

Investície v nehnuteľnostiach

OBSAH	Odsek
Cieľ	1
Rozsah	2-4
Definície	5-15
Vykazovanie	16-19
Ocenenie pri vykázaní	20-29
Ocenenie po vykázaní	30-56
Účtovná metóda	30-32
Model oceňovania v reálnej hodnote	33-55
Neschopnosť spoľahlivo stanoviť reálnu hodnotu	53-55
Nákladový model	56
Prevody	57-65
Vyradenia	66-73
Zverejňovanie	74-79
Model oceňovania v reálnej hodnote a nákladový model	74-75
Model oceňovania v reálnej hodnote	76-78
Nákladový model	79
Prechodné ustanovenia	80-84
Model oceňovania v reálnej hodnote	80-82
Nákladový model	83-84
Dátum účinnosti	85
Stiahnutie IAS 40 (2000)	86

Tento revidovaný štandard nahrádza IAS 40 (2000) *Investície v nehnuteľnostiach* a platí pre ročné obdobia začínajúce 1. januára 2005 alebo neskôr. Odporúča sa skoršie uplatňovanie.

CIEĽ

1. Cieľom tohto štandardu je stanoviť účtovné spracovanie investícií v nehnuteľnostiach a súvisiace požiadavky na zverejňovanie.

ROZSAH

IAS 40

2. **Tento štandard sa uplatňuje pri vykazovaní, oceňovaní a zverejňovaní investícií v nehnuteľnostiach.**
3. Okrem iného sa tento štandard uplatňuje pri oceňovaní investícií v nehnuteľnostiach držaných na základe finančného lízingu, ktoré sú účtované ako finančný lízing a pri oceňovaní investícií v nehnuteľnostiach poskytovaných nájomcovi na základe operatívneho lízingu v účtovnej závierke poskytovateľa lízingu. Tento štandard sa nezaobrá záležitosťami zahrnutými v IAS 17 *Lízingy*, vrátane:
- (a) klasifikácie lízingov ako finančné lízingy alebo operatívne lízingy;
 - (b) vykazovania výnosov z lízingu získaných z investícií v nehnuteľnostiach (pozri tiež IAS 18 *Výnosy z bežnej činnosti*);
 - (c) oceňovania podielov na nehnuteľnosti držanej na základe lízingu účtovaného ako operatívny lízing v účtovnej závierke;
 - (d) oceňovania investície poskytovateľa lízingu do finančného lízingu v jeho účtovnej závierke;
 - (e) účtovania transakcií predaja a spätného lízingu;
a
 - (f) zverejňovania finančného lízingu a operatívneho lízingu.
4. Tento štandard sa nevzťahuje na:
- (a) biologický majetok súvisiaci s poľnohospodárskou činnosťou (pozri IAS 41 *Poľnohospodárstvo*); a
 - (b) práva na nerastné bohatstvo a nerastné suroviny, akými sú napríklad ropa, zemný plyn a podobné neobnoviteľné zdroje.

DEFINÍCIE

5. **Nasledujúce výrazy sa v tomto štandarde používajú v nasledujúcich významoch:**

Účtovná hodnota je suma, v ktorej sa majetok vykazuje v súvahe.

Náklad je suma zaplatených peňazí alebo peňažných ekvivalentov alebo reálna hodnota inej odmeny vynaloženej za účelom nadobudnutia majetku v čase jeho akvizície alebo zhotovenia.

Reálna hodnota je suma, za ktorú je možné vymeniť majetok v nezávislej transakcii medzi informovanými súhlasiacimi stranami.

Investície v nehnuteľnostiach sú nehnuteľnosť (pozemok alebo budova – alebo časť budovy – alebo oboje) držaná (vlastníkom alebo nájomcom na základe finančného lízingu) za účelom získania nájomného alebo kapitálového zhodnotenia alebo oboch a nie na nasledujúce účely:

- (a) používanie vo výrobe alebo na dodávku tovarov alebo služieb alebo na administratívne účely;

alebo

- (b) predaj v bežnom chode podnikania.

IAS 40

Nehnutelnosť používaná vlastníkom je nehnuteľnosť držaná (vlastníkom alebo nájomcom na základe finančného lízingu) za účelom používania vo výrobe alebo na dodávku tovarov alebo služieb alebo na administratívne účely.

6. **Podiel na nehnuteľnosti držaný nájomcom v rámci operatívneho lízingu sa môže klasifikovať a účtovať ako investície v nehnuteľnostiach výlučne vtedy, ak by inak nehnuteľnosť spĺňala definíciu investícií v nehnuteľnostiach a vo vzťahu k vykazovanému majetku nájomca používa model reálnej hodnoty uvedený v odsekoch 33–55. Túto klasifikačnú alternatívu možno použiť vo vzťahu k jednotlivým nehnuteľnostiam („property-by-property“). Ak je však takáto klasifikačná alternatíva zvolená vo vzťahu k jednému takémuto podielu na nehnuteľnosti v rámci operatívneho lízingu, všetky nehnuteľnosti klasifikované ako investície v nehnuteľnostiach sa musia účtovať použitím modelu reálnej hodnoty. Ak je zvolená táto klasifikačná alternatíva, každý takto klasifikovaný podiel je zahrnutý do zverejňovania vyžadovaného odsekmi 74–78.**
7. Investície v nehnuteľnostiach sú držané za účelom získania nájomného alebo kapitálového zhodnotenia alebo oboch. Preto investície v nehnuteľnostiach vytvárajú peňažné toky značne nezávisle od ostatného majetku vlastneného jednotkou. Toto odlišuje investície v nehnuteľnostiach od nehnuteľnosti používanej vlastníkom. Výroba alebo dodávka tovarov alebo služieb (alebo používanie nehnuteľnosti na administratívne účely) vytvára peňažné toky, ktoré sú priraditeľné nielen nehnuteľnosti, ale tiež ostatnému majetku používanému vo výrobe alebo v procese dodávky. IAS 16 *Nehnutelnosti, stroje a zariadenia* sa uplatňuje na nehnuteľnosť používanú vlastníkom.
8. Príkladmi investícií v nehnuteľnostiach sú:
 - (a) pozemok držaný na dlhodobé kapitálové zhodnotenie a nie na krátkodobý predaj v bežnom chode podnikania.
 - (b) pozemok držaný na momentálne neurčené budúce používanie. (Ak jednotka neurčila, či sa pozemok použije ako nehnuteľnosť používaná vlastníkom alebo na krátkodobý predaj v bežnom chode podnikania, je pozemok považovaný za držaný na kapitálové zhodnotenie).
 - (c) budova vlastnená jednotkou (alebo držaná jednotkou na základe finančného lízingu) a prenajímaná na základe jedného alebo viacerých operatívnych lízingov.
 - (d) budova, ktorá je nevyužitá, ale je držaná z dôvodu prenajímania na základe jedného alebo viacerých operatívnych lízingov.
9. Nasledujú príklady položiek, ktoré nie sú investíciami v nehnuteľnostiach a preto nepatria do rozsahu tohto štandardu:
 - (a) nehnuteľnosť držaná na predaj v bežnom chode podnikania alebo v procese zhotovovania alebo vývoja za účelom takéhoto predaja (pozri IAS 2 *Zásoby*), napríklad nehnuteľnosť nadobudnutá výlučne s úmyslom následného vyradenia v blízkej budúcnosti alebo za účelom vývoja a ďalšieho predaja.
 - (b) nehnuteľnosť, ktorá sa zhotovuje alebo vyvíja v mene tretích osôb (pozri IAS 11 *Zákazková výroba*).
 - (c) nehnuteľnosť používaná vlastníkom (pozri IAS 16), vrátane (okrem iných vecí) nehnuteľnosti držanej za účelom budúceho používania ako nehnuteľnosti používanej vlastníkom, nehnuteľnosti držanej za účelom budúceho vývoja a následného používania ako nehnuteľnosti používanej vlastníkom, nehnuteľnosti používanej zamestnancami (nezávisle od toho, či zamestnanci platia nájomné v trhových sadzbách) a nehnuteľnosti používanej vlastníkom, u ktorej sa očakáva vyradenie.
 - (d) nehnuteľnosť, ktorá je zhotovovaná alebo vyvíjaná za účelom budúceho používania ako investícií v nehnuteľnostiach. IAS 16 sa vzťahuje na tento druh nehnuteľností dovtedy, kým sa zhotovovanie alebo vývoj neukončí, pričom od tohto času sa nehnuteľnosť stáva investíciami v nehnuteľnostiach a uplatňuje sa tento štandard. Tento štandard sa však vzťahuje na existujúce investície v nehnuteľnostiach, ktoré sa opätovne vyvíjajú za účelom pokračujúceho budúceho používania ako investícií v nehnuteľnostiach (pozri odsek 58).
 - (e) nehnuteľnosť, ktorá je v rámci finančného lízingu prenajímaná inej jednotke.

