

## dReport: září 2018

Zalistujte si v pravidelném přehledu účetních novinek.

# Obsah

<b>Účetní novinky</b>	<b>3</b>
<b>České účetnictví</b>	<b>3</b>
Nová interpretace Národní účetní rady o časovém rozlišování a cizí měně	3
Pozvánka na seminář	4
<b>IFRS</b>	<b>5</b>
Co jste chtěli vědět o standardu IFRS 15 a (ne)báli jste se zeptat: 3. díl	5
Stav schvalování IFRS v Evropské unii	7
Pozvánka na podzimní IFRS semináře	8
<b>US GAAP</b>	<b>9</b>
Rada FASB vydala dvě úpravy nového standardu o leasingu	9



# Nová interpretace Národní účetní rady o časovém rozlišování a cizí měně

V dnešním vydání Účetních novinek krátce shrneme hlavní body interpretace Národní účetní rady I-37 Časové rozlišování a cizí měna.

## Co je Národní účetní rada

Národní účetní rada (NUR) je nezávislá odborná instituce pro podporu odborné způsobilosti a profesní etiky při rozvoji účetních profesí a v oblasti metodiky účetnictví a financování. Jejími členy jsou zástupci významných profesních organizací (Komory auditorů ČR, Komory daňových poradců ČR, Svazu účetních) a akademické půdy (VŠE).

Hlavním posláním je spolupráce s ministerstvem financí, dalšími vládními, zákonodárnými a ostatními institucemi při tvorbě legislativy a souvisejících norem se zaměřením na oblast účetnictví, dále tvorba, aktualizace, vydávání a distribuce českých účetních standardů a interpretací Národní účetní rady.

## Interpretace Národní účetní rady

Interpretace vyjadřují odborný názor Národní účetní rady na praktickou aplikaci českých účetních pravidel. Interpretace nejsou právně závazné. Jejich cílem je přispívat k formulaci optimálních a jednotných postupů v oblasti účetnictví a účetního výkaznictví. Zabývají se především otázkami, které nejsou českými účetními předpisy řešeny, nebo jsou řešeny nedostatečně, a oblastmi, které jsou v účetní praxi řešeny nejednotně.

## Interpretace I-37 Časové rozlišování a cizí měna

Interpretace I-37 (dále jen „Interpretace“) byla vydána v květnu 2018 v reakci na otázku, zda by se zůstatky účtů časového rozlišení vyjádřené v cizí měně měly k datu účetní závěrky přepočítávat na českou měnu závěrkovým kurzem.

Interpretace vychází z premisy, že dle zákona o účetnictví se zůstatky pohledávek a závazků primárně vyjádřené v cizí měně přepočítávají k datu účetní závěrky na českou měnu kurzem ČNB k tomuto datu, čímž dochází k eliminaci případného kurzového rizika.

## Výdaje příštích období a příjmy příštích období

Dle Interpretace je třeba zůstatky účtů Výdaje příštích období a Příjmy příštích období vyjádřené v cizí měně k datu účetní závěrky **přepočítat kurzem ČNB** platným k tomuto datu. Ve zdůvodnění závěrů Interpretace je k tomuto bodu uvedeno:

*„Vzhledem k tomu, že zůstatek účtu Výdaje příštích období má charakter cizoměnového závazku (výdaj v cizí měně bude muset být uhrazen v příštích obdobích) a zůstatek účtu Příjmy příštích období má charakter cizoměnové pohledávky (příjem v cizí měně bude přijat v příštích obdobích), platí pro ně stejná pravidla jako pro ostatní cizoměnové závazky a pohledávky.“*

## Náklady příštích období a výnosy příštích období

Zůstatky účtů Náklady příštích období a Výnosy příštích období se k datu účetní závěrky **nepřepočítávají**, neboť peněžní toky již proběhly. Nemají tedy charakter cizoměnové pohledávky a cizoměnového závazku a není s nimi spojeno žádné kurzové riziko.

V Interpretaci jsou dále uvedeny dva ilustrativní příklady, které názorně ukazují účetní zachycení cizoměnových transakcí na účtech časového rozlišení.

Celý text Interpretace naleznete na webových stránkách [Národní účetní rady](http://www.nur.cz).

Zdroj: [www.nur.cz](http://www.nur.cz)

Jitka Kadlecová  
[jkadlecova@deloittece.com](mailto:jkadlecova@deloittece.com)



# Pozvánka na seminář

## Aktuality v českém účetnictví

**Praha, Brno, Ostrava, Plzeň a Hradec Králové**

Zveme vás na tradiční podzimní seminář zaměřený na možná úskalí při sestavování účetní závěrky. Seminář povedeme formou praktických příkladů a tipů v oblastech, kde jakožto poradci a auditoři nejčastěji zjišťujeme pochybení. Probereme také změny v české účetní legislativě účinné od 1. ledna 2018. Chybět nebudou ani daňové novinky s dopadem na účetní závěrku společností.

