

ΔΠΧΑ 16: Νέο Πρότυπο για τη Λογιστική των μισθώσεων

Είστε έτοιμοι για τις αλλαγές;

Νοέμβριος 2017



Έκδοση νέου Προτύπου & ημερομηνία υιοθέτησης

Το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB), τον Ιανουάριο του 2016, πρόεβη στην έκδοση του **ΔΠΧΑ 16 «Μισθώσεις»**, ολοκληρώνοντας ένα μακροχρόνιο έργο αναφορικά με τη λογιστική των μισθώσεων. Η βασική αρχή του νέου Προτύπου συνίσταται στο ότι ο μισθωτής θα πρέπει, πλέον, να απεικονίζει το σύνολο των μισθώσεων στην Κατάσταση Οικονομικής Θέσης.

Η έκδοση του ΔΠΧΑ 16 επηρεάζει σχεδόν το σύνολο των οικονομικών οντοτήτων που καταρτίζουν οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ και οι οποίες συμμετέχουν σε μισθώσεις ως μισθωτές. Ιδιαίτερα, η εφαρμογή του νέου Προτύπου αναμένεται να έχει ουσιώδη επίδραση στις οικονομικές καταστάσεις των μισθωτών ακινήτων και στοιχείων του ενεργητικού υψηλής αξίας. Για πολλές άλλες οικονομικές οντότητες, ωστόσο, οι προβλεπόμενες εξαιρέσεις για τις βραχυχρόνιες μισθώσεις, καθώς και για τις μισθώσεις στοιχείων του ενεργητικού χαμηλής αξίας, θα οδηγήσουν

σε περιορισμό των επιπτώσεων. Με βάση έρευνα του IASB σε πάνω από 1.000 επιχειρήσεις, οι κλάδοι που αναμένεται να επηρεαστούν περισσότερο από το νέο Πρότυπο, είναι οι «Αεροπορικές Μεταφορές», «Ταξίδια και Αναμυχή» και «Λιανικό Εμπόριο».



Χρονοδιάγραμμα για συμμόρφωση

Το ΔΠΧΑ 16 εφαρμόζεται για τις ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την **01/01/2019**. Νωρίτερη εφαρμογή επιτρέπεται για τις οικονομικές οντότητες που εφαρμόζουν το ΔΠΧΑ 15 «Έσοδα από Συμβάσεις με Πελάτες». Το Πρότυπο αναμένεται να εγκριθεί από την ΕΕ μέχρι το τέλος του 2017.

Αλλαγές σε σχέση με το υφιστάμενο Πρότυπο

Το προηγούμενο λογιστικό μοντέλο για τις μισθώσεις (ΔΛΠ 17 «Μισθώσεις») όριζε ότι οι μισθωτές και οι εκμισθωτές θα πρέπει να ταξινομούν τις μισθώσεις είτε ως χρηματοοικονομικές είτε ως λειτουργικές. Εν συνεχεία, και ανάλογα με την ταξινόμηση, διαφοροποιούνταν ο ακολουθούμενος λογιστικός χειρισμός.

Το **ΔΠΧΑ 16 καταργεί, για τον μισθωτή, την ταξινόμηση των μισθώσεων σε λειτουργικές και χρηματοοικονομικές μισθώσεις**. Πιο συγκεκριμένα, το νέο Πρότυπο, εισάγει ένα **ενιαίο λογιστικό μοντέλο** και απαιτεί από τον μισθωτή να αναγνωρίζει στην Κατάσταση Οικονομικής Θέσης, τα στοιχεία του ενεργητικού και τις υποχρεώσεις που προκύπτουν από τις

μισθώσεις (ήτοι υφίστανται πλέον μόνο χρηματοοικονομικές μισθώσεις). Συνεπώς, ο μισθωτής θα πρέπει, πλέον, να αναγνωρίζει ένα δικαίωμα χρήσης στοιχείου του ενεργητικού και μία υποχρέωση μίσθωσης. Εξαιρέση αποτελούν, οι βραχυχρόνιες μισθώσεις και οι μισθώσεις που το μισθωμένο στοιχείο του ενεργητικού είναι χαμηλής αξίας.

