

**Принята Комитетом по рекомендациям (КпР) 20 мая 2021
с изменениями от 8 февраля 2024**

РЕКОМЕНДАЦИЯ Р-127/2021-КпР «Дистанционная инвентаризация»

ОПИСАНИЕ ПРОБЛЕМЫ

Сложившаяся в 2020 году эпидемиологическая ситуация привела к необходимости перевода работников на дистанционный формат работы. Перевод части работников на удаленный режим работы оказал и продолжает оказывать влияние на организацию и проведение инвентаризации активов и обязательств в целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности.

В такой ситуации основные сложности в части проведения инвентаризации связаны с необходимостью обеспечения возможности визуального осмотра объектов инвентаризации всеми членами комиссии по месту нахождения имущества в присутствии материально ответственных лиц. Проблема актуальна как при проведении инвентаризации имущества, находящегося на территории организации, так и находящегося у других лиц, в том числе в пользовании у дистанционных работников по месту их удаленной работы.

В ряде случаев личное присутствие членов инвентаризационной комиссии непосредственно вблизи предметов инвентаризации оказывается невозможным в силу характера проверяемых объектов, их местонахождения, протяженности, например, объекты, находящиеся в шахте, на крыше, на мачте, под водой, под напряжением, в бескислородном помещении, в опасной зоне и др.

Кроме того, осмотр и обмер инвентаризируемых объектов зачастую оказываются невозможными по причине непрерывного осуществления технологических процессов, в которых эти объекты участвуют (например, сырье и продукция нефтеперерабатывающего завода в условиях непрерывного технологического процесса). Также невозможность прямого осмотра часто обусловливается множественностью компонентов, составляющих конструктивно-сочлененный объект, состоящий из большого количества неоднородных объектов, например, учетные приборы, трансформаторы, коммутационные, защитные, управляющие и т.п. устройства, образующие вместе измерительную систему и интеллектуальную систему учета электроэнергии (мощности).

При этом проводящие инвентаризацию лица могут получить показатели, свидетельствующие о фактических остатках запасов (например, уровень наполнения продуктов нефтепереработки в резервуарах, их плотность, температура) или о состоянии средств производства, пользуясь данными контрольно-измерительных приборов, размещенных в местах хранения запасов или в местах нахождения средств производства. Данные контрольно-измерительных приборов выводятся пользователю в дистанционном формате в любой момент времени (в частности, в момент проведения инвентаризации) на экране монитора.

Необходимо проанализировать законодательство по бухгалтерскому учету в отношении требований к порядку проведения инвентаризации и определить оптимальные подходы, обеспечивающие выполнение этих требований при проведении инвентаризации в дистанционном формате.

РЕШЕНИЕ

1. Предметом настоящей Рекомендации является проведение инвентаризации активов и обязательств в соответствии с требованиями законодательства о бухгалтерском учете. Настоящая Рекомендация не решает вопросы проведения проверок фактического наличия имущества, похожих по форме на инвентаризацию активов и обязательств, но проводимых для целей иных, чем это определено Федеральным законом «О бухгалтерском учете» и принятыми в соответствии с ним нормативными правовыми актами. Вместе с тем настоящая Рекомендация может применяться также к таким проверкам, если иное не следует из целей конкретной проверки или из специальных требований применимого законодательства (иного, чем законодательство о бухгалтерском учете).
2. Члены инвентаризационных комиссий, иные лица, проводящие инвентаризацию, присутствующие при ее проведении и (или) ответственные за оформление ее результатов, именуются по тексту настоящей Рекомендации «ответственные участники инвентаризации».
3. При проведении инвентаризации активов и обязательств для выявления фактического наличия соответствующих объектов организация может применять дистанционные технологии, позволяющие с учетом требования рациональности установить факт наличия или отсутствия проверяемых объектов, а также их состояние и необходимые характеристики. При этом допускается использование технических средств дистанционной трансляции сигнала (видеосвязь или др.), в том числе на большие расстояния, а также контрольно-измерительных приборов (при условии их надлежащего функционирования), размещенных в местах нахождения инвентаризируемых объектов, с функцией дистанционной передачи показателей для целей контроля осуществления технологического процесса или состояния средств производства.
4. При использовании технических средств дистанционной трансляции сигнала и (или) контрольно-измерительных приборов с функцией дистанционной передачи показателей личное нахождение ответственных участников инвентаризации рядом с проверяемым объектом не требуется.
5. Используемые при проведении инвентаризации технические средства дистанционной трансляции должны обеспечивать передачу сигнала от места фактического нахождения проверяемого объекта до места нахождения ответственных участников инвентаризации в режиме реального времени. При соблюдении указанного условия фиксация дистанционных сигналов в любой форме, свидетельствующих о фактическом наличии объекта и о его необходимых характеристиках, считается надлежащим техническим средством проведения инвентаризации. При этом задержка сигнала по времени, связанная с большим расстоянием от места физического нахождения проверяемого объекта до места нахождения ответственных участников инвентаризации, либо с обработкой сигнала программными средствами, не является нарушением установленного настоящим пунктом условия о режиме реального времени.
6. Организация самостоятельно принимает решение о выборе способа, с помощью которого в месте нахождения проверяемого объекта считывается информация об этом объекте и передается ответственным участникам инвентаризации. Такие способы могут предполагать как использование технических устройств, так и участие работников организации, либо пользование услугами третьих лиц. Лица, занятые в техническом обеспечении процесса инвентаризации, не считаются ответственными участниками инвентаризации в смысле пункта 2 настоящей Рекомендации.

