

NAŘÍZENÍ KOMISE (ES) č. 70/2009

ze dne 23. ledna 2009,

kterým se mění nařízení (ES) č. 1126/2008, kterým se přijímají některé mezinárodní účetní standardy v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002, pokud jde o zdokonalení mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS)

(Text s významem pro EHP)

KOMISE EVROPSKÝCH SPOLEČENSTVÍ,

(5) Opatření stanovená tímto nařízením jsou v souladu se stanoviskem Regulativního výboru pro účetnictví,

s ohledem na Smlouvu o založení Evropského společenství,

PŘIJALA TOTO NAŘÍZENÍ:

s ohledem na nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 ze dne 19. července 2002 o uplatňování mezinárodních účetních standardů ⁽¹⁾, a zejména na čl. 3 odst. 1 uvedeného nařízení,

Článek 1

Příloha nařízení (ES) č. 1126/2008 se mění takto:

vzhledem k těmto důvodům:

(1) Nařízením Komise (ES) č. 1126/2008 ⁽²⁾ byly přijaty některé mezinárodní standardy a výklady, které existovaly ke dni 15. října 2008.

1) Mezinárodní standard účetního výkaznictví (IFRS) 5 se mění v souladu s přílohou tohoto nařízení.

(2) V květnu 2008 zveřejnil Výbor pro mezinárodní účetní standardy (IASB) dokument nazvaný Zdokonalení mezinárodních standardů účetního výkaznictví, dále jen „zdokonalení“, v rámci každoročního procesu zkvalitňování, jehož cílem je zjednodušit a zpřehlednit mezinárodní účetní standardy. Zdokonalení obsahuje 35 změn stávajících mezinárodních účetních standardů rozdělených do dvou částí – část I obsahuje úpravy, které vedou ke změnám pro účely předkládání, vykazování nebo oceňování, část II se týká změn v terminologii nebo edičních úprav.

2) Mezinárodní účetní standardy IAS 1, IAS 8, IAS 10, IAS 16, IAS 19, IAS 20, IAS 23, IAS 27, IAS 28, IAS 29, IAS 31, IAS 34, IAS 36, IAS 38, IAS 39, IAS 40 a IAS 41 se mění v souladu s přílohou tohoto nařízení.

(3) Výsledky konzultace skupiny technických odborníků (TEG) při Evropské poradní skupině pro účetní výkaznictví (EFRAG) potvrzují, že zdokonalení splňuje technická kritéria pro přejímání stanovená v čl. 3 odst. 2 nařízení (ES) č. 1606/2002. V souladu s rozhodnutím Komise 2006/505/ES ze dne 14. července 2006, kterým se zřizuje prověřovací skupina pro poradenství v oblasti standardů, jejímž úkolem je poskytovat Komisi poradenství v otázce objektivit a neutrality stanovisek Evropské poradní skupiny pro účetní výkaznictví (EFRAG) ⁽³⁾, posoudila prověřovací skupina pro poradenství v oblasti standardů stanovisko EFRAG týkající se schválení a sdělila Komisi, že je vyvážené a objektivní.

3) IFRS 1 se mění v souladu se změnami IFRS 5 uvedenými v příloze tohoto nařízení.

4) IAS 7 se mění v souladu se změnami IAS 16 uvedenými v příloze tohoto nařízení.

(4) Nařízení (ES) č. 1126/2008 by proto mělo být odpovídajícím způsobem změněno.

5) IFRS 7 a IAS 32 se mění v souladu se změnami IAS 28 a IAS 31 uvedenými v příloze tohoto nařízení.

6) IAS 16 se mění v souladu se změnami IAS 40 uvedenými v příloze tohoto nařízení.

7) IAS 41 se mění v souladu se změnami IAS 20 uvedenými v příloze tohoto nařízení.

⁽¹⁾ Úř. věst. L 243, 11.9.2002, s. 1.

⁽²⁾ Úř. věst. L 320, 29.11.2008, s. 1.

⁽³⁾ Úř. věst. L 199, 21.7.2006, s. 33.

8) IFRS 5, IAS 2 a IAS 36 se mění v souladu se změnami IAS 41 uvedenými v příloze tohoto nařízení.

Článek 2

Změny standardů uvedené v čl. 1 bodě 2 a bodech 4 až 8 začnou jednotlivé společnosti uplatňovat nejpozději prvním dnem prvního účetního období začínajícího po dni 31. prosince 2008.

Změny standardů uvedené v čl. 1 bodech 1 a 3 začnou jednotlivé společnosti uplatňovat nejpozději prvním dnem prvního účetního období začínajícího po dni 30. června 2009.

Článek 3

Toto nařízení vstupuje v platnost třetím dnem po vyhlášení v *Úředním věstníku Evropské unie*.

Toto nařízení je závazné v celém rozsahu a přímo použitelné ve všech členských státech.

V Bruselu dne 23. ledna 2009.

Za Komisi
Charlie MCCREEVY
člen Komise

PŘÍLOHA

MEZINÁRODNÍ ÚČETNÍ STANDARDY

	Zdokonalení mezinárodních standardů účetního výkaznictví
--	--

ZDOKONALENÍ MEZINÁRODNÍCH STANDARDŮ ÚČETNÍHO VÝKAZNICTVÍ**ČÁST I****Změny mezinárodního standardu účetního výkaznictví 5*****Dlouhodobá aktiva určená k prodeji a ukončované činnosti***

Vkládají se nové odstavce 8A, 36A a 44C.

KLASIFIKACE DLOUHODOBÝCH AKTIV (NEBO VYŘAZOVANÝCH SKUPIN) JAKO DRŽENÝCH K PRODEJI

- 8A Účetní jednotka, která je zavázána k plánu prodeje, s nímž je spojena ztráta kontroly nad dceřiným podnikem, klasifikuje veškerá aktiva a závazky tohoto dceřiného podniku jako aktiva a závazky držené k prodeji, jsou-li splněna kritéria stanovená v odstavcích 6–8, a to bez ohledu na to, zda si daná účetní jednotka po prodeji udrží ve svém bývalém dceřiném podniku nekontrolní podíl.

Vykazování ukončovaných činností

- 36A Je-li dceřiný podnik vyřazovanou skupinou, která vyhovuje definici ukončované činnosti podle odstavce 32, účetní jednotka, která je zavázána k plánu prodeje, s nímž je spojena ztráta kontroly nad dceřiným podnikem, sdělí informace požadované podle odstavců 33–36.

DATUM ÚČINNOSTI

- 44C Nové odstavce 8A a 36A byly vloženy prostřednictvím *Zdokonalení Mezinárodních standardů účetního výkaznictví*, které bylo vydáno v květnu 2008. Účetní jednotka použije uvedené změny pro roční období počínající dnem 1. července 2009 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Účetní jednotka však uvedené změny nesmí použít pro roční období počínající před 1. červencem 2009, pokud zároveň nepoužije IAS 27 (ve znění novely z května 2008). Pokud účetní jednotka použije změny před 1. červencem 2009, tuto skutečnost zveřejní. Účetní jednotka změny použije prospektivně od data, kdy poprvé použila IFRS 5, s výhradou přechodných ustanovení v odstavci 45 IAS 27 (ve znění novely z května 2008).

Dodatek ke změnám IFRS 5**Změny IFRS 1**

Účetní jednotky použijí tyto změny IFRS 1 tehdy, když použijí související změny IFRS 5.

IFRS 1 První přijetí Mezinárodních standardů účetního výkaznictví

Mění se odstavec 34C(c) a vkládá nový odstavec 47L.

VYKAZOVÁNÍ A OCEŇOVÁNÍ**Výjimky z retrospektivní aplikace jiných IFRS*****Nekontrolní podíly***

- 34C Prvouživatel použije následující požadavky IAS 27 *Konsolidovaná a individuální účetní závěrka* (ve znění novely z května 2008) prospektivně od data přechodu na standardy IFRS:

(a) ...

(c) požadavky odstavců 34–37 pro vykázání ztráty kontroly nad dceřinou společností a související požadavky odstavce 8A IFRS 5.

...

DATUM ÚČINNOSTI

- 47L Odstavec 34C byl změněn prostřednictvím *Zdokonalení Mezinárodních standardů účetního výkaznictví*, které bylo vydáno v květnu 2008. Účetní jednotka použije uvedené změny pro roční období počínající dnem 1. července 2009 nebo později. Pokud účetní jednotka použije IAS 27 (ve znění novely z roku 2008) pro dřívější období, použije pro toto dřívější období i tyto změny.

Změny mezinárodního účetního standardu 1**Sestavování a zveřejňování účetní závěrky (ve znění novely z roku 2007)**

Mění se odstavce 68 a 71. Vkládá se nový odstavec 139C.

Výkaz o finanční pozici*Krátkodobá aktiva*

- 68 Provozní cyklus účetní jednotky je období mezi nákupem aktiv ke zpracování a jejich realizací v podobě peněz nebo peněžních ekvivalentů. Není-li obvyklý provozní cyklus účetní jednotky jasně identifikovatelný, předpokládá se, že trvá dvanáct měsíců. Krátkodobá aktiva zahrnují aktiva (například zásoby a obchodní pohledávky), která se prodávají, spotřebovávají nebo realizují jako součást normálního provozního cyklu i v případě, že se nepředpokládá jejich realizace během dvanácti měsíců od vykazovaného období. Krátkodobá aktiva zahrnují rovněž aktiva určená primárně k obchodování (příkladem jsou některá finanční aktiva, která jsou klasifikována jako držená k obchodování v souladu s IAS 39) a krátkodobou část dlouhodobých finančních aktiv.

