

**МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ  
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ  
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ  
«ТАМБОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ  
ИМЕНИ Г.Р. ДЕРЖАВИНА»**

**СОВРЕМЕННЫЕ СТРАТЕГИЧЕСКИЕ  
АСПЕКТЫ РАЗВИТИЯ  
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА,  
АУДИТА, СТАТИСТИКИ  
И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

*Коллективная монография*



**Тамбов 2020**

УДК 33  
ББК 65  
С56

**Рецензенты:**

*Е.А. Кириченко* – к.э.н., доцент ФГБОУ ВО «ТГУ»;  
*В.В. Смагина* – проректор, главный ученый секретарь, д.э.н.,  
профессор ТГУ имени Г.Р. Державина

**Коллектив авторов:**

гл. 1.1 – к.э.н., доцент *Е.А. Баева*, к.э.н., доцент *В.В. Баев*;  
гл. 1.2 – к.э.н., доцент *А.Ф. Мялкина*, гл. 1.3 – к.э.н., доцент *Л.Н. Коровина*;  
гл. 1.4 – д.э.н., профессор *Н.А. Ибрагимов*,  
директор ООО «SAMARKAND BUSINESS ADVISORS» *Р.Ш. Хусайнов*;  
гл. 2.1 – к.э.н., доцент *Г.Я. Житкевич*, к.э.н., доцент *В.Н. Познякевич*;  
гл. 2.2 – к.э.н., доцент *И.М. Ярцева*; гл. 3.1 – к.э.н., доцент *А.М. Прудникова*;  
гл. 3.2 – д.э.н., профессор *Е.В. Иода*, магистрант *С.В. Порядин*;  
гл. 3.3 – к.э.н., доцент *Н.В. Москаленко*, к.э.н., доцент *Т.Н. Шаронина*;  
гл. 4.1 – к.э.н., доцент *Л.Г. Абдукаримова*, магистрантка *О.А. Медведева*;  
гл. 4.2 – к.э.н., доцент *А.С. Лосева*, к.э.н., доцент *В.Б. Попова*,  
к.э.н., доцент *И.В. Фецкович*;  
гл. 5.1 – д.э.н., профессор *Д.Р. Зайналов*; гл. 5.2 – к.э.н., и.о. доцента *С.С. Алиева*;  
гл. 5.3 – к.э.н., доцент *В.М. Трегубова*; гл. 5.4 – к.э.н., доцент *Н.М. Турбина*;  
гл. 6.1 – к.э.н., доцент *Ю.К. Баранова*;  
гл. 6.2-6.3 д.э.н., профессор *Н.В. Черемисина*, к.э.н., доцент *Т.Н. Черемисина*

**Современные стратегические аспекты развития бухгалтерского учета, аудита, статистики и налогообложения** : коллективная монография / Е.А. Баева [и др.] ; М-во науки и высш. обр. РФ, ФГБОУ ВО «Тамб. гос. ун-т им. Г.Р. Державина». – Тамбов : Издательский дом «Державинский», 2020. – 294 с.

ISBN 978-5-00078-376-4

В монографии рассматриваются современные аспекты развития бухгалтерского, налогового, управленческого учета, методологические аспекты аудиторской деятельности, а также экономико-статистический анализ уровня и качества жизни населения регионов.

Материалы монографии могут быть использованы вузовскими учеными, аспирантами, соискателями, студентами экономических специальностей, а также практикующими бухгалтерами.

Главы публикуются в авторской редакции.