Το ΔΠΧΑ 16, ουσιαστικά **δεν τροποποιεί τον λογιστικό χειρισμό του ΔΛΠ 17 από την πλευρά του εκμισθωτή**. Κατά συνέπεια, ο εκμισθωτής συνεχίζει να ταξινομεί τις μισθώσεις σε λειτουργικές και χρηματοοικονομικές και να εφαρμόζει διαφορετικό λογιστικό χειρισμό για κάθε κατηγορία μίσθωσης.

Ποια θα είναι η επίδραση στην επιχείρησή σας;

Οι επιδράσεις από την εφαρμογή του νέου Προτύπου είναι κάτι περισσότερο από μία λογιστική αλλαγή, καθώς σε αρκετές περιπτώσεις θα έχουν αντίκτυπο σε χρηματοοικονομικό, λειτουργικό και επιχειρησιακό επίπεδο.

1. Χρηματοοικονομική πληροφόρηση

Το νέο Πρότυπο απαιτεί από τους μισθωτές να αναγνωρίζουν λογιστικά τις μισθώσεις ως στοιχεία της Κατάστασης Οικονομικής Θέσης, μέσω της αναγνώρισης ενός «δικαιώματος χρήσης» στοιχείου του ενεργητικού και μίας «υποχρέωσης μίσθωσης». Επιπλέον, αναμένονται και αλλαγές στην παρουσίαση της Κατάστασης Συνολικών Εσόδων και της Κατάστασης Ταμειακών Ροών, καθώς το ΔΠΧΑ 16 αλλάζει τη φύση των εξόδων που σχετίζονται με τις μισθώσεις. Πιο συγκεκριμένα, τα έξοδα από λειτουργικές μισθώσεις αντικαθίστανται από έξοδα απόσβεσης και έξοδα τόκου επί της χρηματοοικονομικής υποχρέωσης. Το νέο ενιαίο λογιστικό μοντέλο των μισθώσεων, συνεπάγεται αυξημένα έξοδα κατά τα πρώτα έτη της μίσθωσης, γεγονός που, σε ορισμένες περιπτώσεις, μπορεί να οδηγήσει σε μείωση των κερδών και των ιδίων κεφαλαίων αμέσως μετά τη σύναψη μίας μίσθωσης συγκριτικά με μία λειτουργική μίσθωση σύμφωνα με το ΔΛΠ 17.

2. Επαναπροσδιορισμός χρηματοοικονομικών δεικτών και δεικτών μέτρησης επιδόσεων

Από την εφαρμογή του ΔΠΧΑ 16 αναμένεται να επηρεαστούν

οι ευρέως χρησιμοποιούμενοι χρηματοοικονομικοί δείκτες και δείκτες μέτρησης επιδόσεων (π.χ. ο δείκτης μόχλευσης, ο δείκτης άμεσης ρευστότητας, ο αριθμοδείκτης κυκλοφοριακής ταχύτητας ενεργητικού, ο δείκτης κάλυψης τόκων, τα κέρδη προ φόρων και τόκων, το λειτουργικό κέρδος κ.λπ.). Κάποιοι από τους εν λόγω δείκτες θα βελτιωθούν, χωρίς ωστόσο η βελτίωση να μετουσιώνεται και σε επί της ουσίας βελτίωση των υποκείμενων ταμειακών ροών ή της επιχειρηματικής δραστηριότητας της εκάστοτε οικονομικής οντότητας.

Περαιτέρω, η επίδραση της εφαρμογής του νέου Προτύπου στους χρηματοοικονομικούς δείκτες ενδέχεται να αποτελέσει το έναυσμα μη συμμόρφωσης με δείκτες δανείων. Οι εν λόγω αλλαγές δύναται, επίσης, να επηρεάσουν τις αξιολογήσεις πιστοληπτικής ικανότητας των εταιρειών.