Seminář je určen především účetním, ekonomům a finančním manažerům, kteří připravují účetní závěrku podle české účetní legislativy a souvisejících daňových a právních předpisů nebo jsou s její přípravou jinak spojeni. Seminář je vhodný i pro všechny, kteří se chtějí o českém účetnictví a daňových i právních novinkách dozvědět víc.

Seminář není určen zaměstnancům společností podnikajících v oboru účetního poradenství.

## Termíny

<b>Praha:</b>	14. listopadu 2018 a 11. prosince 2018
<b>Brno:</b>	27. listopadu 2018
<b>Ostrava:</b>	28. listopadu 2018
<b>Plzeň:</b>	5. prosince 2018
<b>Hradec Králové:</b>	13. prosince 2018

Pro více informací a registraci prosím navštivte:  
[www.akce.deloitte.cz](http://www.akce.deloitte.cz)



# Co jste chtěli vědět o standardu IFRS 15 a (ne)báli jste se zeptat: 3. díl

Od 1. 1. 2018 je účinný nový standard IFRS 15 *Výnosy ze smluv se zákazníky*. Vzhledem k tomu, že standard přináší významné změny oproti stávající úpravě vykazování výnosů, pokračujeme v našem seriálu článků věnujících se standardu IFRS 15 detailněji.

V našich [Účetních novinkách z května 2017](#) jsme se zabývali dotazy, které se týkaly pořadí aplikace jednotlivých kroků pětikrokového modelu při vykazování výnosů a možnosti aplikace požadavků standardu na portfolio smluv (tzv. portfoliový přístup).

V [Účetních novinkách ze září 2017](#) jsme se podívali na požadavky standardu IFRS 15, které se týkají identifikace smlouvy se zákazníkem.

Připomínáme, že standardu IFRS 15 jsme se detailněji věnovali v našich [Účetních novinkách v červenci 2014, říjnu 2014 a prosinci 2016](#).

V dnešním vydání se podrobněji podíváme na **přechodná ustanovení standardu IFRS 15**. Často se totiž setkáváme s otázkami, jaká metoda přechodu na nový standard je lepší, jaká praktická zjednodušení lze při přechodu využít a jak naložit s ukončenými a naopak stále probíhajícími smlouvami.

## Přechod na nový standard

Pro účetní jednotky, které na IFRS 15 přecházejí poprvé, je postup detailně popsán v dodatku C tohoto standardu. Při přechodu na IFRS 15 mají účetní jednotky dvě možnosti – plně retrospektivní přístup a modifikovaný přístup. Obě možnosti jsou poměrně detailní, avšak nápomocné, neboť prvotní aplikaci standardu IFRS 15 částečně ulehčují.

Pro účely přechodných ustanovení je **datem prvotní aplikace** začátek účetního období, v němž účetní jednotka standard IFRS 15 použije poprvé. Například pro účetní jednotky, které aplikují IFRS 15 poprvé na účetní závěrku za rok končící k 31. prosinci 2018, bude datem prvotní aplikace 1. leden 2018.

## Metoda č. 1 – Plně retrospektivní přístup

Účetní jednotky mohou použít standard IFRS 15 retrospektivně na každé předchozí účetní období vykazované v souladu s IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*. V rámci této metody jsou srovnatelné údaje za minulý rok upraveny a výsledná úprava se proúčtuje do počátečního zůstatku vlastního kapitálu v nejdřívějším srovnatelném období.

Standard IFRS 15 poskytuje následující **volitelná praktická zjednodušení**:

1. V případě dokončených smluv (tj. smlouvy, u kterých účetní jednotka převedla veškeré zboží nebo služby

identifikované v souladu s IAS 11 *Smlouvy o zhotovení, IAS 18 Výnosy* a s příslušnými interpretacemi) nemusí účetní jednotky přepracovávat smlouvy, které začínají i končí ve stejném účetním období. Například účetní jednotky, které standard IFRS 15 použijí poprvé pro rok končící k 31. prosinci 2018, nemusí přepracovávat smlouvy uzavřené a dokončené v roce 2017.

