

prof. dr hab. Svitlana Levytska<sup>1</sup>

Narodowy Uniwersytet Gospodarki Wodnej  
i Zarządzania Zasobami Naturalnymi, Równe, Ukraina

## Креативные подходы в бухгалтерском учете на этапах формирования сбалансированности социально-экономического развития

Creative approaches in accounting at the stage  
of sustainability of social-economic development

Kreatywne podejścia w rachunkowości na etapach kształtowania  
zbilansowanego rozwoju społecznego i gospodarczego

**Аннотация:** Цель исследования заключается в определении и обосновании концептуальных основ креативных подходов в организации бухгалтерского учета деятельности предприятий. Раскрыты практические вопросы применения креативных подходов в учете, принципы обеспечения достоверности и объективности учетной информации. Предложения позволят расширить спектр учетных данных в соответствии с целевыми управленческими запросами на условиях соблюдения стандартов бухгалтерского учета.

**Ключевые слова:** предприятие, хозяйственная деятельность, креативные подходы, бухгалтерский учет, экономическая деятельность, экологическая безопасность, социальное обеспечение

**Abstract:** The purpose of the research is to determine and substantiate the conceptual foundations of creative approaches in the organization of accounting. Practical questions of application of creative approaches in the accounting, principles of maintenance of reliability and objectivity of the accounting information are opened. Proposals will expand the range of accounting data in accordance with targeted management requests on terms of compliance with accounting standards.

**Keywords:** enterprise, economic activity, creative approaches, accounting, economic activity, environmental safety, social security

**Streszczenie:** Celem badania jest określenie i uzasadnienie koncepcyjnych zasad kreatywnych podejść w organizacji rachunkowości w przedsiębiorstwach. Przedstawiono praktyczne zagadnienia zastosowania kreatywnych podejść w rachunkowości, zasady zapewnienia wiarygodności i obiektywności informacji z zakresu rachunkowości. Zaproponowane rozwiązania pozwolą posze-

---

<sup>1</sup> Адрес для корреспонденции: профессор доктор экономических наук Левицкая Светлана Алексеевна, Национальный Университет Водного Хозяйства и Природопользования, Кафедра Учета и аудита, ул. Новака 75, учебный корпус №2, каб. 240, 241, г. Ровно, Украина, e-mail: s.o.levytska@nuwm.edu.ua

*rzyć zakres księgowych danych zgodnie z celowymi potrzebami kadry zarządczej, uwzględniając przestrzeganie standardów rachunkowości.*

**Słowa kluczowe:** przedsiębiorstwo, aktywność gospodarcza, podejścia kreatywne, rachunkowość, działalność gospodarcza, bezpieczeństwo środowiskowe, zabezpieczenie społeczne

## Введение

Устойчивое развитие (англ. Sustainable development) – концепция о необходимости установления баланса между удовлетворением современных потребностей человечества и защитой интересов будущих поколений, включая необходимость создания безопасной и здоровой окружающей среды. Англиязычный оригинал понятия «sustainable development» означает «поддерживаемое развитие». Достаточно интересным является французский вариант данного слова – «developpment durable» – «крепкое / длительное развитие». В большинстве случаев термин переводится как «устойчивое развитие»<sup>2</sup>.

Ключевая миссия такой концепции реализуется в зависимости от уровней ее регулирования: на предприятиях в первую очередь - системой менеджмента организации его хозяйственной деятельности, современными информационными технологиями (адаптированными с международной практикой сбалансированного развития), пониманием и поддержкой национальной Концепции сбалансированного социально-экономического развития (далее - Концепция).

С целью изучения законодательных и практических вопросов обеспечения сбалансированного развития его целесообразно рассматривать на:

- микро-уровне: непосредственно на уровне хозяйственной деятельности субъекта;
- мезо-уровне: в масштабе влияния результатов хозяйствования на региональное социально-экономическое развитие;
- макро-уровне: в контексте государственных программ реализации Концепции.

Сбалансированная хозяйственная деятельность субъекта – это организация рационального и эффективного использования его производственных ресурсов, что предусматривает комплексную сбалансированность трех составляющих, в частности: положительную динамику экономических показателей (экономическая составляющая); социальное обеспечение трудовых ресурсов (социальная составляющая); экологическую безопасность операционной деятельности (экологическая составляющая).

