

Консолидированная отчетность холдинга

В Закон от 12.07.2013 № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности» (далее – Закон № 57-З) внесен ряд изменений, которые непосредственно влияют на порядок составления, а также аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности холдингов и их участников, в том числе управляющих компаний. Принятые положения вводятся поэтапно: одни из них начали действовать с 01.01.2023, другие вступают в силу с 01.01.2025. Об этих новшествах читайте в статье.

Суть преобразований

Прежде всего следует обратить внимание, что до 1 января 2023 г. под организациями для целей бухгалтерского учета и отчетности понимались юридические лица, их филиалы, и иные обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс; представительства иностранных и международных организаций; холдинги; простые товарищества (участники договора о совместной деятельности) (абз. 9 ст. 1 Закона № 57-З (ред. до 01.01.2023)).

Новой редакцией Закона № 57-З исключены филиалы, представительства и иные обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс, а также холдинги.

Внесенное изменение обусловлено тем, что указанные структуры, в частности, холдинги, не являются юридическими лицами и, следовательно, организациями как таковыми (ч. 1 п. 2 Указа Президента от 07.10.2021 № 385 «О создании и деятельности холдингов» (далее – Указ № 385)).

Согласно п. 1 Указа № 385 холдинг – это объединение юридических лиц (далее – участники холдинга), в котором одно из них является коммерческой организацией и выполняет функции управляющей компании в силу имеющейся возможности оказывать влияние на решения, принимаемые дочерними предприятиями.

По группе субъектов хозяйствования, включая холдинг, составляется консолидированная отчетность как отчетность единой организации (ч. 2 п. 7 ст. 14 Закона № 57-З).

Не являясь юридическим лицом, холдинг не может позиционироваться как организация, в том числе общественно значимая, что обуславливает особые подходы к составлению им годовой консолидированной отчетности (ГКО).

При этом к общественно значимым организациям, которые должны заполнять консолидирован-

ную отчетность по международным стандартам финансовой отчетности (МСФО), относятся открытые акционерные общества (ОАО), являющиеся учредителями унитарных предприятий (УП) и (или) основными хозяйственными обществами по отношению к дочерним; банки и небанковские кредитно-финансовые организации; страховые компании; акционерные инвестиционные фонды и их управляющие организации (п. 2 ст. 17, абз. 9 п. 1 ст. 1 Закона № 57-З).

Таким образом, холдинги не обязаны составлять ГКО согласно правилам МСФО.

В связи с этим очевидно, что холдинг как структура, объединяющая группу организаций, должен формировать ГКО по национальному законодательству.

Порядок ее составления регламентируется Национальным стандартом бухгалтерского учета и отчетности «Консолидированная бухгалтерская отчетность», утв. постановлением Минфина от 30.06.2014 № 46 (далее – НСБУ № 46).

Что касается отчетности участников холдинга, то они представляют индивидуальную бухгалтерскую отчетность (ИБО), а в случаях, установленных законодательством, – и консолидированную.

Обратим внимание, что ИБО участника холдинга формируется без учета отчетности других организаций, с которыми они объединены (абз. 4 ч. 1 п. 7 ст. 14 Закона № 57-З).

Справочно. Правила индивидуальной отчетности регламентируются Национальным стандартом бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность», утв. постановлением Минфина от 12.12.2016 № 104.

Необходимо заметить, что исключение холдинга из понятия «организация» не затрагивает прав ее управляющей компании, определенных п.п. 4 и 5 Указа № 385.

Она как коммерческая организация при осуществлении своей деятельности руководствуется нормами Гражданского кодекса (ГК), Закона № 57-З, а также иных нормативных правовых актов.

Справочно. Управляющая компания (собственник) вправе выступать от имени участников холдинга в отношениях, связанных с его созданием и деятельностью; определять стратегические направления развития; формировать производственную, финансовую, инвестиционную и инновационную политику, в том числе в части распределения сырья, материалов и комплектующих, продажи готовой продукции (выполнения работ, оказания услуг), организации маркетинговой, логистической и иной деятельности; осуществлять иные полномочия, предусмотренные актами законодательства, учредительными документами участников холдинга, договорами доверительного управления либо иными соглашениями.

