

СОЦІАЛЬНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА ПРОДАЖ ПРОДУКЦІЇ: ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ

Розглянуто проблему соціальної відповідальності підприємств за вироблену або реалізовану продукцію перед покупцями та споживачами; порядок визнання, розподілу та відображення витрат на виконання гарантійних зобов'язань в системі рахунків бухгалтерського обліку; запропоновано класифікацію гарантійних зобов'язань

Постановка проблеми. Захист прав споживачів – одна з найважливіших сфер державного регулювання. Підприємства зобов'язані замінити або компенсувати витрати на виправлення недоліків товарів зумовлених виробничим браком, пошкодженнями при транспортуванні, монтажі, використанні протягом гарантійного строку. Нормативне регулювання відповідальності виробника передбачає три напрями: визначення стандартів якості, визначення прав споживачів та відповідальності виробника/продавця за шкоду, завдану внаслідок недоліків продукції. За даними Єдиного реєстру судових рішень України розглянуто 16 168 справи, щодо випадків виявлення, визнання, відшкодування витрат на виправлення браку продукції.

Підприємства самостійно розширюють гарантійні зобов'язання, зокрема в частині гарантійного обслуговування, однак невизначенням залишаються питання правомірності включення витрат на виконання гарантійних зобов'язань до собівартості продукції (витрати на зовнішній брак), витрат на збут, використання резерву гарантійних зобов'язань, умов делегування обов'язків з гарантійного обслуговування виробником продавцю тощо.

Аналіз останніх досліджень та публікацій.

Соціальний аспект використання даних бухгалтерського обліку розглядали Т.А. Бутинець, Т.В. Давидюк, І.В. Жиглей, питання витрат на якість продукції – В.М. Пархоменко, І.Ю. Тимрієнко, та в цілому питання забезпечення, управління якістю продукції досліджували А.Б. Зубкова, Л.А. Траченко, І.М. Шустіна, та інші.

Таблиця 1. Порівняльна таблиця визначення "якість продукції"

Складові визначення	Джерело		
	Шустіна [30, с.7]	Тимрієнко [27, с.9]	Пархоменко В.М. [19, с.25]
1)	ототожнення з домінуючою властивістю продукції;	в першу чергу, такі продукти повинні бути безпечними для споживача, тобто показники їх якості повинні забезпечувати їх безпечне споживання (якість – безпека)	як філософське поняття (один з визначальних факторів характеристики об'єкта, що мають свої властивості, чим можуть відрізнятися від інших об'єктів)
2)	деяка ступінь відповідності технічним умовам, стандартам;	у другу чергу, якість цих продуктів повинна відповідати встановленим нормативним вимогам – стандартам якості (стандартизована якість)	як економічна категорія (здатність якісної продукції або послуги задовольнити потреби визначає попит споживачів на товар, забезпечує конкурентоспроможність підприємства на ринку тощо)
3)	сукупності корисних властивостей продукції, здатних задовольняти певні потреби	у третю чергу, при наявності умов, коли у покупця є можливість обирати бажаний продукт із безлічі представлених на ринку, його якість повинна перевищувати вимоги стандартів, досягати та перевищувати характеристики кращих зразків, що пропонуються на зарубіжних ринках (якість – досконалість)	як суспільна категорія (задоволення виявлених і передбачуваних потреб споживачів)

Відповідно до даних табл.1 наведені визначення мають багато спільного, зокрема відповідність чинному законодавству (відповідність визначеним стандартам) однак відмінні підходи у трактуванні якості, як сукупності корисних властивостей [30, с.7], забезпечення безпеки [27, с9], забезпечення конкурентних переваг, відповідність передбачуваним потребам споживачам [19, с.25]. Недосконалість наведених доповнень до нормативних вимог зумовлена обмеженістю їх використання:

- сукупності корисних властивостей не виключає наявність інших властивостей з недоліками;
- продукція може бути якісною, але водночас використовуватись з порушенням правил безпеки, не за призначенням та становити загрозу для суб'єкта, інших об'єктів;
- конкурентні переваги продукту визначаються у

Недослідженими залишились питання розподілу відповідальності за якість продукції між виробником та продавцем, зокрема відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку витрат на виконання гарантійних зобов'язань виробника та продавця.

Метою статті є визначення соціальної відповідальності продавця, окреслення проблемних питань та шляхів їх вирішення щодо визнання, розподілу та відображення в бухгалтерському обліку виробника, покупця витрат на виконання гарантійних зобов'язань.

