

Разъяснение КРМФО (IFRIC) 13

«Программы лояльности покупателей»

Ссылки

- МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости»,
- МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки»,
- МСФО (IAS) 18 «Выручка»,
- МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы».

Исходная информация

- 1 Программы лояльности покупателей используются организациями, чтобы стимулировать покупателей на покупку товаров или услуг этих организаций. Если покупатель покупает товары или услуги, организация предоставляет ему призовые баллы (часто описываемые как «зачетные единицы»). Покупатель может обменять призовые баллы на призы, такие как бесплатные или со скидкой к цене товары или услуги.
- 2 Такие программы действуют различным образом. Может требоваться, чтобы покупатели накопили определенное минимальное количество призовых баллов или накопили их на определенную минимальную сумму прежде, чем они смогут реализовать их. Призовые баллы могут быть привязаны к отдельным покупкам или группам покупок или к постоянству покупателя на протяжении определенного периода. Организация может вести программу лояльности покупателей самостоятельно или участвовать в программе, реализуемой третьей стороной. Предлагаемые призы могут включать товары или услуги, предоставляемые самой организацией, и/или права на получение товаров или услуг у третьей стороны.

Сфера применения

- 3 Настоящее разъяснение применяется к призовым баллам по программам лояльности покупателей, которые:
 - (a) организация предоставляет своим покупателям как часть коммерческой операции, то есть продажи товаров, оказания услуг или использования покупателем активов организации; и
 - (b) покупатели смогут в будущем реализовать в обмен на бесплатные или со скидкой к цене товары или услуги, при выполнении определенных условий.

В разъяснении рассматривается учет, применяемый организацией, которая предоставляет призовые баллы своим покупателям.

Вопросы

- 4 Настоящее разъяснение отвечает на следующие вопросы:
 - (a) Следует ли обязательство организации по предоставлению в будущем товаров или услуг бесплатно или со скидкой к цене («призы») признавать и оценивать путем:
 - (i) отнесения части суммы возмещения, полученного или подлежащего получению в результате коммерческой операции, на призовые баллы и отсрочки признания выручки (применив пункт 13 МСФО (IAS) 18); или
 - (ii) создания оценочного обязательства по предполагаемым будущим затратам на предоставление призов (применив пункт 19 МСФО (IAS) 18); и
 - (b) если часть суммы возмещения относится на призовые баллы, то:
 - (i) какая часть должна быть отнесена на призовые баллы;
 - (ii) когда должна быть признана выручка; и

- (iii) если призы предоставляются третьей стороной, каким образом следует оценивать выручку.

Консенсус

- 5 Организация должна применять пункт 13 МСФО (IAS) 18 и учитывать призовые баллы как отдельно идентифицируемый элемент коммерческой операции (или нескольких операций), в рамках которой они предоставляются («первоначальная продажа»). Справедливая стоимость возмещения, полученного или подлежащего получению в отношении первоначальной продажи, должна распределяться между призовыми баллами и другими элементами такой продажи.
- 6 Возмещение, относимое на предоставленные призовые баллы, должно оцениваться на основе их справедливой стоимости.
- 7 Если организация сама предоставляет призы, она должна признавать возмещение, отнесенное на призовые баллы, в качестве выручки в тот момент, когда производится обмен призовых баллов и организация выполняет свои обязанности по предоставлению призов. Сумма признаваемой выручки должна быть основана на количестве призовых баллов, которые были обменены на призы, относительно общего количества призовых баллов, ожидаемых к обмену.
- 8 Если призы предоставляются третьей стороной, организация должна определить, получает ли она возмещение, отнесенное на предоставленные призовые баллы, в свою пользу (то есть как принципал в операции) или в пользу третьей стороны (то есть как агент, действующий от лица третьей стороны).
- (a) Если организация взимает возмещение в пользу третьей стороны, то она должна:
- (i) оценить свою выручку в нетто-величине, удержанной в свою пользу, то есть как разницу между возмещением, отнесенным на призовые баллы, и суммой, подлежащей выплате третьей стороне за предоставление призов; и
- (ii) признать данную нетто-величину как выручку в тот момент, когда у третьей стороны возникнет обязанность предоставить призы и право получить возмещение за выполнение данной обязанности. Эти события могут произойти в то же время, что и предоставление призовых баллов. Или же, если у покупателя есть выбор – у кого получить призы: у организации или у третьей стороны, то указанные события могут произойти только тогда, когда покупатель решит потребовать призы от третьей стороны.
- (b) Если организация получает возмещение в свою пользу, то она должна оценить свою выручку как валовую сумму возмещения, отнесенного на призовые баллы, и признать выручку тогда, когда она выполняет свои обязанности в отношении призов.
- 9 Если в какой-либо момент времени возникает ожидание, что неизбежные затраты на выполнение обязанностей по предоставлению призов превысят возмещение, полученное и подлежащее получению за них (то есть возмещение, отнесенное на призовые баллы во время первоначальной продажи, которое еще не было признано как выручка, плюс любое последующее возмещение, подлежащее получению, когда покупатель обменяет призовые баллы на призы), организация имеет обременительные договоры. На сумму такого превышения признается обязательство в соответствии с МСФО (IAS) 37. Необходимость признания такого обязательства может возникнуть, если предполагаемые затраты на предоставление призов увеличиваются, например если организация пересматривает свои ожидания в отношении количества призовых баллов, которые будут обменены.

