

## ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ



DOI: 10.26794/2408-9303-2026-13-4-87-96  
УДК 657(045)  
JEL M41

## Содержание инвентаризации и квалификация ее результатов

В.А. Ситникова<sup>а</sup>, С.А. Ситникова<sup>б</sup>

<sup>а</sup>Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Москва, Российская Федерация;

<sup>б</sup>Воронежский государственный университет, Воронеж, Российская Федерация

### АННОТАЦИЯ

**Актуальность.** Необходимость соблюдения требований ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация» (далее – ФСБУ 28/2023) обусловила изменения в регулировании ряда вопросов. Результаты инвентаризации, требующие отражения на счетах бухгалтерского учета, зависят от содержания выполняемых процедур и возможных вариантов квалификации выявленных расхождений между фактическим наличием объектов и данными регистров бухгалтерского учета. **Цель** статьи – исследовать нормы ФСБУ 28/2023, раскрывающие содержание процесса инвентаризации и позволяющие определить квалификацию его результатов с последующим выбором варианта их отражения на счетах бухгалтерского учета. **Результаты.** В работе выявлены некоторые проблемные и дискуссионные вопросы, и обоснована позиция авторов по дальнейшему совершенствованию их регулирования. **Научная значимость.** Статья может быть принята во внимание при совершенствовании нормативного регулирования инвентаризации.

**Ключевые слова:** инвентаризация; ФСБУ 28/2023; фактическое наличие объектов инвентаризации; результаты инвентаризации; квалификация результатов инвентаризации

**Для цитирования:** Ситникова В.А., Ситникова С.А. Содержание инвентаризации и квалификация ее результатов. *Учет. Анализ. Аудит = Accounting. Analysis. Auditing.* 2026;13(4):87-96. DOI: 10.26794/2408-9303-2026-13-4-87-96

## ORIGINAL PAPER

## Content of Inventory and Qualification of Its Results

V.A. Sitnikova<sup>a</sup>, S.A. Sitnikova<sup>b</sup>

<sup>a</sup>Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russian Federation

<sup>b</sup>Voronezh State University, Voronezh, Russian Federation

### ABSTRACT

**Relevance.** The need to comply with the requirements of Federal Accounting Standard 28/2023 “Inventory” (hereinafter referred to as FSBU 28/2023) has necessitated changes in the regulation of a number of issues. Inventory results requiring reflection in accounting accounts depend on the content of the procedures performed and possible options for qualifying the identified discrepancies between the actual availability of assets and the data in the accounting registers. **The purpose** of this article is to examine the provisions of FSBU 28/2023 that disclose the content of the inventory process and allow for determining the qualification of its results, followed by a choice of the option for their reflection in the accounting accounts. **Results.** The paper identifies several problematic and controversial issues and substantiates the authors’ position on further improving their regulation. **Scientific Significance.** This article can be taken into account when improving the regulatory framework for inventory. The article is of interest for the further development of research on inventory content and the qualification of its results, and can be taken into account when improving the regulatory of inventory.

**Keywords:** inventory; FAS 28/2023; actual availability of inventory items; inventory results; qualification of inventory results

**For citation:** Sitnikova V.A., Sitnikova S.A. Content of inventory and qualification of its results. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing.* 2026;13(4):87-96. DOI: 10.26794/2408-9303-2026-13-4-87-96

## ВВЕДЕНИЕ

С 01.04.2025 г. требования к инвентаризации регулируются ФСБУ 28/2023<sup>1</sup>. При этом экономическим субъектам была предоставлена возможность применения стандарта до указанного срока. Переход к новым нормам способствует:

- изменению «статуса» инвентаризации в условиях ее регулирования нормами федерального стандарта бухгалтерского учета;
- расширению границ инвентаризации с появлением ее новых объектов;
- повышению значимости инвентаризационных процедур в системе внутреннего контроля экономического субъекта.

