

Международен стандарт за финансово отчитане (МСФО) 16 Лизинг

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2017/1986 НА КОМИСИЯТА от 31 октомври 2017 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен стандарт за финансово отчитане 16 (текст от значение за ЕИП)

ЗАКОН за счетоводството (ЗСч) - § 1, § 2

ЦЕЛ

1. В настоящия стандарт се установяват принципите за признаването, оценяването, представянето и оповестяването на лизинговите договори. Целта е да се гарантира, че лизингополучателите и лизингодателите представят необходимата информация по начин, осигуряващ достоверното отразяване на тези сделки. Тази информация служи на ползвателите на финансовите отчети като основа при определянето на ефекта, който лизинговите договори имат върху финансовото състояние, финансовите резултати и паричните потоци на дадено предприятие.

2. Когато прилага настоящия стандарт, предприятието взема предвид реда и условията на договорите и всички факти и обстоятелства, които са от значение. Предприятието прилага настоящия стандарт последователно за договори с подобни характеристики и при сходни обстоятелства.

ОБХВАТ

3. Предприятието прилага настоящия стандарт по отношение на всички лизингови договори, включително лизинг на активи с право на ползване при преотдаване, с изключение на:

а) лизинговите договори за проучване или използване на минерали, петрол, природен газ и други подобни невъзстановими ресурси;

б) лизинговите договори за биологични активи в рамките на МСС 41 Земеделие, държани от лизингополучателя;

в) споразуменията за концесия на услуги в рамките на обхвата на КРМСФО Разяснение 12 Споразумение за концесионна услуга;

г) лицензиите за интелектуална собственост, предоставени от лизингодателя, в рамките на обхвата на МСФО 15 Приходи от договори с клиенти; както и

д) правата, притежавани от лизингополучателя по лицензионни договори, в рамките на обхвата на МСС 38 Нематериални активи за позиции като кинофилми, видеозаписи, пиеси, ръкописи, патенти и авторски права.

4. Лизингополучателят може, но не е задължен, да прилага настоящия стандарт по отношение на лизинга на нематериални активи, различни от посочените в параграф 3, буква д).

ОСВОБОЖДАВАНИЯ ОТ ИЗИСКВАНИЯТА ЗА ПРИЗНАВАНЕ (ПАРАГРАФИ Б3—Б8)

5. Лизингополучателят може да избере да не прилага изискванията в параграфи 22—49 по отношение на:

а) краткосрочни лизингови договори; както и

б) лизингови договори, основният актив по които е с ниска стойност (както е описано в параграфи Б3—Б8).

6. Ако лизингополучателят избере да не прилага изискванията в параграфи 22—49 за краткосрочни лизингови договори или лизингови договори, основният актив по които е с ниска стойност, лизингополучателят признава свързаните с тях лизингови плащания като разход по линейния метод за срока на лизинговия договор или на друга систематична база. Лизингополучателят прилага друга систематична база, когато тази база отразява по-точно ползите за лизингополучателя.

7. Ако отчита краткосрочните лизингови договори, прилагайки параграф 6, лизингополучателят разглежда лизинга като нов лизингов договор за целите на настоящия стандарт, ако:

а) има изменение на лизинговия договор; или

б) има промяна в срока на лизинговия договор (например лизингополучателят упражни опция, която не е били включена при определянето на срока на лизинговия договор).

8. По отношение на краткосрочните лизингови договори, изборът се прави по клас на основния актив, за който се отнася правото на ползване. Класът на основния актив обхваща основните активи със сходен характер и употреба в дейностите на предприятието. По отношение на лизинговите договори, основният актив по които е с ниска стойност, изборът може да се извършва за всеки отделен лизинг.

УСТАНОВЯВАНЕ НА ЛИЗИНГ (ПАРАГРАФИ Б9—Б33)

9. В началото на договора предприятието преценява дали договорът представлява или съдържа елементи на лизинг. Даден договор представлява или съдържа елементи на лизинг, ако по силата на този договор се прехвърля срещу възнаграждение правото на контрол над използването на даден актив за определен период от време. В параграфи

Б9—Б31 се съдържат насоки относно оценката на това дали даден договор представлява или съдържа елементи на лизинг.

10. Периодът от време може да бъде изразен като степента на ползване на даден актив (например количеството продукция, за чието производство ще бъде използван елемент от оборудването).

11. Предприятието прави повторна оценка дали даден договор представлява или съдържа елементи на лизинг единствено при промяна в реда и условията на договора.

Отделяне на елементите на договора

12. За договор, който представлява или съдържа елементи на лизинг, предприятието отчита всеки лизингов компонент отделно от нелизинговите компоненти на договора, освен ако не прилага практически целесъобразната мярка по параграф 15. В параграфи Б32—Б33 се съдържат насоки относно отделянето на компонентите на договора.

Лизингополучател

13. За договор, който съдържа лизингов компонент и един или повече допълнителни лизингови или нелизингови компоненти, лизингополучателят разпределя възнаграждението по договора за всеки лизингов компонент въз основа на относителната единична цена на лизинговия компонент и съвкупната единична цена на нелизинговите компоненти.

14. Относителната единична цена на лизинговите и нелизинговите компоненти се определя въз основа на цената, която лизингодателят или сходен доставчик би начислил на предприятието за този или подобен компонент поотделно. Ако наблюдаемата самостоятелна цена не е непосредствено достъпна, лизингополучателят прави приблизителна оценка на единичната цена, като използва в максимална степен наблюдаемите данни.

(15) Като практически целесъобразна мярка лизингополучателят може за всеки клас основни активи да избере да не отделя нелизинговите от лизинговите компоненти и вместо това да отчита всеки лизингов компонент и свързаните с него нелизингови компоненти като отделен лизингов компонент. Лизингополучателят не прилага тази практически целесъобразна мярка за внедрените деривати, които отговарят на критериите в параграф 4.3.3 от МСФО 9 Финансови инструменти.

16. Когато не се прилага практически целесъобразната мярка по параграф 15, лизингополучателят отчита нелизинговите компоненти в съответствие с другите приложими стандарти.

Лизингодател

17. За договор, който съдържа лизингов компонент и един или повече допълнителни лизингови или нелизингови компоненти, лизингодателят разпределя възнаграждението по

договора, прилагайки параграфи 73—90 от МСФО 15.

СРОК НА ЛИЗИНГОВИЯ ДОГОВОР (ПАРАГРАФИ Б34—Б41)

18. Предприятието определя срока на лизинговия договор като неотменим период на лизинга, заедно със:

- а) периодите, по отношение на които съществува опция за удължаване на лизинговия договор, ако е достатъчно сигурно, че лизингополучателят ще упражни тази опция; както и
- б) периодите, по отношение на които съществува опция за прекратяване на лизинговия договор, ако е достатъчно сигурно, че лизингополучателят ще упражни тази опция.

19. При оценката на това дали е достатъчно сигурно, че лизингополучателят ще упражни опцията да удължи или няма да упражни опцията да прекрати срока на лизинга, предприятието взема предвид всички факти и обстоятелства, които създават икономически стимул за лизингополучателя да упражни опцията да удължи или да не упражни опцията да прекрати срока на лизинга, както е описано в параграфи Б37—Б40.

20. Лизингополучателят прави повторна оценка на това дали е достатъчно сигурно, че ще упражни опцията за удължаване или няма да упражни опцията за прекратяване, при настъпването на важно събитие или съществено изменение в обстоятелствата, което:

- а) е под контрола на лизингополучателя; и
- б) засяга това доколко е достатъчно сигурно, че лизингополучателят ще упражни опция, която не е била отразена при определянето на срока на лизинговия договор, или няма да упражни опция, която преди това е отразил при определянето на срока на лизинговия договор (както е описано в параграф Б41).

21. Предприятието преразглежда срока на лизинговия договор при промяна в неотменимия период на лизинга. Например, неотменимият период на лизинга ще се промени, ако:

- а) лизингополучателят упражни опция, която предприятието не е отразило преди това при определянето на срока на лизинговия договор;
- б) лизингополучателят не упражни опция, която предприятието е отразило преди това при определянето на срока на лизинговия договор;
- в) настъпи събитие, което договорно задължава лизингополучателя да упражни опция, която предприятието не е отразило преди това при определянето на срока на лизинговия договор; или
- г) настъпи събитие, което договорно забранява на лизингополучателя да упражни опция, която предприятието е отразило преди това при определянето на срока на лизинговия договор.

ЛИЗИНГОПОЛУЧАТЕЛ

Признаване

22. На началната дата лизингополучателят признава актива с право на ползване и пасива по лизинга.

Оценяване

Първоначална оценка

Първоначална оценка на актива с право на ползване

23. На началната дата лизингополучателят оценява актива с право на ползване по цена на придобиване.

24. Цената на придобиване на актива с право на ползване обхваща:

а) размера на първоначалната оценка на пасива по лизинга, както е описано в параграф 26;

б) лизинговите плащания, извършени към или преди началната дата, минус получените стимули по лизинга;

в) първоначалните преки разходи, извършени от лизингополучателя; и

г) оценка на разходите, които лизингополучателят ще направи за демонтаж и преместване на основния актив, възстановяване на обекта, на който активът е разположен, или възстановяване на основния актив в състоянието, изисквано съгласно реда и условията на лизинговия договор, освен ако тези разходи са направени за производството на материални запаси. Задължението за тези разходи се поема от лизингополучателя към началната дата или, вследствие използването на основния актив, през определен период.

25. Лизингополучателят признава разходите, описани в параграф 24, буква г), като част от разходите за актива с право на ползване, когато поема задължение за тези разходи. Лизингополучателят прилага МСС 2 Материални запаси по отношение на разходите, които са направени през определен период вследствие използването на актива с право на ползване за производството на материални запаси през този период. Задълженията за тези разходи, отчитани за прилагането на настоящия стандарт или МСС 2, се признават и оценяват съгласно МСС 37 Провизии, условни пасиви и условни активи.

Първоначална оценка на пасива по лизинга

26. На началната дата лизингополучателят оценява пасива по лизинга по настоящата стойност на лизинговите плащания, които не са изплатени към тази дата. Лизинговите плащания се дисконтират с лихвения процент, заложен в лизинговия договор, ако този процент може да бъде непосредствено определен. Ако този процент не може да бъде непосредствено определен, лизингополучателят използва диференциалния лихвен процент

на лизингополучателя.

27. На началната дата лизинговите плащания, включени в оценката на пасива по лизинга, обхващат следните плащания за правото на ползване на основния актив по време на срока на лизинговия договор, които не са платени към началната дата:

а) фиксирани плащания (включително фиксираните по същество плащания, както е описано в параграф Б42), минус подлежащите на получаване стимули по лизинга;

б) променливи лизингови плащания, зависещи от индекс или процент, които са оценени според стойността на индекса или процента към началната дата (както е описано в параграф 28);

в) суми, които се очаква да бъдат дължими от лизингополучателя по гаранциите за остатъчна стойност;

г) цената на упражняване на опция за покупка, ако е достатъчно сигурно, че лизингополучателят ще упражни тази опция (оценена при отчитане на факторите, описани в параграфи Б37—Б40); и

д) плащания на санкции за прекратяване на лизинговия договор, ако в срока на лизинговия договор е отразено упражняването на опция за прекратяването на договора от страна на лизингополучателя.

28. Посочените в параграф 27, буква б) променливи лизингови плащания, които зависят от индекс или процент, включват например плащания, обвързани с индекс на потребителските цени, плащания, обвързани с определен референтен лихвен процент (например LIBOR), или плащания, чийто размер зависи от промени в пазарното равнище на наемите.

Последваща оценка

Последваща оценка на актива с право на ползване

29. След началната дата лизингополучателят оценява актива с право на ползване посредством модел на цената на придобиване, освен когато прилага някой от моделите за оценка, описани в параграфи 34 и 35.

Модел на цената на придобиване

30. Когато прилага модела на цената на придобиване, лизингополучателят оценява актива с право на ползване по цена на придобиване:

а) минус всички натрупани амортизации и всички натрупани загуби от обезценка; и

б) коригиран спрямо всяка преоценка на пасива по лизинга, както е посочено в параграф 36, буква в).

31. Лизингополучателят прилага изискванията за амортизация в МСС 16 Имоти, машини и съоръжения, когато съгласно изискванията в параграф 32 амортизира актив с право на ползване.

32. Ако собствеността върху актива се прехвърля на лизингополучателя по силата на лизинговия договор до края на срока на този договор или ако в разходите за актива с право на ползване е отразено упражняването на опция за закупуване от лизингополучателя, последният амортизира актива с право на ползване от началната дата до края на полезния живот на основния актив. В противен случай лизингополучателят амортизира актива с право на ползване от началната дата до края на полезния живот на актива с право на ползване или до изтичането на срока на лизинговия договор, което от двете настъпи по-рано.

