

TFRS YORUM 13

MÜŞTERİ SADAKAT PROGRAMLARI

GÜNCELLEMELER ve YÜRÜRLÜK TARİHLERİ

- “TFRS Yorum 13 Müşteri Sadakat Programları” Yorumu 30/06/2008 tarihinden sonra başlayan hesap dönemlerinde uygulanmak üzere 13/08/2008 tarih ve 26966 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.
- Söz konusu Yorum, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarında meydana gelen değişikliklere paralellik sağlanması amacıyla; 26/08/2010 tarih ve 27684 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 207 sıra no’lu Tebliğler aracılığıyla güncellenmiştir.
- Söz konusu değişiklik doğrudan TFRS 1 tarafından yapılmış olup, 31/12/2010 tarihinden sonra başlayan hesap dönemleri için geçerlidir. Değişikliğin 01/01/2011 tarihi öncesindeki hesap dönemleri için erken uygulanma imkânı da bulunmaktadır.
- **Yukarıda yer verilen Tebliğlerin erken uygulanma imkânı da bulunduğundan, bu kitapta TFRS Yorum 13’ün ilgili Tebliğde yer verilen yeni şekli yer almaktadır. Yorumu bu şekliyle uygulamayı tercih etmeyen işletmeler, TFRS Yorum 13’ün bu Tebliğden önceki şekline Kurumumuzun resmi internet sitesinden (www.kgk.gov.tr) ve ilgili Resmi Gazetelerden (rega.basbakanlik.gov.tr) ulaşabilirler.**

TFRS Yorum 13 Müşteri Sadakat Programları

İlgili Düzenlemeler

- TFRS 13 Gerçeğe Uygun Değer Ölçümü
- TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar
- TMS 18 Hâsılat
- TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar

Ön Bilgi

- 1 Müşteri sadakat programları, müşterilerin malları ya da hizmetleri satın almalarını teşvik etmek amacıyla işletmeler tarafından kullanılırlar. Müşteri mal ve hizmet satın aldığı takdirde, işletme müşteriye bu alışverişten kaynaklanan hediye puan (daha sıklıkla kullanılan terim: puan) verir. Müşteri, bu hediye puanları bedelsiz ya da iskontolu ürün ya da hizmet alımları şeklinde kullanabilir.
- 2 Bu programlar, çeşitli şekillerde yürütülmektedir. Müşterilerin hediye puanları kullanmadan önce belli bir asgari miktarı ya da değeri biriktirmeleri gerekebilir. Hediye puanlar, harcamalara ya da harcama gruplarına veya belli bir dönemde sürekli müşteri olunmasına bağlı olabilir. İşletme, müşteri sadakat programlarını kendi yürütebilir ya da üçüncü bir tarafça yürütülen bir programa katılabilir. Bu programlarda sunulan hediyeler, işletme tarafından sağlanan malları ve hizmetleri ve/veya üçüncü taraflardan mal veya hizmet talep etme haklarını içerebilir.

Kapsam

- 3 Bu Yorum, müşteri sadakat hediye puanlarına aşağıdaki durumlarda uygulanır:
 - (a) Bir işletmenin müşterilerine hediye puanları satış işleminin bir parçası olarak vermesi örneğin mal satışı, hizmet sağlanması ya da işletme varlıklarının müşteri tarafından kullanılması durumunda ve
 - (b) müşteri hediye puanlarının gerekli diğer şartları yerine getirmesi koşuluyla, müşterilerin bu hediye puanları gelecekte bedelsiz ya da iskontolu ürün veya hizmet elde etmede kullanabilmesi durumunda.

Bu Yorum, müşterilerine hediye puan veren bir işletme tarafından uygulanması gereken muhasebeleştirme yöntemini açıklar.

Konular

- 4 Bu Yorumda açıklanan konular aşağıda gösterilmiştir:
 - (a) Bir işletmenin gelecekte bedelsiz ya da iskontolu mal ve hizmet sağlama yükümlülüğünün:
 - (i) Satış işlemlerinden alınan ya da alınacak olan bedelin bir kısmının hediye puanlara dağıtılarak hâsılatın muhasebeleştirilmesinin ertelenmesi (TMS 18 Standardının 13 üncü Paragrafının uygulanması) veya
 - (ii) Hediyelerin temin edilmesi için katlanılacak olan maliyetlere karşılık ayrılması (TMS 18 Standardının 19 uncu Paragrafının uygulanması)şeklinde muhasebeleştirilip muhasebeleştirilemeyeceği ve ölçülüp ölçülemeyeceği.
 - (b) Tahsil edilen bedelin hediye puanlara dağıtılması durumunda:
 - (i) Bedelin ne kadarının hediye puanlara dağıtılacağı;
 - (ii) hâsılatın ne zaman muhasebeleştirileceği;
 - (iii) üçüncü bir tarafın hediyeleri temin etmesi durumunda, hâsılatın nasıl ölçüleceği.

Görüş Birliği

- 5 Bir işletme, TMS 18 Standardının 13 üncü Paragrafını uygular ve hediye puanları kazanıldığı ilk satış işleminin (ilk satış) ya da işlemlerinin ayrı olarak tanımlanabilen bir bileşeni olarak muhasebeleştirir.

İlk satış işlemi ile ilgili olarak alınan ya da alınacak bedelin gerçeğe uygun değeri, hediye puanlar ile satışın diğer bileşenleri arasında dağıtılır.

