

УДК 657.1



**Копылова Татьяна Ильинична**  
кандидат экономических наук, доцент,  
кафедра бухгалтерского учета и налогообложения,  
Байкальский государственный университет,  
г. Иркутск, Российская Федерация,  
e-mail: kopylovati@bgu.ru



**Вашенко Маргарита Сергеевна**  
студент,  
кафедра бухгалтерского учета и налогообложения,  
Байкальский государственный университет,  
г. Иркутск, Российская Федерация,  
e-mail: rita-vashchenko@mail.ru



**Харитоновна Анастасия Александровна**  
студент,  
кафедра бухгалтерского учета и налогообложения,  
Байкальский государственный университет,  
г. Иркутск, Российская Федерация,  
e-mail: nastya.kharitonova.030@mail.ru

## **ПЕРЕХОД НА ФСБУ 28/2023 «ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ»: ОСОБЕННОСТИ ПРОВЕДЕНИЯ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ И ОТРАЖЕНИЕ В УЧЕТЕ**

**Аннотация.** В данной статье рассматриваются основные особенности порядка проведения и отражения в учете операций по инвентаризации в связи с введением нового федерального стандарта ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация». В российской практике данный федеральный стандарт еще недостаточно изучен. В связи с этим представляется актуальным исследование ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация» с тем, чтобы сопоставить предыдущий порядок проведения инвентаризации с вновь принятым порядком, показать нововведения. В статье рассмотрены основные понятия, выделены общие требования к инвентаризации. Представлен порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации, а также сгруппированы требования по отражению результатов инвентаризации в учете и признанию в бухгалтерской отчетности.

**Ключевые слова:** инвентаризация, инвентаризационная комиссия, фактическое наличие объектов инвентаризации, порядок проведения инвентаризации, требования к инвентаризации, объекты инвентаризации, сроки проведения инвентаризации, ФСБУ 28/2023, учет результатов инвентаризации.

**Tatiana I. Kopylova**  
PhD in Economics, Associate Professor,

*Department of Accounting and Taxation,  
Baikal State University,  
Irkutsk, Russian Federation,  
e-mail: kopylovati@bgu.ru*

***Margarita S. Vashchenko***  
*Student,  
Department of Accounting and Taxation,  
Baikal State University,  
Irkutsk, Russian Federation,  
e-mail: rita-vashenko@mail.ru*

***Anastasia A. Kharitonova***  
*Student,  
Department of Accounting and Taxation,  
Baikal State University,  
Irkutsk, Russian Federation,  
e-mail: nastya.kharitonova/030@mail.ru*

## **TRANSITION TO FEDERAL ACCOUNTING STANDARD 28/2023 “INVENTORY”: FEATURES OF INVENTORY AND REFLECTION IN ACCOUNTING**

**Abstract.** This article discusses the main features of the procedure for conducting and recording inventory operations in connection with the introduction of the new Federal Accounting Standard 28/2023 "Inventory". In Russian practice, this federal standard has not yet been sufficiently studied. In this regard, it seems relevant to study Federal Accounting Standard 28/2023 "Inventory" in order to compare the previous order of inventory with the newly adopted order, to show innovations. The article discusses the basic concepts, highlights the general requirements for inventory. The procedure for conducting an inventory of the assets and liabilities of the organization is presented, as well as the requirements for reflecting the results of the inventory in accounting and recognition in accounting statements are grouped.

**Keywords:** inventory, inventory commission, actual availability of inventory items, inventory procedure, inventory requirements, inventory items, inventory period, federal accounting standard 28/2023.

Приказом Минфина России от 13.01.2023 № 4н был утвержден федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация». Данный стандарт вносит некоторые изменения в процедуру проведения инвентаризации. Документом определены основные требования к инвентаризации, которые являются обязательными для всех организаций, за исключе-

нием бюджетной сферы. В нем также указаны временные рамки, порядок осуществления инвентаризации и список объектов бухгалтерского учета, которые обязательно должны быть проверены.

Инвентаризация – это процесс учета, при котором происходит осмотр наличия и состояния активов организации (например, товаров, сырья, оборудования и других активов) и обязательств. Целью проведения инвентаризации является определение точного количества активов, а также выявления возможных расхождений с данными бухгалтерского учета.

