

IPSAS 8— ÚČASTI NA SPOLEČNÉM PODNIKÁNÍ

Poděkování

Tento Mezinárodní účetní standard pro veřejný sektor (IPSAS) primárně čerpá z Mezinárodního účetního standardu (IAS) 31 (novelizovaného v roce 2003) „Vykazování účastí ve společných podnicích“ vydaného Radou pro mezinárodní účetní standardy (IASB). V této publikaci Rady pro mezinárodní účetní standardy pro veřejný sektor (IPSASB) Mezinárodní federace účetních (IFAC) jsou se svolením Nadace Výboru pro mezinárodní účetní standardy (IASCF) reprodukovány výňatky z IAS 31.

Schválený text Mezinárodních standardů účetního výkaznictví IFRS je publikován IASB v anglickém jazyce a kopie mohou být získány přímo od publikačního oddělení IASB: IASB Publications Department, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.

E-mail: publications@iasb.org

Internet: <http://www.iasb.org>

IFRS, IAS, Zveřejněné návrhy a jiné publikace IASC a IASB jsou chráněny autorským právem IASCF.

IFRS, IAS, IASB, IASC, IASCF a International Accounting Standards jsou ochrannými známkami IASCF a nesmí být použity bez souhlasu IASCF.

IPSAS 8— ÚČASTI NA SPOLEČNÉM PODNIKÁNÍ

OBSAH

	Odstavec
Úvod	IN1 – IN17
Rozsah působnosti	1 – 5
Definice	6 – 16
Závazné ujednání	7 – 10
Formy společného podnikání	11 – 12
Společné ovládání	13
Individuální účetní závěrka	14 – 16
Spoluovládané činnosti	17 – 21
Spoluovládaná aktiva	22 – 28
Spoluovládané jednotky	29 – 53
Účetní závěrka spoluovládajícího	35 – 51
Poměrná konsolidace	35 – 42
Ekvivalenční metoda	43 – 46
Výjimky z poměrné konsolidace a ekvivalenční metody	47 – 51
Individuální účetní závěrka spoluovládajícího	52 – 53
Transakce mezi spoluovládajícím a společným podnikáním	54 – 56
Vykazování účastí na společném podnikání v účetních závěrkách investora	57 – 58
Provozovatelé společného podnikání	59 – 60
Zveřejnění	61 – 64
Přechodná ustanovení	65 – 68
Datum účinnosti	69 – 70
Zrušení IPSAS 8 (2001)	71
Dodatek: Změny jiných IPSAS	
Zdůvodnění závěrů	
Srovnání s IAS 31	

Mezinárodní účetní standard pro veřejný sektor 8, „Účasti na společném podnikání“ (IPSAS 8) je obsažen v odstavcích 1-71 a Dodatku. Všechny uvedené odstavce mají stejnou důležitost. IPSAS 8 je nezbytné číst v kontextu Zdůvodnění závěrů (pokud jsou) a „Předmluvy k mezinárodním účetním standardům pro veřejný sektor“. V případech, kdy neexistují standardem výslovně stanovené postupy, je východiskem pro výběr a použití adekvátních účetních pravidel standard IPSAS 3 „Účetní pravidla, změny účetních odhadů a chyby“.

Úvod

IN1. Mezinárodní účetní standard pro veřejný sektor (IPSAS) 8, „Účasti na společném podnikání“ nahrazuje IPSAS 8 „Vykazování účastí na společném podnikání“ (vydaný v květnu 2000) a použije se pro roční účetní závěrky za období začínající 1. lednem 2008 nebo později. Dřívější uplatnění standardu se doporučuje.

Důvody pro novelu IPSAS 8

IN2. Rada pro mezinárodní účetní standardy pro veřejný sektor vytvořila tento novelizovaný IPSAS 8 jako odpověď na projekt zkvalitnění mezinárodních účetních standardů Rady pro mezinárodní účetní standardy a jako důsledek své snahy o vhodnou míru harmonizace standardů pro veřejný sektor se standardy pro soukromý sektor.

IN3. Při tvorbě tohoto novelizovaného IPSAS 8 uplatnila IPSASB takové pravidlo, že byly provedeny všechny změny původního IAS 31, „Vykazování účastí na společném podnikání“, které byly výsledkem projektu zkvalitnění IAS realizovaného IASB, kromě těch případů, kdy se původní IPSAS lišil od ustanovení IAS 31 z důvodu jeho zaměření na veřejný sektor; takové odchylky byly v tomto IPSAS 8 ponechány a jsou zmíněny v části Srovnání s IAS 31. Veškeré změny, které IASB provedla v IAS 31 následně po projektu zkvalitnění IAS, nebyly již do IPSAS 8 promítnuty.

Změny oproti předchozím požadavkům

IN4. Hlavní změny oproti předchozí verzi IPSAS 8 jsou uvedeny níže.

Název standardu

IN5. Název standardu byl změněn na „Účasti na společném podnikání“.

Rozsah působnosti

IN6. Tento standard v odstavci 1 vylučuje z rozsahu působnosti účasti spouštějícího na spouštějících jednotkách, které jsou uznány v reálné hodnotě a jsou drženy:

- organizacemi rizikového kapitálu; nebo
- investičními fondy, podílovými fondy a podobnými účetními jednotkami, včetně pojišťovacích fondů spojených s investováním.

Dříve IPSAS 8 neobsahoval tato vyloučení ze svého rozsahu působnosti.

Definice

- IN7. Tento standard v odstavci 6:
- obsahuje definici nového termínu: individuální účetní závěrka.
 - neobsahuje následující termíny, které nejsou nezbytné: akruální báze, aktiva, přidružená jednotka, peněžní prostředky, peněžní toky, vklady vlastníků, ovládaná jednotka, ovládající jednotka, výběry vlastníků, ekonomická jednotka, náklady, podnik veřejné správy, závazky, čistá aktiva/vlastní kapitál a výnos. Tyto termíny jsou definovány v jiných IPSAS.
 - neobsahuje termín čistý přebytek/schodek, který již nadále neexistuje.
- IN8. Tento standard obsahuje vysvětlení individuální účetní závěrky v odstavcích 14-16. Dříve IPSAS 8 tyto ilustrace neobsahoval.

