



Ocenění cenných papírů a podílů ekvivalencí

Alice Štěpánková Šrámková

Stávající úprava v individuální účetní závěrce podnikatelů

- *Ekvivalence představuje ocenění ve výši podílu na vlastním kapitálu účetní jednotky s podstatným či rozhodujícím vlivem*
- *Účetní jednotka založila peněžitým vkladem ve výši 300 000 Kč 100% dceřinou společnost. K datu účetní závěrky byl vlastní kapitál dceřiné společnosti ve výši 420 000 Kč. Ve vlastním kapitálu bude k datu účetní závěrky vykázána částka 120 000 Kč.*
- *Účetní jednotka koupila obchodní podíl ve 100% dceřiné společnosti za 6 mil. Kč. Vlastní kapitál byl k tomuto datu 2,4 mil. Kč. K datu účetní závěrky byl vlastní kapitál dceřiné společnosti ve výši 3,6 mil Kč. Ve vlastním kapitálu bude k datu účetní závěrky vykázána částka -2,4 mil Kč. **Je toto řešení v souladu s věrným zobrazením skutečnosti? Je investice znehodnocená?***

Stávající úprava v individuální účetní závěrce finančních institucí

Prvotní vykázání

- pořizovací cena podílu se rozdělí na podíl na vlastním kapitálu a goodwill, který je zachycen a vykazován samostatně v rámci dlouhodobého nehmotného majetku.

Následné úpravy

- snížení podílu na vlastním kapitálu o přijaté podíly na zisku ve výši před zdaněním, popřípadě o další přijaté příspěvky z rozdělení;
- zvýšení o podíl na zisku nebo snížení o podíl na ztrátě, který vznikl po datu nabytí podílu (vykázáno ve výsledovce), a
- snížení nebo zvýšení o podíly na změnách ve vlastním kapitálu, které nebyly zahrnuty do výkazu zisku a ztráty ovládané osoby nebo osoby pod podstatným vlivem.

Stávající úprava v konsolidované účetní závěrce

Prvotní vykázaní

- pořizovací cena podílu se rozdělí na podíl na vlastním kapitálu (cenné papíry v ekvivalenci) a konsolidační rozdíl.

Následné úpravy

- snížení podílu na vlastním kapitálu o přijaté podíly na zisku ve výši před zdaněním, popřípadě o další přijaté příspěvky z rozdělení;
- zvýšení o podíl na zisku nebo snížení o podíl na ztrátě, který vznikl po datu nabytí podílu (vykázáno ve výsledovce), a
- snížení nebo zvýšení o podíly na změnách ve vlastním kapitálu, které nebyly zahrnuty do výkazu zisku a ztráty ovládané osoby nebo osoby pod podstatným vlivem.

Navrhované řešení

Navrhované řešení

Postup při určení hodnoty ocenění ekvivalencí pro účely nekonsolidované účetní závěrky (ať už podnikatelské účetní jednotky či finanční instituce) a postup při konsolidaci ekvivalencí pro účely konsolidované účetní závěrky by měl být ve své podstatě shodný, neboť východiskem je jedna metoda ekvivalence upravená v evropské směrnici, vůči níž nemohou být české účetní předpisy v rozporu.

Navrhované řešení

Cenný papír, resp. podíl držený v ovládané osobě nebo osobě pod podstatným vlivem je k okamžiku pořízení oceněn pořizovací cenou bez ohledu na to, zdali si účetní jednotka pro ocenění po dobu držby zvolí ocenění ekvivalencí.

Pořizovací cena by měla být následně upravována o

- podíl na změně vlastního kapitálu mezi datem pořízení podílu a datem ocenění ekvivalencí a
- odpis rozdílu mezi pořizovací cenou podílu a podílem na reálné hodnotě nabytých aktiv a dluhů (goodwillu).

Navrhované řešení

Výše vlastního kapitálu účetní jednotky pod podstatným vlivem musí být současně založena na stejných účetních metodách jako vlastní kapitál vykazující účetní jednotky, tedy ve vazbě na české účetní předpisy. To platí pro použití metody ekvivalence jak v individuální, tak konsolidované účetní závěrce.

