

СПРАВКА

за отразяване на становищата, получени след съгласуване на проект на Постановление на Министерски съвет за изменение на Националните счетоводни стандарти, приети с Постановление № 46 на Министерския съвет от 2005 г. (СС 17 – Лизинг) на интернет страницата на Министерството на финансите и Портала за обществени консултации

Министерство/ Идва от	Предложение	Приема/ не приема предложението	Мотиви
<p>Институт на дипломираните експерт-счетоводители в България (ИДЕС)</p>	<p>ИДЕС подкрепя принципно предложените промени, като прави следните предложения за допълнения и редакция на проекта за промени на <u>СС 17-Лизинг</u>.</p> <p><u>I. Предложения за промени и допълнения в т.2 Определения на СС 17</u></p> <p>Предлагаме да се редактира „Определения“ т. 2, като се въведат нови дефиниции/понятия, както следва:</p> <p>Определения</p> <p>т. 2 В този стандарт се използват определения със следното значение:</p> <p>■ <u>Експлоатационен (оперативен) лизинг</u> - всеки друг лизингов договор, при който не са налице изискванията за финансов лизинг.</p> <p>Мотив: С предложените промени в <u>СС 17</u> се въвежда понятието „оперативен“, като допълнение и пояснение на понятието „експлоатационен“ лизинг в <u>т. 5.1 и т. 5.2</u>.</p> <p>Тъй като употребата на понятието експлоатационен лизинг не се ограничава само до <u>т. 5.1 и 5.2</u>, а се коментира и в други точки в стандарта (<u>т. 3.2; 6.3; 6.4; 6.5 и 7.1</u>), предлагаме, това допълнение да бъде направено в началото на СС 17, към параграфа за определения и съответно да отпадне в <u>т. 5.1 и 5.2</u>.</p> <p>■ <u>Стимули при експлоатационен лизинг</u> - плащания, извършени от наемодателя към наемателя, свързани с лизинговия договор, или възстановяване или поемане от страна на наемодателя на разходите на наемателя по подобрения на наетото имущество, преместване и други подобни. Тези плащания са направени при сключване или подновяване на експлоатационния лизинг, и са договорени отделно от минималните лизингови плащания и условия наем.</p> <p>Мотив: Предложените в проекта промени не обхващат</p>	<p style="text-align: center;">Приема се</p>	

счетоводното отчитане на т.н. „стимули“. В стопанската практика даването на стимули е широко разпространено от собственици на търговски центрове и бизнес сгради, които са основни наемодатели и страни по договори за експлоатационен лизинг.

Примери за такива стимули са:

- парични плащания, които наемодателят прави към наемателя при сключване на нов или подновен договор за експлоатационен лизинг;
- наемодателят възстановява или поема за своя сметка определени разходи на наемателя, свързани със заплатени комисиони на агенти, разходи по преместване, разходи за подобрения на наетото имущество и други подобни;
- първоначалните периоди на лизинговия срок да бъдат освободени от наем, или да са с намален размер на наема.

Във връзка с гореизложените аргументи е и предложението ни да се въведе определение за стимули при експлоатационен лизинг, както и съответни текстове, които уреждат счетоводното отчитане на стимули при наемодател и наемател.

С така предложените текстове се допуска компенсиране на приходи с разходи. Предложеното счетоводно третиране не е в нарушение на действащото счетоводно законодателство, по конкретно, чл. 26. ал. 1. т. 7 от ЗСч и е допустимо съгласно изискванията на СС 1 - Представяне на финансови отчети, т. 6.2. тъй като тези приходи и разходи произтичат от една и съща сделка.

II. Предложения за редакция на т. 5.1

■ Предлагаме т. 5.1 в) да се измени, както следва:

в) разходите, включително и тези за амортизации, извършени във връзка с генерирането на приходи от лизинг, се признават текущо в отчета за приходите и разходите;

Мотив: В *т. 5.1 в)* са включени текстове, които се отнасят за отчитане на приходите, които се припокриват по същност и съдържание с текста в *т. 5.1 д)*. В тази връзка предлагаме редакция на двете точки.

Предлагаме в *т. 5.1 в)* да отпадне текстът, отнасящ се за отчитане на приходите от наем.

■ **т. 5.1 г) - да отпадне**

Мотив: В проекта на ПМС е предложен различен подход за счетоводно отчитане на първоначалните преки разходи при наемодател (капитализиране) и наемател (текущ разход).

Предвид частичната промяна на *СС17*, предложена с проекта на ПМС, която е продиктувана от промените в ЗКПО, предлагаме да останат в сила съществуващите към момента правила за отчитането на тези разходи.

Във връзка с гореизложените мотиви предлагаме *т. 5.1 г)*, отнасяща се до отчитане на първоначалните преки разходи при наемодател да отпадне и текстът от *т. 5.2 б)*, отнасящ се до отчитане на този вид разходи при наемател да отпадне, като последния се въведе, като отделна *подточка в)* към *т. 5.2* (вж. Раздел III).