Krátkodobé závazky

- 71 Ostatní krátkodobé závazky nejsou vyrovnány v rámci obvyklého provozního cyklu, ale jsou splatné k úhradě během dvanácti měsíců po vykazovaném období nebo drženy převážně k obchodování. Příkladem jsou některé finanční závazky klasifikované jako držené k obchodování v souladu s IAS 39, kontokorentní úvěry, krátkodobá část dlouhodobých finančních závazků, splatné dividendy, daně ze zisku a další neobchodní závazky. Finanční závazky, které poskytují financování na dlouhodobé bázi (tj. nejsou součástí pracovního kapitálu používaného během obvyklého provozního cyklu účetní jednotky) a nejsou splatné během dvanácti měsíců po vykazovaném období, jsou dlouhodobé závazky a podléhají odstavcům 74 a 75.

PŘECHODNÁ USTANOVENÍ A DATUM ÚČINNOSTI

- 139C Odstavce 68 a 71 byly změněny prostřednictvím *Zdokonalení Mezinárodních standardů účetního výkaznictví*, které bylo vydáno v květnu 2008. Účetní jednotka použije uvedené změny pro roční období počínající dnem 1. ledna 2009 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije změny pro dřívější období, tuto skutečnost zveřejní.

Změny mezinárodního účetního standardu 16**Pozemky, budovy a zařízení**

Mění se odstavce 6 a 69. Vkládají se nové odstavce 68A a 81D.

DEFINICE

- 6 Následující termíny se užívají v dále specifikovaném významu:

...

Zpětně získatelná částka je vyšší hodnota z reálné hodnoty aktiva snížené o prodejní náklady a jeho hodnoty z užívání.

...

ODÚČTOVÁNÍ

- 68A Účetní jednotka, která v rámci svých obvyklých činností běžně prodává položky pozemků, budov a zařízení, které držela za účelem pronájmu jiným osobám, převede tato aktiva do zásob v jejich účetní hodnotě, jakmile skončí pronájem a pozemky, budovy a zařízení začnou být drženy za účelem prodeje. Výtěžek z prodeje takovýchto aktiv je uznán jako výnos v souladu s IAS 18 *Výnosy*. Jsou-li aktiva, která jsou držena za účelem prodeje v rámci běžné činnosti, převedena do zásob, IFRS 5 se nepoužije.
- 69 K vyřazení položky pozemků, budov a zařízení může dojít různými způsoby (například prodejem, zahájením finančního leasingu nebo darováním). Při určování data vyřazení položky použije účetní jednotka kritéria stanovená v IAS 18 k uznávání výnosů z prodeje zboží. IAS 17 se vztahuje na vyřazení prodejem a zpětným leasingem.

DATUM ÚČINNOSTI

- 81D Odstavce 6 a 69 byly změněny a nový odstavec 68A byl vložen prostřednictvím *Zdokonalení Mezinárodních standardů účetního výkaznictví*, které bylo vydáno v květnu 2008. Účetní jednotka uvedené změny použije pro roční období počínající dnem 1. ledna 2009 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije změny pro dřívější období, tuto skutečnost zveřejní a zároveň použije související změny IAS 7 *Výkazy peněžních toků*.

Dodatek ke změnám IAS 16**Změny IAS 7**

Účetní jednotky použijí tyto změny IAS 7 tehdy, když použijí související změny IAS 16.

IAS 7 Výkazy peněžních toků

Mění se odstavec 14. Vkládá se nový odstavec 55.

14 Peněžní toky ...

...

Některé transakce, jako je prodej položky výrobního zařízení, mohou způsobit zisk či ztrátu, které jsou zahrnuty do vykázaného hospodářského výsledku. Peněžní toky týkající se takových transakcí jsou peněžními toky z investiční činnosti. Peněžní úhrady na tvorbu či zisk aktiv držených za účelem pronájmu jiným osobám a následně za účelem prodeje, jak je popsáno v odstavci 68A IAS *Pozemky, budovy a zařízení*, jsou peněžními toky z hlavní (provozní) činnosti. Peněžní příjmy z pronájmu a následného prodeje takovýchto aktiv jsou rovněž peněžními toky z hlavní (provozní) činnosti.

DATUM ÚČINNOSTI

- 55 Odstavec 14 byl změněn prostřednictvím *Zdokonalení Mezinárodních standardů účetního výkaznictví*, které bylo vydáno v květnu 2008. Účetní jednotka použije uvedenou změnu pro roční období počínající dnem 1. ledna 2009 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije změnu pro dřívější období, tuto skutečnost zveřejní a použije odstavec 68A IAS 16.

Změny mezinárodního účetního standardu 19**Zaměstnanecké požitky**

Mění se odstavce 7, 8(b), 32B, 97, 98, 111 a 160. Vkládají se nové odstavce 111A a 159D.

DEFINICE**7 ...**

Krátkodobé zaměstnanecké požitky jsou zaměstnanecké požitky (jiné než požitky při ukončení pracovního poměru), které jsou splatné do dvanácti měsíců od konce období, ve kterém zaměstnanci poskytli účetní jednotce příslušné služby.

...

Ostatní dlouhodobé zaměstnanecké požitky jsou zaměstnanecké požitky (jiné než požitky po skončení pracovního poměru a požitky při ukončení pracovního poměru), které nejsou splatné do dvanácti měsíců od konce období, ve kterém zaměstnanci poskytli příslušné služby.

...

Výnos z aktiv plánu jsou úroky, dividendy a jiné výnosy plynoucí z aktiv plánu společně s realizovanými a nerealizovanými přínosy a ztrátami plynoucími z aktiv plánu, snížené o správní náklady plánu (jiné než náklady zahrnuté v pojistněmatematických odhadech použitých pro ocenění závazku z definovaného požitku) a splatné daně související s plánem.

...

Náklad na minulé služby vyjadřuje změnu současné hodnoty závazků z definovaných požitků souvisejících se službami poskytnutými v předchozích obdobích, které vyplývají v současném období ze zavedení nebo změny požitků po skončení pracovního poměru nebo jiných dlouhodobých zaměstnaneckých požitků. Náklad na minulé služby může být buď kladný (pokud jsou požitky nově zavedeny nebo změněny, čímž se zvýší stávající hodnota závazku z definovaného požitku), nebo záporný (pokud jsou stávající požitky změněny, čímž se stávající hodnota závazku z definovaného požitku sníží).

KRÁTKODOBÉ ZAMĚSTNANECKÉ POŽITKY

- 8 Krátkodobé zaměstnanecké požitky zahrnují položky, jako jsou:

(b) krátkodobé placené volno (jako placená roční dovolená a placené nemocenské volno), kdy je vyrovnání za čerpání volna splatné do dvanácti měsíců po skončení období, ve kterém zaměstnanci poskytli příslušnou službu;

ZAMĚSTNANECKÉ POŽITKY PO SKONČENÍ PRACOVNÍHO POMĚRU: ROZDÍL MEZI PLÁNY DEFINOVANÝCH PRÍSPĚVKŮ A PLÁNY DEFINOVANÝCH POŽITKŮ

Sdružené plány zaměstnaneckých požitků

32B IAS 37 *Rezervy, podmíněná aktiva a podmíněné závazky* vyžaduje, aby účetní jednotka zveřejnila informaci o určitých podmíněných závazcích. V kontextu sdruženého plánu může podmíněný závazek vzniknout například z:

a) ...

ZAMĚSTNANECKÉ POŽITKY PO SKONČENÍ PRACOVNÍHO POMĚRU: PLÁNY DEFINOVANÝCH POŽITKŮ

Náklad na minulé služby

97 Náklad na minulé služby vznikne tehdy, když účetní jednotka zavádí plán definovaných požitků, který přiřazuje požitky k minulým službám, nebo když mění požitky, které jsou dle existujícího plánu definovaných požitků splatné za minulé služby. Takovéto změny jsou výměnou za služby, které zaměstnanec poskytuje až do okamžiku, kdy se příslušný požitek stane nepodmíněným. Z tohoto důvodu uzná účetní jednotka náklad na minulé služby během tohoto období bez ohledu na skutečnost, že se tento náklad vztahuje ke službám poskytnutým zaměstnancem v předchozích obdobích. Účetní jednotka ocení náklad na minulé služby jako změnu ve výši závazku vyplývající z úpravy (viz odstavec 64). Záporný náklad na minulé služby vznikne tehdy, když účetní jednotka změní požitky přiřaditelné k minulým službám tak, aby se snížila stávající hodnota závazku z definovaného požitku.

98 Náklad na minulé služby nezahrnuje:

- (a) dopad rozdílů mezi skutečným a dříve předpokládaným růstem mezd na povinnost platit požitky za služby v předchozích letech (neexistuje žádný náklad na minulé služby, neboť pojistněmatematické předpoklady berou v úvahu předpokládanou mzdu);
- (b) nižší nebo vyšší odhady dobrovolného zvýšení penze v případech, kdy má účetní jednotka mimosmluvní závazek takového zvýšení provádět (nevzniká žádný náklad na minulé služby, neboť pojistněmatematické předpoklady taková zvýšení berou v úvahu);
- (c) odhady zvýšení požitků, které vyplývají z pojistněmatematických přínosů, jež jsou vykázány v účetní závěrce, pokud je účetní jednotka povinna buď podle formálních podmínek plánu (nebo mimosmluvních závazků jdoucích nad jejich rámec) nebo podle platné legislativy použít jakékoliv přebytky plánu ve prospěch účastníků plánu, a to i v případě, že zvýšení požitku nebylo ještě formálně přiznáno (výsledné zvýšení závazku je pojistněmatematickou ztrátou, nikoliv nákladem na minulou službu, viz odstavec 85(b));
- (d) růst nepodmíněných požitků v případě, kdy při absenci nových nebo zvýšených požitků, zaměstnanci splní podmínky pro změnu podmíněného požitku na nepodmíněný (nevzniká žádný náklad na minulé služby, neboť účetní jednotka uznala odhadovaný náklad na požitky jako náklad na běžné služby tak, jak byly služby poskytovány); a
- (e) důsledky změn plánu, které snižují požitky za budoucí služby (krácení).