Чтобы более точно раскрыть понятийный аппарат инвентаризации, рассмотрим несколько точек зрения, данных различными авторами.

Например, Сергеева Л. А. считает, что «инвентаризация – проверка, оценка и документальное подтверждение фактического наличия числящегося на балансе имущества учреждения по данным бухгалтерского учета» [3]. Достаточно полное определение, отражающее основные функции инвентаризации.

Костюкова И. Н. и Луговской Д. В. рассмотрели инвентаризацию «как методический прием бухгалтерского учета, заключающийся в установлении фактического наличия, состояния и оценки имущества и финансовых обязательств организации» [7].

Копылова Е. К и Копылова Т. И. в своей статье [6] указали на инвентаризацию как элемент метода бухгалтерского учета и объект внутреннего контроля: «при инвентаризации следует подтвердить не только фактическое существование объекта, но и его состояние и право собственности на активы, обоснованность возникновения задолженности. В этом прослеживается место инвентаризации как одного из элементов метода бухгалтерского учета, обеспечивающего контроль учетных объектов. С другой стороны, проверка обоснованности отражения объектов в бухгалтерском учете характеризует инвентаризацию как процедуру внутреннего контроля. Своевременное отражение результатов инвентаризации в бухгалтерском учете позволяет формировать достоверную отчетную информацию».

Таким образом, на основании выше приведенных высказываний можно сделать вывод, что инвентаризация является неотъемлемым элементом эффективного ведения бухгалтерского учета, а также обеспечивает надежность и достоверность финансовой отчетности.

Новый стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация» хоть и не вносит больших изменений, но конкретизирует некоторые положения, которые позволяют обеспечить более корректный порядок проведения инвентаризации. Перейти на применение данного стандарта будут обязаны все экономические субъекты (кроме бюджетной сферы) с 1 апреля 2025 г. Также организация, по своему усмотрению, может начать применять данный стандарт до указанного срока.

Общие направления проведения инвентаризации активов и обязательств определены в Федеральном законе «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ в статье 11, однако этого недостаточно для конкретизации порядка организации проведения инвентаризации и методики отражения результатов проведенной инвентаризации.