33. Лизингополучателят прилага МСС 36 Обезценка на активи, за да определи дали активът с право на ползване е обезценен и да отчете всички установени загуби от обезценка.

Други модели за оценка

34. Ако лизингополучателят прилага модела на справедливата стойност от МСС 40 Инвестиционни имоти за своите инвестиционни имоти, лизингополучателят прилага същия модел на справедливата стойност за активите с право на ползване, които отговарят на определението за инвестиционен имот съгласно МСС 40.

35. Ако активите с право на ползване се отнасят за определен клас имоти, машини и съоръжения, по отношение на който лизингополучателят прилага модела на преоценка от МСС 16, лизингополучателят може да избере да прилага този модел на преоценка за всички активи с право на ползване, които се отнасят за този клас имоти, машини и съоръжения.

Последваща оценка на пасива по лизинга

36. След началната дата лизингополучателят оценява пасива по лизинга като:

а) увеличава балансовата стойност, за да отрази лихвата по пасива по лизинга;

б) намалява балансовата стойност, за да отрази извършените лизингови плащания; и

в) преоценява балансовата стойност, за да отрази преоценките или измененията на лизинговия договор, посочени в параграфи 39—46, или да отрази коригираните фиксирани по същество лизингови плащания (вж. параграф Б42).

37. Лихвата по пасива по лизинга за всеки период през срока на лизинговия договор е сумата, която се получава, ако към остатъчното салдо на пасива по лизинга бъде приложен постоянен лихвен процент за периода. Лихвен процент за периода е дисконтовият процент, описан в параграф 26, или, ако е приложимо, коригираният дисконтов процент, описан в

параграф 41, параграф 43 или параграф 45, буква в).

38. След началната дата лизингополучателят признава в печалбата или загубата, освен ако разходите са включени в балансовата стойност на друг актив съгласно други приложими стандарти, както:

а) лихвата по пасива по лизинга; така и

б) променливите лизингови плащания, които не са включени в оценката на пасива по лизинга, в периода, през който е настъпило събитието или обстоятелството, довело до тези плащания.

Преоценка на пасива по лизинга

39. След началната дата лизингополучателят прилага параграфи 40—43, когато преоценява пасива по лизинга, за да отрази промените в лизинговите плащания. Лизингополучателят признава сумата на преоценката на пасива по лизинга като корекция на актива с право на ползване. Ако обаче балансовата стойност на актива с право на ползване е намалена до нула и има по-нататъшно намаляване в оценката на пасива по лизинга, лизингополучателят признава остатъчна сума на преоценката в печалбата или загубата.

40. Лизингополучателят преоценява пасива по лизинга, като дисконтира коригираните лизингови плащания с коригиран дисконтов процент, ако:

а) има промяна в срока на лизинговия договор, както е описано в параграфи 20—21. Лизингополучателят определя коригираните лизингови плащания въз основа на коригирания срок на лизинговия договор; или

б) има промяна в оценката на опция за закупуване на основния актив, направена съобразно събитията и обстоятелствата, описани в параграфи 20—21, във връзка с опция за закупуване. Лизингополучателят определя коригираните лизингови плащания, за да бъде отразена промяната в сумите, дължими съгласно опцията за закупуване.

41. При прилагането на параграф 40 лизингополучателят определя коригирания дисконтов процент като лихвения процент, заложен в лизинговия договор за остатъка от срока на този договор, ако този процент може да бъде непосредствено определен, или като диференциалния лихвен процент на лизингополучателя към датата на преоценката, ако лихвеният процент, заложен в лизинговия договор, не може да бъде непосредствено определен.

42. Лизингополучателят преоценява пасива по лизинга, като дисконтира коригираните лизингови плащания, ако:

а) има промяна в сумите, които се очаква да бъдат дължими по гаранции за остатъчна стойност. Лизингополучателят определя коригираните лизингови плащания, за да бъде отразена промяната в сумите, които се очаква да бъдат дължими по гаранции за остатъчна стойност;

б) има промяна в бъдещите лизингови плащания, произтичаща от промяна в индекс или процент, използван за определяне на тези плащания, включително например промени в пазарното равнище на наемите след преглед на пазара за отдаване под наем.

Лизингополучателят преоценява пасива по лизинга, за да отрази тези коригирани лизингови плащания само когато има промяна в паричните потоци (т.е. когато корекцията на лизинговите плащания влезе в сила). Лизингополучателят определя коригираните лизингови плащания за остатъка от срока на лизинговия договор въз основа на коригираните договорни плащания.

43. Когато прилага параграф 42, лизингополучателят използва непроменен дисконтов процент освен когато промяната в лизинговите плащания произтича от промяна в плаващите лихвени проценти. В този случай лизингополучателят използва коригиран дисконтов процент, който отразява промените в лихвения процент.

Изменения на лизинговия договор

44. Лизингополучателят отчита изменението на лизинговия договор като отделен лизинг, ако:

а) изменението увеличава обхвата на лизинговия договор, като добавя правото на ползване на един или повече основни активи; и

б) възнаграждението по лизинговия договор се увеличава със сума, съизмерима със самостоятелната цена за увеличението в обхвата и евентуални корекции на тази цена за отразяване на обстоятелствата по конкретния договор.

45. Ако изменение в лизингов договор не е отчетено като отделен лизинг към датата на влизане в сила на изменението, лизингополучателят:

а) разпределя възнаграждението в променения договор, като прилага параграфи 13—16;

б) определя срока на изменения лизингов договор, като прилага параграфи 18—19; и

в) преоценява пасива по лизинга, като дисконтира коригираните лизингови плащания с коригиран дисконтов процент. Коригираният дисконтов процент се определя като лихвения процент, заложен в лизинговия договор за остатъка от срока на този договор, ако този процент може да бъде непосредствено определен, или като диференциалния лихвен процент на лизингополучателя към датата на влизане в сила на изменението, ако лихвеният процент, заложен в лизинговия договор, не може да бъде непосредствено определен.

46. Ако изменение в лизингов договор не е отчетено като отделен лизинг, лизингополучателят отчита преоценката на пасива по лизинга като:

а) намалява балансовата стойност на актива с право на ползване, за да отрази частичното или пълно прекратяване на лизинговия договор, за изменения на лизинговия договор,

намаляващи неговия обхват. Лизингополучателят признава в печалбата или загубата всички доходи или загуби, свързани с частичното или пълното прекратяване на лизинговия договор;

б) извършва съответните корекции на актива с право на ползване за всички други изменения на лизинговия договор.

Представяне

47. Лизингополучателят представя в отчета за финансовото състояние или оповестява в пояснителните приложения:

а) активите с право на ползване, отделени от другите активи. Ако не представя активите с право на ползване отделно в отчета за финансовото състояние, лизингополучателят:

i) включва активите с право на ползване в същата позиция, в която съответните основни активи щяха да бъдат представени, ако бяха собствени; и

ii) оповестява кои позиции в отчета за финансовото състояние включват тези активи с право на ползване.

б) пасивите по лизинга, отделени от другите пасиви в баланса. Ако не представя пасивите по лизинга отделно в отчета за финансовото състояние, лизингополучателят оповестява кои позиции в отчета за финансовото състояние включват тези пасиви.

48. Изискването в параграф 47, буква а) не се прилага за активите с право на ползване, които отговарят на определението за инвестиционен имот, които се представят в отчета за финансовото състояние като инвестиционен имот.

49. В отчета за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход лизингополучателят представя лихвените разходи за пасиви по лизинга отделно от амортизационните отчисления за активите с право на ползване. Лихвените разходи за пасиви по лизинга са част от разходите за финансиране, които съгласно параграф 82, буква б от МСС 1 Представяне на финансови отчети трябва да бъдат представяни отделно в отчета за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход.

50. В отчета за паричните потоци лизингополучателят класифицира:

а) плащанията в брой по частта от главницата на пасива по лизинга в рамките на дейностите по финансиране;

б) плащанията в брой по частта от лихвата на пасива по лизинга, като за изплатените лихви се прилагат изискванията в МСС 7 Отчети за паричните потоци; и

в) краткосрочните лизингови плащания, плащанията за лизинг на активи с ниска стойност и променливите лизингови плащания, които не са включени в оценката на пасива по лизинга в рамките на оперативните дейности.

Оповестяване

51. Целта на оповестяването е лизингополучателите да предоставят в пояснителните приложения информация, която заедно с информацията, представена в отчета за финансовото състояние, отчета за печалбата или загубата и отчета за паричните потоци, да служи на ползвателите на финансовите отчети като основа при определянето на ефекта, който лизинговите договори имат върху финансовото състояние, финансовите резултати и паричните потоци на лизингополучателя. Параграфи 52—60 определят изискванията във връзка с постигането на тази цел.

52. Лизингополучателят оповестява информацията за лизинговите договори, по които е лизингополучател, в самостоятелно пояснително приложение или в отделен раздел от своите финансови отчети. Не е необходимо обаче лизингополучателят да повтаря информацията, която вече е представена на друго място във финансовите отчети, при условие че тя е включена чрез препратка в самостоятелно пояснително приложение или в отделен раздел относно лизинговите договори.

53. Лизингополучателят оповестява следните суми за отчетния период:

- а) амортизационните отчисления за активите с право на ползване, за всеки клас основни активи;
- б) лихвените разходи за пасивите по лизинга;
- в) разходите, свързани с краткосрочните лизингови договори, отчетени при прилагане на параграф 6. Тези разходи не включват разходите, свързани с лизингови договори със срок от един месец или по-малко;
- г) разходите, свързани с лизинг на активи с ниска стойност, отчетени при прилагане на параграф 6. Тези разходи не включват разходите, свързани с краткосрочни лизингови договори за активи с ниска стойност, включени в параграф 53, буква в);
- д) разходите, свързани с променливи лизингови плащания, които не са включени в оценката на пасивите по лизинга;
- е) дохода от преотдаване на лизинг на активи с право на ползване;
- ж) общия изходящ паричен поток за лизингови договори;
- з) допълненията към активи с право на ползване;
- и) печалбата или загубата, възникваща от сделки за продажба с обратен лизинг; и
- й) балансовата стойност на активите с право на ползване в края на отчетния период, за всеки клас основни активи.

54. Лизингополучателят оповестява посочената в параграф 53 информация в табличен или друг по-подходящ формат. Оповестените суми включват разходите, които лизингополучателят е включил в балансовата стойност на друг актив по време на отчетния период.

55. Лизингополучателят оповестява сумата на лизинговите си задължения за краткосрочните лизингови договори, отчетени при прилагане на параграф 6, ако портфейлът от краткосрочни лизингови договори, по които има поет ангажимент в края на отчетния период, се различава от портфейла от краткосрочни лизингови договори, за които се отнасят разходите за краткосрочни лизингови договори, оповестени при прилагане на параграф 53, буква в).

56. Ако активите с право на ползване отговарят на определението за инвестиционен имот, лизингополучателят прилага изискванията за оповестяване в МСС 40. В този случай лизингополучателят не е задължен да оповестява информацията по параграф 53, букви а), е), з) или й) за тези активи с право на ползване.

57. Ако лизингополучателят оценява активите с право на ползване по преоценена стойност съгласно МСС 16, лизингополучателят оповестява информацията, изисквана по параграф 77 от МСС 16, за тези активи с право на ползване.

58. Лизингополучателят оповестява анализ на падежите на пасивите по лизинга, като прилага параграфи 39 и Б11 от МСФО 7 Финансови инструменти: оповестяване, отделно от анализа на падежите на финансовите пасиви.

59. В допълнение към оповестяваната информация, изисквана по параграфи 53—58, лизингополучателят оповестява допълнителна качествена и количествена информация за своите лизингови дейности, така че да бъде удовлетворена целта на оповестяването в параграф 51 (както е описано в параграф Б48). Тази допълнителна информация може да включва, но не се ограничава до информацията, която помага на ползвателите на финансовите отчети да определят:

а) естеството на лизинговите дейности на лизингополучателя;

б) потенциалните бъдещи изходящи парични потоци на лизингополучателя, които не са отразени в оценката на пасивите по лизинга. Това включва експозицията, произтичаща от:

i) променливите лизингови плащания (както е описано в параграф Б49);

ii) опциите за удължаване и прекратяване (както е описано в параграф Б50);

iii) гаранциите за остатъчна стойност (както е описано в параграф Б51); и

iv) лизинги, които все още не са започнали, но за които лизингополучателят е поел ангажимент;

в) ограничения или клаузи, налагани от лизингополучателя; и

г) сделки за продажба с обратен лизинг (както е описано в параграф Б52).