Podíl na změně vlastního kapitálu i odpis „goodwillu“ budou v individuální účetní závěrce vykázány prostřednictvím položky Oceňovací rozdíly ve vlastním kapitálu.

Příklady

Příklad 1

Účetní jednotka A dne 1. 1. 20X4 založila s dalšími dvěma společníky účetní jednotku B. Peněžitý vklad představující 40% podíl v účetní jednotce B byl ve výši 100 000 Kč. Celkový základní a zároveň vlastní kapitál účetní jednotky B byl k datu 1. 1. 20X4 ve výši 250 000 Kč.

K 31. 12. 20X4 byl vlastní kapitál účetní jednotky B ve výši 480 000 Kč. Účetní jednotka B sestavuje svoji účetní závěrku dle českých účetních předpisů.

Příklad 1 - řešení

Výňatky z rozvahy účetní jednotky A

Aktiva (v tis. Kč)		Pasiva (v tis. Kč)	
Cenné papíry a podíly $100 + 40 \% \times (480 - 250)$	192	Oceňovací rozdíly $40 \% \times (480 - 250)$	92

K datu pořízení podílu nebylo nutné stanovovat reálnou hodnotu aktiv a dluhů účetní jednotky B. K datu účetní závěrky není nutné upravovat hodnotu vlastního kapitálu účetní jednotky B, protože používá stejné účetní postupy jako účetní jednotka A

Příklad 2

Účetní jednotka A pořídila dne 1. 1. 20X4 40% podíl v účetní jednotce B za 6 000 tis. Kč. Vlastní kapitál účetní jednotky B byl k datu 1. 1. 20X4 ve výši 10 000 tis. Kč. K datu pořízení podílu nebyly identifikovány žádné významné rozdíly mezi účetními a reálnými hodnotami aktiv a dluhů účetní jednotky B. Účetní jednotka A očekává, že z pořízení podílu v účetní jednotce B ji budou plynout ekonomické užitky po dobu 10 let.

K 31. 12. 20X4 byl vlastní kapitál účetní jednotky B ve výši 12 000 tis. Kč. Účetní jednotka B sestavuje svoji účetní závěrku dle českých účetních předpisů

Příklad 2 - řešení

Výňatky z rozvahy účetní jednotky A

Aktiva (v tis. Kč)		Pasiva (v tis. Kč)	
Cenné papíry a podíly 6 000 + 600	6 600	Oceňovací rozdíly Viz níže	600

Výpočet goodwillu: $6\,000 - 40\% \times 10\,000 = 2\,000$

Roční odpis goodwillu: $2\,000 / 10 = 200$

Oceňovací rozdíly budou stanoveny jako podíl na změně vlastního kapitálu minus odpis goodwillu, tedy $40\% \times (12\,000 - 10\,000) - 200 = 600$

Příklad 3

Účetní jednotka A pořídila dne 1. 1. 20X4 40% podíl v účetní jednotce B za 8 000 tis. Kč. Vlastní kapitál účetní jednotky B byl k datu 1. 1. 20X4 ve výši 10 000 tis. Kč. K datu pořízení podílu účetní jednotka A identifikovala, že nemovitost vlastněná účetní jednotkou B má reálnou hodnotu o 6 000 tis. Kč vyšší, než je její účetní hodnota. Zbývající doba životnosti budovy je 20 let. Účetní jednotka A očekává, že z pořízení podílu v účetní jednotce B ji budou plynout ekonomické užitky po dobu 20 let. Sazba daně je 21 %.

K 31. 12. 20X4 byl vlastní kapitál účetní jednotky B ve výši 12 000 tis. Kč. Účetní jednotka B sestavuje svoji účetní závěrku dle českých účetních předpisů.