Значение инвентаризации для обеспечения достоверности финансовой информации сложно переоценить. Как отмечает Н.В. Малиновская, «перед разработчиками стандартов ставятся все новые и новые задачи для достижения таких качественных характеристик финансовой информации, как уместность, сопоставимость, понятность» [1].

Устанавливая требования к инвентаризации активов и обязательств, а также «случаи, сроки, порядок обязательного проведения инвентаризации и перечень объектов бухгалтерского учета, подлежащих инвентаризации при ее обязательном проведении», стандарт вносит определенные новации в систему внутреннего контроля экономического субъекта, которые представляют интерес для ученых и практиков [2–11]. Их общий перечень с комментариями подробно представлен в Информационном сообщении Минфина России от 12.04.2023<sup>2</sup>.

Важно отметить, что организация и проведение инвентаризационных процедур соответствуют сущностным характеристикам, которые определяют ее содержание. В данной связи представляется важным исследование влияния положений ФСБУ 28/2023 на содержание инвентаризации. С этой целью обратимся, прежде всего, к требованиям соответствующих нормативных документов.

## СОДЕРЖАНИЕ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ

Основными нормативными документами, регулирующими организацию инвентаризации и от-

ражение ее результатов, являются Федеральный закон «О бухгалтерском учете»<sup>3</sup>, ФСБУ 28/2023, Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации<sup>4</sup>. Исследование указанной темы ставит вопрос о необходимости также принимать во внимание требования Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (утратили силу). Нормы основных регулирующих документов, определяющие содержание инвентаризации, приведены в табл. 1.

Норма п. 2 ст. 11 Федерального закона «О бухгалтерском учете», отражающая содержание инвентаризации, действовала еще до перехода к ФСБУ 28/2023; ее действие сохраняется и в настоящее время. В этой связи содержание инвентаризации определяется в зависимости от понимания границ «выявления фактического наличия». ФСБУ 28/2023 находится в соответствии с положениями Федерального закона «О бухгалтерском учете», раскрывая выявление фактического наличия путем установления действительного существования, оценки состояния и обоснованности нахождения у экономического субъекта — то есть выявление фактического наличия не может быть сведено к простому подсчету, взвешиванию, обмеру и пр.

Важно отметить, что до введения в практику положений ФСБУ 28/2023 «выявление фактического наличия» также не ограничивалось взвешиванием, подсчетом и пр., поскольку в п. 26 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации было предусмотрено, что в ходе инвентаризации «проверяются и документально подтверждаются ... наличие, состояние и оценка».

В соответствии с ФСБУ 28/2023, содержание инвентаризации требует исследования характеристик действительного существования, оценки состояния и обоснованности нахождения у экономического субъекта, что в совокупности позволяет выявить фактическое наличие объектов. *Действительное существование*, подтверждающее реальное наличие объекта, определялось и ранее в рамках «выявления фактического наличия». Примечательно, что «проверка состояния и оценки» и «оценка состояния», с нашей точки зрения, не являются

<sup>1</sup> URL: [https://minfin.gov.ru/ru/document?id\\_4=301697-prikaz\\_minfina\\_rossii\\_ot\\_13.01.2023\\_4n\\_ob\\_utverzhenii\\_federalnogo\\_standarta\\_bukhgalterskogo\\_ucheta\\_fsbu\\_282023\\_inventarizatsiya](https://minfin.gov.ru/ru/document?id_4=301697-prikaz_minfina_rossii_ot_13.01.2023_4n_ob_utverzhenii_federalnogo_standarta_bukhgalterskogo_ucheta_fsbu_282023_inventarizatsiya)

<sup>2</sup> URL: [https://minfin.gov.ru/ru/performance/accounting/accounting/info/basics?id\\_65=301733-novoe\\_v\\_bukhgalterskom\\_zakonodatelstve\\_fakty\\_i\\_kommentarii](https://minfin.gov.ru/ru/performance/accounting/accounting/info/basics?id_65=301733-novoe_v_bukhgalterskom_zakonodatelstve_fakty_i_kommentarii)

