

# *IFRS 16*

## Leasingavtal

# Leasetagarens redovisning

## IFRS 16: Alla leasingavtal i balansräkningen

### Alla leasingavtal

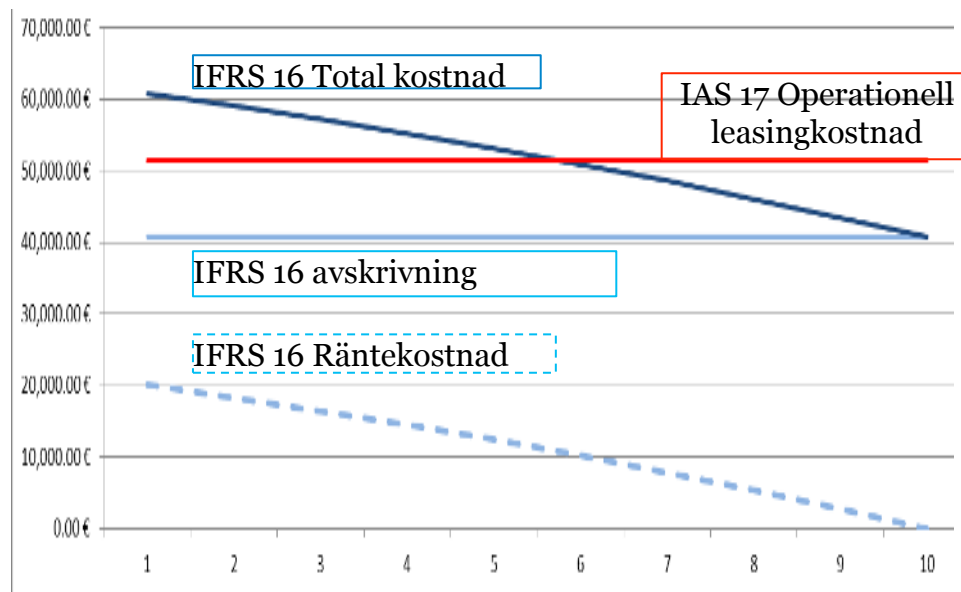
“Nyttjanderätt”