С учетом международной практики сбалансированной хозяйственной деятельности в настоящее время существенно увеличился перечень

---

<sup>2</sup> *Словарь терминов и определений по охране окружающей среды, природопользованию и экологической безопасности*, [http://lugaveles.ucoz.ru/news/slovar\\_terminy\\_i\\_opredelenija](http://lugaveles.ucoz.ru/news/slovar_terminy_i_opredelenija)

показателей (экономических, экологических, социальных), которые предприятия представляют в своей финансовой отчетности.

*Экономические показатели* - базовые и производные показатели финансового результата и ресурсного обеспечения.

Базовые: 1. Валовой доход 2. Доход от основной реализации 3. Себестоимость реализации. 4. Стоимость активов имущества (среднегодовая). 5. Стоимость чистых активов. 7. Среднесписочная численность работников 8. Прибыль до налогообложения. 9. Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток).

Производные: 1. Фондоотдача и фондоемкость. 2. Производительность труда. 3. Средняя заработная плата. 4. Показатели рентабельности<sup>3</sup>.

*Показатели экологической безопасности* – формирующие оценку экологически безопасных условий производства и труда, обеспечения экологически воспроизводственного влияния результатов хозяйствования на региональное развитие по качественным (V) и количественным (VV) измерениям. Эти показатели включают, в частности:

- потребление энергии и тепла (VV),
- использование производственных запасов (VV),
- использование природных ресурсов – водных, энергетических, (VV),
- цену \ объем отходов (VV),
- качество внутренней и внешней воздушной среды (V),
- оценку шумов, запаха (V),
- экологическую безопасность технологического процесса, рабочего места, конечного продукта деятельности и т.д. (V).

*Показатели социального обеспечения* – показатели рационального использования и воспроизводства трудовых ресурсов с учетом потребностей их профессионального развития и социальной поддержки (социальный пакет):

- базовый социальный пакет: урегулированы законодательством страны гарантии социального обеспечения в соответствии с трудовым договором, заключенным работником с руководителем (собственником) предприятия;
- мотивационный социальный пакет: сочетает компенсационный (компенсация материальных благ, предоставляемых работодателем работнику помимо гарантий, предусмотренных законодательством) и конкурентный пакет (создание мотивационной системы поддержки профессиональной подготовки и намерений работников)<sup>4</sup>.

Вариативность раскрытых показателей сбалансированности, потребность в их достоверной оценке (из-за обнародования в отчетных формах) обуславливают развитие как объектов учета, так и непосредственно учетной методики.

Среди базовых принципов современной системы бухгалтерского учета – транспарентность, аналитический учет, стандартизация документирования

<sup>3</sup> Аналитика экономических показателей сбалансированности, [http://esa.un.org/unpd/wpp/Analytical-Figures/html/fig\\_3.htm](http://esa.un.org/unpd/wpp/Analytical-Figures/html/fig_3.htm)

<sup>4</sup> О.П. Мягченко, *Основы экологии*, Учебник, Центр учебной литературы, Киев 2010.

(с учетом отраслевых особенностей деятельности) и др. В современных толковых словарях прозрачность учета рассматривается с двух точек зрения: прозрачность подотчетного бизнеса; формирование отчетности, содержащей не только финансовую информацию, но и значительный объем нефинансовых данных.

В процессе реформации национального бухгалтерского учета, с целью достижения абсолютного соответствия принципам Международных стандартов бухгалтерского учета (МСБУ) и Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), прозрачность учета и финансовой отчетности повысилась за счет сопоставимости стоимости капитала, рыночной ликвидности, введения новых объектов учета (в т.ч. нематериальных), эффективности корпоративного инвестиционного и трансграничного потоков капитала. Учеными Института присяжных бухгалтеров Англии и Уэльса (ICAEW) подтверждено положительное влияние результатов обязательного перехода на МСФО<sup>5</sup>.

Термин «стандартизация» по отношению к бухгалтерскому учету не следует использовать в его обычном понимании (установление учетных стандартов профессиональными и правительственными организациями). В настоящее время это лучше понимать как создание логически последовательной структуры информации на условиях четкого определения отдельных единиц информации.

Указанное выше актуализирует вопрос о профессионализме специалистов учетно-экономического направления подготовки, высоком уровне их профессиональных навыков, умении рационально применять комплекс методических и организационных учетных подходов.

### **Сущность креативного учета**

Все чаще возникает вопрос креативности учета как объективное и быстрое, а главное – нормативно правильное ведение учетных записей и подготовка отчетности. Креативный учет в лучших своих проявлениях - это любой научный метод, который не соответствует общепринятой практике или установленным стандартам и принципам, но не используется для прямого нарушения законодательства с целью отображения основных тенденций в изменении стоимости бизнеса, достоверной картины состояния дел фирмы (особенно, если не существует других методов отражения операции в учете).

Большинство ученых склоняются к мнению о несоответствии его нормам, принципам, качественным характеристикам, регламентированным действующими национальными положениями (стандартами) бухгалтерского учета. Общепринятые термины, характеризующие креативный учет:

- fiddling the book - подгонка через измельчения счетов;
- cooking the book - подтасовки счетов;
- cosmetic reporting - косметическая отчетность;

---

<sup>5</sup> *The Effects of Mandatory IFRS Adoption in the EU: A Review of Empirical Research*, <http://www.icaew.com/en/technical/financial-reporting/information-for-better-markets/iffm-reports/the-effects-of-mandatory-ifrs-adoption-in-the-eu>

- window dressing the account - «показательное обнародование» счетов.

В последнее время в западной учетной периодической литературе даже начали использовать такое понятие как «репортинг» - система представления финансового состояния и результатов деятельности предприятия в соответствии с управленческими запросами (включая как финансовые, так и нефинансовые показатели).

В развитии креативного учета важную роль сыграл труд австралийских ученых М.Р. Мэтьюса и М.Х.Б. Переры «Теория бухгалтерского учета» (глава четырнадцатая «Креативный учет»). Подавляющее большинство ученых, в т.ч. украинских, основывали свои исследования на этой работе, используя ее отдельные элементы. По нашему мнению, это определило единообразие методических подходов относительно применения такой учетной системы в Украине: «креативным» может быть признан любой учетный метод, который не соответствует общепринятой практике или стандартам. В противном случае - это процесс так называемой «подгонки» корреспонденций счетов бухгалтерского учета предприятия с целью достижения показателей, которые хотели бы видеть менеджеры (иными словами, результаты деятельности обнародовать в более выгодном свете)<sup>6</sup>.

Особенностью исследований организации учета в Украине является отсутствие эмпирических научных и практических подходов по применению креативного учета. В отечественной учетной теории применяют только нормативный подход, счета базовых принципов и качественных характеристик финансовой отчетности, регламентированные Положением (стандартом) бухгалтерского учета (НП(С)БУ) 1 «Общие требования к финансовой отчетности», что не позволяет сформировать и довести новую теоретическую концепцию креативного учета. Бухгалтерский учет не может быть абсолютно творческим вследствие существующих ограничений. В соответствии с НП(С)БУ 1 принципы учета выступают в форме дополнительных ограничений - консерватизма, последовательности, начисления и соответствия доходов и расходов и др.

Превалирование интересов менеджмента над реалистичностью отображения фактического состояния деятельности предприятия в системе учета и формах отчетности ведет к несоответствию действующим учетным стандартам, а следовательно - не обеспечивает объективность учетной информации. Более взвешенным является определение креативного учета как креативных подходов в организации бухгалтерского учета.

Основные задачи практического применения креативных подходов в настоящее время: нахождение путей снижения затрат за счет рационализации наиболее влиятельных на доходы и расходы хозяйственных операций; оптимизация показателей прибыли для возможности начисления больших дивидендов, как стимулирующего фактора для инвесторов; завышение доходности и занижение объемов обязательств для получения высшей категории заемщика при привлечении кредитных ресурсов; занижение показателей прибыли государственными предприятиями для уменьшения обязательных платежей в бюджет (для направления

<sup>6</sup> М.Р. Мэтьюс, М.Х.Б. Перера, *Теория бухгалтерского учета*, Москва 1999.

