

ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ПРОГРАММ ЛОЯЛЬНОСТИ В СООТВЕТСТВИИ С МСФО (ИНТЕРПРЕТАЦИЯ (IFRIC) 13)

Ахметова Ирина Гареевна

доктор технических наук, доцент

Дыганова Рената Рафаиловна

ФГБОУ ВО «Казанский государственный энергетический университет», г.Казань

Аннотация. В статье рассмотрена специфика отражения в бухгалтерском учете операций, связанных с отражением и признанием выручки и расходов при применении программ лояльности в соответствии с МСФО. Представлена детализация Интерпретации (IFRIC) 13 относительно правил отражения бонусных баллов в учете и отчетности компаний.

Ключевые слова: программы лояльности, МСФО

В настоящее время одним из важнейших элементов эффективного функционирования хозяйствующих субъектов является использование различных программ лояльности по отношению к потенциальным и реальным потребителям. Подобные программы используются организациями в целях повышения конкурентоспособности, узнаваемости, поддержания приверженности применительно к определенной торговой марке. В зависимости от предлагаемых условий программы лояльности покупателям предоставляются привилегии в виде бонусов, подлежащих обмену на товары либо представляющих собой скидку на последующие приобретения.

Организациями торговли могут применяться различные программы лояльности. Например, накопление минимального уровня бонусов, подлежащих обмену на товары и услуги. Причем, начисление бонусных баллов может относиться как к индивидуальным покупкам; коллективным покупкам либо же к покупкам в течение определенного периода времени. Организатором программы лояльности может выступать как фирма-производитель, так и независимая организация. Следует также отметить, что в качестве вознаграждения могут использоваться не только товары и услуги фирмы собственника, но также и товары и услуги других организаций.

Обозначенные выше условия вызвали необходимость единого оформления в бухгалтерской отчетности хозяйственных операций, связанных с использованием программы лояльности. Так, была выпущена Интерпретация (IFRIC) 13 «Программы лояльности». Согласно данной Интерпретации часть вознаграждения, полученного от покупателей товаров и услуг, следует относить на бонусные единицы и отражать в отчетности как обязательство до

того момента, когда компания выполнит свое обязательство перед покупателем по предоставлению ему вознаграждения. Причем, данное обязательство оценивается по стоимости бонусных единиц, а не их себестоимости для компании. Возникшее обязательство отражается в бухгалтерской отчетности в качестве отложенной выручки, а не расхода. Представленный подход обусловлен следующими положениями:

Во-первых, бонус – оплаченное право покупателя на получение вознаграждения. В связи с тем, что бонусы предоставляются в результате проведения сделки купли-продажи их необходимо отделять от маркетинговых расходов. Во-вторых, согласно МСФО 18.13 бонусы идентифицируются отдельно от реализованных товаров и услуг как часть первоначальной сделки купли-продажи.

Традиционно, применительно к каждой отдельной операции определяются критерии признания выручки. Однако в целях правильного отражения сущности сделки необходимо применять их к отдельно идентифицируемым элементам индивидуальной сделки. То есть возникает необходимость разделения первоначальной сделки на элементы и выбора соответствующего критерия признания выручки к каждому отдельному элементу.

В соответствии с Интерпретацией (IFRIC) 13 бонусные баллы являются товарами или услугами, подлежащими реализации в будущем, а не текущими затратами, связанными с реализованными товарами или услугами. Тем не менее в соответствии с МСФО (IAS) 18 способ распределения выручки между отдельными элементами при многоэлементной сделке не определен. Так, согласно МСФО (IAS) 18 хозяйствующие субъекты должны самостоятельно определять уплаченные за каждый элемент суммы учитывая собственный опыт в части реализации аналогичных товаров и услуг.

В соответствии с Интерпретацией 13 (IFRIC) вознаграждение в виде бонусных баллов должно оцениваться по справедливой стоимости. Следует отметить, что в Интерпретации 13 (IFRIC) не оговорено должно ли вознаграждение в виде бонусных баллов оцениваться только по справедливой стоимости, независимо от справедливой стоимости других элементов выручки или же рассчитываться пропорционально всей сумме вознаграждения с учетом как бонусных баллов, так и прочих элементов.

Одним из элементов учетной политики организации является выбор способа определения суммы вознаграждения в виде бонусных баллов. При этом целесообразно отметить, что для определения справедливой стоимости бонусов и отложенного дохода необходимо учесть долю бонусов, которые в перспективе не будут использованы покупателями. Подобные практики следует применять путем адаптации сложившегося опыта применения программ лояльности отечественными и зарубежными торговыми структурами.

Интерпретация 13 (IFRIC) также позволяет установить порядок признания выручки по фактически использованным бонусам, так как не все бонусы обмениваются на товары и услуги одновременно. Одним из вариантов признания выручки является определение пропорционально количеству использованных бонусов в общем объеме начисленных бонусов, ожидаемых к использованию в случае если хозяйствующий субъект является оператором программы лояльности. В случае, если третья сторона является оператором программы лояльности, то целесообразным представляется оценить действует ли данный хозяйствующий субъект от собственного имени либо же по поручению другой организации в качестве агента:

1. Действие от собственного имени. Определение выручки в валовой сумме полученного вознаграждения за начисленные бонусы и признание выручки по мере использования покупателями начисленных баллов.

2. Действие по поручению другой организации в качестве агента. Определение выручки в виде разницы между вознаграждением в виде бонусов и величиной, подлежащей выплате оператору программы лояльности, признание выручки в отчетности после начисления бонусов покупателям. В качестве альтернативы, если покупатель имеет право на выбор требовать погашения бонусных единиц на выбор от компании или от оператора программы лояльности, выручка должна признаваться только после того, как покупатель решит потребовать призы от оператора.

Таким образом, на основании изложенного выше следует отметить, что Интерпретация 13 (IFRIC) применяется только к сделкам купли-продажи товаров и услуг и не применима к сделкам по выдаче бесплатных рекламных материалов, ваучеров и другим операциям, не предусматривающим сделки купли-продажи.

Список литературы:

1. Бухгалтерский учет : учебник / Н.Г. Сапожникова. — Москва : КноРус, 2018. — 451 с
2. Международные стандарты финансовой отчетности (для бакалавров). Учебник : учебник / Л.И. Куликова. — Москва : КноРус, 2019. — 279 с.
3. Международные стандарты финансовой отчетности и унификация учетных систем : монография / Н.А. Миславская. — Москва : Русайнс, 2018. — 202 с.
4. Международные стандарты финансовой отчетности: проблемы и противоречия : монография / Н.А. Миславская. — Москва : Русайнс, 2015. — 202 с.