Дата вступления в силу и переходные положения

- 10 Организация должна применять настоящее разъяснение в отношении годовых периодов, начинающихся 1 июля 2008 года или после этой даты. Допускается досрочное применение. Если организация применит настоящее разъяснение в отношении периода, начинающегося до 1 июля 2008 года, то она должна раскрыть этот факт.
- 10A В пункт AG2 была внесена поправка документом «Улучшения МСФО», выпущенным в мае 2010 года. Организация должна применять данную поправку для годовых периодов, начинающихся 1 января 2011 года или после этой даты. Допускается досрочное применение. Если организация применит поправки для более раннего периода, она должна раскрыть этот факт.
- 10B МСФО (IFRS) 13, выпущенным в мае 2011 года, внесены поправки в пункты 6 и AG1–AG3. Организация должна применить данные поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 13.

- 11 Изменения в учетной политике должны учитываться в соответствии с МСФО (IAS) 8.

Приложение

Руководство по применению

Настоящее приложение является неотъемлемой частью настоящего разъяснения.

Оценка справедливой стоимости призовых баллов

- AG1 Пункт 6 раздела «Консенсус» требует, чтобы возмещение, относимое на предоставленные призовые баллы, оценивалось на основе их справедливой стоимости. Если отсутствуют рыночные котировки на идентичные призовые баллы, то справедливая стоимость должна оцениваться с использованием другой модели оценки.
- AG2 Организация может оценить справедливую стоимость призовых баллов на основе справедливой стоимости призов, на которые они могут быть обменены. Справедливая стоимость таких призовых баллов должна определяться с учетом следующих факторов, где это уместно:
- (a) скидок и поощрений, которые были бы в любом случае предоставлены тем покупателям, которые не заработали призовых баллов при первоначальной продаже;
 - (b) доли призовых баллов, которая, как ожидается, не будет обменена покупателями на призы; и
 - (c) риска невыполнения обязательств.
- Если покупатели могут выбирать из ряда различных призов, то справедливая стоимость призовых баллов должна отражать показатели справедливой стоимости доступных призов этого ряда, взвешенные пропорционально частоте, с которой каждый приз, как ожидается, будет выбран.
- AG3 В некоторых обстоятельствах могут использоваться другие модели оценки. Например, если призы предоставляются третьей стороной, а организация платит третьей стороне за каждый предоставленный призовой балл, то организация может оценивать справедливую стоимость призовых баллов на основе суммы, которую она платит третьей стороне, увеличив ее на разумную норму прибыли. Необходимо использовать суждение, чтобы выбрать и применить модель оценки, которая удовлетворяет требованиям пункта 6 раздела «Консенсус» и является наиболее уместной в конкретных обстоятельствах.