финансирования на другие цели хозяйствования); манипулирования с показателями собственного капитала для достижения необходимых требований по формированию уставных фондов; искусственное улучшение показателей доходности, прибыльности и ликвидности для поощрения потенциальных стратегических инвесторов и др. Альтернатива применения креативных подходов приведена в таблице 1.

Среди нормативно урегулированных элементов организации учета профессионалам-учетчикам хорошо известны методические подходы учета и отчетности, «лабиринты» которыми позволяют достичь оптимизации использования производственных ресурсов. В частности, это: перенос прибыли на более ранние (убыточные) периоды путем преждевременного отражения отдельных хозяйственных операций на счетах реализации; перемещение прибыли в страны со льготным налоговым режимом; установление внутренних цен (расценок), меньших от их рыночного уровня; проведение уценки запасов с целью оперативной продажи по цене, ниже их балансовой стоимости и тому подобное.

Таблица 1. Примеры креативных подходов в бухгалтерском учете\*

Цель оптимизации данных бухгалтерского учета	Отображение на счетах с учетом действующих в Украине Стандартов		Креативные подходы в учета	
	Дт	Кт	Дт	Кт
Повышение размера прибыли перед налогообложением				
Списание полученных финансовых результатов отчетного периода	«Финансовый результат»	«Неразделенная прибыль»	«Финансовый результат»	«Неразделенная прибыль»
Пересмотр начисленного резерва сомнительных долгов за прошлый год с целью уменьшения его размера			«Резерв сомнительных долгов»	«Неразделенная прибыль»
Списание дооценки (проведенной в предыдущих периодах) по реализованным основным средствам			«Дополнительный капитал»	«Неразделенная прибыль»

\*разработка автора

Международная практика бухгалтерского учета тоже не благосклонна к применению креативного учета с отклонениями от установленных учетных принципов. Еще в 2003 году Международная федерация бухгалтеров (МФБ) опубликовала свое исследование «Восстановление доверия общества

к финансовой отчетности: международная перспектива», в котором даны рекомендации по урегулированию вненормативных подходов в креативном учете. В документе указано, что все участники процессов учета и отчетности несут ответственность как перед пользователями отчетности, так и перед обществом в целом. Среди основных мер по предотвращению таких отклонений МФБ рекомендует: применять активный мониторинг эффективного корпоративного Кодекса этики; уделять больше внимания действенному финансовому менеджменту и контролю; создать условия для независимости аудитора в процессе корпоративного управления и со стороны самих аудиторов; для всех участников процесса финансовой отчетности регламентировать на законодательном уровне соблюдение Кодекса профессионального поведения; повысить эффективность стандартов по регулированию операций с эмитентами и другие.

Достаточно дискуссионными вопросами отечественной учетной практики остаются альтернативные подходы к оценке доходов в вопросах учета экономической выгоды (для бюджетных учреждений - потенциала полезности). Достоверность и объективность оценки экономической выгоды, ее документальное подтверждение требуют от профессионала (бухгалтера, экономиста, финансиста) не только соблюдения принципов национальных Положений (стандартов) бухгалтерского учета, но и творческого (креативного) подхода к их применению. В частности, доходы как объекты учета не унифицированы в условиях признания для предприятий и бюджетных учреждений (последние финансируются за счет бюджетных средств).

Стратегическая цель предприятия - получение прибыли, что является конечным результатом трансформации экономической выгоды. Бюджетные учреждения создаются для реализации утвержденных на государственном уровне социально-экономических программ (проектов, задач) в соответствии с принципами сбалансирования доходов и расходов на основании предварительно утвержденной сметы.

Национальные и международные стандарты бухгалтерского учета в целом согласованы между собой в критериях оценки дохода (расхода) через признание экономической выгоды (ЭВ). Однако, определение дохода (расхода) в национальном стандарте бухгалтерского учета как увеличение (уменьшение) экономической выгоды в форме «поступления (выбытия) активов или уменьшения (увеличения) обязательств» подвергается критике.

