

Ответы на вопросы, касающиеся порядка ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности некредитных финансовых организаций и управляющих компаний в период реорганизации в связи с вступлением в силу Федерального закона от 28.12.2013 № 410-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О негосударственных пенсионных фондах» и отдельные законодательные акты Российской Федерации» от 04.07.2014

Вопрос 1. Что нового ждет бухгалтеров Акционерных обществ (возможно, появится дополнительная отчетность и др., например, надо ли использовать ПРИКАЗ от 4 октября 2011 г. N 11-46/пз-н?)

Ответ.

В связи с тем, что с момента создания деятельность акционерного пенсионного фонда осуществляется также в соответствии с законодательством Российской Федерации об акционерных обществах и законодательством Российской Федерации о рынке ценных бумаг с учетом особенностей, предусмотренных Федеральным законом от 07.05.1998 № 75-ФЗ «О негосударственных пенсионных фондах», приказ ФСФР России от 04.10.2011 № 11-46/пз-н «Об утверждении Положения о раскрытии информации эмитентами эмиссионных ценных бумаг» подлежит применению акционерными пенсионными фондами.

Вопрос 2. Если ЗАО НПФ получает новый ОГРН, то это новая организация, которая составляет отчетность с даты получения выписки из ЕГРЮЛ, и в отчетности за аналогичные периоды прошлого года будут ставиться нули? Но тогда как же правопреемственность?

Ответ.

Правила формирования бухгалтерской отчетности организаций при осуществлении реорганизации установлены в Методических указаниях по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации

организаций, утвержденных Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 20.05.2003 № 44н.

Вопрос 3. По каким формам будет формироваться бухгалтерская отчетность ЗАО НПФ? Надо использовать Приказ Минфина РФ от 10.01.2007 № 3н «Об особенностях бухгалтерской отчетности негосударственных пенсионных фондов» или Приказ Минфина РФ от 2 июля 2010 г. N 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций»?

Ответ.

Отчетность НПФ в форме акционерных обществ должна формироваться с использованием форм, утвержденных Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 10.01.2007 № 3н «Об особенностях бухгалтерской отчетности негосударственных пенсионных фондов» (далее - Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 10.01.2007 № 3н).

НПФ представляют отчетность в Банк России в виде электронных документов, подготовленных при помощи программы-анкеты, размещаемой в свободном доступе на официальном сайте Банка России в соответствии с приказом ФСФР России от 25.03.2010 № 10-21/пз-н «Об утверждении Порядка организации электронного документооборота при представлении электронных документов с электронной подписью в Федеральную службу по финансовым рынкам».

Программа-анкета, при помощи которой НПФ представляют квартальную и годовую отчетность в Банк России в виде электронных документов, начиная с отчетности за первое полугодие 2014 года должна предусматривать, что НПФ, являющиеся акционерными обществами:

в форме №1-НПФ (Бухгалтерский баланс негосударственного пенсионного фонда), утвержденной Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 10.01.2007 № 3н, заменяют наименование раздела III «Целевое финансирование» на наименование «Капитал и резервы» и

строки 310 «Совокупный вклад учредителей», 320 «Добавочный капитал», 330 «Целевые средства» и свободную строку 340 заменяют строками 335 «Уставный капитал», 345 «Собственные акции, выкупленные у акционеров», 355 «Переоценка имущества», 365 «Добавочный капитал (без переоценки)», 375 «Резервный капитал», 385 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», остаток средств целевого финансирования отражается по строке 365 «Добавочный капитал (без переоценки)»;

в форме № 2-НПФ (Отчет о прибылях и убытках негосударственного пенсионного фонда), утвержденной Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 10.01.2007 № 3н, заменяют наименование графы 5 «размещение и использование имущества, предназначенного для обеспечения уставной деятельности» на наименование «размещение и использование собственных средств», в которой отражают прибыль (убыток), не связанные с размещением средств пенсионных резервов и инвестированием средств пенсионных накоплений;

в форме № 4-НПФ (Отчет о движении денежных средств негосударственного пенсионного фонда), утвержденной Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 10.01.2007 № 3н, в состав поступлений денежных средств по финансовой деятельности включают статьи «от выпуска акций» (код строки 405), «прочие поступления» (код строки 407), в состав выплат по финансовой деятельности включают статьи «собственникам в связи с выкупом у них собственных акций (код строки 425), «на уплату дивидендов» (код строки 426), «прочие платежи» (код строки 427), заменяют наименование раздела «иная уставная деятельность» на «иная деятельность»;

не представляют в составе промежуточной и годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности Отчет о движении средств целевого финансирования, пенсионных резервов и пенсионных накоплений негосударственного пенсионного фонда (форма № 3-НПФ) и Отчет о целевом использовании средств, предназначенных для обеспечения уставной

деятельности негосударственного пенсионного фонда (форма № 6-НПФ), утвержденные Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 10.01.2007 № 3н;

