**НОВОЕ В БУХГАЛТЕРСКОМ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ:
факты и комментарии**

**Информационное сообщение
12 апреля 2023 г. № ИС-учет-44**

**Новый порядок инвентаризации**

Приказом Минфина России от 13 января 2023 г. № 4н утвержден Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация». Данным федеральным стандартом определены требования к инвентаризации, проводимой экономическими субъектами.

ФСБУ 28/2023 не предназначен для применения организациями бюджетной сферы *(ранее – соответствующие методические указания распространялись на все юридические лица, включая организации бюджетной сферы)*. При проведении инвентаризации организации бюджетной сферы руководствуются федеральными стандартами бухгалтерского учета государственных финансов.

Кроме того, ФСБУ 28/2023 не распространяется на инвентаризацию драгоценных металлов и драгоценных камней. Правила проведения такой инвентаризации установлены Инструкцией о порядке учета и хранения драгоценных металлов, драгоценных камней, продукции из них и ведения отчетности при их производстве, использовании и обращении, утвержденной приказом Минфина России от 9 декабря 2016 г. № 231н.

Изменена структура

нормативного регулирования инвентаризации

Новая структура нормативного регулирования инвентаризации основывается на Федеральном законе «О бухгалтерском учете». Согласно этому Федеральному закону федеральные стандарты бухгалтерского учета должны устанавливать:

а) требования к инвентаризации активов и обязательств (пункт 4 части 3 статьи 21);

б) случаи, сроки, порядок обязательного проведения инвентаризации и перечень объектов бухгалтерского учета, подлежащих инвентаризации при ее обязательном проведении (часть 3 статьи 11).

В соответствии с этим ФСБУ 28/2023 устанавливает требования к инвентаризации, а также более детально регулирует вопросы обязательного проведения ее *(ранее – соответствующими методическими указаниями устанавливался порядок проведения инвентаризации и оформления ее результатов)*.

Требования, установленные в разделе II ФСБУ 28/2023, подлежат исполнению как при обязательном проведении инвентаризации, так и в случаях проведения инвентаризации, определяемых организациями самостоятельно. Нормы раздела III ФСБУ 28/2023 являются обязательными при проведении инвентаризации в силу требований законодательства Российской Федерации, в случаях, установленных ФСБУ 28/2023 и иными федеральными, а также отраслевыми стандартами бухгалтерского учета. Однако, поскольку нормы раздела III фиксируют лучшую практику организации и проведения инвентаризации, их применение в иных случаях также целесообразно.

Обязательное проведение инвентаризации установлено, например, такими актами законодательства Российской Федерации, как Гражданский кодекс Российской Федерации (статья 561), Федеральные законы «О приватизации государственного и муниципального имущества» (статья 11), «О несостоятельности (банкротстве)» (статья 99), «Об ипотеке (залоге недвижимости)» (статья 70), «О сельскохозяйственной кооперации» (статья 30), Налоговый кодекс Российской Федерации (статьи 206.1, 264, 324.1, др.), федеральные законы, регулирующие деятельность РЖД, Росатома, Роскосмоса, ВЭБ.РФ, Почты России, Российского Фонда Прямых Инвестиций.

В ряде актов законодательства Российской Федерации, устанавливающих обязательное проведение инвентаризации, понятие «инвентаризация» используется в смысле, отличном от принятого в Федеральном законе «О бухгалтерском учете». Среди них, в частности, - инвентаризация источников выбросов и выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух (Федеральный закон «Об охране атмосферного воздуха»), инвентаризация объектов размещения отходов производства и потребления (Федеральный закон «Об отходах производства и потребления»), инвентаризация наркотических средств, психотропных веществ и их прекурсоров, находящихся в распоряжении юридических лиц-владельцев лицензий на виды деятельности, связанные с оборотом этих средств и веществ (Федеральный закон «О наркотических средствах и психотропных веществах»), инвентаризации имущества налогоплательщика при налоговой проверке, проводимая налоговым органом (Налоговый кодекс Российской Федерации), инвентаризация товаров, проводимая должностными лицами таможенных органов (Федеральный закон «О таможенном регулировании в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»), инвентаризация виноградных насаждений (Федеральный закон «О виноградарстве и виноделии в Российской Федерации»). ФСБУ 28/2023 не предназначен для применения в таких случаях. В этих случаях инвентаризация проводится по правилам, принятым соответствующими уполномоченными органами[[1]](#footnote-1).

Установлены общие требования к инвентаризации

В стандарте сформулированы следующие общие требования к инвентаризации *(ранее – общие требования не формулировались)*:

а) полнота инвентаризации (пункт 3);

б) определенность способов выявления фактического наличия объектов инвентаризации (пункт 4);

в) документирование инвентаризации (пункты 5-6);

г) обеспечение условий проведения инвентаризации (пункт 7);

д) своевременность и обоснованность отражения результатов инвентаризации в бухгалтерском учете (пункты 8-14).

