

**КООРДИНАЦИОННЫЙ СОВЕТ ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ
УЧЕТУ ГОСУДАРСТВ – УЧАСТНИКОВ СНГ**

ИСПОЛНИТЕЛЬНЫЙ КОМИТЕТ СНГ

ИНФОРМАЦИЯ

**ОБ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА
ЦИФРОВЫХ АКТИВОВ И РАСКРЫТИЯ ИНФОРМАЦИИ
О НИХ В БУХГАЛТЕРСКОЙ (ФИНАНСОВОЙ) ОТЧЕТНОСТИ**

Москва, 2024 год

ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение	3
1. Правовое регулирование обращения цифровых активов в государствах – участниках СНГ	4
2. Особенности бухгалтерского учета цифровых активов и раскрытия информации о них в бухгалтерской (финансовой) отчетности в государствах – участниках СНГ	12
Заключение	15
Таблица 1. Особенности регулирования бухгалтерского учета цифровых активов и раскрытия информации о них в бухгалтерской (финансовой) отчетности в государствах – участниках СНГ	16
Таблица 2. Особенности бухгалтерского учета цифровых активов и раскрытия информации о них в бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с национальными правилами (стандартами) в государствах – участниках СНГ	17

ВВЕДЕНИЕ

В соответствии с Положением о Координационном совете по бухгалтерскому учету государств – участников СНГ (далее – Координационный совет), утвержденным Решением Экономического совета СНГ от 7 декабря 2018 года, Координационный совет создан в целях осуществления сотрудничества государств – участников СНГ по вопросам регулирования бухгалтерского учета, в том числе бухгалтерской (финансовой) отчетности (далее – отчетность), и аудиторской деятельности, а также сближения национальных систем регулирования бухгалтерского учета и аудиторской деятельности с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО) и Международными стандартами аудита.

В условиях развития цифровой экономики наблюдается тенденция к усилению правового регулирования обращения цифровых активов. Учетные и отчетные процедуры в отношении цифровых активов на международном уровне не стандартизированы. В государствах – участниках СНГ применяются различные подходы к организации бухгалтерского учета цифровых активов и раскрытию информации о них в отчетности. Изучение и обобщение этих подходов являются актуальными и полезными в контексте сближения систем регулирования бухгалтерского учета государств – участников СНГ.

В соответствии с решением, принятым на XVIII заседании Координационного совета, состоявшемся 7 сентября 2021 года, подготовлена Информация об организации бухгалтерского учета цифровых активов и раскрытия информации о них в бухгалтерской (финансовой) отчетности с использованием данных, представленных членами Координационного совета от Азербайджанской Республики, Республики Армения, Республики Беларусь, Республики Казахстан, Кыргызской Республики, Республики Молдова, Российской Федерации, Республики Таджикистан и Республики Узбекистан.

В Информации не рассматриваются вопросы бухгалтерского учета цифровых активов и раскрытия информации о них в бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций финансового сектора.

Результаты представленного в настоящем документе исследования носят информационный характер.

1. ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ОБРАЩЕНИЯ ЦИФРОВЫХ АКТИВОВ В ГОСУДАРСТВАХ – УЧАСТНИКАХ СНГ

Азербайджанская Республика

Нормативные правовые акты Азербайджанской Республики не содержат положений о цифровых активах.

Республика Армения

Нормативные правовые акты Республики Армения не содержат положений о цифровых активах.

Организации в учетной политике определяют правила бухгалтерского учета цифровых активов в соответствии с основными принципами МСФО.

Республика Беларусь

В Республике Беларусь оборот цифровых активов регулируется Декретом Президента Республики Беларусь от 21 декабря 2017 года № 8 «О развитии цифровой экономики» (далее – Декрет № 8), которым утверждено Положение о Парке высоких технологий.

Согласно приложению 1 к Декрету № 8 под криптовалютой понимается биткоин, иной цифровой знак (токен) (далее – токен), используемый в международном обороте в качестве универсального средства обмена. В свою очередь, токен – это запись в реестре блоков транзакций (блокчейне), иной распределенной информационной системе (далее – реестр блоков транзакций (блокчейн)), которая удостоверяет наличие у владельца токена прав на объекты гражданских прав и (или) является криптовалютой.