Krácení a vypořádání

111 Ke krácení dochází, jestliže účetní jednotka buď:

- (a) je prokazatelně povinna provést významné snížení v počtu zaměstnanců krytých plánem; nebo
- (b) změní podmínky plánu definovaných požitků tak, že významná složka budoucích služeb současných pracovníků nebude už dále vytvářet nárok na požitek, nebo bude vytvářet pouze nárok na snížený požitek.

Ke krácení může dojít z titulu izolovaného jevu, jakým je například uzavření továrny, přerušení činnosti či ukončení nebo pozastavení plánu nebo omezení rozsahu, v němž budoucí růst mezd souvisí s požitky splatnými za minulé služby. Krácení jsou často spojena s restrukturalizací. V takovém případě účetní jednotka účtuje o krácení současně s účtováním o související restrukturalizaci.

111A Pokud změna plánu snižuje požitky, je krácením pouze snížení za budoucí služby. Snížení za minulé služby představuje záporný náklad na minulé služby.

DATUM ÚČINNOSTI

- 159D Odstavce 7, 8(b), 32B, 97, 98 a 111 byly změněny prostřednictvím *Zdokonalení Mezinárodních standardů účetního výkaznictví*, které bylo vydáno v květnu 2008. Účetní jednotka použije změny v odstavcích 7, 8(b) a 32B pro roční období počínající dnem 1. ledna 2009 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije změny pro dřívější období, tuto skutečnost zveřejní. Účetní jednotka použije změny v odstavcích 97, 98, 111 a 111A na změny v pozicích, k nimž dojde dne 1. ledna 2009 nebo později.
- 160 IAS 8 platí v případech, kdy účetní jednotka změní svá účetní pravidla za účelem promítnutí změn uvedených v odstavcích 159–159D. Při retrospektivní aplikaci těchto změn dle požadavků IAS 8 účetní jednotka ošetří tyto změny, jako kdyby byly použity ke stejnému okamžiku jako zbytek tohoto standardu. Výjimkou jsou případy, kdy účetní jednotka může zveřejnit částky vyžadované odstavcem 120A(p) tak, jak jsou určené pro každé roční období prospektivně od prvního ročního období zveřejněného v účetní závěrce, ve které účetní jednotka poprvé použije změny v odstavci 120A.

Změny mezinárodního účetního standardu 20**Vykazování státních dotací a zveřejňování státní podpory**

Zrušuje se odstavec 37. Vkládají se nové odstavce 10A a 43.

STÁTNÍ DOTACE

- 10A Prospěch ze státního úvěru s úrokovou sazbou pod tržní úrovní se považuje za státní dotaci. Úvěr je účtován a oceněn v souladu se standardem IAS 39 *Finanční nástroje: účtování a oceňování*. Prospěch z úrokové sazby pod tržní úrovní je oceněn jako rozdíl mezi počáteční účetní hodnotou úvěru určenou v souladu se standardem IAS 39 a získaným výtěžkem. Prospěch je účtován v souladu s tímto standardem. Při stanovení nákladů, které má prospěch plynoucí z úvěru kompenzovat, zváží účetní jednotka podmínky a závazky, které byly nebo musí být splněny.

STÁTNÍ PODPORA

- 37 [zrušen]

DATUM ÚČINNOSTI

- 43 Odstavec 37 byl zrušen a nový odstavec 10A byl vložen prostřednictvím *Zdokonalení Mezinárodních standardů účetního výkaznictví*, které bylo vydáno v květnu 2008. Účetní jednotka použije uvedené změny prospektivně na státní úvěry obdržené v obdobích počínajících dnem 1. ledna 2009 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije změny pro dřívější období, tuto skutečnost zveřejní.

Změna mezinárodního účetního standardu 23**Výpůjční náklady (ve znění novely z roku 2007)**

Mění se odstavec 6. Vkládá se nový odstavec 29A.

DEFINICE

- 6 Výpůjční náklady mohou zahrnovat:
- (a) úrokový náklad vypočtený za použití metody efektivní úrokové míry, která je popsána ve standardu IAS 39 *Finanční nástroje: účtování a oceňování*;
 - (b) [zrušeno]
 - (c) [zrušeno]
 - (d) finanční náklady z titulu finančních leasingů uznaných v souladu s IAS 17 *Leasingy*; a
 - (e) kurzové rozdíly vznikající z půjček v cizí měně v rozsahu, ve kterém jsou považovány za úpravu úrokových nákladů.

DATUM ÚČINNOSTI

- 29A Odstavec 6 byl změněn prostřednictvím *Zdokonalení Mezinárodních standardů účetního výkaznictví*, které bylo vydáno v květnu 2008. Účetní jednotka použije uvedenou změnu pro roční období počínající dnem 1. ledna 2009 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije změnu pro dřívější období, tuto skutečnost zveřejní.

Změna mezinárodního účetního standardu 27**Konsolidovaná a individuální účetní závěrka**

Mění se odstavec 37. Vkládá se nový odstavec 43A.

VYKAZOVÁNÍ INVESTIC DO DCEŘINÝCH PODNIKŮ, SPOLUOVLÁDANÝCH JEDNOTEK A PŘIDRUŽENÝCH PODNIKŮ V INDIVIDUÁLNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRCE

- 37 Sestavuje-li účetní jednotka individuální účetní závěrku, zaúčtuje investice do dceřiných podniků, spoluovládaných jednotek a přidružených podniků:

(a) v pořizovacích nákladech; nebo

(b) v souladu s IAS 39.

Účetní jednotka použije stejné účetní řešení pro každou kategorii investic. Investice vykázané v pořizovacích nákladech jsou vykázané podle IFRS 5 *Dlouhodobá aktiva určená k prodeji a ukončované činnosti*, jsou-li klasifikovány jako držené k prodeji (nebo zahrnuté do vyřazované skupiny, která je klasifikována jako držená k prodeji) podle IFRS 5. Ocenění investic vykázaných v souladu s IAS 39 se za takovýchto okolností nemění.

DATUM ÚČINNOSTI A PŘECHODNÁ USTANOVENÍ

- 43A Odstavec 37 byl změněn prostřednictvím *Zdokonalení Mezinárodních standardů účetního výkaznictví*, které bylo vydáno v květnu 2008. Účetní jednotka použije uvedenou změnu pro roční období počínající dnem 1. ledna 2009 nebo později, prospektivně od data, kdy poprvé použila IFRS 5. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije změnu pro dřívější období, tuto skutečnost zveřejní.

Změny mezinárodního účetního standardu 28**Investice do přidružených podniků**

Mění se odstavce 1 a 33 a nadpis nad odstavcem 41. Vkládá se nový odstavec 41C.

ROZSAH PŮSOBNOSTI

- 1 Tento standard se použije pro vykazání investic do přidružených podniků. Nepoužije se však na investice do přidružených podniků držených:

(a) organizacemi rizikového kapitálu; nebo

(b) investičními fondy, podílovými fondy a podobnými účetními jednotkami včetně pojistných fondů spojených s investováním,

kteřé jsou při výchozím uznání označeny za oceňované v reálné hodnotě vykazované do hospodářského výsledku nebo jsou klasifikovány jako držené k obchodování a vykazány v souladu s IAS 39 *Finanční nástroje: účtování a oceňování*. Takové investice budou oceňovány v reálné hodnotě v souladu s IAS 39 se změnami reálné hodnoty vykázanými v hospodářském výsledku v období dané změny. Účetní jednotka, která takovouto investici drží, provede zveřejnění požadovaná podle odstavce 37(f).

POUŽITÍ EKVIVALENČNÍ METODY**Ztráty ze snížení hodnoty**

- 33 Protože *goodwill*, který je součástí účetní hodnoty investice do přidruženého podniku, není samostatně vykázan, není samostatně testován na snížení hodnoty za použití požadavků IAS 36 *Snížení hodnoty aktiv* pro testování snížení hodnoty *goodwillu*. Namísto toho je celá účetní hodnota investice testována na snížení hodnoty podle IAS 36 jako jediné aktivum tak, že je srovnána její zpětně ziskatelná částka (vyšší z hodnoty z užívání a reálné hodnoty snížené o náklady prodeje) s její účetní hodnotou pokaždé, když použití požadavků IAS 39 naznačuje, že investice může být znehodnocena. Ztráta ze snížení hodnoty vykázaná za takovýchto okolností není přiřazena k žádnému aktivu včetně *goodwillu*, které je součástí účetní hodnoty investice do přidruženého podniku. Stejně tak se zrušení takovéto ztráty ze snížení hodnoty vykáže v souladu s IAS 36 v rozsahu, v němž se následně zvýší zpětně ziskatelná částka investice. Při určení hodnoty z užívání investice účetní jednotka odhaduje:

(a) ...

DATUM ÚČINNOSTI A PŘECHODNÁ USTANOVENÍ

- 41C Odstavce 1 a 33 byly změněny prostřednictvím *Zdokonalení Mezinárodních standardů účetního výkaznictví*, které bylo vydáno v květnu 2008. Účetní jednotka použije uvedené změny pro roční období počínající dnem 1. ledna 2009 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije změny pro dřívější období, tuto skutečnost zveřejní a použije pro toto dřívější období změny odstavce 3 IFRS 7 *Finanční nástroje: zveřejňování*, odstavce 1 IAS 31 a odstavce 4 IAS 32 *Finanční nástroje: vykazování*, vydané v květnu 2008. Je povoleno, aby účetní jednotka tyto změny použila prospektivně.

Změna mezinárodního účetního standardu 31**Účasti ve společném podnikání**

Mění se odstavec 1 a nadpis nad odstavcem 58. Vkládá se nový odstavec 58B.