Данные требования распространяются на все инвентаризации, предусмотренные Федеральным законом «О бухгалтерском учете»: на обязательные и проводимые в случаях, определяемых организациями самостоятельно.

Уточнена терминология

ФСБУ 28/2023 введены отдельные новые понятия и нормативно закреплен ряд понятий, традиционно использовавшихся на практике при организации и ведении бухгалтерского учета. Среди них:

а) объекты инвентаризации - активы; обязательства; источники финансирования деятельности экономического субъекта; объекты бухгалтерского учета экономического субъекта (в частности, имущество, имущественные права, в том числе других лиц), которые согласно федеральным стандартам бухгалтерского учета не учитываются в составе активов или обязательств, но подлежат отражению в бухгалтерском учете на забалансовых счетах и (или) информация о которых подлежит раскрытию в бухгалтерской отчетности; имущество, имущественные права, обязательства, не учтенные экономическим субъектом *(ранее – понятие не применялось)*;

б) результаты инвентаризации - выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием объектов и данными регистров бухгалтерского учета *(ранее – определение не формулировалось)*;

в) квалификация результатов инвентаризации - определение: объектов инвентаризации, оказавшихся в излишке; утраченных активов и активов, оказавшихся испорченными (поврежденными) в пределах, сверх или в отсутствие норм естественной убыли; возможности использования активов, оказавшихся испорченными (поврежденными), либо их продажи; наличия пересортицы активов; наличия оснований для возмещения недостачи активов экономическому субъекту, для признания дебиторской задолженности сомнительной или безнадежной, для списания обязательств, для доначисления или досписания иных объектов бухгалтерского учета *(ранее – понятие не применялось)*;

г) фактическое наличие объектов инвентаризации - действительное существование объектов инвентаризации, их состояние и обоснованность нахождения у экономического субъекта *(ранее – определение не формулировалось)*;

д) документы инвентаризации – документы, которыми оформляются сведения о фактическом наличии объектов инвентаризации, сопоставление их с данными регистров бухгалтерского учета, результаты инвентаризации *(ранее – определение не формулировалось)*;

е) срок проведения инвентаризации – даты начала и окончания проведения инвентаризации *(ранее – определение не формулировалось)*;

ж) материально ответственные лица - работники, на которых возложена материальная ответственность, а также руководители коллектива (бригадиры) и члены коллектива (бригады) при коллективной (бригадной) материальной ответственности *(ранее – определение не формулировалось)*.

Актуализированы способы определения

фактического наличия объектов инвентаризации

ФСБУ 28/2023 установлены допустимые способы определения фактического наличия объектов инвентаризации. Эти способы подлежат применению и при обязательном проведении инвентаризации, и в случаях проведения инвентаризации, определяемых организациями.

Стандарт предусматривает применение традиционных способов определения фактического наличия объектов инвентаризации (подсчет, взвешивание, обмер, осмотр, проверка документов, выполнение расчетов), а также допускает применение альтернативных способов (видеофиксация, фотофиксация, др.). Последние могут применяться в случае, когда применение традиционных способов невозможно или излишне затратно для организации. Условием применения альтернативных способов является то, что они должны обеспечивать реализацию цели инвентаризации, а именно: выявление действительного существования объектов инвентаризации, оценку их состояния и обоснованности нахождения у организации. Перечень допустимых альтернативных способов не ограничивается упомянутыми в стандарте.

Организация самостоятельно решает, каким способом определять фактическое наличие конкретного объекта инвентаризации. Основным фактором при принятии такого решения является вид (характер) инвентаризируемого объекта. В расчет также может приниматься удаленность нахождения объекта, ограничения доступа к нему для применения традиционных способов, затратность проведения инвентаризации конкретным традиционным способом.

Актуализированы требования

к документированию инвентаризации

ФСБУ 28/2023 установлено требование документального оформления инвентаризации: сведений о фактическом наличии объектов инвентаризации, сопоставления их с данными регистров бухгалтерского учета, результатов инвентаризации. Обычно сведения о фактическом наличии объектов инвентаризации оформляются инвентаризационными описями и актами инвентаризации; сопоставление сведений о фактическом наличии объектов инвентаризации с данными регистров бухгалтерского учета - сличительными ведомостями. Однако стандартом не установлен состав документов инвентаризации, следовательно, этот вопрос отнесен к компетенции самой организации *(ранее – устанавливался полный перечень документов инвентаризации)*.