60. Когато отчита краткосрочните лизингови договори или лизинг на активи с ниска стойност, прилагайки параграф 6, лизингополучателят оповестява този факт.

ЛИЗИНГОДАТЕЛ

Класификация на лизинговите договори (параграфи Б53—Б58)

61. Лизингодателят класифицира всеки от своите лизингови договори като договор за оперативен или за финансов лизинг.

62. Лизинговият договор се класифицира като договор за финансов лизинг, ако с него се прехвърлят по същество всички рискове и изгоди от собствеността върху основния актив, и като договор за оперативен лизинг, ако с него не се прехвърлят по същество всички рискове и изгоди от собствеността върху основния актив.

63. Дали даден лизингов договор е договор за финансов или за оперативен лизинг зависи от същността на сделката, а не от формата на договора. Ситуации, които индивидуално или в комбинация водят по принцип до класифициране на лизинговия договор като договор за финансов лизинг, са например:

а) лизинговият договор прехвърля собствеността върху основния актив на лизингополучателя към края на срока на лизинговия договор;

б) лизингополучателят притежава опция за закупуване на основния актив на цена, която се очаква да бъде достатъчно по-ниска от справедливата стойност към датата, на която опцията може да бъде упражнена, за да бъде достатъчно сигурно към датата на въвеждане, че опцията ще бъде упражнена;

в) срокът на лизинговия договор покрива по-голямата част от икономическия живот на основния актив дори ако правото на собственост не е прехвърлено;

г) на датата на въвеждане настоящата стойност на лизинговите плащания се равнява по същество на най-малко цялата справедлива стойност на основния актив; и

д) основният актив има дотолкова специфичен характер, че само лизингополучателят може да го използва без съществени модификации.

64. Показатели за ситуации, които индивидуално или в комбинация също биха могли да доведат до класифицирането на лизингов договор като договор за финансов лизинг, са:

а) ако лизингополучателят може да отмени лизинговия договор, свързаните с отмяната загуби от страна на лизингодателя се покриват от лизингополучателя;

б) печалбите или загубите от колебанията в справедливата стойност на остатъчната

стойност се поемат от лизингополучателя (например под формата на отстъпка в наема, равна на по-голямата част от постъпленията от продажбите в края на лизинговия договор); и

в) лизингополучателят има възможност да продължи лизинговия договор за последващ срок срещу наем, който е значително по-нисък от пазарния наем.

65. Примерите и критериите в параграфи 63—64 невинаги могат да послужат за достигане до еднозначно заключение. Ако от други условия става ясно, че лизинговият договор не прехвърля по същество всички рискове и изгоди от собствеността върху основния актив, то той се класифицира като договор за оперативен лизинг. Например, когато собствеността върху основния актив се прехвърля в края на лизинговия договор при променливи лизингови плащания, равни на справедливата стойност на актива в този момент, или в случаите, когато се заплащат променливи лизингови плащания, в резултат на което лизингодателят не прехвърля по същество всички свързани рискове и изгоди.

66. Класификацията на лизинговия договор се осъществява на датата на въвеждане и се преразглежда само при изменение на лизинговия договор. Промените в оценките (например промени в приблизителните оценки за икономическия живот или за остатъчната стойност на основния актив) или промените в обстоятелствата (например неизпълнение от страна на лизингополучателя) не дават основание за нова класификация на лизинговия договор за счетоводни цели.

Финансов лизинг

Признаване и оценяване

67. На началната дата лизингодателят признава активите, държани по силата на договор за финансов лизинг, в своя отчет за финансовото състояние и ги представя като вземане, чиято сума е равна на нетната инвестиция в лизинговия договор.

Първоначална оценка

68. Лизингодателят използва лихвения процент, заложен в лизинговия договор, за да определи размера на нетната инвестиция в лизинговия договор. В случай на преотдаване, ако лихвеният процент, заложен в договора за преотдаване, не може да бъде непосредствено определен, междинният лизингодател може да използва дисконтовия процент по основния лизинг (коригиран за първоначалните преки разходи, свързани с преотдаването), за да оцени нетната инвестиция по договора за преотдаване.

69. Първоначалните преки разходи, различни от извършените от лизингодател — производител или търговец, се включват в първоначалната оценка на нетната инвестиция в лизинговия договор и с тях се намалява сумата на признатия доход през целия срок на лизинговия договор. Лихвеният процент, заложен в лизинговия договор, се определя така, че първоначалните преки разходи да бъдат автоматично включени в нетната инвестиция в лизинговия договор; не се налага те да се включват отделно.

Първоначална оценка на лизинговите плащания, включени в нетната инвестиция в лизинговия договор

70. На началната дата лизинговите плащания, включени в оценката на нетната инвестиция в лизинговия договор, обхващат следните плащания за правото на ползване на основния актив по време на срока на лизинговия договор, които не са получени към началната дата:

- а) фиксирани плащания (включително фиксираните по същество плащания, както е описано в параграф Б42), минус подлежащите на плащане стимули по лизинга;
- б) променливи лизингови плащания, зависещи от индекс или процент, които са оценени според стойността на индекса или процента към началната дата;
- в) всички гаранции за остатъчна стойност, предоставени на лизингодателя от лизингополучателя, от лице, свързано с лизингополучателя, или от трета страна, несвързана с лизингодателя, която има финансова възможност да изпълни задълженията по гаранцията;
- г) цената на упражняване на опция за покупка, ако е достатъчно сигурно, че лизингополучателят ще упражни тази опция (оценена при отчитане на факторите, описани в параграф Б37); и
- д) плащания на санкции за прекратяване на лизинга, ако в срока на лизинговия договор е отразено упражняването на опция за прекратяването на договора от лизингополучателя.

Лизингодатели — производители или търговци

71. На началната дата лизингодателят — производител или търговец, признава за всеки от договорите си за финансов лизинг следното:

- а) прихода като справедливата стойност на основния актив или ако тя е по-ниска — настоящата стойност на лизинговите плащания, начислени на лизингодателя, дисконтирани с пазарния лихвен процент;
- б) себестойността на продажбата като себестойността или балансовата стойност, ако са различни, на основния актив, намалена с настоящата стойност на негарантираната остатъчна стойност; и
- в) печалбата или загубата от продажбата (разликата между прихода и себестойността на продажбата) в съответствие с неговата политика по отношение на продажбите съгласно МСФО 15. Лизингодател — производител или търговец, признава печалбата или загубата от продажбата по финансов лизинг на началната дата, независимо от това дали лизингодателят прехвърля основния актив, както е описано в МСФО 15.

72. Производителите или търговците често предлагат на клиентите избор да закупят или наемат актива. Финансовият лизинг на даден актив, извършван от лизингодател — производител или търговец, генерира печалба или загуба, еквивалентна на печалбата или

загубата, която би била получена при окончателната продажба на основния актив по обичайни продажни цени, отразяваща всички приложими търговски отстъпки или отстъпки за обеми.

73. Лизингодателите — производители или търговци, понякога оферират изкуствено занижени лихвени проценти, за да привлекат клиенти. Използването на такъв процент би било причина лизингодателят да отчита на началната дата прекалено голяма част от общия доход от сделката. Ако бъдат оферирани изкуствено занижени лихвени проценти, лизингодателите — производители или търговци, ограничават печалбата от продажбата до тази, която би била получена при начисляване на пазарен лихвен процент.

74. Лизингодателите — производители или търговци, признават на началната дата разходите, извършени във връзка с постигането на финансов лизинг, като разход, тъй като те са свързани главно с реализирането на печалба от продажбата за производителя или търговеца. Разходите, извършени от лизингодател — производител или търговец, във връзка с постигането на финансов лизинг, не се включват в определението за „първоначални преки разходи“ и следователно са изключени от нетната инвестиция в лизинговия договор.

Последваща оценка

75. Лизингодателят признава финансов доход през срока на лизинговия договор според модел на постоянна периодична норма на възвръщаемост от нетната си инвестиция в лизинга.

76. Лизингодателят се стреми да разпределя финансов доход през целия срок на лизинговия договор системно и рационално. Той приспада лизинговите плащания през отчетния период от брутната инвестиция в лизинговия договор, за да намали както главницата, така и нереализирания финансов доход.

77. Лизингодателят прилага изискванията за отписване и обезценка в МСФО 9 по отношение на нетната инвестиция в лизинговия договор. Той преразглежда редовно приблизително изчислените негарантирани остатъчни стойности, използвани при изчисляването на брутната инвестиция в лизинговия договор. Ако е настъпило намаление на приблизително изчислената негарантирана остатъчна стойност, лизингодателят преразглежда разпределението на дохода през срока на лизинговия договор и признава незабавно всяко намаление, свързано с вече начислените суми

78. Лизингодател, който класифицира актив по договор за финансов лизинг като държан за продажба (или го включва в група за изваждане от употреба, в която активите са класифицирани като държани за продажба) в съответствие с МСФО 5 Нетекущи активи, държани за продажба и преустановени дейности, отчита актива в съответствие с този стандарт.

Изменения на лизинговия договор

79. Лизингодателят отчита изменението в договор за финансов лизинг като отделен

лизинг, ако:

а) изменението увеличава обхвата на лизинговия договор, като добавя правото на ползване на един или повече основни активи; и

б) възнаграждението по лизинговия договор се увеличава със сума, съизмерима със самостоятелната цена за увеличението в обхвата и евентуални корекции на тази цена за отразяване на обстоятелствата по конкретния договор.

80. Изменение на договор за финансов лизинг, което не е отчетено като отделен лизинг, се отчита от лизингодателя, както следва:

а) за договор, който е щял да бъде класифициран като договор за оперативен лизинг, ако изменението е било в сила на датата на въвеждане, лизингодателят:

i) отчита изменението на договора за лизинг като нов лизинг от датата на влизане в сила на изменението; и

ii) оценява балансовата стойност на основния актив като нетната инвестиция в лизинговия договор непосредствено преди датата на влизане в сила на изменението на договора за лизинг;

б) в противен случай лизингополучателят прилага изискванията на МСФО 9.

Договори за оперативен лизинг

Признаване и оценяване

81. Лизингодателят признава лизинговите плащания по договори за оперативен лизинг като приход по линейния метод или на друга систематична база. Лизингодателят прилага друга систематична база, когато тази база отразява по-точно начина, по който се намалява ползата от използването на основния актив.

82. Лизингодателят признава разходите, включително амортизацията, извършени във връзка с генерирането на дохода от лизинг, като разход.

83. Лизингодателят прибавя първоначалните преки разходи, извършени във връзка с постигането на оперативен лизинг, към балансовата стойност на основния актив и ги признава като разход през срока на лизинговия договор на същата база както дохода от лизинг.

84. Амортизационната политика по отношение на амортизируемите основни активи, предмет на оперативен лизинг, трябва да бъде съгласувана с обичайната амортизационна политика на лизингодателя по отношение на подобни активи. Лизингодателят начислява амортизацията в съответствие с МСС 16 и МСС 38.

85. Лизингодателят прилага МСС 36, за да определи дали основен актив, предмет на

оперативен лизинг, е обезценен и да отчете всички установени загуби от обезценка.

86. Лизингодателят — производител или търговец, не признава печалба от продажба при встъпване в оперативен лизинг, тъй като той не е еквивалентен на продажба.

Изменения на лизинговия договор

87. Лизингодателят отчита изменението в договор за оперативен лизинг като нов лизинг от датата на влизане в сила на изменението, като взима предвид всички авансово платени или начислени лизингови плащания, свързани с първоначалния договор за лизинг, като част от лизинговите плащания за новия лизинг.

Представяне

88. Лизингодателят представя в своя отчет за финансовото състояние основните активи, предмет на оперативен лизинг, в съответствие с тяхното естество.

Оповестяване

89. Целта на оповестяването е лизингодателите да разкрият в пояснителните приложения информация, която заедно с информацията, представена в отчета за финансовото състояние, отчета за печалбата или загубата и отчета за паричните потоци, да служи на ползвателите на финансовите отчети като основа при определянето на ефекта, който лизинговите договори имат върху финансовото състояние, финансовите резултати и паричните потоци на лизингодателя. Параграфи 90—97 определят изискванията относно начина за постигане на тази цел.

