NAŘÍZENÍ KOMISE (EU) 2015/2231

ze dne 2. prosince 2015,

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 mezinárodní účetní standardy 16 a 38

(Text s významem pro EHP)

EVROPSKÁ KOMISE,

s ohledem na Smlouvu o fungování Evropské unie,

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,

vzhledem k těmto důvodům:

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

(2) Dne 12. května 2014 vydala Rada pro mezinárodní účetní standardy (IASB) změny standardu IAS 16 *Pozemky, budovy a zařízení* a IAS 38 *Nehmotná aktiva* nazvané *Vyjasnění přípustných metod odpisů a amortizace*. Vzhledem k rozdílným postupům je nutné vyjasnit, zda je vhodné používat k výpočtu odpisů nebo amortizace určitého aktiva metody založené na výnosu.

(3) Konzultace s Evropskou poradní skupinou pro účetní výkaznictví potvrzuje, že změny standardů IAS 16 a IAS 38 splňují kritéria pro přijetí stanovená v čl. 3 odst. 2 nařízení (ES) č. 1606/2002.

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

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

PŘIJALA TOTO NAŘÍZENÍ:

Článek 1

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

a) Mezinárodní účetní standard (IAS) 16 *Pozemky, budovy a zařízení* se mění v souladu s přílohou tohoto nařízení.

b) IAS 38 *Nehmotná aktiva* se mění v souladu s přílohou tohoto nařízení.

Článek 2

Změny uvedené v článku 1 začnou jednotlivé společnosti uplatňovat nejpozději prvním dnem prvního účetního období začínajícího dnem 1. ledna 2016 nebo začínajícího po tomto datu.

Článek 3

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

([1]) Úř. věst. L 243, 11.9.2002, s. 1.
([2]) Nařízení Komise (ES) č. 1126/2008 ze dne 3. listopadu 2008, kterým se přijímají některé mezinárodní účetní standardy v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 (Úř. věst. L 320, 29.11.2008, s. 1).

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

V Bruselu dne 2. prosince 2015.

Za Komisi
předseda
Jean-Claude JUNCKER

PŘÍLOHA

Vyjasnění přípustných metod odpisů a amortizace

(Změny IAS 16 a IAS 38)

Změny IAS 16 *Pozemky, budovy a zařízení*

Mění se odstavec 56 a vkládají se nové odstavce 62 A a 81I. Odstavce 60–62 se nemění, ale jsou zde uvedeny pro lepší přehlednost.

Odepisovatelná částka a doba odepisování

…

56. Budoucí ekonomické užitky ztělesněné v aktivu jsou účetní jednotkou spotřebovávány především jeho užíváním. Nicméně i jiné faktory, jako např. technická nebo obchodní zastaralost a opotřebení za dobu nečinnosti aktiva, často zapříčiňují pokles ekonomických užitků, které účetní jednotka očekávala od daného aktiva. V důsledku toho musí být pro určení doby použitelnosti aktiva brány v úvahu všechny následující faktory:

a) …

c) technická nebo obchodní zastaralost vznikající ze změn nebo zdokonalení výroby, nebo ze změn tržní poptávky po výrobcích nebo službách vyráběných daným aktivem. Očekávané budoucí snížení prodejní ceny výrobku vyrobeného s použitím aktiva by mohlo naznačovat očekávanou technickou nebo obchodní zastaralost aktiva, což by zase mohlo odrážet snížení budoucích ekonomických užitků ztělesněných v aktivu.

…

Odpisové metody

60. Použitá odpisová metoda odráží očekávaný způsob, kterým budou budoucí ekonomické užitky z aktiva spotřebovávány účetní jednotkou.

61. Odpisová metoda použitá pro aktiva by měla být periodicky prověřována, nejméně jednou ročně při roční závěrce a při výskytu významných změn v očekávaném rozložení spotřeby budoucích ekonomických užitků z těchto aktiv se změní metoda tak, aby odrážela změněné rozložení užitků. Takové změny se zaúčtují jako změny účetního odhadu v souladu s IAS 8.