10. Niektoré nehnuteľnosti zahŕňajú časť, ktorá je držaná za účelom získania nájomného alebo kapitálového zhodnotenia a inú časť, ktorá je držaná za účelom používania vo výrobe alebo na dodávky tovarov alebo služieb alebo na administratívne účely. Ak by bolo možné tieto časti samostatne predať (alebo samostatne prenajať na základe finančného lízingu), jednotka účtuje tieto časti samostatne. Ak by nebolo možné tieto časti samostatne predať, nehnuteľnosť je investíciami v nehnuteľnostiach len v prípade, ak je nevýznamná časť držaná na používanie vo výrobe alebo na dodávku tovarov alebo služieb alebo na administratívne účely.
11. V niektorých prípadoch poskytuje jednotka pre používateľov nehnuteľnosti vedľajšie služby. Jednotka považuje takúto nehnuteľnosť za investície v nehnuteľnostiach, ak sú služby relatívne nevýznamnou súčasťou zariadenia ako celku. Ako príklad môže slúžiť situácia, kedy vlastník kancelárskej budovy poskytuje bezpečnostné a údržbárske služby nájomcom, ktorí budovu používajú.
12. V iných prípadoch sa poskytované služby považujú za významné. Napríklad ak jednotka vlastní a riadi hotel, služby poskytované hosťom sú významnou súčasťou zariadenia ako celku. Preto sa vlastníkom riadený hotel považuje za nehnuteľnosť používanú vlastníkom a nie za investície v nehnuteľnostiach.
13. Môže byť obtiažne určiť, či sú vedľajšie služby také významné, že sa nehnuteľnosť nekvalifikuje ako investície v nehnuteľnostiach. Napríklad vlastník hotela niekedy prenesie určité zodpovednosti na tretie osoby na základe manažérskej zmluvy. Podmienky takýchto manažérskech zmlúv bývajú rozličné. Na jednej strane môže pozícia vlastníka zodpovedať vo svojej podstate pozícii pasívneho investora. Na druhej strane môže vlastník disponovať určitými externými každodennými funkciami a súčasne si ponechať významnú mieru rizika v zmene peňažných tokov vytváraných aktivitami hotela.
14. Stanovenie toho, či majetok spĺňa podmienky pre jeho zaradenie do kategórie investícií v nehnuteľnostiach sa musí podrobiť dôkladnému zváženiu. Jednotka si vytvára kritériá tak, aby mohla vykonať toto zváženie konzistentne v súlade s definíciou investícií v nehnuteľnostiach a so súvisiacim návodom v odsekoch 7–13. Odsek 75(c) vyžaduje, aby v prípade obtiažnej klasifikácie jednotka tieto kritériá zverejnila.
15. V niektorých prípadoch jednotka vlastní nehnuteľnosť, ktorú prenajíma, alebo ktorú používa jej materská spoločnosť alebo iná dcérska spoločnosť. Takáto nehnuteľnosť nespĺňa podmienky investícií v nehnuteľnostiach v konsolidovanej účtovnej závierke, pretože ide o nehnuteľnosť používanú vlastníkom z pohľadu skupiny ako celku. Z pohľadu jednotky vlastniacej nehnuteľnosť je však nehnuteľnosť investíciami v nehnuteľnostiach v prípade, ak spĺňa definíciu v odseku 5. Preto poskytovateľ lízingu vo svojej individuálnej účtovnej závierke považuje nehnuteľnosť za investície v nehnuteľnostiach.

VYKAZOVANIE

16. **Investície v nehnuteľnostiach sú vykazované ako majetok výlučne vtedy, ak:**
 - (a) **je pravdepodobné, že budú ekonomické úžitky, ktoré sú spojené s investíciami v nehnuteľnostiach budú plynúť do jednotky;**

a
 - (b) **náklady investícií v nehnuteľnostiach možno spoľahlivo oceniť.**
17. Jednotka v súlade s uvedenou zásadou vykazovania zhodnotí všetky náklady na investície v nehnuteľnostiach v čase ich vzniku. Takéto náklady zahŕňajú náklady, ktoré prvotne vznikli za účelom nadobudnutia investícií v nehnuteľnostiach a náklady, ktoré vznikli následne v súvislosti s pripočítaním, výmenou časti alebo údržbou nehnuteľnosti.
18. V súlade so zásadou vykazovania uvedenou v odseku 16 jednotka nevykazuje v rámci účtovnej hodnoty investícií v nehnuteľnostiach náklady súvisiace s každodennou údržbou nehnuteľnosti. Namiesto toho sú takéto náklady vykazované v zisku alebo strate v čase ich vzniku. Náklady na každodennú údržbu sú najmä náklady na pracovnú silu a spotrebný materiál a môžu tiež zahŕňať náklady na menšie časti. Účel týchto výdavkov sa často uvádza ako „opravy a údržba“ nehnuteľnosti.

IAS 40

19. K nadobudnutiu častí investícií v nehnuteľnostiach mohlo dôjsť prostredníctvom náhrady. Napríklad interiérové steny môžu byť náhradou pôvodných stien. V súlade so zásadou vykazovania jednotka v účtovnej hodnote investícií v nehnuteľnostiach vyказuje náklady na náhradu častí existujúcich investícií v nehnuteľnostiach v čase ich vzniku v prípade, ak sú splnené kritériá vykazovania. K ukončeniu vykazovania účtovnej hodnoty nahradených častí dôjde v súlade s ustanoveniami o ukončení vykazovania uvedenými v tomto štandarde.

