

СЧЕТОВОДНО ОТЧИТАНЕ НА ФРАНЧАЙЗИНГА

Понятието „франчайз“ (привилегия) произхожда от Средновековна Европа. Във Франция се е срещало под формата на прехвърляне на привилегии на трети лица, които срещу заплащане да извършват производство от държавен интерес или търговия с определени продукти. Във Великобритания понятието отразява привилегията, която Британската корона предоставя на доверени лица при събирането на данъци.

Франчайзингът, като специфичен метод за организация на пласмента на стоки и услуги, включващ и прехвърляне на права на интелектуалната собственост, се прилага най-напред в САЩ в края на XIX и началото на XX в. През 1860 г. компанията за шевни машини „Сингер Сюзинг Машин Къмпани“ позволява на пътуващите търговци да продават техните шевни машини от свое име и за своя сметка. Пионера „Сингер“ последвали и компании като „Дженеръл Моторс“ и „Кока Кола“. По своята същност и икономическа цел, франчайзингът прилаган от тези компании, в голяма степен се покрива със съвременната дистрибуторска дейност за предоставяне на изключителни права за продажба на определена територия.

Международната организация по франчайзинг определя франчайзингът като, **продължително сътрудничество, при което франчайзодателя предоставя лицензна привилегия за извършване на бизнес плюс помощ за организацията, обучението, стимулирането на продажбите и управлението срещу възнаграждение от страна на франчайзополучателя.**

Днес по света съществуват над 10 200 франчайзодатели и повече от 800 000 франчайзополучатели. Известни франчайз системи в България са: McDonald's, Pizza Hut, KFC, Лукойл, Шел, Къвача газ, Décor Center, Mr. Bricolage, Еконт Експрес, Creditreform Bulgaria, Office 1 Superstore и др.

Предмет на франчайзинговия договор е пакет от обекти на интелектуалната собственост. Обикновено той съдържа търговска марка, ноу-хау, авторско право, регистрирани промишлени образци. Най-важното право, преотстъпено от франчайзодателя на франчайзополучателя е възможността той да организира дейността си под *търговската марка* на франчайзодателя. Друг важен обект на интелектуална собственост, обичайно присъстващ във франчайзинговата сделка е *ноу-хау* под формата на практически умения, знания и опит на франчайзодателя да организира и управлява своята дейност. *Промисленият дизайн* включва отличителните знаци, които украсяват и обогатяват франчайз пакета.

Финансовите и счетоводните аспекти на франчайзинговата сделка са свързани с начина на формиране на франчайзинговата цена. За предоставената приви-

легия да ползва търговска марка, ноу- хау и утвърдена бизнес концепция, франчайзополучателят заплаща на франчайзодателя възнаграждение. То трябва да бъде в размер, който да покрие цената на правото за ползване на защитени права на индустриалната собственост, на изключителни права за продажба на стоките и услугите на франчайзодателя и фактическите разходи, които франчайзодателят прави. Във възнаграждението трябва да се включи и разумна печалба за франчайзодателя. Обикновено франчайзинговото възнаграждение се формира от два елемента – **първоначална франчайзингова такса** и **текущи отчисления (роялти)**.

Първоначалната франчайзингова такса се изчислява като глобална сума, покриваща предварителните разходи на франчайзодателя по подготовката и стартирането на франчайзинговия бизнес. Тази такса се дължи при сключване на франчайзинговия договор. **Заплатената първоначална франчайзингова такса формира стойността на придобития от предприятието нематериален актив.**

Текущите отчисления, които франчайзополучателят заплаща на франчайзодателя, служат за справедливо разпределение на ефекта от осъществяване на франчайзинговия бизнес между двете страни по договора. Те са пряко свързани с резултата от бизнеса и обикновено се определят като процент от оборота. В практиката съществуват и примери за твърдо фиксиран размер на текущите отчисления. **Текущите отчисления се отчитат от предприятието (франчайзополучател) като текущ финансов разход и се отнасят за периода, в който са възникнали.** Прецизното определяне на текущите отчисления изисква:

- **Определяне на базата, върху която ще се изчислява съответния процент.** За база могат да служат брутните постъпления от продажби или нетните постъпления.

- **Определяне на процента на текущите отчисления** – неговата величина зависи от обема на продажбите, имиджа на франшизьора, обема на предоставените от него услуги, достъпността на пазара, рисковете от осъществяване на бизнеса.

- **Точното определяне на разходите**, които франшизьорът ще направи за доставката на стоките и услугите.

- **Изборът на форма и начин на плащане.**
- **Периодичността на плащанията.**
- **Срок на дължимост и изискуемост на плащанията.**
- **Избор на валута на цената и валута на плащането.**
- **Преразглеждане на процента на текущите плащания.**

Франчайзингът е директно свързан с увеличаване на приходите на предприятието от използването на нематериални активи. Ефект от него е намаляването на разходите, поради факта, че с един договор се реализират повече от един нематериални активи. Същевременно франчайзингът обикновено е свързан със създаването на стратегически партньорски взаимоотношения, които могат да доведат до допълнителни ползи за всяка от страните.

Обектът на покупко-продажба при франчайзинговата сделка по своята икономическа същност е **нематериален актив**, т.е. разграничим непаричен актив без физическа субстанция. При организация на счетоводното им отчитане в предприятието франчайзополучател ръководещи са постановките на СС 38 „Нематериални активи“ и МСС 38 „Нематериални активи“, в зависимост от счетоводната база, въз основа на която предприятието изготвя и представя своите отчети.