Leasingskuld

Avskrivning

Räntekostnad

### Kostnadsmönster i RR



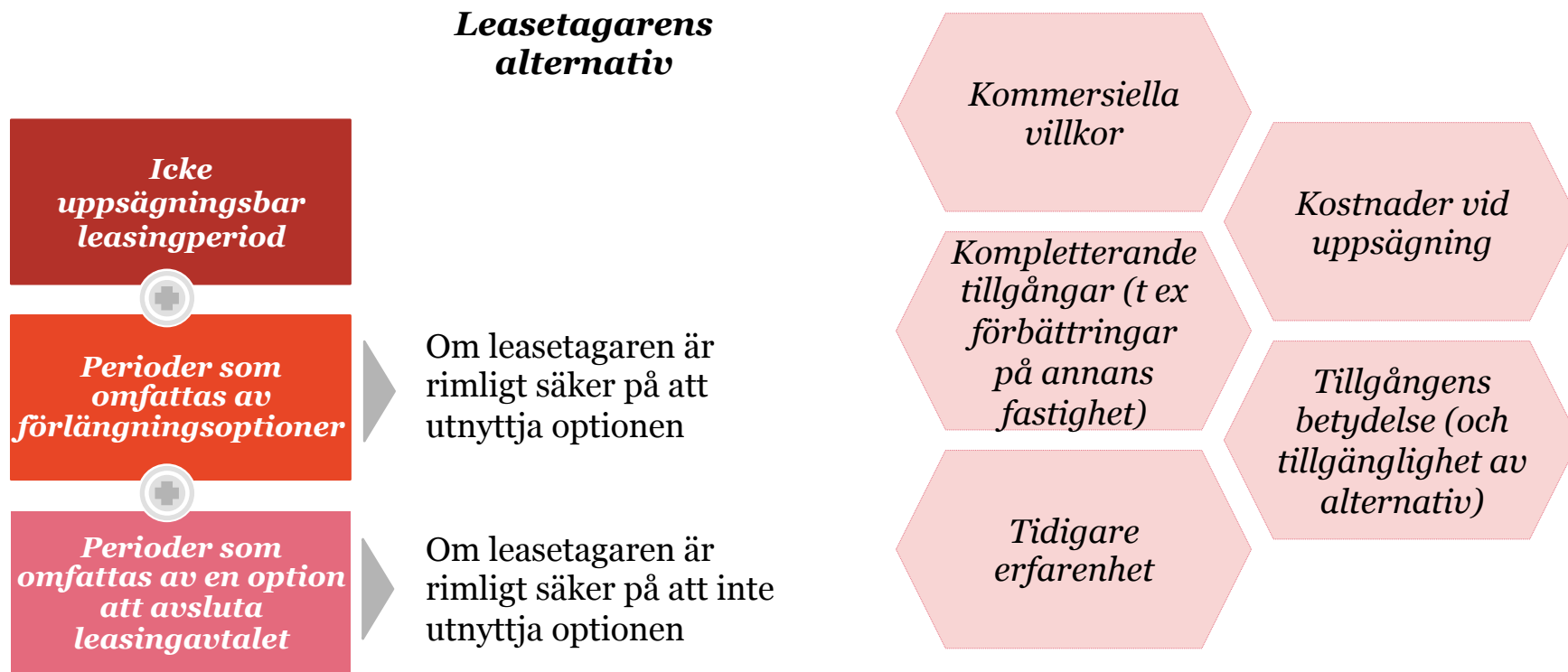
---

# *Agenda*

## *IFRS 16 Leasingavtal*

1. Leasingperiod
2. Diskonteringsränta
3. Övergångsregler
4. Upplysningar i samband med övergången
5. Övriga “hot topics”

# Leasingperiod – rimligt säker



Det är en “lease per lease”-bedömning men en policy för att gruppera liknande leasingavtal bör vara användbar.

## *Leasingperiod – Indikator rimligt säker*

- Leasingavtalet avser utrustning som är installerad på en avlägsen plats som inte lätt kan bytas ut

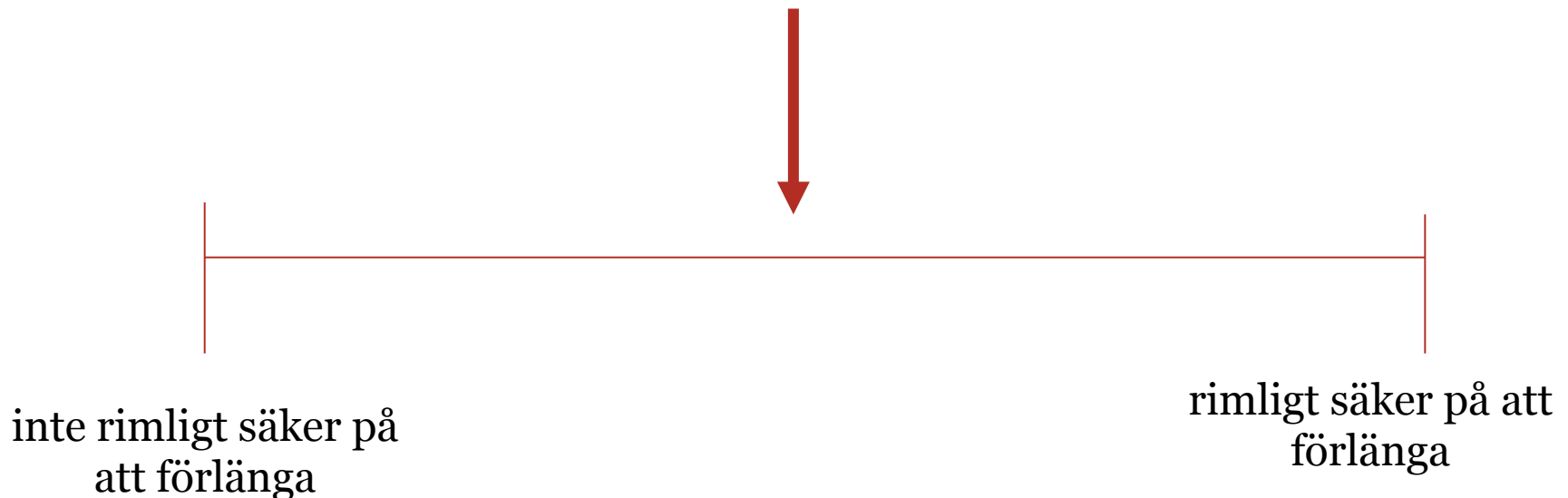
**Tror du att det här är en stark indikator på att leasetagaren är rimligt säker på att förlänga leasingavtalet?**



## *Leasingperiod – Indikator rimligt säker*

- Tidigare erfarenhet visar att de flesta liknande leasingavtal inte avbryts efter den inledande perioden, vilket innebär att de förlängs

**Tror du att det här är en stark indikator på att leasetagaren är rimligt säker på att förlänga hyresavtalet?**



## *Leasingperiod – Indikator rimligt säker*

- De månadsvisa leasingbetalningarna är lägre än marknadspris för förlängningsperioden

**Tror du att det här är en stark indikator på att leasetagaren är rimligt säker på att förlänga hyresavtalet?**



## ***Leasingperiod – möjlighet att säga upp leasingavtalet***

- Leasetagaren hyr en lokal på obestämd tid
- Både hyresvärden och hyresgästen har en option att säga upp avtalet som kan nyttjas när som helst och utan någon särskild avgift
- Hyresgästens uppsägningstid: 6 månader
- Hyresvärdens uppsägningstid: 18 månader
- Från leasetagarens perspektiv är det rimligt säkert att leasingperioden kommer att vara 60 månader (5 år ) om inte leasegivaren säger upp avtalet innan leasingperiodens slut



***6 månader***



***12 månader***



***18 månader***



***60 månader***

**Vad är leasingperioden vid inledandet av hyresavtalet?**

**Om inget antas förändras, vad kommer leasingperioden att vara efter 48 månader (4 år)?**



# *Leasingperiod – möjlighet att säga upp leasingavtalet*

Vad är straffavgift  
("penalty")?

