

МСФИ 16: Лизинзи – Рачуноводство корисника лизинга

Ентитет Х (корисник лизинга) улази у трогодишњи споразум за лизинг опреме. Ентитет Х се обавезује да врши следећа годишња плаћања: 10.000 НЈ у првој години, 12.000 НЈ у другој години и 14.000 НЈ у трећој години. Лизинг плаћања се врше на крају сваке године. Због поједностављења не постоје остали елементи лизинг плаћања (тј. опција куповине, лизинг подстицаји од стране даваоца лизинга и иницијални директни трошкови). Иницијално одмерена имовина са правом коришћења и обавезе по основу лизинга су 33.000 НЈ (садашња вредност лизинг плаћања добијена употребом дисконтне стопе од 4,235%). Ентитет Х користи инкременталну стопу позајмљивања јер имплицитна каматна стопа садржана у лизингу не може непосредно да се одреди. Ентитет Х врши амортизацију имовине са правом коришћења праволинијском методом током трајања лизинга.

Анализа: На први дан трајања лизинга, ентитет Х признаје имовину и обавезе повезане са лизингом

	Дугује	Потражује
Имовина са правом коришћења	33.000 НЈ	
Обавезе по основу лизинга		33.000 НЈ
<i>Иницијално признавање имовине и обавеза повезаних са лизингом</i>		

Следеће књижење би било у првој години:

	Дугује	Потражује
Расходи камате	1.398 НЈ	
Обавезе по основу лизинга		1.398 НЈ
<i>Књижење расхода камате и обрачун обавеза по основу лизинга методом каматне стопе (33.000 НЈ X 4,235%)</i>		
	Дугује	Потражује
Трошкови амортизације	11.000 НЈ	
Имовина са правом коришћења		11.000 НЈ
<i>Књижење трошкова амортизације имовине са правом коришћењем (33.000 НЈ / 3 године)</i>		
	Дугује	Потражује
Обавезе по основу лизинга	10.000 НЈ	
Готовина		10.000 НЈ
<i>Књижење плаћања обавеза по основу лизинга</i>		

Сумарни преглед рачуноводства корисника лизинга (уз претпоставку да не постоје накнадне промене) је приказан у следећој табели:

	Иницијално	Година 1	Година 2	Година 3
Готовинска лизинг плаћања		10.000 HJ	12.000 HJ	14.000 HJ
<i>Трошкови признати по основу лизинга</i>				
Расходи камата		1.398 HJ	1.033 HJ	569 HJ
Трошкови амортизације		11.000 HJ	11.000 HJ	11.000 HJ
Укупни трошкови периода		12.398 HJ	12.033 HJ	11.569 HJ
<i>Биланс стања</i>				
Имовина са правом коришћења	33.000 HJ	22.000 HJ	11.000 HJ	-
Обавезе по основу лизинга	(33.000) HJ	(24.398) HJ	(13.431) HJ	-

Када се трошак амортизације имовине са правом коришћења амортизује на праволинијској основи, укупни периодични трошкови (тј. сума расхода камате и трошкова амортизације) ће бити већа у ранијим периодима него у каснијим периодима. Због константне каматне стопе која се примењује на обвезе по основу лизинга расходи камата се смањују са отплатом обавеза по основу лизинга. Због тога већи расходи камате настају у ранијим периодима, а мањи у каснијим периодима. Овај тренд у расходима камате комбинован са праволинијском амортизацијом резултира у тзв. front-loaded моделу признавања расхода.

Поред позиција расхода у рачуноводству корисника лизинга који су приказани у претходном примеру корисник лизинга може имати још расходе по основу варијабилних лизинг плаћања и расходе по основу обезвређења имовине са правом коришћења.

Варијабилна лизинг плаћања

Након првог дана трајања лизинга, корисник лизинга признаје у билансу успеха сва варијабилна лизинг плаћања која нису укључена у одмеравање обавеза по основу лизинга у периоду када настане догађај или стање које повлаче ова плаћања, видети МСФИ 16. 38. Пример за варијабилна плаћања би био случај када корисник лизинга узима у закуп неки скуп фото копир апарат и плаћа додатну накнаду по копији када број копија пређе уговором регулисани број копија.

Обезвређење имовине са правом коришћења¹

Имовина са правом коришћења је предмет постојећих захтева за умањење вредности у складу са МРС 36 Умањење вредности имовине. МСФИ 16. 33

Аутор: Драженко Лукач

¹ Извор: Applying IFRS, A look at the new leases standard, EY, August 2016.