<sup>3</sup> URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_122855/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/)

<sup>4</sup> URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_20081/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_20081/)

Таблица 1 / Table 1

**Нормы основных регулирующих документов, определяющие содержание инвентаризации /  
Standards of the Main Regulatory Documents that Determine the Content of the Inventory**

| Ссылки на нормативные документы / References to regulatory documents                               | Содержание нормы / Contents of the norm                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | Содержание инвентаризации / Contents of the inventory                                                                                                                                |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| П. 2 ст. 11 Федеральный закон «О бухгалтерском учете»                                              | «При инвентаризации выявляется фактическое наличие соответствующих объектов, которое сопоставляется с данными регистров бухгалтерского учета»                                                                                                                                                                                                 | Определение фактического наличия соответствующих объектов, сопоставление фактического наличия с данными регистров бухгалтерского учета                                               |
| П. 3 ФСБУ 28/2023                                                                                  | «При проведении инвентаризации фактическое наличие должно выявляться по всем активам и обязательствам, являющимся объектами этой инвентаризации. Фактическое наличие активов и обязательств должно выявляться путем установления их действительного существования, оценки их состояния и обоснованности нахождения у экономического субъекта» | Выявление фактического наличия активов и обязательств путем установления их действительного существования, оценки их состояния и обоснованности нахождения у экономического субъекта |
| П. 26 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации  | «Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка»                                                                                        | Проверка и документальное подтверждение наличия, состояния и оценки имущества и обязательств                                                                                         |
| П. 1.4 Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» (утратил силу) | «Основными целями инвентаризации являются: выявление фактического наличия имущества; сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета; проверка полноты отражения в учете обязательств»                                                                                                                            | Выявление фактического наличия имущества; сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета; проверка полноты отражения в учете обязательств               |

Источник / Source: составлено авторами / compiled by the authors.

синонимами. «Хорошее» состояние — это тоже оценка, но при этом «проверка оценки» отсутствует. С точки зрения указанной характеристики ФСБУ 28/2023 содержит более «мягкие» требования по сравнению с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. В свою очередь, «обоснованность нахождения у экономического субъекта» определялась и ранее, до введения в практику ФСБУ 28/2023, поскольку проводилось «документальное подтверждение наличия». В результате та-

кой проверки обоснованность нахождения объекта у экономического субъекта либо подтверждалась, либо опровергалась.

Несмотря на то, что рассмотренные выше характеристики инвентаризации не свидетельствуют о введении принципиально новых требований к ее содержанию, с переходом к нормам ФСБУ 28/2023 все же возникают дополнительные инвентаризационные процедуры. Связано это, прежде всего, с появлением новых объектов инвентаризации при составлении годовой бухгалтерской (финансовой)

отчетности, например, источников финансирования деятельности (ст. 18).

Представляет интерес тот факт, что Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств утратили силу, однако требования документа в отношении содержания инвентаризации полностью укладываются в нормы действующего в настоящее время Федерального закона «О бухгалтерском учете» и ФСБУ 28/2023.

Важно отметить, что большой вклад в решение вопроса о содержании инвентаризации был внесен Фондом «НРБУ «БМЦ» путем утверждения Рекомендации Р-157/2024-КпР «Фактическое наличие инвентаризируемых объектов»<sup>5</sup>. В ней приведены примеры процедур оценки состояния объектов, благодаря чему экономические субъекты могут разработать соответствующие инвентаризационные процедуры.

<sup>5</sup> URL: <http://www.bmcenter.ru>

## КВАЛИФИКАЦИЯ РЕЗУЛЬТАТОВ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ

Квалификация результатов инвентаризации представляет собой определение их статуса посредством выбора соответствующего варианта из предложенных в п. 9 ФСБУ 28/2023 и осуществляется на основе сопоставления фактических данных с информацией учетных регистров о тех или иных объектах. Соответственно, квалификации результатов предшествует определение соответствия, либо отсутствия соответствия (выявление расхождений) фактических данных об объектах инвентаризации и информации учетных регистров. В свою очередь, сопоставлению информации предшествуют процедуры, позволяющие определить фактическую величину объекта инвентаризации (рис. 1).