**Smal tolkning**  
*En kontraktuell straffavgift  
mellan parterna.*

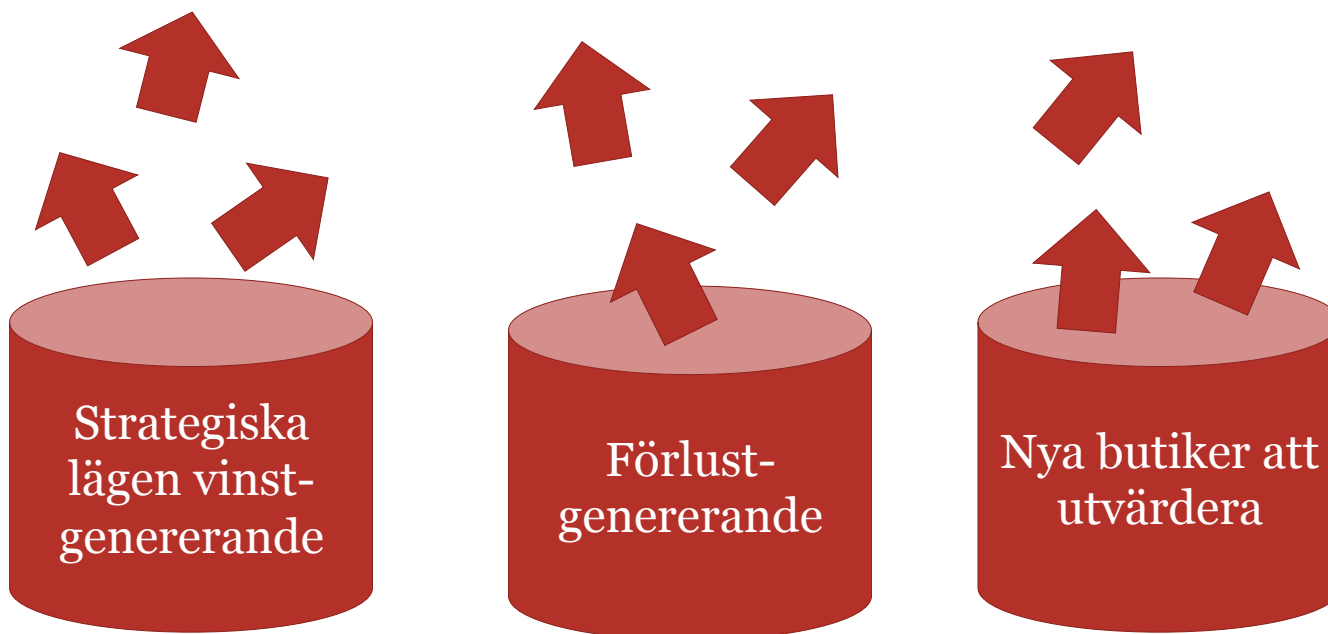
?

**Bred tolkning**  
*"Ekonomiskt ofördelaktigt"*



**IASB webcast publiceras ...**

## *Leasingperiod – analysera och gruppera*



---

# *Leasetagarens redovisning – efterföljande redovisning*

## *Omprövning av leasingperioden...*

...endast om en väsentlig händelse eller väsentlig förändring i omständigheter sker, **som är inom leasetagarens kontroll:**

- Väsentliga investeringar i hyrd tillgång
- Väsentlig modifiering eller kundanpassning av hyrd tillgång
- Avtal om vidareuthyrning som sträcker sig längre än huvudavtal
- Affärsbeslut som påverkar relevansen av en förlängning