Допускается использование токенов в качестве вознаграждения за верификацию, совершение других операций в реестре блоков транзакций (блокчейне) (подпункт 2.4 пункта 2 Декрета № 8).

Юридические лица – резиденты Парка высоких технологий (ПВТ) могут выступать в качестве оператора криптоплатформы или обмена криптовалют. Декретом № 8 установлена обязанность наличия на счетах в банках Республики Беларусь денежных средств для оператора криптоплатформы в размере не менее 1 млн белорусских рублей, для оператора обмена криптовалют – не менее 200 тыс. белорусских рублей.

Юридические лица через операторов криптоплатформ, операторов обмена криптовалют вправе приобретать, отчуждать токены, совершать с ними иные сделки (операции).

Юридические лица – резиденты ПВТ вправе самостоятельно осуществлять полномочия по созданию и размещению собственных токенов в Республике Беларусь и за рубежом. Юридические лица, индивидуальные предприниматели, не являющиеся резидентами ПВТ, вправе создавать и размещать собственные токены, заключив договор с юридическим лицом – резидентом ПВТ.

Декретом № 8 определен термин «майнинг» как отличная от создания собственных токенов деятельность, направленная на обеспечение функционирования реестра блоков транзакций (блокчейна) посредством создания в таком реестре новых блоков с информацией о совершенных операциях. Лицо, осуществляющее деятельность по майнингу, становится владельцем токенов, возникших (добытых) в результате этой деятельности, и может получать токены в качестве вознаграждения за верификацию совершения операций в реестре блоков транзакций (блокчейне).

Юридические лица вправе хранить токены в виртуальном кошельке, которым является программное или программно-техническое средство, предназначенное для хранения токенов и позволяющее его владельцу осуществлять операции с ними.

В целях минимизации рисков вовлечения в гражданский оборот виртуальных кошельков, использовавшихся (используемых) для осуществления противоправной деятельности, Указом Президента Республики Беларусь от 14 февраля 2022 года № 48 «О реестре адресов (идентификаторов) виртуальных кошельков и особенностях оборота криптовалюты» создан реестр адресов (идентификаторов) виртуальных кошельков, использовавшихся (используемых) для осуществления противоправной деятельности.

В бухгалтерском учете возникшие (добытые) в процессе майнинга или приобретенные иным способом токены признаются активами; размещение юридическими лицами созданных ими токенов приводит к возникновению обязательств перед владельцами этих токенов (часть первая подпункта 3.4 пункта 3 Декрета № 8).

Порядок формирования в бухгалтерском учете информации о токенах и об обязательствах, возникающих при размещении собственных токенов перед владельцами этих токенов, в организациях (за исключением Национального банка Республики Беларусь, банков, открытого акционерного общества «Банк развития Республики Беларусь», небанковских кредитно-финансовых организаций, банковских групп, банковских холдингов, бюджетных организаций) установлен в Национальном стандарте бухгалтерского учета и отчетности «Цифровые знаки (токены)», утвержденном постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 6 марта 2018 года № 16.

Республика Казахстан

Основными законодательными актами, регулирующими обращение цифровых активов, являются Гражданский кодекс Республики Казахстан, Закон Республики Казахстан от 24 ноября 2015 года № 418-V «Об информатизации» (далее – Закон об информатизации).

Понятие «цифровой актив» раскрыто в статье 1 Закона об информатизации. Цифровым активом является имущество, созданное в электронно-цифровой форме с применением средств криптографии и компьютерных вычислений, не

являющееся финансовым инструментом, а также электронно-цифровая форма удостоверения имущественных прав.

Цифровой актив не является средством платежа (пункт 1 статьи 33-1 Закона об информатизации).

