

# Разъяснение КРМФО (IFRIC) 13

## «Программы лояльности клиентов»

### Ссылки

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

### Исходная информация

- 1 Программы лояльности клиентов используются предприятиями для обеспечения клиентов средствами поощрения для покупки их товаров или услуг. Если клиент покупает товары или услуги, предприятие предоставляет призовые баллы (часто описываемые как «баллы»). Клиент может обменять призовые баллы, например, на товары или услуги, предоставляемые бесплатно или по дисконтированной стоимости.
- 2 Программы функционируют различными способами. От клиентов может потребоваться накопление определенного минимального количества или значения призовых баллов прежде, чем они смогут обменять их. Призовые баллы могут быть связаны с отдельными покупками или группами покупок, или с постоянным клиентом на протяжении определенного периода. Предприятие может реализовывать программу лояльности клиента самостоятельно или участвовать в программе, реализуемой третьим лицом. Предлагаемые призы могут включать товары или услуги, поставляемые предприятием самостоятельно, и/или права на требование товаров или услуг от третьего лица.

### Сфера применения

- 3 Настоящее разъяснение применяется к призовым баллам по программам лояльности клиентов, которые:
  - (a) предприятие предоставляет своим клиентам как часть коммерческой операции, то есть продажи товаров, предоставления услуг или использования клиентом активов предприятия; и
  - (b) клиенты могут в будущем обменять на бесплатные или дисконтированные товары или услуги при условии соответствия дальнейшим предусмотренным условиям.

В разъяснении рассматривается учет, применяемый предприятием, которое предоставляет призовые баллы своим клиентам.

### Вопросы

- 4 Настоящее разъяснение отвечает на следующие проблемные вопросы:
  - (a) Следует ли признавать и оценивать обязательство предприятия по предоставлению бесплатных или дисконтированных товаров или услуг («призы») в будущем путем:
    - (i) выделения части суммы возмещения, полученного или подлежащего получению в результате коммерческой операции, на призовые баллы и отсрочки признания выручки (применение пункта 13 МСФО (IAS) 18); или
    - (ii) обеспечения расчетных будущих затрат на предоставление призов (применение пункта 19 МСФО (IAS) 18); и
  - (b) если часть суммы возмещения выделяется на призовые баллы:
    - (i) какая часть должна выделяться на призовые баллы;
    - (ii) когда должна признаваться выручка; и
    - (iii) если призы предоставляются третьим лицом, как должна оцениваться выручка.

## Консенсус

- 5 Предприятие должно применять пункт 13 МСФО (IAS) 18 и учитывать призовые баллы как отдельно идентифицируемый элемент коммерческой операции(й), при которой они предоставляются ('первоначальная продажа'). Справедливая стоимость возмещения, полученного или подлежащего получению в отношении первоначальной продажи, должна распределяться между призовыми баллами и другими элементами продажи.
- 6 Возмещение, выделяемое на предоставление призовых баллов, должно оцениваться с учетом их справедливой стоимости.
- 7 Если предприятие предоставляет призы самостоятельно, оно должно признавать вознаграждение, выделенное на предоставление призовых баллов, как выручку после обмена призовых баллов и выполнения им своих обязательств по предоставлению призов. Сумма признаваемой выручки будет основана на количестве призовых баллов, которые были обменены на призы, относительно общего количества, которое предполагалось погасить.
- 8 Если призы предоставляются третьим лицом, предприятие должно решить, взимает ли оно возмещение, выделяемое на предоставление призовых баллов, за свой собственный счет (то есть как принципал в операции) или от имени третьего лица (то есть как агент для третьего лица).
  - (a) Если предприятие взимает возмещение от имени третьего лица, оно должно:
    - (i) оценивать свою выручку как чистую сумму, удерживаемую на своем собственном счету, то есть разницу между возмещением, выделяемым на предоставление призовых баллов, и суммой, подлежащей выплате третьему лицу за предоставление призов; и
    - (ii) признавать данную чистую сумму как выручку, когда у третьего лица возникает обязательство по предоставлению призов и право на получение возмещения за выполнение данного обязательства. Эти события могут иметь место после предоставления призовых баллов. В качестве альтернативы, если клиент имеет право на выбор требовать призы от предприятия или от третьего лица, эти события могут иметь место только, если клиент решает потребовать призы от третьего лица.
  - (b) Если предприятие взимает возмещение за свой собственный счет, оно должно оценивать свою выручку как сумму валового возмещения, выделяемую на предоставление призовых баллов, и признавать выручку в том случае, когда оно выполняет свои обязательства в отношении выплаты призов.
- 9 Если предполагается, что неизбежные затраты на выполнение обязательств по предоставлению призов превысят возмещение, полученное и подлежащее получению за них (то есть возмещение, выделяемое на предоставление призовых баллов во время первоначальной продажи, которое еще не было признано как выручка, плюс любое дальнейшее возмещение, подлежащее получению при обмене клиентом призовых баллов на призы), предприятие имеет обременительные контракты. Обязательство признается на сумму превышения в соответствии с МСФО (IAS) 37. Необходимость признать такое обязательство может возникнуть, если ожидаемые затраты на предоставление призов увеличиваются, например если предприятие пересматривает свои ожидания в отношении количества призовых баллов, которые будут выплачены.

## Дата вступления в силу и переход к новому порядку учета

- 10 Предприятие должно применять настоящее разъяснение в отношении годовых периодов, начинающихся 1 июля 2008 г. или после этой даты. Досрочное применение допускается. Если предприятие применит настоящее разъяснение в отношении периода, начинающегося до 1 июля 2008 г., то оно обязано раскрыть этот факт.
- 10A В пункт AG2 были внесены поправки публикацией «Улучшения в МСФО (IFRSs)», выпущенной в мае 2010 г. Предприятие должно применять данную поправку для годовых периодов, начинающихся 1 января 2011 г. или после этой даты. Досрочное применение разрешается. Если предприятие применяет поправки для более раннего периода, оно должно раскрыть данный факт.
- 10B МСФО (IFRS) 13, выпущенный в мае 2011 года, внес поправки в пункты 6 и AG1–AG3. Предприятие должно применять данные поправки при применении 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 проведения оценки возмещения, выделяемого на предоставление призовых баллов, с учетом их справедливой стоимости. Если нет котируемой рыночной цены на идентичный призовой балл, справедливая стоимость должна оцениваться с использованием другого метода оценки.
- AG2 Предприятие может оценить справедливую стоимость призовых баллов с учетом справедливой стоимости призов, на которые они могут быть обменены. Справедливая стоимость данных призов будет уменьшена на сумму:
- (a) справедливой стоимости призов, которые будут предложены клиентам, которые не заработали призовых баллов при первоначальной продаже;
  - (b) той части призовых баллов, которая, как ожидается, не будет обменена клиентами на призы; и
  - (c) неисполненного риска.
- Если клиенты могут выбирать из диапазона различных призов, то справедливая стоимость призовых баллов отражает значения справедливой стоимости диапазона доступных призов, взвешенных пропорционально частоте, с которой каждый приз, как ожидается, будет выбран.
- AG3 В некоторых обстоятельствах могут использоваться другие методы оценки. Например, если призы предоставляются третьим лицом, а предприятие платит третьему лицу за каждый призовой балл, который оно предоставляет, предприятие может оценивать справедливую стоимость призовых баллов с учетом суммы, которую он платит третьему лицу, плюс разумная маржа прибыли. Необходимо использовать суждение для выбора и применения методов оценки, которая удовлетворяет требованиям пункта 6 раздела «Консенсус» и является самой приемлемой в данных обстоятельствах.