Osvobození od použití poměrné konsolidace nebo ekvivalenční metody

- IN9. Tento standard v odstavcích 47 a 3(a) objasňuje, že použití poměrné konsolidace nebo ekvivalenční metody není požadováno, když (a) účast na společném podnikání je nabyta a držena výhradně s vidinou jejího pozbytí do dvanácti měsíců od akvizice a (b) vedení aktivně hledá kupujícího.
- IN10. IPSAS 8 dále v odstavci 49 specifikuje, že pokud spoluovládaná jednotka, která byla dříve osvobozena od poměrné konsolidace nebo ekvivalenční metody, není pozbyta během dvanácti měsíců, bude vykázána použitím poměrné konsolidace nebo ekvivalenční metodou od data akvizice, pokud neplatí přesně specifikované okolnosti.
- IN11. Slovní spojení „v blízké budoucnosti“ použité v předchozím IPSAS 8 bylo nahrazeno slovy „do dvanácti měsíců“. V předchozím IPSAS 8 neexistoval pro osvobození od použití poměrné konsolidace nebo ekvivalenční metody požadavek, podle něhož musí vedení aktivně hledat kupujícího.
- IN12. Tento standard v odstavcích 3(b) a 3(c) objasňuje osvobození od použití poměrné konsolidace nebo ekvivalenční metody včetně toho, když je spoluovládající:
- zároveň ovládající jednotkou osvobozenou od sestavování konsolidované účetní závěrky podle IPSAS 6 „Konsolidovaná a individuální účetní závěrka“; nebo
 - třebaže není takovou ovládající jednotkou, může splňovat stejný typ podmínek, které osvobozují tuto ovládající jednotku.

IN13. IPSAS 6 požaduje, aby ovládající jednotka nemusela sestavovat konsolidovanou účetní závěrku jen tehdy, když:

- je ovládající jednotka sama plně vlastněnou ovládanou jednotkou a uživatelé takové účetní závěrky patrně neexistují nebo jejich informační potřeby jsou pokryty konsolidovanou účetní závěrkou její ovládající jednotky, nebo je částečně vlastněnou ovládanou jednotkou jiné účetní jednotky a její ostatní vlastníci, včetně těch, kteří jinak nejsou oprávněni hlasovat, byli o tom informováni a nemají námitek proti tomu, aby ovládající jednotka neprezentovala konsolidovanou účetní závěrku;
- dluhové nástroje a nástroje vlastního kapitálu ovládající jednotky nejsou obchodovány na veřejném trhu (na domácí nebo zahraniční burze cenných papírů nebo na mimoburzovním trhu, včetně místních nebo oblastních trhů);
- ovládající jednotka neposkytla svou účetní závěrku komisi pro cenné papíry či jiné regulační organizaci, ani nemá v řízení podání této účetní závěrky za účelem emise jakékoli třídy nástrojů na veřejném trhu; a
- nejvyšší nebo některá vyšší ovládající jednotka dané ovládající jednotky vytváří konsolidovanou účetní závěrku, která je k dispozici pro veřejné využívání a která vyhovuje Mezinárodním účetním standardům pro veřejný sektor.

Dříve IPSAS 8 neobsahoval tato osvobození.

IN14. Tento standard nezahrnuje dřívější odstavec 46(b) objasňující, že nepříznivá dlouhodobá omezení, která podstatně zhoršují schopnost převádět prostředky spoluovládajícímu, sama o sobě neopravňují nepoužít poměrnou konsolidaci nebo ekvivalenční metodu. Spoluovládání musí být ztraceno předtím, než se přestane používat poměrná konsolidace nebo ekvivalenční metoda.

Individuální účetní závěrka

IN15. Tento standard v odstavci 52 požaduje, aby spoluovládající zachycoval účast na spoluovládané jednotce ve své individuální účetní závěrce podle IPSAS 6. IPSAS 6 požaduje, aby spoluovládající zachycoval účast na spoluovládané jednotce ve své individuální účetní závěrce buď v pořizovacích nákladech nebo jako finanční nástroj podle příslušného mezinárodních nebo národního účetního standardu zabývajícího se finančními nástroji.

Zveřejnění

IN16. Tento standard v odstavci 64 požaduje, aby spoulovládající zveřejnil metodu použitou pro uznání svých účastí na spoulovládaných jednotkách (tj. poměrnou konsolidaci nebo ekvivalenční metodu).

Změny jiných IPSAS

IN17. Tento standard obsahuje směrodatný dodatek změn jiných IPSAS.

Rozsah působnosti

1. Účetní jednotka, která sestavuje a předkládá účetní závěrku na základě účetnictví založeného na akruální bázi, použije tento standard pro zachycování účastí na společných podnikáních a pro vykazování aktiv, závazků, výnosů a nákladů společných podnikání v účetních závěrkách spoulovládajících a investorů bez ohledu na struktury a formy, v rámci nichž činnosti společných podnikání probíhají. Nepoužije se však na účasti spoluvlastníků na spoulovládaných jednotkách drženyých:

- (a) organizacemi rizikového (venture) kapitálu; nebo
- (b) investičními fondy, podílovými fondy a podobnými jednotkami včetně pojistných fondů spojených s investováním,

kteře jsou oceněny v reálné hodnotě se změnami vykázanými v přebytku nebo schodku v období dané změny v souladu s příslušným mezinárodním nebo národním účetním standardem zabývající se uznáváním a oceňováním finančních nástrojů.

2. Návod na uznávání a oceňování podílů vymezených v odstavci 1, které jsou oceněny v reálné hodnotě se změnami vykázanými v přebytku nebo schodku v období dané změny, lze nalézt v příslušném mezinárodním nebo národním účetním standardu, který se zabývá uznáváním a oceňováním finančních nástrojů.

3. Spoulovládající s účastí na spoulovládané jednotce je osvobozen od odstavce 35 (poměrná konsolidace) a 43 (ekvivalenční metoda), když splní tyto podmínky:

- (a) je zřejmé, že účast je nabyta a držena výhradně s vidinou jejího pozbytí do dvanácti měsíců od akvizice a vedení aktivně hledá kupujícího;
- (b) je použitelná výjimka v odstavci 16 IPSAS 6 „Konsolidovaná a individuální účetní závěrka“ umožňující ovládající jednotce, která

má rovněž účast na spoluovládané jednotce, nepředkládat konsolidovanou účetní závěrku; nebo

- (c) platí všechny následující podmínky:
- (i) spoluovládající je:
 - sám plně vlastněnou ovládanou jednotkou a uživatelé účetní závěrky sestavené za použití poměrné konsolidace nebo ekvivalenční metody pravděpodobně neexistují nebo jejich informační potřeby jsou uspokojeny konsolidovanou účetní závěrkou ovládající jednotky; nebo
 - částečně vlastněnou ovládanou jednotkou jiné účetní jednotky a její jiní vlastníci, včetně těch, kteří jinak nejsou oprávněni hlasovat, byli informováni o tom, že spoluovládající nepoužívá poměrnou konsolidaci nebo ekvivalenční metodu, a nic proti tomu nenamítají;
 - (ii) dluhové nástroje ani nástroje vlastního kapitálu spoluovládajícího nejsou obchodovány na veřejném trhu (na domácí nebo zahraniční burze cenných papírů nebo na mimoburzovním trhu, včetně místních nebo oblastních trhů);
 - (iii) spoluovládající neposkytl svou účetní závěrku komisi pro cenné papíry či jiné regulační organizaci, ani nemá v řízení podání této účetní závěrky, za účelem emise jakékoli třídy nástrojů na veřejném trhu; a
 - (iv) nejvyšší nebo některá vyšší ovládající jednotka spoluovládajícího sestavuje konsolidovanou účetní závěrku, která je k dispozici pro veřejné využívání a která vyhovuje Mezinárodním účetním standardům pro veřejný sektor.