ROZSAH PŮSOBNOSTI

- 1 Tento standard se musí použít pro vykazání podílů ve společném podnikání a pro vykazání aktiv, závazků, výnosů a nákladů společného podnikání v účetních závěrkách spoluvlastníků a investorů bez ohledu na strukturu nebo formy, v jejichž rámci se činnosti společného podnikání uskutečňují. Nepoužívá se však na spoluvlastníkovy podíly ve spoluvládaných jednotkách držených:

(a) organizacemi rizikového kapitálu; nebo

(b) investičními fondy, podílovými fondy a podobnými účetními jednotkami včetně pojistných fondů spojených s investováním,

kteří jsou při výchozím uznání označeny za oceňované v reálné hodnotě se změnami vykazovanými v hospodářském výsledku nebo klasifikovány jako držené k obchodování a zachycovány v souladu s IAS 39 *Finanční nástroje: účtování a oceňování*. Takové investice se oceňují v reálné hodnotě podle IAS 39 včetně změn reálné hodnoty uznaných v hospodářském výsledku v období této změny. Spoluvlastník, který drží takovýto podíl, provede zveřejnění požadovaná podle odstavců 55 a 56.

DATUM ÚČINNOSTI A PŘECHODNÁ USTANOVENÍ

- 58B Odstavec 1 byl změněn prostřednictvím *Zdokonalení Mezinárodních standardů účetního výkaznictví*, které bylo vydáno v květnu 2008. Účetní jednotka použije uvedenou změnu pro roční období počínající dnem 1. ledna 2009 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije změnu pro dřívější období, tuto skutečnost zveřejní a použije pro toto dřívější období změny odstavce 3 IFRS 7 *Finanční nástroje: zveřejňování*, odstavce 1 IAS 28 a odstavce 4 IAS 32 *Finanční nástroje: vykazování*, vydané v květnu 2008. Je povoleno, aby účetní jednotka tuto změnu použila prospektivně.

Dodatek ke změnám IAS 28 a IAS 31**Změny ostatních IFRS**

Účetní jednotky použijí změny IFRS 7 a IAS 32 v tomto dodatku tehdy, když použijí související změny IAS 28 a IAS 31.

IFRS 7 Finanční nástroje: zveřejňování

Mění se odstavec 3(a). Vkládá se nový odstavec 44D.

ROZSAH PŮSOBNOSTI

- 3 Tento IFRS použijí všechny účetní jednotky pro všechny druhy finančních nástrojů, kromě:
- a) těch majetkových účastí v dceřiných společnostech, přidružených společnostech a společných podnicích, o nichž se účtuje v souladu s IAS 27 *Konsolidovaná a individuální účetní závěrka*, IAS 28 *Investice do přidružených podniků* nebo IAS 31 *Účasti ve společném podnikání*. V určitých případech však standard IAS 27, IAS 28 nebo IAS 31 umožňují účetní jednotce účtovat o účastech v dceřiných společnostech, přidružených společnostech nebo společných podnicích podle IAS 39; v těchto případech musí účetní jednotky uplatnit požadavky podle tohoto IFRS. Účetní jednotky použijí tento IFRS také na všechny deriváty spojené s účastmi v dceřiných společnostech, přidružených společnostech nebo společných podnicích, pokud daný derivát nenaplní definici nástroje vlastního kapitálu podle IAS 32.

DATUM ÚČINNOSTI A PŘECHODNÁ USTANOVENÍ

- 44D Odstavec 3(a) byl změněn prostřednictvím *Zdokonalení Mezinárodních standardů účetního výkaznictví*, které bylo vydáno v květnu 2008. Účetní jednotka použije uvedenou změnu pro roční období počínající dnem 1. ledna 2009 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije změnu pro dřívější období, tuto skutečnost zveřejní a použije pro toto dřívější období změny odstavce 1 IAS 28, odstavce 1 IAS 31 a odstavce 4 IAS 32, které byly vydány v květnu 2008. Je povoleno, aby účetní jednotka tuto změnu použila prospektivně.

IAS 32 Finanční nástroje: vykazování

Mění se odstavec 4(a) a nadpis nad odstavcem 96. Vkládá se nový odstavec 97D.

ROZSAH PŮSOBNOSTI

4 Tento standard uplatňují všechny účetní jednotky na všechny typy finančních nástrojů s těmito výjimkami:

- (a) podíly v dceřiných společnostech, přidružených společnostech nebo společných podnicích, o nichž se účtuje v souladu s IAS 27 *Konsolidovaná a individuální účetní závěrka*, IAS 28 *Investice do přidružených podniků* nebo IAS 31 *Účastí ve společném podnikání*. V určitých případech však standardy IAS 27, IAS 28 nebo IAS 31 umožňují účetní jednotce účtovat o podílech v dceřiných společnostech, přidružených společnostech nebo společných podnicích podle IAS 39. V daných případech musí účetní jednotky uplatnit požadavky podle tohoto standardu. Účetní jednotky také uplatní tento standard na všechny deriváty týkající se podílů v dceřiných, přidružených nebo společných podnicích.

DATUM ÚČINNOSTI A PŘECHODNÁ USTANOVENÍ

97D Odstavec 4 byl změněn prostřednictvím *Zdokonalení Mezinárodních standardů účetního výkaznictví*, které bylo vydáno v květnu 2008. Účetní jednotka použije uvedenou změnu pro roční období počínající dnem 1. ledna 2009 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije změnu pro dřívější období, tuto skutečnost zveřejní a použije pro toto dřívější období změny odstavce 3 IFRS 7, odstavce 1 IAS 28 a odstavce 1 IAS 31, které byly vydány v květnu 2008. Je povoleno, aby účetní jednotka tuto změnu použila prospektivně.

Změny mezinárodního účetního standardu 29**Vykazování v hyperinflačních ekonomikách**

Mění se odstavce 6, 15 a 19. Tyto změny se použijí pro roční období počínající dnem 1. ledna 2009 nebo později. Dřívější použití je povoleno.

PŘEPRACOVÁNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

- 6 Účetní jednotky, které připravují účetní závěrky na základě účetnictví založeného na historických cenách, tak činí bez ohledu na změny ve všeobecné cenové hladině nebo na zvýšení specifických cen uznaných aktiv či závazků. Výjimkami jsou aktiva a závazky, které účetní jednotka musí nebo se rozhodne ocenit v reálné hodnotě. Pozemky, budovy a zařízení lze například přecenit na reálnou hodnotu a obecně se požaduje, aby také biologická aktiva byla oceňována v reálné hodnotě. Některé podniky však předkládají účetní závěrku na základě přístupu k oceňování v běžných cenách, který odráží dopady změn specifických cen držených aktiv.
- 15 Většina nepeněžních položek je vedena v pořizovacích nákladech nebo pořizovacích nákladech minus odpisy; proto jsou vyjádřeny v hodnotách běžných k datu jejich nabytí. Přepracované pořizovací náklady nebo pořizovací náklady minus odpisy každé položky jsou stanoveny použitím změny všeobecného cenového indexu od data jejího nabytí do vykazovaného období na historické náklady a kumulované odpisy této položky. Například pozemky, budovy a zařízení, zásoby surovin a zboží, *goodwill*, patenty, obchodní známky a podobná aktiva jsou přepracována od dat jejich pořízení. Zásoby částečně dokončených a hotových výrobků jsou přepracovány od okamžiku, kdy byly vynaloženy pořizovací náklady a náklady na přeměnu.
- 19 Přepracovaná částka nepeněžní položky se sníží v souladu s příslušnými IFRS, jestliže přesáhne zpětně ziskatelnou částku. Například přepracované částky u pozemků, budov a zařízení, *goodwillu*, patentů a obchodních značek se sníží na zpětně ziskatelnou částku a přepracované částky u zásob se sníží na čistou realizovatelnou hodnotu.

Změna mezinárodního účetního standardu 36**Snížení hodnoty aktiv**

Mění se odstavec 134(e). Vkládá se nový odstavec 140C.

ZVEŘEJNĚNÍ

Odhady použité k vyčíslení zpětně ziskatelné částky peněžotvorných jednotek obsahujících goodwill nebo nehmotná aktiva s neurčitou dobou použitelnosti

- 134 Účetní jednotka musí zveřejnit informace požadované odstavci (a)–(f) pro každou peněžotvornou jednotku (skupinu jednotek), u níž je účetní hodnota *goodwillu* nebo nehmotných aktiv s neurčitou dobou použitelnosti přiřazených této jednotce (skupině jednotek) podstatná ve srovnání s celkovou účetní hodnotou *goodwillu* nebo nehmotných aktiv s neurčitou dobou životnosti náležejících účetní jednotce:

(e) pokud je zpětně získatelná částka jednotky (skupiny jednotek) založena na reálné hodnotě snížené o náklady na prodej, metodiku použitou k určení reálné hodnoty snížené o náklady na prodej. Pokud není reálná hodnota snížená o náklady na prodej určena pomocí zjistitelné tržní ceny jednotky (skupiny jednotek), musí být zveřejněny také následující informace:

- i) popis každého klíčového předpokladu, na kterém vedení založilo své stanovení reálné hodnoty snížené o náklady na prodej. Klíčovými předpoklady jsou takové předpoklady, na které je zpětně získatelná částka jednotky (skupiny jednotek) nejcitlivější;
- ii) popis přístupu vedení k určení hodnoty (nebo hodnot) přiřazené (přiřazených) každému klíčovému předpokladu, ať už tyto hodnoty odrážejí minulé zkušenosti nebo, pokud je to vhodné, jsou v souladu s vnějšími zdroji informací, a pokud ne, jak a proč se od minulých zkušeností nebo vnějších informačních zdrojů liší;

Pokud je reálná hodnota snížená o náklady na prodej určena pomocí plánů diskontovaných peněžních toků, musí být zveřejněny také tyto informace:

- iii) období, pro které vedení vytvořilo plán peněžních toků;
- iv) tempo růstu použité pro extrapolaci plánů peněžních toků;
- v) diskontní sazbu (sazby) použitou v plánech peněžních toků.

PŘECHODNÁ USTANOVENÍ A DATUM ÚČINNOSTI

140C Odstavec 134(e) byl změněn prostřednictvím *Zdokonalení Mezinárodních standardů účetního výkaznictví*, které bylo vydáno v květnu 2008. Účetní jednotka použije uvedenou změnu pro roční období počínající dnem 1. ledna 2009 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije změnu pro dřívější období, tuto skutečnost zveřejní.