УДК 33  
ББК 65

ISBN 978-5-00078-376-4

© ФГБОУ ВО «Тамбовский государственный университет имени Г.Р. Державина», 2020

## ОГЛАВЛЕНИЕ

<b>Введение</b> .....	5
<b>Глава 1. Современные аспекты развития бухгалтерского учета</b> .....	7
1.1 Тенденции развития бухгалтерского учета и бухгалтерской деятельности в современных условиях . . . . .	7
1.2 О взаимной социальной ответственности участников образовательного процесса вуза за формирование и развитие компетенций специалиста-бухгалтера .....	19
1.3 Рынок векселей и порядок их учета .....	31
1.4 Возможности делегирования функции бухгалтерского учета в условиях возобновления полноценной работы после коронавирусного карантина .....	55
<b>Глава 2. Цифровые технологии в бухгалтерском учете</b> .....	66
2.1 Развитие методик бухгалтерского учета цифровых активов (токенов) в республике Беларусь .....	66
2.2 Генерирование учетной информации при использовании информационных технологий в деятельности экономического субъекта и ведении цифровой бухгалтерии .....	78
<b>Глава 3. Управленческий учет в системе бухгалтерского учета</b> .....	90
3.1 Развитие и современное состояние управленческого учета в республике Беларусь .....	90
3.2 Экономическая неопределенность и оценка рисков предприятия .....	110
3.3 Себестоимость продукции как качественный показатель производственно-хозяйственной деятельности предприятия .....	122

<b>Глава 4. Методологические аспекты аудиторской деятельности на современном этапе развития экономики</b> . . . . .	
4.1 Необходимость расчета уровня существенности бухгалтерской (финансовой) отчетности при проведении аудита . . . . .	141
4.2 Аудит дебиторской и кредиторской задолженности в коммерческих организациях АПК . . . . .	147
<b>Глава 5. Совершенствование налоговой деятельности в современной экономике</b> . . . . .	157
5.1 Концепции налоговой реформы в условиях модернизации экономики . . . . .	157
5.2 Влияние налогового стимулирования на инновационную деятельность субъектов предпринимательства . . . . .	170
5.3 Общие правила и требования к учету налогооблагаемой базы по НДС . . . . .	180
5.4 Документирование и сопровождение налогового производства налога на добавленную стоимость . . . . .	199
<b>Глава 6. Экономико-статистический анализ уровня и качества жизни населения региона</b> . . . . .	213
6.1 Влияние государственных программ на социально-экономическое развитие региона . . . . .	213
6.2 Анализ уровня и качества жизни населения Тамбовской области по интегральным показателям и демографическим параметрам . . . . .	222
6.3 Анализ системы социальных показателей уровня и качества жизни населения Тамбовской области . . . . .	236
6.4 Синтетические и аналитические показатели уровня и качества жизни населения региона . . . . .	253
<b>Список использованных источников</b> . . . . .	273

## ВВЕДЕНИЕ

В современных условиях, перед предприятиями стоит важная цель – организовать точный и грамотный бухгалтерский, налоговый и управленческий учет своей деятельности. Насколько правильно подойдут к этому вопросу компании, зависит, в конечном счете, успешность их деятельности и финансовый результат. И от результата деятельности каждого предприятия, в конечном счете, зависит и общий финансовый результат и на макро- и на микроуровне, ведь все финансовые процессы в стране взаимосвязаны. Из года в год в законодательство вносятся изменения, чтобы сделать финансовые процессы прозрачней, а отчетность – более открытой.

Целью данного исследования является раскрытие основных тенденций развития учетно-аналитических процедур в современной экономике и разработка инструментария обеспечения этих тенденций на основе бухгалтерского учета, налогового сопровождения и анализа деятельности не только в России но и в странах ближнего зарубежья.

В монографии рассматриваются основные направления реформирования бухгалтерского учета, тенденции развития учетно-аналитической деятельности, методологические аспекты аудиторской деятельности, совершенствование налоговой деятельности, а также экономико-статистический анализ уровня и качества жизни населения региона.

Предлагаемая работа раскрывает свой взгляд авторов монографии на некоторые тенденции развития налоговой деятельности, учетно-аналитических и аудиторских процедур в современной экономике и предлагает пути его совершенствования.

Первая и вторая главы монографии посвящены современным аспектам развития российского бухгалтерского учета и стран ближнего зарубежья.

Третья глава рассматривает основные тенденции развития управленческого учета.

Четвертая глава рассматривает методологические аспекты аудиторской деятельности на современном этапе.

Пятая глава раскрывает совершенствование налоговой деятельности в России и странах СНГ.

Шестая глава раскрывает экономико-статистический анализ уровня и качества жизни населения регионов.

Материалы монографии могут быть использованы вузовскими учеными, аспирантами, соискателями, студентами экономических специальностей, а также практикующими бухгалтерами и менеджерами не только России, но и стран СНГ.

