



Nehmotná aktiva

(Prezentace k přednášce ke kurzu 1FU307)

Libor Vašek

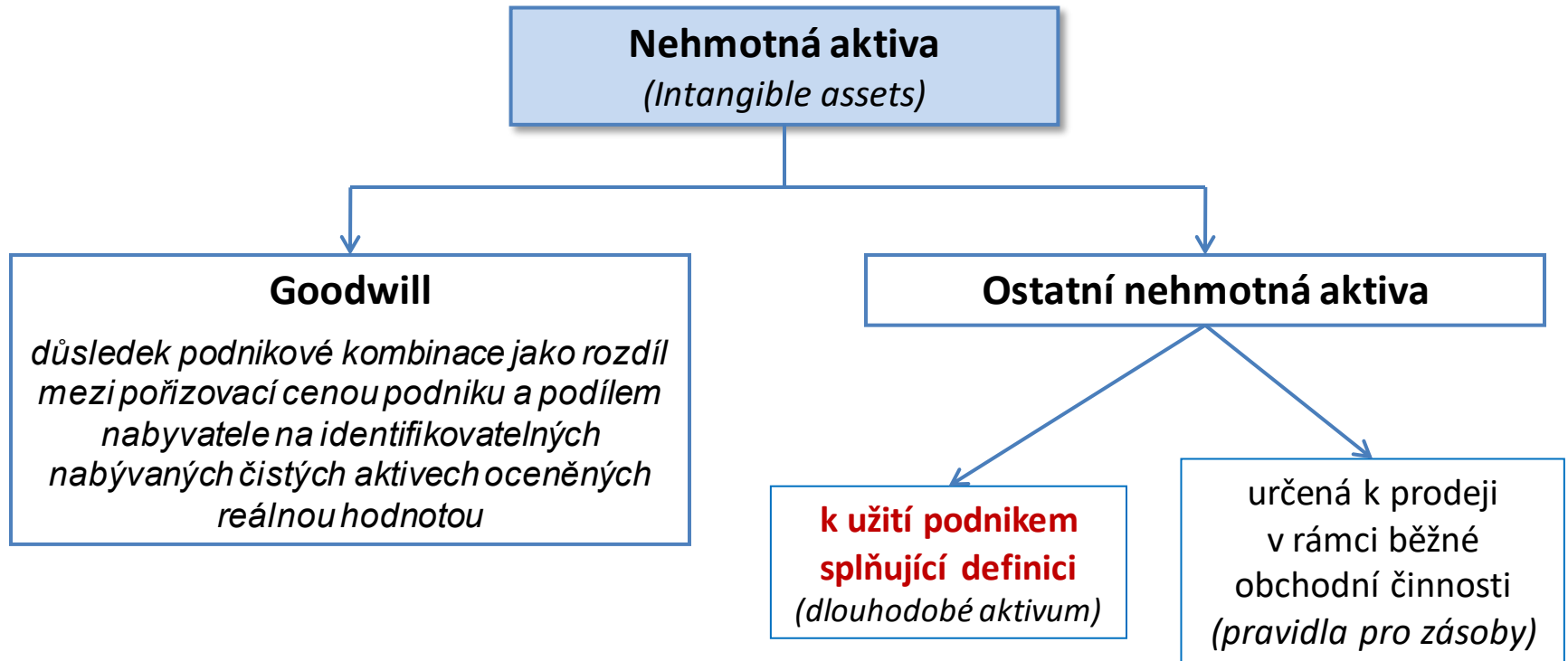
VŠE v Praze



EVROPSKÁ UNIE
Evropské strukturální a investiční fondy
Operační program Výzkum, vývoj a vzdělávání



Nehmotná aktiva v pravidlech IFRS pro SME



Zdroj: autor

Nehmotná aktiva

Vymezení kategorie

An intangible asset is an identifiable non-monetary asset without physical substance.