Цифровые активы могут быть обеспеченными и необеспеченными. К обеспеченным цифровым активам относятся цифровой токен и иные цифровые активы, являющиеся цифровым средством удостоверения имущественных прав на товары и (или) услуги, выпускаемые (предоставляемые) лицом, выпустившим обеспеченный цифровой актив. К необеспеченным цифровым активам относятся цифровые токены, полученные как вознаграждение за участие в поддержании консенсуса в блокчейне (пункт 2 статьи 33-1 Закона об информатизации).

Выпуск и оборот необеспеченных цифровых активов на территории Республики Казахстан запрещаются, за исключением случаев, предусмотренных законами Республики Казахстан (пункт 3 статьи 33-1 Закона об информатизации).

Право на цифровой актив удостоверяется посредством записи в блокчейне лицом, выпускающим цифровой актив на распределенной платформе данных (пункт 5 статьи 33-1 Закона об информатизации).

Лицо, осуществляющее цифровой майнинг, становится собственником цифровых активов, возникших в результате цифрового майнинга (пункт 8 статьи 33-1 Закона об информатизации). Такое лицо информирует Министерство цифрового развития, инноваций и аэрокосмической промышленности Республики Казахстан о деятельности по осуществлению цифрового майнинга.

Кыргызская Республика

Основными законодательными актами, регулируемыми правовые и экономические основы развития цифровой экономики, являются Закон Кыргызской Республики от 21 января 2022 года № 12 «О виртуальных активах» (далее – Закон № 12), постановление Кабинета Министров Кыргызской Республики от 16 сентября 2022 года № 514 «О вопросах регулирования отношений, возникающих при обороте виртуальных активов», которым утверждены Положение о деятельности оператора торгов виртуальных активов (криптовиржи) и ведении реестра операторов торгов виртуальных активов (криптовирж), Положение об эмиссии (выпуске), обращении виртуальных активов и о порядке ведения Единого государственного реестра эмиссий виртуальных активов, Положение о деятельности оператора обмена виртуальных активов и ведении реестра операторов обмена виртуальных активов, Порядок регистрации и выдачи сертификата для деятельности по осуществлению майнинга.

Закон № 12 регулирует отношения, возникающие при обороте виртуальных активов, т.е. при их создании, выпуске, хранении и обращении.

В соответствии с Законом № 12 виртуальный актив – совокупность данных в электронно-цифровой форме, имеющая стоимость, являющаяся цифровым выражением ценности и (или) средством удостоверения имущественных и (или) неимущественных прав, которая создается, хранится и обращается с использованием технологии распределенных реестров или аналогичной технологии и не является денежной единицей (валютой), средством платежа и ценной бумагой.

Виртуальные активы не являются платежным средством, валютой и (или) ценной бумагой на территории Кыргызской Республики.

Виртуальные активы могут быть обеспеченными или необеспеченными. К обеспеченным виртуальным активам относятся цифровые токены, являющиеся цифровым средством удостоверения имущественных и (или) неимущественных прав, а также иные виртуальные активы, обеспеченные другими объектами гражданских прав. В отношении необеспеченных виртуальных активов отсутствует лицо (лица), несущее обязательства перед каждым обладателем таких виртуальных активов.

Деятельность оператора торгов виртуальных активов (криптовбиржи) является лицензируемой и подлежит государственной регистрации в Реестре операторов торгов виртуальных активов (криптовбирж).

Юридические лица и индивидуальные предприниматели могут осуществлять майнинг – деятельность по осуществлению с помощью программно-технических средств вычислительных операций, обеспечивающих функционирование реестра блоков транзакций (блокчейна) посредством внесения в распределенный реестр информации о совершенных между пользователями операциях.

Майнинг осуществляется в форме частного и промышленного майнинга. Частный майнинг осуществляется индивидуальным предпринимателем (резидентом и (или) нерезидентом Кыргызской Республики), промышленный майнинг – юридическим лицом (резидентом и (или) нерезидентом Кыргызской Республики). Лицо, осуществляющее майнинг, получает соответствующий сертификат.

В Кыргызской Республике бухгалтерский учет цифровых активов и раскрытие информации о них в отчетности организаций основываются на МСФО.