62. K systematické alokaci odepisovatelné částky aktiva po dobu jeho použitelnosti mohou být užívány různé odpisové metody. K těmto metodám patří lineární odpisy, odpisy ze snižujícího se základu a výkonové odpisy. Lineární odepisování vede ke konstantnímu účtování po dobu použitelnosti aktiva, pokud se nemění zbytková hodnota aktiva. Metoda zmenšujícího se základu vede ke klesajícím odpisům po dobu použitelnosti. Metoda výkonových odpisů vede k účtování založenému na očekávaném užití nebo výkonu. Účetní jednotka zvolí metody, které nejlépe odrážejí očekávaný průběh spotřeby budoucích ekonomických užitků ztělesněných v odpisovaných aktivech. Tyto metody pak konzistentně používá v jednotlivých obdobích, pokud nedojde ke změně v očekávaném průběhu spotřeby budoucích ekonomických užitků.

62 A Odpisová metoda založená na výnosu, který je generován činností, jež zahrnuje užívání aktiva, není vhodná. Výnos generovaný činností, jež zahrnuje užívání aktiva, obvykle odráží jiné faktory, než je spotřeba ekonomických užitků aktiva. Výnos je například ovlivněn jinými vstupy a procesy, prodejními činnostmi a změnami objemu prodeje a cen. Cenová složka výnosu může být ovlivněna inflací, která nemá žádný dopad na způsob, jakým je aktivum spotřebováno.

…

DATUM ÚČINNOSTI

…

81I *Vyjasnění přípustných metod odpisů a amortizace* (Změny IAS 16 a IAS 38), které bylo vydáno v květnu 2014, mění odstavec 56 a vkládá nový odstavec 62 A. Účetní jednotka použije tyto změny prospektivně pro roční účetní období začínající 1. lednem 2016 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije uvedené změny pro dřívější období, tuto skutečnost zveřejní.

Změny IAS 38 *Nehmotná aktiva*

Mění se odstavec 92. V odstavci 98 se v anglickém znění slova „unit of production method" mění na „units of production method" (metoda výkonových odpisů). Vkládají se nové odstavce 98 A–98C a 130J. Odstavec 97 se nemění, ale je zde uveden pro lepší přehlednost.

DOBA POUŽITELNOSTI

…

92. Vzhledem ke stávající zkušenosti s rychlými změnami technologií může docházet k relativně rychlému zastarávání softwaru a mnohých jiných nehmotných aktiv. Proto jejich doba použitelnosti bude v řadě případů krátká. Očekávané budoucí snížení prodejní ceny výrobku vyrobeného s použitím nehmotného aktiva by mohlo naznačovat očekávanou technologickou nebo obchodní zastaralost aktiva, což by zase mohlo odrážet snížení budoucích ekonomických užitků ztělesněných v aktivu.

…

Doba odepisování a odpisová metoda

97. Odepisovatelná částka nehmotného aktiva s konečnou dobou použitelnosti musí být rozložena systematicky na celé období jeho použitelnosti. Odepisování nehmotného aktiva začne od okamžiku, kdy je aktivum k dispozici pro používání, tedy jakmile je aktivum na místě a ve stavu nezbytném pro jeho provozování způsobem zamýšleným vedením účetní jednotky. Odepisování nehmotného aktiva skončí ke dřívějšímu z těchto dat: datum, kdy je aktivum klasifikováno jako držené k prodeji (nebo zařazeno do vyřazované skupiny klasifikované jako držená k prodeji) podle IFRS 5, nebo datum, kdy je aktivum odúčtováno. Použitá odpisová metoda vychází ze způsobu, jakým bude účetní jednotka spotřebovávat budoucí ekonomické užitky z daného aktiva. Pokud tento způsob nemůže být určen spolehlivě, použije se lineární metoda. Odpisy jsou vykázány v hospodářském výsledku daného období, pokud je tento nebo jiný standard nedovoluje nebo nepožaduje zahrnout do účetní hodnoty jiného aktiva.