Викладення основного матеріалу. В сучасних умовах покупець не може бути повною мірою впевнений у якості придбаної продукції. Цьому сприяє незнання технічних характеристик об'єкта купівлі, прав покупця, обов'язків продавця та виробника.

В нормативному регулюванні якість продукції підтверджується документами, які продавець (виробник, виконавець) зобов'язаний надати на вимогу споживача [8, ст.6.п.2]. Загальне визначення "якості продукції" нормативним регулюванням не передбачено. Натомість ст.1.п.15 Закону України "Про захист прав споживачів" [8] визначає "недолік", як будь-яку невідповідність продукції вимогам нормативно-правових актів і нормативних документів, умовам договорів або вимогам, що пред'являються до неї, а також інформації про продукцію, наданій виробником (виконавцем, продавцем).

Серед науковців також відсутній єдиний підхід щодо визначення поняття "якість продукції" (табл.1)

порівнянні з аналогічною продукцією конкурентів та не може визначатись лише за відповідністю продукції законодавчо встановленим вимогам.

Для цілей бухгалтерського обліку домінуючим виступає відповідність виготовленої продукції існуючим стандартам, порушення яких кваліфікує її як брак, а також здатність задовольнити певні потреби, що дозволяє реалізувати таку продукцію та отримати дохід.

Законодавче регулювання гарантійних зобов'язань розглядали М. Бойко[1] В. Василенко [2], Ю. Габдулліна [3], І. Голошевич [5], Н. Доценко-Белоус [7], В. Крупельницький [12], Т. Лісіцина [13], В. Мусієнко [14], С. Новикова [17], Л. Павлова [18], А. Погребняк [20], О. Сироток [26], та інші. Автори розглядали колізійні випадки невідповідності одних нормативних актів іншим, розробляли пропозиції щодо їх систематизації та узгодження.

Розмежування соціальної відповідальності в частині або сервісним центром відповідно до нормативного гарантійних зобов'язань між продавцем та виробником регулювання наведено у табл. 2

Таблиця 2. Нормативне регулювання гарантійних зобов'язань виробника, продавця, сервісного центру

№ з/п	Назва нормативного акту	Виробник	Продавець	Сервісний центр
1.	Господарський кодекс України [6, ст.269]	Строки та додаткові зобов'язання при порушенні виконання гарантійних зобов'язань		- ¹
2.	Податковий кодекс [21, ст.138.10.3, ст.140.1, ст.165.1, ст.192]	Умови віднесення до витрат на збут, випадки коригування податкових зобов'язань та податкового кредиту		
		Порядок обчислення валових витрат, бази оподаткування Податком з доходів		
3.	Цивільний Кодекс України [29, ст.675-681]	Підстави, строки, обсяги виникнення гарантійних зобов'язань, способи виконання гарантійних зобов'язань		Підстави надання гарантійного ремонту, умови проведення ремонту за додаткову плату
4.	Закон України "Про захист прав споживачів" [8, ст.1,6-19]	Умови визначення, порядок розрахунку строків та розміру гарантійних зобов'язань, розподіл витрат між виробником та продавцем, об'єкти гарантійних зобов'язань, способи виконання гарантійних зобов'язань, перелік документів, що виступають підтвердженням виникнення гарантійних зобов'язань, вимоги щодо інформування про існування гарантійних зобов'язань		Зобов'язання в межах здійснення гарантійного ремонту, порядок відшкодування витрат на проведення гарантійного ремонту
5.	Закон України "Про відповідальність за шкodu, завдану внаслідок дефекту в продукції" [9, ст.6, 7, 9]	Визначення, доведення, строки, звільнення або зменшення відповідальності за завдану шкodu	Випадки переходу відповідальності від виробника	-
6.	Постанова КМУ "Про реалізацію окремих положень ЗУ "Про захист прав споживачів" [25]	Перелік об'єктів, що підлягають гарантійним зобов'язанням та їх строки з урахуванням сезонності		-
7.	Постанова КМ "Про затвердження Порядку гарантійного ремонту (обслуговування) або гарантійної заміни технічно складних побутових товарів" [24]	Визначення об'єкту гарантійних зобов'язань, документування виникнення та виконання гарантійних зобов'язань, умови продажу об'єктів, щодо яких передбачено гарантійні зобов'язання, випадки відшкодування покупцю витрат на виконання гарантійного ремонту		Документи-підстави для надання гарантійного ремонту
		Розрахунок забезпечення виконання гарантійних зобов'язань (витрати на доставку об'єкту для виконання гарантійних зобов'язань, проведення оцінки розміру гарантійних зобов'язань, що підлягають виконанню тощо), порядок надання послуг передбачених гарантійними зобов'язаннями		
8.	Наказ ДПІ Про затвердження Порядку обліку покупців, що отримали гарантійну заміну товарів або послуги з гарантійного ремонту (обслуговування) [15]	Документування виконання гарантійних зобов'язань, зокрема заміна, повернення грошових коштів		Документування операцій з проведення ремонту в межах гарантійних зобов'язань
9.	Наказ "Про заходи щодо забезпечення виконання постанови КМУ №251" [16]	Перелік форм первинних документів та порядок їх заповнення		Заповнення документів гарантійних зобов'язань в частині наданих послуг