Příklad 3 - řešení

Výňatky z rozvahy účetní jednotky A

Aktiva (v tis. Kč)		Pasiva (v tis. Kč)	
Cenné papíry a podíly 6 000 + 625	6 625	Oceňovací rozdíly Viz níže	625

Výpočet goodwillu: $8\,000 - 40\% \times (10\,000 + 6\,000 - 6\,000 \times 21\%) = 2\,104$

Roční odpis goodwillu: $1\,600 / 20 = 80$

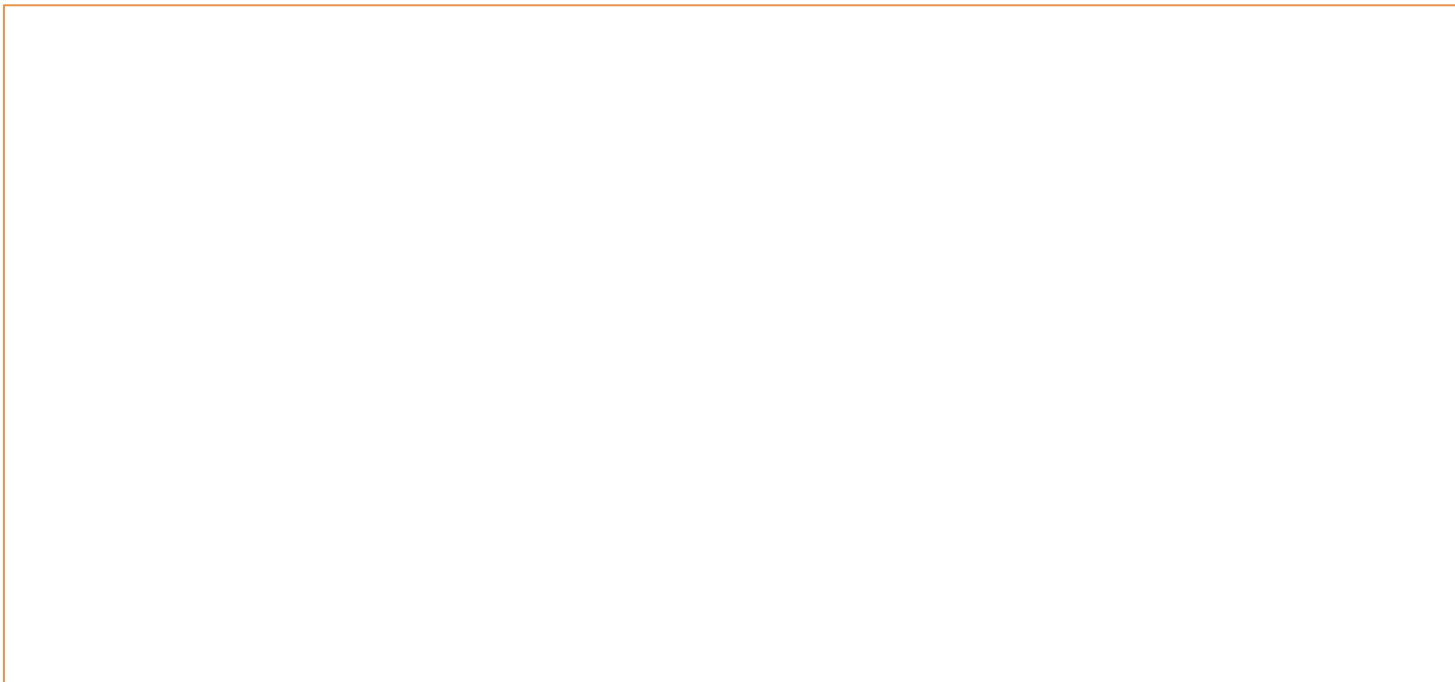
Úprava ročního odpisu reflektující reálnou hodnotu nemovitosti: $6\,000 / 20 = 300$

Úprava odloženého daňového závazku: $6\,000 \times 21\% / 20 = 63$

Oceňovací rozdíly budou stanoveny jako podíl na změně vlastního kapitálu minus odpis goodwillu minus odpis ve výši podílu z rozdílného ocenění nemovitosti, tedy $40\% \times (12\,000 - 10\,000 - 300 + 63) - 80 = 625$

Děkuji Vám za pozornost...

... a dávám prostor pro diskusi.



www.nur.cz

www.facebook.com/narodni.ucetni.rada