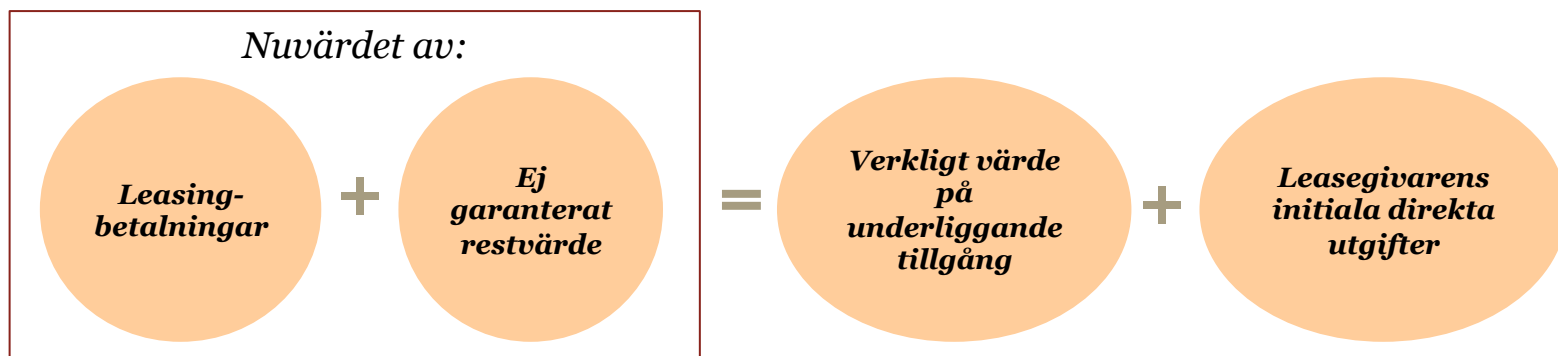
Om marknadshyrorna ökar på ett sådant sätt att hyran under förlängningsperioden blir fördelaktig ska **inte** detta föranleda omprövning, sådan händelse ligger **utanför leasetagarens kontroll**

## *IFRS 16 Leases*

# Diskonteringsränta

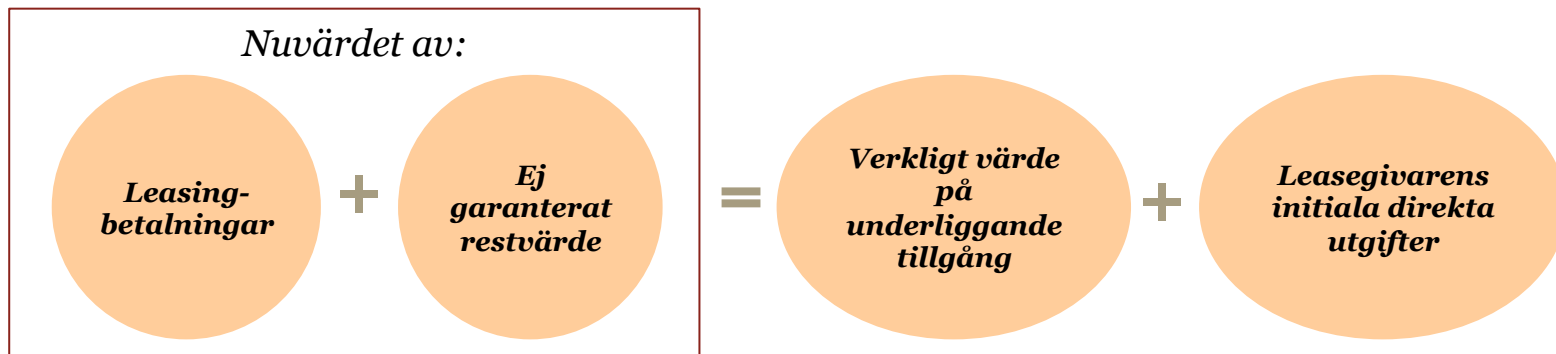
# ***Diskonteringsränta - implicit ränta***

Den implicita räntan är diskonteringsräntan då:



- Leasegivaren måste använda den implicita räntan
- Om inte den implicita låneräntan lätt kan fastställas används leasetagarens marginella låneränta

# Diskonteringsränta - implicit ränta



## Scenario

- En leasetagare ingår ett 10-årigt hyresavtal för tre våningar i en kontorsfastighet
- Leasetagaren tar hjälp av pålitliga specialister att uppskatta kontorets verkliga värde, restvärde och hyresvärdens initiala direkta utgifter

Är den implicita räntan “lätt att fastställa”?

➤ Ja

➤ Nej

# ***Diskonteringsränta – marginell låneränta***

Leasetagarens marginella låneränta avser:

*”Den räntesats som en leasetagare skulle behöva betala för att låna över en motsvarande period och med motsvarande säkerhet, de medel som behövs för att erhålla en tillgång av samma värde som nyttjanderätten i en liknande ekonomisk miljö.”*

