

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПО КРИПТОВАЛЮТЕ(ТОКЕНАМ) В РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

**Е.В. МИХНЕВИЧ, Выпускник, м.э.н., Полоцкого государственного университета
Научный руководитель: Е.Б. МАЛЕЙ, к.э.н., доцент**

Декретом Президента Республики Беларусь от 21.12.2017 г. №8 «О развитии цифровой экономики» легализуется принципиально новый вид хозяйственной деятельности – обращение токенов, которым могут заниматься юридические и физические лица. Установлено, что токены, возникшие (добытые) в процессе майнинга или приобретенные иным способом, признаются активами для целей бухгалтерского учета. Размещение юридическими лицами созданных ими токенов приводит к возникновению обязательства перед их владельцами. Юридическим лицам предоставлено право владеть токенами и совершать следующие операции: через резидента Парка высоких технологий создавать и размещать собственные токены в Республике Беларусь и за рубежом; хранить токены в виртуальных кошельках; через операторов криптоплатформ, операторов обмена криптовалют приобретать, отчуждать токены, совершать с ними иные сделки.[1]

Основанием для регистрации на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций с криптовалютой (токенами) будет являться первичные учетные документы, подтверждающие факт совершения хозяйственной операции. В целях организации эффективного ведения бухгалтерского учета должно быть обеспечено достоверное и оперативное документальное оформление движения криптовалюты (токенов).

Закон о бухгалтерском учете № 57-3 предполагает, что каждая хозяйственная операция подлежит оформлению первичным учетным документом. Первичные документы при этом составляются на бумажном носителе и (или) в форме электронного документа [2, ст. 10]. Каждый участник хозяйственной операции, совершенной с использованием токенов, может оформить соответствующий первичный учетный документ единолично (п.3 Стандарта). Форму этого документа участник хозяйственной операции разрабатывает самостоятельно с учетом требований, установленных п.2 ст.10 Закона Республики Беларусь от 12.07.2013 № 57-3 «О бухгалтерском учете и отчетности». К единолично составленному первичному учетному документу прилагаются подтверждающие документы, например, распечатка транзакций из блокчейна или иной распределенной информационной системы.

Первичный учетный документ, может быть составлен на основании:

- соответствующих записей в реестре блоков транзакций (блокчейне), иной распределенной информационной системе;
- данных о сделках (операциях), совершенных в системе операторов криптоплатформы или с этими операторами;
- иных источники информации.[3]

Юридические лица, зарегистрированные на территории Республики Беларусь, вправе совершать следующие операции с токенами:

- 1) создавать и размещать собственные токены в Республике Беларусь и за рубежом (через резидента Парка высоких технологий, осуществляющего соответствующий вид деятельности);

2) приобретать, отчуждать токены, совершать с ними иные сделки (операции) через операторов криптоплатформ, операторов обмена криптовалют, иных резидентов Парка высоких технологий, осуществляющих соответствующий вид деятельности;

3) хранить токены в виртуальных кошельках.

Токены принадлежат юридическому лицу на праве собственности или ином вещном праве. Наличие прав на объекты гражданских прав удостоверяет запись в реестре блоков транзакций (блокчейне), иной распределенной информационной системе. Юридическое лицо хранит токены и осуществляет операции с ними посредством программного или программно-технического средства - виртуального кошелька [4].

В целях учета влияния на показатели платежеспособности организации сделок (операций) с токенами в примечаниях к финансовой отчетности подлежит раскрытию (на начало и конец анализируемых периодов) следующая информация:

1) состав токенов по их видам;

2) первоначальная стоимость токенов, отраженных в бухгалтерском балансе по чистой стоимости реализации;

3) движение резервов под снижение стоимости токенов (наличие резервов на начало периода; увеличение в анализируемом периоде резервов, созданных в предыдущих периодах; создание резервов в анализируемом периоде; суммы и обстоятельства восстановления резервов в анализируемом периоде; наличие резервов на конец периода);

4) сумма обязательств, возникших при размещении собственных токенов перед владельцами данных токенов;

5) суммы обязательств, возникших при совершении внутригрупповых операций с токенами (в примечаниях к консолидированной отчетности, составляемой материнским предприятием по группе организаций).

