МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования
«КУБАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»
(ФГБОУ ВО «КубГУ»)
Кафедра бухгалтерского учета, аудита и автоматизированной обработки данных

КУРСОВАЯ РАБОТА

КОНЦЕПЦИИ РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В РОССИИ, ПРОБЛЕМЫ ИХ РЕАЛИЗАЦИИ

Работу выполнила _____ Кошевая Александра Александровна
Факультет экономический курс 2
Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Направленность (профиль) Экономика предприятий и организаций
Научный руководитель _____ канд.экон.наук, доцент Рябченко А.В.
Нормоконтролер канд.экон.наук, доцент Рябченко А.В.

Краснодар 2019

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....3
1 Концепции развития бухгалтерского учета в России.....6
1.1 История развития бухгалтерского учета в России.....6
1.2 Современное состояние бухгалтерского учета в России и необходимость его реформирования.....16
1.3 Направления развития бухгалтерского учета в России.....21
2 Сквозная задача.....26
Заключение.....41
Список использованных источников.....44
Приложения.....47

ВВЕДЕНИЕ

В современных условиях становления рыночной экономики и совершенствования управления, выработки новой стратегии развития предприятий усиливаются роль и значение бухгалтерского учета.

Научно обоснованная система организации бухгалтерского учета содействует эффективному использованию всех ресурсов, улучшению отражения и анализа финансово-имущественного положения предприятий.

На данном этапе к системе бухгалтерского учета предъявляются повышенные требования в связи с ориентацией на Международные стандарты учета и отчетности и более широкое использование положительного отечественного и зарубежного опыта, на обработку бухгалтерской информации с применением различных средств вычислительной техники. Решение этих проблем связано с дальнейшим развитием теоретических и методологических положений бухгалтерского учета.

В любой организации следует вести бухгалтерский учет. Для управления производственно-хозяйственной деятельностью организации необходимо иметь информацию о ее имуществе и обязательствах, которую получают в системе бухгалтерского учета. Центральной проблемой в мире экономических отношений является стандартизация бухгалтерских норм и правил. При этом немаловажной проблемой экономического мира остается приведение бухгалтерского учета к единой системе. Требования к единообразию и понятности применяемых систем учета возникают из-за усиленного развития бизнеса, объединяющегося в единую сферу экономики. Сильное давление со стороны банковских организаций и всего экономического мира приводит к нужде перехода национальных систем на международные нормы бухгалтерского учета, а также массовой переквалификации бухгалтеров и аудиторов.

Постепенно из-за международных отношений, процессов глобализации на всех уровнях жизни происходит формирование мирового рынка, для кото-

рого не существует национальных границ. Наглядно подобные процессы можно увидеть в деятельности межнациональных компаний. Приведение бухгалтерского учета к единообразию с международными стандартами становится важной для компаний, имеющих перспективы выхода на международные рынки. Сегодняшняя система отечественного учета имеет свою специфику, которая связана с ее происхождением из социальной экономики.

Некоторые особенности этой системы не благотворно влияют на развитие экономики. Не стоит бездумно заимствовать систему, следует учитывать специфику Российского подхода. Расширение роли бухгалтерского учета и отчетности, подготовки информации — результат перехода нашей страны к рыночной экономике. На официальном уровне была признана необходимость создания в России системы учета и отчетности, основанной на международных рыночных принципах. Решением выступили международные стандарты финансовой отчетности (МСФО). МСФО позволит стране наравне с другими организациями участвовать в борьбе за инвестиции, а также повысит качество отчетности для пользователей в результате ее прозрачности и сопоставимости. Таким образом, переход на МСФО является важнейшей частью перестройки предприятий в соответствии с требованиями рыночной экономики. Такой опыт имеет больше практическое значение в привлечении капитала в российскую экономику.

Актуальность проблем и перспектив реформирования бухгалтерского учета в РФ в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности в настоящее время определила выбор темы курсовой работы. Актуальность обусловила цель работы, которая состоит в анализе международных стандартов учета и отчетности и возможности их применения в российской отчетности.

Теоретическая значимость в современных условиях хозяйствования состоит в том, чтобы расширить представление о переходе от национального бухгалтерского учета на международные стандарты финансовой отчетности. Практическая значимость в современных условиях хозяйствования заключа-

ется в том, что ее результаты могут быть использованы для приобретения соответствующих навыков составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, отвечающей требованиям международным стандартам финансовой отчетности.

Объект исследования курсовой работы — особенности развития бухгалтерского учета в Российской Федерации. Предмет исследования — концепции развития бухгалтерского учета.

Задачи курсовой работы:

— рассмотреть национальную систему бухгалтерского учета;

— определить роль международных стандартов отчетности в учете России;

— оценить проблемы и перспективы реформирования;

— определить цели и основные направления дальнейшего развития бухгалтерского учета и отчетности;

— рассмотреть изменение системы регулирования бухгалтерского учета и отчетности;

— применить полученные навыки на практике.

При написании курсовой работы были использованы такие методы, как анализ и синтез, обобщение и иные формально-логические методы.

1 Концепции развития бухгалтерского учета в России

1.1 История развития бухгалтерского учета в России

Особенности государственного устройства России предопределили первый принцип русского учета: государство является единственным собственником всего имущества в стране, а значит, и законы защищают государственную собственность.

В силу национальных традиций сформировался еще один принцип, согласно которому обязательства перед начальником важнее обязательств перед другими лицами. Учет трактовался как трудовая повинность, налагаемая на администрацию вышестоящими начальниками. А раз так, то и вести учет можно некачественно, лишь бы никто не наказывал. Этот принцип силен и в настоящее время, только в лице начальника выступает инспектор налогового органа.

Принципы русской бухгалтерии создавались под влиянием собственных традиций, национальной психологии и социально-экономической инфраструктуры. Исторически в России сложилась административно-командная система, в том числе в учете: сильна была вера в то, что стоит издать хороший закон (положение, инструкцию) — и все недостатки исчезнут.

Импульс к развитию учетной мысли на Руси дало принятие христианства, вследствие чего появилось много монастырей, ведущих огромную по тем временам и разнообразную хозяйственную деятельность, для учета которой заполнялись специальные книги (отчеты).

В XVIII веке реформы Петра I в определенной мере затронули и хозяйственный учет. В 1710 г. в газете «Московские новости» впервые в России появилось новое слово «бухгалтер» (было предложено и русское слово «книгодержатель», но оно не прижилось).

Индустриализация страны была связана с развитием казенных металлургических и винокуренных заводов, кораблестроительных и иных пред-

приятий. Учету и контролю уделялось огромное внимание, инструкции по учету издавались как государственные акты. Первый из них датируется 2 января 1714 г. Его положения стали обязательными для государственного аппарата и промышленности. Требовалось своевременно делать записи, ежедневно вести приходно-расходные книги, кроме того, было установлено строго персональное подчинение ответственных лиц.

Крупнейшим событием в истории русского бухгалтерского учета было издание Регламента управления адмиралтейства и верфи от 5 апреля 1722 г., которым предусматривалась строгая система натурально-стоимостного учета материалов и разрешалось делать записи в бухгалтерские книги только на основе оправдательных документов. Приходно-расходная книга по учету материалов должна была вестись в алфавитном порядке по наименованию с указанием количества и суммы.

Быстро развивался учет на уральских металлургических заводах. В. И. Геннин (1676-1750 гг.) разработал систему производственного учета, которая обеспечивала сплошную документацию всех фактов хозяйственной жизни, регулярное проведение инвентаризаций и составление отчетности. Кроме того, он усовершенствовал методику учета затрат с помощью линейной записи. В результате в системе учета формировалась аналитическая информация, необходимая для управления структурными подразделениями предприятий.

Однако двойная запись не использовалась, так как учет в натуральных единицах был более понятен. Успех любой работы невозможен без контроля, средством контроля были доносы. Следствием подобных мер стало то, что в государственном хозяйстве учет был хорошо развит.

Наиболее серьезно с точки зрения теории учет развивался в хозяйствах помещиков. Главными объектами учета были люди, скот, пашни, инвентарь. Основным методическим приемом служила инвентаризация ценностей и людей. Записи заносились в специальные книги, на бирки.

Учет в торговле также был основан на натуральных измерителях и велся по простой (униграфической) системе. Главный принцип оценки товаров — оценка по себестоимости (по фактическим затратам на покупку).

В истории России XVIII век был одним из благополучных. Последователи Петра I стремились улучшить учет, а наиболее действенным средством для этого была признана двойная бухгалтерская запись. Первым толкователем двойной записи в России стал М. Д. Чулков (1740-1792 гг.). Он же — первый русский автор книги по бухгалтерскому учету «Наставление необходимо нужное для российских купцов, а более для молодых людей», которая вышла в 1788 г. М. Д. Чулков в своей книге описывал французскую форму счетоводства [9, с.18].