Деятельность управляющей компании по руководству дочерними предприятиями признается предпринимательской деятельностью (п. 4 Указа № 385).

Если управляющая компания имеет организационно-правовую форму ОАО и при этом выступает учредителем УП и (или) основным хозяйственным обществом по отношению к дочерним, то, как отмечалось ранее, она позиционируется как общественно значимая организация и должна составлять ГКО по МСФО.

Указанное положение относится и к другим участникам холдинга – ОАО, имеющим УП и (или) дочерние предприятия, в отношении которых они выступают основным хозяйственным обществом.

При этом установлено, что такие ОАО вправе не формировать ГКО по МСФО за 2022–2024 гг. (ч. 1 ст. 4 Закона от 11.10.2022 № 210-З «Об изменении законов по вопросам бухгалтерского учета и отчетности» (далее – Закон № 210-З).

Таким образом, у ОАО имеется выбор – делать это или нет.

В случае отрицательного решения общество должно за эти годы отразить ГКО по правилам национального законодательства, установленным в НСБУ № 46.

Аудит отчетности

Перечень организаций, в отношении которых должен проводиться обязательный аудит годовой индивидуальной и ГКО и (или) финансовой отчет-

ности согласно законодательству Республики Беларусь, определен п. 3 ст. 22 Закона от 12.07.2013 № 56-З «Об аудиторской деятельности» (далее – Закон № 56-З).

Проведение обязательного аудита ГКО по группе организаций, входящих в холдинг, Законом № 56-З не предусмотрено.

Годовая финансовая отчетность по МСФО подлежит обязательному аудиту, если данное требование установлено законодательными актами (п. 2 ст. 22 Закона № 56-З).

Согласно Письму Минфина от 03.05.2023 № 15-2-26/27 «Об обязательном аудите годовой консолидированной отчетности» (далее – Разъяснение № 15-2-26/27), в случае если ОАО воспользовалось правом не составлять ГКО в соответствии с МСФО, то п. 2 ст. 22 Закона № 56-З, регламентирующий необходимость ее обязательного аудита, не применяется в связи с отсутствием такой отчетности.

Следовательно, в отношении обозначенных ОАО не действует п. 6 ст. 22 Закона № 56-З, освобождающий от обязательного аудита отчетности, сформированной по национальному законодательству, при условии проведения обязательного аудита отчетности, сделанной по МСФО.

Вместе с тем такие организации, как отмечалось ранее, обязаны составлять ГКО, установленную ч. 2 п. 7 ст. 14 Закона № 57-З.

На основании Разъяснения № 15-2-26/27 **годовая консолидированная бухгалтерская отчетность ОАО, его УП, дочерних, зависимых хозяйств, созданная по положениям национального законодательства, подлежит ежегодному обязательному аудиту.**

Порядок и сроки ее представления устанавливаются собственником имущества (учредителями, участниками) организации и иными лицами, уполномоченными на ее получение законодательством или учредительными документами этого общества (п. 6 ст. 16 Закона № 57-З).

Если ОАО примет решение формировать ГКО в соответствии с МСФО, то будет обязано проводить ее обязательный аудит (п. 2 ст. 22 Закона № 56-З). Такая годовая отчетность вместе с аудиторским заключением по ней должна быть представлена в Минфин не позднее 30 июня года, следующего за отчетным. Кроме того, эти документы требуется разместить на сайте организации до 31 июля года, следующего за отчетным (п. 4 ст. 17 Закона № 57-З).

Необходимо отметить, что обязательный аудит годовой ИБО и ГКО (в случае ее составления), сформированных по национальному законодательству, проводится в случаях, если организация является ОАО и объем выручки от реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) за предыдущий отчетный год превышает 500 000 базовых величин и т.д. (п. 3 ст. 22 Закона № 56-3).

Поправки с 2025 года

С 01.01.2025 перечень общественно значимых организаций, определяемых Законом № 57-3, значительно изменен.