90. Лизингодателят оповестява следните суми за отчетния период:

а) във връзка с договорите за финансов лизинг:

i) печалба или загуба от продажба;

ii) финансов доход по нетната инвестиция в лизинговия договор; и

iii) доходите, свързани с променливи лизингови плащания, които не са включени в оценката на нетната инвестиция в лизинговия договор;

б) във връзка с договорите за оперативен лизинг — дохода от лизинг, като отделно се оповестяват доходите, свързани с променливите лизингови плащания, независимо от индекс или процент.

91. Лизингодателят оповестява посочената в параграф 90 информация в табличен или друг по-подходящ формат.

92. Лизингодателят оповестява допълнителна качествена и количествена информация за своите лизингови дейности, така че да бъде удовлетворена целта на оповестяването в

параграф 89. Тази допълнителна информация включва — но не се ограничава до — информацията, която помага на ползвателите на финансовите отчети да определят:

а) естеството на лизинговите дейности на лизингодателя; и

б) как лизингодателят управлява риска, свързан с правата, запазени от него по отношение на основните активи. По-специално, лизингодателят оповестява своята стратегия за управление на риска във връзка с правата, запазени от него по отношение на основните активи, включително всички средства, чрез които той намалява този риск. Тези средства могат да включват например споразумения за обратно изкупуване, гаранции за остатъчна стойност или променливи лизингови плащания при използване извън рамките на определените ограничения.

Договори за финансов лизинг

93. Лизингодателят предоставя количествено и качествено обяснение на значителните промени в балансовата стойност на нетната инвестиция във финансов лизинг.

94. Лизингодателят оповестява анализ на падежите на вземанията по лизингови плащания, представящ недисконтираните лизингови плащания, които ще бъдат получени на годишна база, за най-малко всяка от първите пет години, както и общия размер на сумите за оставащите години. Лизингодателят прави равнение между недисконтираните лизингови плащания и нетната инвестиция в лизинговия договор. При равнението се определят нереализираният финансов доход, свързан с вземанията по лизингови плащания, и дисконтираната негарантирана остатъчна стойност.

Договори за оперативен лизинг

95. За позициите на имоти, машини и съоръжения, предмет на оперативен лизинг, лизингодателят прилага изискванията за оповестяване в МСС 16. Когато прилага изискванията за оповестяване в МСС 16, лизингодателят представя разбивка на всеки клас имоти, машини и съоръжения по активи, предмет на оперативен лизинг, и активи, които не са предмет на оперативен лизинг. Следователно за активите, предмет на оперативен лизинг (по клас основни активи), лизингодателят представя оповестяванията, изисквани съгласно МСС 16, отделно от тези за притежаваните активи, държани и използвани от него.

96. Лизингодателят прилага изискванията за оповестяване в МСС 36, МСС 38, МСС 40 и МСС 41 към активите, предмет на оперативен лизинг.

97. Лизингодателят оповестява анализ на падежите на лизинговите плащания, представящ недисконтираните лизингови плащания, които ще бъдат получени на годишна база, за най-малко всяка от първите пет години, както и общия размер на сумите за оставащите години.

СДЕЛКИ ЗА ПРОДАЖБА С ОБРАТЕН ЛИЗИНГ

98. Ако предприятие (продавач лизингополучател) прехвърли даден актив на друго

предприятие (купувач лизингодател) и вземе този актив на обратен лизинг от купувача лизингодател, както продавачът лизингополучател, така и купувачът лизингодател отчитат договора за прехвърляне и лизинга, като прилагат параграфи 99—103.

Оценка дали прехвърлянето на актива представлява продажба

99. Предприятието прилага изискванията в МСФО 15 за определяне на момента, в който дадено задължение за изпълнение е удовлетворено, когато определя дали прехвърлянето на актив трябва да се отчита като продажба на този актив.

Прехвърлянето на актива представлява продажба

100. Ако прехвърлянето на актив от продавача лизингополучател отговаря на изискванията на МСФО 15, за да бъде отчетено като продажба на актива:

а) продавачът лизингополучател оценява актива с право на ползване, възникващ от обратния лизинг, като дела от предишната балансова стойност на актива, отнасяща се до правото на ползване, задържано от продавача лизингополучател. Съответно продавачът лизингополучател признава единствено сумата на печалбата или загубата, която се отнася до правата, прехвърлени на купувача лизингодател.

б) купувачът лизингодател отчита покупката на актива съгласно приложимите стандарти, а лизинга — съгласно счетоводните изисквания към лизингодателя от настоящия стандарт.

101. Ако справедливата стойност на възнаграждение за продажбата на актив не е равна на справедливата стойност на актива или ако плащанията за лизинга не са по пазарни цени, предприятието прави следните корекции, за да оцени постъпленията от продажбата по справедлива стойност:

а) всички условия, които са по-благоприятни от пазарните, се отчитат като предплащане на лизинговите плащания; и

б) всички условия, които са по-неблагоприятни от пазарните, се отчитат като допълнително финансиране, предоставено от купувача лизингодател на продавача лизингополучател.

102. Предприятието оценява всяка евентуална корекция, изисквана от параграф 101, въз основа на по-лесно определеното измежду:

а) разликата между справедливата стойност на възнаграждението за продажбата и справедливата стойност на актива; и

б) разликата между настоящата стойност на договорните плащания за лизинга и настоящата стойност на плащания за лизинга по пазарни цени.

Прехвърлянето на актива не представлява продажба

103. Ако прехвърлянето на актив от продавача лизингополучател не отговаря на изискванията на МСФО 15, за да бъде отчетено като продажба на актива:

а) продавачът лизингополучател продължава да признава прехвърления актив и признава финансов пасив, равен на постъпленията от прехвърлянето. Той отчита финансовия пасив съгласно МСФО 9;

б) купувачът лизингодател не признава прехвърления актив и признава финансов актив, равен на постъпленията от прехвърлянето. Той отчита финансовия актив съгласно МСФО 9.

Допълнение А

Определения на термините

Настоящото допълнение е неразделна част от стандарта.

начална дата на лизинга (начална дата) Датата, на която **лизингодателят** предоставя **основния актив** за ползване от страна на **лизингополучателя**.

икономически живот Периодът, през който се очаква даден актив да бъде икономически използваем от един или повече ползватели, или количеството продукция или сходни единици, които се очаква един или повече ползватели да получат от актива.

дата на влизане в сила на изменението Датата, на която двете страни постигат съгласие за **изменение на договора за лизинг**.

справедлива стойност Съгласно счетоводните изисквания към **лизингодателя** от настоящия стандарт, сумата, за която даден актив може да бъде разменен или пасив — уреден, между информирани и желаещи сделката несвързани лица при справедливи пазарни условия.

договор за финансов лизинг Лизингов договор, при който се прехвърлят по същество всички рискове и изгоди, произтичащи от собствеността върху даден **основен актив**.

фиксираны плащания Плащанията, извършвани от **лизингополучателя** към **лизингодателя** за правото на ползване на **основния актив** по време на **срока на лизинговия договор**, с изключение на **променливите лизингови плащания**

брутна инвестиция в лизинговия договор Сумата от:
а) вземанията по **лизингови плащания**, които **лизингодателят** получава по **договор за финансов лизинг**; и
б) **негарантираната остатъчна стойност**, начислена за лизингодателя.

дата на въвеждане на лизинга (дата на въвеждане) на По-ранната дата от датата на **лизинговото** споразумение или датата на ангажирането на страните с основните условия на лизинговия договор.

първоначални разходи Допълнителните разходи за постигане на **лизинга**, които нямаше да прекибъдат понесени, ако лизингът не е постигнат, с изключение на разходите, извършени от **лизингодател** — производител или търговец, във връзка с **финансов лизинг**.

лихвен процент, заложен в лизинговия договор Лихвеният процент, при който сегашната стойност на а) **лизинговите плащания** и б) **негарантираната остатъчна стойност** се изравнява със сумата на i) **справедливата стойност** на **основния актив** и ii) **първоначалните преки разходи** на лизингодателя.

лизингов договор Договор или част от договор, по силата на който срещу възнаграждение

се прехвърля правото на ползване на даден актив (**основния актив**) за определен период от време.

стимули по лизинга Плащания, извършени от **лизингодателя** към **лизингополучателя**,

свързани с **лизинговия договор**, или възстановяване или поемане от страна на лизингодателя на разходите на лизингополучателя.

изменение на лизинговия договор Промяна в обхвата на **лизинговия договор** или на възнаграждението по него, което не е било част от първоначалните условия на лизинговия

договор (например добавяне или прекратяване на правото на ползване на един или повече **основни активи** или удължаване или съкращаване на **срока на лизинговия договор**).

лизингови плащания

Плащанията, извършвани от **лизингополучателя** към **лизингодателя**

за правото на ползване на **основния актив** по време на **срока на лизинговия договор**, състоящи се от:

а) **фиксираните плащания** (включително фиксираните по същество плащания), минус **стимулите по лизинга**;

б) **променливи лизингови плащания**, зависещи от индекс или процент;

в) цената на упражняване на опция за покупка, ако е достатъчно сигурно, че лизингополучателят ще упражни тази опция; и

г) плащания на санкции за прекратяване на **лизинговия договор**, ако в срока на лизинговия договор е отразено упражняването на опция за прекратяването на договора от страна на лизингополучателя.

За лизингополучателя лизинговите плащания включват и сумите, които се очаква да бъдат дължими от лизингополучателя по **гаранциите за остатъчна стойност**. Лизинговите плащания не включват плащанията, разпределени за нелизингови компоненти на договора, освен ако лизингополучателят избере да съчетае нелизингови компоненти с лизингов компонент и да ги отчита като отделен лизингов компонент.

За лизингодателя лизинговите плащания включват и всички гаранции за остатъчна стойност, предоставени на лизингодателя от лизингополучателя, от лице, свързано с лизингополучателя, или от трета страна, несвързана с лизингодателя, която има финансова възможност да изпълни задълженията по гаранцията. Лизинговите плащания не включват плащанията, разпределени за нелизингови компоненти.

срок на лизинговия **Неотменимият период**, за който лизингополучателят има правото да

договор

използва **основния актив**, заедно с:

а) периодите, за които срокът на **лизинга** може да бъде удължен, ако е достатъчно сигурно, че лизингополучателят ще упражни тази опция; и

б) периодите, за които срокът на лизинга може да бъде прекратен, ако е достатъчно сигурно, че лизингополучателят няма да упражни тази опция.

лизингополучател

Предприятието, което срещу възнаграждение придобива правото на ползване на **основния актив** за определен период от време.

диференциален
процент на лизингополучателя

Лихвеният процент, който **лизингополучателят** би трябвало да лихвенплаща, за да заеме за сходен период от време и при сходно обезпечение средствата, необходими за получаването на актив със сходна стойност на **актива с право на ползване** в сходна икономическа среда.

лизингодател

Предприятието, което срещу възнаграждение предоставя правото на ползване на **основния актив** за определен период от време.

нетна инвестиция
лизинговия договор

в Брутната инвестиция в лизинговия договор, дисконтирана с **лихвения процент, заложен в лизинговия договор**.

оперативен лизинг

Лизингов договор, при който не се прехвърлят по същество всички рискове и изгоди, произтичащи от собствеността върху даден **основен актив**.

опционални
плащания

Плащанията, извършвани от **лизингополучателя** към **лизингодателя** за правото на ползване на **основния актив** по време на периодите, по отношение на които съществува опция за удължаване или прекратяване на **лизинговия договор**, които не са включени в **срока на лизинговия договор**.

период на ползване

Общият период от време, през който един актив се използва за изпълнение на договор с клиент (включително непоследователните периоди от време).

гаранция за остатъчна стойност	Гаранцията, предоставена на лизингодателя от страна, несвързана с лизингодателя, че в края на лизинговия договор стойността (или част от стойността) на основния актив ще възлиза най-малко на определена сума.
актив с право на ползване	Актив, който представлява правото на лизингополучателя да ползва основния актив за срока на лизинговия договор .
краткосрочен договор	Лизингов договор със срок към началната дата от 12 месеца или по-малко. Лизингов договор, който съдържа опция за покупка, не е краткосрочен лизингов договор.
преотдаване	Сделка, при която основният актив се преотдава на лизинг от лизингополучателя („междинния лизингодател“) на трета страна, а лизинговият договор („основният лизингов договор“) между главния лизингодател и лизингополучателя остава в сила.
основен актив	Актив, който е обект на лизингов договор , по който правото на ползване на този актив е било предоставено от лизингодателя на лизингополучателя .
нереализиран финансов доход	Разликата между: а) брутната инвестиция в лизинговия договор ; и б) нетната инвестиция в лизинговия договор .
негарантирана	Онази част от остатъчната стойност на основния актив , чиято

остатъчна стойност реализация от страна на **лизингодателя** не е сигурна или е гарантирана

само от страна, свързана с лизингодателя.