⇒ nehmotná aktiva jsou obecně definována jako **identifikovatelná** nepeněžní **aktiva** bez fyzické podstaty, kdy nepeněžní aktiva jsou obecně definována jako položky, které nepředstavují konkrétní nebo přesně určitelnou budoucí peněžní částku (jako jsou např. pohledávky nebo dlužné cenné papíry)

Diskuse

- rozbor definice nehmotných aktiv
- položky naplňující či nenaplňující definici (viz další slajdy)
- položky naplňující definici, ale v rozsahu jiných pravidel
- třídy nehmotných aktiv
- možná klasifikace nehmotných aktiv
- software => součástí nehmotných aktiv nebo PPE
- vliv výše pořizovacích nákladů na určení položky nehmotných aktiv => individuální vs. skupinové posouzení

Nehmotná aktiva

Rozbor definice

- ⇒ definice je důležitá pro rozlišení nehmotných zdrojů, které jsou předmětem zachycení a prezentace v účetních výkazech dle IFRS od těch, které předmětem zachycení a prezentace nejsou => *vědecké nebo technické znalosti, vnitřní kontrolní systémy, licence, obchodní známky, databáze zákazníků, odběratelské a dodavatelské vztahy, patenty, počítačový software, rozhlasové nahrávky, filmová práva, novinové titulky apod.*
- ⇒ vymezení peněžních vs. nepeněžních aktiv vychází z pravidel pro cizoměnové přepočty

Charakteristiky nehmotného aktiva

- **Identifikovatelnost** (*identifiability*) => znak platný navíc pro nehmotná aktiva ve srovnání s ostatními aktivy, který je naplněn, platí-li alespoň jedna z následujících podmínek:
 - oddělitelnost od podniku (prodej, převod, pronájem, licence) (*separable*)
 - vznik ze smluvních (*contractual*) nebo jiných zákonných (*legal*) práv bez ohledu na jejich oddělitelnost od podniku
- **Ovládání** (*control*) => plyne z obecné definice aktiva
- **Budoucí ekonomické užitky** (*future economic benefits*) => plyne z obecné definice aktiva

Ilustrace splňující vymezení nehmotných aktiv

An entity owns a brand name that it purchased from a competitor. The brand name is legally protected through registration with the local government of a trademark (Trademarks are words, names, symbols or other devices used in trade to indicate the source of a product and to distinguish it from the products of others.).

The brand name (a trademark) is an intangible asset of the entity. It is an asset of the entity—control is evidenced by the legal right and the entity would have purchased the brand name with the expectation that it would increase future revenues either by selling products or by preventing its competitors from selling products (future economic benefits). The asset (brand name) is an intangible asset—it is non-monetary (ie it is neither currency held nor an asset receivable in a fixed or determinable amount of money), without physical substance (because it is a legal right), identifiable (because it is evidenced by legal protection through registration) and can be sold (ie it is separable).

An entity holds an exclusive licence to operate a particular fast-food outlet in a specified jurisdiction under a franchise agreement.

The exclusive right to operate in a particular jurisdiction is an intangible asset. It is an asset because the entity has control through the contractual right and because it expects to generate future economic benefits by operating the fast-food outlet. The asset (licence) is an intangible asset—it is non-monetary (ie it is neither currency held nor an asset receivable in a fixed or determinable amount of money), it does not have physical substance (because it is a right) and is identifiable (because it arises from a contractual right).

⇒ *zde a dále jsou příklady nehmotných aktiv s ohledem na naplnění prvků definice nehmotných aktiv; pro zachycení a prezentaci v účetní závěrce musí být naplněny ještě kritéria uznání (recognition criteria).*

Ilustrace splňující vymezení nehmotných aktiv

An entity owns and operates an interactive Internet site on which anyone can post material related to a particular subject. The entity generates revenue by selling advertising space on the site. The domain name is protected legally through registration with the appropriate parties.

The Internet site is an intangible asset of the entity. It is an asset of the entity because the entity has control through ownership of the website and expects to generate future economic benefits by selling advertising space on the Internet site. The asset (Internet site) is an intangible asset—it is non-monetary (ie it is neither currency held nor an asset receivable in a fixed or determinable amount of money), does not have physical substance (because it is an electronic website) and it is identifiable (the entity has a contractual-legal right of ownership).

An entity owns 20 software licences. The software licences are used by the entity's production and administrative staff.

The software licences are intangible assets of the entity. They are assets of the entity because the entity has the legal right to use the software under the licences to generate future economic benefits. The assets (software licences) are intangible assets—they are non-monetary (ie they are neither currency held nor assets receivable in a fixed or determinable amount of money), without physical substance (because they are electronic software) and identifiable (because they arise from contractual rights).

⇒ *software je obecně z hlediska definice nehmotným aktivem; pravidla jej však zmiňují také jako nedílnou součást hmotných aktiv a poté odkazují na společné zachycení v kategorii Pozemky, budovy a zařízení*

Ilustrace splňující vymezení nehmotných aktiv

An entity owns digital audiovisual material—films and audio recordings that it licenses to its customers.