Республика Молдова

Нормативные правовые акты Республики Молдова не содержат положений о цифровых активах.

Российская Федерация

Основными законодательными актами, регулируемыми правовые и экономические основы развития цифровой экономики, являются Гражданский кодекс Российской Федерации, Федеральный закон от 2 августа 2019 года

№ 259-ФЗ «О привлечении инвестиций с использованием инвестиционных платформ и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» (далее – Федеральный закон от 2 августа 2019 года), Федеральный закон от 31 июля 2020 года № 259-ФЗ «О цифровых финансовых активах, цифровой валюте и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» (далее – Федеральный закон от 31 июля 2020 года) и принятые в соответствии с ними нормативные правовые акты органов государственной власти.

В соответствии со статьей 128 Гражданского кодекса Российской Федерации к имуществу относятся, среди прочего, цифровые права. При этом согласно законодательству Российской Федерации выделяются два вида цифровых прав: цифровые финансовые активы и утилитарные цифровые права.

Согласно статье 1 Федерального закона от 31 июля 2020 года цифровыми финансовыми активами признаются цифровые права, включающие денежные требования, возможность осуществления прав по эмиссионным ценным бумагам, права участия в капитале непубличного акционерного общества, права требовать передачи эмиссионных ценных бумаг, которые предусмотрены решением о выпуске цифровых финансовых активов, выпуск, учет и обращение которых возможны только путем внесения (изменения) записей в информационную систему на основе распределенного реестра, а также в иные информационные системы. Права, удостоверенные цифровыми финансовыми активами, возникают у их первого обладателя с момента внесения в информационную систему, в которой осуществляется выпуск цифровых финансовых активов, записи о зачислении цифровых финансовых активов указанному лицу. Решением о выпуске цифровых финансовых активов предусматриваются вид и объем прав, которые удостоверяют выпускаемые цифровые финансовые активы.

Цифровые финансовые активы учитываются в информационной системе, в которой осуществляется их выпуск, в виде записей способами, установленными правилами указанной информационной системы. Федеральным законом от 31 июля 2020 года запрещено принимать цифровые финансовые активы в качестве средства платежа или иного встречного предоставления за передаваемые товары, выполняемые работы, оказываемые услуги, а также иного способа, позволяющего предполагать оплату цифровым финансовым активом товаров (работ, услуг), за исключением случаев, предусмотренных федеральными законами.

Сделки купли-продажи цифровых финансовых активов, иные сделки, связанные с цифровыми финансовыми активами, включая обмен цифровых финансовых активов одного вида на цифровые финансовые активы другого вида либо на цифровые права, предусмотренные законом, в том числе сделки с цифровыми финансовыми активами, выпущенными в информационных системах, организованных в соответствии с иностранным правом, а также сделки с цифровыми правами, включающими одновременно цифровые

финансовые активы и иные цифровые права, совершаются через оператора обмена цифровых финансовых активов, который обеспечивает заключение сделок с цифровыми финансовыми активами путем сбора и сопоставления разнонаправленных заявок на совершение таких сделок либо путем участия за свой счет в сделке с цифровыми финансовыми активами в качестве стороны такой сделки в интересах третьих лиц. Оператор обмена цифровых финансовых активов утверждает правила обмена цифровых финансовых активов, подлежащие согласованию с Банком России.

Исходя из статьи 8 Федерального закона от 2 августа 2019 года, к утилитарным цифровым правам относятся права требовать передачи вещи, требовать передачи исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности или прав использования результатов интеллектуальной деятельности, требовать выполнения работ и (или) оказания услуг, которые изначально возникли в качестве цифрового права на основании договора о приобретении утилитарного цифрового права, заключенного с использованием инвестиционной платформы, в соответствии с правилами указанного Федерального закона, и которые могут приобретаться, отчуждаться и осуществляться в инвестиционной платформе, отвечающей признакам, предусмотренным указанным Федеральным законом.