4. Tento standard používají všechny účetní jednotky veřejného sektoru, které nejsou podnikem veřejné správy.
5. „Předmluva k mezinárodním účetním standardům pro veřejný sektor“ vydaná Radou pro mezinárodní účetní standardy pro veřejný sektor (IPSASB) vysvětluje, že podniky veřejné správy (PVS) používají Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS) vydané Radou pro mezinárodní účetní standardy (IASB). PVS jsou definovány v IPSAS 1, „Předkládání účetní závěrky“.

Definice

6. Následující termíny jsou v tomto standardu použity v těchto specifických významech:

Konsolidovaná účetní závěrka je účetní závěrka za ekonomickou jednotku předkládaná jako účetní závěrka jediné účetní jednotky.

Kontrola (ovládání) je moc určovat finanční a provozní politiky jiné jednotky tak, aby byly získány užítky z její činnosti.

Ekvivalenční metoda je (pro účely tohoto standardu) účetní metoda, pomocí níž je účast na spoluovládané jednotce původně oceněna v pořizovacích nákladech a poté upravena o poakviziční změnu podílu spoluovládajícího na čistých aktivech/vlastním kapitálu spoluovládané jednotky. Přebytek nebo schodek spoluovládajícího obsahuje podíl spoluovládajícího na přebytku nebo schodku společně ovládané jednotky.

Investor ve společném podnikání je tou ze stran společného podnikání, která nespoluovládá dané společné podnikání.

Spoluovládání je smluvně dohodnuté podílení se na ovládání jisté činnosti.

Společné podnikání je závazné ujednání, kterým jsou dvě nebo více stran vázány provádět činnost, která je předmětem spoluovládání.

Poměrná konsolidace je účetní metoda, pomocí níž je podíl spoluovládajícího na každém aktivu, závazku, výnosu a nákladu spoluovládané jednotky slučován řádek po řádku sečtením s obdobnými položkami z účetní závěrky spoluovládajícího nebo jsou vykázány na samostatném řádku v účetní závěrce spoluovládajícího.

Individuální účetní závěrka je účetní závěrka předkládaná ovládající jednotkou, investorem do přidružené jednotky nebo spoluovládajícím ve společně ovládané jednotce, ve které jsou investice zachycovány spíše na základě přímého podílu na čistých aktivech/vlastním kapitálu než na základě vykazovaných výsledků a čistých aktiv jednotky, do které bylo investováno.

Podstatný vliv (pro účely tohoto standardu) je moc podílet se na rozhodování o finančních a provozních politikách, nejde však o jejich ovládání nebo společné ovládání.

Spoluovládající je účastník na společném podnikání, který dané společné podnikání spoluovládá.

Termíny definované jinými Mezinárodními účetními standardy pro veřejný sektor jsou použity tímto standardem ve stejném významu jako v těchto jiných standardech a jsou uvedeny v samostatném „Významovém slovníku termínů“.

Závazné ujednání

- Existence závazného ujednání odlišuje podíly, které se týkají spoluovládání, od investic do přidružených jednotek, v nichž má investor podstatný vliv (viz Mezinárodní účetní standard pro veřejný sektor (IPSAS) 7 „Investice do přidružených jednotek“). Pro účely tohoto standardu dohoda představuje

veškerá závazná ujednání mezi spoluovládajícími. To v podstatě znamená, že taková dohoda pojednává o podobných právech a povinnostech stran, jako kdyby měla formu smlouvy. Například dvě vládní ministerstva mohou uzavřít oficiální dohodu o zahájení společného podnikání, ale dohoda nemusí představovat právní smlouvu, protože v takové jurisdikci jednotlivá ministerstva nesmí být samostatnou právníčkou jednotkou s pravomocí uzavírat smlouvy. Činnosti, které nepodléhají žádnému závaznému ujednání, které by zakládalo spoluovládání, nejsou pro účely tohoto standardu společným podnikáním.

8. Závazné ujednání může být prokázáno mnoha způsoby, například smlouvou mezi spoluovládajícími nebo protokoly z rozhovorů mezi spoluovládajícími. V některých případech je závazné ujednání začleněno do zmocňující legislativy, stanov nebo jiných ustanovení společného podnikání. Ať už je její forma jakákoli, dohoda mívá obvykle písemnou podobu a upravuje takové záležitosti jako:
 - (a) činnost, trvání a vykazovací povinnosti společného podnikání;
 - (b) jmenování představenstva nebo obdobného řídicího orgánu společného podnikání a hlasovací práva spoluovládajících;
 - (c) kapitálové vklady spoluovládajících; a
 - (d) podíl spoluovládajících na výstupu, výnosech, nákladech, přebytcích či schodcích nebo peněžních tocích společného podnikání.
9. Závazné ujednání ustanovuje spoluovládání společného podnikání. To zabezpečuje, aby žádný z jednotlivých spoluovládajících nebyl v pozici, kdy by jednostranně ovládal činnost. Dohoda určuje ta rozhodování o oblastech, která jsou stěžejní pro cíle společného podnikání, dále ta, která vyžadují souhlas všech spoluovládajících, a ta rozhodnutí, která mohou vyžadovat souhlas specifikované většiny spoluovládajících.
10. Závazné ujednání může určit jednoho ze spoluovládajících za provozovatele nebo vedoucího společného podnikání. Provozovatel společné podnikání neovládá, ale jedná v souladu s finančními a provozními politikami, které spoluovládající dohodli v souladu s dohodou a delegovali na provozovatele. Má-li provozovatel pravomoc ovládat finanční a provozní politiky činnosti, pak ovládá podnikání, které je ovládanou jednotkou provozovatele a nikoli společným podnikáním.

Formy společného podnikání

11. Mnohé účetní jednotky veřejného sektoru zakládají společná podnikání pro provozování různých činností. Povaha těchto činností se pohybuje od obchodního podnikání až k bezplatnému poskytování komunálních služeb. Podmínky společného podnikání jsou vymezené ve smlouvě nebo jiném závazném ujednání a obvykle specifikují počáteční vklad od každého

spoluovládajícího a podíl na výnosech nebo jiných požitcích (pokud jsou) a nákladech každého ze spoluovládajících.

