

Марина ВЛАСОВА, консультант по вопросам бухгалтерского учета и налогообложения

## ТОВАРНЫЙ УЧЕТ ДЛЯ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЕЙ: ИЗУЧАЕМ ИЗМЕНЕНИЯ, ДЕЛАЕМ ВЫВОДЫ

**Что изменилось?** С 26 ноября 2021 года начинает действовать Порядок ведения учета товарных запасов для физических лиц – предпринимателей, в том числе плательщиков единого налога, утвержденный приказом Минфина от 03.09.2021 № 496 (далее – Приказ № 496, Порядок № 496).

### В консультации мы рассмотрим:

- кто из предпринимателей обязан вести учет товарных запасов, а кто – нет;
- как вести учет товарных запасов и какие правила нужно соблюдать;
- как заполнить форму для учета товарных запасов в разных ситуациях (см. фрагмент в конце консультации) и как исправить ошибки, допущенные при ее заполнении;
- какая ответственность установлена за нарушение порядка ведения товарного учета.

### Кто обязан вести товарный учет?

Обратимся к Закону от 06.07.1995 № 265/95-ВР «О применении регистраторов расчетных операций в сфере торговли, общественного питания и услуг» (далее – Закон № 265). В ст. 3 этого Закона сказано, что субъекты хозяйствования (далее – СХ), которые осуществляют расчетные операции в наличной и/или безналичной форме (с применением электронных платежных средств, платежных чеков, жетонов и т. п.) при продаже товаров (предоставлении услуг) в сфере торговли, общественного питания и услуг, обязаны вести учет товарных запасов **в порядке, установленном законодательством**, а также осуществлять продажу только тех товаров (услуг), которые отражены в таком учете (п. 12).

Нормы этой статьи распространяются и на предпринимателей (за некоторым исключением). Но вот порядок ведения товарного учета для них законодательно не устанавливался. А теперь под эту норму закона Минфин разработал Порядок № 496.

**?** Кто именно из предпринимателей обязан вести товарный учет запасов согласно Порядку № 496?

Товарный учет запасов должны вести предприниматели, которые одновременно отвечают двум условиям, указанным в п. 12 ст. 3 Закона № 265 и в п. 1 разд. I Порядка № 496.

**Условие 1.** Предприниматель является:

- субъектом общей системы налогообложения;
- единщиком – плательщиком НДС (т. е. единщиком третьей группы со ставкой ЕН 3 % или единщиком четвертой группы);
- единщиком – неплательщиком НДС (первая, вторая и третья группы), который торгует технически сложными бытовыми товарами (далее – ТСБТ), лекарствами, медицинскими и ювелирными изделиями.

**Условие 2.** Предприниматель осуществляет расчетные операции. Нет расчетных операций – значит, нет и товарного учета.

Ниже в таблице-подсказке рассмотрим разные ситуации, чтобы вы могли понять, когда надо вести товарный учет, а когда нет.

**P**

[www.balance.ua](http://www.balance.ua)

- Демоверсія БСБ
- Одна відкрита стаття кожного номера
- Інформація про семінари/вебінари
- Анонси та архіви номерів