The digital audiovisual material is an intangible asset. It is an asset because control of the digital audiovisual material is evidenced by the entity's ability to license it to others in return for future economic benefits (ie licence payments). The asset (films and audio recordings) is an intangible asset (ie an identifiable non-monetary asset without physical substance) because the asset is identifiable (as evidenced by the licensing arrangements (ie it is separable)), is non-monetary (because it is neither currency held nor an asset receivable in a fixed or determinable amount of money) and it does not have physical substance (the value of the physical asset on which the digital, audiovisual material is stored (eg CD, DVD, Blu-Ray) is ignored if it is immaterial).

An entity operates 20 taxis under licence in city A. The taxi licences are transferable to other qualified taxi operators.

The taxi licences are intangible asset of the entity. The licences are assets of the entity because the entity has control through the legal right to operate 20 taxis in the city to generate future economic benefits from taxi fares. The assets (taxi licences) are non-monetary (ie they are neither currency held nor assets receivable in a fixed or determinable amount of money), without physical substance (because they are legal rights), identifiable (because they arise from purchased contractual rights) and can be sold (they are separable).

Ilustrace NEsplňující vymezení nehmotných aktiv

A bakery manufactures rye bread that is very popular with its customers using a recipe that it found in a famous cookbook that is in the public domain. Although the cookbook's publication is protected by copyright, there is no limitation on the use of the recipe. Many of the bakery's competitors produce rye bread.

The recipe does not meet the definition of an asset of the bakery because the bakery does not have control over the recipe. The bakery is unable to restrict the access of others to the benefits from using the recipe because the recipe is available to the public.

An entity has a team of skilled employees and it can identify the incremental staff skills leading to future economic benefits that will flow from training that it has provided to its employees. The entity does not expect that any of its employees will leave the entity, and as a result their skills are expected to remain available to the entity for the foreseeable future.

In the absence of evidence to the contrary, the entity is unlikely to have sufficient control over the expected future economic benefits arising from its team of skilled staff and from training provided to its employees in order for these items to meet the definition of an intangible asset of the entity.

Similarly, specific technical talent held by particular employees is unlikely to meet the definition of an intangible asset, unless legal rights protect the entity's right to use that talent and also protect the future economic benefits expected from it (and the technical talent also meets the other requirements to be regarded as meeting the definition of an intangible asset of the entity).

Ilustrace splňující vymezení NA, ale mimo rozsah

An entity that trades in transferable fishing licences acquires 1,000 licences, each of which entitles the holder to catch one tonne of fish in a specified jurisdiction's waters. The entity does not own a boat and does not intend to catch any fish. It has advertised the licences for sale at a price that is set to achieve a 40 per cent gross profit margin.

Although each licence satisfies the definition of an intangible asset, the licences are not classified as intangible assets of the entity. The licences are inventories of the entity because they are assets held for sale in the ordinary course of business.

⇒ *zachycení a prezentace těchto nehmotných aktiv se řídí pravidly pro zásoby*

When accounting for the acquisition of the net assets and operations of one of its competitors, an entity recognised future economic benefits arising from assets that are not individually identified as assets (goodwill).

Because the assets that represent goodwill could not be individually identified they are not recognised as individual intangible assets when accounting for the business combination. Instead, they are collectively recognised as goodwill.

⇒ *zachycení a prezentace goodwillu se řídí pravidly pro podnikové kombinace*

Vymezení kategorie – Třídy nehmotných aktiv

Kategorie „Nehmotná aktiv“ je rozvahová položka členící se dále na relevantní třídy, majetkové položky a jejich komponenty, složky.