2. V případě dokončených smluv nejsou účetní jednotky povinny přepracovávat smlouvy, které byly ukončeny před zahájením nejdřívějšího vykazovaného období. Například účetní jednotky, které standard IFRS 15 použijí poprvé pro rok končící k 31. prosinci 2018 a uvedou srovnatelné údaje za rok končící k 31. prosinci 2017, nebudou muset přepracovávat smlouvy dokončené k 31. prosinci 2016.
3. V případě dokončených smluv, které mají variabilní protihodnotu, může účetní jednotka použít transakční cenu k datu, kdy byla smlouva ukončena, a nikoli odhadovat částky variabilní protihodnoty ve srovnatelných účetních obdobích. To především znamená, že pokud protihodnota přestala být v době ukončení smlouvy variabilní (což je případ spousty, avšak nikoli všech smluv), lze transakční cenu založit na výsledné částce, kterou měl zákazník uhradit. Například u smluv dokončených před 31. prosincem 2017 mohou účetní jednotky, které standard IFRS 15 použijí poprvé pro rok končící k 31. prosinci 2018, založit dřívější částky výnosů na protihodnotě (včetně jakékoliv variabilní protihodnoty), kterou měl zákazník uhradit (nebo přinejmenším odhadnout variabilní protihodnotu k datu ukončení smlouvy), a nikoliv odhadovat variabilní protihodnotu k dřívějšímu datu.
4. U smluv, které byly změněny před začátkem nejdřívějšího vykazovaného období, nemusí účetní jednotka aplikovat požadavky pro modifikaci smluv odděleně na každou dřívější úpravu. Účetní jednotka má místo toho možnost reflektovat celkový dopad těchto změn, a to při:
  - (i) identifikaci splněných a nesplněných závazků k plnění,
  - (ii) stanovení transakční ceny, a
  - (iii) alokaci transakční ceny na splněné a nesplněné závazky k plnění.

Například účetní jednotky, které standard IFRS 15 použijí poprvé pro rok končící k 31. prosinci 2018 a uvedou srovnatelné informace pouze za rok končící k 31. prosinci 2017, budou u každého výše uvedeného požadavku vykazovat smlouvy modifikované jednou či vícekrát před 1. lednem 2017, jako by veškeré modifikace byly součástí původně uzavřených smluv. Upozorňujeme, že veškeré modifikace po 1. lednu 2017 by bylo nutné zaúčtovat jednotlivě.

5. U všech účetních obdobích prezentovaných před datem prvotní aplikace nemusí účetní jednotka zveřejňovat částky



transakční ceny přidělené na zbývající závazky k plnění ani vysvětlení toho, kdy očekává, že vykáže tuto částku do výnosů. Například účetní jednotky, které standard IFRS 15 použijí poprvé pro rok končící k 31. prosinci 2018, nebudou muset zveřejňovat informace o zbývajících závazcích k plnění k 31. prosinci 2017 v souvislosti se smlouvami, které k tomuto datu nebyly dokončeny.

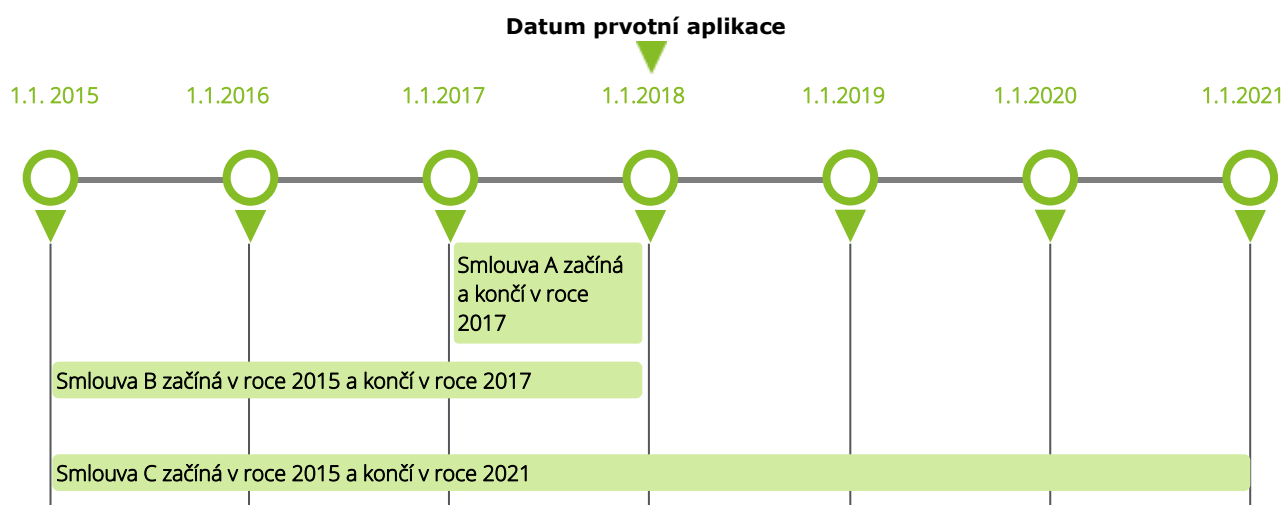
V případě použití by měla být praktická zjednodušení aplikována konzistentně na všechna předchozí prezentovaná období a účetní jednotka by měla uvést, která zjednodušení byla použita. V přiměřeně možném rozsahu by mělo být poskytnuto kvalitativní posouzení odhadovaného dopadu použití těchto zjednodušení.