променливи лизингови Тази част от плащанията, извършвани от **лизингополучателя** към плащания **лизингодателя** за правото на ползване на **основния актив** по време на

срока на лизинговия договор, която варира поради промени във фактите и обстоятелствата, настъпващи след **началната дата**, различни от изтичането на определен срок

Термини, за които има определения в други стандарти и които се използват в настоящия стандарт със същото

значение

договор

Съглашение между две или повече страни, което създава правно приложими права и задължения.

полезен живот

Периодът, през който един актив се очаква да бъде наличен за използване от предприятието;

или количеството продукция или сходни единици, които се очаква предприятието да получи от актива.

Допълнение Б

Насоки за прилагане

Настоящото допълнение е неразделна част от стандарта. В него се описва прилагането на параграфи 1—103 и е със същата правна сила като останалите части на стандарта.

Прилагане по отношение на портфейл

Б1 С настоящия стандарт се урежда счетоводното отчитане на индивидуален лизингов договор. Въпреки това, като практически целесъобразна мярка, предприятието може да

прилага настоящия стандарт за портфейл от лизингови договори със сходни характеристики, ако предприятието има основания да очаква, че прилагането на настоящия стандарт по отношение на портфейла не би имало съществено различно въздействие върху финансовите отчети от прилагането му по отношение на индивидуалните лизингови договори в рамките на този портфейл. За счетоводното отчитане на портфейл предприятието използва приблизителни оценки и допускания, които отразяват размера и състава на портфейла.

Комбинация от договори

Б2 При прилагането на настоящия стандарт предприятието комбинира два или повече договора, сключени по или приблизително по едно и също време със същия контрагент (или свързани с контрагента страни), и отчита договорите като един единствен договор, ако са изпълнени един или повече от следните критерии:

а) договорите са договорени в пакет с цялостна търговска цел, която не може да се установи, ако договорите не бъдат разглеждани заедно;

б) размерът на възнаграждението, което следва да бъде платено по един от договорите, зависи от цената или изпълнението по друг от договорите; или

в) правата на ползване на основните активи, които се съдържат в договорите (или някои права на ползване на основните активи по всеки един от договорите), представляват отделен лизингов компонент, както е описано в параграф Б32.

Освобождавания от изискванията за признаване: лизингови договори, основният актив по които е с ниска стойност (параграфи 5—8).

Б3 Освен в случаите, посочени в параграф Б7, настоящият стандарт позволява на лизингополучателя да прилага параграф 6 за отчитане на лизинговите договори, основният актив по които е с ниска стойност. Лизингополучателят оценява стойността на основния актив въз основа на стойността на актива, когато е нов, независимо от възрастта на отдадения на лизинг актив.

Б4 Оценката на това дали даден актив е с ниска стойност се извършва в абсолютно изражение. Лизингът на активи с ниска стойност отговаря на условията за счетоводно третиране в параграф 6, независимо от това дали тези договори са съществени за лизингополучателя. Оценката не се влияе от размера, естеството или обстоятелствата на лизингополучателя. Следователно различните лизингополучатели се очаква да достигнат до еднакви изводи относно това дали даден основен актив е с ниска стойност.

Б5 Основен актив може да е с ниска стойност, само ако:

а) лизингополучателят може да използва основния актив самостоятелно или заедно с други ресурси, които са непосредствено достъпни за лизингополучателя; и

б) основният актив не е силно зависим или тясно свързан с другите активи.

Б6 Лизингът на основен актив не отговаря на условията за лизинг на актив с ниска стойност, ако естеството на актива е такова, че когато е нов, активът обикновено не е с ниска стойност. Например, лизингът на автомобили не би отговарял на условията за лизинг на активи с ниска стойност, тъй като новият автомобил обикновено не е с ниска стойност.

Б7 Ако лизингополучателят преотдава актив или възнамерява да преотдаде актив, основният лизинг не отговаря на условията за лизинг на актив с ниска стойност.

Б8 Основни активи с ниска стойност могат да бъдат например таблетки и персонални компютри, дребни канцеларски мебели и телефонни апарати.

Установяване на лизинг (параграфи 9—11)

Б9 За да определи дали по силата на договор се прехвърля правото на контрол над използването на определен актив (вж. параграфи Б13—Б20) за даден период от време, предприятието преценява дали, през целия период на ползване клиентът има:

а) правото да получава по същество всички икономически ползи от използването на определения актив (както е описано в параграфи Б21—Б23); както и

б) правото да ръководи използването на определения актив (както е описано в параграфи Б24—Б30).

Б10 Ако клиентът има правото да контролира използването на определения актив само за част от срока на договора, договърът съдържа елементи на лизинг за частта от срока.

Б11 Договор за получаване на стоки или услуги може да бъде сключен от съвместно споразумение или от името на съвместно споразумение, както е определено в МСФО 11 Съвместни споразумения. В този случай се счита, че клиент по договора е съвместното споразумение. Следователно, когато определя дали такъв договор съдържа елементи на лизинг, предприятието преценява дали съвместното споразумение има право да контролира използването на определения актив през целия период на ползване.

Б12 Предприятието определя дали даден договор съдържа елементи на лизинг за всеки потенциален отделен лизингов компонент. За насоки относно отделните лизингови компоненти вж. параграф Б32.

Определен актив

Б13 Обикновено активът се определя чрез изричното му посочване в договор. Даден актив може обаче да бъде определен, като бъде посочен по подразбиране в момента, когато активът бъде предоставен за ползване от клиента.

Съществено право на замяна

Б14 Дори когато активът е определен, клиентът няма правото да ползва определения актив, ако доставчикът има същественото право да замени актива през целия период на ползване. Правото на доставчика да замени актив е съществено само когато са изпълнени следните две условия:

а) доставчикът има практическата възможност да заменя алтернативни активи през целия период на ползване (например клиентът не може да попречи на доставчик да замени актива, а алтернативните активи са непосредствено достъпни на доставчика или може да бъдат получени от доставчика в рамките на разумен срок); както и

б) доставчикът ще извлече икономически ползи от упражняване на правото си да замени актив (т.е. очаква се икономическите ползи, свързани със замяната на актива, да надвишат разходите, свързани със замяната на актива).

Б15 Ако доставчикът има право или задължение да замени актива само на или след определена дата или настъпване на определено събитие, правото на замяна на доставчика не е съществено, тъй като доставчикът няма практическата възможност да заменя алтернативни активи през целия период на ползване.

Б16 Оценката на предприятието на това дали дадено право на замяна на доставчика е съществено се основава на фактите и обстоятелствата при началото на договора, като не се отчитат бъдещи събития, за които към началото на договора е имало малка вероятност да настъпят. Бъдещи събития, за които към началото на договора е имало малка вероятност да настъпят, и следователно трябва да бъдат изключени от оценката са например:

а) съгласие на бъдещ клиент да плати цена за използване на актива, надвишаваща пазарната;

б) въвеждането на нови технологии, които към началото на договора не са били съществено развити;

в) съществена разлика между използването или резултатите от актива, постигнати от клиента, и използването или резултатите, очаквани в началото на договора; както и

г) съществена разлика между пазарната цена на актива през периода на ползване и пазарната цена, очаквана в началото на договора.

Б17 Когато активът се намира в помещенията на клиента или на друго място, разходите, свързани със замяната, са по принцип по-високи, отколкото когато са разположени в помещенията на доставчика, и следователно има по-голяма вероятност да превишат ползите, свързани със замяната на актива.

Б18 Правото или задължението на доставчика да заменя актива за ремонт и поддръжка, ако активът не функционира добре или при наличие на технически подобрения, не ограничава правото на клиента да използва определения актив.

Б19 Ако клиентът не може непосредствено да определи дали доставчикът има съществено право на замяна, клиентът приема, че правото на замяна не е съществено.

Части от активи

Б20 Част от капацитета на актив е определен актив, ако тя може да бъде отделена физически (например етаж на сграда). Капацитет или друга част от актив, която не е физически отделена (например част от капацитета на оптичен кабел), не е определен актив, освен когато тя представлява по същество целия капацитет на актива и по този начин осигурява на клиента правото да получава по същество всички икономически ползи от използването на актива.

Правото на получаване на икономически ползи от използването

Б21 За да контролира използването на определен актив, клиентът трябва да има правото да получава по същество всички икономически ползи от използването на актива през целия период на ползване (например чрез изключително използване на актива през целия този период). Клиентът може да получава по много начини — пряко или косвено, икономически ползи от използването на актив, като например чрез използване, държане или преотдаване на актива. Икономическите ползи от използването на актив включват неговата основна продукция и странични продукти (в т.ч. евентуалните парични потоци, получени от тези продукти) и други икономически ползи от използването на актива, които може да бъдат реализирани от търговска сделка с трета страна.

Б22 Когато оценява правото да получава по същество всички икономически ползи от използването на актив, предприятието взема предвид икономическите ползи, произтичащи от използването на актива в рамките на определения обхват на правото на клиента да използва актива (вж. параграф Б30). Например:

а) ако съгласно договор използването на моторно превозно средство е ограничено само върху определена територия през периода на ползване, предприятието взема предвид единствено икономическите ползи от използването на моторното превозно средство в рамките на тази територия, а не извън нея;

б) ако съгласно договор клиентът може да управлява моторно превозно средство в рамките на определен пробег през периода на ползване, предприятието взема предвид единствено икономическите ползи от използването на моторното превозно средство за позволения пробег, а не над него.

Б23 Ако даден договор изисква клиентът да заплати на доставчика или друга страна част от паричните потоци, получени от използването на актива като възнаграждение, тези парични потоци, платени като възнаграждение, се считат за част от икономическите ползи, които клиентът получава от използването на актива. Например, ако от клиента се изисква да заплати на доставчика процент от продажбите от използването на търговска площ като възнаграждение за това използване, това изискване не ограничава правото на клиента да получава по същество всички икономически ползи от използването на търговската площ. Това е така, тъй като паричните потоци, получени от тези продажби, се считат за

икономически ползи, които клиентът получава от използването на търговската площ, част от които заплаща на доставчика като възнаграждение за правото да използва тази площ.

Право на ръководене на използването

Б24 Клиент има право да ръководи използването на определен актив през целия период на ползване само ако:

а) клиентът има правото да ръководи как и с каква цел ще се използва активът през целия период на ползване (както е описано в параграфи Б25—Б30); или

б) съответните решения относно начина и целта, за която ще се използва активът, са предварително определени и:

i) клиентът има право да експлоатира актива (или да ръководи експлоатацията от други по начин, който той определя) през целия период на ползване, без доставчикът да има право да променя тези инструкции за експлоатация; или

ii) клиентът е проектирал актива (или специфични аспекти на актива) по начин, който предопределя как и с каква цел ще се използва активът през целия период на ползване.

Как и с каква цел се използва активът

Б25 Клиентът има правото да ръководи как и с каква цел ще се използва активът, ако в рамките на приложното поле на правото му на ползване, определено в договора, той може да променя как и с каква цел активът се използва през целия период на ползване. Когато оценява това, предприятието взема предвид правата за вземане на решения, които са от най-голямо значение за промяната на начина и целта на ползване на актива през целия период на ползване. Правата за вземане на решения са от значение, когато влияят на получените от използването икономически ползи. Правата за вземане на решения, които са от най-голямо значение, вероятно ще бъдат различни за различните договори, в зависимост от естеството на актива и реда и условията на договора.

Б26 Правата за вземане на решения, които в зависимост от обстоятелствата дават правото да се променя начинът и целта на ползване на актива в рамките на определения обхват на правото на клиента да използва актива, включват например:

а) правата да се променя вида на продукцията, произведена от актива (например, дали транспортен контейнер да се използва за транспортиране, или за съхранение на стоки, или да се избере наборът от продукти, продавани в рамките на търговска площ);

б) правата да се променя моментът на производство на продукцията (например кога ще бъде използван елемент от съоръжение или електроцентраля);

в) правата да се променя мястото на производство на продукцията (например да се определи местоназначението на камион или кораб или мястото, където елемент от съоръжение ще бъде използван); както и

г) правата да се реши дали продукцията да бъде произведена, както и какво да бъде произведеното количество (например дали електроцентрала да произвежда енергия и какъв обем да бъде произведената от тази електроцентрала енергия).