С нашей точки зрения, квалификация результатов является оценочным суждением инвентаризационной комиссии, которое позволяет определить состояние объекта, констатировать наличие его порчи (повреждения), возможность дальнейшего



Рис. 1 / Fig. 1. Последовательность процедур при квалификации результатов инвентаризации /  
Sequence of Procedures for Qualification of Inventory Results

Источник / Source: составлено авторами / compiled by the authors.



Рис. 2 / Fig. 2. Квалификационные группы результатов инвентаризации /  
Qualification Groups of Inventory Results

Источник / Source: составлено авторами / compiled by the authors.

использования или продажи и пр. Оценочные суждения основаны на знаниях, опыте и профессиональных навыках членов инвентаризационной комиссии.

Как отмечалось выше, сопоставление информации подтверждает учетные данные, либо выявляет расхождения. Соответственно, в отношении активов возможны как положительные расхождения, при которых фактическое наличие актива выше его величины по данным бухгалтерского учета (излишек), так и отрицательные, при которых данные бухгалтерского учета превышают фактическое наличие (недостача, порча). Пересортица сочетает признаки недостач и излишков, но имеет свои особенности квалификации с последующим отражением в бухгалтерском учете. В связи с этим пересортица выделена в отдельную группу расхождений (рис. 2).

Поскольку понятия «излишки» и «недостачи» применяются, как правило, к активам, то расхождения в отношении других объектов инвентаризации (обязательств, источников финансирования) должны быть представлены иначе, например, как несоответствия, выражающиеся в превышении:

- фактической величины объекта над его величиной, отраженной в учетных регистрах;

- величины объекта, отраженной в учетных регистрах, над его фактической величиной.

Важно отметить, что п. 9 ФСБУ 28/2023 более подробно детализирует возможные расхождения для отражения результатов инвентаризации в бухгалтерском учете.

### ОПРЕДЕЛЕНИЕ СООТВЕТСТВИЯ ВАРИАНТОВ КВАЛИФИКАЦИИ РЕЗУЛЬТАТОВ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ И ПОРЯДКА ИХ УЧЕТА

Реализация контрольных процедур в рамках инвентаризации приводит к результатам, перечень которых предусмотрен в стандарте. В соответствии с п. 8 ФСБУ 28/2023, «выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием объектов и данными регистров бухгалтерского учета (далее — результаты инвентаризации) подлежат отражению в бухгалтерском учете экономического субъекта». Согласно требованиям стандарта, отражение возможно на основании квалификации результатов инвентаризации. В свою очередь, квалификация утверждается руководителем экономического субъекта «по представлению лица (лиц), на которое (которые) возложено проведение инвен-

таризации». Квалификацию результатов инвентаризации, как отмечают Е.К. и Т.И. Копыловы [12], следует признать «новшеством в терминологии ФСБУ 28/2023». Квалификация результатов инвентаризации раскрывается в п. 9 стандарта (табл. 2).

Общий обзор представленных вариантов квалификации позволяет отметить, что подп. б)-г) п. 9

стандарта относятся к активам экономического субъекта. Следовательно, к другим объектам инвентаризации (например, обязательствам, источникам финансирования) могут быть отнесены варианты а) и д). Понятие «излишки» в большей мере также применимо к активам, тем более что в п. 11 стандарта при определении оценки при-