12. Společné podnikání nabývá mnoha rozličných forem a struktur. Tento standard určuje tři široce vymezené typy - spoluovládané operace, spoluovládaná aktiva a spoluovládané jednotky - které jsou obvykle označeny jakožto společná podnikání a splňují definici společného podnikání. Následující charakteristiky jsou společné všem společným podnikáním:
 - (a) dva či více spoluovládajících je vázáno závazným ujednáním; a
 - (b) závazné ujednání ustanovuje spoluovládání.

Společné ovládání

13. Společné ovládání může být zabráněno, když společné podnikání je v právní reorganizaci nebo v úpadku, je předmětem administrativní restrukturalizace z vládních dohod nebo působí za přísných dlouhodobých omezení své schopnosti převádět spoluovládajícímu prostředky. Pokud je spoluovládání trvalé, neopravňují tyto události samy o sobě účetně nezachycovat společná podnikání podle tohoto standardu.

Individuální účetní závěrka

14. Účetní závěrka, v níž se používá poměrná konsolidace nebo ekvivalenční metoda, není individuální účetní závěrkou, ani není účetní závěrkou účetní jednotky, která nemá ovládanou jednotku, přidruženou jednotku nebo účast spoluovládajícího na spoluovládané jednotce.
15. Individuální účetní závěrka je taková závěrka, která se předkládá vedle konsolidované účetní závěrky, vedle účetní závěrky, v níž jsou investice zachyceny za použití ekvivalenční metody a vedle účetní závěrky, ve které účast spoluovládajícího na společném podnikání je poměrně konsolidována. Individuální účetní závěrka nemusí být připojena k těmto závěrkám, ani je nemusí doprovázet.
16. Účetní jednotky, které jsou osvobozeny od konsolidace podle odstavce 16 IPSAS 6, od použití ekvivalenční metody podle odstavce 19(c) IPSAS 7 „Investice do přidružených jednotek“ nebo od použití poměrné konsolidace nebo ekvivalenční metody podle odstavce 3 tohoto standardu mohou předložit individuální účetní závěrku jako svou jedinou účetní závěrku.

Spoluovládané činnosti

17. Činnosti některých společných podnikání se týkají spíše užití aktiv a jiných prostředků spoluovládajících subjektů a nepředstavují založení korporace, sdružení partnerů (partnership) či jiné jednotky, nebo struktury financování oddělené od spoluovládajících samotných. Každý spoluovládající užívá své vlastní pozemky, budovy a zařízení a vede své vlastní zásoby. Vznikají mu též náklady a závazky, a obstarává si finanční prostředky, čímž mu vznikají

závazky. Činnosti společného podnikání mohou být prováděny zaměstnanci spoluovládajícího vedle jeho podobných činností. Dohoda o společném podnikání obvykle stanovuje způsoby, kterými jsou výnosy z prodeje společného produktu a všechny vzniklé náklady v úhrnu rozděleny mezi spoluovládající.

18. Příkladem spoluovládané činnosti je, když dva či více spoluovládajících spojí své činnosti, prostředky a odborné znalosti, aby společně vyráběli, uváděli na trh a distribuovali určitý výrobek, takový jako je letadlo. Každý spoluovládající zabezpečuje rozdílné části výrobního procesu. Každý spoluovládající nese své vlastní náklady a podílí se na výnosech z prodeje letadla, přičemž takovýto podíl je určen v souladu se závazným ujednáním. Dalším příkladem je, když dvě účetní jednotky spojují své operace, prostředky a odborné znalosti, aby společně poskytovaly službu, jako je starobní péče, kde v souladu s dohodou místní samospráva nabízí pečovatelské služby a místní nemocnice nabízí zdravotní péči. Každý spoluovládající si nese své vlastní náklady a podílí se na výnosech, jako jsou užitelské poplatky a vládní granty; takový podíl je určen v souladu se závazným ujednáním.
19. **Pokud jde o podíly na spoluovládaných činnostech, spoluovládající ve své účetní závěrce zobrazí:**
 - (a) **aktiva, která ovládá, a závazky, které na sebe bere; a**
 - (b) **náklady, které mu vznikají, a svůj podíl na výnosech, který vydělává z prodeje zboží a poskytování služeb ze společného podnikání.**
20. Protože jsou aktiva, závazky, výnosy (pokud jsou) a náklady vždy zobrazeny v účetní závěrce spoluovládajícího, nejsou ohledně těchto položek požadovány žádné úpravy nebo jiné konsolidační postupy, předkládá-li spoluovládající konsolidovanou účetní závěrku.
21. Pro samotné společné podnikání se nepožadují individuální účetní záznamy, ani sestavování účetní závěrky za ně. Spoluovládající však mohou sestavovat manažerské výkazy tak, aby mohli stanovit výkonnost společného podnikání.

Spoluovládaná aktiva

22. Některá společná podnikání zahrnují spoluovládání a často i společné vlastnictví spoluovládajících jednoho či více aktiv vložených do společného podnikání nebo nabytých pro společné podnikání a jeho účelům věnovaných. Aktiva jsou užívána k získání užítku pro spoluovládající. Každý spoluovládající se může podílet na výstupu z daných aktiv a každý nese smluvený podíl na vzniklých nákladech.
23. Taková společná podnikání nezahrnují založení korporace, sdružení partnerů nebo jiné jednotky nebo struktury financování, která je oddělena od spoluovládajících samotných. Každý spoluovládající ovládá svůj podíl na

budoucím ekonomickém prospěchu nebo využitelném potenciálu prostřednictvím svého podílu na spoluovládaném aktivu.

24. Některé činnosti veřejného sektoru vyžadují spoluovládaná aktiva. Místní samospráva může například uzavřít dohodu s korporací za účelem vybudování silnice s vybíráním mýtného. Tato silnice občanům umožní lepší přístup mezi průmyslovým pozemkem místní samosprávy a jeho přístavním zařízením. Silnice rovněž poskytuje soukromé společnosti přímý přístup mezi její továrnou a přístavem. Dohoda mezi místním orgánem a korporací stanovuje každé ze stran podíl na výnosech a nákladech spojených se silnicí s mýtným. Proto tedy každý spoluovládající odvozuje ekonomický prospěch nebo využitelný potenciál ze spoluovládaného aktiva a nese dohodnutou část nákladů na provozování této silnice. Podobně i mnohé činnosti v naftařském, plynařském a těžebním odvětví vyžadují spoluovládaná aktiva; například ropovod může spoluovládat a provozovat mnoho společností zpracovávajících naftu. Každý spoluovládající užívá produktovod k dopravě svých výrobků a naopak, každý nese smluvený podíl na nákladech spojených s jeho provozováním. Jiným příkladem spoluovládaného aktiva je nemovitost, kterou spoluovládají dvě jednotky, přičemž každá pobírá podíl na přijatém nájemném a nese podíl na nákladech.
25. **Pokud jde o podíl na spoluovládaných aktivech, spoluovládající ve své účetní závěrce zobrazí:**
- svůj podíl na spoluovládaných aktivech klasifikovaných v souladu s povahou těchto aktiv;**
 - všechny závazky, které mu vznikly;**
 - svůj podíl na závazcích vzniklých společnému podnikání společně všem spoluovládajícím;**
 - všechny výnosy z prodeje nebo užití svého podílu na výstupu ze společného podnikání spolu se svým podílem na všech nákladech vzniklých společnému podnikání; a**
 - všechny náklady, které mu vznikly v souvislosti s jeho podílem ve společném podnikání.**
26. Pokud jde o podíl na spoluovládaných aktivech, každý spoluovládající do svých účetních záznamů zahrne a ve své účetní závěrce uzná:
- svůj podíl na spoluovládaných aktivech klasifikovaných spíše podle jejich povahy, než jako investici. Například podíl na spoluovládané silnici je klasifikován mezi pozemky, budovy a zařízení;
 - všechny závazky, které mu vznikly, například ty, které mu vznikly při financování svého podílu na aktivech;

