



IAS 36

Snížení hodnoty aktiv

[Cíl standardu]

- **Zajistit, aby aktiva v účetnictví nebyla vedena ve vyšší částce než je jejich zpětně získatelná 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 ziskatelná 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

- **Peněžotvorná 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 peněžotvorné jednotky a ostatních peněžotvorných 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).**

Uznání ztráty ze snížení hodnoty

- **SHA nastává, když je účetní hodnota vyšší než zpětně ziskatelná 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.**

Peněžitvorné jednotky

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

Účetní hodnota peněžitovné jednotky

=

- Účetní hodnota těch aktiv, která mohou být přiřazena na rozumném a konzistentním základě.
- Nezahrnuje hodnotu závazků s výjimkou, kdy zpětně ziskatelná 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 ziskatelné částky vyřazené činnosti a hodnoty zbývající peněžotvorné jednotky.**

Testování penězotvorné jednotky na SHA

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

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 penězotvorné jednotky s její účetní hodnotou (nezahrnující celopodniková aktiva) – případně rozpoznat SHA
 - Určit nejmenší skupinu penězotvorných jednotek, které zahrnují zkoumanou penězotvornou jednotku a ke které lze na rozumném základě přiřadit celopodniková aktiva
 - Porovnat ZZČ skupiny penězotvorných jednotek s jejich účetní hodnotou (zahrnující celopodniková aktiva) – případně rozpoznat SHA

Rozdělení ztráty ze SHA v rámci penězotvorné jednotky

- **Snížení účetní hodnotu v tomto pořadí:**
 - goodwill přidělený penězotvorné 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.