Однако первая специальная книга по учету на русском языке «Ключ коммерции, или Торговли, то есть наука бухгалтерии, изъявляющая содержание книг и происхождение счетов коммерческих», переведенная с английского языка, была издана в 1783 г. Автор этой книги излагал принципы учета по старо итальянской форме, без разделения счетов на синтетические и аналитические. Спустя 20 лет, в 1804 г., вышла в свет третья книга по бухгалтерскому учету на русском языке, которая также имела эпохальное значение для русской бухгалтерии. Это книга Ивана Серикова «Совершенный счетовод, или Краткое и ясное руководство по бухгалтерии вообще с присовокуплением практических торговых примеров», где он описал немецкую форму счетоводства. Освоение европейской учетной мысли не вытеснило русскую традицию в бухгалтерском учете, а органично вписалось в нее.

Отмена крепостного права стала импульсом для развития капитализма и, как следствие, бухгалтерского учета. В формировании русской бухгалтерской школы прослеживаются три этапа:

— зарождение и формирование новых идей;

— распространение и международное признание этих идей;

— разочарование в эффективности новых идей.

Первый этап начался с трудов П. И. Рейнбота и А. В. Прокофьева. Оба специалиста стояли на рубеже старой и новой русских школ. Рейнбот сводил предмет бухгалтерского учета к изменениям в имуществе. В объяснении причин двойной записи он исходил из принципов персонификации. Цель учета состояла в недопущении ошибок в регистрации и системном выяснении причин формирования прибылей и убытков. Синтетический учет П. И. Рейнбот трактовал как контрольный, поскольку сальдо и обороты синтетического учета должны контролировать сальдо и обороты по аналитическим счетам. Башне трактовался как обобщающий счет, который закрывает остальные счета. Практику учета ученый излагал по немецкой форме счетоводства.

А. В. Прокофьев исходил из того, что приход ценностей всегда вызывает расход других ценностей. Он также полагал, что итальянская школа счетоводства удобна для изучения, и требовал, чтобы каждая операция записывалась в журнал отдельно.

С традиционными взглядами П. И. Рейнбота и А. В. Прокофьева был полностью не согласен Ф. В. Езерский, который раскрывал недостатки двойной бухгалтерской записи, называя ее воровской. Взамен двойной записи он предлагал тройную, которую в мировой бухгалтерской теории и на практике называют русской. Хотя научные оппоненты Ф. В. Езерского отмечали, что это одна из разновидностей двойной записи, он именовал ее тройной по следующим причинам:

— регистрация ведется по трем направлениям — приход, расход и результат движения ценностей;

— используются три учетных регистра, или, как говорил Ф. В. Езерский, параллели: журнал (хронологическая запись), Главная книга (систематическая запись), баланс (сводно-отчетная запись);

— правильность записей проверяется тремя признаками верности, присущими каждой параллели (книге).

Новаторство Ф. В. Езерского заключалось в том, что он ставил перед учетом новые цели:

— определение с помощью бухгалтерских записей финансового результата в любой момент времени;

— использование только покупных цен и оценки по себестоимости, использование счета наценки (торговой скидки), нахождение реализованной торговой наценки по среднему проценту;

— объединение аналитического и синтетического учета;

— достижение самоконтроля путем заранее заданного в учете совпадения контрольных сумм (19 показателей);

— проведение инвентаризации последовательно и постоянно (например, сегодня проверяют чай и кофе, завтра — спички и сахар).

Ф. В. Езерский дал определение понятия «мертвая точка», то есть уровня, с которого предприятие начинает получать прибыль, покрыв издержки. Система Ф. В. Езерского была рекомендована для изучения во всем мире бухгалтерским конгрессом, который проходил в 1912 г. в Шарлеруа (Бельгия), так как идеи этой системы были новыми для современников.

Внести новации в бухгалтерский учет пытались многие. Так, И. Шмелев изобрел оригинальную «четверную бухгалтерию», но она оказалась модификацией двойной бухгалтерской записи.

Если Ф. В. Езерский и И. Шмелев пытались разрушить парадигму двойной бухгалтерской записи, то И. Валицкий, С. Иванов и Э. Фельдгаузен и другие российские ученые пытались изменить се изнутри.

И. Валицкий известен попыткой создания макроучета — бухгалтерии, построенной на базе статистических методов. В основе записей лежат не бухгалтерские документы, а акты статистического исчисления. И. Валицкий говорил, что вести макроучет нужно общественными, а не государственными силами. Основной недостаток теории И. Валицкого заключался в отсутствии механизма демонстрации использования двойной записи в системе макроучета.

С. Иванов выдвинул задачу создания специальных счетов для отражения затрат (счета производства). Много внимания он уделял популяризации истории науки, но международное признание пришло к нему благодаря работе о судебно-бухгалтерской экспертизе, которую перевели на несколько иностранных языков.

Э. Фельдгаузен видел в учете средство управления предприятием. Он первым ввел в калькуляцию нормативный метод. Нормы устанавливались раз в 10 лет и утверждались комиссией экспертов. Далее в учете регистрировали отклонения от норм и показывали их как финансовые результаты (прибыли или убытки). К сожалению, предложения Э. Фельдгаузена не получили признания у современников.

Таким образом, на первом этапе формирования русской бухгалтерской школы выделились традиционалисты (П. И. Рейнбот, А. В. Прокофьев и др.) и новаторы (Ф. В. Езерский, И. Валицкий и др.).

Второй этап развития русской школы бухгалтерского учета связан с распространением новых идей. Начало этого этапа можно отнести к 1888 г., когда А. М. Вольф создал первый в России журнал «Счетоводство». В журнале печатались материалы представителей учетной элиты. Большое внимание на страницах журнала уделялось необходимости создания института присяжных бухгалтеров.

Мощное развитие экономики вызвало огромный спрос на бухгалтеров. Количество курсов бухгалтеров, коммерческих училищ и школ в России значительно выросло. К началу XX века появилась необходимость в высшем коммерческом образовании. Так, впервые в России в Петербургском политехническом институте в 1899 г. появилось экономическое отделение.

Как видим, распространение бухгалтерских знаний и новых идей шло по двум направлениям: образование и издательская деятельность.

Третий этап формирования русской бухгалтерской школы совпал с первой русской революцией. В учет пришли новые люди, возникли новые течения, появились новые проблемы. В это время образовались два научных

направления: петербургская и московская школы. Их разделяло учение о счетах и балансе.

В заключение отметим, что русская национальная школа сформировалась во многом под влиянием европейской учетной мысли. Так, еще в начале XIX века столкнулись французское и немецкое влияние на русский учет. Победило немецкое. Этому способствовало то, что в тот период немецкий капитал играл весьма важную роль в экономике, преподавателями коммерческих дисциплин были преимущественно немцы и, наконец, практикующими бухгалтерами также в основном были немцы. Влияние французской школы изначально сказывалось слабее и к середине XIX века прекратилось вообще. Итальянское воздействие на русский учет было непродолжительным и неглубоким, а англо-американского влияния, в сущности, не было вплоть до настоящего времени. Тем более, что национальные традиции всегда были сильны, отечественные ученые, теория и практика отвечали уровню мировых стандартов, а во многом и превосходили их.

Октябрьская революция привела к огромным социально-экономическим изменениям, которые не могли не отразиться на ведении учета. Изменения в обществе последовательно оказывали влияние на развитие учета и бухгалтерскую профессию. Это развитие прошло несколько этапов.

Первый этап (1917-1921 гг.) был связан с попытками стабилизации хозяйства и формирования коммунистического общества (военный коммунизм). В учете проходил процесс адаптации традиционных методов учета к новой системе хозяйствования, создания новых учетных измерителей.

Второй этап (1921-1929 гг.) характеризовался введением новой экономической политики и реставрацией традиционной системы бухгалтерского учета.

Третий этап (1929-1953 гг.) был отмечен построением социалистического экономического уклада и деформацией сложившихся принципов бухгалтерского учета.

Четвертый этап (1953-1984 гг.) отличался совершенствованием производственного учета, его организационных структур и распространением механизированной обработки экономической информации.

Пятый этап (1984-1992 гг.) характеризовался перестройкой социально-экономических отношений в стране и соответствующей адаптацией системы бухгалтерского учета.

Шестой этап (1992 г. — по настоящее время) — формирование современных рыночных отношений и возрождение классических принципов бухгалтерского учета, адекватных новым экономическим условиям.

Начиная с первого этапа крупнейшие ученые старой России: Е. Е. Сивере, А. П. Рудановский, А. М. Галаган, Н. А. Кипарисов, Р. Я. Вейцман — издавали новые и успешно переиздавали старые труды по хозяйственному учету. В этот период бухгалтерский учет не обогатился новыми идеями, но и не растерял старых. Влиятельным человеком в среде бухгалтеров при советской власти стал А. М. Галаган (1879-1938 гг.). Имевший блестящее бухгалтерское образование А. М. Галаган не представлял себе учет вне двойной бухгалтерской записи, вне диаграфизма и, пользуясь кратковременной стабилизацией обстановки в стране, начал внедрять в системе национализируемого народного хозяйства двойную бухгалтерскую запись.