Репозиторий БарГУ

## ГЛАВА 2

# ЦИФРОВЫЕ ТЕХНОЛОГИИ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

---

---

### 2.1 РАЗВИТИЕ МЕТОДИК БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ЦИФРОВЫХ АКТИВОВ (ТОКЕНОВ) В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

Поскольку оборот чужих валют с неконтролируемой эмиссией, оборотом и курсом не допустим в Республике Беларусь, целесообразно создавать собственные валюты и биржи.

Благодаря Декрету Президента Республики Беларусь от 21.12.2017 № 8 «О развитии цифровой экономики» (далее – Декрет № 8) [21] у Республики Беларусь появился шанс привлекать инвесторов в такой важный актив цифровизации экономики, как цифровые криптовалюты по технологии блокчейн [87, с. 39].

Декрет № 8 содержит комплексное регулирование общественных отношений, возникающих в связи с использованием токенов, криптовалют и иных аспектов технологии блокчейн.

В связи с появлением новых объектов учета, в частности, токенов, возникают вопросы, прежде всего касающиеся их правовой природы.

Токен (цифровой знак) – это запись в реестре блоков транзакций (блокчейне), иной распределенной информационной системе, которая удостоверяет наличие у владельца цифрового знака (токена) прав на объекты гражданских прав и (или) являются криптовалютой [21].

Законодательство Республики Беларусь рассматривает криптовалюту в качестве одного из видов токенов, который обладает специальной функцией (используется в качестве универсального средства обмена).

По сути токен (цифровой знак) представляет собой запись в реестре блоков транзакций, которая может подтверждать на-

личие у держателя цифрового знака (токена) прав на объекты гражданских прав. Для передачи другому лицу прав, которые подтверждаются цифровыми знаками (токенами), достаточно передачи цифрового знака (токена) этому лицу [110, с. 43].

Одним из видов токенов является криптовалюта, которая используется как средство платежа (выделяют также токены приложений для оплаты и использования внутренних сервисов приложений; кредитные токены как инструмент заимствования; токены-акции, дающие их владельцам возможность получать доход и/или голосовать за принятие решений в рамках системы, в которой используются данные токены) [110, с. 43].

Существует большой риск использования токенов, в том числе криптовалют, поскольку их правовой статус не определен, и они имеют децентрализованный характер [110, с. 44]. Криптовалюта рассматривается (по мнению FATF) как децентрализованная виртуальная валюта.

В Декрете № 8 определен перечень операций, которые могут быть совершены с токенами: владение, отчуждение, хранение, приобретение.

Важнейшими положениями Декрета № 8 при определении правового статуса токенов являются следующие:

на отношения резидентов ПВТ с использованием токенов не распространяется законодательство о ценных бумагах, секьюритизации, требования о лицензировании профессиональной и биржевой деятельности по ценным бумагам;

деятельность с использованием токенов не признается банковской деятельностью;

для целей бухгалтерского учета токены признаются активами (как приобретенные, так и добытые в процессе майнинга токены);

для целей налогообложения отчуждение токенов, в том числе путем обмена на иные токены, рассматривается как реализация имущественных прав [110, с. 45].

Таким образом, для целей бухгалтерского учета возникшие в процессе майнинга или приобретенные иным способом токены признаются активами, а размещение юридическими лицами соз-

данных ими токенов приводит к возникновению обязательства перед владельцами этих токенов [119, с. 39]. Сделки с токенами не являются финансовыми операциями.

Концептуальным является вопрос о том, какой правовой статус и какую правовую природу имеет токен с точки зрения законодательства Республики Беларусь. С правовой точки зрения токен является самостоятельным объектом гражданских прав, но также рассматривается как форма фиксации статуса и принадлежности объектов гражданских прав [110, с. 45].

С отражением в учете цифровых активов (токенов) имеются как минимум две проблемы:

оценка активов и их отражение в бухгалтерском балансе;

отражение в системе счетов бухгалтерского учета цифровых активов (токенов).

Отражение токенов в учете некоторые ученые предлагают осуществлять по справедливой стоимости [130, с. 358]. При этом для переоценки токенов следует использовать модели, которые существуют для аналогичных статей актива (ценных бумаг, задолженностей), что найдет свое отражение по дебету счета, на котором учитываются токены, и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Отдельные специалисты предлагают рассматривать криптовалюты как финансовые инструменты и, учитывая их высокую волатильность, оценивать по справедливой стоимости через прибыль или убыток [145, с. 9].