3. Δυσκολίες και κόστος εφαρμογής

Κάθε οικονομική οντότητα που εφαρμόζει τα ΔΠΧΑ, θα πρέπει να αξιολογήσει έγκαιρα τις επιπτώσεις του νέου Προτύπου, ήτοι να προβεί στην καταγραφή των συμβάσεων και των βασικών τους όρων, να προσδιορίσει τις επιπτώσεις αυτών στις οικονομικές καταστάσεις και στους χρηματοοικονομικούς και λοιπούς δείκτες μέτρησης επιδόσεων, να αξιολογήσει και να προετοιμάσει τον επανασχεδιασμό των πληροφοριακών συστημάτων και των ακολουθούμενων διαδικασιών, και να επικοινωνήσει τις επιδράσεις αυτές έγκαιρα προς τα ενδιαφερόμενα μέρη.

4. Φορολογικές συνέπειες

Το νέο Πρότυπο ενδέχεται να έχει επιπτώσεις και στη **φορολογική μεταχείριση των συμβάσεων μίσθωσης**, καθώς οι ακολουθούμενοι φορολογικοί κανόνες για τις μισθώσεις σε διάφορες δικαιοδοσίες, συχνά βασίζονται στις εφαρμοζόμενες λογιστικές αρχές. Τα φορολογικά

αντικείμενα που ενδέχεται να επηρεαστούν περιλαμβάνουν τη φορολογία εισοδήματος αναφορικά με τους ισχύοντες κανόνες απόσβεσης, τους ειδικούς φορολογικούς κανόνες που περιορίζουν την φορολογική έκπτωση τόκων (π.χ. κανόνες υποκεφαλαιοδότησης), τις υφιστάμενες συμφωνίες ενδοομιλικών συναλλαγών (transfer pricing), τους φόρους επί των πωλήσεων ή τους έμμεσους φόρους.

Πώς μπορεί να σας βοηθήσει η Grant Thornton

Η διαδικασία για τη μετάβαση στο νέο Πρότυπο συνίσταται σε μία προσέγγιση ενδεδειγμένης συνεργασίας μεταξύ της εταιρείας σας και της Grant Thornton. Συγκεκριμένα, τα εξειδικευμένα στελέχη της Grant Thornton και τα στελέχη της εταιρείας σας,

θα λειτουργήσουν ομαδικά και θα επικοινωνούν τακτικά καθ' όλη τη διάρκεια της μετάβασης, με στόχο να σας προσφέρουν μία ολοκληρωμένη υπηρεσία, η οποία και θα υλοποιηθεί σε τρία διαδοχικά στάδια.