Změny mezinárodního účetního standardu 38

Nehmotná aktiva

Mění se odstavce 69, 70 a 98. Vkládají se nové odstavce 69A a 130D.

UZNÁNÍ NÁKLADŮ

69 V některých případech jsou sice vynaloženy výdaje s cílem zajistit pro účetní jednotku budoucí ekonomické užitky, ale není získáno ani vytvořeno nehmotné ani jiné aktivum, které by mohlo být uznáno. Při dodávce zboží vykáže účetní jednotka takovýto výdaj jako náklad, jakmile získá právo na přístup k tomuto zboží. Při dodávce služeb vykáže účetní jednotka takovýto výdaj jako náklad, jakmile služby přijme. Například výdaje na výzkum se vykazují jako náklady tehdy, kdy jsou vynaloženy (viz odstavec 54), pokud nejsou získány jako součást podnikové kombinace. Příklady ostatních výdajů, které jsou uznány jako náklad v období, kdy vznikly, jsou:

- (a) ...
- (c) výdaje na reklamní a propagační činnosti (včetně zásilkových katalogů);
- (d) ...

69A Účetní jednotka má právo na přístup ke zboží, pokud toto zboží vlastní. Obdobně má právo na přístup ke zboží, pokud bylo zboží dodavatelem vystavěno v souladu s podmínkami dodavatelské smlouvy a účetní jednotka mohla jeho dodávku požadovat výměnou za platbu. Služby jsou obdrženy v okamžiku, kdy jsou dodavatelem vykonány v souladu se smlouvou o jejich poskytnutí účetní jednotce, nikoli v okamžiku, kdy je účetní jednotka využije, aby poskytla jinou službu, např. reklamu pro zákazníky.

70 Odstavec 68 nevylučuje uznání platby předem jako aktiva, pokud platba za zboží byla provedena dříve, než účetní jednotka získala právo na přístup k tomuto zboží. Obdobně odstavec 68 nevylučuje uznání platby předem jako aktiva, pokud platba za služby byla provedena dříve, než účetní jednotka tyto služby přijala.

NEHMOTNÁ AKTIVA S KONEČNOU DOBOU POUŽITELNOSTI

Doba odepisování a odpisová metoda

- 98 Pro systematické rozložení odepisovatelné částky aktiva po dobu jeho použitelnosti lze použít různé odpisové metody. K těmto metodám patří metoda lineárního odpisu, metoda snižujícího se základu a metoda výkonových odpisů. Použitá metoda se vybírá na základě očekávaného způsobu spotřeby očekávaných budoucích ekonomických užitků z aktiva a zůstává ve všech účetních obdobích jednotná, ledaže se změní způsob spotřeby budoucích ekonomických užitků z tohoto aktiva.

PŘECHODNÁ USTANOVENÍ A DATUM ÚČINNOSTI

- 130D Odstavce 69, 70 a 98 byly změněny a nový odstavec 69A byl vložen prostřednictvím *Zdokonalení Mezinárodních standardů účetního výkaznictví*, které bylo vydáno v květnu 2008. Účetní jednotka použije uvedené změny pro roční období počínající dnem 1. ledna 2009 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije změny pro dřívější období, tuto skutečnost zveřejní.

Změny mezinárodního účetního standardu 39***Finanční nástroje: účtování a oceňování***

Mění se odstavce 9, 73 a AG8. Vkládají se nové odstavce 50A a 108C.

DEFINICE

- 9 Následující termíny se užívají v dále specifikovaném významu:

...

Definice čtyř kategorií finančních nástrojů

Finanční aktivum nebo finanční závazek v reálné hodnotě vykázané do zisku nebo ztráty je finančním aktivem nebo finančním závazkem splňujícím jednu z následujících podmínek:

- (a) je klasifikován jako určený k obchodování. Finanční aktivum nebo finanční závazek jsou klasifikovány jako určené k obchodování, jestliže:

- i) byly pořízeny nebo vznikly v zásadě za účelem prodeje nebo zpětné koupě v blízké budoucnosti;
- ii) při prvotním zachycení jsou součástí portfolia finančních nástrojů, které jsou společně řízeny a u kterých je v poslední době doloženo obchodování realizované pro krátkodobý zisk; nebo
- iii) jsou derivátem (kromě derivátu, který je smlouvou o finanční záruce nebo plní funkci účinného zajišťovacího nástroje);

- (b) ...

OCEŇOVÁNÍ

Reklasifikace

- 50A Reklasifikaci pro účely odstavce 50 nepředstavují tyto změny okolností:

- (a) derivát, který dříve plnil funkci určeného a účinného zajišťovacího nástroje při zajištění peněžních toků nebo zajištění čisté investice, se již jako takový nequalifikuje;
- (b) derivát začne plnit funkci určeného a účinného zajišťovacího nástroje při zajištění peněžních toků nebo zajištění čisté investice;
- (c) finanční aktiva jsou reklasifikována, když pojišťovna změní svá účetní pravidla v souladu s odstavcem 45 IFRS 4.

ZAJIŠTĚNÍ

Zajišťovací nástroje*Co může být zajišťovacím nástrojem*

- 73 Pro účely zajišťovacího účetnictví mohou funkci zajišťovacích nástrojů plnit pouze nástroje s nespřízněnou stranou (tj. jednotkou mimo skupinu nebo danou účetní jednotku). Jednotlivé účetní jednotky ve skupině mohou samozřejmě také realizovat zajišťovací transakce s jinými účetními jednotkami ve skupině, stejně tak jako divize v rámci účetní jednotky mohou realizovat zajišťovací transakce s jinými divizemi v rámci téže účetní jednotky. Avšak jakékoli takové transakce v rámci skupiny budou při konsolidaci vyloučeny. Z tohoto důvodu takové zajišťovací transakce nesplňují podmínky pro zajišťovací účetnictví v konsolidované účetní závěrce skupiny. Nicméně mohou splňovat podmínky pro zajišťovací účetnictví v individuálních nebo nekonsolidovaných účetních závěrkách jednotlivých účetních jednotek v rámci skupiny, a to za předpokladu, že jsou realizovány s jednotkou nespřízněnou s vykazovanou účetní jednotkou.

DATUM ÚČINNOSTI A PŘECHODNÁ USTANOVENÍ

- 108C Odstavce 9, 73, a AG8 byly změněny a nový odstavec 50A byl vložen prostřednictvím *Zdokonalení Mezinárodních standardů účetního výkaznictví*, které bylo vydáno v květnu 2008. Účetní jednotka použije uvedené změny pro roční období počínající dnem 1. ledna 2009 nebo později. Účetní jednotka použije změny odstavce 9 a 50A od data, kdy použila změny z roku 2005 popsané v odstavci 105A, a to stejným způsobem. Dřívější použití všech změn je povoleno. Pokud účetní jednotka použije změny pro dřívější období, tuto skutečnost zveřejní.

Změna aplikační příručky pro IAS 39***Finanční nástroje: účtování a oceňování***

DEFINICE (ODSTAVCE 8 A 9)

Efektivní úroková míra

- AG8 Pokud účetní jednotka zreviduje své odhady plateb nebo příjmů, musí upravit účetní hodnotu finančního aktiva nebo finančního závazku (nebo skupiny finančních nástrojů), aby zohlednila skutečné a revidované odhadované peněžní toky. Účetní jednotka vypočítá novou účetní hodnotu přepočtem současné hodnoty odhadovaných budoucích peněžních toků při původní efektivní úrokové míře finančního nástroje nebo případně při revidované efektivní úrokové míře vypočtené v souladu s odstavcem 92. Úprava se vykáže v zisku nebo ztrátě jako výnos nebo náklad. Pokud se finanční aktivum reklasifikuje v souladu s odstavcem 50B, 50D nebo 50E a účetní jednotka následně zvýší své odhady budoucích peněžních příjmů v důsledku zvýšené dobytosti uvedených peněžních příjmů, vykáže se dopad uvedeného zvýšení jakožto úprava efektivní úrokové míry ode dne změny v odhadu, a nikoli jako úprava účetní hodnoty aktiva ke dni změny v odhadu.

Změny mezinárodního účetního standardu 40***Investiční nemovitý majetek***

Mění se odstavce 8, 9, 48, 53, 54 a 57. Zrušuje se odstavec 22 a vkládají se nové odstavce 53A, 53B a 85B.

DEFINICE

- 8 Investičním nemovitým majetkem je například:
- (a) ...
 - (e) nemovitost, která je projektována nebo stavěna pro budoucí využití jako investiční nemovitý majetek.
- 9 Položkami, které nejsou investičním nemovitým majetkem, a proto nespádají do rozsahu působnosti tohoto standardu, jsou například:
- (a) ...
 - (d) [zrušeno]
 - (e) ...

POČÁTEČNÍ OCENĚNÍ

- 22 [zrušen]

Model oceňování reálnou hodnotou

- 48 Ve výjimečných případech je při prvním pořízení investičního nemovitého majetku (nebo v případě, kdy se existující nemovitost stává poprvé investičním nemovitým majetkem z důvodu změny způsobu jejího užívání) zřejmé, že je míra kolísání realistických odhadů reálné hodnoty tak velká a určení pravděpodobnosti různých dopadů tak obtížné, že je nutné pochybovat o užitečnosti jednoho odhadu reálné hodnoty. Uvedené skutečnosti mohou naznačovat, že reálnou hodnotu nelze trvale spolehlivě určit (viz odstavec 53).