Возникновение утилитарного цифрового права, его осуществление, распоряжение им, в том числе передача, залог, обременение утилитарного цифрового права другими способами, или ограничение распоряжения утилитарным цифровым правом возможны только в инвестиционной платформе. Если иное не предусмотрено статьей 8 Федерального закона от 2 августа 2019 года, утилитарное цифровое право возникает у первого приобретателя, переходит от одного лица к другому лицу и (или) прекращается с момента внесения информации об этом в инвестиционной платформе в соответствии с правилами этой инвестиционной платформы. Правила инвестиционной платформы должны содержать порядок внесения информации о возникновении, переходе и прекращении утилитарного цифрового права, а также порядок определения момента, с которого такая информация считается внесенной в инвестиционной платформе.

Оператор инвестиционной платформы обеспечивает всем участникам инвестиционной платформы техническую возможность приобретать утилитарные цифровые права при их обращении, знакомиться с их содержанием, осуществлять утилитарные цифровые права, а также распоряжаться ими.

Утилитарные цифровые права могут предлагаться физическим и юридическим лицам только при условии, что они возникают в инвестиционной платформе, в соответствии с требованиями, установленными Федеральным законом от 2 августа 2019 года. Сделки с утилитарными цифровыми правами, включая обмен утилитарных цифровых прав одного вида на утилитарные цифровые права другого вида, а также сделки купли-продажи утилитарных

цифровых прав могут осуществляться в том числе через оператора обмена цифровых финансовых активов, действующего в соответствии с Федеральным законом от 31 июля 2020 года, на основании правил обмена, утвержденных оператором обмена цифровых финансовых активов в соответствии с требованиями указанного Федерального закона.

В соответствии со статьей 1 Федерального закона от 31 июля 2020 года цифровой валютой признается совокупность электронных данных (цифрового кода или обозначения), содержащихся в информационной системе, которые предлагаются и (или) могут быть приняты в качестве средства платежа, не являющегося денежной единицей Российской Федерации, денежной единицей иностранного государства и (или) международной денежной или расчетной единицей, и (или) в качестве инвестиций и в отношении которых отсутствует лицо, обязанное перед каждым обладателем таких электронных данных, за исключением оператора и (или) узлов информационной системы, обязанных только обеспечивать соответствие порядка выпуска этих электронных данных и осуществления в их отношении действий по внесению (изменению) записей в такую информационную систему ее правилам. Организация выпуска и (или) выпуск, организация обращения цифровой валюты в Российской Федерации регулируются в соответствии с федеральными законами.

Республика Таджикистан

В Республике Таджикистан отсутствуют законодательные акты, регулирующие правовые и экономические основы развития цифровой экономики.

Бухгалтерский учет цифровых активов и раскрытие информации о них в отчетности организаций основываются на МСФО.

Республика Узбекистан

Основными законодательными актами, регулирующими правовые и экономические основы развития цифровой экономики, являются Указ Президента Республики Узбекистан от 5 октября 2020 года № УП-6079 «Об утверждении Стратегии «Цифровой Узбекистан-2030», постановление Президента Республики Узбекистан от 3 июля 2018 года № ПП-3832 «О мерах по развитию цифровой экономики в Республике Узбекистан» (далее – постановление № ПП-3832), постановление Президента Республики Узбекистан от 2 сентября 2018 года № ПП-3926 «О мерах по организации деятельности крипто-бирж в Республике Узбекистан», Положение о порядке таможенного оформления (декларирования) и ведения бухгалтерского учета реализации, оформления права пользования программными продуктами и информационной продукцией, утвержденное постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 16 августа 2018 года № 670 (далее – Положение № 670), Положение о порядке лицензирования деятельности криптобирж (рег. № 3127 от 22 января 2019 года).

Приоритетные мероприятия по развитию цифровой экономики определены в Стратегии «Цифровой Узбекистан-2030».

Согласно Положению № 670 к цифровым продуктам относятся электронные копии объектов интеллектуальной собственности (цифровые товары), а также совершение в электронной информационной среде определенного действия или осуществление определенной деятельности, не имеющей вещественного результата, в том числе услуги по подписке или приобретению «облачных технологий» (цифровые услуги).