OCENENIE PRI VYKÁZANÍ

20. **Investície v nehnuteľnostiach sú prvotne oceňované v ich obstarávacej cene. Transakčné náklady sú zahrnuté do prvotného ocenenia.**
21. Náklady nakúpených investícií v nehnuteľnostiach obsahujú ich nákupnú cenu a ostatné priamo priraditeľné výdavky. Priamo priraditeľné výdavky zahŕňajú, napríklad, profesionálne poplatky za právne služby, dane z prevodu nehnuteľností a iné transakčné náklady.
22. Obstarávacia cena investícií v nehnuteľnostiach zhotovených vlastnou činnosťou sú ich náklady k dátumu ukončenia zhotovenia alebo vývoja. Do tohto dátumu jednotka uplatňuje IAS 16. K takémuto dátumu sa nehnuteľnosť stáva investíciou v nehnuteľnostiach a súčasne sa začne uplatňovať tento štandard (pozri odseky 57(e) a 65).
23. Obstarávacia cena investícií v nehnuteľnostiach sa nezvyšuje:
- (a) zriaďovacími nákladmi (s výnimkou situácie, ak sú takéto náklady nevyhnutné z hľadiska prevodu nehnuteľnosti do prevádzkového stavu v súlade so zámermi manažmentu),
 - (b) prevádzkovými stratami, ku vzniku ktorých došlo predtým, než investície v nehnuteľnostiach dosiahnu plánovanú úroveň použitia,
- alebo
- (c) neprirodzenými množstvami odpadového materiálu, práce alebo iných zdrojov, k výskytu ktorých došlo pri zhotovovaní alebo vývoji nehnuteľnosti.
24. Ak je platba za investície v nehnuteľnostiach odložená, ich obstarávacia cena je ekvivalentom ceny v hotovosti. Rozdiel medzi touto sumou a celkovými platbami sa vyказuje ako úrokový náklad počas obdobia úveru.
25. **Prvotné náklady podielu na nehnuteľnosti v držbe v rámci lízingu a klasifikovaného ako investície v nehnuteľnostiach budú tie, ktoré sú predpísané v rámci finančného lízingu v odseku 20 IAS 17, t. j. majetok sa bude vyказovať v nižšej hodnote spomedzi reálnej hodnoty nehnuteľnosti a súčasnej hodnoty minimálnych lízingových splátok. Ekvivalentná suma sa bude vyказovať v súlade s uvedeným odsekom ako záväzok.**
26. Všetky prémie zaplatené za lízing sa pre tieto účely budú považovať za súčasť minimálnych lízingových splátok, a preto sa zahrnú do nákladov na majetok, avšak do záväzku sa nezahrnú. Ak sa podiel na nehnuteľnosti v rámci lízingu klasifikuje ako investície v nehnuteľnostiach, položkou, ktorá sa účtuje v reálnej hodnote, je tento podiel a nie súvisiaca nehnuteľnosť. Návod na stanovenie reálnej hodnoty podielu na nehnuteľnosti je pre model reálnej hodnoty uvedený v odsekoch 33–52. Tento návod je dôležitý tiež z hľadiska stanovenia reálnej hodnoty v prípade, ak sa reálna hodnota používa ako náklad pre účely prvotného vykázania.
27. Jednu alebo viacero investícií v nehnuteľnostiach možno získať výmenou za nepeňažný majetok alebo majetky alebo za kombináciu peňažného a nepeňažného majetku. Nasledujúca diskusia sa týka výmeny jedného nepeňažného majetku za iný, avšak platí aj pre všetky výmeny uvedené v predchádzajúcej vete. Obstarávacia cena takýchto investícií v nehnuteľnostiach sa oceňuje v reálnej hodnote s výnimkou situácie, ak (a) výmenná transakcia postráda komerčnú podstatu, alebo (b) reálnu hodnotu ako získaného tak poskytnutého majetku nemožno spoľahlivo oceniť. Získaný majetok sa oceňuje týmto spôsobom v prípade, ak jednotka nemôže okamžite ukončiť vyказovanie poskytnutého majetku. Ak sa získaný majetok neoceňuje v reálnej hodnote, jeho náklady sú oceňované v účtovnej hodnote poskytnutého majetku.

28. Jednotka stanoví, či výmenná transakcia má komerčnú podstatu posúdením rozsahu, do akého sa v dôsledku transakcie očakáva výskyt zmien budúcich peňažných tokov. Výmenná transakcia má komerčnú podstatu ak:
- (a) sa konfigurácia (riziko, načasovanie a suma) peňažných tokov zo získaného majetku odlišuje od konfigurácie peňažných tokov prevedeného majetku;
- alebo
- (b) v dôsledku výmeny dôjde k zmene špecifickej hodnoty jednotky časti aktivít jednotky ovplyvnených výmenou;
- a
- (c) rozdiel v bodoch (a) alebo (b) je vzhľadom na reálnu hodnotu vymeneného majetku významný.

Za účelom stanovenia toho, či má výmenná transakcia komerčnú podstatu, bude špecifická hodnota jednotky časti aktivít jednotky ovplyvnených transakciou odrážať peňažné toky po zdanení. Výsledok týchto analýz môže byť natoľko jednoznačný, že jednotka nebude musieť vykonať detailné výpočty.

29. Reálna hodnota majetku, vzhľadom na ktorý neexistujú porovnateľné trhové transakcie, sa dá spoľahlivo oceniť, ak (a) variabilita v rozsahu vhodných odhadov reálnej hodnoty nie je významnou pre tento majetok, alebo (b) ak pravdepodobnosti rôznych odhadov v rámci rozsahu môžu byť spoľahlivo ohodnotené a používané pri odhadovaní reálnej hodnoty. Ak je jednotka schopná spoľahlivo stanoviť reálnu hodnotu prijatého alebo poskytnutého majetku, je na ocenenie nákladov použitá reálna hodnota poskytnutého majetku s výnimkou prípadu, ak je reálna hodnota prijatého majetku jednoznačnejšia.

OCENENIE PO VYKÁZANÍ

Účtovná metóda

30. **S prihliadnutím na výnimku uvedenú v odseku 34 si jednotka zvolí ako svoju účtovnú metódu buď model reálnej hodnoty uvedený v rámci odsekov 33–55 alebo nákladový model uvedený v odseku 56 a túto politiku uplatní na všetky svoje investície v nehnuteľnostiach.**
31. IAS 8 *Účtovné zásady, zmeny v účtovných odhadoch a chyby* uvádza, že dobrovoľnú zmenu v účtovnej metóde možno vykonať len v prípade, ak takáto zmena v rámci účtovnej závierky jednotky vyústí do vhodnejšej formy prezentácie transakcií, iných udalostí alebo podmienok. Je veľmi nepravdepodobné, že zmena z modelu oceňovania v reálnej hodnote na nákladový model bude viesť k vhodnejšej prezentácii.
32. Tento štandard vyžaduje, aby všetky jednotky určovali reálnu hodnotu investícií v nehnuteľnostiach za účelom buď oceňovania (ak jednotka používa model oceňovania v reálnej hodnote) alebo zverejňovania (ak používa nákladový model). Jednotke sa odporúča, ale nevyžaduje sa od nej, určovať reálnu hodnotu investícií v nehnuteľnostiach na základe hodnotenia nezávislým odhadcom, ktorý má uznávanú a relevantnú profesijnú kvalifikáciu a disponuje aktuálnymi skúsenosťami s lokalizáciou a kategorizáciou investícií v nehnuteľnostiach, ktoré sa oceňujú.