В настоящее время отсутствует международная практика по классификации деятельности, связанной с цифровыми знаками (токенами). В Республике Беларусь деятельность операторов криптоплатформ, операторов обмена криптовалют, применение блокчейн-технологий классифицируется для целей статистики как прочая финансовая деятельность [109, с. 153].

Следует обратить внимание, что в Республике Беларусь доходы физических лиц от деятельности по майнингу, от приобретения (в том числе в порядке дарения), отчуждения токенов за белорусские рубли, иностранную валюту, электронные деньги и (или) обмена на иные токены не признаются

объектом обложения подоходным налогом до 1 января 2023 г. (абз. 3 части первой подп. 3.1 п. 3 Декрета № 8 [21]).

Деятельность по майнингу, приобретению, отчуждению токенов, осуществляемая физическими лицами самостоятельно без привлечения иных физических лиц по трудовым и (или) гражданско-правовым договорам, не является предпринимательской. Токены не подлежат декларированию.

Развитие цифровизации экономики в Республике Беларусь потребовало разработки соответствующих нормативных правовых актов в области бухгалтерского учета цифровых активов. В дополнение к Декрету № 8 Министерство финансов Республики Беларусь разработало порядок бухгалтерского учета токенов и операций с ними. С 28 марта 2018 г. вступил в силу Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Цифровые знаки (токены)», утвержденный постановлением Минфина Республики Беларусь от 06.03.2018 № 16 (далее – НСБУ № 16).

Рассмотрим основные особенности бухгалтерского учета цифровых знаков в Республике Беларусь, в том числе подходы к оценке и основную корреспонденцию счетов (таблицы 1-4).

Первичный учетный документ, подтверждающий совершение хозяйственной операции с использованием токенов, может быть составлен единолично участниками этой операции на основании соответствующих записей в реестре блоков транзакций (блокчейне), иной распределенной информационной системе и (или) данных о сделках (операциях), совершенных в системе операторов криптоплатформы или с этими операторами, а также иных источников информации.

Полученные организацией токены принимаются к бухгалтерскому учету в зависимости от способа их получения и предполагаемого назначения:

приобретенные для осуществления удостоверяемых токенами прав – по дебету счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения» (если срок обращения токенов превышает 12 месяцев с даты их размещения), 58 «Краткосрочные финансовые вложения» (если срок обращения токенов не превышает 12 месяцев с даты их размещения) и кредиту счетов 76 «Расчеты

с разными дебиторами и кредиторами», 91 «Прочие доходы и расходы» (субсчет 91-1 «Прочие доходы») и других счетов;

приобретенные для последующей реализации – по дебету счета 41 «Товары» и кредиту счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчет 90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности») и других счетов;

полученные в качестве вознаграждения за оказанные услуги в соответствии с законодательством (за исключением вознаграждения за верификацию совершения операций в реестре блоков транзакций (блокчейне) – по дебету счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения» (если срок обращения токенов превышает 12 месяцев с даты их размещения), 58 «Краткосрочные финансовые вложения» (если срок обращения токенов не превышает 12 месяцев с даты их размещения), 41 «Товары» и кредиту счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»;

возникшие (добытые) в результате деятельности по майнингу или полученные в качестве вознаграждения за верификацию совершения операций в реестре блоков транзакций (блокчейне) – по дебету счета 43 «Готовая продукция» и кредиту счета 20 «Основное производство» [24].

Собственные токены, созданные организацией для размещения, к бухгалтерскому учету организации не принимают.

Биткоины принимаются к учету как готовая продукция, поскольку они появляются в ходе деятельности организации по их добыче. Затраты на майнинг биткоинов, собранные в течение месяца на счете 20 «Основное производство», формируют фактическую себестоимость биткоинов. В течение месяца намайненные биткоины можно принимать к учету по учетной цене, а в конце месяца – определить их фактическую себестоимость и отклонение фактической себестоимости биткоинов от их стоимости по учетным ценам. Порядок определения учетных цен на биткоины устанавливается в положении об учетной политике.