в форме НПФ-Ф (Отчет о финансовой деятельности), утвержденной приказом ФСФР России от 30.08.2007 № 07-92/пз-н, строку 120 «Имущество, предназначенное для обеспечения уставной деятельности фонда», именуют «Имущество, предназначенное для обеспечения собственной деятельности фонда/Капитал и резервы», строки 121 «Совокупный вклад учредителей», 122 «Добавочный капитал», 123 «Целевые средства», 240 «Доход от использования, в том числе размещения имущества, предназначенного для обеспечения уставной деятельности фонда» не заполняют, включают строки 125 «Уставный капитал», 126 «Собственные акции, выкупленные у акционеров», 127 «Переоценка имущества», 128 «Добавочный капитал (без переоценки)», 129 «Резервный капитал», 241 «Доход от использования, в том числе размещения собственных средств»;

в форме НПФ-Р «Отчет о размещении пенсионных резервов», утвержденной приказом ФСФР России от 30.08.2007 № 07-92/пз-н, строки 530 «Сумма размещенных средств из состава имущества, предназначенного для обеспечения уставной деятельности» и 815 «направлено на формирование имущества, предназначенного для обеспечения уставной деятельности» не заполняют, включают строки 531 «Сумма размещенных средств из состава собственных средств» и 816 «Направлено на формирование собственных средств».

Вопрос 4. Как будет заполняться форма «Отчет о прибылях и убытках» в ЗАО НПФ? Если НО НПФ с 01.01.2014 по дату, предшествующую дате получения выписки из ЕГРЮЛ, без проблем заполнит форму 2-НПФ, то как «Отчет о прибылях и убытках» заполнить ЗАО НПФ и за какой период: нарастающим итогом начиная с 01.01.2014 или с даты получения выписки из ЕГРЮЛ?

Ответ.

В соответствии с п. 1 ст. 16 Федерального закона № 402-ФЗ последним отчетным годом для реорганизуемого юридического лица, за исключением случаев реорганизации путем присоединения, является период с 1 января года, в котором произошла регистрация последнего из возникших юридических лиц, до даты такой государственной регистрации.

В соответствии с п. 2 ст. 16 Федерального закона № 402-ФЗ при реорганизации юридического лица в форме присоединения последним отчетным годом для юридического лица, которое присоединяется к другому юридическому лицу, является период с 1 января года, в котором внесена запись в Единый государственный реестр юридических лиц о прекращении деятельности присоединенного юридического лица, до даты ее внесения.

Согласно п. 5 ст. 16 Федерального закона № 402-ФЗ первым отчетным годом для возникшего в результате реорганизации юридического лица, за исключением организаций государственного сектора, является период с даты его государственной регистрации по 31 декабря года, в котором произошла реорганизация, включительно, если иное не установлено федеральными стандартами.

Последняя бухгалтерская (финансовая) отчетность реорганизуемого юридического лица должна включать данные о фактах хозяйственной жизни, имевших место с даты утверждения передаточного акта (разделительного баланса) до даты государственной регистрации последнего из возникших юридических лиц (п. 4 ст. 16 Федерального закона № 402-ФЗ).

В случае реорганизации НПФ в форме преобразования составление передаточного акта не требуется, так как имущество реорганизованного некоммерческого пенсионного фонда считается переданным акционерному пенсионному фонду со дня его государственной регистрации (часть 16 ст. 12 Федерального закона от 28.12.2013 № 410-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О негосударственных пенсионных фондах»).

Таким образом, НПФ в форме некоммерческой организации будет составлять форму 2-НПФ за отчетный период, начинающийся 1 января и заканчивающийся датой получения выписки из Единого государственного реестра юридических лиц. НПФ в форме акционерного общества будет составлять форму 2-НПФ за отчетный период, начинающийся с даты получения выписки из Единого государственного реестра юридических лиц.

Вопрос 5. С какого момента ЗАО НПФ должно применять ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций»? Если у НО НПФ за 1 квартал 2014 была прибыль или убыток, то надо ли формировать ПНО, ПНА, отложенные активы и обязательства как входящие остатки в ЗАО НПФ?

Ответ.

Порядок применения негосударственными пенсионными фондами ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» (далее - ПБУ 18/02) не зависит от совершения в отношении негосударственного пенсионного фонда процедур реорганизации.

В соответствии с ПБУ 18/02 под временными разницами понимаются доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) в одном отчетном периоде, а налоговую базу по налогу на прибыль - в другом или в других отчетных периодах.