Model oceňovania v reálnej hodnote

33. **Po prvotnom vykázaní by jednotka, ktorá si vyberie model oceňovania v reálnej hodnote, mala oceňovať všetky svoje investície v nehnuteľnostiach v ich reálnej hodnote okrem výnimočných prípadov opísaných v odseku 53.**
34. **Ak sa v rámci operatívneho lízingu klasifikuje podiel nájomcu na nehnuteľnosti ako investície v nehnuteľnostiach v súlade s odsekom 6, stráca odsek 30 voliteľnosť a bude sa používať model reálnej hodnoty.**

IAS 40

35. **Zisk alebo strata vznikajúce zo zmeny reálnej hodnoty investícií v nehnuteľnostiach sa bude vykazovať v zisku alebo strate za obdobie, v ktorom vznikne.**
36. Reálna hodnota investícií v nehnuteľnostiach je cena, za ktorú by bolo možné nehnuteľnosť vymeniť medzi dvomi informovanými súhlasiacimi stranami v rámci nezávislej transakcie (pozri odsek 5). Reálna hodnota výslovne vylučuje odhadnutú inflačnú alebo deflačnú cenu za konkrétnych podmienok alebo okolností, akými sú napríklad atypické financovanie, dohody o predaji a spätnom lízingu, špeciálne odmeny alebo zľavy poskytované niekým, kto je spojený s predajom.
37. Jednotka určuje reálnu hodnotu bez odpočítania transakčných nákladov, k vynaloženiu ktorých môže dôjsť pri predaji alebo inom vyradení.
38. **Reálna hodnota investícií v nehnuteľnostiach musí odrážať trhové podmienky k dátumu, ku ktorému je zostavená súvaha.**
39. Reálna hodnota je ku konkrétnemu dátumu časovo špecifická. Pretože sa trhové podmienky môžu meniť, v prípade sumy vykázané ako reálna hodnota v inom čase, môže byť výsledná hodnota nesprávna alebo nenáležitá. Definícia reálnej hodnoty tiež predpokladá súčasnú výmenu a dokončenie zmluvy o predaji bez akejkoľvek zmeny ceny, ktorá by mohla byť uskutočnená v nezávislej transakcii medzi informovanými, súhlasiacimi stranami, ak výmena a dokončenie nastane súčasne.
40. Reálna hodnota investícií v nehnuteľnostiach odráža, okrem iných vecí, výnos z nájomného z bežných lízingov a primerané a podporné predpoklady, ktoré predstavujú stanovisko informovaných, súhlasiacich strán o výnose z nájomného z budúcich lízingov vo svetle súčasných podmienok. Reálna hodnota, vychádzajúc z podobného základu, odráža tiež všetky peňažné toky (vrátane platieb nájomného a iných výstupných tokov), ktoré možno vzhľadom na nehnuteľnosť očakávať. Niektoré z týchto výstupných tokov sa odrážajú záväzkoch, zatiaľ čo iné sa týkajú výstupných tokov, ktoré sa až do neskoršieho dátumu v účtovnej závierke nevykazujú (ide napr. o pravidelné platby, ako je podmienené nájomné).
41. Odsek 25 špecifikuje základ pre prvotné vykázanie nákladov na podiel v prenajatej nehnuteľnosti. Odsek 33 vyžaduje, aby v prípade potreby bolo opätovné ocenenie podielu v prenajatej nehnuteľnosti uskutočnenej na reálnu hodnotu. V rámci lízingu uzatvoreného pri použití trhových cien musí mať reálna hodnota podielu v prenajatej nehnuteľnosti bez všetkých očakávaných lízingových splátok (vrátane splátok týkajúcich sa vykazovaných záväzkov) k dátumu akvizície nulovú hodnotu. Táto reálna hodnota sa nemení bez ohľadu na to, či sa, pre účely účtovníctva v súlade s odsekom 20 IAS 17, vykazuje prenajatý majetok a záväzok v reálnej hodnote alebo v súčasnej hodnote minimálnych lízingových splátok. Preto by opätovné ocenenie prenajatého majetku z nákladov v súlade s odsekom 25 na reálnu hodnotu v súlade s odsekom 33 nemalo dať podnet ku vzniku žiadneho prvotného zisku alebo straty s výnimkou situácie, ak sa reálna hodnota oceňuje v rozdielnom čase. K takejto situácii môže dôjsť v prípade, ak k uplatňovaniu modelu reálnej hodnoty dôjde po prvotnom vykázaní.
42. Definícia reálnej hodnoty sa odvoláva na „informované, súhlasiace strany“. Výraz „informované“ v tomto kontexte znamená, že aj súhlasiaci kupujúci aj súhlasiaci predávajúci sú primerane informovaní o charaktere a vlastnostiach investícií v nehnuteľnostiach, ich aktuálnom a potenciálnom používaní a stave na trhu k dátumu, ku ktorému je zostavená súvaha. Súhlasiaci kupujúci je motivovaný, ale nie je prinútený kúpiť. Tento kupujúci nie je ani príliš netrpezlivý ani rozhodnutý kúpiť za akúkoľvek cenu. Predpokladaný kupujúci by nezaplatil vyššiu cenu než cenu, ktorá by vzišla z trhu, a ktorú by požadovali informovaní a súhlasiaci nákupcovia a predajcovia pôsobiaci na trhu.
43. Súhlasiaci predávajúci nie je ani príliš netrpezlivý ani nútený predávajúci, ani pripravený predať za akúkoľvek cenu, ani ten, kto je pripravený vyžadovať cenu považovanú za neprimeranú na aktuálnom trhu. Súhlasiaci predávajúci je motivovaný predať investície v nehnuteľnostiach za trhových podmienok a za najlepšiu možnú cenu. Skutočné okolnosti týkajúce sa aktuálneho majiteľa investícií v nehnuteľnostiach netvoria súčasť tejto úvahy, nakoľko súhlasiaci predajca je hypotetickým majiteľom (napr. súhlasiaci predávajúci by nebral do úvahy konkrétne daňové záležitosti aktuálneho majiteľa investícií v nehnuteľnostiach).
44. Definícia reálnej hodnoty sa vzťahuje na nezávislú transakciu. Nezávislá transakcia je taká, ku ktorej došlo medzi stranami, ktoré nemajú osobitný alebo konkrétny vzťah, v dôsledku ktorého sa ceny transakcií stávajú necharakteristickými pre trh. Predpokladá sa, že k transakcii dôjde medzi nespriaznenými osobami, z ktorých každá koná nezávisle.

