

Interprétation IFRIC 13

Programmes de fidélisation de la clientèle

Références

- IFRS 13 *Évaluation de la juste valeur*
- IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*
- IAS 18 *Produits des activités ordinaires*
- IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels*

Contexte

- 1 Les programmes de fidélisation de la clientèle sont utilisés par les entités pour inciter leurs clients à acheter leurs biens ou leurs services. Si un client achète des biens ou des services, l'entité lui octroie des points-cadeaux (souvent appelés « points » ou « points de fidélité »). En contrepartie de ses points-cadeaux, le client peut obtenir des biens ou des services gratuits ou à prix réduits.
- 2 Les programmes fonctionnent de diverses manières. Les clients peuvent être tenus d'accumuler un nombre ou une valeur minimum de points-cadeaux avant d'être en mesure de les échanger. Les points peuvent être liés à des achats séparés ou à des groupes d'achats, ou bien encore à une pratique d'achats réguliers sur une période donnée. L'entité peut exploiter elle-même le programme de fidélisation ou bien participer à un programme exploité par un tiers. Les cadeaux offerts peuvent être des biens ou des services fournis par l'entité elle-même et/ou le droit d'obtenir des biens ou des services auprès de tiers.

Champ d'application

- 3 La présente interprétation s'applique aux points-cadeaux de fidélisation de la clientèle :
 - (a) qu'une entité octroie à ses clients lors d'une vente, c.-à-d. une vente de biens, une fourniture de services ou l'utilisation d'actifs de l'entité par un client ; et
 - (b) que le client peut échanger à l'avenir contre des biens ou des services gratuits ou à prix réduits, sous réserve de respecter d'éventuelles conditions supplémentaires.

L'interprétation traite de la comptabilisation des points-cadeaux par l'entité qui les accorde à ses clients.

Questions

- 4 Les questions traitées dans la présente interprétation sont :
 - (a) s'il y a lieu de comptabiliser et d'évaluer l'obligation qu'a l'entité de fournir à l'avenir des biens ou des services gratuits ou à prix réduit (« cadeaux »), en :
 - (i) affectant aux points-cadeaux une partie de la contrepartie reçue ou à recevoir au titre de la vente et en différant la comptabilisation en produit des activités ordinaires (en application du paragraphe 13 d'IAS 18) ; ou
 - (ii) provisionnant les coûts futurs estimés de la fourniture des cadeaux (en application du paragraphe 19 d'IAS 18) ; et
 - (b) dans le cas de l'affectation de la contrepartie aux points-cadeaux :
 - (i) quel doit en être le montant ;
 - (ii) quand convient-il de la comptabiliser en produits ; et
 - (iii) si c'est un tiers qui fournit les cadeaux, comment les produits doivent-ils être évalués ?

