bruselu dne 27. září 2001.

Za Evropský parlament

předsedkyně

N. FONTAINE

Za Radu

předseda

C. PICQUÉ