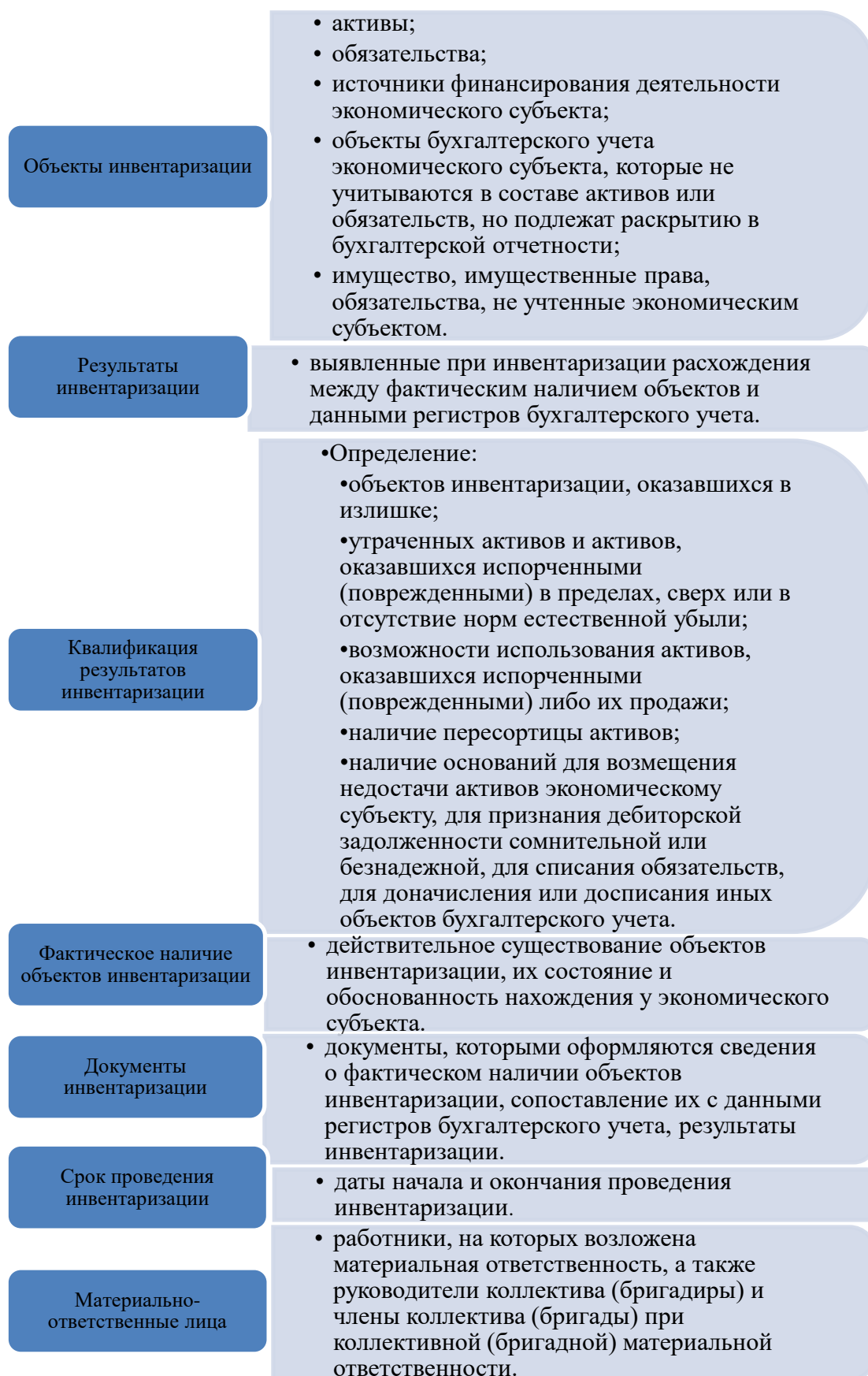


Рис. 1. Понятийный аппарат по инвентаризации

Источник [2].

Также следует отметить, что организационные вопросы инвентаризации, случаи и порядок проведения инвентаризации конкретных объектов бухгалтерского учета, отражение ее результатов в учете прописаны в методических указаниях по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных приказом Минфина России 13.06. 1995 г. № 49. Вместе с тем, в связи с изменением законодательных и нормативных актов на современном этапе развития учета, представленная терминология требует модификации, поэтому в ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация» введены уточнения. Новые понятия, закрепленные ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация» представлены на рис.1.

Одной из основных особенностей нового стандарта является расширение перечня объектов, подлежащих инвентаризации. Теперь он включает не только материальные активы, но и нематериальные активы, финансовые инструменты, долгосрочные финансовые вложения и другие активы. Это требует от организаций более детального и всестороннего подхода к проведению инвентаризации.

Другим важным изменением, который был внесен новым стандартом, является установление требований к проведению инвентаризации. Основные требования, установленные ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация» представлены на рис.2.



Рис. 2. Общие требования к инвентаризации

Источник [2].

Например, стандарт регламентирует возможность использования альтернативных способов определения фактического нахождения объектов инвентаризации (например, видеофиксация, фотофиксация и другое) в тех случаях, когда нет возможности применения традиционных методов (например, подсчет, обмер, взвешивание и т.д.) или их организация требует достаточно большое количество вложений для экономического субъекта.



Важно отметить, что ФСБУ 28/2023 не применяется при инвентаризации драгоценных металлов и драгоценных камней. Инвентаризация драгоценных металлов и драгоценных камней проводится в соответствии с Инструкцией о порядке учета и хранения драгоценных металлов, драгоценных камней, продукции из них и ведения отчетности при их производстве, использовании и обращении, утвержденной приказом Министерства финансов РФ от 9 декабря 2016 г. № 231н [1].

Также стандарт требует создания определенных условий для обеспечения точности и достоверности учета, например, обеспечение мерной тарой, исправными техническими и транспортными средствами, измерительными приборами и т.д.

В соответствии с ФСБУ 28/2023, каждый случай проведения инвентаризации имеет соответствующую дату, на которую эта инвентаризация должна быть проведена.