7. Несмотря на то, что принятие настоящей Рекомендации обусловлено переходом на дистанционные формы работы в условиях пандемии новой коронавирусной инфекции, положения настоящей Рекомендации по существу не являются чрезвычайными. Проведение инвентаризации с использованием дистанционных форм передачи информации о проверяемых объектах в соответствии с настоящей Рекомендацией соответствует требованиям законодательства о бухгалтерском учете и может осуществляться как в текущих условиях, так и в будущем после прекращения действия этих условий.

ОСНОВА ДЛЯ ВЫВОДОВ

В соответствии со статьей 11 Федерального закона «О бухгалтерском учете» активы и обязательства подлежат инвентаризации. При инвентаризации выявляется фактическое наличие соответствующих объектов, которое сопоставляется с данными регистров бухгалтерского учета. Случаи, сроки и порядок проведения инвентаризации, а также перечень объектов, подлежащих инвентаризации, определяются экономическим субъектом самостоятельно, за исключением обязательного проведения инвентаризации, которое устанавливается законодательством Российской Федерации, федеральными и отраслевыми стандартами.

В соответствии с пунктом 4 части 3 статьи 21 Федерального закона «О бухгалтерском учете» требования к инвентаризации активов и обязательств устанавливают федеральные стандарты. Однако в настоящее время такие требования федеральными стандартами не установлены.

В соответствии с частью 1 статьи 30 Федерального закона «О бухгалтерском учете» до утверждения органами государственного регулирования бухгалтерского учета федеральных и отраслевых стандартов, предусмотренных настоящим Федеральным законом, применяются правила ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности, утвержденные уполномоченным федеральным органом и Центральным банком Российской Федерации до дня вступления в силу настоящего Федерального закона.

Порядок проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств организации и оформления ее результатов до вступления в силу Федерального закона «О бухгалтерском учете» был установлен Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом Минфина России от 13.06.1995 № 49 (далее – Методические указания). При этом согласно заключению Минюста России от 19.06.1995 № 07-01-389-95 Методические указания не нуждаются в государственной регистрации, то есть не являются нормативным правовым актом, устанавливающим обязательные требования к экономическим субъектам.

В соответствии с пунктом 1.3 Методических указаний инвентаризация имущества производится по его местонахождению и материально ответственному лицу. Перечисление местонахождения имущества и ответственного лица в дательном падеже свидетельствует о том, что в данной норме идет речь о структурировании объектов инвентаризации, то есть, устанавливаются признаки, по которым следует группировать инвентаризационные процедуры. Однако данная норма не касается вопроса местонахождения участников инвентаризации в процессе ее проведения.