За даними табл. 2, соціальна відповідальність продавця передбачає інформування покупців про властивості та правила використання товару. виправлення недоліків продукції, додаткова відповідальність покладена на продавця лише у випадку, якщо це передбачено договором між покупцем та продавцем або продавець не може надати інформацію про виробника (попереднього продавця).

Нормативне регулювання визначає виникнення та виконання гарантійних зобов'язань, обсяги гарантійних зобов'язань, якщо останні не передбачені технічною документацією або договором купівлі-продажу, детальний перелік товарів, що підлягає гарантійному обслуговуванню, типові форми документів, форми виконання гарантійних зобов'язань.

Відповідно до ст. 3 Закон України "Про захист прав споживачів" [8] гарантійне зобов'язання покладене на виробника або продавця включає гарантійну заміну та гарантійний ремонт (обслуговування) протягом гарантійного строку². Гарантійне обслуговування полягає у тому, що виробник (продавець, виконавець) протягом гарантійного терміну зобов'язується організувати, якщо це передбачено експлуатаційним документом, роботи із спеціальної установки (підключення) товару чи його

складання (далі – введення в експлуатацію) та технічного обслуговування. Роботи з гарантійного ремонту (обслуговування) виконуються для споживача безоплатно [8, ст.3].

Вимагати виконання гарантійних зобов'язань покупець може на основі розрахункового документа, а щодо товарів, на які встановлено гарантійний строк, – технічного паспорта чи іншого документа, що його замінює, з позначкою про дату продажу [8, п.8.11]. Наказом ДПІ визначено порядок та умови, розроблено документи (гарантійний талон, відомість обліку робіт з технічного обслуговування та гарантійного ремонту, акт приймання товару на експертизу, заяву, квитанцію, журнал обліку гарантійного ремонту (обслуговування) технічно складних побутових товарів), визначено перелік товарів щодо яких передбачено гарантійний ремонт.

Відповідальність за виготовлену продукцію покладено на виробника за напрямками: відповідність продукції вимогам зазначених у експлуатаційних документах протягом гарантійного терміну та в розмірі шкоди, завданої внаслідок дефекту в продукції.

Для відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку витрат, пов'язаних з усуненням недоліків продукції, компенсування шкоди завданої використанням неякісної продукції, виконання гарантійних зобов'язань регулюються П(С)БО 11 "Зобов'язання" [23], П(С)БО 16 "Витрати" [22], Планом рахунків бухгалтерського обліку та Інструкцією про використання Плану рахунків бухгалтерського обліку [11] (табл.3).

¹ Проведення гарантійного ремонту виступає основним видом діяльності, та регулюється Господарським кодексом України, але іншими статтями

² Відповідальність за шкodu завдану від використання продукції з дефектом регулюється однойменним Законом України "Про відповідальність за шкodu, завдану внаслідок дефекту в продукції" від 19.05.2011 № 3390-VI

Таблиця 3. Нормативне регулювання відображення витрат, пов'язаних з виконанням гарантійних зобов'язань в системі рахунків бухгалтерського обліку

Назва нормативного акту	Складові гарантійних зобов'язань		
	Витрати на виправлення браку	Витрати на гарантійне обслуговування	Витрати на відшкодування шкоди завданої використанням неякісної продукції
Інструкція по використанню плану рахунків [11]: у виробника	24 "Брак у виробництві"	93 "Витрати на збут"	
у продавця	47 "Забезпечення гарантійних зобов'язань"		
Якщо створено резерв	47 "Забезпечення гарантійних зобов'язань"		
ПСБО "Зобов'язання" [23]	П.13. Забезпечення створюються для відшкодування наступних (майбутніх) операційних витрат на виконання гарантійних зобов'язань зобов'язань, якщо такий має місце). Порядок розподілу		
ПСБО 16 "Витрати" [22]	п.14 "Втрати від браку" (складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливую вартість, та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку), що включаються до складу інших прямих витрат	П.19 витрати на гарантійний ремонт, що включаються до складу витрат на збут	П. 20. До інших операційних витрат включаються: визнані штрафи, пеня, неустойка