## **Leasetagare**

*Specifik för  
företaget*

## **Motsvarande period**

*1 år eller 10  
år?*

## **Motsvarande säkerhet**

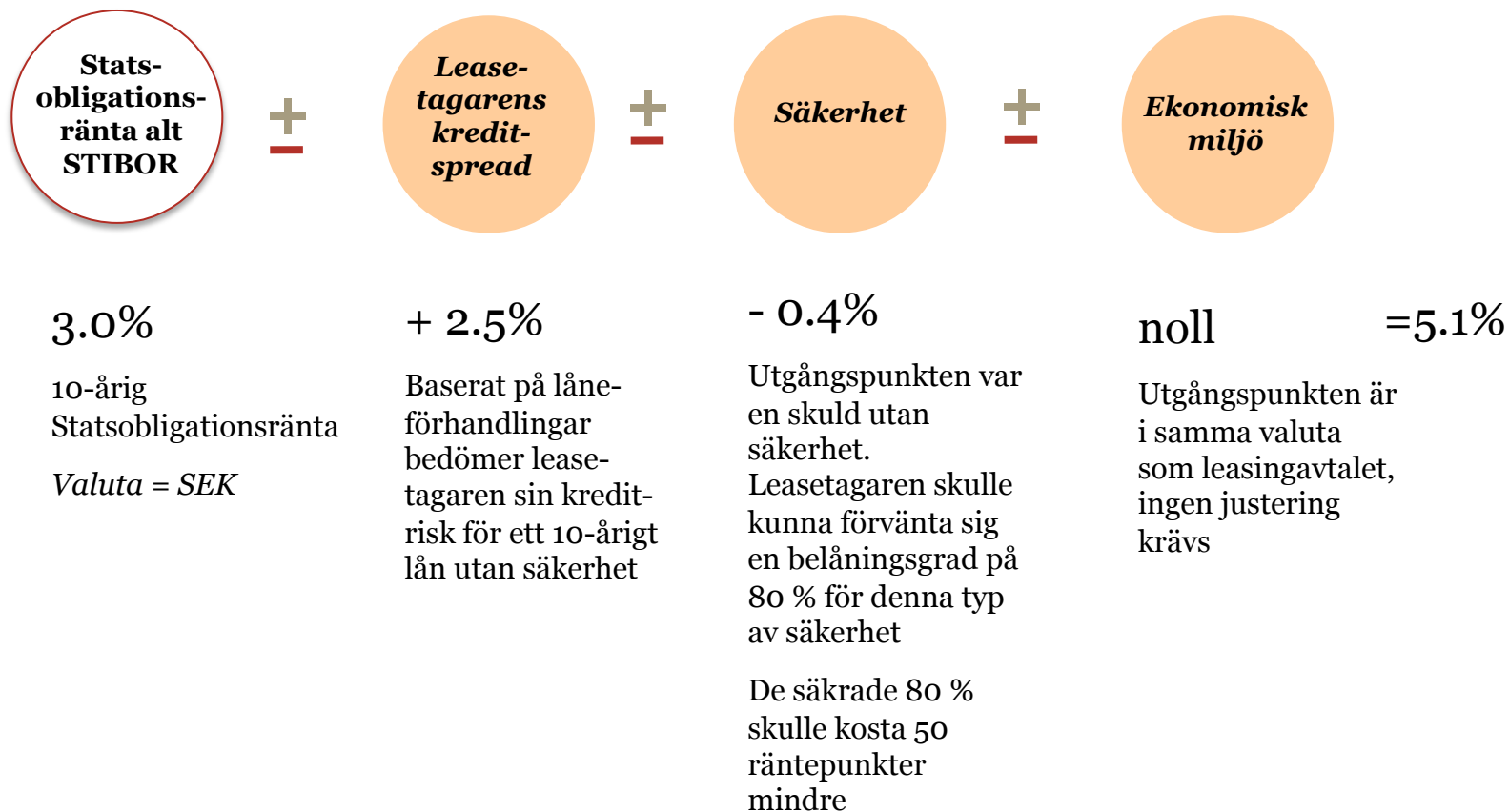
*Hur  
värdefull är  
tillgången  
för en  
långivare?*

## **Liknande ekonomisk miljö**

*t ex region/  
valuta*

# Diskonteringsränta – exempel marginell låneränta

## 10-års SEK lease för en detaljhandel





# Leasetagarens redovisning – efterföljande redovisning

*Vilken diskonteringsränta ska användas vid eventuella förändringar av skulden?*

- Ändrad leasingperiod - **reviderad diskonteringsränta**
- Utnyttjande av köpoption blir eller upphör att vara rimligt säker – **reviderad diskonteringsränta**
- Ändringar i förväntade betalningar för *garanterade restvärden* – **oförändrad diskonteringsränta**
- Förändring i ränta/*index* som är del av leasingskulden – **oförändrad diskonteringsränta**
  - Om förändring i leasebetalningar inträffar till följd av ändringar i en rörlig ränta ska leasetagaren använda en reviderad diskonteringsränta som återspeglar förändringen i räntan

## *IFRS 16 Leases*

# Övergångsregler

# Övergångsregler

## 1) Full retroaktivitet

Enligt IAS 8:

- Omräkning av jämförelsetal som om IFRS 16 alltid tillämpats
- Övergångsbrygga som visar effekterna av övergången för varje post i RR och BR

## 2) Förenklad/modifierad retroaktiv

**Ingen omräkning av jämförelseåret:**

- Justera öppningsbalansen för balanserade vinstmedel vid övergångstidpunkten
- Lämna ytterligare upplysningar