Таблица-подсказка

№ п/п	Ситуация	Надо ли вести товарный учет (да/нет)?
1	2	3
1	Предприниматель – единщик первой группы торгует на рынке одеждой и обувью	<b>Нет.</b> <b>Не выполняется условие 1</b> , поскольку предприниматель: – торгует товаром, продажа которого не требует применения РРО и ПРРО; – не является плательщиком НДС
2	Предприниматель – единщик первой группы торгует на рынке ТСБТ	<b>Да.</b> <b>Оба условия выполняются</b> , поскольку предприниматель: – торгует ТСБТ (условие 1); – осуществляет расчетные операции (условие 2). При этом не имеет значения, что у него есть льгота в виде неприменения РРО/ПРРО и расчетных квитанций согласно п. 296.10 Налогового кодекса (далее – НК) и п. 6 ст. 9 Закона № 265
3	Предприниматель – единщик второй группы торгует товарами медицинского назначения. Оплату принимает только по безналу через кассу банка	<b>Нет.</b> <b>Не выполняется условие 2:</b> у предпринимателя нет расчетных операций
4	Предприниматель – единщик второй или третьей группы – неплательщик НДС продает в своем интернет-магазине одежду и обувь, текстиль. При расчетах с покупателями применяет РРО	<b>Нет.</b> <b>Не выполняется условие 1</b> , поскольку предприниматель: – торгует товаром, продажа которого не требует применения РРО и ПРРО; – не является плательщиком НДС
5	Предприниматель – единщик третьей группы со ставкой ЕН 3 %, плательщик НДС торгует металлопластиковыми окнами в магазине за наличные деньги и принимает платежные карты	<b>Да.</b> <b>Оба условия выполняются:</b> предприниматель является плательщиком НДС и осуществляет расчетную операцию
6	Предприниматель на общей системе налогообложения реализует стройматериалы только юрлицам, которые рассчитываются с ним по безналу, перечисляя деньги на его текущий счет	<b>Нет.</b> <b>Не выполняется условие 2:</b> у предпринимателя нет расчетных операций

## Как вести учет товаров?

Вести учет товарных запасов означает постоянно вносить информацию об их поступлении и выбытии в специальную форму учета (п. 1 разд. II Порядка № 496). Приведем основные правила такого учета.

**Правило 1.** Учету подлежат только товары, предназначенные для продажи или оказания услуг.

Это правило вытекает из определения, приведенного в п. 2 разд. I Порядка № 496. Там сказано, что товарные запасы – это совокупность товаров, которые содержатся предпринимателем для дальнейшей продажи (оказания услуг).

Значит, если вы храните в своем магазине чужой товар, его не следует отражать в форме учета. Однако вы должны иметь документ, который подтверждает, что товар был передан вам именно

на хранение (договор хранения, акт приемки-передачи товара).

**Правило 2.** Учет ведется по местам продажи и по местам хранения.

В п. 1 разд. I Порядка № 496 сказано, что предприниматель должен вести учет только тех товаров, которые находятся у него в месте продажи (на его хозяйственном объекте).

**Местом продажи** (хозяйственным объектом) является стационарный или любой передвижной объект, в том числе транспортное средство (далее – ТС), часть передвижного или стационарного объекта, в том числе ТС, где осуществляются расчетные операции при продаже товаров (оказании услуг) (п. 2 разд. I Порядка № 496).

Однако в п. 2 разд. I Порядка № 496 приведено еще и понятие **«место хранения»**. Это стационарный или любой передвижной объект, в том числе ТС, часть передвижного или стационарно-

го объекта, в том числе ТС, земельный участок, где хранятся товарные запасы, принадлежащие предпринимателю.

И нормы Порядка выписаны так, что когда товары попадают в места продажи из мест хранения, надо оформить документы, которые также являются составляющей товарного учета. Вот и получается, что вести учет надо не только в местах продажи, но и в местах хранения товаров.

### **Правило 3. Надо вести отдельный учет по каждому месту продажи.**

Предприниматель, у которого есть несколько торговых точек в разных местах, должен вести не только общий учет товаров, но также и учет товарных запасов по каждому отдельному месту продажи (п. 1 разд. II Порядка № 496).

### **Правило 4. Вести учет надо в специальной форме для учета товарных запасов (приложение к Порядку № 496).**

Форму учета можно вести в бумажном или в электронном виде по выбору предпринимателя.

При этом записи в бумажной форме следует выполнять разборчиво, чернилами темного цвета или шариковой ручкой (п. 7 разд. II Порядка № 496).

Электронную форму учета можно вести в той программе, которую выберет сам предприниматель. Но по требованию налоговиков электронная версия должна быть визуализирована в формате, который позволяет просмотреть форму учета или скопировать ее (п. 8, 11 разд. II Порядка № 496).