- 6 Hediye puanlara dağıtılan bedel gerçeğe uygun değerleri esas alınarak ölçülür.
- 7 İşletme, hediyeleri kendi temin ediyorsa, hediye puanlar kullanıldığında ve hediye temin etme yükümlülükleri yerine getirildiğinde hediye puanlara dağıtılan bedel hâsılat olarak muhasebeleştirir. Hâsılat tutarı, kullanılan hediye puanların, toplam olarak kullanılması beklenen hediye puanlarına oranı dikkate alınarak muhasebeleştirilir.
- 8 Hediyeler üçüncü taraflarca temin ediliyorsa, işletme, hediye puanlara dağıtılan bedeli kendi hesabına mı (örneğin, işlemde asıl taraf olarak) yoksa üçüncü taraf (üçüncü tarafın acentası olarak) adına mı tahsil ettiğini değerlendirir.
 - (a) İşletme, üçüncü taraf adına bedeli tahsil ediyorsa,
 - (i) İşletme, hâsılatı kendi hesabında tutulacak net tutar olarak ölçer. Bu net tutar; hediye puanlara dağıtılan bedel ile hediye temin eden üçüncü taraflara ödenecek tutar arasındaki farktır ve
 - (ii) İşletme, üçüncü tarafların hediyeleri temin etmek zorunda olduğu ve bunu yapmakla tahsilatı yapmaya hak kazandıkları zaman, bu net tutarı hâsılat olarak muhasebeleştirir. Bu olaylar, hediye puanlar verilir verilmez meydana gelebilir. Alternatif olarak, müşterinin hediyeleri işletmenin kendisinden ya da üçüncü bir taraftan talep etmeyi seçebilmesi durumunda bu olaylar sadece, müşterinin hediye temin etmesi halinde meydana gelebilir.
 - (b) Bir işletme, bedeli kendi hesabına tahsil ediyorsa, hâsılatını hediye puanlara dağıtılan brüt bedel olarak ölçer ve hediyeleri temin etme yükümlülüğünü yerine getirdiği zaman bunu hâsılat olarak muhasebeleştirebilir.
- 9 Hediyelerin temin edilmesi için katlanılacak olan kaçınılmaz maliyetlerin, ilk satış zamanında hâsılat olarak muhasebeleştirilmeyen ve hediye puanlara dağıtılan bedel ile müşterinin hediye puanları kullandığı zamanda elde edilecek olan ek bedelin toplamını aşması bekleniyorsa, işletme ekonomik olarak dezavantajlı sözleşmeye taraftır. TMS 37 Standardı uyarınca, söz konusu fark borç olarak muhasebeleştirilir. Böyle bir borcu muhasebeleştirme gereği, işletmenin kullanılacak olan hediye puan sayısına ilişkin beklentilerini yeniden gözden geçirmesi durumunda olduğu gibi, hediye puanları temin etmek için katlanılacak maliyetlerin artması durumunda ortaya çıkabilir.

Yürürlük Tarihi ve Geçiş

- 10 “-”
- 10A “-”
- 10B TFRS 13 6 ncı ve UR1-UR3 Paragraflarını değiştirmiştir. Söz konusu değişiklikler TFRS 13 uygulandığında uygulanır.
- 11 Muhasebe politikalarında yapılacak değişiklikler TMS 8 Standardı uyarınca yapılır.

Ek A

Uygulama Rehberi

Bu ek, bu Yorumun ayrılmaz bir parçasıdır.

Hediye puanların gerçeğe uygun değerinin ölçülmesi

UR1 Görüş Birliğinin 6 ncı Paragrafı hediye puanlara dağıtılan bedellerin gerçeğe uygun değerlerinin esas alınarak ölçülmesini gerektirir. Özdeş bir hediye puanı için kotasyon fiyatı olmaması durumunda, gerçeğe uygun değer başka bir değerlendirme yöntemi kullanılarak ölçülmelidir.

UR2 Bir işletme, hediyelerin temin edilebileceği gerçeğe uygun değeri esas alarak hediye puanların gerçeğe uygun değerini ölçebilir. Aşağıdaki unsurlar göz önünde bulundurularak söz konusu hediyelerin gerçeğe uygun değeri azaltılır:

- (a) İlk satıştan hediye puan kazanmamış müşterilere sunulan hediyelerin gerçeğe uygun değeri,
- (b) Müşteriler tarafından talep edilmesi beklenmeyen hediye puanların oranı ve
- (c) Yerine getirmeme riski.

Müşterilerin farklı hediyelerin bulunduğu bir gruptan seçim yapabilmesi söz konusu ise hediye puanların gerçeğe uygun değeri, söz konusu grupta bulunan hediyelerin beklenen seçilme sıklıklarına göre tespit edilmiş oranların uygulanması ile tespit edilen hediyelerin gerçeğe uygun değerlerini yansıtır.

UR3 Bazı durumlarda diğer değerlendirme yöntemleri de kullanılabilir. Örneğin; eğer üçüncü bir taraf hediyeleri temin edecekse ve de işletme verdiği her hediye puan için üçüncü tarafa ödemedede bulunacaksa, işletme hediye puanların gerçeğe uygun değerini üçüncü tarafa ödeyeceği tutarı esas alarak ve bu tutara mantıklı bir kâr marjı ekleyerek ölçebilir. Görüş Birliğinin 6 ncı Paragrafındaki koşulları karşılayan ve söz konusu durumda en uygun olduğu düşünülen değerlendirme yönteminin seçiminde ve uygulamasında yargıda bulunmak gereklidir.