- (c) svůj podíl na všech závazcích vzniklých společně s ostatními spoluovládajícími ze vztahu ke společnému podnikání;
 - (d) všechny výnosy z prodeje či užití svého podílu na výstupu společného podnikání, spolu se svým podílem na všech nákladech vzniklých společnému podnikání; a
 - (e) všechny náklady, které mu vznikly v souvislosti s jeho podílem na společném podnikání, například ty, které se vztahují k financování jeho podílu na aktivech a k prodeji jeho podílu na výstupu.
27. Protože aktiva, závazky, výnosy a náklady jsou zobrazeny v účetní závěrce spoluovládajícího, s ohledem na tyto položky se nepožadují žádné úpravy nebo jiné konsolidační postupy, předkládá-li spoluovládající konsolidovanou účetní závěrku.
28. Řešení spoluovládaných aktiv odráží podstatu a ekonomickou realitu a obvykle i právní formu společného podnikání. Individuální účetní záznamy pro samotné společné podnikání lze omezit na zachycení takových nákladů, které spoluovládající vyvolali společně a nakonec je nesli v souladu s jejich smluvenými podíly. Pro společné podnikání nesmí být účetní závěrka sestavována, i když spoluovládající mohou připravovat manažerské výkazy, aby mohli měřit výkonnost společného podnikání.

Spoluovládané jednotky

29. Spoluovládaná jednotka je společné podnikání, které vyžaduje založení korporace, sdružení partnerů nebo jiné jednotky, na nichž má každý spoluovládající podíl. Taková jednotka je provozována stejně jako jiné jednotky kromě toho, že závazné ujednání mezi spoluovládajícími zakládá spoluovládání činnosti této jednotky.
30. Spoluovládaná jednotka ovládá aktiva společného podnikání, vznikají jí závazky a náklady a vytváří výnosy. Může uzavírat smlouvy svým vlastním jménem a opatřovat finanční prostředky pro činnosti společného podnikání. Každý spoluovládající má právo podílet se na přebytcích spoluovládané jednotky, ačkoliv některé spoluovládané jednotky také umožňují podílet se na výstupu společného podnikání.
31. Běžným příkladem spoluovládané jednotky jsou dvě účetní jednotky, které spojí své činnosti pro určitou oblast poskytování služeb tak, že převedou příslušná aktiva a závazky do spoluovládané jednotky. Jiným příkladem je jednotka, která zahájí podnikání v zahraničí tak, že se spojí s vládou nebo jinou agenturou v takové zemi a založí zvláštní jednotku, která je spoluovládána touto jednotkou a vládou nebo jinou agenturou v zahraničí.
32. Mnohé spoluovládané jednotky jsou v podstatě podobné těm typům společného podnikání, které jsou uvedeny jako spoluovládané operace nebo spoluovládaná aktiva. Spoluovládající mohou například převést spoluovládané

aktivum, jako je silnice, do spoluovládané jednotky z důvodů daňových či jiných. Podobně mohou spoluovládající přispívat do spoluovládané jednotky aktivy, která budou provozována společně. Některé spoluovládané operace také vyžadují založení spoluovládané jednotky proto, aby se zabývala určitými aspekty činnosti, například návrhářstvím, marketingem, distribucí nebo prodejním servisem výrobků.

33. Spoluovládaná jednotka vede své účetní záznamy a sestavuje a předkládá účetní závěrku stejným způsobem jako jiné účetní jednotky v souladu s Mezinárodními účetními standardy pro veřejný sektor nebo jinými účetními standardy, pokud to je vhodné.
34. Každý spoluovládající obvykle vkládá do spoluovládané jednotky peněžní nebo jiné prostředky. Takovéto vklady jsou zahrnuty do účetních záznamů spoluovládajícího a zachyceny v jeho účetní závěrce jako investice do spoluovládané jednotky.

Účetní závěrka spoluovládajícího

Poměrná konsolidace

35. **Spoluovládající vykáže svůj podíl na spoluovládané jednotce užitím poměrné konsolidace nebo alternativní metody popsané v odstavci 43. Pokud je použita poměrná konsolidace, použije se jeden ze dvou formátů vykazování identifikovaných níže.**
36. Spoluovládající uznává svůj podíl na spoluovládané jednotce pomocí jednoho ze dvou formátů vykazování pro poměrnou konsolidaci, bez ohledu na to, zda má rovněž investici do ovládané jednotky nebo zda popisuje svou účetní závěrku jako konsolidovanou účetní závěrku.
37. Když je podíl na spoluovládané jednotce uznán, je nejpodstatnější, aby spoluovládající zobrazoval spíše podstatu a ekonomickou realitu takové dohody, než konkrétní strukturu a formu společného podnikání. Spoluovládající ve spoluovládané jednotce ovládá svůj podíl na budoucím ekonomickém prospěchu a využitelném potenciálu prostřednictvím svého podílu na aktivech a závazcích podnikání. Tato podstata a ekonomická realita se odráží v konsolidované účetní závěrce tím, že spoluovládající uznává své podíly na aktivech, závazcích, výnosech a nákladech spoluovládané jednotky použitím jednoho ze dvou vykazovacích formátů pro poměrnou konsolidaci popsaných v odstavci 39.
38. Použití poměrné konsolidace znamená, že Výkaz o finanční situaci spoluovládajícího zahrnuje jeho podíl na aktivech, která spoluovládá, a jeho podíl na závazcích, za které spoluodpovídá. Výkaz o finanční výkonnosti spoluovládajícího zahrnuje jeho podíl na výnosech a nákladech spoluovládané jednotky. Mnohé postupy vhodné pro použití poměrné konsolidace jsou podobné postupům pro konsolidaci investic do ovládaných jednotek, které jsou vysvětleny v IPSAS 6.