Таблица 2.1

**Корреспонденция счетов по принятию токенов  
к бухгалтерскому учету  
согласно рекомендациям НСБУ № 16**

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Отражаются токены, приобретенные для осуществления удостоверяемых токенами прав	06, 58	76, 91-1
Отражаются токены, приобретенные для последующей реализации	41	60, 90-7
Отражаются токены, полученные в качестве вознаграждения за оказанные услуги в соответствии с законодательством (за исключением вознаграждения за верификацию совершения операций в реестре блоков транзакций (блокчейне)	06, 58, 41	62
Отражаются токены, возникшие (добытые) в результате деятельности по майнингу или полученные в качестве вознаграждения за верификацию совершения операций в реестре блоков транзакций (блокчейне) или полученные в результате деятельности по майнингу)	43	20
Отражается стоимость токенов, созданных организацией, являющейся резидентом Парка высоких технологий, при оказании услуг другим лицам с использованием глобальной компьютерной сети Интернет, включая услуги по продвижению токенов	002 «Имущество, принятое на ответственное хранение»	
Отражается стоимость токенов, полученных организацией, являющейся резидентом Парка высоких технологий, от клиента (третьего лица) для их реализации в интересах клиента (третьего лица), а также приобретенных в интересах клиента (третьего лица)	004 «Товары, принятые на комиссию»	
Отражается стоимость денежных средств, электронных денег, токенов другого вида, привлеченных от первых владельцев в результате размещения собственных токенов	06, 41, 51, 52, 55, 58	66, 67
Отражается сумма обязательств, возникающих при безвозмездной передаче собственных токенов	90-10	66,67

*Примечание.* Источник: составлено автором на основании [24].

Доход от реализации токенов НСБУ № 16 рекомендует отражать следующими бухгалтерскими записями:

по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредиту счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчет 90-1 «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг») – при реализации токенов, учитываемых на счетах 41 «Товары», 43 «Готовая продукция»; и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» (субсчет 91-1 «Прочие доходы») – при реализации токенов, учитываемых на счетах 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения» [24].

Что касается оценки токенов, то они принимаются к бухгалтерскому учету организации по первоначальной стоимости (таблица 2.2).

Таблица 2.2

**Оценка токенов согласно рекомендациям НСБУ № 16**

Вид токенов по источнику поступления в организацию	Оценка, принимаемая за первоначальную стоимость токенов
Приобретенные токены	стоимость их приобретения (стоимость обмененных на них токенов другого вида), увеличенная на сумму операционных затрат
Безвозмездно полученные токены	стоимость, определенная с использованием установленных в положении об учетной политике организации методов, обеспечивающих надежную учетную оценку токенов, увеличенная на сумму операционных затрат
Токены, возникшие (добытые) или полученные в результате деятельности по майнингу	фактическая себестоимость, включающая связанные с осуществлением деятельности по майнингу прямые затраты и распределяемые переменные косвенные затраты за отчетный период

*Примечание.* Источник: составлено автором на основании [24].

Большинство вопросов бухгалтерского учета, изложенных в Национальном стандарте № 16, не предполагают варианты.

Таблица 2.3

**Корреспонденция счетов по прекращению  
признания токенов и обязательств  
согласно рекомендациям НСБУ № 16**

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Отражается стоимость полученных организацией активов при прекращении признания токенов в связи с прекращением прав организации на получение удостоверяемых токенами объектов гражданских прав	41, 51, 52, 55	06, 58
Отражается сумма первоначальной стоимости при прекращении признания токенов в связи с отчуждением другому лицу	90-4	41, 43,
	91-4	06, 58
Отражается восстановление сумм ранее созданных резервов при прекращении признания токенов, учитываемых на счетах 41 «Товары», 43 «Готовая продукция»	14	90-7
Отражается восстановление сумм ранее созданных резервов, при прекращении признания токенов, учитываемых на счетах 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения»	06, 59	91
Отражается стоимость токенов, размещенных организацией, являющейся резидентом Парка высоких технологий, при оказании услуг другим лицам с использованием глобальной компьютерной сети Интернет, включая услуги по продвижению токенов		002 «Имущество, принятое на ответственное хранение»
Списывается стоимость токенов, реализованных организацией, являющейся резидентом Парка высоких технологий, в интересах клиента (третьего лица), а также переданных клиенту (третьему лицу) ранее приобретенных в его интересах		004 «Товары, принятые на комиссию»
Отражается стоимость активов, переданных для погашения обязательств, при прекращении признания обязательства в связи с его погашением	66, 67	41, 51, 52, 55
Отражается стоимость обязательства, при прекращении признания обязательства в связи с его передачей другому лицу	66, 67	62, 76

*Примечание.* Источник: составлено автором на основании [24].