Инвентаризация является обязательной в случаях, представленных на рис. 3.

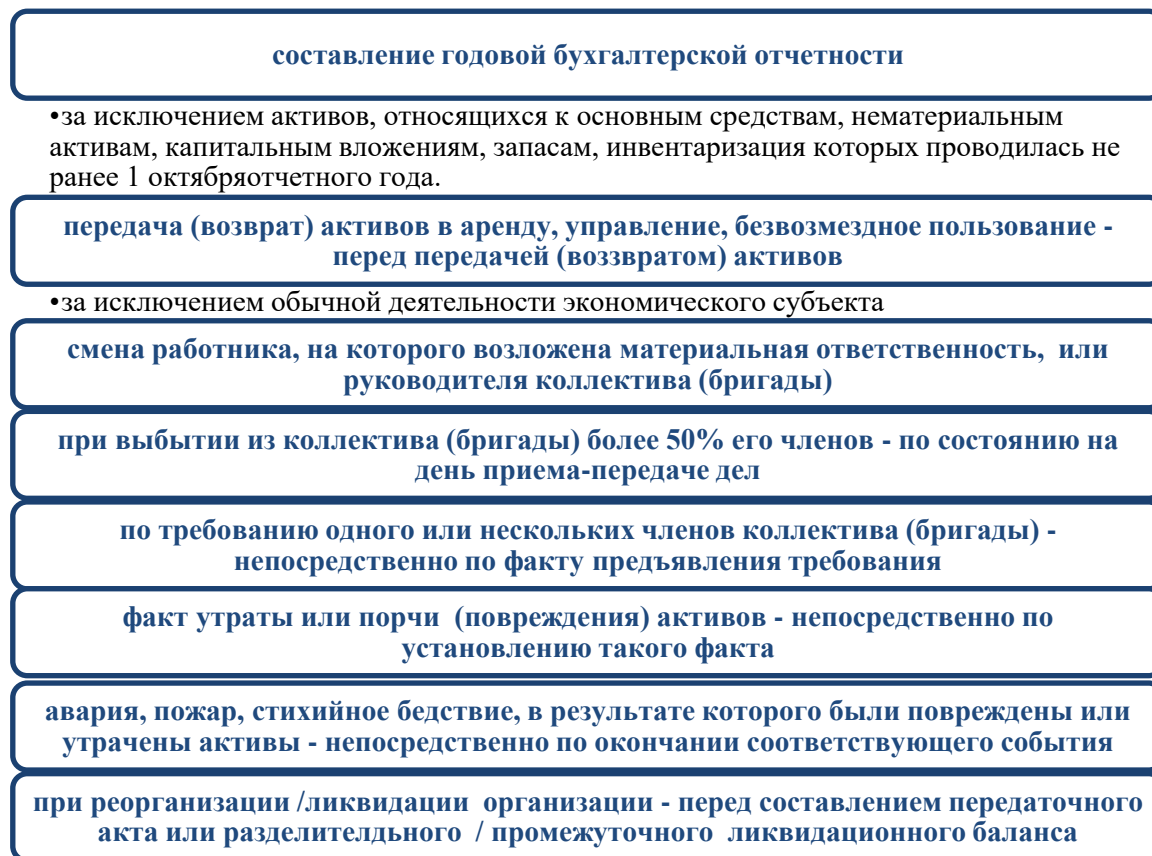


Рис. 3. Случаи обязательного проведения инвентаризации

Источник [1].

Важно отметить, что срок проведения инвентаризации определяется руководителем экономического субъекта. Это позволяет гибко настраивать время проведения инвентаризации в соответствии с конкретными особенностями организации. Такой подход позволяет эффективно планировать и контролировать

процесс инвентаризации, обеспечивая точность и актуальность данных о наличии активов и обязательств.

Для проведения инвентаризации формируется комиссия, состоящая из сотрудников организации. Члены комиссии должны быть независимы от лиц, отвечающих за ведение учета и сохранение материальных ценностей.