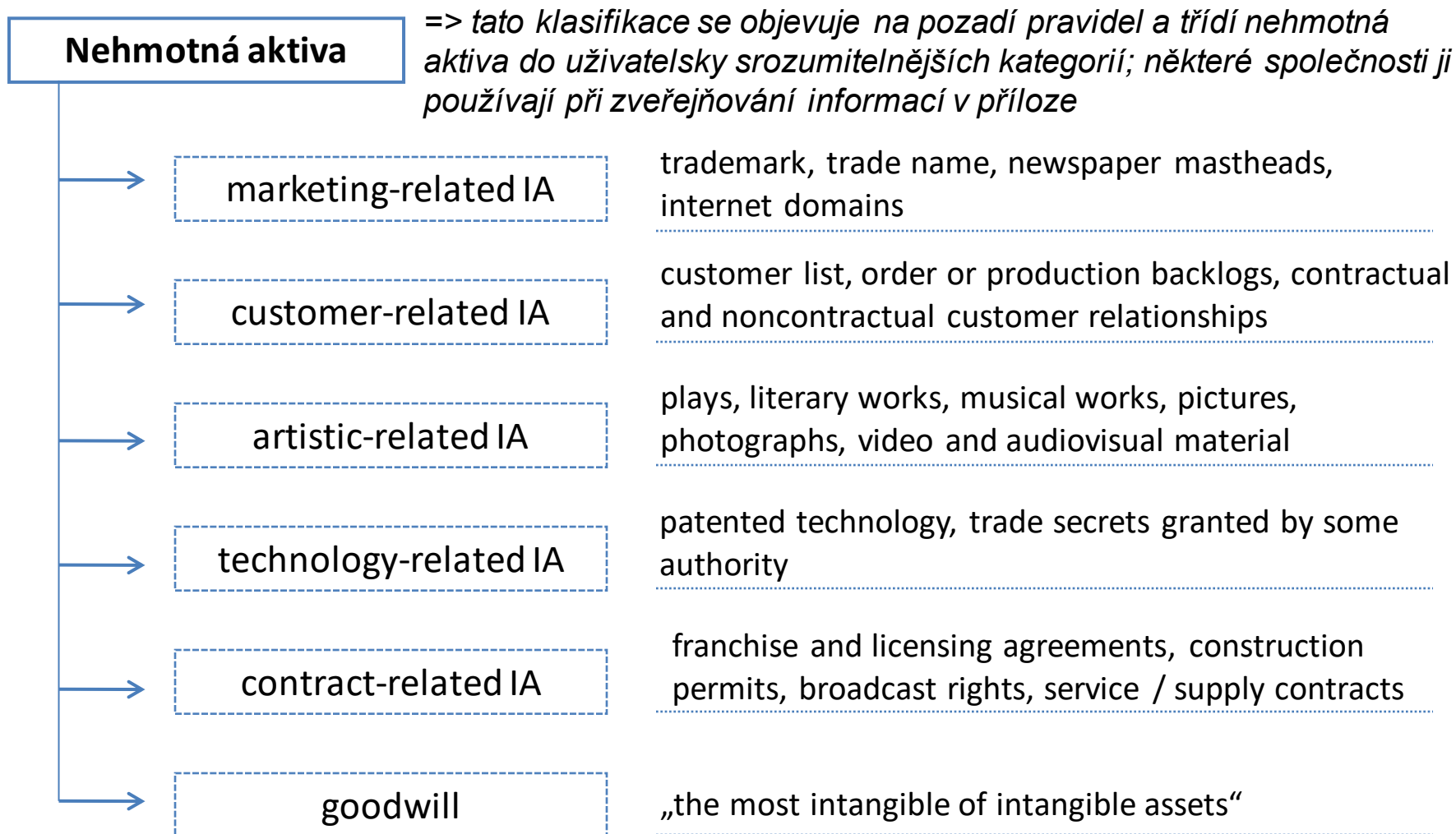
Třída nehmotných aktiv

=> seskupení aktiv stejné povahy, které podnik užívá ke své činnosti. Třídy jsou důležité pro zveřejňování informací k nehmotným aktivům v příloze k účetním výkazům. Informace musí být agregovány dle tříd a uváděny vždy pro každou nastavenou třídu.

Možné příklady:

- obchodní jména a názvy
- počítačový software (není-li zahrnut v kategorii PPE se souvisejícím hmotným majetkem)
- licence a franšízy
- výrobní postupy, receptury
- nehmotná aktiva ve vývoji / v pořízení

Klasifikace nehmotných aktiv



Nehmotná aktiva

Kritéria uznání

⇒ **definice** je jednou z podmínek uznání nehmotného aktiva v účetních výkazech sestavených dle IFRS a její naplnění je tedy předpokladem, ale nikoliv automatickým uznáním nehmotného aktiva v účetních výkazech dle IFRS. Musí být splněna ještě tzv. **kritéria uznání**:

- pravděpodobnost budoucího ekonomického užitku plynoucího do podniku (z užívání nehmotného aktiva);
- spolehlivé ocenění k okamžiku pořízení (tj. spolehlivé vyčíslení pořizovacích nákladů);
- aktivum neplyne z interně vynaložených výdajů na nehmotné aktivum.

