

# IAS 36

## Snížení hodnoty aktiv

# Cíl standardu

- **Zajistit, aby aktiva v účetnictví nebyla vedena ve vyšší částce než je jejich zpětně ziskatelná částka.**
- **Specifikovat, kdy nastane snížení hodnoty aktiv.**

# Působnost standardu

- **Standard se zabývá snížením hodnoty všech aktiv kromě:**
  - zásob (IAS 2),
  - aktiv vyplývajících ze stavebních kontraktů (IAS 11),
  - odložených daňových aktiv (IAS 12) apod.

# Základní pojmy

- **Zpětně získatelná částka**
  - Vyšší z čisté prodejní ceny a hodnoty užití aktiva.
- **Hodnota užití aktiva**
  - Současná hodnota budoucích peněžních toků vyplývajících z využívání aktiva a jeho prodejní cena na konci životnosti.
- **Čistá prodejní cena**
  - Částka, kterou lze získat prodejem aktiva mezi nezávislými stranami minus náklady na prodej za obvyklých podmínek.

# Základní pojmy - pokračování

- **Penězotvorná jednotka**
  - Nejmenší identifikovatelná skupina aktiv, která v souvislosti s používáním generuje peněžní příjmy a ty jsou nezávislé na peněžních příjmech ostatních aktiv.
- **Celopodniková aktiva**
  - Aktiva kromě goodwillu, která přispívají k budoucím peněžním tokům sledované penězotvorné jednotky a ostatních penězotvorných jednotek a samy o sobě negenerují peněžní příjmy.

**Kdy nastane snížení hodnoty aktiv???**

**Pokud ocenění v rozvaze je vyšší než zpětně  
získatelná částka.**

# Základní ustanovení

- K datu účetní závěrky prověřit **náznaky**.
- **Vnitřní a vnější zdroje informací.**

## Měření realizovatelné hodnoty

- **Hodnota z užívání & čistá prodejní cena  
(není třeba zjišťovat obě).**



# Hodnota z užívání

- **Odhady budoucích peněžních toků obsahují:**
- **přepokládané peněžní přítoky včetně výnosů z prodeje,**
- **přepokládané peněžní odtoky, nezbytné pro vytváření peněžních přítoků ze stálého užívání aktiva,**
- **čisté peněžní toky z pozbytí aktiva na konci jeho použitelnosti,**
- **budoucí režijní náklady, které mohou být alokovány na rozumném základě apod.**

## **Odhady budoucích peněžních toků nemají obsahovat**

- **peněžní odtoky, které již byly uznány jako závazky,**
- **budoucí výdaje, které zlepší výkonnost aktiva nad její původně stanovenou úroveň,**
- **peněžní přítoky nebo odtoky z financování,**
- **příjem nebo platbu daně z příjmu.**

# Diskontní sazba

- Sazba před daní ze zisku, která vyjadřuje **běžné tržní předpoklady časové hodnoty peněz a specifických rizik daného aktiva.**

## Uznání ztráty ze snížení hodnoty

- **SHA nastává, když je účetní hodnota vyšší než zpětně získatelná částka.**
- **SHA je nákladem ve výsledovce.**
- **Pokud bylo aktivum dříve přeceněno nahoru, snížením fondu z přecenění.**
- **Po uznání ztráty ze snížení hodnoty se upraví odpisový plán.**

## Penězotvorné jednotky

- Stanovují se tehdy, jestliže **nelze identifikovat** peněžní toky související s provozem individuálního aktiva.

# Účetní hodnota penězotvorné jednotky

=

- Účetní hodnota těch aktiv, která mohou být **přiřazena na rozumném a konzistentním základě.**
- **Nezahrnuje hodnotu závazků s výjimkou, kdy zpětně získatelná částka nemůže být bez hodnoty závazku stanovena.**

# Příklad

**Společnost X vyrábí jeden druh výrobků a vlastní závody A, B, C.**

- **A vyrábí součástky, které se montují v B a C.**
- **Výrobky ze závodů B a C jsou určeny pro konečného spotřebitele.**

**Co je penězotvorná jednotka pro závod X v případě že:**

- **Pro výrobky závodu A existuje aktivní trh?**
- **Pro výrobky závodu A neexistuje aktivní trh?**

# GOODWILL

- **Negeneruje peněžní toky.**
- **K datu akvizice** přiřazen ke každé peněžotvorné jednotce nabyvatele, u kterých se očekává, že jim kombinace přinese prospěch.
- Při **vyřazení** činnosti v rámci peněžotvorné jednotky, ke které byl goodwill přidělen, zahrnout goodwill do **účetní hodnoty vyřazené činnosti** a ocenit v poměru zpětně získatelné částky vyřazené činnosti a hodnoty zbývající peněžotvorné jednotky.