Таблица 2 / Table 2

**Определение соответствия порядка отражения результатов инвентаризации  
и вариантов их квалификации / Determining the Conformity of the Order of  
Reflection of Inventory Results and Options for Their Qualification**

| Результаты инвентаризации<br>согласно их квалификации (п. 9) /<br>Inventory results according to their<br>qualification (p. 9)                                                                            | Порядок отражения результатов инвентаризации на счетах<br>бухгалтерского учета (п. 12) / Procedure for reflecting inventory results<br>in accounting accounts p. 12)                                                                                                                                                                                                                             |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| а) объекты инвентаризации, оказавшиеся в излишке                                                                                                                                                          | а) стоимость активов, оказавшихся в излишке, относится на доходы экономического субъекта                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| б) утраченные активы и активы, оказавшиеся испорченными (поврежденными) (вместе — недостача активов) в пределах, сверх или в отсутствие норм естественной убыли                                           | б) стоимость утраченных активов, а также активов, оказавшихся испорченными (поврежденными) и не подлежащих использованию или продаже относится на виновных и (или) иных лиц (при наличии оснований для ее возмещения, в том числе намерения экономического субъекта предъявить требование такого возмещения) или на расходы экономического субъекта (при отсутствии оснований для ее возмещения) |
| в) возможность использования активов, оказавшихся испорченными (поврежденными), либо их продажи                                                                                                           | в) 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                                                                                                                                       |
| г) наличие пересортицы активов                                                                                                                                                                            | —                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| д) наличие оснований для возмещения недостачи активов экономическому субъекту                                                                                                                             | подп. б) и в)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| Продолжение подп. д) наличие оснований для признания дебиторской задолженности сомнительной или безнадежной, для списания обязательств, для доначисления или дописания иных объектов бухгалтерского учета | г) 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                                                                        |
|                                                                                                                                                                                                           | д) выявленные при инвентаризации расхождения в суммах дебиторской задолженности и обязательств, отличных от указанных в подп. «г» п. 12, отложенных налоговых активов и обязательств, доначисляются или дописываются в соответствии с федеральными стандартами бухгалтерского учета соответствующих объектов бухгалтерского учета                                                                |

Источник / Source: составлено авторами / compiled by the authors.

нимаемых к учету результатов инвентаризации рассматриваются излишки только таких объектов, как активы. В процессе инвентаризации возможно выявление расхождений в суммах дебиторской задолженности и обязательств из-за ошибок, допущенных в бухгалтерском учете. Однако квалификация результатов предусмотрена только для случаев «признания дебиторской задолженности сомнительной или безнадежной, для списания обязательств» (п. 9 д). В свою очередь, «доначисления или дописания» предусмотрены только в отношении *иных* объектов бухгалтерского учета. С нашей точки зрения, следует несколько уточнить варианты квалификации результатов инвентаризации, изложенные в п. 9 стандарта, предусмотрев возможность выявления расхождений в суммах дебиторской задолженности и обязательств (отличных от изложенных в подп. д) п. 9) при инвентаризации.

В соответствии с п. 18 стандарта, при составлении годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности инвентаризации подлежат, помимо активов и обязательств экономического субъекта, также другие объекты. При этом в п. 12–14 стандарта при изложении порядка отражения на счетах бухгалтерского учета результатов инвентаризации приведены нормы в отношении таких объектов, как активы и обязательства. Мы считаем, что целесообразно дополнительно включить положения об отражении на счетах бухгалтерского учета результатов инвентаризации в отношении других объектов экономического субъекта, например, источников финансирования его деятельности.

Порядок отражения результатов инвентаризации на счетах бухгалтерского учета регулируется п. 12 ФСБУ 28/2023. Для организации учета выявленных результатов важно, прежде всего, их правильно квалифицировать. Табл. 2 содержит сопоставление квалификаций, предусмотренных стандартом (п. 9), с результатами инвентаризации, подлежащими отражению на счетах бухгалтерского учета (п. 12).

В составе результатов инвентаризации, подлежащих отражению в бухгалтерском учете, «стоимость *активов*, оказавшихся в излишке» (подп. а) п. 12) в большей мере соответствует результату, квалифицированному как «*объекты инвентаризации, оказавшиеся в излишке*» (п. 9).