Не конкретизированы экономическая сущность понятия «экономическая выгода» как конечный результат принятого решения в виде увеличения текущих и будущих денежных потоков в налоговом законодательстве. Нормативно-правовые акты понятие «экономическая выгода» определяют как «потенциальную возможность получения предприятием денежных средств от использования активов»<sup>7</sup>. При этом, оценка поступления экономической выгоды на предприятие зависит от характера операции:

---

<sup>7</sup> МСБУГС 9 *Доход от обменных операций*

- приобретенные для хозяйственной деятельности активы обеспечат в результате продажи товаров (работ, услуг) поступления средств на предприятие;
- финансовые инвестиции в акции, облигации, депозиты и т.д. обеспечат поступление денежных средств на предприятие в виде процентов, дивидендов и т.п.;
- дебиторская задолженность - это прямое поступление денежных средств (товарно-материальных ценностей) в результате погашения долгов дебиторами, или получения денег на банковский счет от осуществления факторинговой операции.

В каждой из указанных операций могут иметь место косвенные поступления денежных средств: осуществление не денежных (например, бартерных) операций, выплаты дивидендов акциями, погашение обязательств материальными активами и т.п.

Далеко не каждое увеличение активов (или уменьшения обязательств) характеризует момент получения дохода. Это касается, в частности, авансовых платежей от покупателя: увеличение активов будет признано как доходы в результате выполнения условий соглашения по их поставке. Аналогично по обязательствам предприятия: при их непосредственном погашении роста капитала на самом деле не происходит. К росту капитала приводит отказ кредитора от своих прав (в случае, когда активы получены предприятием на безвозмездной основе).

Большинство ученых-экономистов рассматривают ЭВ в связи с прибылью в результате предпринимательской деятельности, которую можно достоверно определить суммой материальных выгод. Налоговый кодекс Украины регламентирует следующие виды материальных выгод:

- денежная экономия: возникает при заключении договора займа с невысокими процентами или вообще без них;
- доход как положительная разница между стоимостью продажи и себестоимостью реализации: получен в виде материальной выгоды при приобретении товаров, работ или услуг у связанных лиц по цене, которая ниже рыночной;
- выгода как получение производственного ресурса (материального, денежного): образуется по результатам проведения операций с ценными бумагами, если они получены безвозмездно или купленные дешевле своей рыночной стоимости<sup>8</sup>.

По нашему мнению, экономическая выгода хозяйственной деятельности может быть как в материальной форме, так в нематериальной - популяризация деятельности субъекта, создание его позитивного имиджа и тому подобное.

Специфика организационно-правовых форм хозяйствования предполагает признание доходов через оценку:

- материальной экономической выгоды, полученной в результате экономической (хозяйственной) деятельности;

---

<sup>8</sup> Налоговый Кодекс Украины.

- социальной выгоды, полученной субъектами, деятельность которых связана с выполнением государственных программ (проектов, задач). В большинстве случаев это – бюджетные учреждения, государственные целевые фонды и др.

По нашему мнению, критерии признания социальной выгоды как оценки дохода - показатель результативности соответствующих видов деятельности, который идентифицируется (как альтернативный вариант) через выполнение государственных программ устойчивого национального развития, решение определенных социальных вопросов для работников предприятия и т.д.

Как объект учета, доход измеряется количественными и качественными показателями социальной выгоды: показателями целевого и рационального расходования целевых денежных средств; целесообразности и своевременности освоения целевого финансирования; подтверждением социальной необходимости услуг (работ); соблюдением принципов социальной справедливости и этических норм в процессах обслуживания получателей социальной помощи и тому подобное.

Социальная выгода может иметь более детальную классификацию (предусматривающую введение аналитического бухгалтерского учета): социально-экономическая, социально-демографическая, социально-административная, социально-оздоровительная, социально-культурная, социально-экологическая, социально-политическая и др.

Относительно периода признания экономической (социальной) выгоды: практически для всех субъектов существует вероятность расхождения периодов ее оценки и фактического признания в составе доходов. Для предприятий примером этого является признание доходов будущих периодов (счет бухгалтерского учета «Доходы будущих периодов»): экономическая выгода оценивается в периоде поступления активов, а признается доходом в периодах фактического осуществления таких операций, как в текущем, так и в следующем периодах.

Креативные подходы бухгалтерского учета доходов через оценку выгоды актуализируют использование аналитических субсчетов к счетам бухгалтерского учета: полученная экономическая (социальная) выгода; потенциальная экономическая (социальная) выгода.