### Metoda č. 2 – Modifikovaný přístup

V případě modifikovaného přístupu mohou účetní jednotky aplikovat standard IFRS 15 pouze od data prvotní aplikace. Pokud se tak rozhodnou učinit, budou muset upravit počáteční zůstatek nerozděleného zisku (případně jiné složky vlastního kapitálu) ke dni prvotní aplikace (tj. 1. ledna 2018), avšak nebudou muset upravit srovnatelné údaje předchozích let. To znamená, že nebudou muset zohlednit smlouvy, které

### Příklad

Předpokládaný konec účetního období k 31.12. Předpokládají se pouze srovnatelné údaje za předchozí období.



Metoda 1	Plně retrospektivní přístup
smlouva A	Začíná a končí ve stejném ročním účetním období a je dokončena před datem prvotní aplikace – možnost využít praktické zjednodušení
smlouva B	Upravte počáteční zůstatek všech dotčených složek vlastního kapitálu v nejdřívejším vykazovaném období (1. ledna 2017)
smlouva C	Upravte počáteční zůstatek všech dotčených složek vlastního kapitálu v nejdřívejším vykazovaném období (1. ledna 2017)

Metoda 2	Modifikovaný přístup
smlouva A	Smlouva dokončena před datem prvotní aplikace - IFRS 15 neaplikujte
smlouva B	Smlouva dokončena před datem prvotní aplikace - IFRS 15 neaplikujte
smlouva C	Upravte počáteční zůstatek všech dotčených složek vlastního kapitálu k datu prvotní aplikace. Zveřejněte informace v souladu s odstavcem 134.2.

Zdroje: Příručka společnosti Deloitte ke standardu IFRS 15  
[www.iasplus.com](http://www.iasplus.com)

Jitka Kadlecová  
[jkadlecova@deloittece.com](mailto:jkadlecova@deloittece.com)



# Stav schvalování IFRS v Evropské unii

Evropská poradní skupina pro účetní výkaznictví (EFRAG) aktualizovala svou zprávu, v níž je popisován stav schvalování všech IFRS, tj. standardů, interpretací a jejich úprav, naposledy 15. srpna 2018.

Na schválení Evropské komise k použití v Evropské unii čekají k 27. srpna 2018 následující dokumenty rady IASB:

## Standardy

- IFRS 14 *Časové rozlišení při cenové regulaci* (vydáno v lednu 2014) – Evropská komise se rozhodla nezahajovat schvalovací proces tohoto prozatímního standardu a počkat na finální standard
- IFRS 17 *Pojistné smlouvy* (vydáno v květnu 2017)

## Úpravy

- Úprava standardů IFRS 10 a IAS 28 *Prodej nebo vklad aktiv mezi investorem a jeho přidruženým či společným podnikem* (vydáno v září 2014)
- Úprava standardu IAS 19 *Změny plánu, krácení a vypořádání* (vydáno v únoru 2018)
- Úprava standardu IAS 28 *Dlouhodobé podíly v přidružených a společných podnicích* (vydáno v říjnu 2017)
- *Roční zdokonalení IFRS – cyklus 2015 – 2017* (vydáno v prosinci 2017)
- *Úpravy odkazů na Koncepční rámec IFRS* (vydáno v březnu 2018)

## Interpretace

- IFRIC 23 *Účtování o nejistotě u daní z příjmů* (vydáno v červnu 2017)

[Zpráva o schvalování IFRS v EU](#)

Jitka Kadlecová  
[jkadlecova@deloittece.com](mailto:jkadlecova@deloittece.com)



# Pozvánka na podzimní IFRS semináře

## Novinky v IFRS 2018

Tradiční podzimní on-line seminář společnosti Deloitte z oblasti Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS) je opět tady.

Z pohodlí své kanceláře získáte kompletní a bleskový přehled o nových a novelizovaných standardech. V krátkosti přiblížíme povahu změn, takže budete schopni identifikovat, zda se ta či ona změna může týkat právě vaší společnosti. Dozvíte se také, kolik času vám zbývá na jejich případnou implementaci.

V průběhu webcastu bude prostor i pro vaše dotazy.

## IFRS 16 pro pokročilé

Zveme vás na podzimní seminář společnosti Deloitte z oblasti Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS), tentokrát věnovaný novému standardu IFRS 16 *Leasingy*. IFRS 16 nahrazuje IAS 17 *Leasingy* a související interpretace a bude účinný pro období začínající 1. ledna 2019. Nový standard přináší významné změny zejména z pohledu nájemce, neboť operativní leasingy budou nově vykazovány v rozvaze.

Navazujeme na náš seminář *IFRS 16 – nový standard o leasingu*, který se konal v prosinci minulého roku a letos v květnu. Tentokrát se více zaměříme na problematiku oblastí, které budou vyžadovat při aplikaci nového standardu zapojení větší míry úsudku.