Следующий результат инвентаризации квалифицирован как «*утраченные активы и активы, оказавшиеся испорченными (поврежденными)* (далее

*вместе — недостача активов)* в пределах, сверх или в отсутствие норм естественной убыли» (подп. б) п. 9). Он раскрывает понятие «недостача активов», включая в него как утраченные, так и оказавшиеся испорченными (поврежденными) активы. При этом отсутствует информация о том, какая порча или повреждение позволяет свидетельствовать о недостаче. Полагаясь на нормы стандарта, можно заключить: понятие «недостача активов» включает активы, испорченные (поврежденные) в любой степени; убыль актива также является недостачей, в том числе в пределах установленных норм. Следует подчеркнуть важность факта раскрытия понятия недостачи уже при квалификации результатов инвентаризации.

В отношении испорченных (поврежденных) активов устанавливается *возможность использования или продажи* (подп. в) п. 9). Подп. б) и в) п. 12 стандарта свидетельствуют о том, что отражение на счетах бухгалтерского учета фактов хозяйственной жизни при выявлении порчи активов или их повреждения находится в зависимости от того, подлежит объект дальнейшему использованию или продаже, либо это невозможно. Как следствие, результат инвентаризации, квалифицированный как «в) возможность использования активов, оказавшихся испорченными (поврежденными), либо их продажи» не является самостоятельным, а дополняет подп. б) п. 9 стандарта. Только определив, подлежит ли актив дальнейшему использованию или продаже, либо это невозможно, можно решить, какой вариант будет на счетах бухгалтерских записей (подп. б) п. 12 или подп. в) п. 12).

*Наличие пересортицы активов* (подп. г) п. 9 не находит продолжения в нормах п. 12 как результат инвентаризации, подлежащий отражению на счетах бухгалтерского учета. При этом далее в стандарте (п. 13) установлены условия зачета излишков и недостач активов в результате пересортицы. В свою очередь, п. 14 раскрывает особенности отражения недостачи активов, по которым установлены нормы естественной убыли. Отделение указанных ситуаций от перечня п. 12 с раскрытием норм в п. 13 и п. 14 не имеет, с нашей точки зрения, негативных последствий при применении стандарта.

Завершается перечень квалификаций определения наличия оснований для ряда процедур (подп. д) п. 9). *Наличие оснований для возмещения недостачи активов экономическому субъекту* относится, с нашей точки зрения, в большей мере к квалификациям б) и в) п. 9.

Наличие или отсутствие оснований оказывает непосредственное влияние на совокупность записей на счетах бухгалтерского учета по отражению недостачи и ее списанию (подп. б) и в) п. 12). В свою очередь, наличие оснований «для признания дебиторской задолженности сомнительной или безнадёжной, для списания обязательств, для доначисления или дописания иных объектов бухгалтерского учета» получает продолжение в подп. г) и д) п. 12.

На основании вышеизложенного важно отметить, что в подп. д) п. 9 представлены частные случаи выявления расхождений в суммах дебиторской задолженности и обязательств, тогда как возможны и другие расхождения, что также потребует отражения соответствующих записей на счетах бухгалтерского учета. С этой точки зрения целесообразно дополнить подп. д) п. 9 стандарта — это позволит не только более полно представить квалификацию результатов инвентаризации, но и обеспечит соответствие информации подп. д) п. 12, где отмечены такие ситуации для отражения на счетах бухгалтерского учета. В этом случае целесообразно отдельно выделить дополнительные подпункты к п. 9 для других объектов, например:

подп. е) расхождения в суммах дебиторской задолженности и обязательств; наличие оснований для признания дебиторской задолженности сомнительной или безнадёжной и для списания обязательств;

подп. ж) расхождения в суммах источников финансирования деятельности экономического субъекта и иных объектов; наличие оснований для их доначисления или дописания.

Важно также обратить внимание, что подп. д) п. 9 предусмотрена возможность «доначисления или дописания иных объектов бухгалтерского учета», к которым можно отнести, например, источники финансирования деятельности экономического субъекта (п. 18). Однако в п. 12 не содержится порядок отражения таких «доначислений» или «дописаний», хотя они востребованы. В данной связи следует дополнить п. 12 стандарта указаниями по отражению результатов инвентаризации объектов

бухгалтерского учета, отличных от активов и обязательств. При этом логичным является указание ссылки на федеральные стандарты бухгалтерского учета соответствующих объектов. Правила исправления ошибок и порядок раскрытия информации об ошибках в бухгалтерском учете и отчетности организаций регулируются ПБУ 22/2010<sup>6</sup>. Как следствие, подп. д) п. 12 стандарта может быть уточнен посредством расширения на требования по отражению результатов инвентаризации других объектов учета, например:

подп. д) выявленные при инвентаризации расхождения в суммах дебиторской задолженности и обязательств, отличных от указанных в подп. г) п. 12, отложенных налоговых активов и обязательств, а также источников финансирования деятельности экономического субъекта и иных объектов, доначисляются или дописываются в соответствии с федеральными стандартами бухгалтерского учета соответствующих объектов бухгалтерского учета.

## ВЫВОДЫ

Проведенное исследование позволило выявить некоторые проблемные и дискуссионные вопросы в отношении содержания инвентаризации, квалификации ее результатов, а также обеспечения соответствия перечня квалификаций и вариантов отражения результатов инвентаризации на счетах бухгалтерского учета и обосновать позицию авторов по дальнейшему совершенствованию норм ФСБУ 28/2023.

Учитывая важность разработки и введения в практику ФСБУ 28/2023, регулирующего вопросы инвентаризации, следует отметить необходимость анализа опыта реализации его требований. Развитие практики применения и дальнейшее совершенствование его норм будут способствовать повышению достоверности финансовой информации об объектах бухгалтерского учета.

<sup>6</sup> URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_103309/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_103309/)

## СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Малиновская Н.В. Представление и раскрытие информации в финансовой отчетности: новации МСФО (IFRS) 18. *Международный бухгалтерский учет*. 2024;(8):848-860. DOI: 10.24891/ia.27.8.848
2. Галина Е. Учет результатов инвентаризации. *Малый бизнес: учет, налоги, право*. 2025;(6):45-53.
3. Дружиловская Э.С. Актуальные проблемы определения справедливой стоимости в российском и международном учете коммерческих и некоммерческих организаций негосударственного сектора. *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях*. 2024;(4):8-17.

4. Жоголев А.А. Учет результатов инвентаризации в вопросах и ответах. *Главная книга*. 2026;(3):32-36.
5. Каримова О. Порядок взыскания материального ущерба с работника. *Практическая бухгалтерия*. 2026;(4):49-51.
6. Крутякова Т.Л. Годовой отчет 2025. М.: АйСи Групп; 2025. 512 с.
7. Орлов Е.В. Списание и утилизация некачественных товаров. *Бухгалтерский учет*. 2025;(6):69-75.
8. Петрова В.Ю. Новые правила инвентаризации. *Бухгалтерский учет*. 2025;(2):25-28.
9. Поленова С.Н. Инвентаризация активов и обязательств: общие требования и правила. *Аудитор*. 2025;(11):3-8. DOI: 10.12737/1998-0701-2025-11-11-3-8
10. Поленова С.Н. Особенности организации инвентаризации активов и обязательств в субъекте экономики. *Аудитор*. 2026;(1):13-17. DOI: 10.12737/1998-0701-2026-12-1-13-17
11. Ситникова. В.А. ФСБУ 28/2023: Обязательное проведение инвентаризации. *Аудитор*. 2025;(11):23-28. DOI: 10.12737/1998-0701-2025-11-11-23-28
12. Копылова Е.К., Копылова Т.И. Анализ структуры и содержания ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация». *Международный бухгалтерский учет*. 2023;(7):769-790. DOI: 10.24891/ia.26.7.769