Потенциальная экономическая выгода будет признана, если актив:

- может быть получен в периодах, следующих за отчетным;
- использован отдельно или в сочетании с другим активом на этапах производства продукции, работ, услуг, предназначенных для продажи;
- обменян на другой актив (например – погашение дебиторской задолженности);
- использован для погашения обязательства;
- распределен между собственниками субъекта и тому подобное.

Исходя из раскрытых дискуссионных вопросов, с целью обеспечения достоверности и объективности учетной информации целесообразно ввести следующие субсчета аналитического учета:

- сч. «Доходы»/ субсч. п «потенциальная экономическая выгода»;
- сч. «Доходы»/ субсч. т «полученная экономическая выгода».

Креативность сегодня является необходимым элементом «профессионального творчества» работников предприятия, которые отвечают за ведение бухгалтерского учета, его организацию. Учитывая многофункциональность данных бухгалтерского учета, важно понимать «организацию» как системный процесс. Невозможно отождествлять понятия «учет», «ведение учета», «организация учета». Организации учета свойственно достижение синергетического эффекта за реализацию «организационной синергии» (по экономическому содержанию синергетический эффект – дополнительный результат, полученный от сложенного взаимодействия отдельных элементов системы).

В контексте организации учета таким дополнительным результатом будет создание учетно-аналитического обеспечения в соответствии с потребностями управления по критериям полноты, объективности, своевременности, соответствия целевым управленческим запросам. Синергетический эффект при этом обеспечивается путем регулирования его составных через: методологическую унификацию и гармонизацию методов в разрезе подсистем учета; эффективное применение информационных технологий; производительность труда учетно-экономического персонала. Креативность неотъемлема в подходах к организации системы интегрированного бухгалтерского учета (далее - организация системы учета) предприятия в условиях современных экономических трансформаций. Такой подход позволит обеспечить обнародование полной и достоверной аналитической информации в разрезе социально-экономической и экологической составляющих финансово-хозяйственной деятельности.

Важно понимать комплексный характер составляющих организации бухгалтерского учета, в частности, на уровнях:

- методологическом: определяющим фактором целостности учетно-аналитической информации является гармонизация методов подсистем интегрированной системы бухгалтерского учета;
- технологическом: применение современного программного обеспечения, которое бы позволяло не только обеспечить необходимую детализацию учетных данных, их отражение их во всех формах существующей внешней отчетности предприятия (финансовой, налоговой, статистической), но и проводить в автоматизированном режиме рациональную аналитическую обработку учетных данных;
- управленческом: среди приоритетных направлений организации работы учетно-экономического персонала сегодня важное место занимает система аттестации (сертификации) бухгалтеров, внедрение форм мотивационной поддержки и социальной защиты кадрового состава предприятия и т.

К сожалению, сегодня остается «не прописанным» механизм результативного сотрудничества государства и общественности в определяющих для системы учета вопросах, таких как: интеграция отечественной и международной учетной практики (прежде всего, по отраслям национальной экономики); создание системы сертифицированного подтверждения квалификации специалистов по бухгалтерскому учету;

усиление реального участия профессиональных общественных организаций в выработке актов по нормативному его урегулированию и тому подобное.

Управленческий учет, как составляющая современной системы менеджмента, не имеет существенных различий для предприятий и бюджетных учреждений, поскольку предназначен для налаживания системы административного управления в бухгалтерии, в частности:

- установление наиболее эффективной системы учета (учет централизованный, децентрализованный или смешанный);
- определение оптимальной штатной структуры учетного аппарата;
- установление норм труда и времени, необходимых для выполнения работ;
- набор персонала, их обучение;
- рациональную организацию рабочих мест бухгалтеров: установление надлежащих информационных связей между оперативными подразделениями предприятия и внешней средой;
- материальное, информационное и техническое обеспечение учетных работников;
- мотивацию работников бухгалтерии (дифференцированной системой оплаты труда, различными видами стимулирования, финансированием доплат социальной поддержки);
- организацию архива бухгалтерских документов;
- организацию безопасности и защиты учетной информации и т.д.

Без должного внимания руководства в настоящее время, к сожалению, остается соблюдение специалистами предприятия Кодекса этики Международной федерации бухгалтеров. Правильный выбор приоритетных направлений организации работы учетно-экономической службы, эффективность их внедрения – это и есть профессиональная креативность управленческого персонала, поскольку эти вопросы не могут быть прописаны на регуляторном уровне, а зависят от компетентности исполнителей.