Nehmotná aktiva

Kritéria uznání

An entity developed a formula that it uses to manufacture a unique glue. The glue is the leading adhesive product in the market because of its distinctive mix of chemicals. The special formula is known only by the entity's two owner-managers and hence no competitors have been able to discover and replicate the formula. The formula is not protected by a patent, or by other means. Many competitors have approached the entity to try to purchase the formula.

The formula meets the definition of an intangible asset of the entity. It is identifiable because it is capable of being separated from the entity and sold (ie it is separable). It is non-monetary because it is neither currency held nor an asset receivable in a fixed or determinable amount of money. It meets the definition of an asset of the entity because, although the formula is not protected by legal rights, the entity has control over the formula by keeping the formula a secret from its competitors.

However, internally generated intangible assets are NOT recognised as assets.

⇒ *obecné pravidlo stanoví zákaz aktivace vnitřně generovaných nehmotných aktiv, tj. nehmotných aktiv vytvořených samotným podnikem časem v důsledku jeho úspěšné existence => tato skutečnost je naplněna, neboť vlastní činností přišli zaměstnanci podniku na výrobní postup specifického lepidla a ačkoliv je naplněna definice nehmotného aktiva, nesmí být uznáno, protože v zásadě není naplněno kritérium uznání v podobě spolehlivého ocenění*

Nehmotná aktiva

Kritéria uznání

An entity acquires a competitor's brand in a separate acquisition for CU100,000. The entity uses the brand to charge a premium for the products that it manufactures.

The entity recognises the brand acquired from its competitor as an intangible asset. The CU100,000 incurred to acquire the brand satisfies the recognition criteria.

- ⇒ *pravidla vyjadřují předpoklad, podle něhož nehmotné aktivum pořízené samostatně, naplňuje kritéria uznání, tj. definici a její prvky, tak spolehlivé ocenění*
- ⇒ *případné následné výdaje vynaložené v souvislosti s nakoupeným „brandem“ již aktivovány nesmí být, protože jsou považovány v zásadě za reklamní náklady, nelze je spolehlivě oddělit od fungování celého podniku a musí být tedy uznány v nákladech k okamžiku vynaložení*

An entity developed a successful brand that allows the entity to charge a premium for its products. The entity continues to spend large amounts on maintaining the brand and on developing the brand further (eg sponsoring local sports events, sponsoring select cultural events and advertising the brand).

The costs incurred in developing the brand do not satisfy the recognition criteria. The expenditures incurred for sponsorships and advertising are not recognised as an intangible asset. They cannot be distinguished from costs incurred in respect of developing the business as a whole. The costs are recognised as an expense as they are incurred.

Kritéria uznání – Podnikové kombinace

An entity acquired a valuable customer list (a database that includes information about customers, such as their names, contact information, order histories and demographic information) in a business combination. The customer list does not arise from contractual or other legal rights.

Customer lists are often leased or exchanged. Such customer lists acquired in a business combination normally meet the separability criterion. Consequently, the customer list acquired in the business combination would be recognised separately from goodwill.

An entity acquired a number of marketing-related assets (trademarks, service marks (identifies and distinguishes the source of a service rather than a product), collective marks (used to identify the goods or services of members of a group) and certification marks (used to certify the geographical origin or other characteristics of a good or service)) in a business combination.

When it is protected legally (eg through registration with governmental agencies, continuous use in commerce, or other means) a marketing-related asset (trademark, service mark, collective mark and certification mark) is an intangible asset—it is an identifiable non-monetary asset without physical substance (ie a legal right).

Contractual-legal intangible assets (trademarks, service marks, collective marks and certification marks) are recognised separately from goodwill in the accounting for the business combination, unless their fair values cannot be measured reliably because either they are not separable from goodwill, or they are separable from goodwill but there is no history or evidence of exchange transactions for the same or similar assets, and estimating fair value otherwise would be dependent on immeasurable variables.

Nehmotná aktiva

Výdaje uznatelné jako náklady

Výzkum (*Research*) = původní a plánované zkoumání prováděné s cílem získat nové vědecké nebo technické poznatky a vědomosti => činnosti zaměřené na získání nových poznatků, vyhledávání, vyhodnocení a konečný výběr, hledání alternativních materiálů, zařízení, procesů.