39. Poměrná konsolidace umožňuje použití různých vykazovacích formátů. Spoluovládající může slučovat svůj podíl na každém aktivu, závazku, výnosu a nákladu spoluovládané jednotky s obdobnými položkami své účetní závěrky řádek po řádku. Může být například sloučen jeho podíl na zásobách spoluovládané jednotky s jeho zásobami a jeho podíl na pozemcích, budovách a zařízeních spoluovládané jednotky s jeho pozemky, budovami a zařízeními. Spoluovládající může alternativně zahrnout do své konsolidované účetní závěrky zvláštní řádky položek pro svůj podíl na aktivech, závazcích, výnosech a nákladech spoluovládané jednotky. Podíl na krátkodobých aktivech spoluovládané jednotky může být například zobrazen zvlášť jako část jeho krátkodobých aktiv; může být zobrazen zvlášť jeho podíl na pozemcích, budovách a zařízeních spoluovládané jednotky jako část pozemků, budov a zařízení. Oba tyto vykazovací formáty vedou k vykazování stejných částek přebytků a schodků a každé hlavní klasifikace aktiv, závazků, výnosů a nákladů; oba formáty jsou pro účely tohoto standardu přijatelné.
40. Ať již je užito jakéhokoli formátu pro provedení poměrné konsolidace, je nepřipustné kompenzovat kterákoli aktiva nebo závazky jejich odečtením od jiných závazků nebo aktiv nebo kterékoli výnosy nebo náklady jejich odečtením od jiných nákladů nebo výnosů, kromě případů, kdy existuje zákonné právo kompenzace a kompenzování vyjadřuje očekávání ohledně realizace aktiva nebo vypořádání závazku.
41. **Spoluovládající přerušil používání poměrné konsolidace od data, k němuž přestává spoluovládat příslušnou spoluovládanou jednotku.**
42. Spoluovládající přestane používat poměrnou konsolidaci od data, k němuž přestává mít podíl na ovládnání příslušné spoluovládané jednotky. To se může stát například tehdy, když spoluovládající pozbývá svého podílu nebo když jsou na spoluovládanou jednotku uvalena vnější omezení, a spoluovládající už nadále nemůže dosahovat svých cílů.

Ekvivalenční metoda

43. **Jako alternativu k poměrné metodě popsané v odstavci 35, spoluovládající vykáže svůj podíl na spoluovládané jednotce za použití ekvivalenční metody.**
44. Spoluovládající uznává svou účast na spoluovládané jednotce za použití ekvivalenční metody bez ohledu na to, zda má rovněž investici v ovládané jednotce nebo zda popisuje svou účetní závěrku jako konsolidovanou účetní závěrku.
45. Někteří spoluovládající vykazují své podíly na spoluovládaných jednotkách za použití ekvivalenční metody, jak je popsána v IPSAS 7. Toto použití ekvivalenční metody podporují ti, kteří argumentují, že není vhodné slučovat ovládané položky se spoluovládanými položkami, a ti, kteří věří, že spoluovládající mají na spoluovládanou jednotku spíše podstatný vliv, než že

ji spoluovládají. Tento standard nedoporučuje používání ekvivalenční metody, protože poměrná konsolidace lépe odráží podstatu a ekonomickou realitu podílu spoluovládajícího na budoucím ekonomickém prospěchu nebo využitelném potenciálu. Přesto však tento standard povoluje použití ekvivalenční metody jako alternativního přístupu při vykazování podílů na spoluovládaných jednotkách.

46. **Spoluovládající přeruší používání ekvivalenční metody od data, k němuž přestává spoluovládat příslušnou spoluovládanou jednotku nebo přestává mít na ní podstatný vliv.**

Výjimky z poměrné konsolidace a ekvivalenční metody

47. **Podíly na spoluovládaných jednotkách, u kterých je zřejmé, že podíl je nabyt a držen výhradně s vidinou jeho pozbytí do dvanácti měsíců od akvizice a vedení aktivně hledá kupujícího, jak je požadováno v odstavci 3(a), se klasifikují a účetně zachytí jako finanční nástroje držené k obchodování podle příslušného mezinárodního nebo národního účetního standardu zabývajícího se finančními nástroji.**
48. Návod na uznávání a oceňování finančních nástrojů, o nichž pojednává odstavec 47 lze nalézt v příslušném mezinárodním nebo národním účetním standardu, který se zabývá finančními nástroji.
49. Pokud, v souladu s odstavci 3(a) a 47, podíl na spoluovládané jednotce, který byl dříve zachycen jako finanční nástroj držený k obchodování, nebyl pozbyt do dvanácti měsíců, bude účetně zachycen za použití poměrné konsolidace nebo ekvivalenční metody, jakoby to bylo od data akvizice. (Poučení o významu termínu datum akvizice lze nalézt v příslušném mezinárodním nebo národním účetním standardu zabývajícím se podnikovými kombinacemi.) Účetní závěrky za období od akvizice se přepracují.
50. Výjimečně může mít spoluovládající nalezeného kupujícího pro účast popsanou v odstavcích 3(a) a 47, ale nemá ještě dokončený prodej do dvanácti měsíců od akvizice z důvodu potřebného schválení regulátory nebo jinými subjekty. Po spoluovládajícím se nepožaduje, aby pro tento podíl na spoluovládané jednotce použil poměrnou konsolidaci nebo ekvivalenční metodu, pokud prodej k datu vykazování probíhá a není důvod očekávat, že nebude v krátké době po datu vykazování dokončen.
51. **Od data, k němuž spoluovládaná jednotka začíná být ovládanou jednotkou spoluovládajícího, zachycuje spoluovládající svůj podíl v souladu s IPSAS 6. Od data, k němuž se spoluovládaná jednotka stává přidruženou jednotkou spoluovládajícího, spoluovládající bude zachycovat svůj podíl podle IPSAS 7.**

Individuální účetní závěrka spoluovládajícího

52. **Podíl na spoluovládané jednotce se zachytí v individuální účetní závěrce spoluovládajícího podle odstavců 58-64 IPSAS 6.**
53. Tento standard nenařizuje, které účetní jednotky sestavují individuální účetní závěrku k dispozici pro veřejné využití.