Б27 Правата за вземане на решения, които не дават правото да се променя начинът и целта на ползване на актива, включват например права, които са ограничени до експлоатацията или поддръжката на актива. Такива права могат да бъдат притежавани от клиента или доставчика. Въпреки че често са съществени за ефективното използване на актива, правата, като тези на експлоатация или поддръжка на актив, се различават от тези, ръководещи как и с каква цел ще се използва активът, и често са зависими от решенията относно начина и целта, за която ще се използва активът. Правата на експлоатация на даден актив могат обаче да предоставят на клиента правото да ръководи използването на актива, ако съответните решения относно начина и целта, за която ще се използва активът, са предварително определени (вж. параграф Б24, буква б), подточка i).

Решенията, определени по време на и преди периода на ползване

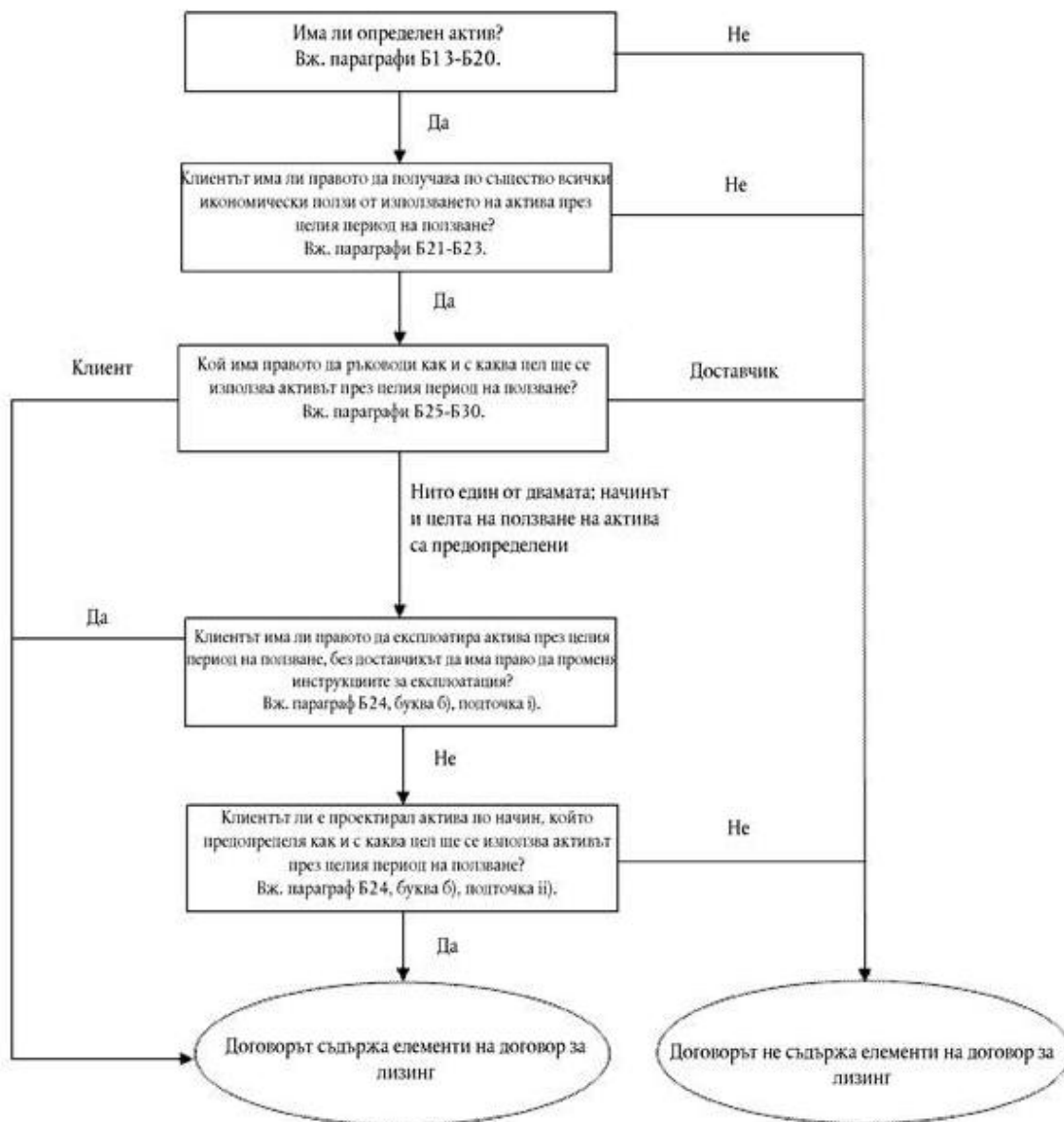
Б28 Съответните решения относно начина и целта на ползване на актива могат да бъдат предварително определени по редица начини. Съответните решения могат например да бъдат предварително определени чрез проектирането на актива или чрез договорни ограничения върху използването на актива.

Б29 Когато преценява дали клиентът има правото да ръководи използването на даден актив, предприятието взема предвид само правата на вземане на решенията относно използването на актива през периода на ползване, освен когато клиентът е проектирал актива (или специфични аспекти на актива), както е описано в параграф Б24, буква б), подточка ii). Ето защо, ако не са изпълнени условията в параграф Б24, буква б), подточка ii), предприятието не взема предвид решенията, които са предварително определени преди периода на ползване. Например, ако клиентът може единствено да определя продукцията на актива преди периода на ползване, клиентът няма правото да ръководи използването на актива. Възможността за определяне на продукцията по договор преди периода на ползване, без други права за вземане на решенията във връзка с използването на актива, дава на клиента същите права като на всеки друг клиент, закупуващ стоки или услуги.

Права на защита

Б30 В договора може да бъдат включени условия, предназначени да защитят интереса на доставчика по отношение на актива или на други активи, да защитят неговия личен състав или да гарантират спазването на законови или подзаконови актове от страна на доставчика. Това са примери за права на защита. В договора може например i) да се определи максималната степен на ползване на даден актив или кога или къде клиентът може да използва актива, ii) да се изиска от клиента да следва определени оперативни практики или iii) да се изиска от клиента да информира доставчика относно промените в начина, по който активът ще бъде използван. Чрез правата на защита обикновено се определя обхватът на правото на ползване, но те сами по себе си не ограничават правото на клиента да ръководи използването на актива.

Б31 Следната графика съдържа насоки за предприятията във връзка с изготвянето на оценка на това дали даден договор представлява или съдържа елементи на лизинг.



Отделяне на компонентите на договора (параграфи 12—17)

Б32 Правото на ползване на основен актив е отделен лизингов компонент, ако:

а) лизингополучателят може да използва основния актив самостоятелно или заедно с други ресурси, които са непосредствено достъпни за лизингополучателя; Непосредствено достъпни ресурси са стоки или услуги, продавани или отдавани на лизинг отделно (от лизингодателя или други доставчици), или ресурси, които лизингополучателят вече е

придобил (от лизингодателя или посредством други сделки или събития); и

б) основният актив не е нито силно зависим, нито тясно свързан с другите основни активи по договора. Например фактът, че лизингополучателят би могъл да реши да не взема на лизинг основния актив, без това да се отрази съществено върху правото му да използва други основни активи по договора, може да показва, че основният актив не е силно зависим или тясно свързан с тези други основни активи.

Б33 В договора може да бъде включена сума, дължима от лизингополучателя за дейности и разходи, чрез които не се прехвърля стока или услуга на лизингополучателя. Например, лизингодателят може да включи в общата дължима сума такса за административни услуги или други разходи, поети от него във връзка с лизинговия договор, които не са свързани с прехвърлянето на стока или услуга на лизингополучателя. Подобни дължими суми не представляват отделен компонент на договора, а се считат за част от общото възнаграждение, която се разпределя между отделните компоненти на договора.

Срок на лизинговия договор (параграфи 18—21)

Б34 Когато определя срока на лизинговия договор и оценява продължителността на неотменимния период на лизинговия договор, предприятието прилага определението за договор и определя периода, през който договорът има изпълнителна сила. Лизингов договор губи изпълнителната си сила, когато както лизингополучателят, така и лизингодателят има правото да прекрати срещу незначителна санкция този договор, без ответната страна да е дала разрешение.

Б35 Ако единствено лизингополучателят има правото да прекрати лизинговия договора, това право се счита за опция за прекратяване на лизинговия договор, предоставена на лизингополучателя, която предприятието взема предвид при определянето на срока на лизинговия договор. Ако единствено лизингодателят има правото да прекрати лизинговия договора, неотменимният период на лизинговия договор включва периода, по отношение на който съществува опция за прекратяване на лизинговия договор.

Б36 Срокът на лизинговия договор започва на началната дата и включва всички освободени от наем периоди, предоставени на лизингополучателя от лизингодателя.

Б37 На началната дата предприятието преценява дали е достатъчно сигурно, че лизингополучателят ще упражни опцията за удължаване на лизинговия договор или за закупуване на основния актив или че няма да упражни опцията за прекратяване на лизинговия договор. Предприятието взема предвид всички факти и обстоятелства, които създават икономически стимул за лизингополучателя да упражни или да не упражни опцията, включително очакваните промени във фактите и обстоятелствата от началната дата до датата на упражняване на опцията. Примери за някои от факторите, които трябва да бъдат взети предвид:

а) договорните условия за периодите с опция в сравнение с пазарните цени, в т.ч.:

i) сумата на плащанията по лизинговия договор за всеки период с опция;

ii) сумата на променливите плащания по лизинговия договор или други условни плащания, като например плащания, произтичащи от санкции за прекратяване и гаранции за остатъчна стойност; и

iii) условията на опциите, които могат да бъдат упражнени след първоначалните периоди с опция (например опция за закупуване, която може да бъде упражнена в края на периода на удължаване, по цена, която понастоящем е под пазарните нива).

б) направените значителни подобрения на наетото имущество (или тези, които се очаква да бъдат направени) за срока на договора, които се очаква да донесат значителни икономически ползи за лизингополучателя, когато опцията за удължаване или прекратяване на лизинговия договор или за закупуване на основния актив може да бъде упражнена;

в) разходите, свързани с прекратяването на лизинговия договор, като например разходи по договаряне, разходи по преместване, разходи по определяне на друг основен актив, съответстващ на нуждите на лизингополучателя, разходи по интегрирането на новия актив в дейностите на лизингополучателя, или санкциите за прекратяване и подобни разходи, включително разходите, свързани с възстановяването на договорно установеното състояние или местоположение на основния актив;

г) значението на този основен актив за дейностите на лизингополучателя, като се има предвид например дали основният актив е със специализирано предназначение, местоположението на основния актив и наличието на подходящи алтернативи; и

д) условия, свързани с упражняването на опцията, (например когато опцията може да бъде упражнена само ако са изпълнени едно или повече условия) и вероятността тези условия да настъпят.

Б38 Опцията за удължаване или прекратяване на лизинговия договор може да се комбинира с едно или повече други договорни условия (например гаранция за остатъчна стойност), т.е. лизингополучателят гарантира на лизингодателя изплащането на минимална или фиксирана сума в брой, чийто размер по същество не зависи от това дали опцията ще бъде упражнена. В този случай, независимо от насоките за фиксираните по същество плащания в параграф Б42, предприятието приема за достатъчно сигурно, че лизингополучателят ще упражни опцията за удължаване на лизинговия договор или че няма да упражни опцията за неговото прекратяване.

Б39 Колкото по-кратък е неотменимият период на лизинговия договор, толкова е по-вероятно лизингополучателят да упражни опция за удължаване на лизинговия договор или да не упражни опция за неговото прекратяване. Това е така, тъй като колкото е по-кратък неотменимият период, толкова е по-вероятно разходите, свързани с придобиването на резервен актив, да са пропорционално по-високи.

Б40 Досегашната практика на лизингополучателя по отношение на периодите, през

които обикновено използва определени видове активи (отдадени на лизинг или собствени), както и неговите икономически мотиви за това може да дадат информация, която да послужи при оценяването на това дали е достатъчно сигурно, че лизингополучателят ще упражни опция, или не. Например, ако лизингополучателят обикновено използва определени видове активи за определен период от време или ако лизингополучателят има практика често да упражнява опции по лизингови договори за определени видове основни активи, лизингополучателят взема предвид икономическите мотиви за тази досегашна практика при оценяването на това дали е достатъчно сигурно, че лизингополучателят ще упражни опция по лизинговите договори за тези активи.