Відповідно до даних табл.2 витрати від виявленого браку будуть відображатись у складі витрат виробництва [1] або витрат на збут (зменшення резерву гарантійних витрат на гарантійне обслуговування між виробником, продавцем, виконавцем відповідно до статті 1 Порядку 506 [24] визначається відповідними договорами.

За даними Єдиного реєстру судових рішень України розглянуто 16 168 справи, що стосують випадків виявлення, визнання, відшкодування витрат на виправлення браку продукції. Розглянемо більш детально справи, щодо гарантійного обслуговування (визнання витрат від виправлення браку), що передбачає заміну або безоплатний ремонт (табл. 3)

Таблиця 4. Аналіз судових рішень щодо виконання гарантійних зобов'язань

№ справи	2-2936\10	2-3717/08/17	22-ц-658/2007
1	2	3	4
Фабула справи	Безпідставне зняття автомобіля з гарантійного обслуговування	Неналежне виконання продавцем умов договору, розраховано неустойку та моральну шкоду	Визнання договору купівлі-продажу недійсним
Докази позивача	Довідка-рахунок, що засвідчує факт придбання товару; свідоцтва про реєстрацію транспортного засобу; акт приймання-передачі транспортного засобу та довідка, що свідчать про переобладнання автомобіля до моменту реалізації; звернення позивача про неякісне та невчасне проведення ремонтних робіт; інші документи, що підтверджують факти невиконання в повному обсязі робіт, які передбачені сервісним обслуговуванням автомобіля позивача	Договір купівлі-продажу, „лист обслуговування клієнта" та „акт прийому-передачі виробу із ПВХ", в яких позивачем були вказані недоліки. Розрахунок пені у розмірі 19845 грн. відповідно до ч.3 п.8.9 ЗУ „Про захист прав споживачів", моральної шкоди у розмірі 3000 грн, яка відповідає тим душевним та моральним стражданням та принизливому положенню, в якому він та його родина опинилися у зв'язку з неправомірними діями відповідача	Договір купівлі-продажу квадроцикла; факт продажу товару неналежної якості підтверджено висновком спеціаліста-товарознавця; технічну документацію відповідач не надав (не отримав її від продавця при придбанні), безкоштовний ремонт протягом гарантійного строку провести відмовився на підставі візуального огляду товару та визначення, що брак виник через порушення правил використання квадроциклу
Докази відповідача	Гарантійне свідоцтво на новий автомобіль, що міститься в сервісній книжці, в якому сторонами обумовлено термін дії гарантії 24 місяці або 50000 км пробігу та умови втрати власником автомобіля прав на гарантію; результати службового розслідування; технічний акт перевірки технічного стану автомобіля (від підпису якого позивач відмовився) та виявлено експлуатацію автомобіля з від'єднаним датчиком коробки передач (без спідометра) та експлуатацію автомобіля з порушенням правил експлуатації з значним перевантаженням	Відповідач не укладав договір з надання послуг; „акт прийому-передачі виробів із ПВХ" де вказано виправлення частини дефектів	Акт огляду та акт технічної експертизи квадроцикла
Підстави для рішення суду	Позивач порушив умови експлуатації автомобіля, дії позивача належать до переліку умов наведених у сервісній книжці, що ведуть до втрати прав на гарантію	Суд вважає, що між сторонами фактично було укладено договір підряду. Відповідачем були порушені вимоги договору щодо якості товару, які вони визнали своїми діями та зобов'язались усунути. Відповідач не усунув у встановлений договором строк, тому вимоги позивача стосовно відшкодування неустойки є правомірними. Не приймає до уваги суд і посилення позивача на те, що стан здоров'я його погіршився із-за невиконання зобов'язань відповідача, оскільки даних про те, що не усунення недоліків виготовлених рамних конструкцій є небезпечним для життя та здоров'я позивача суду не надано	При продажі квадроцикла позивачу відповідач не надав останньому необхідну доступну, достовірну і своєчасну інформацію про проданий товар, яка доводиться споживачу в експлуатаційних документах, а також продав товар неналежної якості

Продовження табл. 4

1	2	3	4
Рішення суду	Відмовити	Позов задовольнити частково: 1) зобов'язати відповідача безоплатно усунути недоліки; 2) сплатити неустойку В задоволенні позовних вимог про відшкодування моральної (немайнової) шкоди – відмовити	Задовольнити

За даними табл.3 запорукою виграшу судового спору виступає знання деталізації гарантійних зобов'язань у технічній документації, договорі купівлі-продажу та документальне підтвердження наявності браку та понесеної шкоди розглянемо кожен з випадків більш детально.