В отношении составления, хранения и исправления документов инвентаризации должны применяться требования, установленные для составления, хранения и исправления первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета *(ранее – устанавливались соответствующими методическими указаниями)*. Такие требования определены статьями 9, 10 и 29 Федерального закона «О бухгалтерском учете», а также Федеральным стандартом бухгалтерского учета ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете», утвержденным приказом Минфина России от 16 апреля 2021 г. № 62н[[2]](#footnote-2). Так, формы документов инвентаризации определяет руководитель организации *(ранее – устанавливались типовые унифицированные формы документов инвентаризации)*. При обязательном проведении инвентаризации устанавливаемые организацией формы документов инвентаризации должны содержать, среди прочего, реквизиты, определенные в пунктах 31, 28 ФСБУ 28/2023.

 Документы инвентаризации составляются на бумажном носителе и (или) в виде электронных документов, подписанных электронной подписью. Решение по данному вопросу принимает организация самостоятельно. Стандарт не содержит ограничений применения электронных документов инвентаризации *(ранее – соответствующие методические указания были ориентированы, главным образом, на применение бумажных технологий)*.

Уточнен порядок оценки

результатов инвентаризации

1. Оценка результатов инвентаризации производится на дату, по состоянию на которую проводилась инвентаризация *(ранее – требование не формулировалось)*.

2. Активы, в том числе имущественные права на результаты интеллектуальной деятельности, оказавшиеся в излишке, оцениваются по их справедливой стоимости, либо по их балансовой стоимости, либо по балансовой стоимости аналогичных активов *(ранее – по рыночной стоимости на дату проведения инвентаризации)*. Для целей ФСБУ 28/2023 справедливая стоимость определяется в порядке, предусмотренном МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости», введенным в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28 декабря 2015 г. № 217н. Балансовая стоимость активов определяется в соответствии с федеральными стандартами бухгалтерского учета соответствующих объектов бухгалтерского учета.

3. Недостача активов оценивается по балансовой стоимости активов *(ранее – требование не формулировалось)*. При этом балансовая стоимость активов определяется в соответствии с федеральными стандартами бухгалтерского учета соответствующих объектов бухгалтерского учета.

4. Расхождения в суммах дебиторской задолженности и обязательств оцениваются в суммах, вытекающих из документов, подтверждающих эти задолженность, обязательства и признаваемых правильными организацией *(ранее – требование не формулировалось)*. Расхождения в суммах оценочных обязательств, отложенных налоговых активов и обязательств оцениваются в суммах, подтвержденных соответствующими расчетами *(ранее – требование не формулировалось)*.

Упорядочено признание результатов инвентаризации

1. Стоимость активов, в том числе имущественных прав на результаты интеллектуальной деятельности, оказавшихся в излишке (включая ранее не учтенные организацией), относится на доходы экономического субъекта *(ранее - на финансовый результат коммерческой организации/доходы некоммерческой организации)*.

2. Стоимость утраченных активов, а также активов, оказавшихся испорченными (поврежденными) и не подлежащих использованию или продаже, относится:

а) при наличии оснований для ее возмещения, в том числе намерения организации предъявить требование такого возмещения - на виновных и (или) иных лиц *(ранее - за счет виновных лиц)*;

б) при отсутствии оснований для ее возмещения - на расходы организации *(ранее - на финансовый результат коммерческой организации/расходы некоммерческой организации)*.

Аналогично отражается на счетах бухгалтерского учета убыль активов сверх норм естественной убыли, установленных организацией *(ранее - в пределах норм естественной убыли - на издержки производства (обращения), сверх норм естественной убыли - за счет виновных лиц, а при их отсутствии – на финансовый результат коммерческой организации/расходы некоммерческой организации)*.

3. Стоимость активов, оказавшихся испорченными (поврежденными), но подлежащих использованию либо продаже, корректируется на сумму обесценения в соответствии с федеральными стандартами бухгалтерского учета соответствующих объектов бухгалтерского учета *(ранее – см. пункт 2 настоящего раздела)*.

4. Выявленные при инвентаризации суммы дебиторской задолженности и обязательств, по которым срок исковой давности истек, а также иных долгов, нереальных для взыскания, списываются с бухгалтерского баланса в соответствии с федеральными стандартами бухгалтерского учета соответствующих объектов бухгалтерского учета *(ранее – за счет средств резерва сомнительных долгов либо на финансовый результат коммерческой организации/расходы некоммерческой организации, если суммы этих долгов не резервировались)*. Выявленные при инвентаризации расхождения в суммах дебиторской задолженности и обязательств, отличных от указанных в предыдущем предложении, отложенных налоговых активов и обязательств доначисляются или досписываются в соответствии с федеральными стандартами бухгалтерского учета соответствующих объектов бухгалтерского учета *(ранее – требование не формулировалось)*.