Αξιολόγηση	Σχεδιασμός	Εφαρμογή
<p>Προσδιορισμός του εάν μία σύμβαση είναι ή εμπεριέχει μίσθωση</p> <ul style="list-style-type: none"> λήψη του συνόλου των συμβάσεων μίσθωσης, αναλυτική καταγραφή των όρων και των προϋποθέσεων των συμβάσεων, ανάλυση των πληροφοριών που περιλαμβάνονται στις συμβάσεις σε αντιπαραβολή με τις απαιτήσεις του ΔΠΧΑ 16. 	<ul style="list-style-type: none"> επανασχεδιασμός διαδικασιών σχετιζόμενων με τον εντοπισμό και τη συλλογή πληροφοριών για τις μισθώσεις, οριστικοποίηση /καταγραφή νέων πολιτικών και διαδικασιών. 	<ul style="list-style-type: none"> διαχείριση και εποπτεία του τρόπου μετάβασης στις νέες πολιτικές και διαδικασίες, επικαιροποίηση σχετικών εγγράφων για τη διαχείριση των αλλαγών που επιφέρει το νέο Πρότυπο.
<p>Λογιστική αναγνώριση συμβάσεων μίσθωσης</p> <ul style="list-style-type: none"> προσδιορισμός της αξίας των δικαιωμάτων χρήσης στοιχείων του ενεργητικού και των υποχρεώσεων μίσθωσης, προσδιορισμός των στοιχείων που απαιτούνται για την ολοκλήρωση της μίσθωσης και των μελλοντικών υπολογισμών. 	<ul style="list-style-type: none"> σχεδιασμός των πληροφοριών γνωστοποίησης που απαιτείται να περιληφθούν στις Οικονομικές Καταστάσεις, σχεδιασμός /καταγραφή μηνιαίας διαδικασίας παρακολούθησης, αναφορικά με τους υπολογισμούς των μισθώσεων και τη διενέργεια των κατάλληλων λογιστικών εγγραφών. 	<ul style="list-style-type: none"> οριστικοποίηση των νέων στοιχείων για τις μισθώσεις και εξέταση καταγραφής των δεδομένων σε λογισμικό υποσύστημα, στοιχειοθέτηση των παραδοχών και του τεκμαρτού επιτοκίου μίσθωσης για όλες τις κατηγορίες μισθώσεων.
<p>Διαχείριση / παρακολούθηση συμβάσεων μίσθωσης</p> <ul style="list-style-type: none"> αξιολόγηση δυνητικών επιλογών αναφορικά με τη διαχείριση των συμβάσεων μίσθωσης μέσω λογισμικών προγραμμάτων. 	<ul style="list-style-type: none"> επιλογή βέλτιστης πρότασης διαχείρισης ανάλογα με το περιβάλλον της κάθε οικονομικής οντότητας, σχεδιασμός λύσεων που να αλληλεπιδρούν με τις υπάρχουσες διαδικασίες. 	<ul style="list-style-type: none"> διαχείριση μετάβασης των πληροφοριών για το σύνολο των υφιστάμενων συμβάσεων μίσθωσης, προτάσεις ανάπτυξης κατάλληλου πληροφοριακού λογισμικού, που να καλύπτει τις απαιτήσεις της χρηματοοικονομικής αναφοράς και της φορολογικής νομοθεσίας.

Η ολοκληρωμένη μας προσέγγιση

Η Grant Thornton μπορεί να σας βοηθήσει στην εφαρμογή του νέου Προτύπου για τη λογιστική των μισθώσεων, μέσω των εξειδικευμένων στελεχών μας που θα εστιάσουν αποκλειστικά στον κλάδο σας και στις ειδικότερες απαιτήσεις της εταιρείας σας.

Οι υπηρεσίες μας περιλαμβάνουν ένα ευρύ φάσμα προτάσεων, μέσω της ακολουθούμενης μεθοδολογίας μας, η οποία και θα προσαρμόζεται στις ανάγκες σας.



Κάντε κλικ για να δείτε την αναλυτική έκδοση της Grant Thornton για το ΔΠΧΑ 16



IFRS News Special Edition on IFRS 16 – Major reforms to global lease accounting

Επικοινωνήστε μαζί μας:

Μανόλης Μιχαλιός

Partner, Head of Assurance

E: manolis.michalios@gr.gt.com

Μάριος Λασσανιάνος

Partner, Assurance

E: marios.lasanianos@gr.gt.com

Δήμητρα Παγώνη

Partner, Assurance

E: dimitra.pagoni@gr.gt.com



Grant Thornton

An instinct for growth™

© 2017 Grant Thornton. All rights reserved.

'Grant Thornton' refers to the brand under which the Grant Thornton member firms provide assurance, tax and advisory services to their clients and/or refers to one or more member firms, as the context requires. Grant Thornton Greece is a member firm of Grant Thornton International Ltd (GTIL). GTIL and the member firms are not a worldwide partnership. GTIL and each member firm is a separate legal entity. Services are delivered by the member firms. GTIL does not provide services to clients. GTIL and its member firms are not agents of, and do not obligate, one another and are not liable for one another's acts or omissions.

www.grant-thornton.gr