Vývoj (*Development*) = použití výsledků výzkumu nebo jiných poznatků k plánování nebo navrhování nových nebo podstatně zdokonalených materiálů, zařízení, výrobků, postupů, systémů nebo služeb, a to před zahájením jejich komerční výroby nebo využití => návrhy, konstrukce a testování prototypů v etapě před jejich výrobou a využitím, návrh a řízení zkušebního provozu, který není ves stupni ekonomické připravenosti.

Náklady na výzkum a vývoj jsou uznány jako náklad snižující výsledek k okamžiku vynaložení.

- ⇒ dále následující výdaje musí být **uznány jako náklady (expense) ve výsledku hospodaření** a nesmí být uznány jako nehmotná aktiva:
- výdaje vynaložené na reklamu a propagaci;
 - výdaje vynaložené na školení a trénink zaměstnanců;
 - výdaje vynaložené na zahájení činnosti (zřizovací výdaje (*start-up costs*)), nejsou-li tyto náklady zahrnuty do ocenění hmotných aktiv prezentovaných v kategorii Pozemky, budovy a zařízení => právní a administrativní poplatky vynaložené při zakládání právnické osoby, výdaje na otevření nové provozovny, výdaje na zahájení nové výroby.
 - výdaje na přemístění nebo reorganizaci části nebo celého podniku.
- ⇒ v relevantních situacích je adekvátní uznání těchto výdajů jako pohledávky z titulu zaplacení před vlastní dodávkou nebo spotřebou nakupované služby (*tzv. prepayments / prepaid expenses*)

Nehmotná aktiva

Výdaje uznatelné jako náklady

On 31 December 20X1 an entity placed an advertisement for its products in a local newspaper. The newspaper advertisement cost the entity CU20,000 which the entity paid on 1 December 20X1. Although the advertisement will only appear in the 31 December 20X1 newspaper, the entity expects that the advertisement will continue to generate additional sales of its products in January 20X2. The entity has a 31 December year-end.

The cost of the newspaper advertisement (CU20,000) must be recognised as an expense in the determination of profit for the period ended 31 December 20X1 (ie when the advertisement was published. It cannot be deferred and recognised as an expense over the period of additional sales.

On 28 December 20X1 an entity paid CU10,000 for a full page advertisement featuring the entity's products in a local newspaper. The advertisement will appear in the 20 January 20X2 edition of the local newspaper. The entity has a 31 December financial year-end.

As at 31 December 20X1 the entity must present the CU10,000 advertising costs paid to the local newspaper in advance as an asset (prepaid expense). The prepayment asset will be recognised as an expense on 20 January 20X2 when the advertisement is featured in the local newspaper (ie the service is received).

The advertising expenditure does not qualify to be recognised as an intangible asset at any time.

Nehmotná aktiva

Výdaje uznatelné jako náklady

In June 20X1 an entity employed external consultants at a cost of CU20,000 to reorganise its internal operating policies and procedures. The reorganisation will take three months and is expected to reduce operating costs significantly for the foreseeable future.

The costs of reorganisation must be recognised as an expense in the determination of profit or loss in the period in which the external consultants provide their services (ie in the year ended 20X1), rather than during the period in which the entity expects to benefit from reduced operating costs. The expenditure does not qualify to be recognised as an intangible asset.

On 20 February 20X1 an entity held an event to officially open its new retail outlet. The event cost CU20,000 and generated much favourable publicity. In February 20X1, before the new retail outlet was opened, the entity hired and trained new sales staff at a cost of CU30,000.

The cost of the pre-opening staff training and the opening function must be recognised as expenses in the determination of profit of the period in which the expenses were incurred.

Nehmotná aktiva

Prvotní ocenění

An intangible asset shall be measured at its cost.

Stanovení výše pořizovacích nákladů je ovlivněno způsobem pořízení nehmotného aktiva (samostatné pořízení, v rámci podnikové kombinace, vývoje, směnnou nebo bezúplatným nabytím ve formě dotace). Dochází k samostatnému pořízení, zahrnují pořizovací náklady:

- kupní cenu (cena pořízení);
- vedlejší přímo přiřaditelné náklady (např. náklady na právní služby, daně z převodu nemovitosti);

Diskuse:

- samostatné pořízení => náklady na pořízení (přímé x nepřímé) a jejich identifikace
- samostatné pořízení => odložené platby a vliv časové hodnoty peněz na ocenění majetku
- pořízení formou dotace
- interně pořizovaná aktiva => výzkum a vývoj
- pořízení v rámci podnikové kombinace => pořizovací cena ve výši reálné hodnoty
- následné výdaje a úvahy o výměně částí nehmotných aktiv => dopad do nákladů ve výsledku nebo na aktiva v rozvaze

Následné ocenění - Model pořizovacích nákladů

An entity shall measure intangible asset at cost less any accumulated amortisation and any accumulated impairment losses.