## Nejčastější chyby v účetních závěrkách dle IFRS

Přijďte na podzimní seminář společnosti Deloitte z oblasti Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS). Tentokrát se budeme věnovat chybám, se kterými se při auditu účetních závěrek svých klientů setkáváme nejčastěji a které se ve výkazech často opakují. Pozornost zaměříme i na chybějící zveřejnění informací v přílohách.

Poskytneme vám také přehled standardů a interpretací, které jsou povinně účinné od 1. ledna 2018 nebo později. Podíváme se, jakým způsobem by se měla projevit implementace nových standardů IFRS 9 *Finanční nástroje* a IFRS 15 *Výnosy ze smluv se zákazníky* v účetní závěrce za rok končící 31. 12. 2018. Ukážeme také možné přístupy k přechodu na standard IFRS 16 *Leasingy*, který je účinný už od 1. 1. 2019.

Během on-line semináře se nebudeme detailně zabývat novými standardy IFRS 9 *Finanční nástroje*, IFRS 15 *Výnosy ze smluv se zákazníky* a IFRS 16 *Leasingy*, těm se budeme věnovat na jiných seminářích v průběhu podzimu.

**Webcast je určen především účetním, ekonomům a finančním manažerům projektů spojených s IFRS, ale také všem, kteří se chtějí o IFRS dozvědět více.**

### Termín

- 16. října 2018, 10:00 – 11:00 hod.

Pro více informací a registraci prosím navštivte:

[www.akce.deloitte.cz](http://www.akce.deloitte.cz)

Detailněji se budeme věnovat i různým zjednodušením, která lze při přechodu na nový standard využít. Dozvíte se, jak se na implementaci standardu připravit a jaké nové informace bude třeba v příloze zveřejňovat.

Rádi zodpovíme vaše dotazy, na které bude dostatek času.

Seminář je určen především účetním, ekonomům a finančním manažerům projektů spojených s IFRS, ale také všem, kteří se chtějí o IFRS dozvědět víc.

**Celodenní seminář proběhne v Praze a vystoupí na něm odborníci z naší společnosti.**

### Termín

- Praha: 6. listopadu 2018

Pro více informací a registraci prosím navštivte:

[www.akce.deloitte.cz](http://www.akce.deloitte.cz)

Rádi zodpovíme vaše dotazy, na které bude dostatek času.

Seminář je určen účetním, ekonomům a finančním manažerům projektů spojených s IFRS, ale také všem, kteří se chtějí o IFRS dozvědět víc.

**Celodenní seminář proběhne v Praze a vystoupí na něm odborníci z naší společnosti.**

### Termín

- Praha: 21. listopadu 2018

Pro více informací a registraci prosím navštivte:

[www.akce.deloitte.cz](http://www.akce.deloitte.cz)





# Rada FASB vydala dvě úpravy nového standardu o leasingu

Dne 30. července 2018 vydala Rada pro standardy finančního účetnictví (US FASB) aktualizaci ASU 2018-11, která účetním jednotkám zjednoduší implementaci určitých aspektů nového standardu o leasingu ASU 2016-02 (kodifikovaného jako ASC 842). Dne 19. července 2018 rada FASB dále vydala aktualizaci ASU 2018-10 obsahující 16 samostatných drobnějších úprav standardu ASC 842.

## Klíčová ustanovení aktualizace ASU 2018-11

### Rozsah působnosti

Úpravy aktualizace ASU byly provedeny v následujícím rozsahu:

- **Osvobození v přechodném období (1. oblast)** – tyto úpravy, které účetním jednotkám umožňují vykazovat srovnatelná období zveřejněná v období přijetí nového standardu ASC 842 podle ASC 840 (původního standardu), ovlivní všechny účetní jednotky s leasingovými smlouvami, které se rozhodnou při přechodu na nový standard nepřepočítávat svá srovnatelná období.
- **Osvobození na straně pronajímatele (2. oblast)** – tyto úpravy, které pronajímatelům nabízí možnost (jakožto praktické zjednodušení na úrovni třídy podkladových aktiv) neoddělovat leasingové a neleasingové složky smlouvy, se vztahují pouze na pronajímatele, jejichž leasingové smlouvy splňují určitá kritéria (viz níže).

Upozorňujeme, že zatímco úpravy v rámci 1. oblasti ovlivní jak nájemce, tak pronajímatele, úpravy v rámci 2. oblasti se vztahují pouze na pronajímatele.

### Osvobození v přechodném období (1. oblast)

Standard ASC 842 původně vyžadoval, aby účetní jednotky realizovaly přechod na základě tzv. „modifikovaného retrospektivního“ přístupu, který má maximalizovat srovnatelnost a být jednodušší než plný retrospektivní přístup. (Pro další informace ohledně data účinnosti a pokynů k přechodu uvedené v ASC 842, doporučujeme publikaci [Pokyny pro aplikaci nového leasingového standardu](#)).

