

IAS 16

Pozemky, budovy, zařízení

CÍL STANDARDU

**Popsat přístup k účtování pozemků (P),
budov (B) a zařízení (Z)**

Řeší problémy spojené:

- **S časovým uznáním aktiv.**
- **Určením jejich účetní hodnoty.**
- **Účtováním odpisů.**

PŮSOBNOST STANDARDU

- Aplikovat pro ocenění a odepisování pozemků, budov a zařízení. Nedokončené nemovitosti, které budou po dokončení předmětem IAS 40 – Investice do nemovitostí.

Nevztahuje se:

- na biologická aktiva (IAS 41 – Zemědělství),
- těžební práva a průzkum nerostů, ropy, zemního plynu a podobné neobnovitelné zdroje.

DEFINICE používaných termínů

P,B,Z JSOU HMOTNÁ AKTIVA, KTERÁ:

- **Podnik drží z důvodu používání ve výrobě nebo zásobování zbožím či službami, nebo k administrativním účelům.**
- **Očekává se, že budou používány více než jedno období.**

DEFINICE používaných termínů-pokračování

ODPIS

Je systematickým rozvrhováním odepisovatelné částky aktiva během doby jeho použitelnosti.

ODEPISOVATELNÁ ČÁSTKA

Je náklad aktiva nebo jiná částka zastupující náklad v účetní závěrce, minus jeho zbytková hodnota.

DEFINICE používaných termínů-pokračování

DOBA POUŽITELNOSTI JE

- Období, během kterého se očekává, že aktivum bude používáno podnikem (bude přinášet ekonomické užitky),
- nebo očekávaný objem výroby nebo podobných jednotek, které budou podnikem z aktiva získány.

DEFINICE používaných termínů-pokračování

NÁKLAD AKTIVA (hodnota aktiva)

- **Peněžní částka nebo zaplacené peněžní ekvivalenty nebo reálná hodnota ostatních protihodnot souvisejících s nabytím aktiv v době jeho pořízení nebo výstavby.**

DEFINICE používaných termínů-pokračování

ZBYTKOVÁ HODNOTA

- **Předpokládaná částka, kterou by podnik v současnosti získal při vyřazení aktiva (po odečtení nákladů spojených s vyřazením), kdyby aktivum bylo nyní v takové stavu, v jakém se bude nacházet na konci své doby použitelnosti.**

DEFINICE používaných termínů-pokračování

REÁLNÁ HODNOTA

- **Částka, za niž aktivum může být směřeno mezi znalými a ochotnými stranami při transakcích za obvyklých podmínek.**

DEFINICE používaných termínů-pokračování

ZTRÁTA ZE SNÍŽENÍ HODNOTY

- **Částka, o kterou účetní hodnota převyšuje zpětně ziskatelnou částku.**

ÚČETNÍ HODNOTA

- **Je částka, v níž je aktivum vykázáno v rozvaze po odečtení oprávek a kumulovaných ztrát ze snížení jeho hodnoty.**

DEFINICE používaných termínů-pokračování

ZPĚTNĚ ZÍSKATELNÁ ČÁSTKA (IAS 36)

- **Je vyšší z čisté prodejní ceny aktiva a jeho hodnoty z užívání.**

HODNOTA Z UŽÍVÁNÍ

- **Současná hodnota odhadovaných budoucích peněžních toků, u nichž se očekává, že je položka bude vytvářet v podnikání.**

Členění položek

- Podle kritérií v definici podle specifických typů podniků.
- Existuje možnost agregovat nevýznamné položky.
- Hlavní náhradní díly a součásti zařízení jsou kvalifikovány jako P,B,Z, pokud podnik předpokládá, že je bude používat po dobu delší než jeden rok.
- Aktivum lze rozdělit na části a účtovat o nich odděleně, pokud mají rozdílnou dobu použitelnosti a rozdílnou dobu odpisování.