Nemožnost spolehlivého určení reálné hodnoty

- 53 Existuje vyvratitelný předpoklad, že účetní jednotka může trvale spolehlivě určit reálnou hodnotu investičního nemovitého majetku. Ve výjimečných případech je však již při prvním pořízení investičního nemovitého majetku (nebo v případě, kdy se existující nemovitost stává poprvé investičním nemovitým majetkem z důvodu změny způsobu jejího užívání) zřejmé, že reálnou hodnotu investičního nemovitého majetku nelze trvale spolehlivě určit. K tomu dochází výlučně tehdy, jsou-li srovnatelné tržní transakce málo frekventované a nejsou-li k dispozici alternativní spolehlivé odhady reálné hodnoty (založené například na odhadech diskontovaných peněžních toků). Pokud účetní jednotka rozhodne, že reálnou hodnotu investičního nemovitého majetku ve výstavbě nelze spolehlivě určit, ale očekává, že ji bude možné spolehlivě určit po dokončení výstavby, ocení daný investiční nemovitý majetek ve výstavbě pořizovacími náklady, a to do okamžiku, kdy je možné buď spolehlivě určit jeho reálnou hodnotu, nebo, pokud k tomu dojde dříve, kdy je dokončena výstavba. Pokud účetní jednotka rozhodne, že reálnou hodnotu investičního nemovitého majetku (jiného než investičního nemovitého majetku ve výstavbě) nelze trvale spolehlivě určit, ocení daný investiční nemovitý majetek za použití modelu oceňování pořizovacími náklady podle IAS 16. Bude se předpokládat, že zbytková hodnota tohoto investičního nemovitého majetku bude nulová. Účetní jednotka je povinna aplikovat IAS 16 až do vyřazení investičního nemovitého majetku.
- 53A Jakmile je účetní jednotka schopna spolehlivě ocenit reálnou hodnotu investičního nemovitého majetku ve výstavbě, jehož hodnota byla původně oceněna pořizovacími náklady, ocení tento majetek reálnou hodnotou. Jakmile je dokončena výstavba daného majetku, předpokládá se, že lze jeho reálnou hodnotu spolehlivě ocenit. Pokud to není možné, zaúčtuje se nemovitý majetek v souladu s odstavcem 53 za použití modelu oceňování pořizovacími náklady podle IAS 16.
- 53B Předpoklad, že lze reálnou hodnotu investičního nemovitého majetku ve výstavbě spolehlivě ocenit, je možné vyvrátit pouze při prvotním vykázání. Účetní jednotka, která ocenila položku investičního nemovitého majetku ve výstavbě reálnou hodnotou, nesmí dospět k závěru, že reálnou hodnotu dokončeného investičního nemovitého majetku nelze spolehlivě určit.
- 54 V popsanych výjimečných případech, kdy je účetní jednotka nucena z důvodů uvedených v odstavci 53 ocenit nemovitost klasifikovanou jako investiční nemovitý majetek za použití modelu oceňování pořizovacími náklady v souladu s IAS 16, oceňuje účetní jednotka všechny svůj ostatní investiční nemovitý majetek včetně investičního nemovitého majetku ve výstavbě reálnou hodnotou. Přestože účetní jednotka může v těchto případech pro jednu nemovitost klasifikovanou jako investiční nemovitý majetek použít model oceňování pořizovacími náklady, musí u každé z ostatních nemovitostí nadále používat model oceňování reálnou hodnotou.

PŘEÚČTOVÁNÍ

- 57 Převod z účtu a na účet investičního nemovitého majetku lze provést výlučně tehdy, jestliže došlo ke změně užívání, doložené:
- (a) ...
 - (c) ukončením užívání nemovitosti vlastníkem v případě přeúčtování z vlastníkem užívané nemovitosti na investiční nemovitý majetek; nebo
 - (d) zahájením operativního leasingu poskytovaného jiné straně v případě přeúčtování ze zásob na investiční nemovitý majetek.
 - (e) [zrušeno]

DATUM ÚČINNOSTI

- 85B Odstavce 8, 9, 48, 53, 54 a 57 byly změněny, odstavec 22 byl zrušen a nové odstavce 53A a 53B byly vloženy prostřednictvím *Zdokonalení Mezinárodních standardů účetního výkaznictví*, které bylo vydáno v květnu 2008. Účetní jednotka použije tyto změny prospektivně pro roční období počínající dnem 1. ledna 2009 nebo později. Je povoleno, aby účetní jednotka použila tyto změny na investiční nemovitý majetek ve výstavbě od jakéhokoli data před 1. lednem 2009, pokud byla reálná hodnota investičního nemovitého majetku ve výstavbě určena ve stejný den. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije změny pro dřívější období, tuto skutečnost zveřejní a zároveň použije změny odstavců 5 a 81E IAS 16 *Pozemky, budovy a zařízení*.

Dodatek ke změnám IAS 40**Změny IAS 16**

Účetní jednotky použijí změnu IAS 16 v tomto dodatku tehdy, když použijí související změny IAS 40.

IAS 16 Pozemky, budovy a zařízení

Mění se odstavec 5. Vkládá se nový odstavec 81E.

- 5 Účetní jednotka, která využívá u investičního nemovitého majetku model oceňování pořizovacími náklady v souladu s IAS 40 *Investiční nemovitý majetek*, použije model oceňování pořizovacími náklady v tomto standardu.

DATUM ÚČINNOSTI

- 81E Odstavec 5 byl změněn prostřednictvím *Zdokonalení Mezinárodních standardů účetního výkaznictví*, které bylo vydáno v květnu 2008. Účetní jednotka použije tuto změnu prospektivně pro roční období počínající dnem 1. ledna 2009 nebo později. Dřívější použití je povoleno, pokud účetní jednotka zároveň použije také změny odstavců 8, 9, 22, 48, 53, 53A, 53B, 54, 57 a 85B IAS 40. Pokud účetní jednotka použije změnu pro dřívější období, tuto skutečnost zveřejní.

Změny mezinárodního účetního standardu 41***Zemědělství***

Mění se odstavce 5, 6, 17, 20 a 21. Vkládá se nový odstavec 60.

DEFINICE

Definice spojené se zemědělstvím

- 5 Následující termíny se užívají v dále specifikovaném významu:

Zemědělská činnost je účetní jednotkou řízená biologická přeměna a sklizeň biologických aktiv určených k prodeji nebo k přeměně na zemědělskou produkci nebo na další biologická aktiva.

...

- 6 Zemědělská činnost zahrnuje rozmanitou řadu činností, například chov dobytka, lesnictví, jednoletou nebo víceletou sklizeň, obdělávání ovocných sadů a plantáží, pěstění květin a vodní hospodářství (včetně chovu ryb). V této rozmanitosti existují určité společné rysy:

(a) ...

(c) *Měření změn.* Změna v kvalitě (jako jsou například genetické vlastnosti, hustota, zralost, tuková vrstva, obsah bílkovin a síla vláknů) nebo v kvantitě (například potomstvo, hmotnost, metry krychlové, délka nebo průměr vláknů a množství pupenů) způsobená biologickou přeměnou nebo sklizní je měřena a sledována jako rutinní řídicí funkce.

VYKAZOVÁNÍ A OCEŇOVÁNÍ

- 17 Existuje-li aktivní trh s určitým biologickým aktivem nebo zemědělskou produkcí při jejím současném umístění a stavu, je vhodnou základnou pro určení reálné hodnoty daného aktiva kótovaná cena na tomto aktivním trhu. Jestliže má účetní jednotka přístup na různé aktivní trhy, použije cenu trhu, který je pro ni nejrelevantnější. Například pokud má účetní jednotka přístup na dva aktivní trhy, použije cenu vyskytující se na trhu, který hodlá využít.
- 20 Za určitých okolností nemusí být pro biologické aktivum v jeho současném stavu k dispozici tržně určená cena nebo hodnota. V těchto případech účetní jednotka využije k určení reálné hodnoty současnou hodnotu očekávaných čistých peněžních toků z daného aktiva diskontovanou běžnou tržní úrokovou sazbou.
- 21 Účelem propočtu současné hodnoty očekávaných čistých peněžních toků je určení reálné hodnoty biologického aktiva při jeho současném umístění a stavu. To vezme účetní jednotka v úvahu pro určení vhodné diskontní sazby, která bude použita, a pro odhad očekávaných čistých peněžních toků. Při určování současné hodnoty očekávaných čistých peněžních toků zohlední účetní jednotka ty čisté peněžní toky, které by podle očekávání účastníků trhu dané aktivum vytvořilo na svém nejvíce relevantním trhu.

DATUM ÚČINNOSTI A PŘECHODNÁ USTANOVENÍ

- 60 Odstavce 5, 6, 17, 20 a 21 byly změněny a odstavec 14 byl zrušen prostřednictvím *Zdokonalení Mezinárodních standardů účetního výkaznictví*, které bylo vydáno v květnu 2008. Účetní jednotka použije uvedené změny prospektivně pro roční období počínající dnem 1. ledna 2009 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije změny pro dřívější období, tuto skutečnost zveřejní.

ČÁST II

Změny v části II se použijí pro roční období počínající dnem 1. ledna 2009 nebo později. Dřívější použití je povoleno.

Změny mezinárodního účetního standardu 8
Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby

Mění se odstavce 7, 9 a 11.

ÚČETNÍ PRAVIDLA

Výběr a použití účetních pravidel

- 7 Jestliže se IFRS specificky vztahuje na transakci, jinou událost nebo okolnost, účetní pravidla vztahující se k dané položce musí být určena na základě daného IFRS.
- 9 Standardy IFRS jsou doplněny příručkami, které mají účetním jednotkám pomoci při uplatňování požadavků těchto standardů. Všechny tyto příručky uvádějí, zda tvoří nedílnou součást IFRS. Příručka, která tvoří nedílnou součást standardů IFRS, je povinná. Příručka, která nedílnou součást standardů IFRS netvoří, neobsahuje požadavky kladené na účetní závěrky.
- 11 Při posouzení popsaném v odstavci 10 musí vedení přihlédnout k následujícím zdrojům a zvážit jejich použitelnost (v sestupném pořadí):
- (a) požadavky ve standardech IFRS zabývajících se podobnými a souvisejícími otázkami; a
 - (b) definice, kritéria vykazování a koncepce oceňování aktiv, závazků, výnosů a nákladů v *Koncepčním rámci*.