Model pořizovacích nákladů vychází z klasického účetního ocenění dlouhodobých aktiv, tj. z postupného snižování prvotního ocenění po dobu využitelnosti aktiva.

Diskuse:

- doba použitelnosti a faktory uvažované při jejím stanovení
- metoda odpisování odpovídající budoucímu generování užitků z využití aktiva (časové vs. výkonové odpisy)
- odepsatelná částka a zbytková hodnota => pravidla odpisování a jejich pravidelná roční revize představuje změnu v účetních odhadech
- agregace stejných či podobných individuálně nevýznamných položek do význam skupin pro účely odpisování
- odpisy součástí nákladů vs. součástí ocenění zásob nebo dlouhodobého aktiva

Klasifikace nehmotných aktiv – Doba použitelnosti

Všechna nehmotná aktiva mají dle IFRS pro SME **konečnou dobu použitelnosti** => všechna nehmotná aktiva jsou předmětem odpisování (pozor: rozdíl oproti „Full IFRSs“)

Doba použitelná je určena buď formou času (počet let, měsíců) nebo formou počtu výstupů (počet kusů výrobku) => vazba na metodu odpisování, zdali je vhodná lineární nebo výkonová

Faktory:

- 1. Ekonomické** => období, po které podnik očekává ekonomické užitky z využívání aktiva
 - 2. Právní** => období, po které má podnik k ekonomickým užitkům přístup
- ⇒ doba použitelnosti se stanovuje v době kratší plynoucí z těchto dvou faktorů => např. podnik nakoupil licenci k výrobě specifického výrobku na dobu 5ti let, ale očekává ekonomické užitky na místním trhu po dobu prvních 3let, a proto doba použitelnosti musí být stanovena v délce 3 let.
- ⇒ řada nehmotných aktiv nemá právní omezení a ekonomický faktor nemusí být jasný => výsledkem je poté neurčitelná doba použitelnosti => např. podnik v podnikové kombinaci nakoupil obchodní známku výrobku => určení, zdali doba použitelnosti je rok, dva, tři nebo desítky může být diskutabilní, a proto neurčitelnost je ideální klasifikace

Pokud není podnik schopen racionálně odhadnout dobu použitelnosti, má být dle pravidla uvedeného v IFRS pro SME **uvážena v délce 10ti let.**

NA s konečnou dobou použitelnosti - Odpisování

On 1 February 20X1 an entity purchases a patented formula. The patented formula is available for use on this date. However the entity only starts producing inventory using the patented formula on 1 April 20X1 because the entity did not have the appropriate plant and equipment in place to begin production.

The entity should begin amortisation of the patent from 1 February 20X1.

If the entity has the ability to determine the pattern in which it expects to consume the future economic benefits from the patented formula, and the entity believes that the unit of production method of amortisation better reflects the pattern in which it expects to consume the asset's future economic benefits, then it may be that the amortisation charge allocated to the period from 1 February 20X1 to 1 April 20X1 would be zero.

⇒ *Odpisování majetku metodou založenou na čase musí započít v okamžiku, kdy je aktivum v podmínkách připravenosti pro zamýšlené využití bez ohledu na skutečnost, že je či není takto využíváno.*

NA s konečnou dobou použitelnosti – Zbytková hodnota

An entity acquired a patent that expires in 15 years. The product protected by the patented technology is expected to be a source of net cash inflows for at least 15 years.

The patent would be amortised over its 15-year useful life to a nil residual value. If there is any indication that the patent is impaired at any reporting date, the patent would be reviewed for impairment.

On 1 January 20X1 an entity acquired for CU100,000 a patent that expires in 15 years. The product protected by the patented technology is expected to be a source of net cash inflows for at least 15 years. The entity has a commitment from a third party to purchase that patent in five years for 60 per cent of the amount that the entity paid for the patent, and the entity intends to sell the patent to that party in five years.