## **Выводы**

Учетная система предприятия на каждом этапе своей модернизации призвана обеспечить объективное, полное и своевременное отражение результатов его деятельности в условиях соответствия потребностям общественно-экономического развития, нормам государственного финансово - хозяйственного регулирования.

Для современной экономики Украины определяющими характеристиками являются: зависимость от внешних рынков сбыта, непредсказуемость динамики инфляционных процессов (курс иностранной валюты в последнее время, к сожалению, растет) сложная (неоднозначная, высокая за своими ставками) система налогообложения результатов хозяйственной деятельности.

Вместе с тем, за последние годы в Украине набирает рост показатель валового национального продукта, предприятия увеличивают объемы внешнеэкономических операций, активно реформируется учет субъектов государственного сектора экономики (бюджетных организаций) и практически

завершена реформация учета предпринимательской деятельности - предприятий государственной и частной форм собственности.

В настоящее время учетное обеспечение результатов функционирования субъектов в Украине определяется принципами, среди которых:

- четкое соответствие учетных данных, показателей финансовых форм отчетности национальным Положениям (стандартам бухгалтерского учета), которые соответствуют Международным стандартам бухгалтерского учета;
- обеспечение необходимого уровня аналитического учета для достоверности расчетов субъекта с государством по вопросам начисления и уплаты налогов (сборов);
- достижение прибыльных результатов на условиях положительной динамики основных технико-экономических показателей, соблюдение правил и принципов социальной ответственности бизнеса и экологической безопасности производства.

При таких условиях учетная система должна придерживаться двух основных требований - однозначного выполнения действующих Положений (стандартов) бухгалтерского учета, рационального построения учетного процесса с учетом ресурсного потенциала предприятия и стратегической миссии его развития.

Это требует как профессиональной подготовки специалистов, отвечающих за организацию учетной системы, так и их творческого подхода на этапах ее внедрения.

В целях использования креативных учетно-экономических подходов в рамках учетных положений (стандартов) бухгалтерского учета целесообразно говорить о функциональной роли «креативных подходов» в организации учета хозяйственной деятельности, а не о «креативном учете», как отдельной системе.

## Библиография

- The Effects of Mandatory IFRS Adoption in the EU: A Review of Empirical Research*, Режим доступа: <http://www.icaew.com/en/technical/financial-reporting/information-for-better-markets/ifbm-reports/the-effects-of-mandatory-ifsrs-adoption-in-the-eu>
- Times Higher Education online (10th July 2002) «*Research on corporate social responsibility can boost progress towards Lisbon goals, says Bisquin*», Режим доступа: <http://www.timeshighereducation.co.uk>
- Аналитика экономических показателей сбалансированности*, Режим доступа: [http://esa.un.org/unpd/wpp/Analytical-Figures/htm/fig\\_3.htm](http://esa.un.org/unpd/wpp/Analytical-Figures/htm/fig_3.htm)
- Креативный учет*, Режим доступа: <http://subject.com.ua/economic/accounting1/9.html>
- Легенчук С.Ф., *Креативный учет в национальной системе бухгалтерского учета*, Международный сборник научных трудов. Теория и методология бухгалтерского учета, контроля и анализа, Выпуск 2(14), 2009.
- МСБУГС 9 *Доход от обменных операций*.
- Мэтьюс М. Р., М.Х.Б. Перера, *Теория бухгалтерского учета*, Москва 1999.

Мягченко О.П., *Основы экологии*, Учебник, Центр учебной литературы, Киев 2010.

*Налоговый Кодекс Украины.*

*Национальное положение (стандарт) бухгалтерского учета 1 «Общие требования к финансовой отчетности».*

*Показатели социальной ответственности бизнеса*, Режим доступа: <http://pidruchniki.ws/10560412/ekonomika>

*Словарь терминов и определений по охране окружающей среды, природопользованию и экологической безопасности*, Режим доступа: [http://lugaveles.ucoz.ru/news/slovar\\_terminy\\_i\\_opredelenija](http://lugaveles.ucoz.ru/news/slovar_terminy_i_opredelenija)