У випадку відмови суду у задоволенні позову, прийняте рішення базувалось на доведенні відповідача факту порушення умов експлуатації автомобіля позивачем на основі акту службового розслідування, а також спростуванні доказів про неналежне проведення гарантійного ремонту. Споживачем було подано заяву про неналежне виконання гарантійного ремонту до відповідача на основі якого останній провів службове розслідування. Результати розслідування засвідчили про належне надання послуг з гарантійного обслуговування та порушення споживачем правил експлуатації автомобіля, що веде до втрати права на гарантійне обслуговування. Статтею 13 Закону України "Про захист прав споживачів" [8] передбачено проведення експертизи продавцем за письмовою заявою споживача. До матеріалів справи було додано замовлення – наряди, що підтверджують факт проведення ремонтних робіт, але

останні не містять інформації про причини, що зумовили необхідність його проведення. За цих умов неможливо чітко вказати момент коли позивач порушив правила експлуатації автомобілем та втратив право на гарантійне обслуговування та необґрунтованість понесених витрат на гарантійний ремонт відповідачем.

У випадку часткового задоволення позову, прийняте рішення базується на визнанні відповідачем своєї вини при підписанні акту виконаних робіт із зауваженнями позивача, відповідність розрахунку пені за прострочення виконання зобов'язань чинному законодавству [8, ч.3 п.9 ст.8], відсутність обґрунтування розміру визначеної моральної (нематеріальної) шкоди.

У випадку задоволення позову, рішення було прийняте на основі не доведення відповідачем належного технічного стану об'єкта продажу (під час продажу товару позивачу не було видано експлуатаційних документів, оскільки вони були відсутні) та неможливості доведення виникнення недоліків через порушення умов експлуатації.

З метою попередження порушень гарантійних зобов'язань, розглянемо схему виникнення та виконання гарантійних зобов'язань відповідно до чинного законодавства (рис.1).



Рис. 1 Виникнення та виконання гарантійних зобов'язань

За даними рис.1, відповідальність за гарантійне обслуговування несе продавець з подальшою компенсацією від виробника. Додатковим договором між виробником та продавцем може бути передбачено умови зміни компенсації виробником витрат на гарантійне обслуговування, зокрема виробник надає продавцю знижку та не компенсує витрати пов'язані з гарантійними замінами, ремонтом тощо.

Витрати на гарантійне обслуговування, відповідно до ст.140.1.4 ПКУ [21] належать до витрат подвійного призначення та передбачає ряд умов:

– ведення обліку покупців, що отримали заміну товарів або послуги з ремонту (обслуговування), у порядку, встановленому центральним органом державної податкової служби;

– відобразити повернення бракованого товару;
– відповідність гарантійних зобов'язань порядку встановленому Кабінетом Міністрів України (перелік товарів на які поширюється гарантійна заміна
– гарантійні зобов'язання повинні бути оприлюднені (розповсюджене в рекламі, технічній документації, договорі або іншому документі зобов'язання продавця щодо умов та строків гарантійного обслуговування).

За інших умов, витрати на виконання гарантійних зобов'язань не включаються до бази оподаткування.

Відображення витрат на виконання гарантійного ремонту залежить від порядку їх розподілу та визнання виробником та/або продавцем, наведено в табл. 4.