45. Najlepší dôkaz reálnej hodnoty je daný bežnými cenami na aktívnom trhu pre podobnú nehnuteľnosť s rovnakou lokalizáciou a podmienkami a podliehajúcou podobným lízingovým alebo iným zmluvám. Jednotka dbá na identifikáciu všetkých rozdielov v charaktere, lokalizácii alebo podmienkach nehnuteľnosti alebo v zmluvných podmienkach lízingov a iných zmlúv súvisiacich s nehnuteľnosťou.
46. Pri absencii bežných cien na aktívnom trhu toho druhu, ktorý je opísaný v odseku 45, jednotka zváži informácie z rôznych zdrojov, vrátane:
- (a) bežných cien na aktívnom trhu pre nehnuteľnosti rozdielneho charakteru, podmienok alebo lokalizácie (ktoré sú predmetom rozdielnych lízingových alebo iných zmlúv) upravených tak, aby odrážali tieto rozdiely;
 - (b) aktuálnych cien s podobnými vlastnosťami na menej aktívnych trhoch s takými úpravami, ktoré odrážajú akékoľvek zmeny v ekonomických podmienkach od dátumu transakcií, ktoré sa uskutočnili v týchto cenách;
- a
- (c) plánov diskontovaných peňažných tokov, založených na spoľahlivých odhadoch budúcich peňažných tokov podporených podmienkami akýchkoľvek existujúcich lízingových a iných zmlúv a (tam, kde je to možné) externým dôkazom, ako je aktuálne trhové nájomné pre podobné nehnuteľnosti s rovnakou lokalizáciou a podmienkami a použitím diskontných sadzieb, ktoré odrážajú aktuálne trhové hodnotenia neistoty v sume a čase peňažných tokov.
47. Pokiaľ ide o reálnu hodnotu investícií v nehnuteľnostiach môžu rozdielne zdroje uvedené v predchádzajúcom odseku ponúkať v niektorých prípadoch rozdielne závery. Jednotka zváži dôvody týchto rozdielov, aby dospela k najspoľahlivejšiemu odhadu reálnej hodnoty v rámci intervalu primeraných odhadov reálnych hodnôt.
48. Vo výnimočných prípadoch existuje jasný dôkaz, ak jednotka najprv nadobudne investície v nehnuteľnostiach (alebo, ak sa existujúca nehnuteľnosť stane najprv investíciami v nehnuteľnostiach následne po dokončení zhotovovania alebo vývoja alebo po zmene v používaní), že variabilita v intervale primeraných odhadov reálnej hodnoty bude taká veľká a pravdepodobnosť rozličných výsledkov bude také ťažké odhadnúť, že je vylúčená užitočnosť jednotlivého odhadu reálnej hodnoty. To môže naznačovať, že reálnu hodnotu nehnuteľnosti nebude možné stanoviť spoľahlivo na trvalom základe (pozri odsek 53).
49. Reálna hodnota sa odlišuje od použiteľnej hodnoty zadanovej v IAS 36 *Zníženie hodnoty majetku*. Reálna hodnota odráža znalosti a odhady informovaných a súhlasiacich nakupujúcich a predávajúcich. Na rozdiel od vyššie uvedeného, použiteľná hodnota odráža odhady jednotky, vrátane vplyvu faktorov, ktoré môžu byť vo vzťahu k jednotke špecifické a nemusia byť vo všeobecnosti uplatniteľné všetkými jednotkami. Reálna hodnota, napríklad, neodráža žiadny z nasledujúcich faktorov do tej miery, ak by neboli všeobecne dostupné pre informovaných a súhlasiacich nakupujúcich a predávajúcich:
- (a) pridaná hodnota odvodená z tvorby portfólia nehnuteľností v rôznych lokalitách;
 - (b) synergie medzi investíciami v nehnuteľnostiach a iným majetkom;
 - (c) zákonné práva alebo zákonné obmedzenia, ktoré sú špecifické len pre súčasného vlastníka;
- a
- (d) daňové úžitky alebo daňové zataženia, ktoré sú špecifické pre súčasného vlastníka.

IAS 40

50. Pri určovaní reálnej hodnoty investícií v nehnuteľnostiachsa jednotka vyhýba dvojitému započítaniu majetku alebo záväzkov, ktoré sú v súvahe vykazované ako samostatný majetok alebo záväzky. Napríklad:
- (a) zariadenia, akými sú napríklad výťahy alebo klimatizácia, sú často neoddeliteľnou časťou budovy a obvykle sa zahŕňajú skôr do reálnej hodnoty investícií v nehnuteľnostiach než sú vykazované samostatne ako nehnuteľnosti, stroje a zariadenia.
 - (b) ak sa prenája zariadená kancelária, reálna hodnota kancelárie spravidla zahŕňa reálnu hodnotu nábytku, pretože výnos z nájomného súvisí so zariadenou kanceláriou. Ak sa do reálnej hodnoty investícií v nehnuteľnostiach zahŕňa nábytok, jednotka tento nábytok nevykazuje ako samostatný majetok.
 - (c) reálna hodnota investícií v nehnuteľnostiach vylučuje predplatené alebo časovo rozlíšené výnosy z operatívneho lízingu, keďže ich jednotka vykazuje samostatne ako záväzok alebo majetok.
 - (d) reálna hodnota investícií v nehnuteľnostiach v držbe v rámci lízingu odráža očakávané peňažné toky (vrátane podmieneného nájomného, ktorého platba sa očakáva). To znamená, že ak hodnotenie získané ohľadom nehnuteľnosti je bez všetkých očakávaných platieb, bude nevyhnutné pripočítať všetky vykázané lízingové záväzky tak, aby pre účtovné účely bolo možné dospieť k reálnej hodnote investícií v nehnuteľnostiach.
51. Reálna hodnota investícií v nehnuteľnostiach neodráža budúce kapitálové výdavky, ktoré zdokonalia alebo zlepšia nehnuteľnosť a neodráža súvisiace budúce úžitky z tohto budúceho výdavku.
52. V niektorých prípadoch jednotka očakáva, že súčasná hodnota jej platieb súvisiacich s investíciami v nehnuteľnostiach (iných ako platieb súvisiacich s vykazovanými záväzkami) presiahne súčasnú hodnotu súvisiacich príjmov peňazí. Za účelom stanovenia, či vykazovať záväzok, a ak áno, ako ho oceniť, použije jednotka IAS 37 *Rezervy, podmienené záväzky a podmienený majetok*.

Neschopnosť spoľahlivo stanoviť reálnu hodnotu

53. *Existuje vyvrátiteľný predpoklad, že jednotka bude schopná spoľahlivo stanoviť reálnu hodnotu investícií v nehnuteľnostiach na trvalom základe. Vo výnimočných prípadoch však existuje jasný dôkaz toho, že ak jednotka najprv nadobudne investície v nehnuteľnostiach (alebo, ak sa existujúca nehnuteľnosť stane najprv investíciami v nehnuteľnostiach následne po dokončení zhotovenia alebo vývoja alebo po zmene v používaní), nie je možné spoľahlivo stanoviť reálnu hodnotu investícií v nehnuteľnostiach na trvalom základe. K takejto situácii dochádza výlučne vtedy, ak porovnateľné trhové transakcie nie sú časté a alternatívne spoľahlivé odhady reálnej hodnoty (napríklad založené na plánoch diskontovaných peňažných tokov) nie sú k dispozícii. V takýchto prípadoch jednotka takéto investície v nehnuteľnostiach ocení pomocou nákladového modelu uvedeného v IAS 16. Bude sa predpokladať, že reziduálna hodnota investícií v nehnuteľnostiach je nulová. Jednotka bude uplatňovať IAS 16 až do vyradenia investícií v nehnuteľnostiach.*
54. Vo výnimočných prípadoch, keď je jednotka prinútená z dôvodov uvedených v predchádzajúcom odseku oceňovať investície v nehnuteľnostiach použitím nákladového modelu v súlade s IAS 16, oceňuje jednotka všetky svoje ostatné investície v nehnuteľnostiach v reálnej hodnote. Hoci v takýchto prípadoch môže jednotka vo vzťahu k jednej investícii v nehnuteľnosti použiť nákladový model, zvyšné nehnuteľnosti musí účtovať pomocou modelu reálnej hodnoty.
55. *Ak jednotka predtým oceňovala investície v nehnuteľnostiach v reálnej hodnote, v oceňovaní nehnuteľnosti v reálnej hodnote by mala pokračovať až do vyradenia (alebo pokiaľ sa nehnuteľnosť nestane nehnuteľnosťou používanou vlastníkom alebo jednotka nezačne vyvíjať nehnuteľnosť za účelom následného predaja v bežnom chode podnikania) dokonca aj v prípade, ak budú porovnateľné trhové transakcie menej časté alebo trhové ceny sa stanú ťažšie dostupnými.*

