|  |  |
| --- | --- |
| **ФОНД «НАЦИОНАЛЬНЫЙ НЕГОСУДАРСТВЕННЫЙ**  **РЕГУЛЯТОР БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**  **«БУХГАЛТЕРСКИЙ МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЙ ЦЕНТР»**  **(ФОНД «НРБУ «БМЦ»)** |  |

**Замечания и предложения по итогам заседания Комитета по рекомендациям 2019-03-14**

**На заседание Комитета по рекомендациям 2019-04-26**

**РЕКОМЕНДАЦИЯ Р-Х/2019-КпР**

**«АРЕНДНЫЙ ПЛАТЕЖ, ПРИВЯЗАННЫЙ К КАДАСТРОВОЙ СТОИМОСТИ»**

**Владиславов Георги**

**Департамент консолидированной отчетности и методологииПАО «НК «Роснефть»**

Рекомендацию для всеобщего применения нельзя строить на аргументе, что кадастровая стоимость не является рыночной.  В каких-то случаях она может совпадать с рынком, в каких-то – нет.  При этом предусмотренные законодательством механизмы изменения кадастровой стоимости направлены на ее приведение к рыночным уровням.

Кроме того, имущество, сдаваемое в аренду на базе кадастровой стоимости, образует огромный сегмент рынка аренды.  В силу этого установленная кадастровая стоимость может сама по себе существенно влиять на рыночные ставки аренды.

В тех случаях, когда организация-арендатор при поддержке своего аудитора квалифицировала арендные платежи как «переменные арендные платежи, которые НЕ зависят от индекса или ставки», аргументом служил не сам факт использования кадастровой стоимости в качестве базы, а возможность арендодателя произвольно менять арендные ставки (напр. посредством применения коэффициентов к кадастровой стоимости при расчете арендной платы).  При этом следует учитывать практику арендатора по оспариванию подобного произвола, в т.ч. судебную.

Таким образом, вывод о наличии «переменных арендных платежей, которые не зависят от индекса или ставки» можно основывать только на анализе конкретных договоров и сложившейся практики арендодателя (напр. муниципальных органов) по определению договорных условий при сдаче имущества в аренду, а также возможности арендатора по ограничению произвольного изменения арендных ставок со стороны арендодателя.

С учетом этого:

- Проект Решения 1 неприемлемо – нельзя утверждать, что «Арендный платеж, рассчитываемый на основе кадастровой стоимости» во всех случаях «НЕ подлежит включению в признаваемое арендное обязательство»

- формулировку решения, предложенную ПАО "ГМК "Норильский никель" можно взять за основу проработки вместо Решений 1 и 2 в текущем проекте. При этом лучше развернуть наоборот, т.к. исключение из арендного обязательства следует доказывать:

«Арендный платеж, рассчитываемый на основе кадастровой стоимости, НЕ подлежит включению в признаваемое арендное обязательство в случае, если изменение кадастровой стоимости и коэффициентов НЕ представляет собой изменение, варьирующееся в зависимости от изменений рыночных арендных ставок.»

2.       Арендатор должен рассмотреть требования IFRS 16 п.27 (a)  на предмет наличия «по существу фиксированные платежи, как описано в пункте B42»:

B42 Арендные платежи включают в себя по существу фиксированные арендные платежи. По существу фиксированные арендные платежи – это платежи, которые могут по своей форме предусматривать вариативность, но которые по существу являются неизбежными. По существу фиксированные арендные платежи имеют место, например, в следующих случаях:

(a) платежи структурированы как переменные арендные платежи, но при этом для таких платежей не характерна истинная вариативность. Такие платежи содержат переменные условия, которые не имеют реального экономического содержания. К примерам таких видов платежей относятся:

(i) платежи, которые должны быть осуществлены исключительно тогда, когда будет доказано, что актив может эксплуатироваться в течение срока действия договора аренды, либо исключительно тогда, когда наступит событие, истинная вероятность ненаступления которого отсутствует; либо

(ii) платежи, которые изначально структурированы как переменные арендные платежи, привязанные к использованию базового актива, но для которых вариативность будет устранена в определенный момент после даты начала аренды, в результате чего платежи станут фиксированными в течение оставшегося срока аренды. Такие платежи становятся по существу фиксированными платежами, когда устраняется вариативность;

(b) наличие нескольких групп платежей, которые арендатор мог бы осуществить, при этом лишь одна из таких групп платежей является реалистичной. В этом случае организация должна считать реалистичную группу платежей арендными платежами;

(c) наличие нескольких реалистичных групп платежей, которые арендатор мог бы осуществить, при этом он должен совершить как минимум одну из таких групп платежей. В этом случае организация должна считать группу платежей, которая агрегируется до наименьшей суммы (на дисконтированной основе), арендными платежами.

                Можно предположить, что в ряде случаев текущий уровень арендных платежей «по существу будет являться неизбежным», т.к. снижение арендных ставок маловероятно – и такие платежи следует включить в арендное обязательство.