В отношении способов получения информации о проверяемых объектах Методические указания ограничиваются пунктом 2.7: «Фактическое наличие имущества при инвентаризации определяют путем обязательного подсчета, взвешивания, обмера. Руководитель организации должен создать условия, обеспечивающие полную и точную проверку фактического наличия имущества в установленные сроки (обеспечить рабочей

силой для перевешивания и перемещения грузов, технически исправным весовым хозяйством, измерительными и контрольными приборами, мерной тарой). По материалам и товарам, хранящимся в неповрежденной упаковке поставщика, количество этих ценностей может определяться на основании документов при обязательной проверке в натуре (на выборку) части этих ценностей. Определение веса (или объема) навалочных материалов допускается производить на основании обмеров и технических расчетов. При инвентаризации большого количества весовых товаров ведомости отвесов ведут отдельно один из членов инвентаризационной комиссии и материально ответственное лицо. В конце рабочего дня (или по окончании перевески) данные этих ведомостей сличают, и выверенный итог вносят в опись. Акты обмеров, технические расчеты и ведомости отвесов прилагают к описи». Иных положений, касающихся способов получения информации о проверяемых объектах, в Методических указаниях не содержится.

Методические указания не устанавливают каких-либо требований к личному нахождению участников инвентаризации непосредственно рядом с объектом при выявлении его фактического наличия, установлении его измеряемых характеристик. К тому же, если бы такие требования были установлены, они оказались бы невыполнимыми в тех случаях, когда объект находится вне зоны нормальных условий доступа человека – в шахте, на крыше, на мачте, под водой, под напряжением, в бескислородном помещении, в опасной зоне и др.

Таким образом, ни Методические указания, ни какие-либо другие правила бухгалтерского учета не содержат ограничений по использованию технических средств дистанционной передачи информации о проверяемом объекте от места его нахождения до участников инвентаризации, в том числе на большие расстояния (например, из одного региона в другой). Решение этих вопросов является прерогативой экономического субъекта, соответствующие требования к порядку проведения инвентаризации определяются организацией в рамках формирования ее учетной политики.

Такой вывод подтверждается Минфином России в письмах от 25.02.2021 № 07-01-09/12927, от 29.12.2020 № 07-04-09/115445.

Для выявления фактического наличия имущества инвентаризацию возможно провести с применением различных дистанционных технологий и способов, например, посредством видео- и/или фотофиксации в режиме реального времени с присутствием отдельных членов комиссии по месту нахождения имущества, что, по мнению Минфина России, не препятствует достижению установленных в законодательстве Российской Федерации целей проведения инвентаризации (письма Минфина России от 24.12.2020 № 02-07-07/113668, от 23.12. 2016 № 02-07-10/77499).

Например, при инвентаризации ИТ-техники в целях установления фактического наличия имущества может применяться фотофиксация имущества, включающая изображение самого объекта, а также нанесенного стикера с инвентарным номером. Необходимая для проведения инвентаризации информация может направляться работником в адрес членов инвентаризационной комиссии способом, установленным в организации и закрепленным в приказе на проведение инвентаризации (например, размещение на выделенном ресурсе работодателя, использование корпоративной системы документооборота и т.п.).

Однако при значительном количестве объектов инвентаризации или в случае, когда имущество находится в пользовании у дистанционных работников по месту их удаленной работы, применение способов видео- и/или фотофиксации в режиме реального времени требует значительных временных затрат. Для выявления фактического наличия или отсутствия имущества в таких ситуациях могут применяться иные техники, разработанные с учетом требования рациональности и минимизации затрат на их применение, позволяющие достоверно установить факт наличия или отсутствия объектов инвентаризации. Например, инвентаризацию компьютерной техники можно проводить с применением программных

средств для дистанционного считывания идентификационных номеров в привязке к учетным записям работников, в чьем пользовании находятся объекты.

Кроме того, использование дистанционных технологий подсчета, взвешивания, обмера с использованием контрольно-измерительных приборов, передающих сведения на расстояние до места нахождения ответственных участников инвентаризации, при условии надлежащего функционирования контрольно-измерительных приборов и каналов передачи информации, не только обеспечит цель проведения инвентаризации – определение фактического наличия инвентаризируемых объектов, но и позволит соблюсти рациональность проведения инвентаризации.

Анализ положений ФСБУ 28/2023, утвержденного приказом Минфина России от 13.01.2023 № 4н, подтверждает применимость решений настоящей Рекомендации после вступления этого стандарта в силу.