

РЕКОМЕНДАЦИЯ Р-129/2021-КпР «ЦИФРОВЫЕ ИНСТРУМЕНТЫ»

ОПИСАНИЕ ПРОБЛЕМЫ

Организации в ходе своей хозяйственной деятельности вступают в отношения с контрагентами, прибегая при этом к использованию цифровых финансовых активов и утилитарных цифровых прав. В российском бухгалтерском законодательстве, в международных стандартах финансовой отчетности отсутствуют специализированные документы, регулирующие порядок учета таких объектов и представления информации о них в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

В этой связи возникает необходимость определения подходов к построению надлежащей учетной политики в отношении указанных инструментов.

РЕШЕНИЕ

- 1.** Настоящая Рекомендация применяется для учета цифровых финансовых активов и утилитарных цифровых прав (далее вместе – цифровые инструменты), как у эмитента, так и у держателя. В настоящей Рекомендации используются термины «утилитарные цифровые права», «цифровые права», «цифровой финансовый актив» в том значении, в котором они определены в Федеральном законе «О цифровых финансовых активах, цифровой валюте и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» от 31.07.2020 №259-ФЗ, Федеральном законе «О привлечении инвестиций с использованием инвестиционных платформ и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» от 2 августа 2019 года №259-ФЗ и Гражданском кодексе Российской Федерации. Настоящая Рекомендация не применяется в отношении объектов, обозначаемых в обычной практике как «цифровые валюты», «криптовалюты» или аналогичными терминами.
- 2.** Цифровые инструменты, удостоверяющие права держателей на получение реальных товаров, работ, услуг, денежных средств и других активов, признаются в качестве актива у их держателей и в качестве обязательства и (или) капитала у эмитента.
- 3.** Независимо от формы заключения сделок между держателем, эмитентом и третьими лицами, для определения классификации и порядка учета цифровых инструментов анализируется характер прав, которыми они наделяют их держателей, на предмет

соответствия критериям признания в качестве активов, обязательств или капитала в соответствии с применимыми правилами бухгалтерского учета.

4. Организация должна применять единую учетную политику в отношении прав или обязательств, удостоверяемых цифровыми инструментами, аналогичную учетной политике, которую организация применяет в отношении таких же по экономическому содержанию прав и обязательств, оформленных без использования цифровых инструментов. При этом для целей определения моментов признания (списания) активов, обязательств, доходов, расходов принимается во внимание специфика, обусловленная оформлением отношений между сторонами с помощью цифровых инструментов.

ОСНОВА ДЛЯ ВЫВОДОВ

В соответствии с Федеральным законом «О цифровых финансовых активах, цифровой валюте и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» от 31.07.2020 г. № 259-ФЗ цифровыми финансовыми активами признаются цифровые права, включающие денежные требования, возможность осуществления прав по эмиссионным ценным бумагам, права участия в капитале непубличного акционерного общества, право требовать передачи эмиссионных ценных бумаг, которые предусмотрены решением о выпуске цифровых финансовых активов в порядке, установленном настоящим Федеральным законом, выпуск, учет и обращение которых возможны только путем внесения (изменения) записей в информационную систему на основе распределенного реестра, а также в иные информационные системы.

Пунктом 6 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» устанавливается требование приоритета содержания над формой, в соответствии с которым факты хозяйственной деятельности отражаются в бухгалтерском учете исходя не столько из правовой формы, сколько из их экономического содержания и условий хозяйствования. Исходя из указанного выше Федерального закона цифровые финансовые активы, утилитарные цифровые права представляют собой по существу формы удостоверения отношений между сторонами сделок. При этом такая форма удостоверения отношений не является обязательной. Те же самые отношения могут оформляться с помощью традиционных инструментов, таких, например, как письменный договор или ценная бумага.

Таким образом, объектами бухгалтерского учета являются не сами цифровые инструменты, а права и обязанности, удостоверяемые этими инструментами. В этой связи учетная политика в отношении прав и обязанностей, удостоверяемых с помощью цифровых инструментов, не должна отличаться от учетной политики в отношении аналогичных прав и обязанностей, удостоверяемых иными способами, в том числе в традиционных формах (договоры, ценные бумаги или др.).

Форма удостоверения отношений между сторонами сделки, не определяя сами отношения в целом, способна тем не менее определять набор стандартизированных условий этих отношений. Эмитент и Держатель цифрового инструмента самим фактом использования данного инструмента автоматически (по умолчанию) дают согласие на все предусмотренные Федеральным законом условия, вытекающие из цифрового инструмен-

та. В этой связи данные условия должны приниматься во внимание при ведении бухгалтерского учета активов и обязательств, вытекающих из цифрового инструмента, в частности, при определении момента признания и списания этих активов и обязательств.

ИЛЛЮСТРАТИВНЫЙ ПРИМЕР

Организация, осуществляющая пассажирские авиаперевозки, выпустила токен, дающий право Держателю в течение года с даты выпуска получить услугу от Эмитента токена по перевозке 1 пассажира и 1 единицы багажа.

Стоимость 1 токена на дату выпуска составляет 15 тыс. руб. (для целей упрощения НДС не принимается во внимание).

1. При приобретении токена Держатель признает актив в виде аванса выданного в сумме 15 тыс. руб. Эмитент токена признает обязательство в виде аванса полученного в сумме 15 тыс. руб.
2. При предъявлении токена и фактическом осуществлении авиаперевозки, Держатель признает расходы по услугам и погашение токена на 15 тыс. руб. вне зависимости от стоимости аналогичной услуги по тарифам авиакомпании. Эмитент признает выручку от оказания услуг в той же сумме 15 тыс. руб.

Аналогичный подход применим к цифровым инструментам, дающим Держателям право на получение товаров (в том числе котируемых) или прав на результаты интеллектуальной деятельности.