Podle modifikovaného retrospektivního přístupu se standard ASC 842 aplikuje s účinností od počátku nejdřívejšího srovnatelného období prezentovaného v účetní závěrce účetní jednotky. To znamená, že veřejné obchodní jednotky, pro něž je standard účinný od 1. ledna 2019, by poprvé aplikovaly ASC 842 a vykazovaly úpravu zohledňující dopady přechodu k 1. lednu 2017 (které by bylo datem prvotní aplikace).

Aktualizace ASU 2018-11 upravuje standard ASC 842 tak, aby se účetní jednotky mohly rozhodnout nepřepočítávat svá srovnatelná období během přechodu na nový standard („možnost srovnatelných údajů podle ASC 840“). Aktualizace účetním jednotkám umožňuje změnit datum prvotní aplikace

na počátek období, ve kterém účetní jednotka standard přijala. Veřejné obchodní jednotky, jejichž účetní období končí jako kalendářní rok (tj. 31. 12.), by si tedy mohly stanovit datum prvotní aplikace na 1. ledna 2019. Účetní jednotky by přitom musely:

- aplikovat standard ASC 840 na srovnatelná období,
- poskytnout zveřejnění požadovaná standardem ASC 840 pro všechna období, která budou i nadále vykazována v souladu s ASC 840,
- vykazovat dopady aplikace ASC 842 jako kumulativní úpravu nerozděleného zisku k 1. lednu 2019.

Účetní jednotka by:

- nepřepočítávala roky 2017 a 2018 tak, aby zohlednila dopady aplikace ASC 842,
- neposkytovala zveřejnění požadovaná standardem ASC 842 pro rok 2017 a 2018,
- nezměnila způsob aplikace požadavků na přechod, a to pouze pokud požadavky na přechod uplatní.

### **Poznámka: Zveřejnění ve srovnatelných obdobích vyžadovaná standardem ASC 840**

*V návaznosti na diskusi, k níž došlo na jednání dne 7. března 2018, rada FASB změnila znění aktualizace ASU 2018-11 s cílem objasnit, že účetní jednotka musí poskytnout zveřejnění podle ASC 840 pro všechna období, která jsou vykazována v souladu s ASC 840. Podle tohoto požadavku musí účetní jednotka aplikovat pokyny uvedené v ASC 840-20-50-2(a) (běžně označované jako „five-year table“ uvádějící minimální leasingové platby pro následujících 5 let) k datu poslední vykázané účetní závěrky. ASU dále uvádí, že datem poslední vykázané účetní závěrky by mělo být datum poslední účetní závěrky vykázané podle ASC 840 (např. 31. prosince 2018 pro veřejné obchodní jednotky, u nichž konec účetního období odpovídá konci kalendářního roku). Veřejná obchodní jednotka s účetním obdobím končícím jako kalendářní rok proto vykáže tzv. „five-year table“ podle ASC 840-20-50-2(a) k 31. prosinci 2018 v účetní závěrce za rok končící 31. prosince 2019. Rovněž odstavec BC14 aktualizace ASU 2018-11 uvádí, že ASU nemění ani nevytváří dodatečné „požadavky na mezitímní zveřejnění, která účetní jednotky dříve nemusely poskytovat.“*

### **Datum účinnosti a přechodná ustanovení 1. oblasti**

Úpravy týkající se osvobození v přechodném období (1. oblast) v rámci ASU se vztahují na účetní jednotky, které dosud nepřijaly ASC 842. Účetní jednotky, které ASC 842 přijaly dříve, si nemohou zvolit možnost vykazování srovnatelných údajů podle ASC 840.



## Osvobození na straně pronajímatele (2. oblast)

V původně vydaném znění aktualizace ASU 2016-02 požadovala, aby pronajímatelé vždy důsledně oddělovali leasingové a neleasingové složky smlouvy. Podle tohoto požadavku by pronajímatelé poté, co identifikují samostatné složky, museli aplikovat metodu alokace relativní samostatné prodejní ceny podle ASC 606, aby protihodnotu ve smlouvě přiřadily k samostatným složkám. ASC 842 (včetně požadavků na sestavení a zveřejnění účetní závěrky) se vztahuje na leasingovou složku, zatímco ostatní pokyny, zpravidla ASC 606 (včetně požadavků na sestavení a zveřejnění účetní závěrky) se týkají složky neleasingové.

S ohledem na zpětnou vazbu zainteresovaných subjektů, z níž vyplynulo, že náklady na splnění požadavků v oblasti oddělení a alokace převažují výhody, jež z tohoto postupu pronajímatelům plynou, aktualizace ASU 2018-11 upravuje standard ASC 842 tak, aby zahrnoval praktické zjednodušení, podle něhož pronajímatelé leasingové a neleasingové složky oddělovat nemusí.

