



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.

Nevztahuje se:

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

[Definice]

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 - 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 - 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 - 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 - 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 - pokračování

- REÁLNÁ HODNOTA

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

DEFINICE - 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 - 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 90, 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 %.

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 oprávek]

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

Přebytek vzniklý přeceněním

- Převezen 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 1800.

[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.

[Příklad - prodej majetku]

- Účetní jednotka prodala budovu, pořizovací cena 2000, dosavadní oprávký 1200 za 500.

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), držená za účelem dosažení příjmu z nájemného nebo z kapitálového zhodnocení spíše než při používání ve výrobě, dodání služeb, používání pro administrativní účely apod.

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).

[Příklad - dotace]

- Účetní jednotka pořídila dlouhodobý majetek v hodnotě 1000, na jeho pořízení obdržela dotaci v hodnotě 200. Doba použitelnosti aktiva se odhaduje na 4 roky.

[IAS 23 – Výpůjční náklady]

- 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 drženíých 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.

[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.

[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.

[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).