Transakce mezi spoluovládajícím a společným podnikáním

54. **Když spoluovládající vkládá aktiva do společného podnikání nebo mu je prodává, uznání jakékoli části přínosu či újmy z transakce musí odpovídat podstatě transakce. Zůstávají-li aktiva společnému podnikání, a převedl-li spoluovládající na společné podnikání podstatná rizika a odměny z vlastnictví, uznává pouze tu část přínosu či újmy, která náleží podílům ostatních spoluovládajících. Spoluovládající uznává celou částku újmy, když jeho vklad nebo prodej svědčí o snížení čisté realizovatelné hodnoty krátkodobých aktiv nebo o ztrátě ze snížení hodnoty.**
55. **Když spoluovládající koupí aktiva od společného podnikání, neuzná svůj podíl na přínosech ze společného podnikání z takové transakce, pokud dále neprodá tato aktiva nějaké nezávislé straně. Spoluovládající uzná svůj podíl na újmách, které jsou výsledkem takových transakcí, stejným způsobem jako na přínosech, kromě toho, že se újmy uznávají okamžitě poté, co představují snížení čisté realizovatelné hodnoty krátkodobých aktiv nebo ztrátu ze snížení hodnoty.**
56. Má-li se určit, zda transakce mezi spoluovládajícím a společným podnikáním svědčí o snížení hodnoty aktiva, spoluovládající stanoví zpětně získatelnou částku nebo zpětně získatelnou částku využitelnosti aktiva podle IPSAS 21 „Snížení hodnoty nepeněžotvorných aktiv“. Při stanovení hodnoty z užívání peněžotvorného aktiva spoluovládající odhaduje budoucí peněžní toky z daného aktiva na základě jeho stálého užívání a z jeho konečného pozbytí společným podnikáním. Při stanovení hodnoty z užívání nepeněžotvorného aktiva spoluovládající odhaduje současnou hodnotu zbývajících využitelného potenciálu aktiva za použití přístupů specifikovaných v IPSAS 21.

Vykazování účastí na společném podnikání v účetních závěrkách investora

57. **Investor na společném podnikání, který nespoluovládá, ale má podstatný vliv, vykazuje svůj podíl na společném podnikání v souladu s IPSAS 7.**
58. Návod na zobrazení účastí na společném podnikání, když investor nespoluovládá nebo nemá podstatný vliv, lze nalézt v příslušném mezinárodním nebo národním účetním standardu zabývajícím se finančními nástroji.

Provozovatelé společného podnikání

59. Provozovatelé nebo vedoucí společného podnikání zachycují jakékoli poplatky v souladu s IPSAS 9 „Výnosy ze směnných transakcí“.
60. Jeden nebo více spoluovládajících může jednat jako provozovatel nebo vedoucí společného podnikání. Provozovatelům jsou obvykle za takové služby placeny manažerské poplatky. Poplatky jsou společným podnikáním zachycovány jako náklad.

Zveřejnění

61. Spoluovládající zveřejní:
- (a) úhrnné částky následujících podmíněných závazků odděleně od jiných podmíněných závazků, pokud není pravděpodobnost jakéhokoli odtoku při vypořádání velmi malá:
 - (i) všechny podmíněné závazky, které spoluovládajícímu vznikly v souvislosti s jeho podíly na společném podnikání a jeho podíl na každém podmíněném závazku, který mu vznikl společně s ostatními spoluovládajícími;
 - (ii) svůj podíl na podmíněných závazcích společných podnikání samotných, za které je podmíněně zavázán; a
 - (iii) takové podmíněné závazky, které vznikají, protože spoluovládající je podmíněně zavázán za dluhy jiných spoluovládajících společného podnikání; a
 - (b) krátký popis následujících podmíněných aktiv a tam, kde to je proveditelné, odhad jejich finančního dopadu, je-li přítok ekonomického prospěchu nebo využitelného potenciálu pravděpodobný:
 - (i) všechna podmíněná aktiva spoluovládajícího vzniklá v souvislosti s jeho podíly na společném podnikání a jeho podíl na každém podmíněném aktivu, které mu vzniklo společně s ostatními spoluovládajícími; a
 - (ii) svůj podíl na podmíněných aktivech společných podnikání samotných.
62. Spoluovládající zveřejňuje úhrnné částky následujících závazků vzhledem k jeho podílům na společném podnikání, a to odděleně od ostatních závazků:
- (a) všechny kapitálové závazky spoluovládajícího v souvislosti s jeho podílem na společném podnikání a jeho podíl na kapitálových závazcích, které mu vznikly společně s ostatními spoluovládajícími; a

- (b) svůj podíl na kapitálových závazcích společných podnikání samotných.
63. Spoluovládající zveřejňuje seznam a popis podílů na významných společných podnikáních a vlastnický podíl držených podílů ve spoluovládaných jednotkách. Spoluovládající, který uznává své podíly ve spoluovládaných jednotkách poměrnou konsolidací za použití vykazovacího formátu založeného na způsobu řádek po řádku nebo ekvivalenční metodou, zveřejní úhrnné částky každého krátkodobého aktiva, dlouhodobého aktiva, krátkodobých závazků, dlouhodobých závazků, výnosů a nákladů vztahujících se k jeho podílům na společných podnikáních.
64. Spoluovládající zveřejní metodu, kterou používá pro uznání svých podílů na spoluovládané jednotce.

Přechodná ustanovení

65. Pokud je přijato řešení pomocí poměrné konsolidace popsané tímto standardem, nevyžaduje se od spoluovládajícího, aby vylučoval vzájemné zůstatky a transakce mezi sebou, jejich ovládanými jednotkami a jednotkami, které spoluovládají pro účetní období počínající nějakým datem v průběhu tří let následujících od data prvního přijetí akruálního účetnictví podle Mezinárodních účetních standardů pro veřejný sektor.
66. Účetní jednotky, které poprvé podle Mezinárodních účetních standardů pro veřejný sektor přijmou akruální účetnictví, mohou mít mnoho ovládaných a spoluovládaných jednotek s významným počtem vzájemných transakcí. Proto může být obtížné identifikovat některé transakce a zůstatky, které mají být vyloučeny pro účely sestavení konsolidované účetní závěrky ekonomické jednotky. Z tohoto důvodu poskytuje odstavec 65 přechodnou úlevu od požadavku plně vyloučit zůstatky a transakce mezi účetními jednotkami a jejich spoluovládanými jednotkami.
67. Pokud účetní jednotky využijí přechodné ustanovení odstavce 65, zveřejní skutečnost, že ne všechny zůstatky a transakce, ke kterým došlo mezi jednotkami uvnitř ekonomické jednotky, byly vyloučeny.
68. Přechodná ustanovení IPSAS 8 (2000) poskytují účetním jednotkám období až tří let od data jeho prvního použití, v němž mají být plně vyloučeny zůstatky a transakce mezi účetními jednotkami v rámci ekonomické jednotky. Účetní jednotky, které dříve aplikovaly IPSAS 8 (2000), mohou i nadále využít výhody tříletého přechodného období po prvním použití IPSAS 8 (2000).

Datum účinnosti

69. Tento standard nabývá účinnosti pro roční účetní závěrky týkající se období začínající 1. lednem 2008 nebo později. Dřívější uplatnění

standardu se doporučuje. Pokud účetní jednotka použije tento standard dříve, tuto skutečnost zveřejní.