Уже 5 декабря 1917 г. были изданы постановление Совета Народных Комиссаров (СНК) «Об образовании и составе коллегии Комиссариата государственного контроля» и декрет «О правах народного комиссара по государственному контролю в Совете Народных Комиссаров». В составе Комиссариата была создана Центральная государственная бухгалтерия. ЦИК СНК РСФСР 13 июля 1918 г. издал Основные положения учета имущества. Принятием этих Положений была сделана попытка перейти в государственном хозяйстве от сметного учета к двойному. Учет должен был осуществляться отчетным отделом Комиссариата по государственному контролю, предусматривающего ведение Главной книги, содержащей всего три активных счета: Недвижимого имущества. Материалов и Инвентаря.

СНК РСФСР 27 июля 1918 г. было принято постановление о торговых книгах, обязанность ведения которых возлагалась на частные торговые и торгово-промышленные предприятия.

Таким образом, первые шаги в области бухгалтерского учета были направлены на широкое распространение классического учета, при этом использовался опыт европейских стран.

Однако наметившаяся с осени 1918 г. ликвидация товарного хозяйства привела к идее введения безденежного учета. Второй всероссийский съезд Советов прямо высказался за уничтожение денег, поскольку общество, по его мнению, вступало в коммунизм. В теории учета появились новые проблемы, они разделили специалистов-экономистов на три группы, которые можно условно назвать так: романтики, натуралисты, реалисты.

Многие видные специалисты, опираясь на мнения известных теоретиков, доказывали, что при коммунизме денежный измеритель потерял всякий смысл, и предлагали новые измерители (трудовой, энергетический и предметный). Все романтики в своих проектах или вообще не касались вопросов бухгалтерского учета, или относились к нему весьма враждебно.

Другую группу составляли натуралисты (П. Амосов, А. Савич, А. Измайлов). Признавая денежный измеритель негодным, они не обольщались в отношении замены, поэтому рассматривали бухгалтерию только как материальный натуральный учет. Такой подход был оправдан сложившейся практикой.

Теоретические концепции и практика учета получили отражение в разработанных Основных положениях по государственному счетоводству и отчетности, утвержденных СНК РСФСР и изданных 14 сентября 1920 г.

Таким образом, все, что могли предложить романтики и натуралисты, это или использование надуманных условных до абсурда величин (треды, эрги), или возвращение к истокам истории счетоводства — к инвентарному натуральному учету, лишенному возможности дать хоть сколько-нибудь

обобщающее измерение учитываемых ценностей. Товарный капитализм (НЭП) способствовал возрождению хозяйства и доверия к бухгалтерии.

Бухгалтеры-реалисты, часто с весьма ограниченным кругозором, продолжали вести учет так, как умели. Они получали новые инструкции и добросовестно применяли их, как могли. Этих бухгалтеров не волновали споры о том, что лучше — треды или эрги, они продолжали делать свое дело.

Новая экономическая политика позволила возродить хозяйство в его наиболее эффективных формах. «Твердые» деньги обеспечивали эту эффективность и действенность традиционных классических учетных принципов.

До 30-х годов XX века были распространены три книжные формы: немецкая, французская, американская, а с 30-х годов начинает складываться контрольно-шахматная форма счетоводства.

С 1946 г. в нашей стране стала внедряться мемориально-ордерная форма счетоводства. В послевоенные годы задача развития бухгалтерского дела из-за необходимости восстановления разрушенного хозяйства отошла на второй план. Наиболее значимым событием для развития советского бухгалтерского дела в 50-е годы было постановление Правительства СССР от 10 октября 1959 г. № 1375, в котором ряду ведомств поручалось создать единую систему делопроизводства для учреждений и предприятий страны на основе широкого использования современной техники, ставилась задача разработки единых общегосударственных норм в делопроизводстве.

Важным этапом в развитии бухгалтерского дела и советского делопроизводства стало постановление Совета Министров РСФСР от 30 сентября 1961 г. «О мерах по улучшению делопроизводства в учреждениях и организациях РСФСР», утвердившее Примерную инструкцию о делопроизводстве для учреждений и организаций РСФСР. Она послужила основой для разработки учреждениями РСФСР своих инструкций по делопроизводству. Большую роль сыграло утверждение в 1963 г. Главным архивным управлением при Совете Министров СССР Основных правил постановки документальной части делопроизводства и архивов учреждений, организаций, предприятий

СССР, способствовавших установлению единообразия в организации делопроизводства и архива в учреждениях страны.

Развитие советского делопроизводства в 70-80-е годы XX века заложило основу для дальнейшего формирования современного бухгалтерского дела в Российской Федерации. Многие нормативно-методические документы, созданные в тот период, действуют и в настоящее время.

1.2 Современное состояние бухгалтерского учета в России и необходимость его реформирования

Регулирование экономических отношений — одна из функций государства, в рамках которой оно призвано координировать экономические процессы и увязывать частные и общественные интересы. Принимая во внимание, что на базе бухгалтерского учета строится защита частных и общественных интересов, а учет и оценка деятельности хозяйствующих субъектов осуществляются в форме бухгалтерского учета, государство берет на себя обязанность установления правил ведения учета.

При реформировании законодательной базы бухгалтерского учета были допущены определенные просчеты, а в самой системе бухгалтерского учета имеются противоречия. Негативные моменты функционирования бухгалтерского учета вызваны многочисленными причинами, среди которых:

— отсутствие единой и долгосрочной доктрины в области экономики, финансов, кредита;

— отсутствие должного правового регулирования;

— непоследовательности действующего законодательства, в том числе изменения направлений движения в политике и экономике, что приводит к потере преемственности, снижению квалификации бухгалтерских кадров.

Кроме того, поскольку разработкой проблем бухгалтерского учета в основном занимались специалисты-экономисты, сложился определенный разрыв в области экономических и правовых знаний, препятствующих их

применению на практике. Большинство указанных проблем характерно не только для бухгалтерского учета, но и для всего Российского государства в целом.

С момента принятия закона «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ от 06.12.2011 Минфин России планомерно сближает российский учет и международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), в этом направлении накоплен определенный опыт. Резкое изменение подчиненности и направления регулирования учета, одномоментная конвергенция скорее добавит нервозности для практикующих бухгалтеров, а не решит существующие проблемы.

Россия является государством, имеющим специфические национальные традиции в организации бухгалтерского учета, игнорировать которые вряд ли возможно. Одной из них является государственное регулирование бухгалтерского учета, осуществляющееся Минфином РФ уже около 90 лет. Министерство финансов РФ имеет огромный опыт работ и достаточный потенциал для решения задач по реформированию бухгалтерского учета, которым не может обладать вновь создаваемая по инициативе Министерства экономического развития и торговли РФ и Комитета по бюджету и налогам Российского союза промышленников и предпринимателей структура — Национальный совет по МСФО.

Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ) — национальные стандарты учета — являются необходимым условием построения учета в России. Отказ от ПБУ и национальных традиций учета лишь снизит международный имидж России, так как лишь слаборазвитые страны не имеют национальных стандартов учета.

Представляется, что в настоящее время реализовать предложение о полной передаче государственных функций регулирования бухгалтерского учета общественным организациям невозможно и по причине, что оно противоречит Постановлению Конституционного Суда РФ от 01.04.2003 №4-П, так как в нем указано, что бухгалтерский учет является одной из конституци-

онных гарантий единого рынка, единого экономического пространства как одной из основ конституционного строя РФ. Таким образом, реализация данного решения приведет к подрыву основ конституционного строя РФ.

Передача государственных функций регулирования бухгалтерским учетом профессиональным общественным организациям необходима, но сегодня для этого нет экономических условий. Причем следует говорить не столько о передаче этих функций, сколько об их перераспределении. Надо обязательно учитывать национальные традиции в этом вопросе, состояние экономики, законодательной базы. В противном случае такая поспешность в реализации предложений по реформированию бухгалтерского учета даст один негативный результат.

Информация, содержащаяся в бухгалтерском учете, является важнейшим источником сведений об экономической деятельности отдельных предприятий, а в масштабах страны о развитии экономики в целом. В связи с этим, представляется, что регулирование системы учета должно осуществляться на государственном уровне. А делегирование функций государственных органов профессиональным объединениям нецелесообразно, поскольку они представляют интересы своих членов, а не всех представителей хозяйственной деятельности государства.

Функции государственного регулирования бухгалтерского учета в РФ должны оставаться за Минфином России, так как ни одно профессиональное объединение бухгалтеров не заменит той большой работы, которую выполняет департамент методологии бухгалтерского учета и отчетности Минфина России.

Введение налогового учета в РФ в качестве приоритетного вида учета приведет (и уже приводит) не только к снижению роли бухгалтерского учета, но и создает основу для его ликвидации в ближайшем будущем. Следовательно, аппарат управления предприятий и организаций не будет располагать необходимой информацией в целях принятия эффективных управленческих решений в процессе осуществления уставной деятельности. Вся информация

будет формироваться только в интересах фискальных органов со значительными трудозатратами.

В настоящий момент, большинство преобразований в области бухгалтерского учета только увеличили трудоемкость работы для бухгалтеров, а также потребовали дополнительных затрат от предприятий. Например, целесообразно было бы обучить работников налоговых органов элементам бухгалтерского учета, для усиления с их стороны контроля за правильностью расчетов налогов.

Важный и злободневный вопрос во всей системе реформирования бухгалтерского учета в стране — это переход его на международные стандарты финансовой отчетности (МСФО).

Развитие экономики нашей страны и вхождение ее в мировой рынок, показывает необходимость адаптации системы российского бухгалтерского учета к требованиям международных стандартов. Логика процесса ведения бухгалтерского учета в России как упорядоченной системы сбора, регистрации и обобщения специфической информации о деятельности организации неизбежно предусматривает составление бухгалтерской отчетности. Она является основным информационно-управленческим продуктом, характеризующим финансовое и имущественное положение организации. Правила составления бухгалтерской отчетности могут определяться государством, как в России, или профессиональными бухгалтерскими сообществами, как в некоторых западных странах. Общемировая тенденция глобализации экономики требует согласованных усилий разных, в первую очередь, ведущих рыночных стран по обеспечению достоверности и сопоставимости финансовой информации о компаниях. Вместе с тем, даже в развитых странах, прогресс и динамика экономики страны определяется небольшим количеством национальных компаний, участвующих в процессе глобализации экономики мира.

Таким образом, движение по пути полного отрицания национальных стандартов и так называемый переход на МСФО может негативно повлиять как на качество бухгалтерской отчетности российских организаций, так и на

профессиональный менталитет российских бухгалтеров. Следует отметить, что ЕС в 2000 г. принял решение об обязательном применении МСФО компаниями стран-членов ЕС для составления консолидированной отчетности лишь с 2005 г. А для многих европейских стран — Франция, Бельгия, Испания, Германия, Швеция — детальные правила учета определяются национальными Планами счетов бухгалтерского учета или Государственными законами. Европа не спешит отказываться от национальных учетных стандартов, приближаясь к МСФО осторожно. Россия, имея богатый опыт совершенствования системы национального бухгалтерского учета, может в течение периода, отведенного предложенной МФ РФ программой перехода на МСФО, также продвигаться к цели постепенно.

Переход России на МСФО необходим, но он должен осуществляться постепенно и быть ориентированным, прежде всего, на организации, работающие на внешнем рынке. Мировой опыт подтверждает это. Когда Международная федерация бухгалтеров обратилась к США о переходе ее на МСФО, они ответили, что пусть все страны переходят на американские стандарты ГААП и только позже они согласились на это, предварительно попросив у данной Федерации время на такой переход 10 лет.

Правовой статус МСФО не позволяет использовать их в качестве нормативного документа прямого действия, поэтому МСФО могут найти свое применение в РФ лишь через разработку на их основе национальных нормативных документов для регулирования порядка составления бухгалтерской отчетности. Даже если такой документ будет издан, то экономическая выгода от внедрения МСФО вряд ли превысит затраты на проведение этого процесса.

За последнее десятилетие российская бухгалтерская наука и практика развивались достаточно продуктивно, о чем свидетельствуют тенденции развития бухгалтерской отчетности. ПБУ, выпускаемые Минфином РФ, требуют вдумчивого изучения, и применения на практике осознано и постоянно. Эти правила наиболее полно при ведении бухгалтерского учета могут быть использованы крупными организациями, в первую очередь акционерными об-

ществами. При достаточных масштабах и соответствующей автоматизации и локальной стандартизации учетного процесса затраты на содержание учетного персонала могут иметь тенденцию к сокращению. Хотя потребности организации в создании документов внутренней отчетности для целей управления, могут быть, как показывает практика, поистине безграничны. Тотальное применение МСФО потребует новых расходов на бухгалтерские программы, следящие за их изменением, трудоемкость учетных операций не снизится, а возрастет. Стоимость разъяснений по применению МСФО будет под силу лишь крупным компаниям.

Переход к составлению бухгалтерской отчетности по правилам МСФО неизбежно повлечет увеличение затрат предприятий на постановку и организацию бухгалтерского учета, проведение регулярной переоценки внеоборотных активов по рыночной стоимости. При этом для большинства предприятий, непосредственно не связанных с проблемой выхода на международный рынок (ГУПы, МУПы, большинство малых и средних предприятий страны), экономическая обоснованность перехода на МСФО представляется довольно сомнительной.

Таким образом, движение по пути полного отрицания национальных стандартов и так называемый «переход» на МСФО может негативно повлиять не только на качество бухгалтерской отчетности российских организаций, но и профессиональный менталитет российских бухгалтеров.

1.3 Направления развития бухгалтерского учета в России

Новый виток реформы начался с принятия Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

Согласно ст. 21 этого закона бухгалтерские нормативные документы подразделяются на:

— федеральные стандарты;

— отраслевые стандарты;

— рекомендации в области бухгалтерского учета;

— стандарты экономического субъекта.

При этом впервые в новейшей российской истории субъекты регулирования бухгалтерского учета были разделены на государственные (Министерство финансов и Центральный банк Российской Федерации) и негосударственные (некоммерческие организации, преследующие цели развития бухгалтерского учета). Существенную часть бухгалтерских стандартов теперь разрабатывают негосударственные регуляторы.

Взаимодействие между негосударственными и государственными регуляторами осуществляется через совет по стандартам бухгалтерского учета. Для реализации этой нормы закона был выпущен приказ Минфина России от 14.11.2012 № 145н «О совете по стандартам бухгалтерского учета», утвердивший положение о совете по стандартам бухгалтерского учета. Основной функцией совета является проведение экспертизы проектов бухгалтерских стандартов. Протоколом № 1 от 18.02.2016 был утвержден регламент Совета по стандартам бухгалтерского учета , в соответствии с которым организуется работа Совета. Таким образом, была создана инфраструктура реализации завершающего этапа реформы бухгалтерского учета в России. С 2016 г. началась, собственно, реализация.

Перечень федеральных стандартов бухгалтерского учета (ФСБУ), разрабатываемых в ближайшие 3 календарных года, определяется программой их разработки. Правила подготовки и уточнения программы установлены приказом Минфина России от 11.03.2013 № 26н.

ФСБУ разрабатываются субъектами негосударственного регулирования бухгалтерского учета и направляются на экспертизу в совет по стандартам бухгалтерского учета. Если совет одобряет проект стандарта, то Минфин утверждает его к применению. Минфин может разрабатывать ФСБУ самостоятельно, но только если ни один негосударственный регулятор не принял на себя обязательства по его разработке.

За 2019–2021 гг. должны быть приняты 14 ФСБУ. Еще 4 действующих ПБУ будут существенно изменены. Половина новых ФСБУ заменят существующие ПБУ, остальных стандартов в российском нормативном поле раньше не было. Принципиально новой для российского бухгалтерского учета является степень вовлеченности профессионального сообщества в разработку бухгалтерских стандартов. Лишь 3 из 14 проектов новых ФСБУ разрабатываются самим Минфином России. Разработчиками оставшихся проектов назначены 4 негосударственных регулятора.

Также чиновники скорректировали состав стандартов, в которые будут вносить изменения. В приказе от 18.04.2018 № 83н прописали новые сроки, когда изменения начнут действовать. Так, из программы исключили поправки в ПБУ 3/2006. А срок вступления в силу изменений в ПБУ 18/02 отложили до 2020 года.

Таблица 1 — Федеральные стандарты бухгалтерского учета, планируемые к принятию в 2019–2021 гг.

ФСБУ	Предполагаемый год вступления в силу для обязательного применения	Разработчик проекта
Запасы	2019	Фонд «НРБУ «БМЦ»
Нематериальные активы	2020	Фонд «НРБУ «БМЦ»
Аренда	2022	Минфин России
Основные средства	2020	Фонд «НРБУ «БМЦ»
Незавершенные капитальные вложения	2020	Фонд «НРБУ «БМЦ»
Дебиторская и кредиторская задолженности (включая долговые затраты)	2020	Фонд «НРБУ «БМЦ»
Документы и документооборот в бухгалтерском учете	2020	Минфин России
Бухгалтерская отчетность	2021	СРО «Российский Союз аудиторов»
Некоммерческая деятельность	2021	Фонд «НРБУ «БМЦ»
Доходы	2022	НП «ИПБ России»
Расходы	2022	НП «ИПБ России»

Финансовые инструменты	2022	Фонд «НРБУ «БМЦ»
Добыча полезных ископаемых	2022	Фонд «НСФО»
Участие в зависимых организациях и совместная деятельность	2021	Минфин России

Отраслевые стандарты разрабатываются Центральным банком Российской Федерации и утверждаются им же (в пределах его компетенции) либо Минфином России. До 2016 г. Центральным банком Российской Федерации разработано 20 отраслевых стандартов, которые утверждены в сентябре — декабре 2015 г.