**Beräkna nyttjanderättstillgångar:**

- 2A Retroaktivt
- 2B baserat på leasingkulda vid övergångstidpunkten

**Valfria lätttnadsregler**

# Övergångsregler - exempel

## **Exempel**

20-årig fastighetslease som påbörjades den 1 januari 2004

- Övergångstidpunkt är den 1 januari 2019
- 2 MSEK i årliga betalningar i efterskott
- 8 % diskonteringsränta vid leaseavtalets början
- 3 % marginell låneränta vid övergångstidpunkten



**1**

**Full retroaktivitet**

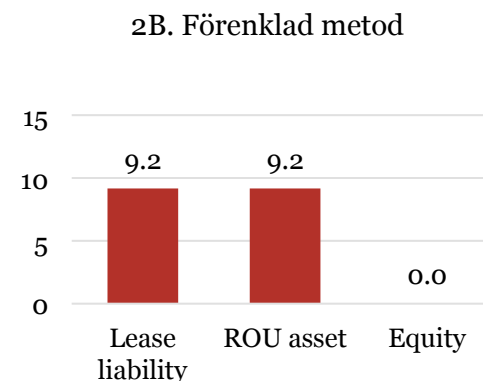
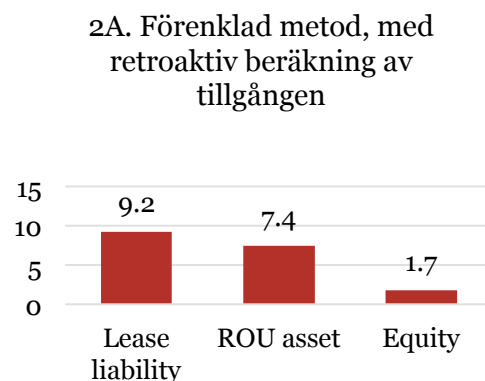
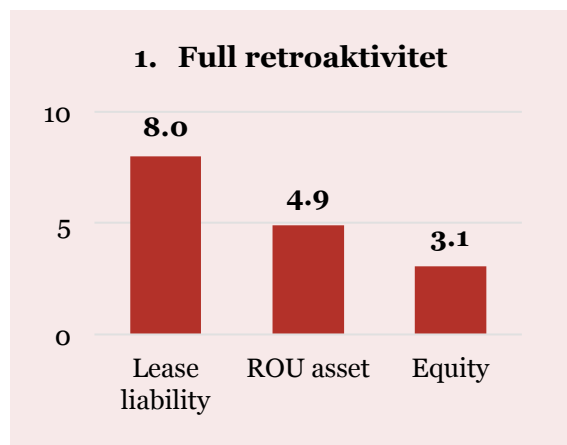
**2<sub>A</sub>**

**Förenklad metod med retroaktiv beräkning av tillgången**

**2<sub>B</sub>**

**Förenklad metod**

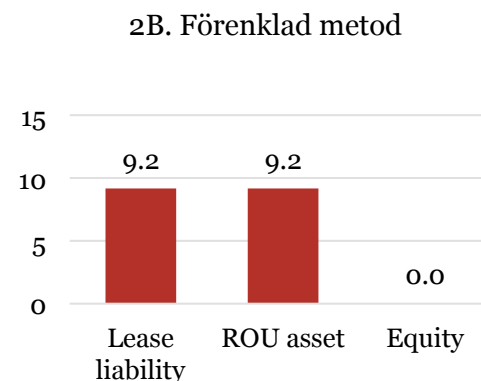
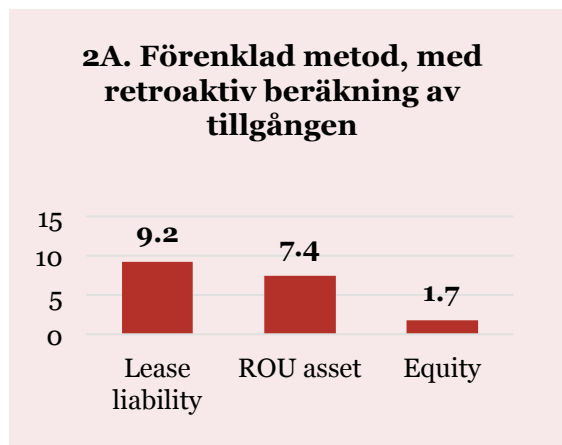
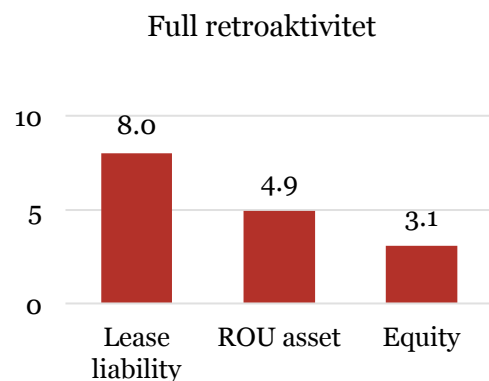
# Övergångsregler – exempel - balansräkning