Постановлением № ПП-3832 внедрены в сферу оборота криптоактивы, включая майнинг, смарт-контракты. Криптоактивом является имущественное право, представляющее собой совокупность цифровых записей в распределенном реестре данных, имеющее ценность и владельца. Майнингом является деятельность юридического лица по поддержанию распределенного реестра данных, созданию и подтверждению целостности блоков путем проведения вычислительных операций.

В Республике Узбекистан криптобиржей признается организация, предоставляющая электронную платформу для покупки, продажи и (или) обмена криптоактивов. Право на осуществление деятельности криптобиржи возникает у юридического лица с момента выдачи лицензии.

Организации, применяющие национальные стандарты бухгалтерского учета, организуют бухгалтерский учет цифровых активов и раскрытие информации о них в отчетности в соответствии с Национальным стандартом бухгалтерского учета (НСБУ) № 7 «Нематериальные активы», НСБУ № 1 «Учетная политика и финансовая отчетность». Министерством финансов Республики Узбекистан и Государственным налоговым комитетом Республики Узбекистан утверждено Информационное сообщение от 14 декабря 2022 года № 06/17-01-32/278 и 2022-42, согласно которому информация по криптоактивам в зависимости от способа их получения и предполагаемого назначения отражается в бухгалтерском учете организаций в сфере оборота криптоактивов, в том числе осуществляющих майнинг, на счетах учета нематериальных активов или товарно-материальных запасов.

Организации, применяющие МСФО, организуют бухгалтерский учет цифровых активов и раскрытие информации о них в отчетности на основе МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы». Особенности бухгалтерского учета цифровых активов отражаются в учетной политике, утверждаемой руководителем организации.

2. ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ЦИФРОВЫХ АКТИВОВ И РАСКРЫТИЯ ИНФОРМАЦИИ О НИХ В БУХГАЛТЕРСКОЙ (ФИНАНСОВОЙ) ОТЧЕТНОСТИ В ГОСУДАРСТВАХ – УЧАСТНИКАХ СНГ

Регулирование бухгалтерского учета цифровых активов осуществляется в основном государственными органами: в Кыргызской Республике – Службой регулирования и надзора за финансовым рынком при Министерстве экономики и коммерции; в Республике Армения, Республике Беларусь, Республике Казахстан, Республике Таджикистан – Министерством финансов и Центральным (Национальным) банком; в Республике Узбекистан – Министерством экономики и финансов и Центральным банком; в других государствах – участниках СНГ – Министерством финансов.

В некоторых государствах – участниках СНГ (Республика Беларусь, Кыргызская Республика, Российская Федерация, Республика Узбекистан) профессиональные общественные организации принимают участие в формировании правил (стандартов) по бухгалтерскому учету цифровых активов.

Нормативно-правовая база бухгалтерского учета цифровых активов отличается в государствах – участниках СНГ.

В Республике Беларусь утвержден национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Цифровые знаки (токены)» (далее – национальный стандарт «Цифровые знаки (токены)»), которым определен порядок признания, классификации и учетной оценки токенов исходя из их участия в кругообороте капитала и экономического содержания хозяйственных операций, совершаемых с их использованием. В Республике Узбекистан имеются особенности применения общих национальных правил бухгалтерского учета в отношении цифровых активов (НСБУ № 1 «Учетная политика и финансовая отчетность», НСБУ № 7 «Нематериальные активы»).

В законодательстве некоторых государств – участников СНГ определены счета учета цифровых активов. В Республике Беларусь для обобщения информации о наличии и движении цифровых активов предназначены счета 41 «Товары», 43 «Готовая продукция», 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения». В Республике Таджикистан для этих целей используются счета 10130 «Денежные документы», 10140 «Денежные эквиваленты», в Республике Узбекистан – счета учета нематериальных активов и товарно-материальных запасов.