В 2016–2019 гг. советом по стандартам бухгалтерского учета рассмотрено 4 проекта отраслевых стандартов, 2 из которых были одобрены.

Согласно ст. 21 Федерального закона «О бухгалтерском учете», рекомендации в области бухгалтерского учета принимаются в отношении порядка применения федеральных и отраслевых стандартов, форм документов бухгалтерского учета, форм ведения учета, организации бухгалтерских служб предприятий, технологии ведения бухгалтерского учета, порядка организации и осуществления внутреннего контроля, а также порядка разработки стандартов экономических субъектов. Рекомендации в области бухгалтерского учета разрабатываются и принимаются субъектами негосударственными регуляторами. В отличие от федеральных и отраслевых стандартов бухгалтерского учета, они не являются обязательными к применению. Но еще раз подчеркнем: ни Минпромторг, ни Минтранс, ни Минсельхоз и никакое иное государственное ведомство больше не является регулятором бухгалтерского учета. А значит, все специфичные для отрасли решения предприятию придется разрабатывать самому или пользоваться существующими рекомендациями.

Лидером в области разработки рекомендаций является Фонд НРБУ «БМЦ», начавший работу над ними еще в 2008 г. По состоянию на 01.05.2018 Фондом НРБУ «БМЦ» принято 88 рекомендаций (из них 22 за 2016–2017 гг.), 62 из которых посвящены порядку применения ФСБУ и ПБУ безотноситель-

но отрасли деятельности, а 26 – порядку их применения в специфичных для конкретных отраслей ситуациях. Таким образом, крупный бизнес (а членами Фонда НРБУ «БМЦ» являются преимущественно крупные корпорации) понял необходимость стандартизации учетных практик как по специфическим внутриотраслевым вопросам, так и в сфере применения ФСБУ и ПБУ.

Еще две рекомендации в области бухгалтерского учета были разработаны и утверждены в 2013 г. Институтом профессиональных бухгалтеров и аудиторов России («Рекомендации для субъектов малого предпринимательства по применению упрощенных способов ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» и «Альбом форм первичных учетных и иных документов, рекомендуемых ИПБ России для применения экономическими субъектами»).

Развитие системы регулирования бухгалтерского учета и отчетности должно быть направлено на построение такой модели, которая учитывала бы интересы всех заинтересованных сторон, обеспечивала снижение издержек и повышение эффективности регулирования. В основе этой модели — разумное сочетание деятельности органов государственной власти и профессионального сообщества (профессиональных общественных объединений и другой заинтересованной общественности).

2 Сквозная задача

Таблица 2.1 — Вступительный баланс, тыс. р.

Активы	Пассивы
I Внеоборотные активы	III Капитал и резервы Уставный капитал 1 000 000
II Оборотные активы Денежные средства – 800 000 Дебиторская задолженность – 200 000	VI Долгосрочные обязательства V Краткосрочные обязательства
Валюта баланса 1 000 000	Валюта баланса 1 000 000

Составлен Журнал регистрации хозяйственных операций (табл. 2.2).

Таблица 2.2 — Журнал регистрации фактов хозяйственной жизни

№ п/п	Содержание факта хозяйственной жизни (ФХЖ)	Корреспонденция счетов		Сумма, р.	
		Дебет	Кредит	Частная	Общая
1	Поступили материалы в качестве вклада в уставный капитал	10	75	100 000	100 000
2	Поступило производственное оборудование от учредителя (срок полезного использования - 10 лет)	08	75	100 000	100 000
3	Акцептован счет монтажной организации за наладку станка,	08	60	20 000	23 600
	в том числе НДС 18% (23600х18%:118%)	19	60	3600	
4	Списан НДС к возмещению из бюджета	68	19	3600	3600
5	Введен в эксплуатацию станок	01	08	120 000	120 000
6	Отпущены из склада материалы: на производство продукции А	20а	10	35 000	73 500
	на производство продукции В	20в	10	35 000	
	на цеховые нужды	25	10	2000	
	на управленческие нужды	26	10	1500	

№ п/п	Содержание факта хозяйственной жизни (ФХЖ)	Корреспонденция счетов		Сумма, р.	
		Дебет	Кредит	Частная	Общая
7	Начислена амортизация производственного оборудования линейным методом за месяц (120 000 руб. : 120 мес.)	25	02	1000	1000
8	Акцептован счет поставщика за электроэнергию, потребленную на: производственные нужды (3540 руб. х 100% : 118%)	25	60	3000	5900
	в том числе НДС (3540 руб. х 18% : 118%)	19	60	540	
	общехозяйственные нужды, (2360 х 100% : 118)	26	60	2000	
	в том числе НДС (2360 руб. х 18% :118%)	19	60	360	
9	Списан к возмещению из бюджета НДС по счету	68	19	900	900
10	Начислена заработная плата: рабочим, изготавливающим изделие А	20а	70	12 000	36 000
	рабочим, изготавливающим изделие В	20в	70	11 000	
	персоналу цеха	25	70	6000	
	аппарату заводоуправления	26	70	7000	
11	Начислены взносы во внебюджетные фонды по категориям работников (30%): рабочим, изготавливающим изделие А	20а	69	3600	10 800
	рабочим, изготавливающим изделие В	20в	69	3300	
	персоналу цеха	25	69	1800	
	аппарату заводоуправления	26	69	2100	
12	Произведены удержания из заработной платы работников: налог по доходу физических лиц	70	68	4000	5250
	по исполнительным листам	70	76	750	
	профсоюзные взносы	70	76	500	
13	Получены в банке денежные средства для выдачи заработной платы (36 000 – 4000 – 750 – 500)	50	51	30 750	30 750
14	Выдана заработная плата работникам организации	70	50	25 700	25 700
15	Депонированы суммы невыплаченной заработной платы (30 750 – 25 700)	70	76	5050	5050
16	Депонированная сумма возвращена на расчетный счет	51	50	5050	5050

№ п/п	Содержание факта хозяйственной жизни (ФХЖ)	Корреспонденция счетов		Сумма, р.	
		Дебет	Кредит	Частная	Общая
17	Получен счет ОАО «Ростелеком» за услуги связи, (2950 х 100% : 118%)	26	60	2500	2950
	в том числе НДС (2950 х 18% : 118%)	19	60	450	
18	Списана сумма НДС по счету к возмещению из бюджета	68	19	450	450
19	По чеку в банке получены деньги на хозяйственные нужды	50	51	6500	6500
20	Выдано из кассы менеджеру под отчет на командировочные расходы	71	50	6500	6500
21	Приняты к учету командировочные расходы согласно авансовому отчету	26	71	5900	5900
22	Произведен окончательный расчет по подотчетной сумме (6500 – 5900)	50	71	600	600
23	Произведена оплата счета за услуги связи	60	51	2950	2950
24	Обнаружена недостача материалов	94	10	700	700
25	Отражена задолженность работника по возмещению материального ущерба, нанесенного организации	73	94	700	700
26	Сумма недостачи полностью внесена работником в кассу организации	50	73	700	700
27	Распределены и списаны на счета основного производства (пропорционально затраченным материалам): а) общепроизводственные расходы: изделие А	20а	25	7199	34800
	изделие В	20в	25	6601	
	б) общехозяйственные расходы изделие А	20а	26	10956	
	изделие В	20в	26	10044	
28	Выпущена из производства и учтена на складе готовая продукция по фактической себестоимости: изделие А	43а	20а	25000	53000
	изделие В	43в	20в	28000	
29	Списывается стоимость материалов, израсходованных на упаковку продукции: изделие А	44а	10	600	1100
	изделие В	44в	10	500	
30	Отгружена со склада продукция А, право собственности на которую перейдет к покупателям на складе назначения	45а	43а	24000	24000
31	Получен аванс от покупателя в счет предстоящей поставки изделия В	51	62.2	50000	50000
32	Отгружена продукция В покупателю и предъявлены ему расчетные доку-				