■ **т. 5.1 г) се изменя така**

г) извършените първоначално преки разходи от наемодателя във връзка с договарянето и уреждането на експлоатационния лизинг се отчитат като разходи за текущия период.

■ **т. 5.1 д) се изменя така:**

д) приходите от наем (лизинг) по договори за експлоатационния лизинг (с изключение на приходите от извършени услуги, като застраховки и поддръжка) се признават по линейния метод за целия срок на лизинговия договор, включително и когато постъпленията не се получават на тази база, освен ако друга системна база е по-представителна и отразява по-точно времевия модел, по който се извлича ползата от лизинговия актив. Приходите от услуги, се признават в съответствие с изискванията на СС 18 Приходи

Мотив:

Редакцията на т. 5.1 д) е направена дотолкова, доколкото са включени някои от текстовете за отчитане на приходите от наем от т. 5.1 в) за пълнота. Направено е допълнение към текста, отчитането на приходите от услуги, да е в съответствие с изискванията на СС 18 Приходи.

■ **Създава се нова т. 5.1 е), точките надолу в проекта се преномерират**

е) наемодателят признава общата сума на плащанията за стимули като намаление на прихода от наем (лизинг) за целия срок на лизинговия договор на линейна база, освен ако друга системна база е по-представителна и отразява по-точно времевия модел, по който се извлича ползата от лизинговия актив;

III. Предложения за редакция на т. 5.2

■ **Предлагаме т. 5.2 б) да се измени, както следва:**

б) разходи, свързани с допълнителни плащания - например за извършване на ремонти и подобрения, за застраховки и поддръжка на наетия актив и други подобни, включително разходите, свързани със съществуващ по-рано лизинг (например разходите по прекратяването, подобренията или преместването на наетото имущество), се отчитат от наемателя в съответствие със стандартите, приложими към тези разходи, включително и разходите, които ефективно са възстановени чрез споразумението за стимули. Тези разходи се отчитат отделно от разходите за наем (лизинг).

Мотив: В предложения по проект текст на т. 5.2 б) се предписват правила за счетоводното отчитане на две групи разходи, извършвани от страна на наемателя:

– разходи, свързани с подготовка и сключване на лизинговия договор (комисионни, такси и други подобни). Предложението за редакция е направено в т. II по-горе, и

– допълнителни плащания (ремонти и подобрения, застраховки и поддръжка и други подобни).

В тази група са включени различни по своя характер допълнителни разходи, които биха могли да бъдат

понесени от наемателя в процеса на изпълнение на договора за експлоатационен лизинг. С предложената разпоредба счетоводното отчитане на тези разходи е като разходи в текущия период, независимо от това, че при подобренията и основните ремонти на наети активи, наемателят черпи изгоди за целия срок на лизинговия договор.

Считаме, че подобренията на нает актив, както и основните ремонти не би следвало да се отчитат като разход за текущия период при наемателя, тъй като това счетоводно третиране е в противоречие с:

- принципа на съпоставимост на приходи и разходи;
- общите разпоредби на Националните счетоводни стандарти - определенията за актив и разход;
- разпоредбите на СС 16 - Материални дълготрайни активи.

Подобренията на наети активи би следвало да се капитализират и да се отчитат като дълготрайни материални активи, ако отговарят на изискванията на т. 3.1 от СС 16 - Материални дълготрайни активи.

В допълнение към горните аргументи, поставяме и внимание върху разпоредбите на чл. 51. ал. 1. т. 3 от ЗКПО. съгласно чието изискване, такива суми се отчитат като данъчен дълготраен нематериален актив.

Във връзка с гореизложеното предлагаме редакция на т. 5.2 б) по отношение на отчитането на допълнителните плащания.

■ **Създава се нова т. 5.2 в)**

в) извършените разходи, свързани с подготовката и сключването на лизинговия договор (комисиони, такси и др.), се отчитат отделно от наема (лизинга) като разходи за текущия период.

■ **Създава се нова т. 5.2 г)**

г) Наемателят признава общата сума от получените стимули като намаление на разходите за наем през целия срок на лизинга на линейна база, освен ако друга системна база не представя разпределението във времето на ползите за наемателя от използването на лизинговия актив.

