

МСФИ 16: Лизинзи – у суштини фиксна плаћања

Корисник лизинга укључује у обавезе по основу лизинга фиксна лизинг плаћања укључујући и у *суштини фиксна лизинг плаћања*. У суштини фиксна плаћања су плаћања која су структурирана као варијабилна, али су у суштини неизбежна. Примери укључују:

- Плаћања која морају бити учињена само ако одређени догађај настане, а не постоји могућност да тај догађај не настане;
- Постоји више од једног сета плаћања, која би корисник лизинга могао извршити, али је само један од њих реалан. У овом случају ентитет узима реалан сет плаћања као плаћање по основу лизинга, и
- Постоји више од једног реалног сета плаћања која би корисник лизинга могао извршити, али је дужан извршити плаћање бар једног од њих. Видети МСФИ 16. 27 (а), Б 42.

Пример 1: Минимална лизинг плаћања

Корисник лизинга Д улази у петогодишњи лизинг једне машине.

Уговор садржи следећи сет лизинг плаћања.

- Ако Д користи машину током одређеног месеца онда је плаћање 2.000 месечно.
- Ако Д не користи машину током одређеног месеца онда је плаћање 1.000 месечно.

Плаћање се врши на крају сваке године.

Д разматра уговор и примећује да премда лизинг плаћања садрже варијабилност засновану на коришћењу, постоји реална могућност да Д неће користити машину у неким месецима, месечно плаћање од 1.000 је неизбежно. Према томе, ово је у суштини фиксно плаћање и оно се укључује у одмеравање обавеза по основу лизинга.

На први дан трајања лизинга дисконтна стопа је 5%, и обавезе по основу лизинга се обрачунавају на следећи начин.

Година	Лизинг плаћање	Дисконтовано
1	12.000	11.429
2	12.000	10.884
3	12.000	10.366
4	12.000	9.872
5	12.000	9.402
Обавезе по основу лизинга на први дан трајања лизинга		51.953

На први дан трајања лизинга Д има следеће књижење.

	Дугује	Потражује
Имовина са правом коришћења	51.953	
Обавезе по основу лизинга		51.953
<i>Признавање лизинга на први дан трајања лизинга</i>		

Због одлагања пројекта, Д користи машину само у последња четири месеца прве године. На крају године, Д има следећа књижења.

	Дугује	Потражује
Трошкови амортизације (51.953/5)	10.391	
Имовина са правом коришћења		10.391
Трошкови закупнине	4.000	
Расходи камата (51.953 x 5%)	2.598	
Обавезе по основу лизинга (12.000 – 2.598)	9.402	
Готовина		16.000
<i>Признавање плаћања и расхода у првој години</i>		

Пример 2: Минимална лизинг плаћања без комерцијалне супстанце

Ентитет Р, етаблирани малопродавац изнајмљује простор за продавницу у оквиру уходане градске тржишне зоне, од ентитета Б. Према условима из споразума о лизингу од Р се захтева да продавница ради током нормалног радног времена. Ентитету Р није дозвољено да напусти продавницу или да је да у под лизинг.

У уговору стоји да је Р обавезан да плаћа годишњу ренту:

- 100 ако Р не оствари продају из продавнице; или
- 1 милион ако Р оствари било који износ продаје из продавнице за време трајања лизинга.

Р закључује да уговор о лизингу садржи у суштини фиксна плаћања у износу од 1 милион годишње. Р закључује да овај износ није променљиво лизинг плаћање које зависи од продаје. Закључак је изведен на основу тога што не постоји реална могућност да Р неће остварити продају из изнајмљене продавнице. Р је етаблирани малопродавац и он пристаје да продавница ради током нормалног времена. Видети МСФИ 16. Б 42 (б).

Пример 3: Вишеструке опције на крају неопозивог периода

Корисник лизинга Т изнајмљује машину која има очекивани корисни век од пет година. Неопозиви период трајања лизинга је три године.

На крају треће године, Т може да или:

- Купи машину за 200; или
- Продужи лизинг за две године, уз услов да плаћа 105 на крају сваке године.

Т оцењује на први дан трајања лизинга да није разумно извесно да купи машину на крају треће године, нити је разумно извесно да продужи лизинг за две године.

Отуда, ако је Т разматрао одвојено опцију откупа машине и опцију продужења лизинга онда он не би укључио ни цену извршења опције откупа машине, нити ренте које би плаћао у периоду продужења у обавезе по основу лизинга на први дан трајања лизинга. Међутим, Т закључује да споразум садржи у суштини фиксна плаћања на крају треће године. Ово је због тога што по свим опцијама, од Т се захтева да изврши плаћање. Износ у суштини фиксног плаћања је нижи износ од садашње вредности цене опције откупа машине (200) и садашње вредности годишњих ренти у периоду продужења лизинга (два плаћања по 105).¹ Видети МСФИ 16. Б 42 (ц).

Аутор: Драженко Лукач

¹ Lease payments, What's included in the lease liability, IFRS 16, KPMG, November 2017.