Nákladový model

56. *Jednotka, ktorá si po prvotnom vykázaní vyberie nákladový model, oceňuje všetky svoje investície v nehnuteľnostiach v súlade s požiadavkami IAS 16 pre tento model, t. j. v nákladoch znížených o akumulované odpisy a všetky akumulované straty zo zníženia hodnoty.*

PREVODY

IAS 40

57. **Prevody do alebo z investícií v nehnuteľnostiach sa vykonávajú výlučne vtedy, ak existuje zmena v používaní, ktorej dôkazom je:**
- (a) **zahájenie používania vlastníkom za účelom prevodu z investícií v nehnuteľnostiach do nehnuteľnosti používanej vlastníkom;**
 - (b) **zahájenie vývoja s cieľom predaja za účelom prevodu z investícií v nehnuteľnostiach do zásob;**
 - (c) **ukončenie používania vlastníkom za účelom prevodu z nehnuteľnosti používanej vlastníkom do investícií v nehnuteľnostiach;**
 - (d) **zahájenie operatívneho lízingu inej strane za účelom prevodu zo zásob do investícií v nehnuteľnostiach;**
- alebo**
- (e) **ukončenie zhotovenia alebo vývoja za účelom prevodu nehnuteľnosti vo fáze zhotovovania alebo vývoja (zahrnuté v IAS 16) do investícií v nehnuteľnostiach.**
58. Odsek 57(b) vyžaduje, aby jednotka previedla nehnuteľnosť z investícií v nehnuteľnostiach do zásob výlučne vtedy, ak existuje zmena v používaní, ktorej dôkazom je zahájenie vývoja s cieľom predaja. Ak sa jednotka rozhodne vyradiť investície v nehnuteľnostiach bez vývoja, považuje nehnuteľnosť za investície v nehnuteľnostiach dovtedy, kým sa neukončí jej vykazovanie (vylúči sa zo súvahy) a kým ju nepovažuje za zásoby. Podobne ak jednotka začne opätovný vývoj existujúcich investícií v nehnuteľnostiach za účelom ich pokračujúceho budúceho používania ako investícií v nehnuteľnostiach, nehnuteľnosť ostane investíciami v nehnuteľnostiach a nie je preklasifikovaná na nehnuteľnosť používanú vlastníkom počas opätovného vývoja.
59. Odseky 60–65 sa uplatňujú pri otázkach týkajúcich sa vykazovania a oceňovania, ku vzniku ktorých dochádza, ak jednotka používa pre investície v nehnuteľnostiach model oceňovania v reálnej hodnote. Ak jednotka používa nákladový model, prevody medzi investíciami v nehnuteľnostiach, nehnuteľnosťami používanými vlastníkom a zásobami nemenia účtovnú hodnotu prevedenej nehnuteľnosti a nemenia náklady na nehnuteľnosť pre účely oceňovania alebo zverejňovania.
60. **Pokiaľ ide o prevod z investícií v nehnuteľnostiach, ktoré sú účtovne vedené v reálnej hodnote do nehnuteľnosti používanej vlastníkom alebo do zásob, predpokladaná cena nehnuteľnosti pre následné účtovanie podľa IAS 16 alebo IAS 2 predstavuje jej reálnu hodnotu k dátumu zmeny v používaní.**
61. **Ak sa majiteľom používaná nehnuteľnosť stane investíciami v nehnuteľnostiach vedenými v reálnej hodnote, uplatňuje jednotka až do dátumu zmeny v používaní IAS 16. Jednotka k tomuto dátumu posudzuje akýkoľvek rozdiel medzi účtovnou hodnotou nehnuteľnosti podľa IAS 16 a jej reálnou hodnotou rovnakým spôsobom ako pri preceňovaní podľa IAS 16.**
62. Do dátumu, keď sa nehnuteľnosť používaná vlastníkom stáva investíciami v nehnuteľnostiach účtovne vedených v reálnej hodnote, jednotka odpisuje nehnuteľnosť a vykazuje všetky straty zo zníženia hodnoty, ktorá nastali. Jednotka k tomuto dátumu zaobchádza s akýmkoľvek rozdielom medzi účtovnou hodnotou nehnuteľnosti podľa IAS 16 a jej reálnou hodnotou rovnakým spôsobom ako pri preceňovaní podľa IAS 16. Inými slovami:
- (a) akékoľvek výsledné zníženie účtovnej hodnoty nehnuteľnosti sa vykazuje v zisku alebo strate. Avšak do rozsahu, v akom je suma zahrnutá do prebytku z precenenia tejto nehnuteľnosti, sa zníženie účtuje na ťarchu oproti prebytku z precenenia.

IAS 40

- (b) s akýmkoľvek výsledným zvýšením účtovnej hodnoty sa zaobchádza nasledovne:
- (i) do rozsahu, v akom zvýšenie ruší predchádzajúcu stratu zo zníženia hodnoty nehnuteľnosti, sa zvýšenie vykazuje v zisku alebo strate. Suma vykázaná v zisku alebo strate nepresahuje sumu potrebnú na navrátenie hodnoty na účtovnú hodnotu, ktorá by bola stanovená (bez odpisov) v prípade, ak by sa nevykazovala žiadna strata zo zníženia hodnoty.
 - (ii) každá zostávajúca časť zvýšenia je zaúčtovaná priamo v prospech vlastného imania pod prebytok z precenenia. Pri následnom vyradení investícií v nehnuteľnostiach je možné prebytok z precenenia obsiahnutý vo vlastnom imaní previesť do nerozdelených ziskov. Prevod prebytku z precenenia do nerozdelených ziskov sa neuskutočňuje cez zisk alebo stratu.
63. **Pokiaľ ide o prevod zo zásob do investícií v nehnuteľnostiach, ktoré sa budú účtovne viesť v reálnej hodnote, akýkoľvek rozdiel medzi reálnou hodnotou nehnuteľnosti k tomuto dátumu a jej predchádzajúcou účtovnou hodnotou je vykázaný v zisku alebo strate.**
64. Zaobchádzanie s prevodmi zo zásob do investícií v nehnuteľnostiach, ktoré sa budú účtovne viesť v reálnej hodnote, je konzistentné so zaobchádzaním pri predaji zásob.
65. **Ak jednotka dokončí zhotovovanie alebo vývoj investícií v nehnuteľnostiach zhotovovaných vlastnou činnosťou, ktoré sa budú účtovne viesť v reálnej hodnote, je každý rozdiel medzi reálnou hodnotou nehnuteľnosti k tomuto dátumu a jej predchádzajúcou účtovnou hodnotou vykázaný v zisku alebo strate.**