№ п/п	Содержание факта хозяйственной жизни (ФХЖ)	Корреспонденция счетов		Сумма, р.	
		Дебет	Кредит	Частная	Общая
	менты	62.1	90в	70000	70000
33	Начислен НДС с объёма продаж изделия В (70000 х 18 % : 118%)	90в	68	10678	10678
34	Произведён зачёт ранее полученного аванса	62.2	62.1	50000	50000
35	Получено подтверждение о приёмке покупателем отгруженной ему продукции А и переходе права собственности	62.1	90а	75000	75000
36	Выделена сумма НДС с объёма продаж изделия А	90а	68	11441	11441
37	Списана производственная себестоимость проданной продукции: изделие А	90а	45а	24 000	51 000
	изделие В	90в	43в	27 000	
38	Списаны коммерческие расходы на: изделие А	90а	44а	600	1100
	изделие В	90в	44в	500	
39	Выявлен финансовый результат от продаж: изделие А	90а	99	38959	70781
	изделие В	90в	99	31822	
40	Поступили денежные средства от покупателей в оплату продукции: изделие А	51	62.1	75000	145000
	изделие В	51	62.1	70000	
41	Перечислено с расчетного счёта за электроэнергию	60	51	5900	5900
42	Продано производственное оборудование: на договорную стоимость объекта	62.1	91.1	95 000	349492
	на сумму НДС	91.2	68	14492	
	на списанную фактическую стоимость	01.2	01.1	120000	
	на сумму накопленной амортизации	02	01.2	1000	
	на остаточную стоимость	91.2	01.2	119000	
43	Поступили денежные средства на расчетный счет за проданное оборудование	51	62.1	95000	95000
44	Отражена сумма предъявленных организацией штрафных санкций к получению	76	91.1	60000	60000
45	Получены суммы штрафов	51	76	60000	60000
46	В результате чрезвычайных обстоятельств полностью уничтожены ма-				

№ п/п	Содержание факта хозяйственной жизни (ФХЖ)	Корреспонденция счетов		Сумма, р.	
		Дебет	Кредит	Частная	Общая
	териалы	99	10	1000	1000
47	Определен финансовый результат от прочих доходов и расходов (95000+60000- 14492 – 119 000)	91.9	99	21508	21508
48	Начислен налог на прибыль (70781 + 21508) Х 20%	99	68	18458	18458
49	Заключительными оборотами года закрыт счет прибылей и убытков (70781-1000+21508-18458)	99	84	72831	72831
50	По решению собрания акционеров, 5% прибылей направлено на образование резервного капитала (72831 х 5%)	84	82	3642	3642
51	Начислены дивиденды (25%): акционерам, не являющимся работниками организации (72831 х 25%)	84	75	18208	
	акционерам, являющимся работниками организации (72831 х 25%)	84	70	18208	36416
52	Выплачены дивиденды: акционерам, не являющимся работниками организации	75	51	18208	
	акционерам, являющимся работниками организации	70	51	18208	36416
53	Оплачена задолженность по налогам и взносам во внебюджетные фонды	68	51	55069	
		69	51	10800	65869
				Итого	2048532

Распределение общепроизводственных, общехозяйственных и коммерческих расходов

Продукция	Заработная плата рабочих	Процент распределения	Общепроизводственные расходы	Общехозяйственные расходы
Продукция А	12 000	52,17	7199	10956
Продукция В	11 000	47,83	6601	10044
ИТОГО	23 000	100,00	13800	21000

Составлена оборотно-сальдовая ведомость (табл.2.3).

Таблица 2.3 — Оборотно-сальдовая ведомость

Счет	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
01.1			120000	120000		
01.2			120000	120000		
02			1000	1000		
08			120000	120000		
10			100000	76300	23700	
19			4950	4950		
20 А			68755	25000	43755	
20 В			65945	28000	37945	
25			13800	13800		
26			21000	21000		
43 А			25000	24000	1000	
43 В			28000	27000	1000	
44 А			600	600		
44 В			500	500		
45 А			24000	24000		
50			38550	37250	1300	
51	800 000		355050	147435	1007615	
60			8850	32450		23600
62.1			240000	290000		50000
62.2			50000	50000		
68			59069	59069		
69			10800	10800		
70			54208	54208		
71			6500	6500		
73			700	700		
75.1	200000			200000		
75.2			18208	18208		
76			60000	66300		6300
80		1000000				1000000
82				3642		3642
84			40058	72831		32773
90 А			75000	75000		
90 В			70000	70000		
91			155000	155000		
94			700	700		
99			92289	92289		
Итого	**1000000**	**1000000**	**2048532**	**2048532**	**1116315**	**1116315**

Заполнена Главная книга организации.

01.1 «Основные средства в эксплуатации»

Дебет		Кредит	
Сальдо на начало месяца	0,00		
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	120000		120000
Оборот по дебету за месяц	120000,00	Оборот по кредиту за месяц	120000,00
Сальдо на конец месяца	0,00		

01.2 «Выбытие основных средств»

Дебет		Кредит	
Сальдо на начало месяца	0,00		
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	120000		1000
			119000
Оборот по дебету за месяц	120000,00	Оборот по кредиту за месяц	120000,00
Сальдо на конец месяца	0,00		

02 «Амортизация»

Дебет		Кредит	
		Сальдо на начало месяца	0,00
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	1000		1000
Оборот по дебету за месяц	1000,00	Оборот по кредиту за месяц	1000,00
		Сальдо на конец месяца	0,00

08 «Вложения во внеоборотные активы»

Дебет		Кредит	
Сальдо на начало месяца	0,00		
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	100 000		120000
	20 000		
Оборот по дебету за месяц	120000,00	Оборот по кредиту за месяц	120000,00
Сальдо на конец месяца	0,00		

10 «Материалы»

Дебет		Кредит	
Сальдо на начало месяца	0,00		
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	100 000		35000
			35000
			2000
			1500
			700
			600
			500
			1000
Оборот по дебету за месяц	100000,00	Оборот по кредиту за месяц	76300,00
Сальдо на конец месяца	23700,00		

19 «НДС по приобретенным ценностям»

Дебет		Кредит	
Сальдо на начало месяца	0,00		
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	3600		3600
	540		900
	360		450
	450		
Оборот по дебету за месяц	4950,00	Оборот по кредиту за месяц	4950,00
Сальдо на конец месяца	0,00		

20А «Основное производство продукции А»

Дебет		Кредит	
Сальдо на начало месяца	0,00		
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	35000		25000
	12000		
	3600		
	7199		
	10956		
Оборот по дебету за месяц	68755,00	Оборот по кредиту за месяц	25000,00
Сальдо на конец месяца	43755,00		

20В «Основное производство продукции В»

Дебет		Кредит	
Сальдо на начало месяца	0,00		
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	35000		28000
	11000		
	3300		
	6601		
	10044		
Оборот по дебету за месяц	65945,00	Оборот по кредиту за месяц	28000,00
Сальдо на конец месяца	37945,00		

25 «Общепроизводственные расходы»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	2000		7199
	1000		6601
	3000		
	6000		
	1800		
Оборот по дебету за месяц	13 800,00	Оборот по кредиту за месяц	13 800,00

26 «Общехозяйственные расходы»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	1500		10956
	2000		10044
	7000		
	2100		
	2500		
	5900		
Оборот по дебету за месяц	21000,00	Оборот по кредиту за месяц	21000,00

43 А «Готовая продукция А»

Дебет		Кредит	
Сальдо на начало месяца	0,00		
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	25000		24000
Оборот по дебету за месяц	25000,00	Оборот по кредиту за месяц	24000,00
Сальдо на конец месяца	1000,00		

43 В «Готовая продукция В»

Дебет		Кредит	
Сальдо на начало месяца	0,00		
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	28000		27000
Оборот по дебету за месяц	28000,00	Оборот по кредиту за месяц	27000,00
Сальдо на конец месяца	1000,00		

44 А «Расходы на продажу продукции А»

Дебет		Кредит	
Сальдо на начало месяца	0,00		
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	600		600
Оборот по дебету за месяц	600,00	Оборот по кредиту за месяц	600,00
Сальдо на конец месяца	0,00		

44 В «Расходы на продажу продукции В»

Дебет		Кредит	
Сальдо на начало месяца	0,00		
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	500		500
Оборот по дебету за месяц	500,00	Оборот по кредиту за месяц	500,00
Сальдо на конец месяца	0,00		

45 А «Товары отгруженные (продукция А)»

Дебет		Кредит	
Сальдо на начало месяца	0,00		
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	24000		24000
Оборот по дебету за месяц	24000,00	Оборот по кредиту за месяц	24000,00
Сальдо на конец месяца	0,00		

50 «Касса»

Дебет		Кредит	
Сальдо на начало месяца	0,00		
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	30750		25700
	6500		5050
	600		6500
	700		
Оборот по дебету за месяц	38550,00	Оборот по кредиту за месяц	37250,00
Сальдо на конец месяца	1300,00		

51 «Расчетные счета»

Дебет		Кредит	
Сальдо на начало месяца	800 000,00		
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	5050		30750
	50000		6500
	75000		2950
	70000		5900
	95000		18208
	60000		18208
			54119
			10800
Оборот по дебету за месяц	355050,00	Оборот по кредиту за месяц	147435,00
Сальдо на конец месяца	1007615,00		