Komponentní odepisování

- **Doba použitelnosti dlouhodobého aktiva v hodnotě 300 byla stanovena na 6 let, používá se lineární způsob odepisování. V položce zásob jsou zahrnuty nákladní díly v hodnotě 70, které jsou určeny k opravě dlouhodobého majetku. Náhradní díl byl po skončení své životnosti (2 roky) demontován (a je zcela nevyužitelný) a nahrazen novým.**

OCENĚNÍ P,B,Z-pořizovací cena

**POŘIZOVACÍ CENA = nákupní cena +
dovozní cla, daně které nelze nárokovat +
přímo přiřaditelné náklady.**

**V případě vlastní výroby aktiv se vychází
ze stejných principů jako při koupi
aktiva (ocenění vlastními náklady).**

Přímo přiřaditelné náklady

- **Náklady na přípravu místa.**
- **Náklady na dopravu a manipulaci.**
- **Poplatky profesním specialistům.**
- **Náklad na demontáž, přemístění a montáž.**
- **Správní a režijní náklady jsou součástí N na P,B,Z, pokud jsou přímo vztaženy k pořízení aktiva nebo zavádějí aktivum do provozu.**
- **N na záběh a předvýrobní náklady nejsou součástí N aktiva, pokud nejsou nezbytné k jeho uvedení do provozu.**
- **Náklady na uvedení místa do původního stavu**
- **Počáteční provozní ztráty jsou uznány jako náklad.**
- **Náklady na pořízení A vyrobeného ve vlastní režii jsou stanoveny stejně jako u nakoupeného aktiva.**
- **Nadměrně spotřebovaný materiál, nadměrná práce nemůže být zahrnuta hodnoty aktiva.**
- **Výpůjční náklady IAS 23.**
- **Účetní hodnota aktiva může být snížena o dotaci IAS 20.**

Do pořizovací ceny nepatří

- **Náklady na otevření nového provozu.**
- **Náklady na uvedení nového výrobku nebo služby (včetně nákladů na reklamu).**
- **Správní náklady apod.**

Náklady na odstranění aktiva a uvedení místa do původního stavu

- Vynaloženy buď při pořízení aktiva, nebo na konci jeho doby životnosti, odepisovány.
- Ocenění v souladu s IAS 37 Rezervy.

Příklad

Podnik buduje nový závod, náklady související s pořízením jsou 200. Doba použitelnosti závodu se odhaduje na 10 let. Při ukončení výrobního procesu musí podnik provést dekontaminaci půdy, odhadované náklady jsou 10, diskontní sazba 10 %.

Směna aktiv

- **Ocenění reálnou hodnotou poskytnutého aktiva.**
- **Výjimka – transakce nemá komerční povahu, reálnou hodnotu nelze přesně stanovit – ocenění reálnou hodnotou získaného aktiva nebo účetní hodnotou poskytnutého aktiva.**

Následné výdaje

(technické zhodnocení a opravy)

- Následné výdaje se stanou součástí ocenění těchto aktiv jen pokud je pravděpodobné, že selepší jejich výkonnost a podnik bude mít větší ekonomický užitek.
- Následné výdaje se účtují do nákladů pokud udržují ekonomickou výkonnost aktiva.

Přecenění aktiv

Model Pořizovací ceny = pořizovací cena –
oprávky – kumulované ztráty ze snížení
hodnoty aktiv.

Model Přecenění = reálná hodnota –
oprávky – kumulované ztráty ze snížení
aktiv.

Přepočet opravek

- Přecenění ve stejném poměru jako poměr reálné a účetní hodnoty aktiva,
- nebo vyloučení z účetnictví proti brutto účetní hodnotě aktiva, přecenění netto částky.

Zúčtování přecenění

- **Zvýšení hodnoty následné snížení** ⇒ zvýšení vlastního kapitálu ⇒ oproti přebytku.
- **Snížení hodnoty následné zvýšení** ⇒ náklad, ⇒ výnos do výše nákladu.

Přebytek vzniklý přeceněním

- Převeden přímo do nerozděleného zisku v okamžiku realizace.
- Realizován pomocí odpisů.