Vyradenia

66. **K ukončeniu vykazovania (k vylúčeniu zo súvahy) investícií v nehnuteľnostiach dochádza pri ich vyradení, alebo ak sú investície v nehnuteľnostiach trvalo vylúčené z používania a z ich vyradenia sa neočakávajú žiadne budúce ekonomické úžitky.**
67. Vyradenie investícií v nehnuteľnostiach môže nastať predajom alebo uzatvorením finančného lízingu. Pri určení dátumu vyradenia investícií v nehnuteľnostiach použije jednotka kritériá v IAS 18 týkajúce sa vykazovania výnosov z predaja tovaru a zväži súvisiaci návod v prílohe k IAS 18. IAS 17 sa uplatňuje na vyradenie, na ktoré má vplyv uzatvorenie finančného lízingu alebo na predaj a spätný lízing.
68. Ak v súlade so zásadou vykazovania uvedenou v odseku 16 jednotka v účtovnej hodnote majetku vykazuje náklady na výmenu časti investícií v nehnuteľnostiach, ukončí vykazovanie účtovnej hodnoty vymenenej časti. Pokiaľ ide o investície v nehnuteľnostiach účtované pomocou nákladového modelu, vymenená časť nemôže tvoriť súčasť, ktorá bola odpisovaná oddelene. Ak jednotka nemôže stanoviť účtovnú hodnotu vymenenej časti, môže použiť náklady na výmenu ako označenie výšky nákladov na výmenu časti v čase nadobudnutia alebo vytvorenia. V rámci modelu reálnej hodnoty môže reálna hodnota investícií v nehnuteľnosti odražať fakt, že časť, ktorá sa má vymeniť, stratila svoju hodnotu. V iných prípadoch môže byť obtiažne rozpoznať, o koľko sa má vo vzťahu k vymieňanej časti znížiť reálna hodnota. Ak vzhľadom na vymieňanú časť nie je možné znížiť reálnu hodnotu, je vhodné do účtovnej hodnoty majetku zahrnúť náklady na výmenu a následne opätovne zhodnotiť reálnu hodnotu, tak ako v prípade prírastkov neobsahujúcich výmenu.
69. **Zisky alebo straty vznikajúce z vylúčenia alebo vyradenia investícií v nehnuteľnostiach sú stanovené ako rozdiel medzi výslednými výnosmi z vyradenia a účtovnou hodnotou majetku a sú vykázané v zisku alebo strate (pokiaľ IAS 17 vo vzťahu k predaju a spätnému lízingu nevyžaduje inak).**
70. Pohľadávka na protihodnotu pri vyradení investícií v nehnuteľnostiach je vykázaná prvotne v reálnej hodnote. Ak dôjde k odloženiu platby za investície v nehnuteľnostiach, prijatá odmena sa prvotne vykazuje v ekvivalente ceny platenej v hotovosti. Rozdiel medzi nominálnou hodnotou odmeny a ekvivalentom ceny platenej v hotovosti sa pri použití metódy efektívnej úrokovej miery vykazuje ako úrokový výnos v súlade s IAS 18.

71. Jednotka uplatňuje IAS 37 alebo, podľa potreby, iné štandardy na všetky záväzky, ktoré si po vyradení investícií v nehnuteľnostiach ponechá.
72. **Kompenzácia od tretích osôb za investície v nehnuteľnostiach, ktorých hodnota sa znížila, boli stratené alebo vyradené, sa vykáže v zisku alebo strate k dátumu splatnosti kompenzácie.**
73. Zníženia hodnoty alebo straty investícií v nehnuteľnostiach, súvisiace reklamácie alebo kompenzačné platby od tretích osôb a každý následný nákup alebo zhotovenie nahradzujúceho majetku sú samostatné ekonomické udalosti a sú tak aj účtované
- (a) zníženie hodnoty investícií v nehnuteľnostiach sa vykazuje v súlade s IAS 36;
- (b) vylúčenia alebo vyradenia investícií v nehnuteľnostiach sa vykazujú v súlade s odsekmi 66–71 tohto štandardu;
- (c) kompenzácia od tretích osôb za investície v nehnuteľnostiach, ktorých hodnota sa znížila, boli stratené alebo vyradené, sa vykáže v zisku alebo strate k dátumu splatnosti;
- a
- (d) náklady na obnovený, kúpený alebo zhotovený majetok vo forme výmeny sa stanovujú v súlade s odsekmi 20–29 tohto štandardu.

ZVEREJŇOVANIE

Model oceňovania v reálnej hodnote a nákladový model

74. Nižšie uvedené zverejnenia sa uplatňujú okrem zverejnení uvedených v IAS 17. V súlade s IAS 17 uvádza majiteľ investícií v nehnuteľnostiach zverejnenia poskytovateľa lízingu o lízingoch, ktoré uzatvoril. Jednotka, ktorá má v držbe investície v nehnuteľnostiach v rámci finančného alebo operatívneho lízingu, uvádza zverejnenia nájomcu týkajúce sa finančných lízingov a zverejnenia poskytovateľa lízingu týkajúce sa akýchkoľvek operatívnych lízingov, ktoré uzatvoril.
75. **Jednotka zverejní:**
- (a) **skutočnosť, či používa model reálnej hodnoty alebo nákladový model.**
- (b) **ak používa model reálnej hodnoty, či a za akých okolností sa podiely v nehnuteľnosti v rámci operatívnych lízingov klasifikujú a účtujú ako investície v nehnuteľnostiach.**
- (c) **ak je klasifikácia obtiažna (pozri odsek 14), jednotka zverejní kritériá, ktoré používa na rozlišovanie investícií v nehnuteľnostiach od nehnuteľnosti používanej vlastníkom a od nehnuteľnosti držanej na predaj v bežnom chode podnikania.**
- (d) **metódy a významné predpoklady použité pri určovaní reálnej hodnoty investícií v nehnuteľnostiach, vrátane vyhlásenia, či stanovenie reálnej hodnoty bolo podporené trhovým dôkazom alebo výraznejšie vychádza z iných faktorov (ktoré jednotka zverejní) z dôvodu charakteru nehnuteľnosti a nedostatku porovnateľných trhových údajov.**
- (e) **rozsah, do akého reálna hodnota investícií v nehnuteľnostiach (v súlade s ich ocenením a zverejnením v účtovnej závierke) vychádza z ohodnotenia nezávislým odhadcom, ktorý má uznávanú a relevantnú profesijnú kvalifikáciu, a ktorý má aktuálnu skúsenosť s lokalizáciou a kategorizáciou investícií v nehnuteľnostiach, ktoré sú ohodnocované. Nevykonanie žiadneho takéhoto hodnotenia sa zverejní.**

IAS 40

- (f) sumy vykazované v zisku alebo strate týkajúce sa:
- (i) výnosu z nájomného z investícií v nehnuteľnostiach;
 - (ii) priamych prevádzkových nákladov (vrátane opráv a údržby) vznikajúcich z investícií v nehnuteľnostiach, ktoré vytvárajú výnos z nájomného počas obdobia;
- a
- (iii) priamych prevádzkových nákladov (vrátane opráv a údržby) vznikajúcich z investície v nehnuteľnosti, ktorá nevytvárala výnos z nájomného počas obdobia.
- (g) existenciu a sumy obmedzení realizovateľnosti investícií v nehnuteľnostiach alebo úhradu výnosov a tržieb z vyradenia.
- (h) významné zmluvné povinnosti na nákup, zhotovovanie alebo vývoj investícií v nehnuteľnostiach alebo na opravu, údržbu alebo zlepšenia.