Основные новации

обязательного проведения инвентаризации

1. Для каждого случая обязательного проведения инвентаризации, предусмотренного ФСБУ 28/2023, определена дата, по состоянию на которую должна проводиться инвентаризация *(ранее – не определялась)*. При этом срок проведения инвентаризации в этих случаях устанавливается организацией самостоятельно.

2. Стандартом определены случаи, когда организация может не создавать инвентаризационную комиссию для обязательного проведения инвентаризации *(ранее – только в случае* *если при малом объеме работ инвентаризация проводится ревизионной комиссией)*:

а) если работниками организации являются только руководитель и главный бухгалтер (бухгалтер), либо только руководитель;

б) если организация заключает договор об оказании услуг по проведению инвентаризации с аудиторской организацией или индивидуальным аудитором;

в) если инвентаризация проводится ревизионной комиссией организации.

3. Одним из основных требований к работе инвентаризационной комиссии является участие всех ее членов в проведении инвентаризации. Вместе с тем ФСБУ 28/2023 предусмотрено, что отсутствие менее одной пятой членов инвентаризационной комиссии при проведении обязательной инвентаризации не является основанием для признания результатов инвентаризации недействительными *(ранее – отсутствие хотя бы одного члена инвентаризационной комиссии служило основанием для признания результатов инвентаризации недействительными)*.

Упрощенные способы проведения инвентаризации

С целью упрощения обязательного проведения инвентаризации организация может не создавать инвентаризационную комиссию. Это возможно, прежде всего, в случае, когда работниками организации являются только руководитель и главный бухгалтер (бухгалтер), либо только руководитель. Инвентаризационная комиссия может не создаваться также, если:

а) организация заключает договор об оказании услуг по проведению инвентаризации с аудиторской организацией или индивидуальным аудитором;

б) инвентаризация проводится ревизионной комиссией организации.

В перечисленных случаях требования и полномочия инвентаризационной комиссии исполняет лицо (лица), на которое (которые) возложено проведение инвентаризации.

Начало применения стандарта

Организация обязана начать применять ФСБУ 28/2023 с 1 апреля 2025 г. Соответственно с этой даты не подлежат применению Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные приказом Минфина России от 13 июля 1995 г. № 49. Положения иных нормативных правовых актов, связанные с вопросами инвентаризации, с 1 апреля 2025 г. применяются в части, не противоречащей ФСБУ 28/2023 (например, пункты 26-28 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н).

Организация вправе начать применять ФСБУ 28/2023 досрочно, т.е. до 1 апреля 2025 г. В этом случае при принятии решения о раскрытии данного факта в бухгалтерской отчетности организации необходимо учитывать существенность информации о нем с точки зрения пользователей бухгалтерской отчетности.

Инвентаризация перед составлением годовой бухгалтерской отчетности за 2024 г. проводится по «старым» правилам, за исключением случая, когда организация решит начать применять ФСБУ 28/2023 досрочно.

**Утрачивает силу Положение по бухгалтерскому учету**

**долгосрочных инвестиций**

Приказом Минфина России от 29 марта 2023 г. № 127 признано утратившим силу с 1 января 2024 г. Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций (письмо Минфина России от 30 декабря 1993 г. № 160). Этим Положением установлены правила бухгалтерского учета долгосрочных инвестиций и определения инвентарной стоимости объектов этих инвестиций.

Нормы названного Положения в отношении бухгалтерского учета капитальных вложений в основные средства фактически утратили силу с 1 января 2022 г. в связи с вступлением в силу ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» в редакции приказа Минфина России от 17 сентября 2020 г. № 204н. До 1 января 2024. г. названное Положение применяется лишь в части, касающейся бухгалтерского учета капитальных вложений в нематериальные активы. С вступлением в силу с 1 января 2024 г. ФСБУ 26/2020 в редакции приказа Минфина России от 30 мая 2022 г. № 87н Положение не будет применяться полностью.

*Департамент регулирования бухгалтерского учета,*

*финансовой отчетности и аудиторской деятельности*

*Минфина России*

1. См., например, Порядок проведения инвентаризации стационарных источников и выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух, корректировки ее данных, документирования и хранения данных, полученных в результате проведения таких инвентаризации и корректировки, утвержденный приказом Минприроды России от 19 ноября 2021 г. № 871, Правила инвентаризации объектов размещения отходов, утвержденные приказом Минприроды России от 25 февраля 2010 г. № 49, Положение о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщиков при налоговой проверке, утвержденное приказом Минфина России и МНС России от 10 марта 1999 г. № 20н, ГБ-3-04/39. [↑](#footnote-ref-1)
2. См. Информационное сообщение ИС-учет-33. [↑](#footnote-ref-2)