Влияние операций с токенами на показатели финансовой отчетности отражено в таблице 1.1. [5]

Таблица 1.1. Отражение операций с токенами в показателях финансовой отчетности субъекта хозяйствования

Форма отчетности	Статья	Расшифровка
1	2	3
Бухгалтерский баланс	Дебиторская задолженность (долгосрочная или краткосрочная)	Приводят информацию о расчетах организации по произведенным и подлежащим реализации токенов, платежи по которым ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты или в течении 12 месяцев после отчетной даты.
	Финансовые вложения (долгосрочные или краткосрочные)	Отражают остатки токенов приобретаемых для осуществления удостоверяемых токенами прав
	Готовая продукция и товары	Остатки токенов возникших (добытых) в результате деятельности по майнингу и приобретенных для последующей реализации

Окончание таблицы 1.1

1	2	3
	Денежные средства	Приводится остаток денежных средств организации.
	Кредиты и займы (долгосрочные или краткосрочные)	Обязательства, возникающие в результате размещения собственных токенов
	Краткосрочная кредиторская задолженность	Приводят сумму задолженности организации перед юридическими и физическими лицами, индивидуальными предприятиями в т.ч. в следствии операций с токенами.
Отчет о прибылях и убытках	Выручка от реализации	Показывает выручку от реализации токенов.
	Прочие расходы по текущей деятельности	Показывает прочие расходы по текущей деятельности, связанные с токенами.
	Доходы по инвестиционной и финансовой деятельности	Показываются доходы по инвестиционной деятельности.
	Расходы по инвестиционной и финансовой деятельности	Отображаются расходы по инвестиционной деятельности.
Отчет о движении денежных средств	Поступило денежных средств	Поступление денежных средств по операциям с криптовалютами.
	Направление денежных средств	Направление денежных средств по операциям с криптовалютами.

Примечание – Данные взяты с источника [5].

Подход, который применяется в законодательстве Республики Беларусь в отношении признания криптовалюты (токенов) в зависимости от способа ее получения и предполагаемого назначения, приводит к тому, что информация о наличии и движении криптовалюты (токенов) размывается по разным строкам различных форм отчетности (см. таблицу 1.11), что не позволяет увидеть информацию в агрегированном виде. В этой связи требует разработки механизм формирования и представления обобщенной информации о наличии и движении криптовалюты (токенов) в системе учета и отчетности.

Выработка унифицированных подходов к учету и раскрытию в отчетности информации о криптовалюте (токенах) позволит пользователям оценить риски, которым организация подвержена в связи с наличием и использованием данного вида финансовых инструментов.[6, с. 319]

В связи с тем, что отсутствует отдельная форма отчетности по криптовалюте (токенам) как в Республике Беларусь, так и в МСФО для обобщения и группировки информации по движению криптовалюты (токенов) на основании первичных документов мы предлагаем разработать в составе примечаний к отчетности отчет по движению криптовалюты (токенов) (Таблица 2), в котором будет отображаться остаток криптовалюты на начало периода, поступление, выбытие и остаток на конец периода в зависимости от способа ее получения и предполагаемого назначения.

В разработанной форме отчета о движении криптовалюты (токенов) мы предлагаем отражать движение данных активов в количественно-суммовом разрезе по видам токенов в зависимости от способа их получения и предполагаемого назначения.

Таблица 2. Предлагаемая форма отчета о движении криптовалюты

ОТЧЕТ								
о движении криптовалюты(токенов)								
1 _____ г.								
Организация	_____							
Глава	_____							
Полный адрес, телефон	_____							
Периодичность	ежемесячно _____							
Единица измерения	_____							

Виды криптовалюты	Остаток на начало года		Приход		Расход		Остаток на конец	
	количество	сумма, руб.	количество	сумма, руб.	Количество	сумма, руб.	количество	сумма,руб.