Příklad

Pořizovací cena budovy je 2000, doba použitelnosti 50 let, odepisování lineární. Po deseti letech bylo aktivum znovu přeceněno. Reálná hodnota aktiva je:

- a) 1800**
- b) 2400**

Odpisy

- Samostatně odepisuje P,B,Z, jejichž cena je významná.
- Tvoří se během doby použitelnosti.
- Metody mají odrážet způsob, jak jsou ekonomické užitky z aktiva využívány v podniku.
- Odpis je zachycován jako náklad.
- Přezkoumat zbytkovou hodnotu aktiva na konci účetního období.

Stanovení doby použitelnosti

- **Závisí na očekávaném použití aktiva podnikem (kapacita, výkonnost).**
- **Očekávaném opotřebení a zastarávání.**
- **Zákonných či jiných opatření.**
- **Úsudku, zkušenostech.**

Metody odepisování

- **Rovnoměrný odpis**
- **V závislosti na výkonu**
- **Zrychlený odpis**
 - **Metoda DDB** (double declining balance method)
 - **Metoda SYD** (sum of the years digits)

Likvidace a vyřazení

- **B,P,Z se vyloučí z rozvahy při vyřazení, nelze očekávat budoucí ekonomické užitky z užívání nebo prodeje.**
- **Zisky nebo ztráty plynoucí z likvidace a vyřazení P,B,Z se určí jako rozdíl mezi odhadnutým čistým výnosem z prodeje a vykázanou účetní hodnotou aktiva a vykáží se jako výnos nebo náklad ve výsledovce.**
- **Pro určení data vyřazení použít IAS 18 – Výnosy.**

Údaje ke zveřejnění

- Použité způsoby ocenění
- Odpisové metody
- Doba použitelnost nebo odpisová sazba
- Hrubá účetní cena (brutto) a akumulované odpisy na začátku a na konci účetního období
- Porovnání počátečních a konečných zůstatků a z toho vyplývající přírůstky a úbytky
- Přírůstky v rámci podnikových kombinací
- Částky přecenění
- Snížení účetní hodnoty
- Zpětné zvýšení hodnoty
- Částky odpisů
- Kurzové rozdíly při nákupu ze zahraničí
- Omezení vlastních práv k aktivům (záruky za závazky)
- Účetní politiky pro odhady nákladů na obnovu pozemků, budov a zařízení
- Částka výdajů na P.B.Z nezařazené do užívání

IAS 40 – Investice do nemovitostí

- Pro účtování P, B , které vlastník dále pronajímá nebo drží ze spekulativních důvodů.
- Investice do nemovitostí je nemovitost (budova, pozemek nebo jejich část), držaná za účelem dosažení příjmu z nájemného nebo z kapitálového zhodnocení spíše než při používání ve výrobě, dodání služeb, používání pro administrativní účely apod.

Příklady investic do nemovitosti

- Pozemek držení ze spekulativních důvodů na růst jeho ceny.
- Pozemek, u kterého podnik ještě nestanovil jeho budoucí využití.
- Budova ve vlastnictví podniku, která je pronajímána prostřednictvím operativního leasingu, apod.

Investice do nemovitostí nejsou:

- **Nemovitost pořízená se záměrem prodeje v rámci běžných aktivit podniku.**
- **Nemovitost ve výstavbě třetí stranou.**
- **Nemovitosti, které jsou předmětem finančního leasingu.**

Výchozí ocenění

- **Pořizovací cena (nakoupená nemovitost).**
- **Vlastní náklady (vytvořená vlastní činností).**
- **V souladu s IAS 17 Leasingy (nabytá prostřednictvím finančního leasingu).**

Následné ocenění

- **Model pořizovací ceny**
- **Model reálné hodnoty**

IAS 20 – Vykazování státních dotací a zveřejnění státní podpory.

- **Účtování a vykazování státních dotací**
- **Dotace vztahující se k aktivům:**
 - výnos příštích období (vykazovat výnos během životnosti aktiva),
 - odečíst dotaci z účetní hodnoty aktiva (snížená odpisová částka).

IAS 23 – Výpůjční náklady

- **Základní řešení & povolená alternativa**
- **Povolená alternativa**
 - výpůjční náklady účelově vztažené k aktivu se aktivují do pořizovacích nákladů.