## Testování peněžotvorné jednotky na SHA

- **Goodwill nebyl přidělen**
  - $ZZČ < \acute{U}H$  (bez goodwillu) = SHA
- **Goodwill byl přidělen**
  - $ZZČ < \acute{U}H$  (s goodwillem) = SHA

# Celopodniková aktiva

- **Nevytváří samostatné peněžní toky**
- **Jejich ZZČ nemůže být určena s výjimkou aktiv, určených k prodeji.**

# Celopodniková aktiva

- **Celopodniková aktiva lze přiřadit**
  - $ZZČ < ÚH$  (včetně celopodnikových aktiv) = SHA
- **Celopodniková aktiva nelze přiřadit**
  - Porovnat ZZČ zkoumané peněžotvorné jednotky s její účetní hodnotou (nezahrnující celopodniková aktiva) – případně rozpoznat SHA
  - Určit nejmenší skupinu peněžotvorných jednotek, které zahrnují zkoumanou peněžotvornou jednotku a ke které lze na rozumném základě přiřadit celopodniková aktiva
  - Porovnat ZZČ skupiny peněžotvorných jednotek s jejich účetní hodnotou (zahrnující celopodniková aktiva) – případně rozpoznat SHA

# Rozdělení ztráty ze SHA v rámci peněžotvorné jednotky

- **Snížení účetní hodnotu v tomto pořadí:**
  - goodwill přidělený peněžotvorné jednotce,
  - ostatní aktiva jednotky v poměru účetních hodnot aktiv v jednotce.
- **Účetní hodnota aktiva nemůže být snížena pod nejvyšší z:**
  - čisté prodejní ceny,
  - hodnoty z užívání,
  - nuly.

# Zrušení ztráty ze snížení hodnoty

- **Každoročně ověřit.**
- **Vnitřní a vnější zdroje informace.**

## Zrušení ztráty ze snížení hodnoty u jednotlivých aktiv

- **Výnos** ve výsledovce, pokud aktivum není přeceněno.
- U přeceněného aktiva ve prospěch **vlastního kapitálu**.
- Účetní hodnota (způsobená zrušením ztráty ze snížení hodnoty) **nesmí převyšovat účetní hodnotu** která byla stanovena kdyby v předchozích letech nebyla uznána žádná ztráta ze snížení hodnoty aktiva.
- **Nutno upravit odpisy.**

## **Zrušení ztráty ze snížení hodnoty u peněžotvorné jednotky**

- **Zrušení ztráty ze snížení hodnoty přiřazeno v tomto pořadí:**
  - **aktivům v poměru jejich účetních hodnot.**

**Účetní hodnota se nemůže zvýšit nad nižší z:**

  - **jeho zpětně získatelné částky,**
  - **účetní hodnoty, která byla stanovena, kdyby v předchozích letech nebyla uznána ztráta ze snížení hodnoty.**

## Údaje ke zveřejnění

- **SHA a zrušení SHA ve výsledovce a ve vlastním kapitálu za účetní období (po třídách aktiv – pro penězotvornou jednotku, případně segmenty).**
- **Okolnosti a události, které způsobily SHA nebo zrušení SHA.**
- **Povahu jednotlivých aktiv nebo penězotvorných jednotek u kterých nastalo SHA.**
- **Popis penězotvorné jednotky.**



## Údaje ke zveřejnění - pokračování

- **Při změně skladby penězotvorné jednotky.**
  - Popsat současný i předchozí způsob identifikace.
  - Důvody pro změnu způsobu identifikace.
- **Jak byla určena ZZČ (čistá prodejní cena nebo hodnota z užívání, diskontní sazba).**

## Údaje ke zveřejnění - pokračování

- **Pro penězotvornou jednotku, která obsahuje goodwill nebo nehmotné aktivum s neurčitou dobou použitelnosti**
  - Jejich účetní hodnotu.
  - Použitý postup při stanovení ZZČ.