ФСБУ 28/2023 допускает создание одной или нескольких инвентаризационных комиссий в зависимости от объема работы. Распределение ответственности между этими комиссиями и порядок их работы определяются руководителем организации. Важно отметить, что, если отсутствует пятая часть или более членов инвентаризационной комиссии, результаты инвентаризации считаются недействительными. Кроме того, лица, которые несут материальную ответственность за объекты, проверяемые комиссией, не могут быть включены в состав инвентаризационной комиссии.

В ФСБУ 28/2023 прописано, когда можно не создавать инвентаризационную комиссию, случаи которых представлены на рис. 4.

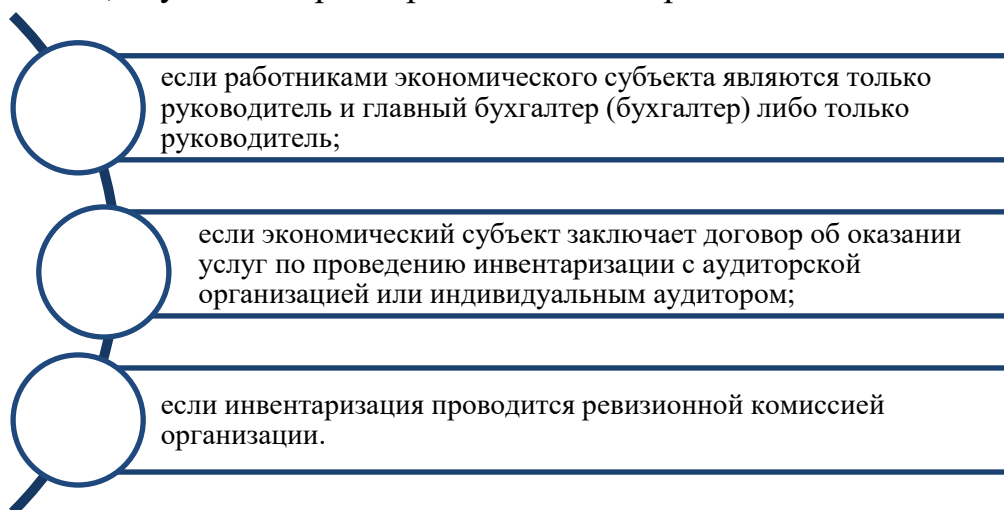


Рис. 4. Случаи, когда не создается инвентаризационная комиссия

Источник [11].

Основным требованием к работе инвентаризационной комиссии является обязательное участие всех ее членов в проведении инвентаризации. В целом, федеральный стандарт подтверждает уже знакомые правила формирования инвентаризационных комиссий, но стоит выделить новое правило, если инвентаризация активов проводится в течение нескольких дней, то доступ в места, где находятся такие активы (в частности, помещения складов и иных структурных подразделений), в отсутствие инвентаризационной комиссии должен быть закрыт, то есть помещения должны быть опечатаны [1].

Что касается оценки результатов инвентаризации, то ФСБУ 28/2023 четко прописывает стоимость каждого объекта, представленной на рис. 5.

Результат инвентаризации	Порядок учета
<input type="checkbox"/> Активы в излишке	<input type="checkbox"/> Включают в доходы по их справедливой стоимости, либо балансовой стоимости, либо балансовой стоимости аналогичных активов
<input type="checkbox"/> Недостача активов	<input type="checkbox"/> Включают на расходы по балансовой стоимости активов
<input type="checkbox"/> Расхождение в суммах дебиторской задолженности и обязательств	<input type="checkbox"/> Принимают к учету в суммах, вытекающих из документов, подтверждающих эту задолженность, обязательства
<input type="checkbox"/> Расхождение в суммах оценочных обязательств, отложенных налоговых активов и обязательств	<input type="checkbox"/> Принимают к учету в суммах, подтвержденных соответствующими расчетами

Рис. 5. Учет результатов инвентаризации

Источник [1].

Кроме того, допускается взаимозачет излишков и недостач активов в результате пересортицы в исключительных случаях за один и тот же период, у одного и того же материально ответственного лица, в отношении активов одного и того же наименования и в тождественных количествах [1].

В случаях, когда по активам установлены нормы естественной убыли, то недостачи учитывают следующим образом:

- убыль, которая находится в пределах норм, относится на затраты. При этом: нормы убыли применяются только в случае выявления фактической недостачи активов; убыль активов в пределах норм определяется после зачета недостач активов излишками по пересортице;
- убыль, которая находится сверх норм, относится на виновных лиц или в расходы организации.