60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Дебет		Кредит	
		Сальдо на начало месяца	0,00
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	2950		20000
	5900		3600
			3000
			540
			2000
			360
			2500
			450
Оборот по дебету за месяц	8850,00	Оборот по кредиту за месяц	32450,00
Сальдо на конец месяца		Сальдо на конец месяца	23600,00

62.1 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Дебет		Кредит	
Сальдо на начало месяца	0,00		
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	70000		50000
	75000		75000
	95000		70000
			95000
Оборот по дебету за месяц	240000,00	Оборот по кредиту за месяц	290000,00
Сальдо на конец месяца	0,00	Сальдо на конец месяца	50000,00

62.2 «Расчеты с покупателями и заказчиками по авансам полученным»

Дебет		Кредит	
		Сальдо на начало месяца	0,00
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	50000		50000
Оборот по дебету за месяц	50000,00	Оборот по кредиту за месяц	50000,00
Сальдо на конец месяца		Сальдо на конец месяца	0,00

68 «Расчеты по налогам и сборам»

Дебет		Кредит	
		Сальдо на начало месяца	0,00
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	3600		4000
	900		10678
	450		11441
	54119		14492
			18458
Оборот по дебету за месяц	59069,00	Оборот по кредиту за месяц	59069,00
		Сальдо на конец месяца	35661,00

69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»

Дебет		Кредит	
		Сальдо на начало месяца	0,00
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	10800		3600
			3300
			1800
			2100
Оборот по дебету за месяц	10800,00	Оборот по кредиту за месяц	10800,00
		Сальдо на конец месяца	0,00

70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Дебет		Кредит	
		Сальдо на начало месяца	0,00
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	4000		12000
	750		11000
	500		6000
	25700		7000
	5050		18208
	18208		
Оборот по дебету за месяц	54208,00	Оборот по кредиту за месяц	54208,00
		Сальдо на конец месяца	0,00

71 «Расчеты с подотчетными лицами»

Дебет		Кредит	
Сальдо на начало месяца	0,00		
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	6500		5900
			600
Оборот по дебету за месяц	6500,00	Оборот по кредиту за месяц	6500,00
		Сальдо на конец месяца	0,00

73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»

Дебет		Кредит	
Сальдо на начало месяца	0,00		
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	700		700
Оборот по дебету за месяц	700,00	Оборот по кредиту за месяц	700,00
Сальдо на конец месяца	0,00		

75.1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал»

Дебет		Кредит	
Сальдо на начало месяца	200 000,00		
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
			100000
			100000
Оборот по дебету за месяц	0,00	Оборот по кредиту за месяц	200000,00
Сальдо на конец месяца	0,00		

75.2 «Расчеты с учредителями по выплате доходов»

Дебет		Кредит	
		Сальдо на начало месяца	0,00
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	18208		18208
Оборот по дебету за месяц	18208,00	Оборот по кредиту за месяц	18208,00
		Сальдо на конец месяца	0,00

76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

Дебет		Кредит	
		Сальдо на начало месяца	0,00
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	60000		750
			500
			5050
			60000
Оборот по дебету за месяц	60000,00	Оборот по кредиту за месяц	66300,00
Сальдо на конец месяца		Сальдо на конец месяца	6300,00

80 «Уставный капитал»

Дебет		Кредит	
		Сальдо на начало месяца	1 000 000,00
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Оборот по дебету за месяц		Оборот по кредиту за месяц	
		Сальдо на конец месяца	1 000 000,00

82 «Резервный капитал»

Дебет		Кредит	
		Сальдо на начало месяца	0,00
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
			3642
Оборот по дебету за месяц		Оборот по кредиту за месяц	3642,00
		Сальдо на конец месяца	3642,00

84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

Дебет		Кредит	
		Сальдо на начало месяца	0,00
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	3642		72831
	18208		
	18208		
Оборот по дебету за месяц	40058,00	Оборот по кредиту за месяц	72831,00
		Сальдо на конец месяца	32773,00

90 А «Продажи продукции А»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	11441		75000
	24000		
	600		
	38959		
Оборот по дебету за месяц	75000,00	Оборот по кредиту за месяц	75000,00

90 В «Продажи продукции В»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	10678		70000
	27000		
	500		
	31822		
Оборот по дебету за месяц	70000,00	Оборот по кредиту за месяц	70000,00

91 «Прочие доходы и расходы»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	14492		95000
	119000		60000
	21508		
Оборот по дебету за месяц	155000,00	Оборот по кредиту за месяц	155000,00

94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	700		700

Оборот по дебету за месяц	700,00	Оборот по кредиту за месяц	700,00

99 «Прибыли и убытки»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
	1000		38959
	18458		31822
	72831		21508
Оборот по дебету за месяц	92289,00	Оборот по кредиту за месяц	92289,00

По итогам отчетного периода, на основании полученных данных заполнен отчет о финансовых результатах (Приложение А) и составлен баланс на конец отчетного периода (Приложение Б).

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Процесс эволюции бухгалтерского учета в России был очень сложен. Современная тенденция к переходу на международные стандарты также не легка. При этом важно отметить, что в случае полного перехода России на МСФО не следует ожидать, будто иностранные инвестиции рекой хлынут в Россию. Однако это будет важным шагом в процессе построения взаимного доверия между Россией и международным сообществом. Увеличение корпоративной прозрачности будет означать, что инвестиции станут менее рискованными для инвесторов, а значит, более дешевыми. Очевидно, что ни один национальный финансовый рынок не сможет нормально развиваться в отрыве от международного. По итогам первых двух лет реформы уже можно говорить об определённых как положительных результатах, так и о проблемах перехода. Тем не менее, реформа будет реально закончена лишь, когда каждый бухгалтер будет профессионально владеть основами МСФО, а руководители компаний — действительно заинтересованы в предоставлении достоверной и объективной информации. Это означает, что более активно должна вестись работа по повышению квалификации бухгалтеров.

В числе других задач реформирования следует отметить необходимость окончательного разделения бухгалтерского учёта на финансовый, управленческий и налоговый, как это принято в международной практике. При этом финансовый анализ будет ориентирован на внешних пользователей (собственников, инвесторов, кредиторов, дебиторов и т.д.), управленческий учёт будет использоваться для систематизации затрат, принятия управленческих решений и планирования, а налоговый учёт — применяться для исчисления налогов. В то же время ещё раз следует подчеркнуть, что реформа бухгалтерского учёта должна осуществляться с учётом сложившихся национальных традиций, специфики экономического развития России, а не путём слепого копирования западного опыта.

Одним из важнейших факторов создания так называемой новой экономики была именно глобализация стандартов, и можно с уверенностью утверждать, что эта тенденция сохранится и в будущем. Нужно рассматривать международные стандарты финансовой отчётности, прежде всего, как эффективный инструментарий для выхода на международные рынки капитала, как новый комплексный подход в процессе формирования финансовой информации. Это особенно актуально на пороге XXI века, который предъявляет качественно новые требования к компаниям, желающим успешно конкурировать на международных рынках. Организации независимо от размеров и форм собственности придется решать следующую задачу: как остаться жизнеспособной на рынке. Это удастся сделать только в случае предоставления товара или услуги, имеющего дополнительную ценность для потребителя, причем в условиях динамично развивающейся конкуренции. Это подразумевает наличие гибкой организационной структуры, в частности, возможность приспосабливаться к ускоряющимся темпам изменений и циклам деловой активности, а также обрабатывать интенсивные потоки информации, денежных средств и т.п. Успешно функционирующая организация с гибкой структурой следующего столетия должна собирать, анализировать и обрабатывать данные потоки в реальном режиме времени. Переход на МСФО является важным первым шагом любой компании, стремящейся воспользоваться данными ресурсами и возможностями.

Пожалуй, главный вывод по первым итогам реформирования российской системы бухгалтерского учёта — наличие определённых положительных результатов. Весьма болезненный процесс трансформации бухгалтерского учёта в соответствии с требованиями рыночной экономики потребовал, прежде всего, изменения отношения к профессии бухгалтера. Бухгалтер, ранее являвшийся одной из самых незаметных фигур, превращается в незаменимого советника руководителей предприятия, осваивая совершенно новые функции (такие как финансовый менеджмент, налоговое планирование и др.). Чрезвычайно важно, чтобы реформа продолжалась достигнутыми темпами и

приобретала законченный характер. Это особенно касается законодательной базы бухгалтерского учёта, где нужно решить одну из самых застарелых болезней регулирования учёта в России — бесконечный поток текущих инструкций, писем, указаний, которые нередко противоречат друг другу. В числе ещё одного из перспективных направлений реформы следует выделить необходимость более широко участия бизнеса в разработке новых стандартов учёта, что может быть достигнуто путём более активного вовлечения в процесс адаптации международных стандартов профессиональных объединений бухгалтеров.