Способность временных разниц реорганизуемой организации повлиять на налогооблагаемую прибыль, как отчетного, так и последующих отчетных периодов зависит от формы реорганизации:

при прекращении деятельности негосударственного пенсионного фонда в результате реорганизации в форме присоединения признание отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств прекращается у негосударственного пенсионного фонда, который присоединяется к другому негосударственному пенсионному фонду, в дату завершения реорганизации (в соответствии с главой V Приказа Министерства финансов Российской

Федерации от 20.05.2003 № 44н суммирование числовых показателей отчетов о прибылях и убытках правопреемника и присоединяющейся организации за отчетные периоды до даты государственной регистрации прекращения деятельности присоединяющейся организации не производится),

при реорганизации негосударственного пенсионного фонда в форме выделения с одновременным преобразованием признание отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств прекращается у реорганизуемого негосударственного пенсионного фонда в части имущества и обязательств, передаваемых создаваемому в процессе реорганизации акционерному пенсионному фонду, в дату завершения реорганизации (в соответствии с главой VII Приказа Министерства финансов Российской Федерации от 20.05.2003 № 44н разделение числовых показателей отчета о прибылях и убытках реорганизуемой организации не производится);

при создании негосударственного пенсионного фонда в результате реорганизации в форме преобразования не прекращается признание отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств (в соответствии с главой VIII Приказа Министерства финансов Российской Федерации от 20.05.2003 № 44н вступительная бухгалтерская отчетность организации, возникшей в результате реорганизации в форме преобразования, составляется путем переноса показателей заключительной бухгалтерской отчетности организации, реорганизуемой в форме преобразования).

Особенности признания постоянных налоговых обязательств и постоянных налоговых активов определяются с учетом изложенных выше положений в отношении временных разниц.

Вопрос 6. Как корректно отразить в бух. учете переходный период на примере конкретных бухгалтерских проводок (как закрыть счет 86 «целевое

финансирование», счет 83 «СБУ», «Источники приобретения основных средств» и т.п.»?

Ответ.

Порядок отражения в бухгалтерской (финансовой) отчетности уставного капитала, возникшего в результате реорганизации организаций, установлен в Методических указаниях по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденными Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 20.05.2003 № 44н.

В случае формирования уставного капитала акционерного пенсионного фонда в размере меньшем, чем совокупный вклад учредителей негосударственного пенсионного фонда, реорганизуемого в форме преобразования или присоединения, разница подлежит урегулированию в бухгалтерском балансе правопреемника в разделе «Имущество, предназначенное для обеспечения собственной деятельности фонда/Капитал и резервы» числовым показателем «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Неиспользованный остаток средств целевого финансирования, источники приобретения внеоборотных активов отражаются на счете 83 «Добавочный капитал».

Вопрос 7. Блок бух. учета

При реорганизации фондов в АНПФ:

- Переходной период - необходимы ли дополнительные раскрытия информации, в каком разрезе и пр. В спецотчетности / бух. отчетности НПФ не предусмотрено отражение моментов по реорганизации.

- Учет пенсионных обязательств - по какой стоимости, применяемые методы

- Учет финансовых вложений - будут ли изменения в порядке определения рыночной стоимости и пр.

- Учет ОС и НМА - отражение амортизации объектов учета, по которым ранее начислялась амортизация.

План счетов - когда будет введен, есть ли проект и пр., особенности перехода - необходимо Инструкция по соответствию и разбивке (нынешний не так детализирован).

Ответ.

В соответствии с п. 67 Особенности формирования бухгалтерской отчетности негосударственных пенсионных фондов, утвержденных Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 10.01.2007 № 3н, в случае реорганизации негосударственного пенсионного фонда в пояснительной записке подлежит раскрытию информация, предусмотренная Методическими указаниями по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденными Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 20.05.2003 № 44н, а также ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности».

В настоящее время Банком России проводится работа по созданию проектов отраслевых стандартов бухгалтерского учета для некредитных финансовых организаций, в которых будут отражены вопросы учета пенсионных обязательств.

Порядок начисления амортизации по основным средствам, доходным вложениям в материальные ценности и нематериальным активам организаций, возникших в результате реорганизации, установлен в пункте 14 Приказа Министерства финансов Российской Федерации от 20.05.2003 № 44н. По объектам основных средств и нематериальных активов, по которым начислялся износ, величина амортизации признается на дату создания организации в результате реорганизации равной величине начисленного износа.

Суммы накопленной амортизации по объектам основных средств и доходных вложений в материальные ценности отражаются в бухгалтерском

учете путем накопления соответствующих сумм на счете 02 «Амортизация основных средств», по объектам нематериальных активов на счете 05 «Амортизация нематериальных активов».

При отражении в бухгалтерском учете амортизации осуществляются бухгалтерские записи:

величина амортизации, равная величине износа на дату создания организации в результате реорганизации, отражается по дебету счета 83 «Добавочный капитал» кредиту счетов соответственно 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов», в случае, если величина амортизации превышает величину остатка по счету 83 «Добавочный капитал», то разница относится на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;

начисление амортизации с даты создания организации в результате реорганизации отражается по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» кредиту счетов соответственно 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов».