

IFRS 1, 2, 3... 16!



Pentru ca în domeniul contabilității nu este niciodată timp pentru odihna, anul 2019 a debutat prin intrarea în vigoare a noului standard de raportare financiară IFRS 16 privind contractele de leasing, aplicabil în mod direct instituțiilor de credit române (inclusiv sucursalelor aparținând instituțiilor de credit straine), societăților listate, dar și în mod indirect, societăților care raportează în baza IFRS către grup. Acest standard aduce cu sine atât provocări contabile, cât mai ales fiscale, acestea din urmă fiind în sfârșit creionate.

Scopul IFRS 16 și impactul acestui standard

IFRS 16 are ca obiectiv uniformizarea modului de înregistrare contabilă a contractelor de leasing financiar și operațional, în vederea unei mai bune comparabilități în situațiile financiare între entități care folosesc diferite tipuri de contracte.

Astfel, în trecut, exista o preferință pentru leasingul operațional, care nu genera cheltuieli financiare (cheltuieli cu dobânda) ce influențau anumiți indicatori financiari care țin de gradul de îndatorare. Sub noul standard, acest lucru nu va mai fi posibil, întrucât toate contractele de leasing, chiar și banalele contracte de închiriere, vor avea o componentă financiară.

Pentru cei specializați în contabilitate, merita menționat că IFRS 16 modifică radical noțiunea de leasing din prisma locatarului (chiriașului). Orice contract de leasing sau chirie va fi evidențiat prin înregistrarea unui activ bilanțier, denumit „Activ aferent dreptului de utilizare, ce decurge din contractul de leasing”, a cărui valoare poate fi diferită de valoarea activului-suport luat în leasing, precum și a unei datorii aferente, denumită „Datorie ce decurge din contractul de leasing”. Activul suport va fi înregistrat extra-bilanțier. În contul de profit și pierdere, vor apărea două tipuri de cheltuieli: cheltuiala cu amortizarea activului aferent dreptului de utilizare și o cheltuiala cu dobânda.

Excepțiile de la regulile de mai sus sunt constituite de contractele de leasing / chirie cu durata mai mică de 12 luni, precum și bunurile de mică valoare, pentru care se aplică regulile anterioare (doar recunoașterea unei cheltuieli cu chiria).

Impactul va fi resimțit și asupra indicatorilor financiari: micșorarea indicatorilor raportați la active și pasive (activul și pasivul bilanțier marit), creșterea indicatorilor legați de gradul de îndatorare.

Dincolo de provocările tehnice pe care le-au întâmpinat societățile în adaptarea sistemelor contabile pentru noul mod de reflectare a contractelor de leasing, acestea au avut parte și de momente de incertitudine determinate de

lipsa regulilor fiscale.

Impactul fiscal generat de IFRS 16

Recent, a fost publicat un proiect de modificare a Codului Fiscal care va clarifica aspectele fiscale întâmpinate de catre contribuabilii care aplica IFRS 16 pentru situațiile financiare statutare.

Prin proiect, se aduc lamuriri cu privire la deducerea amortizării fiscale, un subiect de mare interes în rândul contribuabililor afectați. Astfel, conform acestui proiect, contribuabilii ar avea dreptul sa deduca cheltuiala cu amortizarea activelor ce decurg din contractele de leasing pe o durata care va fi determinabila în funcție de intenția locatarului de a cumpara activul suport.

Totodata, amortizarea activului ce decurge din dreptul de utilizare din contractul de leasing va fi deductibila, chiar daca activul-suport, ca regula, nu este amortizabil din punct de vedere fiscal (de exemplu, terenuri), cu excepția fondului de comerț.

În ceea ce privește deducerea cheltuielilor cu dobânda, proiectul confirma ca aceasta va fi încadrata la costurile excedentare ale îndatorării, subiect al limitării anuale la suma de 1.000.000 de euro plus 30% EBITDA „fiscal”. În scopul raportării la limita, cheltuiala aceasta financiara se adauga altor cheltuieli cu dobânzile ale contribuabilului, daca este cazul.

Potrivit proiectului de modificare a Codului Fiscal, aceste reguli fiscale pentru IFRS 16 s-ar aplica pentru contractele de leasing încheiate începând cu 1 ianuarie 2020. Nu este clar ce se întâmpla cu contractele în derulare din 2020, dar încheiate înainte de 1 ianuarie. Ar fi posibil ca ele sa aiba un tratament fiscal diferit de cel contabil, situație de natura sa genereze inclusiv impozite amânate, pe lângă alte complexități de menținere a evidențelor.

Concluzie

Proiectul este unul așteptat de contribuabili și, odata intrat în vigoare, va fi de bun augur, clarificând în mare parte tratamentul fiscal aplicabil ulterior introducerii IFRS 16. Exista însă și zone neacoperite de catre normele publicate de catre legiuitor, de exemplu, aspecte referitoare la impactul fiscal în cazul prelungirii ulterioare/rezilierii a contractului de leasing, zone ce trebuie analizate punctual, în strânsa legatura cu tratamentul și raționamentul contabil. Mai mult decât atât, deoarece, conform proiectului de modificare a Codului Fiscal, regulile menționate mai sus se vor aplica pentru contractele de leasing încheiate începând cu 1 ianuarie 2020, contribuabilii vor avea nevoie de clarificari din partea legiuitorului privind tratamentul fiscal pentru contractele în derulare.