Б41 В параграф 20 се посочва, че след началната дата лизингополучателят прави повторна оценка при настъпването на важно събитие или съществено изменение в обстоятелствата, което е под контрола на лизингополучателя и засяга това дали е достатъчно сигурно, че лизингополучателят ще упражни опция, която не е била отразена при определянето на срока на лизинговия договор, или няма да упражни опция, която преди това е отразил при определянето на срока на лизинговия договор. Важни събития или промени в обстоятелствата могат например да бъдат:

а) съществени, непредвидени към началната дата подобрения на наетото имущество, които се очаква да донесат значителни икономически ползи за лизингополучателя, когато опцията за удължаване или прекратяване на лизинговия договор или за закупуване на основния актив може да бъде упражнена;

б) съществено, непредвидено към началната дата изменение или персонализиране на основния актив;

в) въвеждане на договор за преотдаване на основния актив за период след края на определения преди това срок на лизинговия договор; и

г) бизнес решения на лизингополучателя, които са пряко свързани с упражняването или неупражняването на опция (например решение за удължаване на лизинга на допълващ актив, за изваждане от употреба на алтернативен актив или за съкращаване на стопанската единица, в която се използва активът с право на ползване).

Фиксирани по същество лизингови плащания (параграф 27, буква а), параграф 36, буква в) и параграф 70, буква а)

Б42 Лизинговите плащания включват всички фиксирани по същество лизингови плащания. Фиксираните по същество лизингови плащания са плащания, които могат по форма да съдържат елемент на променливост, но по същество са неотменими. Фиксирани по същество лизингови плащания са налице, когато например:

а) плащанията са структурирани като променливи лизингови плащания, но реално в плащанията липсва елемент на променливост. Тези плащания съдържат клаузи с елемент на променливост, които са лишени от реална икономическа същност. Подобни видове плащания са например:

i) плащания, които трябва да бъдат направени само ако бъде доказано, че даден актив може да функционира по време на лизинг, или само ако настъпи събитие, за което няма реална възможност да не настъпи; или

ii) плащания, които първоначално са структурирани като променливи лизингови плащания, свързани с използването на основния актив, но чиито елемент на променливост ще бъде отменен след началната дата, така че плащанията да станат фиксирани за останалата част от срока на лизинговия договор. Тези плащания стават фиксирани по същество лизингови плащания, когато елементът на променливост бъде отменен.

б) съществува повече от една поредица от плащания, които лизингополучателят може да направи, но само една от тях е реалистична. В този случай предприятието отчита като лизингови плащания реалистичната поредица от плащания;

в) съществува повече от една реалистична поредица от плащания, които лизингополучателят може да направи, като трябва да направи поне една поредица от плащания. В този случай предприятието отчита като лизингови плащания поредицата от плащания с най-ниска съвкупна сума (на дисконтирана основа).

Ангажимент на лизингополучателя във връзка с основния актив преди началната дата

Разходи на лизингополучателя във връзка с изграждането и проектирането на основния актив

Б43 Предприятието може да договори лизингов договор преди активът да бъде наличен за ползване от лизингополучателя. При някои договори за лизинг може да е необходимо основният актив да бъдат изградени или проектирани повторно за ползване от лизингополучателя. В зависимост от реда и условията на договора може да бъде поискано лизингополучателят да извърши плащания, свързани с изграждането или проектирането на актива.

Б44 Ако лизингополучателят поема разходите, свързани с изграждането или проектирането на основен актив, лизингополучателят отчита тези разходи съгласно други приложими стандарти, като например МСС 16. Разходите, свързани с изграждането или проектирането на основен актив, не включват плащания, направени от лизингополучателя за правото на ползване на основния актив. Плащанията за правото на ползване на основния актив са плащания за лизинг, независимо от момента на извършване на тези плащания.

Право на собственост върху основния актив

Б45 Лизингополучателят може да получи право на собственост върху основния актив преди правото на собственост да бъде прехвърлено на лизингодателя и активът да бъде отдаден на лизингополучателя. Само по себе си, получаването на правото на собственост не определя начина на отчитане на сделката.

Б46 Ако лизингополучателят контролира (или получава контрол над) основния актив

преди този актив да бъде прехвърлен на лизингодателя, сделката е продажба с обратен лизинг, която се отчита съгласно параграфи 98—103.

Б47 Ако обаче лизингополучателят не получава контрол над основния актив преди този актив да бъде прехвърлен на лизингодателя, сделката не е продажба с обратен лизинг. Такъв може да бъде например случаят, когато производител, лизингодател и лизингополучател договорят сделка, при която лизингодателят закупува от производителя актив, който от своя страна е отдаден на лизинг на лизингополучателя. Лизингополучателят може да получи правото на собственост върху основния актив преди то да бъде прехвърлено на лизингодателя. В този случай, ако лизингополучателят придобива правото на собственост, но не и контрола върху основния актив преди прехвърлянето му на лизингодателя, сделката се отчита като лизинг, а не като продажба с обратен лизинг.

Оповестявания от страна на лизингополучателя (параграф 59)

Б48 Когато преценява дали е необходима допълнителна информация относно лизинговите дейности, за да бъде удовлетворена целта на оповестяването в параграф 51, лизингополучателят взема предвид:

а) дали тази информация е от значение за ползвателите на финансовите отчети. Лизингополучателят предоставя допълнителната информация, посочена в параграф 59, само ако тази информация се очаква да бъде от значение за ползвателите на финансовите отчети. В тази връзка, такъв вероятно ще бъде случаят, когато тя помага на ползвателите да разберат:

i) осигурената чрез лизинга гъвкавост. Лизинговите договори могат да осигуряват елемент на гъвкавост, ако например лизингополучателят може да намали своята експозиция, като упражни опции за прекратяване или поднови лизинговите договори с изгодни условия;

ii) ограничения, налагани от лизингополучателя. Лизинговите договори могат да налагат ограничения, като например изискват от лизингополучателя да покрива определени финансови параметри;

iii) чувствителност на отчетената информация към ключови променливи. Отчетената информация може да бъде чувствителна към например бъдещите променливи лизингови плащания;

iv) експозиции към други рискове, произтичащи от лизингови договори;

v) отклонения от установените браншови практики. Подобни отклонения могат например да включват необичайни или единствени по рода си срокове и условия на лизинговите договори, оказващи въздействие върху лизинговия портфейл на лизингополучателя;

б) дали тази информация се съдържа в информацията, представена в основните

финансови отчети или оповестена в пояснителните приложения. Не е необходимо лизингополучателят да повтаря информацията, която вече е представена във финансовите отчети.

Б49 В зависимост от обстоятелствата допълнителната информация относно променливите лизингови плащания, която може да е необходима, за да бъде удовлетворена целта на оповестяването в параграф 51, може да включва информация, която помага на ползвателите на финансовите отчети да определят например:

а) мотивите на лизингополучателя да използва променливи лизингови плащания и степента на тяхното разпространение;

б) сравнителния дял на променливите лизингови плащания спрямо фиксираните плащания;

в) ключовите променливи, от които зависят променливите лизингови плащания, и очакваните промени в тези плащания вследствие на изменението на тези ключови променливи; и

г) други оперативни и финансови последици от променливите лизингови плащания.

Б50 В зависимост от обстоятелствата, допълнителната информация относно опциите за удължаване или опциите за прекратяване, която може да е необходима, за да бъде удовлетворена целта на оповестяването в параграф 51, може да включва информация, която помага на ползвателите на финансовите отчети да определят например:

а) мотивите на лизингополучателя да използва опциите за удължаване или опциите за прекратяване и степента на тяхното разпространение;

б) сравнителния дял на опционалните лизингови плащания спрямо лизинговите плащания;

в) колко често биват упражнявани опции, които не са включени в оценяването на пасивите по лизинга; и

г) други оперативни и финансови последици от тези опции.

Б51 В зависимост от обстоятелствата, допълнителната информация относно гаранциите за остатъчна стойност, която може да е необходима, за да бъде удовлетворена целта на оповестяването в параграф 51, може да включва информация, която помага на ползвателите на финансовите отчети да определят например:

а) мотивите на лизингополучателя да предоставя гаранции за остатъчна стойност и степента на тяхното разпространение;

б) сравнителния дял на експозициите на лизингополучателя към риска във връзка с остатъчната стойност;

в) естеството на основните активи, за които тези гаранции се предоставят; и

г) други оперативни и финансови последици от тези гаранции.

Б52 В зависимост от обстоятелствата, допълнителната информация относно сделките за продажба с обратен лизинг, която може да е необходима, за да бъде удовлетворена целта на оповестяването в параграф 51, може да включва информация, която помага на ползвателите на финансовите отчети да определят например:

а) мотивите на лизингополучателя да използва сделки за продажба с обратен лизинг и степента на тяхното разпространение;

б) основните условия на отделните сделки за продажба с обратен лизинг;

в) плащанията, които не са включени в оценяването на пасивите по лизинга; и

г) ефекта, който сделките за продажба с обратен лизинг оказват върху паричния поток през отчетния период.

Класификация на лизинговите договори на лизингодателя (параграфи 61—66)

Б53 Съгласно настоящия стандарт лизингодателите класифицират лизинговите договори според степента, до която рисковете и изгодите, произтичащи от собствеността върху основния актив, се прехвърлят по силата на лизинговия договор. Рисковете включват възможните загуби от неизползвани мощности или технологично остаряване, както и от колебанията на възвръщаемостта, дължащи се на променящи се икономически условия. Изгодите могат да бъдат представени от очакваната доходносна експлоатация през икономическия живот на основния актив и очакваната печалба от нарастването на стойността или реализирането на остатъчната стойност.

Б54 Лизинговият договор може да включва условия за коригиране на лизинговите плащания за промени, настъпили между датата на въвеждане и началната дата (като например промяна в разходите на лизингодателя за основния актив или промяна в разходите на лизингодателя за финансиране на лизинга). В този случай, за целите на класификацията на лизинговия договор, се счита, че ефектът на тези промени е настъпил към датата на въвеждане.

Б55 Когато лизинговият договор обхваща както земя, така и постройки, лизингодателят, в съответствие с параграфи 62—66 и Б53—Б54, класифицира поотделно всеки компонент като финансов лизинг или оперативен лизинг. Важен признак, за да се определи дали компонентът, който се отнася за земята, представлява финансов или оперативен лизинг, е фактът, че земята обикновено има неограничен икономически живот.

Б56 Винаги, когато е необходимо за класификацията и счетоводното отразяване на лизинга на земя и сгради, лизингодателят разпределя лизинговите плащания (включително общата сума на предплатените плащания) между компонентите за земята и тези за

сградите пропорционално на съотношението между справедливите стойности на компонентите от лизинговия договор, които се отнасят за земята и сградите към датата на въвеждане. Ако лизинговите плащания не могат да бъдат надеждно разпределени между тези два компонента, целият лизингов договор се класифицира като финансов лизинг, освен ако е ясно, че и двата компонента представляват оперативен лизинг и в такъв случай целият лизингов договор се класифицира като оперативен лизинг.

Б57 Когато при лизингов договор за земя и сгради сумата за компонента, който се отнася за земята, е несъществена, лизингодателят може за целите на класификацията на лизинговите договори да третира земята и сградите като едно цяло, като го класифицира като финансов или оперативен лизинг в съответствие с параграфи 62—66 и Б53 — Б54. В този случай лизингодателят счита, че икономическият живот на сградите представлява икономическия живот на целия основен актив.

Класификация на договори за преотдаване

Б58 При класификацията на договори за преотдаване междинният лизингодател класифицира договора за преотдаване като финансов лизинг или оперативен лизинг според следното:

а) ако основният лизинг е краткосрочен лизингов договор, който предприятието, като лизингополучател, е отчело съгласно параграф 6, договорът за преотдаване се класифицира като оперативен лизинг.

б) във всички други случаи договорът за преотдаване се класифицира в зависимост от активите с право на ползване, възникващи от основния лизинг, а не в зависимост от основния актив (например актив под формата на имоти, съоръжения, оборудване, който е предмет на лизинговия договор).

Допълнение В

Дата на влизане в сила и преходни разпоредби

Настоящото допълнение е неразделна част от стандарта и е със същата правна сила като останалите части на стандарта.

ДАТА НА ВЛИЗАНИЕ В СИЛА

В1 Предприятието прилага настоящия стандарт за годишните отчетни периоди, започващи на или след 1 януари 2019 г. На предприятията, които прилагат МСФО 15 Приходи от договори с клиенти, се разрешава по-ранно прилагане на или преди датата на първоначалното прилагане на настоящия стандарт. Ако предприятието прилага настоящия стандарт за по-ранен период, то оповестява този факт.

ПРЕХОДНИ РАЗПОРЕДБИ

В2 С оглед на изискванията в параграфи В1—В19 датата на първоначалното

прилагане е началото на годишния отчетен период, в който предприятието прилага за първи път настоящия стандарт.