Однако есть и такие, которые предусматривают осуществление выбора в учетной политике (таблица 2.4).

Таблица 2.4

**Методологические основы бухгалтерского учета токенов, закрепляемые в учетной политике**

Методы учета	Варианты, которые могут быть закреплены в учетной политике	Нормативный правовой акт, регламентирующий порядок учета токенов
Аналитический учет токенов, возникших (добытых) или полученных в результате деятельности по майнингу	ведется по фактической себестоимости; ведется по учетным ценам.  В качестве учетных цен применяется: плановая себестоимость; отпускные цены, иной вариант.	п. 9 НСБУ № 16
Метод оценки токенов, учитываемых на забалансовых счетах 002 «Имущество, принятое на ответственное хранение», 004 «Товары, принятые на комиссию»	В учетной политике закрепляется метод оценки.	п. 8 НСБУ № 16
Метод определения порядка чистой стоимости реализации токенов	В учетной политике закрепляется метод оценки.	п. 10 НСБУ № 16

*Примечание.* Источник: составлено автором на основании [8].

Так, аналитический учет токенов, возникших (добытых) или полученных в результате деятельности по майнингу, может вестись по учетным ценам, определяемым в порядке, установленном в положении об учетной политике организации.

Отклонения фактической себестоимости токенов от их стоимости по учетным ценам, относящиеся к выбывшим в отчетном периоде и оставшимся в организации на конец отчетного периода токенам, определяются следующим образом:

складывается сумма отклонений, приходящаяся на остаток токенов на начало отчетного периода, и сумма отклонений, относящаяся к токенам, возникшим (добытым) или полученным в отчетном периоде (первый итог);

складывается стоимость остатка токенов по учетным ценам и стоимость возникших (добытых) или полученных по этим же учетным ценам токенов в отчетном периоде (второй итог);

рассчитывается процент отклонений фактической себестоимости токенов от их стоимости по учетным ценам (процент) путем деления первого итога на второй итог;

определяются с использованием процента суммы отклонений, подлежащих оставлению на счете 43 «Готовая продукция» и списанию с этого счета в дебет счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчет 90-4 «Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг») дополнительной или сторнировочной записью (п. 9 НСБУ № 16) [24].

В учетной политике организации можно предусмотреть вести аналитический учет токенов, возникших (добытых) или полученных в результате деятельности по майнингу, по учетным ценам. В качестве учетных цен предусмотрено применять плановую себестоимость.

Исходя из сложившейся практики учета активов в Республике Беларусь основными вариантами **аналитического учета токенов являются:**

аналитический учет токенов, возникших (добытых) или полученных в результате деятельности по майнингу, который ведется по учетным ценам. В качестве учетных цен следует применять отпускные цены;

аналитический учет токенов, возникших (добытых) или полученных в результате деятельности по майнингу, который ведется по фактической себестоимости (таблица 4).

Кроме порядка ведения аналитического учета цифровых знаков (токенов), в учетной политике необходимо закрепить:

порядок определения первоначальной стоимости безвозмездно полученных токенов. Первоначальная стоимость безвозмездно полученных токенов, учитываемых на счетах 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 41 «Товары», 58 «Краткосрочные финансовые вложения», принимается равной стоимости, определенной с использованием установленных в положении об учетной политике организации методов, обеспечивающих надежную учетную оценку токенов, увеличенной на сумму операционных затрат (часть третья п. 7 НСБУ № 16);

порядок оценки токенов, учитываемых на забалансовых счетах 002 «Имущество, принятое на ответственное хранение», 004 «Товары, принятые на комиссию» (п. 8 НСБУ № 16);

порядок определения чистой стоимости реализации токенов (п. 10 НСБУ № 16) (таблица 2.4).