Změny mezinárodního účetního standardu 10**Události po vykazovaném období**

Mění se odstavec 13.

- 13 Jestliže jsou dividendy oznámeny (tj. dividendy jsou náležitě schváleny a nejsou již závislé na rozhodnutí účetní jednotky) po vykazovaném období, ale před schválením účetní závěrky k vydání, nejsou na konci vykazovaného období vykázány jako závazek, protože v tomto okamžiku žádný závazek neexistuje. Takovéto dividendy jsou zveřejněny v komentáři k účetní závěrce v souladu se standardem IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky*.

Změny mezinárodního účetního standardu 20**Vykazování státních dotací a zveřejňování státní podpory**

K názvu standardu nad odstavcem 1 se vkládá poznámka pod čarou a mění se odstavce 2(b), 12–18, 20–22, 26, 27 a 32.

Poznámka pod čarou k názvu

- * Jako součást *Zdokonalení Mezinárodních standardů účetního výkaznictví* vydaného v květnu 2008 rada změnila odborné názvosloví v tomto standardu tak, aby bylo v souladu s ostatními standardy IFRS, a to následujícím způsobem:
- (a) pojem „zdanitelný zisk“ byl změněn na pojem „zdanitelný zisk nebo daňová ztráta“,
 - (b) pojem „vykázaný jako výnos/náklad“ byl změněn na pojem „vykázaný v zisku nebo ztrátě“,
 - (c) pojem „připsaný přímo ve prospěch účastí/vlastního kapitálu společníků“ byl změněn na pojem „vykázaný mimo zisk nebo ztrátu“, a
 - (d) pojem „oprava účetního odhadu“ byl změněn na pojem „změna účetního odhadu“.

ROZSAH PŮSOBNOSTI

2 Tento standard se nezabývá:

- (a) zvláštními problémy ... podobné povahy;
- (b) státní podporou, která se poskytuje účetní jednotce ve formě výhod, jež jsou k dispozici při určování zdanitelného zisku nebo daňové ztráty nebo jsou určeny nebo omezeny na základě závazku z daně ze zisku. Příklady takových výhod jsou daňové prázdny, investiční daňové odpočty, sazby pro zrychlené odpisy a snížení sazby daně ze zisku;

(c) státní ... účetní jednotky;

(d) ...

STÁTNÍ DOTACE

- 12 Státní dotace se uznávají na systematickém základě v zisku nebo ztrátě během období, v nichž účetní jednotka vykáže související náklady, které mají dotace kompenzovat, jako výdaje.
- 13 K účetnímu řešení státních dotací lze nalézt dva obecné přístupy: kapitálový přístup, v jehož rámci se dotace vykazuje mimo zisk nebo ztrátu, a výnosový přístup, v jehož rámci se dotace vykazuje v zisku nebo ztrátě za jedno či více období.
- 14 Zastánci kapitálového přístupu argumentují takto:
- (a) státní dotace jsou nástrojem financování a jako nástroje financování se proto zachycují ve výkaze o finanční pozici, a nejsou vykázány v zisku nebo ztrátě, kde by kompenzovaly položky nákladů, které financují. Protože se neočekává splacení, vykazují se takovéto dotace mimo zisk nebo ztrátu;
- (b) není vhodné vykazovat státní dotace v zisku nebo ztrátě, protože nebyly vydělány, ale představují motivaci poskytnutou vládou bez souvisejících nákladů.
- 15 Argumenty podporující výnosový přístup jsou následující:
- (a) protože státní dotace jsou formou příjmu z jiného zdroje než od společníků, nevykazují se přímo ve vlastním kapitálu, ale v zisku nebo ztrátě v příslušných obdobích;
- (b) státní dotace jsou zřídka bezplatné. Účetní jednotka je získá splněním jejich podmínek a dodržením stanovených závazků. Proto se vykáží v zisku nebo ztrátě během období, v nichž účetní jednotka vykáže související náklady, které má dotace kompenzovat, jako výdaje;
- (c) protože daň ze zisku a jiné daně jsou výdaje, je logické stejným způsobem, tj. v zisku nebo ztrátě, řešit také státní dotace, které jsou prodloužením fiskální politiky.
- 16 Pro výnosový přístup je zásadní, aby se státní dotace vykazovaly v zisku nebo ztrátě na systematickém základě během období, v nichž účetní jednotka vykáže související náklady, které má dotace kompenzovat, jako výdaje. Vykázání státních dotací v zisku nebo ztrátě na základě příjmů není v souladu s předpokladem akruálního účetnictví (viz IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky*) a bylo by přijatelné pouze tehdy, kdyby neexistoval žádný základ pro přiznání dotace k období jinému než k tomu, v němž byla přijata.
- 17 Ve většině případů jsou období, za která účetní jednotka vykazuje náklady výkonu nebo jiné náklady vztahující se ke státní dotaci, snadno zjištělná. Proto jsou dotace při vykázání konkrétních nákladů vykázány v zisku nebo ztrátě ve stejném období jako relevantní náklady. Podobně jsou dotace vztahující se k odepisovatelným aktivům obvykle vykázány v zisku nebo ztrátě během období a na základě, na kterém se vykazuje odpisový náklad těchto aktiv.
- 18 Dotace vztahující se k neodepisovatelným aktivům mohou také vyžadovat splnění určitých závazků, a potom by byly vykázány v zisku nebo ztrátě během období, která nesou náklad spojený se splněním závazků. Například dotace ve formě pozemku může být podmíněna postavením budovy na pozemku, a pak bude vhodné vykazovat dotaci v zisku nebo ztrátě po dobu životnosti budovy.
- 20 Státní dotace, která se stane pohledávkou jako náhrada za již vzniklé náklady nebo již utrpěné ztráty nebo za účelem poskytnutí okamžité finanční podpory účetní jednotce se žádnými budoucími souvisejícími náklady, se vykáže v zisku nebo ztrátě během období, ve kterém se stane pohledávkou.

- 21 Za jistých okolností může být státní dotace udělena za účelem poskytnutí okamžité finanční pomoci účetní jednotce, a nikoli jako stimulace pro vynaložení konkrétních výdajů. Takové dotace mohou být omezeny na konkrétní účetní jednotku a nemusí být k dispozici celé třídě příjemců. Tyto okolnosti mohou vést k vykázání dotace v zisku nebo ztrátě za období, kdy účetní jednotka splní podmínky k jejímu přijetí, se zveřejněním zajišťujícím jasné pochopení jejího vlivu.
- 22 Státní dotace se může stát pohledávkou účetní jednotky jako náhrada za vzniklé náklady nebo ztráty utrpěné v předchozím účetním období. Taková dotace se vykazuje v zisku nebo ztrátě za období, ve kterém se stane pohledávkou, a se zveřejněním zajišťujícím jasné pochopení jejího vlivu.

Vykazování dotací vztahujících se k aktivům

- 26 První metoda vykazuje dotaci jako výnos příštích období, který se vykazuje v zisku nebo ztrátě na systematickém základě po celou dobu životnosti aktiva.
- 27 Druhá metoda odčítá dotaci při výpočtu účetní hodnoty aktiva. Dotace se vykazuje v zisku nebo ztrátě po celou dobu životnosti odepisovatelného aktiva jako snížený odpisový náklad.

Vracení státních dotací

- 32 Státní dotace, která se stane vratnou, je zaúčtována jako změna účetního odhadu (viz IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*). Vracení dotace vztahující se k výnosům se uplatňuje nejdříve proti jakémukoliv neodepsanému výnosu příštích období vykázanému ve vztahu k dotaci. V rozsahu, v němž vratka překročí takovýto odložený výnos, nebo pokud neexistuje žádný výnos příštích období, se vratka ihned vykáže v zisku nebo ztrátě. Vratka dotace vztahující se k aktivu se vykazuje zvýšením účetní hodnoty aktiva nebo snížením zůstatku výnosů příštích období o splatnou částku. Další kumulativní dodatečné odpisy, které by při neexistenci dotace bývaly byly vykázány v zisku nebo ztrátě, se v zisku nebo ztrátě vykáží okamžitě.

Dodatek ke změnám IAS 20

Změny IAS 41

Účetní jednotky použijí změny IAS 41 v tomto dodatku tehdy, když použijí související změny odborného názvosloví použitého v IAS 20.

IAS 41 Zemědělství

Mění se odstavce 34–36.

STÁTNÍ DOTACE

- 34 Nepodmíněná státní dotace, která se vztahuje k biologickému aktivu oceňovanému v reálné hodnotě snížené o prodejní náklady, se vykáže v zisku nebo ztrátě výlučně v okamžiku, kdy se stane splatnou.
- 35 Jestliže je státní dotace, která se vztahuje k biologickému aktivu oceňovanému reálnou hodnotou sníženou o prodejní náklady, podmíněná, včetně případu, kdy státní dotace vyžaduje, aby účetní jednotka nevykonávala přesně stanovenou zemědělskou činnost, vykáže účetní jednotka státní dotaci v zisku nebo ztrátě výlučně v okamžiku, kdy jsou splněny podmínky se státní dotací spojené.
- 36 Lhůty a podmínky státních dotací se různí. Dotace může například požadovat, aby účetní jednotka hospodařila v konkrétní lokalitě po dobu pěti let, a pokud účetní jednotka hospodaří po dobu kratší než pět let, musí celou dotaci vrátit. V tomto případě nebude dotace vykázána v zisku nebo ztrátě, dokud neuplyne pět let. Avšak jestliže podmínky dotace připouštějí ponechat si část dotace odpovídající časovému úseku, který uplynul, vykáže účetní jednotka tuto část v zisku nebo ztrátě po uplynutí časového úseku.