Особенности признания, оценки и прекращения признания цифровых активов установлены в законодательстве Республики Беларусь. Согласно национальному стандарту «Цифровые знаки (токены)» токены признаются в качестве финансовых вложений или запасов в зависимости от способа их получения и предполагаемого назначения. Приобретенные токены включаются в состав финансовых вложений, если имеется намерение осуществить удостоверяемые ими права, или в состав товаров, если планируется их

реализовать. Созданные для размещения токены не признаются. Возникшие в результате размещения созданных токенов обязательства перед их владельцами отражаются на счетах учета расчетов по кредитам и займам. Токены принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. В случае превышения первоначальной стоимости токенов над их чистой стоимостью реализации на отчетную дату формируется резерв под снижение стоимости токенов. В момент прекращения признания токенов суммы числящихся по ним резервов под снижение стоимости токенов восстанавливаются.

Законодательством Республики Беларусь установлена возможность составления первичного учетного документа, подтверждающего совершение хозяйственной операции с использованием токенов, единолично участниками этой операции на основании соответствующих записей в реестре блоков транзакций (блокчейне) и (или) данных о сделках (операциях), совершенных в системе операторов криптоплатформы или с этими операторами, а также иных источников информации.

В Российской Федерации, исходя из объема прав, которые удостоверяют утилитарные цифровые права и цифровые финансовые активы, активы у обладателя утилитарного цифрового права и цифрового финансового актива и обязательства у лица, выпустившего утилитарное цифровое право, цифровой финансовый актив, учитываются применительно к порядку учета активов и обязательств, обусловленных аналогичными правами, которые удостоверяются без внесения (изменения) записей в информационные системы.

До принятия федеральных законов, регулирующих организацию выпуска и (или) выпуск, организацию обращения цифровой валюты в Российской Федерации, бухгалтерский учет цифровой валюты, выпущенной и (или) приобретенной организацией на законных основаниях, должен вестись в общем порядке, установленном Федеральным законом от 6 декабря 2011 года № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и принятыми в соответствии с ним нормативными правовыми актами. Так, исходя из указанного Федерального закона, формы первичных учетных документов, оформляющих факты хозяйственной жизни, связанные с обращением цифровой валюты, и формы регистров бухгалтерского учета, предназначенных для регистрации и накопления данных, содержащихся в этих первичных учетных документах, утверждает руководитель организации по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета.

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 октября 2008 года № 106н, в случае если по конкретному вопросу ведения бухгалтерского учета в федеральных стандартах бухгалтерского учета не установлены способы ведения бухгалтерского учета, то организация самостоятельно разрабатывает соответствующий способ, исходя из требований, установленных законодательством Российской Федерации о

бухгалтерском учете, федеральными и (или) отраслевыми стандартами бухгалтерского учета. Исходя из этого, в случае наличия на законных основаниях объектов, относящихся к цифровой валюте, организация должна самостоятельно разработать способы ведения бухгалтерского учета таких объектов. Поскольку МСФО по рассматриваемому вопросу отсутствуют, при разработке указанных способов ведения бухгалтерского учета организация должна использовать положения федеральных стандартов бухгалтерского учета по аналогичным и (или) связанным вопросам.

В Республике Беларусь в национальном стандарте «Цифровые знаки (токены)» установлен порядок бухгалтерского учета цифровых активов, возникших (добытых) в процессе майнинга. Возникшие (добытые) в процессе майнинга токены приходяются как готовая продукция. Затраты на майнинг, собираемые в течение отчетного периода на счете 20 «Основное производство», формируют фактическую себестоимость возникших (добытых) токенов. Если в течение отчетного периода токены не возникли (не были добыты), то по окончании этого периода затраты на майнинг включаются в расходы по текущей деятельности.

В законодательстве Республики Беларусь установлено требование о раскрытии в примечаниях к отчетности состава токенов и их первоначальной стоимости, данных о наличии и движении резервов под снижение стоимости токенов, размера обязательств перед владельцами токенов, возникших при их размещении.

В Российской Федерации, исходя из Положения по бухгалтерскому учету ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 года № 43н, показатели о цифровых валютах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях, связанных с ними, должны приводиться в отчетности обособленно в случае их существенности и если без знания о них заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности. Аналогичные показатели могут приводиться в бухгалтерском балансе общей суммой с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности. В соответствии с ПБУ 1/2008 существенные способы ведения бухгалтерского учета подлежат раскрытию в отчетности.

В Республике Армения, Республике Казахстан, Кыргызской Республике, Республике Таджикистан бухгалтерский учет цифровых активов и раскрытие информации о них в отчетности организаций основываются на МСФО.

В Республике Узбекистан бухгалтерский учет цифровых активов и раскрытие информации о них в отчетности организаций основываются на МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы».

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Результаты представленного в настоящем документе анализа показывают, что страновые различия в правовом статусе и обращении цифровых активов обуславливают имеющиеся различия в применимых в государствах – участниках СНГ формах регулирования и правилах бухгалтерского учета цифровых активов. При этом применимые в государствах – участниках СНГ методические подходы к отражению в бухгалтерском учете и отчетности цифровых активов базируются на общих принципах бухгалтерского учета и раскрытия информации в отчетности сходных по экономическому содержанию активов.

В целях дальнейшего развития бухгалтерского учета и отчетности в государствах – участниках СНГ, усиления взаимодействия в этой области Координационный совет продолжит мониторинг практики и обмен опытом регулирования бухгалтерского учета и отчетности цифровых активов в государствах – участниках СНГ.

Таблица 1

**Особенности регулирования бухгалтерского учета
цифровых активов и раскрытия информации
о них в бухгалтерской (финансовой) отчетности
в государствах – участниках СНГ**

Регулирование бухгалтерского учета	Азербайджан	Армения	Беларусь	Казахстан	Кыргызстан	Молдова	Россия	Таджикистан	Узбекистан
Органы регулирования	+ ²	+ ¹	+ ¹	+ ¹	+ ³	+ ²	+ ²	+ ¹	+ ¹
Участие общественных организаций в формировании правил бухгалтерского учета цифровых активов	–	–	+	–	+	–	+	–	+
Наличие отдельных правил (стандартов) бухгалтерского учета цифровых активов	–	–	+	–	–	–	–	–	–
Наличие особенностей применения общих правил (стандартов) бухгалтерского учета в отношении цифровых активов	–	–	–	–	–	–	–	–	+

¹ Министерство финансов (в Республике Узбекистан с 01.01.2023 Министерство экономики и финансов), Центральный банк (Национальный банк).

² Министерство финансов.

³ Служба регулирования и надзора за финансовым рынком при Министерстве экономики и коммерции.

Таблица 2

Особенности бухгалтерского учета цифровых активов и раскрытия информации о них в бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с национальными правилами (стандартами) в государствах – участниках СНГ

Особенности бухгалтерского учета	Азербайджан	Армения	Беларусь	Казахстан	Кыргызстан	Молдова	Россия	Таджикистан	Узбекистан
Наличие отдельных счетов учета цифровых активов	–	–	+	–	–	–	¹ –	+	+
Наличие особенностей признания и прекращения признания цифровых активов	–	–	+	–	–	–	–	–	–
Наличие особенностей первоначальной и последующей оценки цифровых активов	–	–	+	–	–	–	–	–	–
Наличие особенностей бухгалтерского учета цифровых активов, «добытых» в результате майнинга	–	–	+	–	–	–	–	–	–
Наличие особенностей включения цифровых активов в статьи отчета о финансовом положении (бухгалтерского баланса)	–	–	–	–	–	–	² –	–	–
Наличие особенностей отражения доходов и расходов от операций с цифровыми активами в отчете о совокупном доходе (отчете о прибылях и убытках)	–	–	–	–	–	–	² –	–	–
Наличие особенностей отражения денежных потоков, связанных с цифровыми активами, в отчете о движении денежных средств	–	–	–	–	–	–	² –	–	–
Наличие обязанности раскрытия информации о цифровых активах в примечаниях к отчетности	–	–	+	–	–	–	² –	–	+

¹ Информация формируется, как правило, на счетах аналитического учета.

² Информация раскрывается обособленно в случае существенности.