### **Poznámka: Praktické zjednodušení vytváří lepší soulad mezi účtováním na straně pronajímatelů a nájemců**

*ASU 2018-11 sjednocuje účtování na straně pronajímatelů a nájemců, pokud jde o oddělování leasingových a neleasingových složek. Nájemci na rozdíl od pronajímatelů mohli podle ASC 842 vždy využít praktické zjednodušení, podle něhož se mohli rozhodnout, že nebudou oddělovat leasingové a neleasingové složky (viz ASC 842-10-15-37) a přiřazovat k nim protihodnotu. Nájemci si však nemohou zvolit, zda budou účtovat o kombinované složce podle ASC 842 či podle dalších amerických účetních principů (US GAAP), ale musí vždy použít pouze ASC 842. Jak pronajímatelé, tak nájemci se nyní mohou rozhodnout účtovat o neleasingových složkách ve smlouvě jako o jedné složce smlouvy. Připomínáme, že tato volba účetní politiky musí být učiněna pro třídu podkladových aktiv.*

## Kritéria pro kombinaci leasingových a neleasingových složek

Pronajímatel se může rozhodnout kombinovat leasingové a neleasingové složky za předpokladu, že tato neleasingová složka (složky) by jinak byla zachycena podle nových pokynů pro vykazování výnosů uvedených v ASC 606 a že budou splněna obě kritéria uvedená níže:

- Kritérium A – načasování a schéma převodu leasingové složky je stejné jako u neleasingové složky, jež s touto leasingovou složkou souvisí.
- Kritérium B – leasingová složka, je-li zaúčtována samostatně, by byla klasifikována jako operativní leasing.

Aktualizace ASU dále objasňuje, že přítomnost neleasingové složky, na kterou dále uplatnit praktické zjednodušení, nezabraňuje pronajímateli použít zjednodušení na leasingovou a neleasingovou složku (složky), jež daná kritéria splňuje. Pronajímatel by neleasingové složky, která nesplňují kritéria pro praktické zjednodušení, zachytil odděleně od kombinovaných leasingových a neleasingových složek, jež tato kritéria splňují.

## Určení, která ze složek převažuje

Jako v případě praktického zjednodušení na straně nájemců rada FASB původně navrhovala, aby pronajímatelé vždy účtovali o kombinované složce jako o leasingu podle ASC 842. Avšak na základě zpětné vazby rada FASB upravila konečné znění ASU tak, že účetní jednotky jsou povinny provést další posouzení, aby určily, zda se kombinovaná složka zachytí jako leasing podle ASC 842 nebo jako smlouva generující výnosy podle ASC 606. Účetní jednotka by měla především určit, zda neleasingová složka (složky) související s danou leasingovou složkou v kombinované složce převažuje. Pokud ano, účetní jednotka bude muset účtovat o kombinované složce v souladu s ASC 606. V opačném případě bude účetní jednotka povinna zachytit kombinovanou složku jako operativní leasing podle ASC 842.

## Požadavky na zveřejnění

Pronajímatel musí pro jednotlivé třídy podkladového aktiva zveřejnit následující:

1. že si zvolil praktické zjednodušení,
2. třídu (třídy) podkladového aktiva, jehož se tato volba týká,
3. charakter kombinovaných položek a veškerých neleasingových složek, jež nebyly způsobilé pro uplatnění praktického zjednodušení,
4. který standard se aplikuje na kombinovanou složku (např. ASC 842 nebo ASC 606).

## Datum účinnosti a přechodná ustanovení 2. oblasti

Pro účetní jednotky, které dosud nepřijaly ASC 2016-02, je datum účinnosti praktického zjednodušení, jež spočívá v osvobození pronajímatele (2. oblast), sladěno s datem účinnosti nového standardu o leasingu, jakož i s podmínkami pro přechod. To znamená, že datum účinnosti praktického zjednodušení je následující:

- *veřejné obchodní jednotky* – finanční roky začínající po 15. prosinci 2018 a mezitímní období v rámci těchto finančních let
- *veškeré další jednotky* – finanční roky začínající po 15. prosinci 2019 a mezitímní období v rámci finančních let začínajících po 15. prosinci 2020.

Účetní jednotky, které přijaly ASU 2016-02 před vydáním ASU 2018-11 mohou aplikovat praktické zjednodušení pro pronajímatele na všechny nové i stávající leasingy buď retrospektivně, nebo prospektivně, přičemž si mohou zvolit, že budou aplikovat toto opatření buď (1) k datu prvního účetního období pronajímatele po vydání ASU 2018-11, nebo (2) k povinnému datu účinnosti standardu ASC 842 (např. 1. ledna 2019 pro veřejné účetní jednotky, jejichž účetní období končí jako kalendářní rok). Například účetní jednotka, která přijala ASU 2016-02 dříve a zvolila si praktické zjednodušení, se může rozhodnout, že nebude přeprocovávat předchozí účetní období, jež vykazovala v souladu s ASC 842, a tím pádem zvolí prospektivní aplikaci.