Změny mezinárodního účetního standardu 29**Vykazování v hyperinflačních ekonomikách**

K názvu standardu se nad odstavec 1 vkládá poznámka pod čarou a mění se odstavce 8, 14, 20, 28 a 34.

Poznámka pod čarou k názvu

- * Jako součást *Zdokonalení Mezinárodních standardů účetního výkaznictví* rada změnila pojmy použité v IAS 29, aby byly v souladu s ostatními IFRS, a to následujícím způsobem: (a) pojem „tržní hodnota“ byl změněn na pojem „reálná hodnota“ a (b) pojmy „výsledky z operací“ a „čistý zisk“ byly změněny na pojem „zisk nebo ztráta“.

PŘEPRACOVÁNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

- 8 Účetní závěrka účetní jednotky, jejíž funkční měnou je měna hyperinflační ekonomiky, ať už na základě přístupu k oceňování v historických cenách, nebo na základě přístupu k oceňování v běžných cenách, se vyjadřuje zúčtovací jednotkou běžnou na konci vykazovaného období. Odpovídající údaje za předchozí období požadované IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* (ve znění novely z května 2007) a každá informace vztahující se k dřívějším obdobím se také uvádějí zúčtovací jednotkou běžnou na konci vykazovaného období. Pro účely vykazování srovnávacích částek v rozdílné měně vykazování se použijí odstavce 42(b) a 43 IAS 21 *Dopady změn měnových kurzů*.

Účetní závěrka v historických cenách

Výkaz o finanční pozici

- 14 Všechna ostatní aktiva a závazky jsou nepeněžní. Některé nepeněžní položky jsou vedeny v běžných hodnotách na konci vykazovaného období, jako například v čisté realizovatelné hodnotě a reálné hodnotě, nejsou tedy přepřacovány. Všechna ostatní nepeněžní aktiva a závazky se přepřacovávají.
- 20 Jednotka, do níž bylo investováno, která je zaúčtována ekvivalenční metodou, může vykazovat v měně hyperinflační ekonomiky. Výkaz o finanční pozici a výkaz o úplném výsledku takovéto jednotky jsou přepřacovány v souladu s tímto standardem, aby se vypočítal investorův podíl na jeho čistých aktivech a zisku nebo ztrátě. Pokud je přepřacovaná účetní závěrka jednotky, do níž bylo investováno, vyjádřena v cizí měně, je přepočtena závěrkovými kurzy.

Přínos nebo ztráta z čisté peněžní pozice

- 28 Přínos nebo ztráta z čisté peněžní pozice jsou obsaženy v zisku nebo ztrátě. Úprava aktiv a závazků spojených smlouvou se změnami cen provedená v souladu s odstavcem 13 je kompenzací přínosu nebo ztráty z čisté peněžní pozice. Ostatní položky výnosů a nákladů, jako jsou například úrokový výnos nebo náklad a kurzové rozdíly vztahující se k investovaným nebo vypůjčeným prostředkům, jsou také spojeny s čistou peněžní pozicí. Ačkoliv se takovéto položky zveřejňují samostatně, může být užitečné, jestliže jsou zveřejněny společně s přínosem nebo ztrátou z čisté peněžní pozice ve výkaze o úplném výsledku.

Odpovídající údaje

- 34 Odpovídající údaje za předchozí vykazované období, ať už na základě přístupu k oceňování v historických cenách, nebo přístupu k oceňování v běžných cenách, jsou přepřacovány za použití všeobecného cenového indexu tak, že srovnatelné účetní závěrky jsou prezentovány na základě zúčtovací jednotky běžné ke konci vykazovaného období. Informace, které jsou zveřejněny ve vztahu k dřívějším obdobím, jsou také vyjádřeny zúčtovací jednotkou běžnou ke konci vykazovaného období. Pro účely vykazování srovnávacích částek v rozdílné měně vykazování se použijí odstavce 42(b) a 43 IAS 21.

Změna mezinárodního účetního standardu 34**Mezitímní účetní výkaznictví**

Mění se odstavec 11 a vkládá se nová poznámka pod čarou.

FORMA A OBSAH MEZITÍMNÍCH ÚČETNÍCH VÝKAZŮ

- 11 Ve výkaze, v němž jsou vykázány složky zisku nebo ztráty v mezitímním období, účetní jednotka uvede ukazatel základního i zředěného zisku na akcii za dané období, pokud tato účetní jednotka spadá do rozsahu působnosti IAS 33 *Zisk na akcii* (*).

(*) Tento odstavec byl změněn prostřednictvím *Zdokonalení Mezinárodních standardů účetního výkaznictví*, vydaného v květnu 2008, aby byl ujasněn rozsah působnosti IAS 34.

Změny mezinárodního účetního standardu 40**Investiční nemovitý majetek**

Mění se odstavce 31 a 50.

NÁSLEDNÉ OCEŇOVÁNÍ**Účetní pravidla**

- 31 IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby* stanoví, že dobrovolná změna v účetních pravidlech může být učiněna, pouze pokud umožní, aby účetní závěrka obsahovala spolehlivé a více relevantní informace o dopadech transakcí, jiných událostí nebo okolností na finanční pozici, finanční výkonnost nebo peněžní toky účetní jednotky. Je velmi nepravděpodobné, že by přechod z modelu oceňování reálnou hodnotou na model oceňování pořizovacími náklady vedl k relevantnějšímu vykazování.

Model oceňování reálnou hodnotou

- 50 Při určování účetní hodnoty investičního nemovitého majetku podle modelu oceňování reálnou hodnotou se účetní jednotka vyvaruje duplicitního vykazování aktiv nebo závazků, které jsou vykazovány jako samostatná aktiva nebo závazky. Například:

(a) ...

- (d) reálná hodnota investičního nemovitého majetku drženého na základě leasingu odráží očekávané peněžní toky (včetně podmíněného nájemného, jehož splatnost se očekává). Jestliže tedy ocenění nemovitosti nezahrnuje hodnotu všech očekávaných plateb, bude nezbytné přičíst zpět veškeré vykázané leasingové závazky, aby bylo pro účetní účely dosaženo účetní hodnoty investičního nemovitého majetku za použití modelu oceňování reálnou hodnotou.

Změny mezinárodního účetního standardu 41**Zemědělství**

Mění se odstavce 4 a 5 a zrušuje se odstavec 14. Pojmy „odhadnuté náklady prodeje“ a „náklady prodeje“ se nahrazují pojmem „prodejní náklady“, a to v těchto odstavcích:

— standard (odstavce 12, 13, 26–28, 30–32, 34, 35, 38, 40, 48, 50 a 51)

ROZSAH PŮSOBNOSTI

- 4 Následující tabulka uvádí příklady biologických aktiv, zemědělské produkce a výrobků, které jsou výsledkem zpracování po sklizni:

Biologická aktiva	Zemědělská produkce	Výrobky, které jsou výsledkem dalšího zpracování po sklizni
...		
Stromy v pěstěném lese	Pokácené stromy	Kmeny, stavební dříví
...		

DEFINICE**Definice spojené se zemědělstvím**

- 5 Následující termíny se užívají v dále specifikovaném významu:

...

Prodejní náklady jsou přírůstkové náklady, které se vztahují přímo k vyřazení aktiva, kromě nákladů na financování a daně ze zisku.

VYKAZOVÁNÍ A OCEŇOVÁNÍ

- 14 [zrušen]

Dodatek k změnám IAS 41**Změny jiných IFRS**

Účetní jednotky použijí tyto změny IFRS 5 *Dlouhodobá aktiva držená k prodeji a ukončované činnosti*, IAS 2 *Zásoby* a IAS 36 *Snížení hodnoty aktiv* tehdy, když použijí související změny IAS 41

IFRS 5 *Dlouhodobá aktiva držená k prodeji a ukončované činnosti*

Mění se odstavec 5.

ROZSAH PŮSOBNOSTI

- 5 Pravidla tohoto IFRS (*) pro oceňování neplatí pro následující aktiva, která jsou předmětem uvedených standardů IFRS, ať už jsou to individuální aktiva nebo součást vyřazované skupiny:
- (a) ...
 - (e) dlouhodobá aktiva oceněná v reálné hodnotě snížené o prodejní náklady v souladu s IAS 41 *Zemědělství*;
 - (f) ...

IAS 2 *Zásoby*

Mění se odstavec 20.

- 20 Podle IAS 41 *Zemědělství* zahrnují zásoby zemědělskou produkci, kterou účetní jednotka získala z biologických aktiv a která při prvotním rozpoznání v okamžiku sklizně byla oceněna v reálné hodnotě snížené o prodejní náklady. Pro účely tohoto standardu toto ocenění představuje náklady na pořízení zásob.

IAS 36 *Snížení hodnoty aktiv*

Mění se odstavce 2 a 5.

ROZSAH PŮSOBNOSTI

- 2 Tento standard se použije pro vykazování snížení hodnot veškerých aktiv s výjimkou:
- (a) ...
 - (g) biologických aktiv týkajících se zemědělské činnosti, která jsou oceněna reálnou hodnotou sníženou o prodejní náklady (viz IAS 41 *Zemědělství*);
 - (h) ...
- 5 Tento standard se nepoužije na finanční aktiva spadající do rozsahu působnosti IAS 39, na investiční nemovitý majetek oceňovaný v reálné hodnotě v souladu s IAS 40, ani na biologická aktiva vztahující se k zemědělské činnosti, která jsou oceňována v reálné hodnotě minus prodejní náklady v souladu s IAS 41. Tento standard se však použije na aktiva, která jsou zachycena v přeceněné hodnotě (tj. reálné hodnotě) v souladu s dalšími IFRS, jako je například model přecenění v IAS 16 *Pozemky, budovy a zařízení*. Zjišťování, zdali hodnota přeceněného aktiva může být snížena, závisí na základně použité pro stanovení reálné hodnoty:
- (a) ...

(*) Kromě odstavců 18 a 19, které požadují ocenění daných aktiv v souladu s ostatními souvisejícími IFRS.