Определение на лизинг

В3 Като практическа целесъобразна мярка, от предприятието не се изисква да прави повторна оценка дали даден договор представлява или съдържа елементи на лизинг към датата на първоначалното прилагане. Вместо това предприятието може:

а) да прилага настоящия стандарт по отношение на договорите, които преди това са били определени като лизингови договори съгласно МСС 17 Лизинг и КРМСФО Разяснение 4 Определяне дали дадено споразумение съдържа лизинг. Предприятието прилага преходните разпоредби в параграфи В5—В18 по отношение на тези лизингови договори.

б) да не прилага настоящия стандарт по отношение на договорите, които преди това не са били определени като съдържащи елементи на лизинг съгласно МСС 17 и КРМСФО Разяснение 4.

В4 Ако предприятието избере практически целесъобразната мярка по параграф В3, то оповестява този факт и прилага практически целесъобразната мярка за всичките си договори. В резултат на това предприятието прилага изискванията в параграфи 9—11 единствено по отношение на договорите, сключени (или променени) на или след датата на първоначалното прилагане.

Лизингополучатели

В5 Лизингополучателят прилага настоящия стандарт по отношение на лизинговите си договори:

а) със задна дата за всеки предходен отчетен период, представен в съответствие с МСС 8 Счетоводна политика, промени в счетоводните приблизителни оценки и грешки; или

б) със задна дата с кумулативния ефект от първоначално прилагане на настоящия стандарт, признат към датата на първоначалното прилагане в съответствие с параграфи В7—В13.

В6 Лизингополучателят прилага избора, описан в параграф В5, последователно за всички бъдещи договори, по които е лизингополучател.

В7 Ако избере да прилага настоящия стандарт в съответствие с параграф В5, буква б), лизингополучателят не преизчислява сравнителната информация. Вместо това лизингополучателят признава кумулативния ефект от първоначалното прилагане на настоящия стандарт като корекция на началното салдо на неразпределената печалба (или друг компонент на собствения капитал, по целесъобразност) към датата на първоначалното прилагане.

Лизинг, класифициран по-рано като оперативен лизинг

В8 Ако избере да прилага настоящия стандарт в съответствие с параграф В5, буква б), лизингополучателят:

а) признава пасива по лизинга към датата на първоначалното прилагане за лизингите, класифицирани по-рано като оперативен лизинг съгласно МСС 17. Лизингополучателят оценява пасива по лизинга по настоящата стойност на оставащите лизингови плащания, дисконтирани с диференциалния лихвен процент на лизингополучателя към датата на първоначалното прилагане;

б) признава актива с право на ползване към датата на първоначалното прилагане за лизингите, класифицирани по-рано като оперативен лизинг съгласно МСС 17. Лизингополучателят избира за всеки отделен лизингов договор дали да оцени актива с право на ползване по:

i) балансовата му стойност, все едно че настоящият стандарт е бил прилаган от началната дата, но дисконтирана с диференциалния лихвен процент на лизингополучателя към датата на първоначалното прилагане; или

ii) сумата, равна на пасива по лизинга, коригирана със сумата на всички авансово платени или начислени лизингови плащания, свързани с този лизингов договор, призната в отчета за финансовото състояние, непосредствено преди датата на първоначалното прилагане;

в) прилага МСС 36 Обезценка на активи по отношение на актива с право на ползване към датата на първоначалното прилагане, освен когато лизингополучателят прилага практически целесъобразната мярка по параграф В10, буква б).

В9 Независимо от изискванията в параграф В8, за лизингите, класифицирани по-рано като оперативен лизинг съгласно МСС 17, лизингополучателят:

а) не е задължен да прави преходни корекции за лизингови договори, основният актив по които е с ниска стойност (както е описано в параграфи В3—В8), които ще бъдат отчетени съгласно параграф 6. Лизингополучателят отчита тези лизингови договори съгласно настоящия стандарт от датата на първоначалното прилагане;

б) не е задължен да прави преходни корекции за лизингови договори, отчетани преди това като инвестиционен имот, използвайки модела на справедливата стойност в МСС 40 Инвестиционни имоти. Лизингополучателят отчита актива с право на ползване и пасива по лизинга, произтичащи от тези лизингови договори, съгласно МСС 40 и настоящия стандарт от датата на първоначалното прилагане;

в) оценява актива с право на ползване по справедлива стойност към датата на първоначалното прилагане за лизинговите договори, отчетани по-рано като оперативен лизинг съгласно МСС 17 и които ще бъдат отчетани като инвестиционни имоти,

използвайки модела на справедливата стойност в МСС 40, от датата на първоначалното прилагане. Лизингополучателят отчита актива с право на ползване и пасива по лизинга, произтичащи от тези лизингови договори, съгласно МСС 40 и настоящия стандарт от датата на първоначалното прилагане.

В10 Лизингополучателят може да използва една или повече от следните практически целесъобразни мерки, когато прилага настоящия стандарт със задна дата в съответствие с параграф В5, буква б) за лизингите, класифицирани по-рано като оперативен лизинг съгласно МСС 17. На лизингополучателя се разрешава да прилага тези практически целесъобразни мерки за всеки отделен лизингов договор:

а) лизингополучателят може да прилага един дисконтов процент за портфейл от лизингови договори със сходни характеристики (например лизингови договори със сходен оставащ срок за сходен клас основни активи при сходна икономическа среда).

б) лизингополучателят може да използва своята оценка дали лизинговите договори са обременяващи съгласно МСС 37 Провизии, условни пасиви и условни активи, непосредствено преди датата на първоначалното прилагане като алтернатива на провеждането на преглед за обезценка. Ако избере да прилага тази практически целесъобразна мярка, лизингополучателят коригира актива с право на ползване към датата на първоначалното прилагане със сумата на всички провизии за обременяващи лизингови договори, признати в отчета за финансовото състояние, непосредствено преди датата на първоначалното прилагане;

в) лизингополучателят може да избере да не прилага изискванията в параграф В8 за лизинговите договори, чийто срок изтича в рамките на 12 месеца от датата на първоначалното прилагане. В този случай лизингополучателят:

i) отчита тези лизингови договори като краткосрочни лизингови договори по описания в параграф 6 начин; и

ii) включва разходите, свързани с тези лизингови договори, при оповестяването на краткосрочните лизингови разходи в годишния отчетен период, който включва датата на първоначалното прилагане;

г) лизингополучателят може да изключи първоначалните преки разходи от оценката на актива с право на ползване към датата на първоначалното прилагане;

д) лизингополучателят може да използва последваща оценка, както например при определянето на срока на лизинговия договор, ако договорът съдържа опции за удължаване или прекратяване.

Лизинг, класифициран по-рано като финансов лизинг

В11 Ако лизингополучателят избере да прилага настоящия стандарт в съответствие с параграф В5, буква б) по отношение на лизинговите договори, класифицирани като финансов лизинг съгласно МСС 17, балансовата стойност на актива с право на ползване и

пасива по лизинга към датата на първоначалното прилагане е балансовата стойност на актива и пасива по лизинга, измерена непосредствено преди тази дата съгласно МСС 17. За тези лизингови договори лизингополучателят отчита актива с право на ползване и пасива по лизинга съгласно настоящия стандарт от датата на първоначалното прилагане.

Оповестяване

В12 Ако избере да прилага настоящия стандарт в съответствие с параграф В5, буква б), лизингополучателят оповестява информацията относно първоначалното прилагане, изисквана в параграф 28 от МСС 8, с изключение на информацията, посочена в параграф 28, буква е) от МСС 8. Вместо информацията, посочена в параграф 28, буква е) от МСС 8, лизингополучателят оповестява:

а) среднопретегления диференциален лихвен процент на лизингополучателя по пасивите по лизинга, признати в отчета за финансовото състояние към датата на първоначалното прилагане; и

б) обяснение на всяка разлика между:

i) задълженията по оперативен лизинг, оповестени съгласно МСС 17, към края на годишния отчетен период, непосредствено предхождащ датата на първоначалното прилагане, дисконтирани с диференциалния лихвен процент на лизингополучателя към датата на първоначалното прилагане, както е описано в параграф В8, буква а); и

ii) пасивите по лизинга, признати в отчета за финансовото състояние към датата на първоначалното прилагане.

В13 Ако използва една или повече от посочените в параграф В10 практически целесъобразни мерки, лизингополучателят оповестява този факт.

Лизингодатели

В14 С изключение на описаното в параграф В15, лизингодателят не е задължен да прави преходни корекции за лизингови договори, по които е лизингодател, и отчита тези лизингови договори съгласно настоящия стандарт от датата на първоначалното прилагане.

В15 Междинният лизингодател:

а) прави повторна оценка на договорите за преотдаване, които са били класифицирани като оперативен лизинг съгласно МСС 17 и са действащи към датата на първоначалното прилагане, за да определи дали всеки един от договорите за преотдаване следва да се класифицира като оперативен или финансов лизинг съгласно настоящия стандарт. Междинният лизингодател изпълнява тази оценка към датата на първоначалното прилагане въз основа на оставащия срок и условия на основния лизингов договор и на договорите за преотдаване на тази дата;

б) отчита договорите за преотдаване, които са били класифицирани като оперативен

лизинг съгласно МСС 17, но преквалифицирани като финансов лизинг съгласно настоящия стандарт, като нов договор за финансов лизинг, сключен на датата на първоначалното прилагане.

Сделки за продажба с обратен лизинг преди датата на първоначалното прилагане

В16 Предприятието не прави повторна оценка на сделките за продажба с обратен лизинг, сключени преди датата на първоначалното прилагане, когато определя дали прехвърлянето на основния актив отговаря на изискванията в МСФО 15, за да бъде отчетено като продажба.

В17 Ако сделката за продажба с обратен лизинг е отчетена като продажба и финансов лизинг съгласно МСС 17, продавачът лизингополучател:

а) отчита обратния лизинг по същия начин, както отчита всички други финансови лизинги, съществуващи към датата на първоначалното прилагане; и

б) продължава да амортизира печалбата от продажба през целия срок на лизинговия договор.

В18 Ако сделката за продажба с обратен лизинг е отчетена като продажба и оперативен лизинг съгласно МСС 17, продавачът лизингополучател:

а) отчита обратния лизинг по същия начин, както отчита всички други оперативни лизинги, съществуващи към датата на първоначалното прилагане; и

б) коригира подлежащия на обратен лизинг актив с право на ползване за всички отсрочени печалби или загуби, които се отнасят до извънпазарни условия, признати в отчета за финансовото състояние, непосредствено преди датата на първоначалното прилагане.

Суми, признати преди това във връзка с бизнес комбинации

В19 Ако преди това е признан актив или пасив съгласно МСФО 3 Бизнес комбинации, свързан с благоприятни или неблагоприятни условия на оперативен лизинг, придобит като част от бизнес комбинация, лизингополучателят отписва този актив или пасив и коригира балансовата стойност на актива с право на ползване със съответната стойност към датата на първоначалното прилагане.

Позовавания на МСФО 9

В20 Ако предприятието прилага настоящия стандарт, но все още не прилага МСФО 9 Финансови инструменти, всяко позоваване в настоящия стандарт на МСФО 9 се чете като позоваване на МСС 39 Финансови инструменти: признаване и оценяване.

ОТТЕГЛЯНЕ НА ДРУГИ СТАНДАРТИ

B21 Настоящият стандарт заменя следните стандарти и тълкувания:

- а) МСС 17 Лизинг;
- б) КРМСФО Разяснение 4 Определяне дали дадено споразумение съдържа лизинг
- в) ПКР-15 Оперативен лизинг — стимули; и
- г) ПКР-27 Оценяване на съдържанието на операции, включващи правната форма на лизинг

Допълнение Г

Изменения на други стандарти

Настоящото допълнение представя измененията на други стандарти вследствие издаването на настоящия стандарт от СМСС. Предприятието прилага тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2019 г. Ако предприятието прилага настоящия стандарт за по-ранен период, то прилага и настоящите изменения за този по-ранен период.

На предприятието не се позволява да прилага МСФО 16 преди прилагането на МСФО 15 Приходи от договори с клиенти (вж. параграф В1).

Следователно за стандартите, които са били в сила на 1 януари 2016 г., измененията в настоящото допълнение са представени въз основа на текста на тези стандарти, който е бил в сила на 1 януари 2016 г., изменен от МСФО 15. Текстът на тези стандарти в настоящото допълнение не включва други изменения, които не са били в сила към 1 януари 2016 г.

За стандартите, които не са били в сила на 1 януари 2016 г., измененията в настоящото допълнение са представени въз основа на текста при първоначалното публикуване на тези стандарти, изменен от МСФО 15. Текстът на тези стандарти в настоящото допълнение не включва други изменения, които не са били в сила към 1 януари 2016 г.