Предложените промени и допълнения са илюстрирани

в проекта на ПМС за удобство, като с червен цвят са отразени новите текстове:

„1. Точка 5.1 се изменя така:

„5.1 При експлоатационните (~~оперативните~~) лизингови договори наемодателят:

а) представя в своя счетоводен баланс активите, които са обект на експлоатационен лизинг;

б) когато активите, обект на експлоатационен лизинг, са амортизируеми активи, амортизации се начисляват в съответствие с амортизационната политика, приета от предприятието по отношение на подобни активи, а амортизацията се изчислява в съответствие със СС 4 „Отчитане на амортизацията“;

в) разходите, включително и ~~разходите~~ тези за амортизации, извършени във връзка с генерирането на приходи от лизинг, се признават текущо в отчета за приходите и разходите. ~~Приходите от наем (с изключение на постъпленията от извършени услуги, като застраховки и поддръжка) се признават по линейния метод за целия срок на лизинговия договор, включително и когато постъпленията не се получават на тази база, освен ако друга системна база отразява по точно времеви модел, при чието използване е намалена извлечената полза от отдадения под наем актив;~~

~~г) преките разходи, извършени първоначално от наемодателя във връзка с договарянето и уреждането на експлоатационния лизинг, се прибавят към балансовата стойност на отдадения под наем актив и се признават като разход през целия срок на лизинговия договор на същата база както приходите от лизинг;~~

г) извършените първоначално преки разходи от наемодателя във връзка с договарянето и уреждането на експлоатационния лизинг се отчитат като разходи за текущия период;

д) приходите от наем (лизинг) по договори за експлоатационния лизинг (с изключение на приходите от извършени услуги, като застраховки и поддръжка) се признават по линейния метод за целия срока на лизинговия договор, включително и когато постъпленията не се получават на тази база, освен ако друга системна

	<p>база е по- представителна и отразява по-точно времеви модел, по който се извлича ползата от лизинговия актив. Приходите от услуги, се признават в съответствие с изискванията на СС 18 - Приходи; освен ако друга системна база отразява по-точно времеви модел, при чието използване е намалена извлечената полза от отдадения под наем актив;</p> <p>е) наемодателят признава общата сума на плащанията за стимули като намаление на прихода от наем (лизинг) за целия срок на лизинговия договор на линейна база, освен ако друга системна база е по-представителна и отразява по-точно времеви модел, по който се извлича ползата от лизинговия актив;</p> <p>ж) е) предприятието тества отдадения на лизинг актив за обезценка по правилата на СС 36 „Обезценка на активи“;</p> <p>з) ж) към момента на сключването на договор за експлоатационен лизинг наемодателят - производител или търговец, не признава печалба от продажба, тъй като договарът не е еквивалентен на продажба.“</p> <p>2. Точка 5.2 се изменя така:</p> <p>„5.2 При експлоатационни (оперативни) лизингови договори наемателят отчита:</p> <p>а) плащанията по оперативен лизинг (с изключение на разходите за услуги, например за застраховка и поддръжка) като разходи в отчета за приходите и разходите по линейния метод за целия срок на лизинговия договор, освен ако друга системна база не е представителна за времето, през което потребителят използва изгодите от наетия актив, дори ако плащанията не се извършват на тази база;</p> <p>б) извършените разходи, свързани с подготовката и сключването на лизинговия договор (комисионни, такси и др.), както и допълнителни плащания - например за извършване на ремонти и подобрения, за застраховки и поддръжка на наетия актив и други подобни, включително разходите, свързани със съществуващо по рано лизинг (например разходите по прекратяването, подобренията или преместването на наетото имущество), се отчитат от наемателя в съответствие със стандартите,</p>		
--	--	--	--

	<p>приложими към тези разходи, включително и разходите, които ефективно са възстановени чрез споразумението за стимули. Тези разходи се отчитат отделно от разходите за наем (лизинг), се отчитат отделно от наема като разходи за текущия период.</p> <p>в) извършените разходи, свързани с подготовката и сключването на лизинговия договор (комисиони, такси и др.), се отчитат отделно от наема (лизинга) като разходи за текущия период.</p> <p>г) наемателят признава общата сума от получените стимули като намаление на разходите за наем през целия срок на лизинга на линейна база, освен ако друга системна база не представя разпределението във времето на ползите за наемателя от използването на лизинговия актив.</p> <p>3. Точки 5.3 и 5.4 се отменят.”</p>		
<p>Бойко Костов, д.е.с. и регистриран одитор</p>	<p>Във връзка с проекта за изменение и допълнение на СС 17 лизинг предлагам в точка 5.1 буква "д" текста в скобите включващ изчерпателното изброяване на допълнителните приходи на наемателя, които не се признават по линеен метод да бъде променен по следния начин: (с изключение на приходите от извършени услуги, като застраховки, поддръжка, ремонти, охрана, почистване, префактуриране на консумативни разходи и др.).</p> <p>Мотивите за моето предложение са следните:</p> <ul style="list-style-type: none"> - изчерпателното изброяване в момента обхваща само приходите характерни при лизинг на автомобили и не обхваща приходите, реализирани от наемодатели при оперативен лизинг на сгради и части от тях; - неизчерпателното изброяване в тази част на нормативния акт е по-подходящо като подход, тъй като целта е да се разграничат всички допълнителни услуги, които имат подобен характер и наемодателя не следва да ги признава в приход по линейния метод. 	<p>Приема се</p>	