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 používá se konzistentně ve všech účetních obdobích, ledaže se změní způsob spotřeby budoucích ekonomických užitků z tohoto aktiva.

98 A Existuje vyvratitelný předpoklad, že odpisová metoda, která je založena na výnosu generovaném činností, jež zahrnuje užívání nehmotného aktiva, není vhodná. Výnos generovaný činností, jež zahrnuje užívání nehmotného aktiva, obvykle odráží faktory, které přímo nesouvisejí se spotřebou ekonomických užitků ztělesněných v nehmotném aktivu. Výnos je například ovlivněn jinými vstupy a procesy, prodejními činnostmi a změnami objemu prodeje a cen. Cenová složka výnosu může být ovlivněna inflací, která nemá žádný dopad na způsob, jakým je aktivum spotřebováno. Tento předpoklad lze vyvrátit pouze za určitých výjimečných okolností:

a) v případě, že je nehmotné aktivum vyjádřeno jako měřítko výnosu podle odstavce 98C nebo

b) lze prokázat, že výnos a spotřeba ekonomických užitků nehmotného aktiva spolu úzce souvisejí.

98B Při výběru vhodné odpisové metody podle odstavce 98 může účetní jednotka určit převládající omezující faktor, který je nedílnou součástí nehmotného aktiva. Například ve smlouvě, která stanoví práva účetní jednotky na užívání nehmotného aktiva, se může upřesnit, že jednotka má právo užívat nehmotné aktivum během předem stanoveného počtu let (tj. času), do dosažení počtu vyrobených jednotek nebo pevně stanovené celkové částky výnosu, který má být generován. Určení převládajícího omezujícího faktoru by mohlo být východiskem pro určení vhodného základu pro odepisování, je však možné použít i jiný základ, který přesněji vystihuje očekávaný průběh spotřeby ekonomických užitků.

98C V případě, že převládajícím omezujícím faktorem, který je nedílnou součástí nehmotného aktiva, je dosažení určité prahové hodnoty výnosu, může být vhodným základem pro odepisování výnos, jenž má být generován. Účetní jednotka například může získat koncesi na průzkum a těžbu zlata ve zlatém dole. Uplynutí doby platnosti smlouvy by mohlo být vázáno na dosáhnutí určitého pevně stanoveného celkového výnosu z těžby (ve smlouvě se např. může umožnit těžba zlata až do okamžiku, kdy celkový kumulativní výnos z prodeje zlata dosáhne 2 miliard MJ), a nikoli na dobu trvání těžby nebo množství vytěženého zlata. Jiným příkladem by mohlo být právo na provozování zpoplatněné komunikace, které by bylo vázáno na dosažení pevně stanovené celkové částky výnosu z kumulativního vybíraného mýtného (ve smlouvě by se např. povolovalo provozování zpoplatněné komunikace až do dosažení kumulativního výnosu z mýtného za její použití ve výši 100 milionů MJ). V případě, že byl ve smlouvě jako převládající omezující faktor pro užíváni nehmotného aktiva určen výnos, může být jako vhodný základ pro odepisování nehmotného aktiva určen výnos, jenž má být vytvořen, avšak pod podmínkou, že smlouva stanoví pevnou celkovou částku výnosu, jež má být vytvořena, na jejímž základě bude odpis určen.

…

PŘECHODNÁ USTANOVENÍ A DATUM ÚČINNOSTI

…

130J *Vyjasnění přípustných metod odpisů a amortizace* (Změny IAS 16 a IAS 38), které bylo vydáno v květnu 2014, mění odstavce 92 a 98 a vkládá nové odstavce 98 A–98C. Účetní jednotka použije tyto změny prospektivně pro roční účetní období začínající 1. lednem 2016 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije uvedené změny pro dřívější období, tuto skutečnost zveřejní.