Национальными стандартами бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность» и «Консолидированная бухгалтерская отчетность» установлены требования к раскрытию организациями информации о токенах и обязательствах, возникающих при размещении собственных токенов, в примечаниях к отчетности.

Так, в примечаниях к бухгалтерской отчетности, составляемой организацией, осуществляющей хозяйственные операции с использованием цифровых знаков (токенов), подлежит раскрытию следующая информация:

состав токенов по их видам на конец предыдущего года и отчетного периода;

первоначальная стоимость токенов, показанных в бухгалтерской отчетности по чистой стоимости реализации, на конец предыдущего года и отчетного периода;

суммы резервов под снижение стоимости токенов на конец предыдущего года и отчетного периода, суммы созданных в отчетном периоде резервов под снижение стоимости токенов с выделением сумм увеличения созданных в предыдущих периодах резервов под снижение стоимости токенов, суммы вос-

становленных в отчетном периоде резервов под снижение стоимости токенов, обстоятельства, обусловившие восстановление резервов под снижение стоимости токенов в отчетном периоде;

суммы обязательств, возникших при размещении собственных токенов перед владельцами этих токенов, на конец предыдущего года и отчетного периода [27].

В примечаниях к консолидированной отчетности, составляемой материнским предприятием по группе организаций, осуществляющих хозяйственные операции с использованием цифровых знаков (токенов), подлежит раскрытию следующая информация:

состав токенов по их видам на конец предыдущего года и отчетного периода;

первоначальная стоимость токенов, показанных в консолидированной отчетности по чистой стоимости реализации, на конец предыдущего года и отчетного периода;

суммы резервов под снижение стоимости токенов на конец предыдущего года и отчетного периода, суммы созданных в отчетном периоде резервов под снижение стоимости токенов с выделением сумм увеличения созданных в предыдущих периодах резервов под снижение стоимости токенов, суммы восстановленных в отчетном периоде резервов под снижение стоимости токенов, обстоятельства, обусловившие восстановление резервов под снижение стоимости токенов в отчетном периоде;

суммы обязательств, возникших при размещении собственных токенов перед владельцами этих токенов, на конец предыдущего года и отчетного периода с выделением сумм обязательств, возникших при совершении внутригрупповых операций [26].

Учитывая все вышесказанное и приняв во внимание практический опыт Республики Беларусь, резюмируем результаты проведенного нами исследования методик бухгалтерского учета цифровых активов (токенов).

Токен является самостоятельным объектом гражданских прав, но в то же время рассматривается в Республике Беларусь как форма фиксации статуса и принадлежности объектов гражданских прав.

Получаемые организацией токены принимаются к бухгалтерскому учету в зависимости от способа их получения и предполагаемого назначения. В частности, токены, приобретаемые организацией в целях последующей реализации, учитываются в составе товаров, приобретаемые для осуществления удостоверяемых токенами прав – в составе финансовых вложений, а добытые в результате майнинга – в составе готовой продукции.

Собственные токены, созданные организацией для размещения, к бухгалтерскому учету не принимаются.

Национальным стандартом установлены случаи, при которых токены принимаются к учету на забалансовые счета. Обязательства, возникающие в результате размещения собственных токенов, учитываются на счетах учета расчетов по кредитам и займам.

Первоначальная и последующая оценка токенов зависит от того, как они классифицированы.

## **2.2 ГЕНЕРИРОВАНИЕ УЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ ПРИ ИСПОЛЬЗОВАНИИ ИНФОРМАЦИОННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ В ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ЭКОНОМИЧЕСКОГО СУБЪЕКТА И ВЕДЕНИИ ЦИФРОВОЙ БУХГАЛТЕРИИ**

Цифровизация экономики, провозглашённая Указом Президента в рамках стратегии развития информационного общества в РФ, а также необходимость функционировать в условиях пандемии, заставили многих участников бизнеса поменять приоритеты в организации деятельности и сменить устоявшийся режим работы. Применение информационных технологий в деятельности экономического субъекта, непосредственно в бухгалтерском учете, позволяет увеличить не только качество, но и объем операций, что в большей степени обусловлено увеличением скорости их осуществления.

Автоматизировать учетные процессы позволяет роботизация бухгалтерских операций, внедрение программных роботов, которые могут выполнять поставленные перед ними задачи,