Model oceňovania v reálnej hodnote

76. Okrem požiadaviek na zverejňovanie uvedených v odseku 75 jednotka, ktorá uplatňuje model oceňovania v reálnej hodnote uvedený v odsekoch 33–55, zverejní porovnanie účtovnej hodnoty investícií v nehnuteľnostiach na začiatku a na konci obdobia uvádzajúc nasledujúce:
- (a) prírastky, separátne zverejnenie takýchto prírastkov vyplývajúcich z akvizícií a tých, ktoré vyplývajú z následných výdavkov vykazovaných v účtovnej hodnote majetku;
 - (b) prírastky vyplývajúce z akvizícií prostredníctvom podnikových kombinácií;
 - (c) vyradenia;
 - (d) zisky alebo straty z úprav reálnej hodnoty;
 - (e) výsledné výmenné rozdiely vznikajúce pri prevode účtovnej závierky do inej meny prezentácie a pri prevode prevádzky v zahraničí do meny prezentácie vykazujúcej jednotky
 - (f) prevody do alebo zo zásob a nehnuteľnosti používanej vlastníkom;
- a
- (g) iné zmeny.
77. Ak za účelom účtovnej závierky dôjde k významnej úprave hodnotenia získaného vzhľadom na investície v nehnuteľnostiach, napríklad za účelom vyhnutia sa dvojitému započítaniu majetku alebo záväzkov vykazovaných v súlade s odsekom 50 ako samostatný majetok a záväzky), zverejní jednotka porovnanie medzi získaným ohodnotením a upraveným hodnotením obsiahnutým v účtovnej závierke, ktorá osobitne uvádza agregovanú sumu všetkých vykazovaných lízingsových záväzkov, ktoré sa pripočítali a všetky ostatné významné úpravy.
78. Vo výnimočných prípadoch spomínaných v odseku 53, ak jednotka ocení investície v nehnuteľnostiach pomocou nákladového modelu uvedeného v IAS 16, uvedie porovnanie vyžadované odsekom 76 sumy týkajúce sa takýchto investícií v nehnuteľnostiach, osobitne od súm týkajúcich sa iných investícií v nehnuteľnostiach. Okrem toho jednotka zverejní:
- (a) opis investícií v nehnuteľnostiach;

- (b) vysvetlenie, prečo nie je možné reálnu hodnotu spoľahlivo stanoviť;
- (c) ak je to možné, rozsah odhadov, v rámci ktorých je výskyt reálnej hodnoty veľmi pravdepodobný;
 - a
- (d) pri vyradení investícií v nehnuteľnostiach, ktoré sa účtovne nevedú v reálnej hodnote:
 - (i) skutočnosť, že jednotka vyradila investície v nehnuteľnostiach, ktoré sa účtovne nevedú v reálnej hodnote;
 - (ii) účtovnú hodnotu takýchto investícií v nehnuteľnostiach v čase predaja;
 - a
 - (iii) sumu vykázaných ziskov a strát.

Nákladový model

79. Okrem požiadaviek na zverejnenie uvedených v odseku 75 jednotka, ktorá používa nákladový model uvedený v odseku 56, zverejní:
- (a) použité metódy odpisovania;
 - (b) doby použiteľnosti alebo použité odpisové sadzby;
 - (c) hrubú účtovnú hodnotu a akumulované odpisy (súhrne s akumulovanými stratami zo zníženia hodnoty) k začiatku a ku koncu obdobia;
 - (d) porovnanie účtovnej hodnoty investícií v nehnuteľnostiach na začiatku a na konci daného obdobia uvádzajúc:
 - (i) prírastky, zverejňujúc oddelene tie prírastky, ktoré vznikajú z akvizície a tie, ktoré vznikajú z následných výdavkov vykazovaných ako majetok;
 - (ii) prírastky vyplývajúce z akvizícií prostredníctvom podnikových kombinácií;
 - (iii) vyradenia;
 - (iv) odpisovanie;
 - (v) sumu vykázaných strát zo zníženia hodnoty a sumu zrušených strát zo zníženia hodnoty počas obdobia podľa IAS 36;
 - (vi) výsledné výmenné rozdiely vznikajúce pri prevode účtovnej závierky do inej meny prezentácie a pri prevode prevádzky v zahraničí do meny prezentácie vykazujúcej jednotky;
 - (vii) prevody do alebo zo zásob a nehnuteľnosti používanej vlastníkom;
 - a
 - (viii) iné zmeny;
 - a

IAS 40

- (e) **reálnu hodnotu investícií v nehnuteľnostiach. Vo výnimočných prípadoch opísaných v odseku 53, ak jednotka nemôže spoľahlivo stanoviť reálnu hodnotu investícií v nehnuteľnostiach, zverejní:**
- (i) **opis investícií v nehnuteľnostiach;**
 - (ii) **vysvetlenie toho, prečo sa reálna hodnota nedá spoľahlivo stanoviť;**
- a**
- (iii) **ak je to možné, rozsah odhadov, v rámci ktorých je výskyt reálnej hodnoty veľmi pravdepodobný.**

PRECHODNÉ USTANOVENIA

Model oceňovania v reálnej hodnote

80. **Jednotka, ktorá v predchádzajúcom období používala IAS 40 (2000), a ktorá si po prvýkrát zvolila možnosť klasifikácie a účtovania niektorých alebo všetkých oprávnených podielov na nehnuteľnostiach, ktoré má v držbe v rámci operatívnych lízingov ako investícií v nehnuteľnostiach, vykáže vplyv takejto voľby ako úpravu začiatočného stavu nerozdelených ziskov za obdobie, v ktorom sa takáto voľba uskutočnila po prvýkrát. Okrem toho:**
- (a) **ak jednotka predtým zverejnila (v účtovnej závierke alebo inak) reálnu hodnotu tých podieloch na nehnuteľnosti v skorších obdobiach (určenú na základe, ktorý spĺňa definíciu reálnej hodnoty v odseku 5 a návodu v odsekoch 36–52), jednotke sa odporúča, ale nevyžaduje sa:**
 - (i) **upraviť začiatočný stav nerozdelených ziskov za najskoršie prezentované obdobie, za ktoré bola táto reálna hodnota zverejnená;**

a

 - (ii) **prepočítať porovnateľné informácie pre tieto obdobia;**

a
 - (b) **ak jednotka predtým nezverejnila informácie opísané v bode (a), neprepočítava porovnateľné informácie a zverejní túto skutočnosť.**

81. Tento štandard vyžaduje odlišný postup, než ten, ktorý je uvedený v IAS 8. IAS 8 vyžaduje prepočet porovnateľných informácií s výnimkou situácie, ak by bol takýto prepočet neuskutočiteľný.

82. Ak jednotka uplatňuje tento štandard po prvýkrát, úprava začiatočného stavu nerozdelených ziskov zahŕňa preklasifikáciu akejkoľvek sumy držanej v prebytku z precenenia investícií v nehnuteľnostiach.

Nákladový model

83. IAS 8 platí pre všetky zmeny v účtovných metódach, ktoré vzniknú po prvom uplatení tohto štandardu jednotkou, a v prípade, ak si jednotka vyberie používanie nákladového modelu. Dopad zmeny v účtovnej metóde zahŕňa preklasifikáciu akejkoľvek sumy držanej v prebytku z precenenia investícií v nehnuteľnostiach.

84. **Požiadavky odsekov 27–29 týkajúce sa prvotného ocenenia investícií v nehnuteľnostiach získaných prostredníctvom výmeny majetku sa budú uplatňovať perspektívne len na budúce transakcie.**

DÁTUM ÚČINNOSTI

IAS 40

85. *Jednotka uplatní tento štandard na ročné obdobia začínajúce 1. januára 2005 alebo neskôr. Odporúča sa skoršie uplatňovanie. Ak jednotka uplatňuje tento štandard na obdobie začínajúce pred 1. januárom 2005, zverejní túto skutočnosť.*

STIAHNUTIE IAS 40 (2000)

86. Tento štandard nahrádza IAS 40 *Investície v nehnuteľnostiach* (vydaný v roku 2000).
-