Po přechodu k ASU 2018-11 by pronajímatel, jenž si zvolí praktické zjednodušení, musel toto zjednodušení aplikovat na všechny nové a stávající transakce v rámci třídy podkladových aktiv, která splňují kritéria pro toto zjednodušení ke stanovenému datu. To znamená, že by pronajímatel nesměl aplikovat praktické zjednodušení pouze na nové nebo modifikované transakce v rámci dané třídy podkladových aktiv.

### Klíčová ustanovení aktualizace ASU 2018-10

Aktualizace ASU 2018-10 (vydaná 19. července 2018) provádí 16 úzce zaměřených úprav (tj. drobných změn a objasnění) určitých aspektů nového standardu o leasingu (tj. ASC 842). Více informací o těchto úpravách naleznete na webové stránce [IASPlus website](https://www.iasplus.com).

Datum účinnosti těchto úprav uvedených v ASU 2018-10 je shodné s datem účinnosti ASU 2016-02. Pro účetní jednotky, které přijaly ASC 842 dříve, je aktualizace ASU účinná v okamžiku vydání, přičemž má stejné požadavky na přechod jako ASC 842.

Zdroj: [www.iasplus.com](https://www.iasplus.com)

Gabriela Jindříšková  
[gjindriskova@deloittece.com](mailto:gjindriskova@deloittece.com)

---

### Kontakty

V případě jakýchkoliv dotazů ohledně záležitostí uvedených v této publikaci se, prosím, spojte se svou kontaktní osobou z auditního oddělení společnosti Deloitte, s odbornou skupinou Deloitte na adrese [CZ.TechnicalDesk@deloittece.com](mailto:CZ.TechnicalDesk@deloittece.com) nebo s jedním z následujících odborníků:

#### České účetnictví

Jarmila Rázková  
[jrazkova@deloittece.com](mailto:jrazkova@deloittece.com)

#### IFRS a US GAAP

Martin Tesař  
[mtesar@deloittece.com](mailto:mtesar@deloittece.com)

Soňa Plachá  
[splacha@deloittece.com](mailto:splacha@deloittece.com)

Gabriela Jindříšková  
[gjindriskova@deloittece.com](mailto:gjindriskova@deloittece.com)

#### Deloitte Advisory, s. r. o.

Nile House, Karolinská 654/2,  
186 00 Praha 8 - Karlín,  
Česká republika  
Tel.: +420 246 042 500

[Přihlaste se k odběru dReportu a jiných newsletterů.](#)

# Deloitte.

Deloitte označuje jednu či více společností Deloitte Touche Tohmatsu Limited, britské privátní společnosti s ručením omezeným zárukou („DTTL“), síť jejich členských firem a jejich spřízněných subjektů. Společnost DTTL a každá z jejich členských firem představuje samostatný a nezávislý právní subjekt. Společnost DTTL (rovněž označovaná jako „Deloitte Global“) služby klientům neposkytuje. Více informací o naší globální síti členských firem je uvedeno na adrese [www.deloitte.com/cz/onas](http://www.deloitte.com/cz/onas).

Společnost Deloitte poskytuje služby v oblasti auditu, poradenství, právního a finančního poradenství, poradenství v oblasti rizik a daní a související služby klientům v celé řadě odvětví veřejného a soukromého sektoru. Díky globálně propojené síti členských firem ve více než 150 zemích a teritoriích má společnost Deloitte světové možnosti a poznatky a poskytuje svým klientům, mezi něž patří čtyři z pěti společností figurujících v žebříčku Fortune Global 500®, vysoce kvalitní služby v oblastech, ve kterých klienti řeší své nejkompexnější podnikatelské výzvy. Chcete-li se dozvědět více o způsobu, jakým zhruba 245 000 odborníků dělá to, co má pro klienty smysl, kontaktujte nás prostřednictvím sociálních sítí Facebook, LinkedIn či Twitter.

Společnost Deloitte ve střední Evropě je regionální organizací subjektů sdružených ve společnosti Deloitte Central Europe Holdings Limited, která je členskou firmou sdružení Deloitte Touche Tohmatsu Limited ve střední Evropě. Odborné služby poskytují dceřiné a přidružené podniky společnosti Deloitte Central Europe Holdings Limited, které jsou samostatnými a nezávislými právními subjekty. Dceřiné a přidružené podniky společnosti Deloitte Central Europe Holdings Limited patří ve středoevropském regionu k předním firmám poskytujícím služby prostřednictvím více než 6 000 zaměstnanců ze 44 pracovišť v 18 zemích.