## REFERENCES

1. Malinovskaya N.V. Presentation and Disclosure of Information in Financial Statements: Innovations in IFRS 18. *Mezhdunarodnyy buhgalterskiy uchet = International Accounting*. 2024;(8):848-860. DOI: 10.24891/ia.27.8.848
2. Galina E. Accounting for Inventory Results. *Malyj biznes: uchet, nalogi, pravo = Small Business: Accounting, Taxes, Law*. 2025;(6):45-53.
3. Druzhilovskaya E.S. Actual Problems of Determining Fair Value in Russian and International Accounting of Commercial and Non-Commercial Organizations of the Non-State Sector. *Malyj biznes: uchet, nalogi, pravo = Accounting in Budgetary and Non-Commercial Organizations*. 2024;(4):8-17.
4. Zhogolev A.A. Accounting for Inventory Results: Questions and Answers. *Glavnaya kniga = General Ledger*. 2026;(3):32-36.
5. Karimova O. Procedure for collecting material damage from an employee. *Prakticheskaya buhgalteriya = Practical accounting*. 2026;(4):49-51.
6. Krutyakova T. L. Annual report 2025. Moscow: IC Group; 2025. 512 p.
7. Orlov E. V. Write-off and disposal of low-quality goods. *Buhgalterskiy uchet = Accounting*. 2025; (6): 69-75.
8. Petrova V. Yu. New inventory rules. *Buhgalterskiy uchet = Accounting*. 2025;(2):25-28.
9. Polenova S. N. Inventory of assets and liabilities: General requirements and rules. *Auditor = Auditor*. 2025;(11):3-8. DOI: 10.12737/1998-0701-2025-11-11-3-8.
10. Polenova S.N. Features of organizing the inventory of assets and liabilities in an economic entity. *Auditor = Auditor*. 2026;(1):13-17. DOI: 10.12737/1998-0701-2026-12-1-13-17.
11. Sitnikova. V.A. FSBU 28/2023: Mandatory inventory. *Auditor = Auditor*. 2025;(11):23-28. DOI: 10.12737/1998-0701-2025-11-11-23-28.
12. Kopylova E.K., Kopylova T.I. Analysis of the Structure and Content of FSBU 28/2023 «Inventory.» *Mezhdunarodnyy buhgalterskiy uchet = International Accounting*. 2023; (7): 769–790. DOI: 10.24891/ia.26.7.769

## ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ / ABOUT THE AUTHORS

**Валентина Анатольевна Ситникова** — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры аудита и корпоративной отчетности факультета налогов, аудита и бизнес-анализа, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Москва, Российская Федерация

**Valentina A. Sitnikova** — Cand. Sci. (Econ.), Assoc. Prof., Assoc. Prof. of the Department of Audit and Corporate Reporting, Faculty of Taxes, Audit and Business Analysis, Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russian Federation

Автор для корреспонденции / Corresponding author:

vasitnikova@fa.ru

**София Александровна Ситникова** — кандидат экономических наук, доцент кафедры экономической безопасности и бухгалтерского учета, Воронежский государственный университет, Воронеж, Российская Федерация

**Sofia A. Sitnikova** — Cand. Sci. (Econ.), Assoc. Prof. of the Department of Economic Security and Accounting, Faculty of Economics, Voronezh State University, Voronezh, Russian Federation

sofia\_sitnikova@mail.ru

*Конфликт интересов: авторы заявляют об отсутствии конфликта интересов.*

*Conflicts of Interest Statement: The authors have no conflicts of interest to declare.*

*Статья поступила 13.04.2026; после рецензирования 11.05.2026; принята к публикации 10.06.2026.*

*Авторы прочитали и одобрили окончательный вариант рукописи.*

*The article was received on 13.04.2026; revised on 11.05.2026 and accepted for publication on 10.06.2026.*

*The authors read and approved the final version of the manuscript.*