Рассмотрим отражение результатов инвентаризации в бухгалтерском учете. В случае, если выявлены излишки при инвентаризации, проводки формируются следующим образом, представленным в табл.1.

Таблица 1

Отражение в учете излишков в результате инвентаризации

Номер п/п	Наименование содержания хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Выявлены излишки основных средств в результате инвентаризации	08	91/1
2	Выявлены излишки материалов	10	91/1
3	Выявлены излишки товаров при инвентаризации	41	91/1
4	В результате инвентаризации кассы, выявлены неучтенные денежные средства	50	91/1

При обнаружении недостачи, составляются следующие проводки, представленные в табл.2.



Таблица 2

## Отражение в учете недостачи в результате инвентаризации

Номер п/п	Наименование содержания хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Выявлена недостача материалов, основных средств, готовой продукции в результате инвентаризации	94	10 01 43
2	Списана недостача по материалам, товарам в пределах норм естественной убыли	20 25 44	94
3	Списана недостача ценностей сверх норм естественной убыли при наличии виновных лиц	73/2	94
4	Списана недостача ценностей сверх норм убыли, если виновное лицо не обнаружено	91/2	94

При обнаружении пересортицы, формируются записи, представленные в табл.3.

Таблица 3

## Отражение в учете пересортицы в результате инвентаризации

Номер п/п	Наименование содержания хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Зачтена недостача товаров излишками в результате пересортицы	41	94
2	Списана недостача товаров, незачтенная в результате пересортицы	94	41
3	Незачтенная недостача товаров в результате пересортицы списана на виновное лицо	73/2	94
4	Сумма недостачи внесена в кассу виновным лицом	50	73/2

Вся информация, связанная с проведением инвентаризации, должна быть документирована, поэтому рекомендуется составлять следующие документы при проведении инвентаризации, представленные на рис. 6.



Рис. 6. Документы инвентаризации

Источник [10].

Федеральный стандарт предоставляет организации возможность самостоятельно определять состав документов инвентаризации. Документация должна быть сохранена, а также доступна для проверки аудиторами или другими заинтересованными сторонами.

По результатам инвентаризации составляется окончательный отчет, который содержит информацию о фактическом количестве и состоянии активов. Этот отчет должен включать следующую информацию:

- наименования активов и сведения, идентифицирующие их, их количество по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете;
- количество (прописью) порядковых номеров активов и общее количество (прописью) таких активов в натуральных единицах измерения, записанных на каждой странице, вне зависимости от того, в каких единицах измерения (в том числе штуках, килограммах, метрах) эти активы показаны (на каждой странице документа);
- отметку о проверке цен, таксировки и подсчета итогов на последней странице документа с подписями лиц, производивших эту проверку;
- расписку материально ответственного лица, подтверждающую проверку фактического наличия активов инвентаризационной комиссией в его присутствии, отсутствие претензий к инвентаризационной комиссии и принятие перечисленных в документе активов для хранения или использования (в конце документа);
- в случае смены материально ответственных лиц подписи лица, принявшего актив, и лица, сдавшего этот актив;
- подписи всех членов инвентаризационной комиссии и соответствующего материально ответственного лица [1].

В соответствии с установленными требованиями, документы, содержащие сведения о фактическом наличии объектов инвентаризации, не должны содержать незаполненные строки. Однако, если на последней странице данного документа остаются незаполненные строки, эти строки должны быть прочеркнуты.

Если в документе инвентаризации допущена ошибка, то такое исправление должно быть удостоверено подписями всех членов инвентаризационной комиссии и соответствующего материально ответственного лица.

Кроме того, к результатам инвентаризации могут быть приложены любые подтверждающие документы, к ним относятся:

- акты обмеров, технические расчеты;
- объяснения материально ответственных лиц о допущенной пересортице;
- объяснения причин инвентаризационной комиссии, по которым разница в стоимости от пересортицы в сторону недостачи, образовавшейся не по вине материально ответственных лиц, не отнесена на виновных лиц [1].