Beloppen är i SEK miljoner från 1 januari 2019 (övergångstidpunkten)

- Diskonteringsränta= 8%
- Lägsta värdering av leasingskulden
- Nyttjanderättstillgången är beräknad retroaktivt
- Justering av balanserade vinstmedel den 1 januari 2018 (jämförelsetal omräknas)

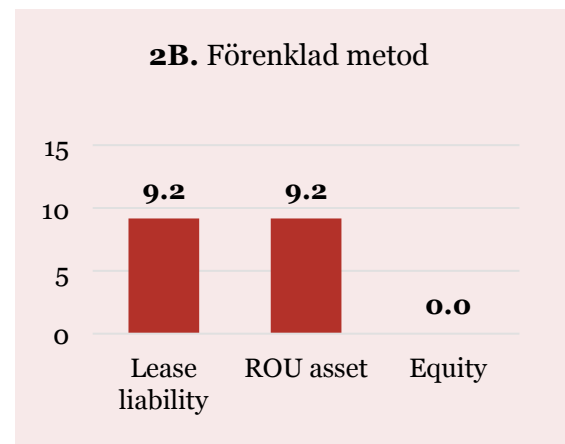
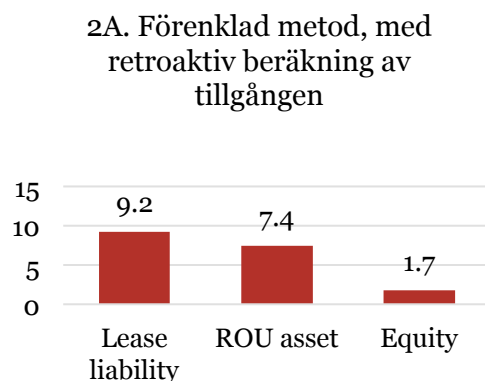
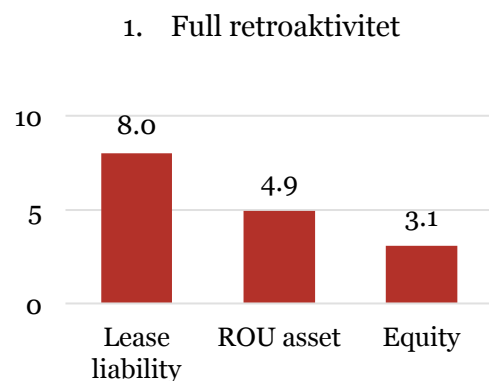
# Övergångsregler – exempel - balansräkning



Beloppen är i SEK miljoner från 1 januari 2019 (övergångstidpunkten)

- Diskonteringsränta = 3 %, så en större leasingskuld
- Nyttjanderättstillgången är beräknad retroaktivt
- Justering av balanserade vinstmedel per 1 januari 2019 (jämförelsetal omräknas inte)
- I framtiden, högre avskrivning än metod 1 men mindre räntekostnader