### **Правило 5. Записи в форму учета вносятся на основании первичных документов.**

Первичные документы являются неотъемлемой частью товарного учета и приложениями к форме учета. Это опись остатка товаров на начало учета, накладные, транспортные документы, таможенные декларации, акты закупки, фискальные чеки, товарные чеки, другие документы, реквизиты которых позволяют идентифицировать поставщика и получателя товара, дату проведения операции, наименование, количество и стоимость товара (п. 2 разд. I Порядка № 496).



**На заметку!** Среди реквизитов первичного документа, перечисленных в п. 2 разд. I Порядка № 496, нет цены товара. Поэтому если в первичном документе не указана цена, но указана общая стоимость товара, то такой документ будет отвечать требованиям Порядка № 496.

### **Правило 6. Форму учета и первичные документы надо хранить.**

Форма учета, первичные документы на товары должны храниться в месте продажи до тех пор, пока последняя единица товара, отраженного в таких первичных документах, не будет продана (или иным путем списана).

Эти документы нужно ежемесячно группировать в хронологическом порядке (так, как вы их отражали в форме учета). Также можно подшить их к форме учета, чтобы хранить вместе с ней (п. 10 разд. II Порядка № 469).

### **Как заполнить учетную форму?**

Мы уже сказали, что учет можно вести в бумажном или в электронном виде (см. **правило 4**).

Прежде чем приступить к учету, предприниматель должен указать о себе данные, перечисленные в п. 2 разд. II Порядка № 496. Эти данные в бумажной форме указываются на титульной странице.

Заполняя форму учета, следуйте таким **правилам**:

- записи вносятся в хронологическом порядке (п. 4 разд. II Порядка № 496);
- каждая строка формы соответствует одному первичному документу;
- если поступление и выбытие состоялись в один день, на них должны быть отдельные записи.

В форме учета должны быть указаны:

- в графе 1 – порядковый номер строки, в которой делается запись;
- графе 2 – дата осуществления записи;
- графах 3–6 – реквизиты первичного документа;
- графе 7 – общая стоимость товара согласно первичному документу о поступлении товара;
- графе 8 – общая стоимость товара согласно первичному документу о выбытии товара (кроме данных о продаже через РРО и ПРРО).

В графе 9 приводятся примечания, предусмотренные Порядком № 496 (в случае исправления ошибок).



**На заметку!** Образец заполнения формы был приведен на сайте Минфина (см. файл «Додаток. Форма приклад» в блоке о проекте Порядка (блок датирован 05.04.2021): [mof.gov.ua/uk/regulatory\\_acts\\_draft\\_for\\_discussion\\_2021-483](http://mof.gov.ua/uk/regulatory_acts_draft_for_discussion_2021-483)).

### ❓ Как исправить ошибки в форме учета?

Чтобы заменить неправильную запись на правильную, сделайте так:

- в графе 9 той строки, где допущена ошибка, проставьте отметку «Аннулировано – исправлено» с указанием порядкового номера новой строки, в которой теперь приведена правильная (исправленная) информация;
- в графе 9 этой новой строки проставьте отметку «Исправлено» с указанием порядкового номера строки, информация из которой исправлена.

### ❓ Какое выбытие товара отражается в графе 8?

Выбытием товаров для целей товарного учета считается:

- продажа товаров с получением оплаты в безналичной форме, осуществленная в установленных законодательством случаях без применения РРО/ПРРО;
- внутреннее перемещение товара между принадлежащими одному предпринимателю местами продаж (хозяйственными объектами) и/или местами хранения;
- уничтожение или потеря товара;
- возврат товара поставщику;
- использование товаров для собственных нужд.



**Обратите внимание!** Если вы реализуете все товары через РРО или ПРРО, то в форме учета у вас будут только записи о приобретении товаров.

### ❓ Как предпринимателю начать вести учет товаров?

Прежде всего надо составить **опись остатка товаров** на начало учета, которая имеет статус первичного документа (п. 2 разд. I Порядка № 496). Такая опись составляется в произвольной форме, но в ней должна быть информация о наименовании имеющихся товаров, их количестве (с указанием единицы измерения) и стоимости.

Стоимость товаров предприниматель определяет самостоятельно:

- по первичным документам на товар – если они имеются. Такой вариант подходит единщикам – плательщикам НДС и предпринимателям на общей системе: они и раньше должны были вести учет своих расходов (п. 177.10, 296.1 НК);

- если документов нет – тогда можно взять рыночную закупочную стоимость таких товаров или продажную стоимость (на ваш выбор).



**Важный нюанс!** Порядок № 496 позволяет предпринимателю внести в форму учета начальные остатки по описи, даже если на них нет никаких документов.

### ❓ Как данные из описи товарных остатков заносятся в форму учета?

Данные из описи заносятся в форму учета следующим образом (п. 5 разд. II Порядка 496):

- в графе 2 ставим дату начала учета. Предприниматели, которые на дату вступления в силу Приказа № 496 уже были обязаны вести товарный учет, в этой графе укажут «26.11.2021». Предприниматели, у которых такая обязанность возникнет позже, укажут свою дату;
- графе 3 указываем: «Опис залишку товарів на початок обліку»;
- графе 4 ставим дату, на которую составлена опись. Например, опись может быть составлена как 25.11.2021 на конец дня, так и 26.11.2021. Главное сделать запись в форме учета (заполнить гр. 2) до начала торговли;
- графе 5 – ставим цифру «1»;
- графе 7 – указываем общую стоимость товара, определенную в описи;
- графы 6, 8 и 9 не заполняем.

### ❓ Как заполнить форму, если товар поступил по одной накладной, а дальше реализуется в течение длительного периода разными партиями?

В такой ситуации в графы 1–7 формы вносят данные из документа поставщика. Если весь товар реализован через РРО или ПРРО, то больше никаких записей в форме учета не делают.

Если товар испортился или было другое выбытие (не через РРО или ПРРО), тогда в форму учета вносят реквизиты документа, который подтверждает факт выбытия. Например, при порче товара это будет акт на списание, в котором надо указать причину порчи товара.

### ❓ Как вести учет предпринимателю на общей системе налогообложения, который работает в сфере общепита?

В Порядке к № 496 нет специальных правил для учета операций по приобретению сырья или реализации готовой продукции. И здесь возникает

другой вопрос: входит ли сырье в перечень товарных запасов, учет которых нужно вести предпринимателю?

Определение понятия «товарные запасы» в п. 2 разд. I Порядка № 496 не позволяет однозначно ответить на этот вопрос. Поэтому здесь возможны варианты. Например, в графах 1–7 формы учета можно указать реквизиты документов на приобретение сырья. В графах 1–6 привести данные внутреннего документа – акта на списание сырья в производство, в графе 8 указать общую стоимость списанного в производство сырья. А поступление готовой продукции из производства отражать на основании акта об оприходовании или другого документа, который свидетельствует о поступлении запасов из собственного производства.

Или можно вообще не отражать в учете стоимость сырья для производства. А поступление готовой продукции из производства отражать на основании акта об оприходовании или другого документа, который подтверждает поступление запасов из собственного производства.

## Как и за что будут штрафовать?

Если предприниматель обязан вести учет товаров (см. нашу **таблицу-подсказку**), то ему придется выполнять требования, установленные Законом № 265 и Порядком № 496.

Как мы уже отмечали выше, п. 12 ст. 3 Закона № 265:

- позволяет продавать только те товары, которые отражены в учете товарных запасов;
- обязывает предъявлять налоговикам во время проверки документы, подтверждающие учет и происхождение тех товаров, которые на момент проверки находятся в месте продажи.