Наименование показателей	количество	Сумма, руб.
1	2	3
Прибыло – всего		
В том числе:		
приобретено		
приобретенные для осуществления удостоверяемых токенами прав		
приобретенные для последующей реализации		
полученные в качестве вознаграждения за верификацию совершения операций в реестре блоков транзакций (блокчейне)		
полученные в качестве вознаграждения за оказанные услуги в соответствии с законодательством (за исключением вознаграждения за верификацию совершения операций в реестре блоков транзакций (блокчейне)		
возникшие (добытые) в результате деятельности по майнингу или полученные в качестве вознаграждения за верификацию совершения операций в реестре блоков транзакций (блокчейне)		
получено безвозмездно – всего		
прочие прибыли		
сумма дооценки		
Выбыло – всего		
прекращении признания токенов в связи с прекращением прав организации на получение удостоверяемых токенами объектов гражданских прав		
отчуждение другому лицу		
реализовано		
передано безвозмездно		
прочее выбытие		
сумма дооценки		

Руководитель	_____	
	(подпись)	(инициалы, фамилия)
Главный бухгалтер	_____	_____

	_____ (подпись)	_____ (инициалы, фамилия)
Исполнитель	_____ (должность, подпись, инициалы, фамилия, телефон)	

Для заполнения предложенной формы в графе «Остаток на начало периода» и графе «Остаток на конец отчетного периода» предполагается отражать соответственно остатки криптовалюты (токенов) в зависимости от вида токенов на начало и на конец отчетного периода в количественном и стоимостном выражении. В графе «Приход» и в графе «Расход» предполагается отражать сумму и количество токенов, полученных и выбывших в отчетном периоде, подтвержденных первичными учетными документами. Для детализации граф «Приход» и «Расход» требуется заполнение табличной части по видам токенов в зависимости от способа их получения и предполагаемого назначения.

Отчет о движении криптовалюты (токенов) предполагается заполнять в соответствии с предусмотренными в них показателями. В случае отсутствия данных по показателям соответствующие строка и графа формы не заполняются. Разработанную форму отчета предлагается составлять ежеквартально - по состоянию на 1 апреля, 1 июля, 1 октября текущего года. Предлагаемый отчет о движении криптовалюты (токенов) в стоимостном выражении предлагается составлять в белорусских рублях с двумя знаками после запятой.

Список использованных источников:

1.Зубкова А. С., Актуальные изменения бухгалтерского учета в условиях развития цифровой экономики [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://e.biblio.bru.by/bitstream/handle/1212121212/6544/438.pdf?sequence=1>. – Дата доступа 07.08.2018

2.Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете» № 57-3 от 12 июля 2013 г.

3.Рыбак Т., Новый объект бухгалтерского учета - токены. Комментарий к постановлению Министерства финансов Республики Беларусь от 06.03.2018 № 16

4.Декрет Президента Республики Беларусь от 21.12.2017 №8 «О развитии цифровой экономики»

5.И.Д.Шилай, Оценка платежеспособности заемщика: учет операций с криптовалютами // Сборник научных трудов по материалам международной научно-практической интернет- конференции «Финансирование, инвестирование и кредитование: проблемы и перспективы развития в кризисной экономике» - 2018.- 311с

6.И.Д.Шилай, Цифровые финансовые активы: формирование информации в системе учета и отчетности/ Цифровая экономика: современные тенденции и перспективы: сб. ст. Междунар. заочн. науч.-практ. конф., Минск, 30 апр. 2018 г./ Междунар. ун-т «МИТСО»; редкол.: А.А. Коган (гл.ред.) [и др.]. – Минск: Междунар. ун-т «МИТСО», 2018. -326 с.