

jednotka opravnou položku, ale maximálně do hodnoty, kterou by aktivum mělo, kdyby v minulosti ztráta ze znehodnocení nebyla vykázána. Dále účetní jednotka zváží úpravu odpisování aktiva tak, aby následné odpisy reflektovaly skutečnost, že se zůstatková hodnota aktiva zvýšila. Je-li předmětem odúčtování ztráty ze znehodnocení peněžotvorná jednotka, musí být odúčtování ztráty ze znehodnocení přiřazeno jednotlivým aktivům v rámci peněžotvorné jednotky, a to v poměru k zůstatkovým účetním hodnotám aktiv peněžotvorné jednotky. Záporný oceňovací rozdíl odúčtovaný v minulosti již nelze znovu vykázat.

Příklad 8

Hodnota z užívání peněžotvorné jednotky byla stanovena na 240 tis. korun. Aktuální účetní hodnota aktiv je 210 tis. korun, je tedy teoreticky možné odúčtovat ztrátu ve výši 30 tis. korun. Níže uvedená tabulka uvádí aktuální účetní hodnoty i hodnoty aktiv, které by účetní jednotka vykázala, kdyby v minulosti nedošlo k vykázání ztráty ze znehodnocení.

Pozn.: zadání nenavazuje na již uvedené příklady uvedené výše.

Aktivum	„Teoretická“ účetní hodnota bez vlivu znehodnocení	Aktuální účetní hodnota	Odúčtování ztráty - max. hodnota dle výpočtu	Účetní hodnota po odúčtování ztráty (max. do výše teoretické účetní hodnoty)
Pozemek	42 000	40 000	5 714	42 000
Budova	130 000	110 000	15 714	125 714
Výrobní linka	57 000	50 000	7 143	57 000
Ostatní movité věci	18 000	10 000	1 429	11 429
Celkem	247 000	210 000	30 000	236 143

Pozn. Částky jsou uvedeny v korunách.

Z uvedeného výpočtu je zřejmé, že maximální výše ztráty, kterou lze odúčtovat, je 236 143 korun.

Závěrem

Výše popsaný postup testování stálých aktiv na znehodnocení není jednoduchý a je založený na řadě odhadů a předpokladů, stejně jako je na odhadech a předpokladech závislé ocenění jiných položek účetní závěrky (například rezervy). To by ale nemělo být důvodem nebo záminkou pro to, aby stálá aktiva nebyla na znehodnocení otestována. Jak jsem uvedla na začátku tohoto článku, probíhající pandemie představuje pro řadu účetních jednotek ztrátu stávajících a budoucích příjmů a u těchto účetních jednotek je jednoznačným indikátorem možného znehodnocení stálých aktiv. I v této situaci musí účetní závěrky věrně zobrazovat finanční situaci a výkonnost účetní jednotky a správné ocenění stálých hmotných a nehmotných aktiv v rozvaze k tomuto principu zcela nepochybně patří.

Alice Šrámková
Libor Vašek



Ing. Alice Šrámková působí jako daňový poradce ve společnosti Fučík & partneři, je členkou Komory daňových poradců, členkou výboru Komory certifikovaných účetních, za kterou se také účastní jednání Národní účetní rady. Specializuje se na IFRS a na otázky týkající se vazby účetnictví a daní z příjmů právnických osob. Je autorkou řady odborných článků a lektorkou agenturního a zakázkového firemního vzdělávání.

Ing. Libor Vašek, Ph.D. je absolvent VŠE v Praze, Fakulty financí a účetnictví, na niž nadále působí jako odborný asistent na katedře finančního účetnictví a auditingu. Je účetním expertem certifikace účetní profese, členem Komory certifikovaných účetních a od roku 2013 jejím předsedou. Působil jako zkušební komisař pro zkoušku finančního účetnictví a výkaznictví v systému certifikace účetní profese, nyní je jejím recenzentem, stejně tak u zkoušky z IFRS. Věnuje se lektorské a poradenské činnosti v oblasti Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS) a konsolidací účetních závěrek. Dále je členem kontrolního výboru Rady pro veřejný dohled nad auditem, členem Legislativní rady malých a středních podniků při AMSP ČR.