Кроме того, запрещено продавать товары, если в местах продажи (в хозяйственных объектах) отсутствуют (п. 9 разд. II Порядка № 496):

- первичные документы на этот товар, реквизиты которых внесены в форму учета;
- записи в форме учета об имеющихся первичных документах;
- первичные документы и записи в форме учета о таких первичных документах.

За несоблюдение этих правил предпринимателю грозит штраф в размере двойной стоимости товаров, не учтенных в установленном порядке, но

не ниже 170 грн (ст. 20 Закона № 265). При этом стоимость товаров определяется по ценам реализации.



**Хотим предупредить!** Документы на месте продажи налоговикам может предъявить не только лично физлицо-предприниматель, но и продавец (п. 11 разд. II Порядка № 496). Если на момент проверки нет оригиналов первичных документов, то налоговикам можно дать копии. Но до конца проверки оригиналы все равно придется предъявить.

## Применяем на практике

Покажем, как заполнить форму учета по данным нашего примера.

### Пример

Предприниматель – единщик второй группы торгует ТСБТ в магазине и через Интернет. В описи товарных остатков на начало учета указана такая информация:

- 10 электромассажеров для ног по цене 1 200 грн/шт. общей стоимостью 12 000 грн;
- 5 электромассажеров для живота по цене 800 грн/шт. общей стоимостью 4 000 грн.

Общая стоимость товарных остатков составляет 16 000 грн.

26.11.2021 предприниматель продал два массажера для ног по цене 1 500 грн/шт. на сумму 3 000 грн. Покупатель оплатил товар налоговым платежом через Novary, и оплата поступила от «Новой почты» на текущий счет предпринимателя. Поскольку такая операция не проводится через РРО, надо заполнить графы 1–6 и 8 формы учета. В этот же день было продано 2 массажера для живота по цене 1 000 грн/шт. на сумму 2 000 грн при продаже в магазине с расчетом банковской картой через POS-терминал. Хотя это и безналичная операция, однако она является расчетной и проводится через РРО. Поэтому данные об этой операции не отражаются в форме учета.

27.11.2021 предприниматель обнаружил, что один массажер для живота непригоден для использования. Он составил акт о порче товара. Поскольку такая операция не проводится через РРО, надо заполнить графы 1–6 и 8 формы учета.

## ФРАГМЕНТ

Додаток  
до Порядку ведення обліку товарних запасів для фізичних осіб – підприємців,  
у тому числі платників єдиного податку (пункт 2 розділу І)

**Форма ведення обліку товарних запасів**  
**ФОП Петренко Петро Петрович, РНОКПП 12345678912**

Податкова адреса: **м. Дніпро, проспект Слобожанський, 25**

Місце продажу: **магазин «Забава», м. Дніпро, вул. Артільна, 22**  
(дані ФОП відповідно до пункту 2 розділу ІІ цього Порядку)

№ з/п	Дата внесення запису	Реквізити первинного документа, що підтверджує надходження або вибуття товару (підпункт 3 пункту 3 розділу ІІ цього Порядку)				Загальна вартість товарів за первинним документом, грн		Примітки (підпункт 6 пункту 3 розділу ІІ цього Порядку)
		Вид	Дата	№	Постачальник (продавець, виробник) або отримувач товару	Надходження товару (придбання, повернення товару від покупця, або внутрішнє переміщення) (підпункт 4 пункту 3 розділу ІІ цього Порядку)	Вибуття товару (продаж товарів в безготівковій формі, внутрішнє переміщення, знищення або втрата, повернення товару постачальнику, використання на власні потреби) (підпункт 5 пункту 3 розділу ІІ цього Порядку)	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	26.11.2021	Опис залишку товарів на початок обліку	25.11.2021	1		16 000		
2	26.11.2021	Накладна	26.11.2021	23	Тихова А. С.		3 000	
3	27.11.2021	Акт списання	27.11.2021	1			800	