

## Jaký dopad má nový standard IFRS 16 na finanční výkazy našich nájemců účtujících podle IFRS?

Rada pro mezinárodní účetní standardy (IASB) vydala v lednu 2016 dlouho připravovaný účetní standard IFRS 16 – Leasingy, který od 1. 1.2019 nahradí IAS 17 včetně interpretací. V listopadu 2017 byl schválen Evropskou komisí pro použití v Evropské unii.

**Cílem standardu** je odlišit leasing od servisní smlouvy podle toho, zda zákazník může ovládat (kontrolovat) pronajímané aktivum a zachytit všechny leasingy v rozvaze.

### *Kdy je smlouva leasingem?*

Smlouva je nebo obsahuje leasing, pokud dává **zákazníkovi právo kontrolovat použití identifikovaného aktiva** v časovém období výměnou za protiplnění. Kontrola existuje, pokud má zákazník právo získat v podstatě veškeré ekonomické přínosy z použití tohoto aktiva a zároveň řídit jeho použití.

### *Účtuje se leasing na straně pronajímatele a nájemce zrcadlově?*

Ne. Rada IASB rozhodla ponechat na straně pronajímatele účtování podle stávajícího IAS 17 (tj. odlišné účtování a prezentaci u finančního a operativního leasingu), zatímco a u **nájemce** vyžaduje **jediný účetní model pro všechny leasingy** (tj. pro finanční i operativní).

### *Jak bude leasing vykázán v bilanci nájemce?*

Při zahájení leasingu nájemce vykáže **právo k užívání aktiva** (right-of-use asset) oproti **závazku z leasingu**, který bude oceněn současnou hodnotou leasingových plateb (bude použita implicitní úroková sazba v leasingu nebo přírůstková výpůjční úroková sazba).

Hodnota aktiva (práva k užívání) se navýší ještě o veškeré počáteční přímé náklady, veškeré leasingové splátky poukázané k datu zahájení, příp. o odhad nákladů, které vzniknou nájemci při demontáži a odstranění příslušného aktiva.

Rozvaha	IAS 17	IAS 17	IFRS 16
	Finanční leasing	Operativní leasing	Všechny leasingy
<b>Aktiva</b>	x		x
<b>Pasiva</b>	x		x
<b>Práva a závazky mimo bilanci</b>		x	

### *Jak bude leasing vykázán ve výkazu zisk a ztrát nájemce?*

Jako nákladový úrok ze závazku z leasingu a jako odpis (rovnoměrný) z práva k užívání aktiva

Výkaz zisků a ztrát	IAS 17	IAS 17	IFRS 16
	Finanční leasing	Operativní leasing	Všechny leasingy
Výnosy	x	x	x
Provozní náklady		x	
<b>EBITDA</b>			
Odpisy	x		x
<b>Provozní HV</b>			
Finanční náklady	úrok		úrok
<b>Zisk před zdaněním</b>			

### ***Jak bude leasing vykázán v cash flow?***

Ve výkazu o peněžních tocích se celkové výdaje rozdělí na část úhrady jistiny (zachycené v rámci finanční činnosti) a úrok.

### ***Bude se lišit účtování nájemce podle IFRS a US GAAP?***

Ano. Ve výkazu zisku a ztrát budou dle IFRS všechny leasingy v nákladech členěny na odpis a úrok, zatímco dle US GAAP bude takto členěn jen finanční leasing. Operativní leasing bude jako dosud vykázán jako jediný náklad časově rozlišený po dobu trvání smlouvy. Bilanční přístup pro všechny leasingy je u obou standardů.

### ***Kdo bude takto leasingy prezentovat ve svých účetních závěrkách?***

Méně než 1% evropských podnikatelů, kteří mají povinnost sestavit účetní závěrku podle IFRS. Obecně jsou obavy z překlopení tohoto účtování i na SME, i když v pozdějším časovém horizontu.

### ***Jsou nějaké výjimky z vykazování leasingů podle tohoto standardu?***

Ano. Nájemce nemusí podle tohoto standardu účtovat

- a) **U krátkodobých leasingů** (doba pronájmu 12 měsíců a méně, pokud smlouva neobsahuje kupní opci) – musí ale pro celou třídu aktiv postupovat stejně
- b) U leasingů, kde příslušné **aktivum má nízkou hodnotu** (5 000 USD a méně) – volba se provádí pro jednotlivé leasingy a hodnota se posuzuje u nového aktiva.

### ***Co se stane se smlouvami na operativní leasing, které byly aktivovány před datem použití standardu IFRS 16 a vykazovány u nájemce mimo bilanci?***

Nájemce tyto smlouvy k datu přechodu na nový standard vykáže v bilanci, a to za použití plné nebo retrospektivní metody.

### ***Jaká byla úloha Leaseurope při přijetí nového standardu?***

Evropská federace leasingových asociací Leaseurope (zastřešující 43 členských asociací reprezentujících leasing a nájmy vozidel z 33 zemí) se po celých 10 let, kdy standard vznikal, aktivně zapojovala do diskusí a připomínek k novému standardu. V březnu 2017 zaslala Evropské komisi Analýzu vlivu nového standardu na evropský veřejný zájem, která byla doplněním a upřesněním materiálu, který EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group) předložila Evropské komisi jako podklad pro schválení standardu. Leaseurope ve svém materiálu mj. upozornila na nevhodnost použití standardu pro SME. Pro členské asociace připravila materiál Leaseurope IFRS 16 Specification and guidelines, který je podkladem pro přípravu dat předaných pronajímatelem nájemci pro potřeby reportingu.

### ***Na koho bude mít implementace nového standardu největší negativní dopad?***

Na leasingové nájemce, kteří hledají off-balance sheet řešení. Buď budou muset najít řešení jiné (např. krátkodobé pronájmy či servisní smlouvy), nebo se budou muset smířit s tím, že rozvaha jim nabyde o právo užití aktiva a v pasivech o závazek z leasingové transakce.