Таблиця 5. Відображення витрат на гарантійне обслуговування у виробника та продавця

№ з/п	Форма виконання гарантійних зобов'язань	Виробник	Продавець
1	Розірвання договору		
1.1	Товар містить недоліки	Відображає витрати від зовнішнього браку на рахунку 24 "Брак у виробництві" (за умови, що брак відновний) або на рахунку 93 "Витрати на збут", відображає використання 47 "Забезпечення гарантійних зобов'язань"	Коригує операції з продажу товару (вартість товару, торгова націнка), відображає продаж нового товару, відображає повернення виробнику товару з недоліками
1.2	Покупець повернув товар протягом 14 днів ³	-	Коригує операції з продажу товару
2	Заміна товару на аналогічний	Відображає витрати від зовнішнього браку на рахунку 24 "Брак у виробництві" (за умови, що брак відновний) або на рахунку 93 "Витрати на збут", відображає використання 47 "Забезпечення гарантійних зобов'язань"	Коригує операції з продажу товару (вартість товару, торгова націнка), відображає повернення коштів покупцю, відображає повернення виробнику товару з недоліками
3	Заміна товару на товар іншої моделі з доплатою	Аналогічно до попереднього випадку з додатковим відображенням компенсації доплати продавцю	Аналогічно до попереднього випадку з додатковим відображенням доплати покупцю та додаткової компенсації від виробника
4	Гарантійний ремонт	Відображає компенсацію продавцю витрат на гарантійний ремонт продавцю у на рахунку 93 "Витрати на збут" або 473 "Забезпечення гарантійних зобов'язань"	Відображає витрати від отримання послуг з ремонту на рахунку 93 "Витрати на збут", відображає дохід від компенсації витрат на гарантійний ремонт від виробника
Між виробником та продавцем укладено договір про перехід гарантійних зобов'язань до продавця			
1	Розірвання договору		
1.1	Товар містить недоліки	Компенсує вартість товару або надсилає аналогічний товар	Коригує операції з продажу товару (вартість товару, торгова націнка), відображає продаж нового товару, відображає витрати на усунення недоліків на рахунку 93 "Витрати на збут" ⁴ , якщо таке неможливе відображає повернення товару виробнику
1.2	Покупець повернув товар протягом 14 днів ⁵	-	Коригує операції з продажу товару
2	Заміна товару на аналогічний	-	Коригує операції з продажу товару (вартість товару, торгова націнка), відображає повернення коштів покупцю, відображає витрати на усунення недоліків на рахунку 93 "Витрати на збут"
3	Заміна товару на товар іншої моделі з доплатою	-	Аналогічно до попереднього випадку з додатковим відображенням доплати покупцю, відображає витрати на усунення недоліків та доплату покупцю на рахунку 93 "Витрати на збут"
4	Гарантійний ремонт	-	Відображає витрати на оплату послуг з ремонту на рахунку 93 "Витрати на збут"
Укладено договір між виробником та сервісним центром або продавцем та сервісним центром			
1	Гарантійний ремонт	Відображають передачу деталей до сервісного центру, оплату послуг сервісного центру, понесені витрати відображають на рахунку 93 "Витрати на збут" або 473 "Забезпечення гарантійних зобов'язань", якщо такий має місце	

За даними табл. 4 виробник відображає компенсацію витрат продавцю за виконання гарантійних зобов'язань або визначає умови переходу відповідальності до продавця. В бухгалтерському обліку мають місце коригуючі операції, зокрема методом червоного сторно відображається заміна продукції та включення до витрат на збут сума доплат при гарантійній заміні, оплата послуг з гарантійного ремонту з подальшою компенсацією від виробника у складі доходу. У

випадку переходу відповідальності за гарантійні зобов'язання виробника, такі витрати включаються до складу витрат на збут або за рахунок зменшення резерву "Забезпечення гарантійних зобов'язань", якщо такий мав місце.

На основі проведеного дослідження запропоновано класифікацію гарантійних зобов'язань відповідної форми їх погашення, напрямів, за рівнів нормативного регулювання, суб'єктів виконання (рис. 2)



Рис. 2 Класифікація гарантійних зобов'язань

³ якщо інше не визначено договором купівлі-продажу

⁴ на рахунку 473 "Забезпечення гарантійних зобов'язань", якщо такий має місце

⁵ якщо інше не визначено договором купівлі-продажу

Наведена на рис.2 класифікація гарантійних зобов'язань за рівнем нормативного регулювання дозволяє визначити межі гарантійних зобов'язань та на їх основі передбачити їх розподіл між виробником, продавцем, сервісним центром. Це дозволить оптимізувати витрати підприємства на виконання гарантійних зобов'язань з урахуванням специфіки об'єкту продажу, територіального розміщення виробничих потужностей, продавця, сервісного центру, доцільності розширення гарантійного обслуговування.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Дедалі більшого значення набувають питання соціальної відповідальності підприємств. Виникнення та виконання гарантійних зобов'язань забезпечує відповідальність виробника та продавця перед споживачем продукції.