70. Pokud účetní jednotka přijme pro účely účetního výkaznictví aktuální bázi účetnictví definovanou Mezinárodními účetními standardy pro veřejný sektor, po tomto datu účinnosti, použije tento standard pro roční účetní závěrku za období začínající datem přijetí nebo později.

Zrušení IPSAS 8 (2001)

71. Tento standard nahrazuje IPSAS 8 „Vykazování účastí na společném podnikání“ vydaný v roce 2001.

Dodatek

Změny jiných IPSAS

Změny v tomto dodatku se použijí pro roční účetní závěrku pokrývající období počínající 1. lednem 2008 a později. Pokud účetní jednotka použije tento standard pro dřívější období, tyto změny budou použity pro tato dřívější období.

- A1. V Mezinárodních účetních standardech pro veřejný sektor použitelných k 1. lednu 2008 jsou odkazy na aktuální verzi z IPSAS 8 „Vykazování účastí na společném podnikání“ změněny na IPSAS 8 „Účasti na společném podnikání“.

Zdůvodnění závěrů

Zdůvodnění závěrů doprovázejí, navrhované Mezinárodní účetní standardy pro veřejný sektor, ale nejsou jejich součástí. Zdůvodnění závěrů pouze komentuje důvody IPSASB pro odchylky od příslušného Mezinárodního účetního standardu.

Východiska

- BC1. Program sblížení s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví (IFRS) Rady pro mezinárodní účetní standardy pro veřejný sektor (IPSASB) je důležitým prvkem pracovního programu IPSASB. Strategii IPSASB je sblížit Mezinárodní účetní standardy pro veřejný sektor (IPSAS) na aktuální bázi se standardy IFRS vydanými Radou pro mezinárodní účetní standardy (IASB) tam, kde je to vhodné pro účetní jednotky veřejného sektoru.
- BC2. Standardy IPSAS na aktuální bázi, které jsou sblížovány s IFRS, zachovávají požadavky, strukturu a text IFRS, pokud nemá veřejný sektor specifické důvody pro odchýlení. K odchýlení od IFRS stejného obsahu dochází, pokud požadavky nebo terminologie IFRS nejsou vhodné pro veřejný sektor nebo pokud je nutné pro ilustraci určitých požadavků v kontextu veřejného sektoru zahrnout dodatečný komentář nebo příklady. Rozdíly mezi standardy IPSAS a IFRS stejného obsahu jsou uvedeny ve „Srovnání s IFRS“, které je zahrnuto v každém IPSAS.
- BC3. V květnu 2002 IASB vydala zveřejněný návrh změn 13 mezinárodních účetních standardů (IAS)¹ jako část Všeobecného projektu vylepšení. Cílem Všeobecného projektu vylepšení IASB bylo „omezit nebo eliminovat alternativy, nadbytečnosti a rozpory ve standardech tak, aby se vypořádaly některé problémy sblížování a aby byla provedena další vylepšení“. Definitivní znění standardů IAS byla vydána v prosinci 2003.
- BC4. IPSAS 8 „Vykazování investic do přidružených podniků“, vydaný v květnu 2000 v kontextu IAS 31 (přeformátovaného v roce 1994), byl opětovně vydán v prosinci 2003. Koncem roku 2003 předchůdce IPSASB, Výbor pro veřejný sektor (PSC)², spustil Projekt zkvalitnění IPSAS, aby sblížil standardy IPSAS s vylepšenými standardy IAS vydanými v prosinci 2003 tam, kde to je vhodné.

¹ Mezinárodní účetní standardy (IAS) byly vydány předchůdcem IASB, Výborem pro Mezinárodní účetní standardy. Standardy vydávané IASB jsou nazvány Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS). IASB definovala, že IFRS sestávají z IFRS, IAS a Interpretací standardů. V některých případech IASB spíše přistoupila k úpravě standardu IAS než k jeho úplnému nahrazení. V těchto případech zůstává stejné číslo IAS.

² PSC se stal IPSASB, když v listopadu 2004 Výbor IFAC změnil mandát PSC s cílem vytvořit výbor nezávislého tvůrce standardů.

- BC5. IPSASB posoudila vylepšený IAS 31 a všeobecně se shodla na důvodech, které IASB měla pro novelu tohoto IAS a na provedení změny. (Zdůvodnění závěrů IASB v důsledku změny zde není reprodukováno. Předplatitelé *Úplných předplatitelských služeb* IASB mohou vidět tato Zdůvodnění závěrů na webových stránkách IASB www.iasb.org).
- BC6. IAS 31 byl dále změněn v důsledku IFRS vydaných po prosinci 2003. IPSAS 8 však neobsahuje následné změny vzniklé v důsledku IFRS vydaných po prosinci 2003. Je tomu tak proto, že IPSASB dosud ještě neposoudila a neučinila si názor na použitelnost požadavků z těchto IFRS pro účetní jednotky veřejného sektoru.

Srovnání s IAS 31

IPSAS 8 „Účasti na společném podnikání“ primárně čerpá z Mezinárodního účetního standardu (IAS) 31 „Účasti ve společném podnikání“. V době vydání tohoto standardu, IPSASB ještě nezhodnotila využitelnost IFRS 3 „Podnikové kombinace“ a IFRS 5 „Dlouhodobá aktiva držená k prodeji a ukončované činnosti“ pro veřejný sektor. Proto IPSAS 8 neodráží změny provedené v IAS 31 v důsledku vydání těchto zmíněných standardů. Hlavní rozdíly mezi IPSAS 8 a IAS 31 jsou následující:

- Ve srovnání s IAS 31 byly do IPSAS 8 přidány komentáře, které objasňují použitelnost těchto standardů pro účetnictví účetních jednotek veřejného sektoru.
- IPSAS 8 užívá v některých případech terminologii odlišnou od IAS 31. Nejvýznamnějším příkladem je použití termínů Výkaz o finanční výkonnosti (statement of financial performance), Výkaz o finanční situaci (statement of financial position) a čistá aktiva/vlastní kapitál v IPSAS 8. Ekvivalentní termíny v IAS 31 jsou výsledek (income statement), rozvaha (balance sheet) a vlastní kapitál.
- IPSAS 8 nepoužívá termín výnos (income), který má v IAS 31 širší význam než termín výnos (revenue).
- IPSAS 8 používá oproti IAS 31 odlišnou definici společného podnikání. Termín smluvní ujednání byl nahrazen termínem závazné ujednání.
- IPSAS 8 zahrnuje přechodná ustanovení, která účetním jednotkám, která přijmou poměrnou konsolidaci, umožňují nevykloučovat všechny zůstatky a transakce mezi spolumáajícími, jejich ovládanými jednotkami, které jsou spolumáhány za účetní období počínající k datu v rámci tří let následujících od data prvního přijetí akruálního účetnictví podle Mezinárodních účetních standardů pro veřejný sektor. IAS 31 neobsahuje přechodná ustanovení.