IFRS 5

**Stálá aktiva držaná k prodeji a
ukončované činnosti**

Cíl standardu

- Stanovit účetní pravidla pro aktiva, skupiny aktiv a závazků držených k prodeji.
- Postupy pro zveřejňování a předkládání ukončovaných činností.

Rozsah působnosti

- **Vztahuje se na všechna stálá aktiva a vyřazované skupiny s výjimkou:**
 - **aktiv, které vyplývají ze zaměstnaneckých požitků (IAS 19),**
 - **finančních aktiv (IAS 39), atd.**

Definice

- Ukončované činnosti – součást podniku, která byla vyřazena nebo je držena k prodeji a která:
 - představuje oddělený a významný druh oborových či územních činností podniku,
 - je součástí jediného koordinovaného plánu vyřazení odděleného a významného druhu oborových či územních částí podniku, nebo
 - je dceřiným podnikem pořízeným výhradně s úmyslem následujícího prodeje.

Definice

- Vyřazovaná skupina je taková skupina aktiv, které mají být vyřazeny (prodejem nebo jiným způsobem) jako skupina v jedné transakci a závazky, které se k těmto aktivům přímo vztahují a které budou součástí transakce. Pokud je skupina penězotvornou jednotkou, obsahuje goodwill, pokud byl přiřazen na základě IAS 36.

Definice

- Stálá aktiva jsou taková aktiva, která nejsou klasifikována jako krátkodobá ve smyslu definice standardu IAS 1.
- Část podniku je taková součást podniku, jejíž činnost a peněžní toky mohou být pro provozní potřeby a vykazování zřetelně odlišeny od zbytku podniku.
- Náklady spojené s prodejem jsou přírůstkové náklady přímo přiřaditelné k vyřazení aktiva s výjimkou finančních nákladů a daně z příjmu.

Definice

- Pevný prodejní závazek je taková dohoda s nespřízněnou stranou, závazná pro obě strany a obvykle právně vymahatelná, která:
 - specifikuje významné podmínky, včetně ceny a načasování transakce a
 - obsahuje takové ujednání, které činí její uzavření a vykonání vysoce pravděpodobné.

Podmínky uznání

- Podnik uzná stálá aktiva a vyřazované skupiny jako držené k prodeji pokud:
 - jejich účetní hodnota bude uhrazena v zásadě s jejich prodeje spíše než budoucím užíváním,
 - musí být připraveny pro okamžitý prodej v jejich současném stavu a prodej musí být vysoce pravděpodobný.

Stálá aktiva a vyřazované skupiny, které budou opuštěny

- Podnik nemůže klasifikovat jako aktiva držaná k prodeji.
- Zveřejní výsledky a peněžní toky z těchto aktiv jako ukončované činnosti v okamžiku, kdy je přestane používat.

Oceňování

- Nižší z účetní hodnoty a reálné hodnoty snižené o náklady související s prodejem.
- Aktiva pořízená výhradně s úmyslem následného prodeje ocenit v nižší částce z pořizovací ceny a reálné hodnoty snižené o náklady související s prodejem.
- Aktiva pořízená v rámci podnikové kombinace v reálných hodnotách snižených o náklady spojené s prodejem.
- Pokud se prodej uskuteční za déle než jeden rok, ocenit současnou hodnotou.

Ztráta ze snížení hodnoty

- Ztrátu ze snížení hodnoty uznat těsně před klasifikací aktiv jako držených k prodeji.
- Pokud dojde následně ke zvýšení reálné hodnoty, uznat výnos do výše původně uznané ztráty ze snížení hodnoty.

Odpisování

- Aktiva držaná k prodeji se neodepisují.
- Přestanou se kapitalizovat úroky a ostatní náklady přímo související se závazky vyřazované skupiny.

Změny plánu prodeje

- Podnik přestane aktivum klasifikovat jako držené k prodeji:
 - Ocení je v částce nižší z účetní hodnoty (kterou mělo aktivum předtím, než bylo klasifikováno jako držené k prodeji, upravené o odpisy nebo přecenění, které by bylo uznáno, kdyby aktivum nebylo klasifikováno jako držené k prodeji) a zpětně získatelné částky (určené k datu následujícímu po rozhodnutí aktivum neprodat).

Zveřejnění