Аналіз нормативного регулювання, а також підходів науковців, дозволило дійти висновку щодо загального визначення якості продукції, відповідно до нормативно закріпленого поняття "недолік" та поняття бухгалтерського обліку "брак", передбачає її невідповідність встановленим нормам та технічних документам. В момент виявлення таких невідповідностей у виробника або продавця виникають зобов'язання здійснити витрати для їх виправлення, а в окремих випадках в розмірі шкоди, завданої внаслідок дефекту в продукції та технічної документації товарів

Загальні правила виникнення та обсяги гарантійних зобов'язань передбачено законодавством відповідно до об'єкту продажу та учасників договору купівлі-продажу.

За результатами аналізу судових рішень, щодо спорів у відшкодуванні витрат на виправлення недоліків продукції, запорукою успіху визначено належне документування отримання продукції та порядку проведення гарантійного ремонту, знання умов договору купівлі-продажу.

Запропонована класифікація зобов'язань за формою погашення, напрямками, рівнем нормативного регулювання, суб'єктом виконання підвищує інформаційне забезпечення даних бухгалтерського обліку при розподілі витрат на гарантійне обслуговування, прийнятті рішення про додаткове гарантійне обслуговування виробником або продавцем, розподілі гарантійних зобов'язань між виробником та продавцем, підписанні договорів з сервісним центром про проведення гарантійного ремонту та створення обмінного фонду товарів, доцільності створення резерву "Забезпечення гарантійних зобов'язань".

Список використаної літератури:

1. *Бойко М.Д.,* Слівак В.М., Хазін М.А. Цивільно-правові документи зразки заяв, скарг, договорів, заповітів, доручень, контрактів, актів з цивільно-правових питань. К.: Наукова думка, 1996. – 255 с. 2. *Василенко В.* Гарантії для покупця: правові питання / В. Василенко // *Баланс*. – 2012. – № 23. – с. 34-37. 3. *Габдулліна Ю.* Покупка некачественного товара: нюансы и последствия [Електронний ресурс] / Ю. Габдулліна // *Судебно-юридическая газета*. – 2011. – № 100. Режим доступу: http://sug.kiev.ua/articles.php?id_article=3492 4. Гарантійний ремонт, обслуговування та заміни [Електронний ресурс] // *Миколаївська обласна профспілкова організація працівників малого та середнього бізнесу "Єднання"*. Режим доступу: <http://proforg.mk.ua/Statti/2011-09-26-07-05-29-4051.html> 5. *Голошевич И.* Гарантійные расходы при продаже физическим лицам [Електронний ресурс] / И. Голошевич // *Бухгалтерия*. – 2004. – N45 (616). Режим доступу: <http://www.buhgalteria.com.ua/Hit.html?id=748> 6. Господарський кодекс України 16.01.2003 № 436-IV [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://search.ligazakon.ua/doc2.nsf/link1/T030436.html> 7. *Доценко-Белоус Н.* Гарантійные обязательства: правовые и учетные аспекты / Н. Доценко-Белоус // *Бухгалтерия*. – 2006. – N42 (717). Режим доступу: <http://www.buhgalteria.com.ua/Hit.html?id=1525> 8. Закон України "Про захист прав споживачів" від 12.05.1991 № 1023-XII [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://search.ligazakon.ua/doc2.nsf/link1/T102300.html> 9. Закон України "Про відповідальність за шкоду, завдану внаслідок дефекту в продукції" від 19.05.2011 № 3390-VI [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://search.ligazakon.ua/doc2.nsf/link1/T113390.html> 10. *Зубкова А.Б.* Управління організаційною культурою якості продукції на машинобудівному підприємстві: автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04 / А.Б. Зубкова; Нац. техн. ун-т "Харк. політехн. ін-т". – Х., 2010. – 20 с. 11. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291 [Електронний ресурс]. Режим доступу:

<http://search.ligazakon.ua/doc2.nsf/link1/REG4186.html> 12. *Крупельницький В.* Шкода внаслідок дефекту продукції – правові аспекти за новим нормативним актом [Електронний ресурс] / В. Крупельницький // *Юрист і закон*. – 2011. – № 36 Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/doc2.nsf/link1/ed_2011_09_13/EA002328.html 13. *Ліцица Т.* Гарантійні зобов'язання: питання обліку / Т. Ліцица // *Баланс*. – 2012. – № 23. – с. 38-41. 14. *Мусієнко В.* Усунення браку – на витрати [Електронний ресурс] / В. Мусієнко // *Дебет-Кредит*. – 2004. – № 42. Режим доступу: <http://www.dtk.com.ua/show/1cid0298.html> 15. Наказ Державної податкової адміністрації України "Про затвердження Порядку обліку бракованих товарів, повернутих покупцями, у разі здійснення гарантійних заміни товарів, а також обліку покупців, що отримали таку заміну або послуги з ремонту (обслуговування)" від 28.02.2011 № 112 [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://search.ligazakon.ua/doc2.nsf/link1/RE19094.html> 16. Наказ Міністерства промислової політики України, Міністерства зовнішніх економічних зв'язків і торгівлі України, Державного комітету України у справах захисту прав споживачів "Про заходи щодо забезпечення виконання постанови Кабінету Міністрів України "Про затвердження Порядку гарантійного обслуговування або гарантійної заміни технічно складних побутових товарів" від 22.02.99 N 251" від 06.08.1999 р. N 293/587/22 [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://search.ligazakon.ua/doc2.nsf/link1/reg4003.html> 17. *Новиков С.* Податковий і бухгалтерський облік операцій з гарантійного ремонту й обслуговування / С. Новиков // *Дебет-Кредит*. – 2001. – № 47. Режим доступу: <http://www.dtk.com.ua/debet/ukr/2001/47/47pr18.html> 18. *Павлова Л.* Ответственность за вред, причиненный вследствие дефекта в продукции: старые недостатки в новом законе [Електронний ресурс] / Л. Павлова // *Юрист и Закон*. – 2011. – № 36.. Режим доступу: <http://search.ligazakon.ua/doc2.nsf/link1/EA002331.html> 19. *Пархоменко В.М.* Концепція розвитку бухгалтерського обліку, контролю та аналізу витрат на якість продукції автореф. дис. ... докт. екон. наук: 08.00.04 / В.М. Пархоменко; Жит. держ. техн. ун-т. – Ж., 2011. – 38 с. 20. *Погребняк А.* Потребитель всегда прав... / А. Погребняк // *Бухгалтер*. – 2002. – № 32. – с. 26-27. Режим доступу: http://www.buhgalter.factor.ua/bu.php?year=2003&num=13&file=p43_01.htm 21. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://search.ligazakon.ua/doc2.nsf/link1/T102755.html> 22. Положення стандарт бухгалтерського обліку "Витрати" Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318 [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://search.ligazakon.ua/doc2.nsf/link1/an/13/REG4248.html> 23. Положення стандарт бухгалтерського обліку "Зобов'язання" Наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 № 20 [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://search.ligazakon.ua/doc2.nsf/link1/REG4306.html> 24. Постанова Кабінету Міністрів "Про затвердження Порядку гарантійного ремонту (обслуговування) або гарантійної заміни технічно складних побутових товарів" від 11.04.2002 № 506 [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://search.ligazakon.ua/doc2.nsf/link1/kp020506.html> 25. Постанова Кабінету Міністрів України "Про реалізацію окремих положень Закону України "Про захист прав споживачів" 19.03.1994 № 172 [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://search.ligazakon.ua/doc2.nsf/link1/KP940172.html> 26. *Сиротюк О.* Покупець, остерігайся неякісного товару / О. Сиротюк // *Баланс*. – 2012. – № 23. – с. 32-33. 27. *Тимрієнко Ю.І.* Облік і аналіз витрат на якість продукції: організація і методика: автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Ю.І. Тимрієнко; Держ. акад. статистики, обліку та аудиту Держкомстату України, Держ комітет статистики України. – К., 2010. – 21 с. 28. *Ткаченко Л.А.* Підвищення ефективності управління якістю продукції на підприємствах харчової промисловості: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.04 / Л.А. Ткаченко; Одес. держ. екон. ун-т. – О., 2008. – 19 с. 29. Цивільний кодекс України 16.01.2003 № 435-IV [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://search.ligazakon.ua/doc2.nsf/link1/T030435.html> 30. *Шустіна І.М.* Формування системи управління якістю діяльності сільськогосподарських підприємств: автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04 / І.М. Шустіна; Нац. ун-т біоресурсів і природокористування України. – К., 2010. – 20 с.

СЛИВКА Ярослава Василівна – аспірант кафедри бухгалтерського обліку і контролю Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

– розрахунки з покупцями і замовниками.

Стаття надійшла до редакції 09.03.12 р.