Неполное, неправильное проведение инвентаризации может привести к следующим недостаткам такие как:

- затраты на проведение инвентаризации. Инвентаризация требует значительных затрат времени и ресурсов, особенно если она проводится вручную.
- возникновение ошибок и неточностей. При проведении инвентаризации могут возникать ошибки и неточности, связанные с неправильным подсчетом, упущениями или неполными записями.
- необходимость остановки работы. Проведение инвентаризации может потребовать остановки работы предприятия или отдела на определенное время, что может привести к потере прибыли.
- неэффективность. Инвентаризация может быть неэффективной, если не учитываются изменения в запасах, которые произошли после ее проведения.
- риск хищения. Во время инвентаризации есть риск хищения товаров или материалов, особенно если не принимаются соответствующие меры безопасности.

Также стоит отметить, что для минимизации перечисленных недостатков инвентаризации, для ее проведения приходится привлекать значительное количество сотрудников. Поэтому возникает задача повысить оперативность проведения инвентаризации.

В заключение можно сказать, что внедрение нового стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация», требует от организаций активного подхода и стремления к соблюдению его требований. Научная статья предоставляет полезную информацию и рекомендации для организаций, которые сталкиваются с переходом на ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация». Она помогает организациям лучше понять особенности нового стандарта и разработать эффективные стратегии для их дальнейшей реализации. Многие правила нового стандарта, такие как правила об инвентаризационной комиссии и обязательности ее работы, являются хорошо известными, но ФСБУ 28/2023 также содержит принципиально новые положения о том, как результаты инвентаризации должны быть отражены в бухгалтерском учете. Для устранения недостатков инвентаризации необходимо проводить регулярное обучение сотрудников, отвечающих за инвентаризацию, а также осуществлять контроль за их работой.

### Список использованной литературы

1. Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация»: приказ Минфина России от 13.01.2023 №4н // СПС «КонсультантПлюс».
2. Новое в бухгалтерском законодательстве: факты и комментарии: Информационное сообщение Минфина России от 12 апреля 2023 г. № ИС - учет – 44. – URL: <https://study.garant.ru/#/document/406724981/paragraph/1:0>.
3. Сергеева Л. А. Порядок проведения инвентаризации в бюджетной организации/ Л. А. Сергеева // Вестник Адыгейского государственного университета. Серия 5: Экономика. – 2010. – №1. – С. 27–34. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/poryadok-provedeniya-inventarizatsii-v-byudzhethnoy-organizatsii/viewer>.

4. Современный экономический словарь / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. – 6-е изд., переработ. и доп. – Москва: ИНФРА-М, 2019. – 328 с. – URL: <https://znanium.com/catalog/document?id=417874>.
5. Кондраков Н. П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий учет): учебник / Н. П. Кондраков – Москва : Проспект, 2018. – С. 140–195. – URL: <http://bc.math.msu.su/wiki/lib/exe/fetch.php?media=downloads:accounting.pdf>.
6. Копылова Е. К. Анализ структуры и содержания ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация» / Е. К. Копылова, Т. И. Копылова // Международный бухгалтерский учет. 2023. – Т. 26. Вып. 7. – С. 769–790. – <https://doi.org/10.24891/ia.26.7.769>.
7. Костюкова И. Н. Инвентаризация – основной прием выявления товарных потерь / И. Н. Костюкова, Д. В. Луговской // Бухгалтер и закон. – 2011. – № 10. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/inventarizatsiya-osnovnoy-priem-vyyavleniya-tovarnyh-poter>.
8. ФСБУ 28/2023: новые правила инвентаризации. – URL: <https://www.klerk.ru/buh/articles/568809/>.
9. ФСБУ 28/2023: новый стандарт по инвентаризации/ Е. В. Строкова. – URL: <https://school.kontur.ru/publications/2527>.
10. Обзор ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация»: ключевые аспекты нового стандарта. – URL: <https://delprof.ru/press-center/experts-pubs/obzor-fsbu-28-2023-inventarizatsiya-klyuchevye-aspekty-novogo-standarta/>.
11. Инвентаризация: принято ФСБУ 28/2023 / Т. В. Спицына. – URL: <https://www.audit-it.ru/articles/account/buhconcret/a65/1078644.html>.