Согласно абз. 10 п. 2 ст. 2 Закона № 210-3 с названной даты под общественно значимыми организациями для целей бухгалтерского учета и отчетности понимаются банки, небанковские кредитно-финансовые предприятия; ОАО «Банк развития Республики Беларусь»; головные организации банковских холдингов, не являющиеся банками; страховые фирмы; акционерные инвестиционные фонды и их управляющие компании; организации с участием государства, включенные в перечень, установленный Советом Министров, иные предприятия, ценные бумаги которых допущены к торгам в торговой системе организатора торговли ценными бумагами путем их включения в котировальный лист.

Как видим, ОАО, являющиеся учредителями УП и (или) имеющие дочерние хозобщества, исключаются из состава общественно значимых организаций.

С 01.01.2025 такие ОАО вместо представления ГКО по МСФО должны будут составлять ГКО по национальному законодательству и осуществлять ее обязательный аудит только в том случае, если это предусмотрено п. 3 ст. 22 Закона № 56-3.

Акцентируем внимание, что с 2025 г., согласно Закону № 210-3, в состав общественно значимых организаций включены организации с участием государства, перечень которых устанавливается Советом Министров.

Под «организациями с участием государства» понимаются республиканские УП, хозяйственные общества, более 50% акций (долей в уставных фондах) которых находится в собственности Республики Беларусь и (или) ее административно-территориальных единиц (если не установлено иное) (абзацы 13, 14 п. 2 ст. 2 Закона № 210-3).

Справочно. Перечень организаций с участием государства, обязанных составлять финансовую отчетность согласно МСФО и их Разъяснениям, Концептуальным основам представления финансовых отчетов, установлен постановлением Совета Министров от 31.05.2023 № 351 и включает 33 организации, в том числе РУП, ОАО и ЗАО.

Таким образом, в случае если участники холдинга, в том числе его управляющая компания, поименованы в данном перечне, то с 01.01.2025 они позиционируются как общественно значимые организации и обязаны составлять финансовую отчетность в соответствии с МСФО с ее ежегодным обязательным аудитом (ч. 1 п. 2 ст. 17 Закона № 57-3; п. 2 ст. 22 Закона № 56-3).

Справочно. Перечень ОАО с участием государства: Волковысское «Беллакт», «Авиакомпания «Белавиа», «БЕЛАЗ» – управляющая компания холдинга «БЕЛАЗ-ХОЛДИНГ», «Беларуськалий», «Белорусская валютно-фондовая биржа», «Белорусская универсальная товарная биржа», «Белорусский металлургический завод – управляющая компания холдинга «Белорусская металлургическая компания», «Белшина», «Березастройматериалы», «Борисовский завод автотракторного электрооборудования» – управляющая компания холдинга «Автокомпоненты», «Борисовский завод медицинских препаратов», «Витязь», «Волковысский мясокомбинат», «Гомельский химический завод», «Гродненский мясокомбинат», «Гродно Азот», «ИНТЕГРАЛ» – управляющая компания холдинга «ИНТЕГРАЛ», «Керамин», «Лидский молочно-консервный комбинат», «Милкавита», «Минский автомобильный завод» – управляющая компания холдинга «БЕЛАВТОМАЗ», «Минский механический завод имени С.И. Вавилова – управляющая компания холдинга «БелОМО», «МИНСКИЙ ЭЛЕКТРОТЕХНИЧЕСКИЙ ЗАВОД ИМЕНИ В.И. КОЗЛОВА», «Могилевский завод лифтового машиностроения», «Молочный Мир», «Нафтан», «Рогачевский молочноконсервный комбинат», «Управляющая компания холдинга «Белавтодор», «Управляющая компания холдинга Горизонт», «Управляющая компания холдинга «МИНСКИЙ МОТОРНЫЙ ЗАВОД».

А также ЗАО «Атлант» и производственные РУП «Минскинтеркапс» и «Белмедпрепараты».

СЕРГЕЙ КОРОТАЕВ,
партнер ЗАО «АудитКонсульт»,
доктор экономических наук