

Матеріал підготовлено спеціально для ЛІГА:ЗАКОН
Група компаній "КЕЙНАС"
E-mail: info@keynas.com
<http://www.keynas.com>
Тел.: (044) 220-02-30; 220-02-31, (067) 464-35-95

Облік продажу подовжених гарантій на товар

На сьогодні в багатьох торговельних мережах поширена практика продажу додаткових гарантій на реалізований товар. Наприклад, якщо виробник дає гарантію на товар 1 рік, то мережа за додаткову плату пропонує покупцю подовжити таку гарантію ще на рік або два. При цьому вартість такої подовженої гарантії може бути включена до ціни товару або оплачуватися окремо. Розглянемо, яким чином такі подовжені гарантії мають обліковуватися.

Незважаючи на те що відповідно до норм П(С)БО 11 для відшкодування майбутніх операційних витрат, зокрема витрат на виконання гарантійних зобов'язань, повинні створюватися забезпечення (абз. 4 п. 13 П(С)БО 11), у ситуації, що розглядається, вартість подовженої гарантії за суттю є платою за окрему послугу - послугу гарантійного обслуговування. Тож створення забезпечення (резерву) під подовжену гарантію буде не зовсім коректним.

У національних П(С)БО методологію обліку таких операцій чітко не описано. Однак її розкрито в міжнародних стандартах бухгалтерського обліку. До них і звернемося. Тим паче, що у світлі нещодавніх змін до Закону про бухгалтерський облік багатьох підприємств будуть зобов'язані складати фінансову звітність саме за міжнародними стандартами.

Розглянемо норми МСФЗ 15 "Дохід від договорів з клієнтами", який, як очікується, буде введено в дію з 01.01.2018, але може він застосовуватися й достроково.

Згідно з п. Б27 МСФЗ 15 договори, за якими клієнт може повернути дефектну продукцію в обмін на функціонуючу, оцінюють відповідно до настанов щодо гарантій, викладених у п. п. Б28 - Б33 цього стандарту.

Відповідно до п. Б29 МСФЗ 15, якщо клієнт має можливість придбати гарантію окремо (наприклад, тому що про гарантію або її ціну домовляються окремо), то **така гарантія є відокремленою послугою**, оскільки суб'єкт господарювання обіцяє надати клієнтові послугу додатково до продукту, функціональність якого описано в договорі. Причому це послуга гарантування додатково до запевнення в тому, що продукція відповідає узгодженим у договорі специфікаціям.



За таких обставин суб'єкт господарювання обліковує обіцяну гарантію як зобов'язання щодо виконання відповідно до п. п. 22 - 30 МСФЗ 15 та розподіляє частину ціни операції на таке зобов'язання щодо виконання відповідно до п. п. 73 - 86 МСФЗ 15. У такому разі МСБО 37 (який, зокрема, регулює методологію створення забезпечень під гарантії) не застосовують (п. Б30 МСФЗ 15).

Оцінюючи, чи забезпечує гарантія клієнтові послугу додатково до гарантії того, що продукція відповідає узгодженим специфікаціям, суб'єкт господарювання має враховувати, зокрема, такі чинники (п. Б31 МСФЗ 15):

(а) чи вимагається гарантія за законом - якщо суб'єкт господарювання зобов'язаний за законом надати гарантію, то існування такого закону вказує на те, що обіцяна гарантія не є зобов'язанням щодо виконання, оскільки такі вимоги зазвичай існують, щоб захистити клієнтів від ризику придбання дефектних продуктів;

(б) тривалість гарантійного періоду - що довший гарантійний період, то ймовірніше, що обіцяна гарантія є зобов'язанням щодо виконання, оскільки довший гарантійний період означає вищу ймовірність надання послуги додатково до запевнення в тому, що продукція відповідає узгодженим специфікаціям;

(в) характер завдань, які суб'єкт господарювання обіцяє виконати, - якщо суб'єктові господарювання необхідно виконати визначені завдання, щоб надати запевнення в тому, що продукція відповідає узгодженим специфікаціям (наприклад, виконати зворотне перевезення дефектних продуктів), то ці завдання, імовірніше, не спричиняють появи зобов'язання щодо виконання.

Відповідно до п. Б32 МСФЗ 15, якщо гарантія або частина гарантії передбачає надання клієнтові послуги додатково до запевнення в тому, що продукція відповідає узгодженим специфікаціям, то обіцяна послуга є зобов'язанням щодо виконання. Тому суб'єкт господарювання розподіляє ціну операції на продукцію та на послугу. Якщо суб'єкт господарювання обіцяє і гарантію-запевнення, і гарантію з наданням послуги, але не може обґрунтовано обліковувати їх окремо, то суб'єкт господарювання обліковує обидві ці гарантії разом як єдине зобов'язання щодо виконання.

У випадку, що розглядається, торговельній мережі потрібно окремо обліковувати такі складові:

- вартість продажу товару (обліковується як виручка від реалізації);

- вартість послуги з додаткового гарантійного обслуговування (обліковується як зобов'язання щодо виконання).

Якщо додаткова гарантія включена до вартості продажу товару, то для цілей обліку необхідно розділити ці дві складові.

Оскільки послугу з гарантійного ремонту/обслуговування споживатиме покупець протягом усього строку дії подовженої гарантії (рік або два після завершення гарантії



виробника) і момент, коли покупець звернеться за гарантійним обслуговуванням, визначити неможливо, то дохід від надання цієї послуги потрібно визнавати рівномірно протягом усього строку дії цієї подовженої гарантії, тобто протягом другого або другого та третього року з моменту продажу товару.

Витрати, понесені на виконання (або частково задоволених зобов'язань щодо виконання), визнаватимуться в момент їх виникнення (пп. "в" п. 98 МСФЗ 15). Тобто витрати на гарантійне обслуговування за подовженою гарантією визнаватимуться в міру виникнення в періодах їх фактичного понесення.

Отже, подовжена гарантія на товар є зобов'язанням щодо виконання. Вартість такої гарантії має бути відокремлена від вартості товару. Дохід від продажу подовженої гарантії визнають рівномірно протягом строку її дії, а витрати - у періоді їх фактичного понесення (здійснення гарантійного ремонту чи замін).

З метою розрахунку податку на прибуток жодних специфічних коригувань для таких операцій розд. III ПКУ не передбачено, адже, як ми з'ясували, створення забезпечень (резервів) у цьому випадку не відбувається. Тож для податкового обліку будуть використані дані бухгалтерського обліку.

Сергій Кучеренко

Консультант, Група компаній "Кейнас"

Дата підготовки 04.12.2017

© ТОВ «Інформаційно-аналітичний центр «ЛІГА», 2017

© ТОВ «ЛІГА ЗАКОН», 2017

www.ligazakon.ua