The patent has an economic life of 15 years and a useful life of five years to the entity. The depreciable amount would be amortised over its five-year useful life, with a residual value estimated at the present value of 60 per cent of the patent's fair value at the date it was acquired (eg at the date of acquisition the residual value is the present value of CU60,000, e.g. CU37,255). Assuming a discount rate of 10 per cent per year, the residual value measured at the date of acquisition = CU37,255 (ie $CU60,000 \div 1.1^5 = CU60,000 \times 0.620921$). If there is any indication that the patent is impaired at any reporting date, the patent would be reviewed for impairment.

⇒ *Zbytkovou hodnotu lze uvažovat při výpočtu odpisů pouze, pokud existuje závazek třetí strany na odkup nehmotného aktiva v budoucnu nebo pokud existuje aktivní trh pro příslušné NA, jak ilustruje příklad dále.*

NA s konečnou dobou použitelnosti – Zbytková hodnota

On 1 January 20X1 an entity acquired a five-year taxi licence in an active market for CU10,000. The taxi licence is expected to be a source of net cash inflows for at least five years. However, the entity expects to sell the taxi licence in the active market in three years. On 1 January 20X1 taxi licences with a two-year remaining useful life were trading at CU2,500. The active market for taxi licences is expected to continue to exist for the foreseeable future.

The depreciable amount of the taxi licence at 1 January 20X1 is CU7,500 (= CU10,000 carrying amount less CU2,500 estimated residual value). Consequently, CU7,500 should be amortised over the licence's three-year useful life. At each reporting date, if there is a significant change in the market price for taxi licences with a two-year remaining useful life then the residual value should be updated. If there is any indication that the licence is impaired at any reporting date, the taxi licence would be reviewed for impairment.

⇒ *Zbytkovou hodnotu lze uvažovat při výpočtu odpisů pouze, pokud existuje závazek třetí strany na odkup nehmotného aktiva v budoucnu nebo pokud existuje aktivní trh pro příslušné NA.*

NA s konečnou dobou použitelnosti – Doba odpisování

On 1 January 20X1 an entity paid a system developer CU50,000 for an on-line systém through which its customers can place orders. The entity estimated that the systém would have a five-year life and amortised the cost accordingly. Unfortunately, the systém never worked as anticipated and customer use declined considerably after the first year because of ongoing systém problems resulting in incorrect orders. After two years, the entity replaced the custom-developed systém with a generic software package available in the market. The entity concluded that the entire CU50,000 expenditure was worthless from the beginning and decided to write it off retrospectively, in the year of acquisition, as a correction of an error.

The entity accounts for the change in useful life of the customer order systém as a change in an accounting estimate in accordance IAS 8. The amortisation in the first two years in which the custom-developed systém was used was based on an assessment of future benefits coming from that systém. After two years, the assessment of future benefits changed.

A prior period error results from failure to take into account information that was available at the time. Until the end of the second year, the best available information was that the systém would provide future benefits. Consequently, this is a change of accounting estimate, and not a correction of a prior period error.

Because there was an indication in 20X1 that future benefits were likely to be lower than expected, an impairment test would be carried out at 31 December 20X1 in accordance with IAS 36.

⇒ *Změna metody odpisování, zbytkové hodnoty i doby odpisování se považuje a priori za změnu v účetním odhadu.*

Nehmotná aktiva

Vyřazení neboli odúčtování

An entity shall derecognise an intangible asset and shall recognise a gain or loss in profit or loss:

(a) on disposal; or

(b) when no future economic benefits are expected from its use or disposal.

Diskuse:

- důvody a způsoby vyřazení nehmotných aktiv – likvidace, darování, prodej, vklad, ...
- výsledkem vyřazení může být ztráta (*loss*) nebo zisk (*gain*) jako rozdíl mezi čistým výtěžkem z vyřazení (prodejní cena snížená o náklady vynaložené na realizaci prodeje) a zůstatkovou hodnotou majetku k okamžiku vyřazení => podnik musí identifikovat všechny náklady (externí nebo interní), které přímo vznikají s prodejem a o ty uzná do vyčíslení celkového výsledku z vyřazení majetku
- vliv odložené úhrady prodejní ceny => kalkulace současné hodnoty (obdobu pořízení)
- nahrazení části části majetku

Pěkný den

Libor Vašek

vasek@vse.cz

KFUA VSE v Praze