За да бъде признат като нематериален актив, обектът на франчайзинговата сделка трябва да отговаря на определени характеристики:

- Разграничимост
- Контрол
- Бъдеща икономическа изгода
- Възможност стойността на актива да бъде надеждно определена

Нематериален актив възникнал чрез сключен франчайзингов договор може да бъде признат като такъв, защото:

- Е разграничим, тъй като е възникнал въз основата на сключен договор
- Франчайзодателят контролира активи, тъй като той разполага с правомощията да получи бъдещите икономически изгоди от актива и има възможност да осигури достатъчен финансов ресурс за извършване на дейността
- Заплатената от франчайзополучателя първоначална франчайзингова такса формира стойността на придобития от предприятието нематериален актив, която може надеждно да бъде определена

Последователно ще разгледаме счетоводното отчитане на франчайзинговата сделка при двете страни по договора.

I. Счетоводно отчитане на франчайзинга при франчайзодателя

Съществена особеност на нематериалните активи е, че при преотстъпването им за ползване на други лица чрез сключването на франчайзингов или лицензионен договор, собствеността върху нематериалния актив не се променя. На практика от сделката за прехвърляне на правата за ползване франчайзодателят следва да признае икономическата изгода, която се черпи от тази сделка, т.е. да признае прихода от франчайзинговата сделка. Съгласно СС 18 „Приходи“, приходът се признава, когато:

- е вероятно предприятието да има икономическа изгода, свързана със сделката;
- сумата на прихода може да бъде надеждно изчислена;
- направените разходи или тези, които ще бъдат направени във връзка със сделката, могат надеждно да бъдат измерени;
- приходите за всяка сделка се признават едновременно с извършените за нея разходи.

1. Въз основа на издадената фактура от франчайзодателя за еднократната първоначална такса, следва да се състави следното счетоводно записване:

Д-т сметка *Разплащателна сметка*

К-т сметка *Приходи за бъдещи продажби*

Отнасянето от предприятието на отсрочените приходи като текущи трябва да се извършва периодично въз основата на съставен погасителен план. Счетоводната статия в този случай е :

Д-т сметка *Приходи за бъдещи продажби*

К-т сметка *Други приходи от дейността*

В края на годината за приключване на сметка *Други приходи от дейността* се съставя следната счетоводна статия:

Д-т сметка *Други приходи от дейността*

К-т сметка *Печалба и загуба*

2. За реализираните от франчайзодателя приходи от текущите франчайзингови такси (роялти) следва да се състави следната счетоводна статия:

Д-т сметка *Клиенти*

Аналитична сметка „Франчайзополучател“

К-т сметка *Други приходи от дейността*

II. Счетоводно отчитане на франчайзинга при франчайзополучателя

Придобитите права по силата на сключения франчайзингов договор формират за франчайзополучателя **нематериален актив**. Счетоводно той се отчита по сметка от група 21 Нематериални активи, например с-ка 216 *Лицензии и франчайзинг*. Сметката е активна, основна балансова и имуществена. Може да се извърши аналитично отчитане по отделни сключени франчайзингови договори.

1. При получаване на фактурата за първоначалната франчайзингова такса по договора, франчайзополучателя трябва да състави следната счетоводна статия:

Д-т сметка *Лицензии и франчайзинг*

К-т сметка *Доставчици*

2. Отразените франчайзингови права следва да се оповестят в баланса на дружеството по цена на придобиване и да се проверяват периодично за наличие на загуба от обезценка съгласно изискванията на СС 38 Нематериални активи и СС 36 Обезценка на активи. Възникналият нематериален актив е амортизируем актив. За него предприятието изготвя счетоводен и данъчен амортизационен план, спазвайки изискванията на действащата нормативна уредба в страната и приетата от дружеството амортизационна политика. За начислената амортизация се съставя следната счетоводна статия:

Д-т сметка *Разходи за амортизация на нематериални активи*

К-т сметка *Амортизация на нематериални активи*

3. Франчайзополучателят е длъжен да заплаща текущите отчисления, които служат за справедливо разпределение на ефекта от осъществяване на франчайзинговия бизнес между двете страни по договора. При тяхното изплащане се съставя следната счетоводна статия:

Д-т сметка *Други финансови разходи*

К-т сметка *Доставчици*

4. В края на годината сметка *Други финансови разходи* се приключва със сметка *Печалби и загуби от текущата година* и се съставя следната счетоводна статия:

Д-т сметка *Печалби и загуби от текущата година*

К-т сметка *Други финансови разходи*

5. След изтичане срока на франчайзинговият договор, франчайзополучателят следва да отпише нематериалния актив, като състави следната счетоводна статия:

Д-т сметка *Амортизация на нематериални активи*

К-т сметка *Лицензии и франчайзинг*

В случай че франчайзинговият договор се прекрати предсрочно от страните, за непренесената стойност на нематериалния актив се съставя следната счетоводна статия:

Д-т сметка *Амортизация на нематериални активи* (с размера на начислената до момента на прекратяване на договора амортизация)

К-т сметка *Други разходи активи* (с балансовата стойност на нематериалния актив)

К-т сметка *Лицензии и франчайзинг активи* (с отчетната стойност на нематериалния актив).