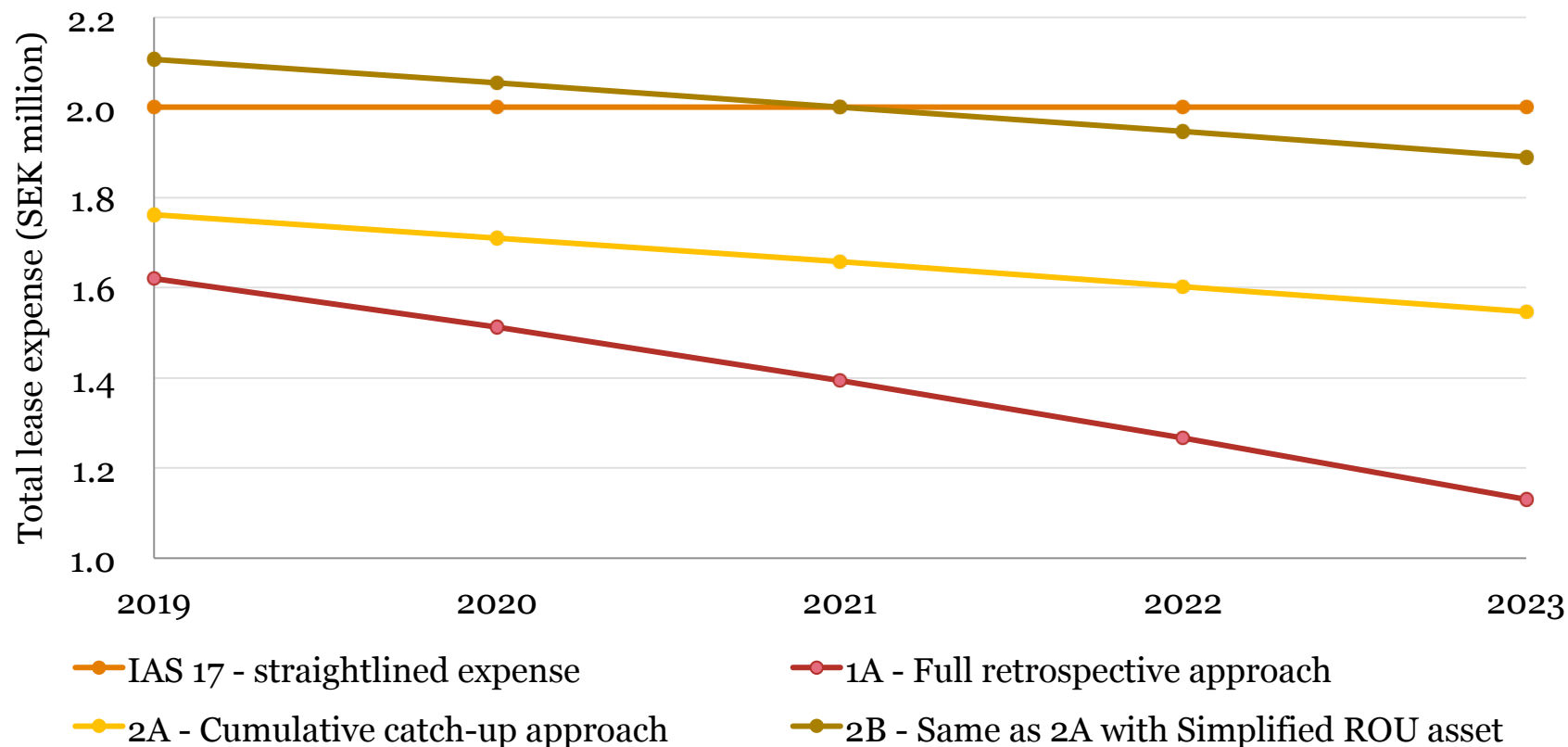
# Övergångsregler – exempel - balansräkning



Beloppen är i SEK miljoner från 1 januari 2019 (övergångstidpunkten)

- Diskonteringsräntan och skulden är samma som i 2A
- Högsta nyttjanderättstillgångsvärde – beräkningen är baserad på skulden
- Ingen justering av balanserade vinstmedel
- I framtiden, högsta avskrivning och samma räntekostnad som i 2 A.

# Övergångsregler – exempel - resultaträkningen





# Tidsplanen och informationsgivning till marknaden

Vilken information behövs när (utgår från förenklad övergångsmetod)? 2018

Omfattning och utformning beror på väsentlighet för koncernen



## Bokslutskommuniké 2018

- Övergångsmetod
- Tillämpade lätttnadsregler
- Effekter på balansräkningen 2019-01-01 och eventuell påverkan på eget kapital.

Börja redovisa enligt IFRS 16

## Årsredovisningen 2018

- Övergångsmetod
- Tillämpade lätttnadsregler
- Balansräkning per 2019-01-01

UB 2018  
+omräkning  
=ny IB 2019

## Q1 2019

- Övergångsmetod
- Tillämpade lätttnadsregler
- Redovisningsprinciper (kan välja att inkludera i årsredovisning 2018 och hänvisa dit)
- Upplysning om finansiella effekter (se ÅR 2018)
- Förklaring till skillnaden mellan operationell leasing enligt ÅR 2018 och leasingskulder som redovisas enligt IFRS 16 2019-01-01.
- Inte reglerat hur förklaringen ska utformas

## Q-rapporter 2019

Kan presentera alla omräknade kvartal för 2018 redan i Q1-2019.

# ***IFRS 16 – upplysningar om övergången***

<b>Åtaganden för operationella leasingavtal per 31 december 2018</b>	<b>X xxx</b>
Diskontering med koncernens vägda genomsnittliga marginella låneränta x %	X xxx
Tillkommer: skulder för finansiella leasingavtal per 31 december 2018	X xxx
(Avgår): korttidsleasingavtal som kostnadsförs linjärt	(xxx)
(Avgår): leasingavtal för vilka den underliggande tillgången är av lågt värde som kostnadsförs linjärt	(xxx)
(Avgår): avtal som omklassificerats till serviceavtal	(xxx)
Tillkommer/(avgår): justeringar pga. annan hantering av optioner att förlänga respektive säga upp avtal	xx
Tillkommer/(avgår): justeringar pga. förändringar i index eller pris hänförliga till variabla avgifter	xx
<b>Leasingskuld redovisad per 1 januari 2019</b>	<b>X xxx</b>

---

## *Andra "hot topics"*

- Fastighetsskatt
- Ej avdragsgill moms
- Kassaflödesanalys
  - Leaseavgifter som betalas vid eller före inledningsdatumet
  - Avgiftsfria hyresperioder
- Tomträtter