Consensus

- 5 Une entité doit appliquer le paragraphe 13 d'IAS 18 et comptabiliser les points-cadeaux en tant qu'éléments identifiables de la transaction, séparément des autres éléments identifiables lors de la vente initiale. La juste valeur de la contrepartie reçue ou à recevoir au titre de la vente initiale doit être répartie entre les points-cadeaux et les autres éléments de la vente.
- 6 La contrepartie affectée aux points-cadeaux doit être évaluée par référence à leur juste valeur.
- 7 Si l'entité fournit elle-même les cadeaux, elle doit comptabiliser la contrepartie affectée aux points-cadeaux en produit lorsque les points-cadeaux sont échangés et qu'elle remplit son obligation de livrer les cadeaux. Le montant du produit comptabilisé sera basé sur le nombre de points-cadeaux qui ont été échangés contre des cadeaux, par rapport au nombre total d'unités dont l'échange était attendu.
- 8 Si c'est un tiers qui fournit les cadeaux, l'entité doit apprécier si elle encaisse la contrepartie affectée aux points-cadeaux pour son propre compte (c.-à-d. à titre de mandant de la transaction) ou pour le compte du tiers (c.-à-d. à titre d'agent du tiers).
- (a) Si l'entité encaisse la contrepartie pour le compte du tiers, elle doit :
- (i) évaluer son produit comme étant le montant net qu'elle conserve pour son propre compte, c.-à-d. la différence entre la contrepartie reçue affectée aux points-cadeaux et le montant dû au tiers au titre de la fourniture des cadeaux ; et
- (ii) comptabiliser ce montant net en produits lorsque naissent l'obligation du tiers de livrer les cadeaux et son droit d'obtenir la contrepartie correspondante. Ceci peut intervenir dès que les points-cadeaux sont octroyés. À l'inverse, si le client peut choisir de réclamer des cadeaux soit auprès de l'entité soit auprès d'un tiers, ceci n'intervient qu'au moment où le client réclame les cadeaux auprès du tiers.
- (b) Si l'entité encaisse la contrepartie pour son propre compte, elle doit évaluer ses produits comme étant la contrepartie brute affectée aux points-cadeaux et comptabiliser ces produits lorsqu'elle remplit ses obligations de livrer les cadeaux.
- 9 Si, à un moment donné, on s'attend à ce que les coûts inévitables liés à la fourniture des cadeaux excèdent la contrepartie reçue ou à recevoir (c.-à-d. la contrepartie affectée aux points-cadeaux au moment de la vente initiale qui n'a pas encore été comptabilisée en produit, majorée de toute autre contrepartie à recevoir lorsque le client échange ses points-cadeaux), l'entité a des contrats déficitaires. Un passif doit être comptabilisé pour l'excédent selon IAS 37. Ceci peut intervenir si les coûts attendus liés à la fourniture des cadeaux augmentent, par exemple, si l'entité revoit ses attentes en termes de nombre de points-cadeaux dont l'échange sera demandé.

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

- 10 L'entité doit appliquer la présente interprétation pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} juillet 2008. Une application anticipée est autorisée. Si l'entité applique l'interprétation à une période ouverte avant le 1^{er} juillet 2008, elle doit l'indiquer.
- 10A La publication d'*Améliorations des IFRS*, en mai 2010, a donné lieu à la modification du paragraphe AG2. L'entité doit appliquer cette modification pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2011. Une application anticipée est autorisée. Si l'entité applique la modification à une période antérieure, elle doit l'indiquer.
- 10B La publication d'IFRS 13, en mai 2011, a donné lieu à la modification du paragraphe 6 et des paragraphes AG1 à AG3. L'entité qui applique IFRS 13 doit appliquer ces modifications.
- 11 Les changements de méthode comptable s'effectuent selon IAS 8.

Annexe Guide d'application

La présente annexe fait partie intégrante de l'interprétation.

Évaluer la juste valeur des points-cadeaux

- AG1 Le paragraphe 6 du consensus impose d'évaluer la contrepartie affectée aux points-cadeaux par référence à leur juste valeur. S'il n'existe pas de cours de marché pour un point-cadeau identique, la juste valeur doit être évaluée à l'aide d'une autre technique d'évaluation.
- AG2 Une entité peut évaluer la juste valeur des points-cadeaux par référence à la juste valeur des cadeaux contre lesquels ils peuvent être échangés. La juste valeur des points-cadeaux prend en compte, le cas échéant :
- (a) la valeur des rabais ou des incitations qui pourraient par ailleurs être offerts aux clients n'ayant pas acquis de points-cadeaux lors d'une vente initiale ;
 - (b) la proportion des points-cadeaux dont l'entité estime qu'ils ne seront pas échangés ; et
 - (c) le risque de non-exécution.

Si les clients peuvent choisir parmi une gamme de cadeaux différents, la juste valeur des points-cadeaux reflète la juste valeur de la gamme des cadeaux disponibles, pondérée par la fréquence à laquelle l'on s'attend à ce que chaque cadeau soit choisi.

- AG3 Dans certains cas, d'autres techniques d'évaluation peuvent être utilisées. Par exemple, si un tiers fournit les cadeaux et si l'entité paie à ce tiers chaque point-cadeau fourni, elle peut évaluer la juste valeur des points-cadeaux par référence au montant payé au tiers, en y ajoutant une marge bénéficiaire raisonnable. Il est nécessaire de faire preuve de jugement pour sélectionner et appliquer la technique d'évaluation qui satisfait aux dispositions du paragraphe 6 du consensus et qui est la plus appropriée compte tenu des circonstances.