Предполагается, что в XXI веке информация станет самым ценным ресурсом. В данном контексте финансовую информацию можно рассматривать как важнейший инструмент принятия хозяйственных решений, так как от её качества зависит эффективность привлечения инвестиций. Хочется надеяться, что российские предприятия будут рассматриваться на внешних рынках в качестве равноправных партнёров и в полной мере использовать широкие возможности, предлагаемые международными рынками капитала.

Итак, обобщив данную работу в заключении, хотелось бы сказать, что истории бухгалтерского учета написана не столько для того, чтобы рассказать о минувшем, сколько из желания помочь лучше осмыслить наше настоящее и наше грядущее, так как ее изучение облегчает понимание практических проблем, ставит новые вопросы, выдвинутые жизнью.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон от 30.11.94 г. №51-ФЗ: (в ред. от 23.05.18 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2018.

2. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 09.12.11 г. №402-ФЗ: (в ред. от 31.12.17 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2018.

3. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России: Приказ Министерства финансов РФ от 29.12.97 г. №180 // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2018.

4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ: Приказ Минфина РФ от 29.07.98 г. №34н: (в ред. от 29.03.17 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2018.

5. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99): Приказ Минфина РФ от 06.07.99 г. №43н: (в ред. от 08.11.10 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2018.

6. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств: Приказ Минфина №91н от 27.10.03 г. (в ред. от 24.12.10 г.) // СПС Консультант-Плюс. — Москва, 2018.

7. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкция по его применению: Приказ Минфина РФ №94н от 31.10.00 г. (в ред. от 08.11.10 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2018.

8. О формах бухгалтерской отчетности: Приказ Минфина РФ №66н от 02.07.10 г. (в ред. от 06.04.15 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2017

9. *Акатьева, М.Д.* История развития теории бухгалтерского учёта: учеб. пособие / М.Д. Акатьева. — Москва: Юрайт, 2018. — 170 с.

10. *Богатая, И.Н.* Бухгалтерский финансовый учет: учебник / И.Н. Богатая, Н.Н. Хахонова. — Москва: КНОРУС, 2015. — 590 с.

11. *Буткова, О.В.* Совершенствование бухгалтерского учета матери-

ально-производственных запасов / О.В. Буткова, Р.В. Колесников // Международный научный журнал «Инновационная наука». — 2017. — №02-1. — С. 171—174.

12. Бухгалтерский финансовый учет: учеб. для бакалавров / под ред. И.М. Дмитриевой. — Москва: Юрайт, 2014. — 539 с.

13. *Воронина, Л.И.* Международные стандарты финансовой отчетности: учеб. пособие / Л.И. Воронина. — Москва: Магистр: ИНФРА-М, 2015. — 200 с.

14. *Донцова, Л.В.* Анализ финансовой отчетности: учеб. пособие / Л.В. Донцова, Н.А. Никифорова. — 2-е изд. — М.: Дело и Сервис, 2017. — 336 с.

15. *Заварин, Д.А.* Основные направления развития строительства на инновационной основе / Д.А. Заварин // Фундаментальные исследования. — 2015. — №9. — С. 16—21.

16. *Зонова, А.В.* Бухгалтерский финансовый учет: учеб. пособие / А.В. Зонова, И.Н. Бачуринская, С.П. Горячих. — Москва: Питер, 2017. — 480 с.

17. *Кирьянова, З.В.* Анализ финансовой отчетности: учеб. для бакалавров / З.В. Кирьянова, Е.И. Седова. — 2-е изд., испр. и доп. — Москва: Юрайт, 2016. — 428 с.

18. *Костюкова, И.Н.* Идентификация и оценка запасов в соответствии с российскими и международными стандартами / И.Н. Костюкова, Д.В. Луговский, Р.А. Тхагапсо // Вестник Адыгейского государственного университета. — Сер.: Экономика. — 2017. — №3(150). — С. 206—216.

19. *Кругляк, З.И.* Экономическая сущность и классификация запасов, как объекта бухгалтерского учета / З.И. Кругляк, М.В. Калинская // Научный журнал Кубанского государственного аграрного университета. — 2016. — №99(05). — С.

20. *Кулаева, Н.* «Запасные» основные средства: бухгалтерский и налоговый учет / Н. Кулаева // Финансовая газета. Региональный выпуск. — 2015. — №44. — С. 6—9.

21. *Кузнецова, Н.В.* К вопросу об автоматизации бухгалтерского учета материально-производственных запасов / Н.В. Кузнецова, В.А. Ходячих, Т.И. Курбаналиев // Вестник Воронежского государственного университета инженерных технологий. — 2017. — Т. 79. — №3. — С. 194—202.

22. *Кутер, М.И.* Введение в бухгалтерский учет: учебник / М.И. Кутер. — Краснодар: Просвещение-ЮГ, 2013. — 512 с.

23. *Лесняк, В.А.* Экономическая сущность основных средств и их идентификация в бухгалтерском учете / В.А. Лесняк // Terra Economicus. — 2017. — Т. 11. — №1. — Ч. 2. — С. 54—59.

24. Международные стандарты финансовой отчетности: учебник / под ред. В.Г. Гетьмана. — Москва: Финансы и статистика, 2009. — 656 с.

25. *Мизиковский, Е.А.* Бухгалтерский учет внеоборотных активов и капитальных затрат: практ. пособие / Е.А. Мизиковский. — Москва: Магистр, 2017. — 397 с.

26. *Предеус, Н.В.* Бухгалтерский учет в строительстве: учеб. пособие / Н.В. Предеус, П.В. Церпенко. — М.: Финансы и статистика, 2015. — 184 с.

27. *Пятов, М.Л.* Бухгалтерский учет и оформление договоров: учеб.-практ. пособ. / М.Л. Пятов. — Москва: Проспект, 2017.

28. *Рогуленко, Т.М.* Бухгалтерский финансовый учет: учебник / Т.М. Рогуленко, [и др.]. — Москва: КНОРУС, 2017. — 281 с.

29. *Сацук, Т.П.* Бухгалтерский финансовый учет и отчетность: учеб. пособие / Т.П. Сацук, И.А. Полякова, О.С. Ростовцева. — Москва: КНОРУС, 2016. — 280 с.

30. *Тарасова, Т.М.* Нормативное регулирование бухгалтерского учета финансовых результатов по российским и международным стандартам / Т.М. Тарасова // Финансы и кредит. — 2015. — №44(620). — С. 54—60.

Приложение А

Отчет о финансовых результатах

Пояснения	Наименование показателя [2]	За отчетный период	За предыдущий период
	Выручка (нетто, т.е. без НДС)	123	
	Себестоимость продаж	(51)	( )
	Валовая прибыль (убыток)	72	
	Коммерческие расходы	(1)	( )
	Управленческие расходы	(-)	( )
	Прибыль (убыток) от продаж	71	
	Доходы от участия в других организациях	-	
	Проценты к получению	-	
	Проценты к уплате	(-)	( )
	Прочие доходы	155	
	Прочие расходы	(134)	( )
	Прибыль (убыток) до налогообложения	92	
	Текущий налог на прибыль	(18)	( )
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	-	
	Изменение отложенных налоговых обязательств	-	
	Изменение отложенных налоговых активов	-	
	Прочее	-	
	Чистая прибыль (убыток)	74	
	СПРАВОЧНО Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
	Совокупный финансовый результат периода		
	Базовая прибыль (убыток) на акцию		
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию		

Приложение Б

Бухгалтерский баланс

Пояснения [1]	Наименование показателя [2]	На конец отчетного периода	На начало отчетного периода
	АКТИВ		
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ		
	Нематериальные активы		
	Результаты исследований и разработок		
	Нематериальные поисковые активы		
	Материальные поисковые активы		
	Основные средства		
	Доходные вложения в материальные ценности		
	Финансовые вложения		
	Отложенные налоговые активы		
	Прочие внеоборотные активы		
	Итого по разделу I	**0**	**0**
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ		
	Запасы	107	
	Налог на добавленную стоимость		
	Дебиторская задолженность		200
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)		
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1009	800
	Прочие оборотные активы		
	Итого по разделу II		
	БАЛАНС	**1116**	**1000**
	ПАССИВ		
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ [6]		
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1000	1000
	Собственные акции, выкупленные у акционеров		
	Переоценка внеоборотных активов		
	Добавочный капитал (без переоценки)		
	Резервный капитал	3	
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	33	
	Итого по разделу III	**1036**	**1000**
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА		
	Заемные средства		
	Отложенные налоговые обязательства		
	Оценочные обязательства		
	Прочие обязательства		
	Итого по разделу IV	**0**	**0**
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА		
	Заемные средства		
	Кредиторская задолженность	80	
	Доходы будущих периодов		
	Оценочные обязательства		
	Прочие обязательства		
	Итого по разделу V	80	0
	БАЛАНС	**1116**	**1000**