



ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА, АНАЛИЗА, АУДИТА И СТАТИСТИКИ

С.Г. ВЕГЕРА

РАЗВИТИЕ МЕТОДОЛОГИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ЗЕМЛИ

Методология бухгалтерского учета земли как важнейшего экономического, природного ресурса и величайшего богатства любой нации на рубеже тысячелетий требует совершенствования ввиду всесторонней глобализации и возрастающей потребности в обобщающих междисциплинарных подходах, в выходе на новый уровень взаимодействия научного знания. Информация, формируемая в системе бухгалтерского учета, должна характеризовать не отдельные явления и процессы, а обеспечивать целостное восприятие экономической действительности.

Современной философской парадигмой научного знания, отвечающей требованиям понимания мира в его целостности, является синергетика, изучающая общие закономерности в процессах образования, развития и разрушения сложных неравновесных самоорганизующихся систем.

Универсальный характер раскрываемых синергетикой закономерностей обусловил распространение ее идей, возникших в сфере естественно-научного знания, до уровня нового образа мышления. Так, финансово-хозяйственная деятельность организаций, информацию о которой призван представлять бухгалтерский учет для различных групп пользователей, также сложна, нелинейна (на свойства системы влияет интенсивность процессов в ней) [1], является не стабильным состоянием, а процессом самоорганизации. Это позволяет осмыслить проблемы бухгалтерского учета с позиций нового гносеологического подхода, расширить возможности поиска современных направлений в решении актуальных научных и практических задач.

Синергетика как междисциплинарный подход «открывает принципы сборки эволюционного целого из частей, формирования сложных структур из относительно простых. Независимые, еще не объединенные структуры существуют «не чувствуя друг друга». Они живут в разных «темпомирах», т.е. каждая из них развивается в своем темпе. Сложная структура представляет собой объединение структур «разных возрастов» — структур, находящихся на разных стадиях развития. Устанавливающийся темп развития целого выше, чем тот темп развития, который был у самой быстро развивающейся структуры, вошедшей в целое. В экономике на базе этого существует принцип: выгоднее развиваться вместе, так как это ведет к экономии материальных и духовных затрат» [1].

Светлана Григорьевна ВЕГЕРА, кандидат экономических наук, доцент, зав. кафедрой бухгалтерского учета и аудита Полоцкого государственного университета.

Поэтому синергетический подход имеет особую актуальность и практическую значимость в условиях глобализации. Как отмечает российский академик Г.П. Журавлева, «значимость синергетики — в ее объединяющей роли. Синергетика отличается от традиционных подходов широтой и переходом на более высокий уровень обобщений. Поэтому не случайно данное междисциплинарное направление относят к новому типу научного знания... На основе междисциплинарного синтеза обеспечивается целостный, интегрирующий взгляд на проблемы развития экономических систем» [2, 64].

С точки зрения современной синергетической парадигмы формирование информации в системе бухгалтерского учета должно осуществляться в направлении междисциплинарного синтеза научного знания. Именно отсутствие внимания к междисциплинарным связям в современных условиях глобализационных процессов и перехода к постиндустриальной экономике является, по мнению И.Н. Санниковой, причиной кризиса теории бухгалтерского учета [3, 26—27].

Очевидно, что для развития бухгалтерского учета первоочередное значение имеет междисциплинарный синтез знаний, прежде всего различных экономических наук, позволяющий развивать и конкретизировать общие экономические законы. Вместе с тем в настоящее время можно наблюдать ситуацию, когда именно здесь отсутствует взаимодействие научного знания. С позиции синергетического подхода можно говорить о том, что в некоторых моментах различные экономические дисциплины развиваются в разных «темпомирах» и существуют «не чувствуя друг друга».

На отсутствие междисциплинарных связей экономической теории и бухгалтерского учета неоднократно указывал Д.А. Панков, отмечая, что складывается довольно странная ситуация, когда экономическая теория развивает теоретические основы одних категорий, которые часто нигде четко не измеряются и не регистрируются, одновременно бухгалтерский учет измеряет свои показатели. Тем самым в рамках единой экономической науки отсутствует взаимодействие научного знания: «Существующие разночтения в трактовках и методах количественного измерения индикаторов, отражающих состояние экономических процессов и явлений в системе категорий экономической теории и бухгалтерского учета, негативно сказываются на состоянии экономической науки в целом. Экономическая теория лишается объективного и достоверного информационного базиса для достижения своих целей, а бухгалтерский учет и отчетность теряют свою экономическую и социальную значимость в силу недостаточной востребованности генерируемых ими данных. Максимально возможное нивелирование этих противоречий является одним из перспективнейших направлений развития науки о бухгалтерском учете» [4, 44]. Другой ученый Г.Г. Кирейцев также указывает, что классификационные признаки объектов исследования в экономической теории и теории бухгалтерского учета часто отличаются, ослабляя тем самым действенность методологии экономической науки [5, 26].

С учетом изложенного важнейшим направлением в развитии методологии бухгалтерского учета земли является ее более тесная междисциплинарная связь с положениями экономической теории.

Так, в экономической теории исследование земли в системе экономических отношений неразрывно связано с теорией ренты. Это подтверждают научные труды и учебная литература, начиная с А. Смита, Д. Рикардо, К. Маркса, Т. Мальтуса и до настоящего времени. Диссертационные исследования по вопросам земли и земельной ренты как взаимосвязанных категорий активно осуществляются и в настоящее время в рамках специальностей 08.00.01 — «Экономическая теория» и 08.00.05 — «Экономика и управление народным хозяйством».

Однако никогда в работах по бухгалтерскому учету земли не исследовалась земельная рента. Объектом бухучета всегда выступала только земля. А категория «земельная рента», признанная столетия назад, исследованию

которой посвящены труды множества ученых-экономистов, в бухгалтерском учете не регистрируется, не получает прямого стоимостного измерения, величина земельной ренты «размывается» в составе других показателей и становится невозможным определять степень ее влияния на экономические процессы как на уровне отдельного субъекта хозяйствования, так и в масштабах национальной экономики.

В этом аспекте методология бухгалтерского учета земли развивается параллельно, а не во взаимосвязи с экономической теорией.

На наш взгляд, такое положение снижает глубину исследований в области бухгалтерского учета земли, так как не вскрывается теоретическая основа этой важнейшей экономической категории, отсутствует системность и целостность отражения экономической действительности — учет характеризует отдельное явление вне системы земельных отношений. *Поэтому в рамках современной синергетической парадигмы с целью устранения обозначенных недостатков представляется необходимым развитие методологии бухгалтерского учета земли в контексте современной теории ренты.*

Кроме того, на наш взгляд, системно-синергетический характер развития методики бухгалтерского учета земли в контексте современной теории ренты существенно усиливается при ее рассмотрении через переход к устойчивому развитию общества, предусматривающий объединение, согласование и взаимодействие трех составляющих элементов: экономического, социального и экологического. Это обуславливает синергетический характер целостности, обеспечивающей системный эффект. Как отмечает А.Д. Урсул, «именно на пути стремления к единству науки, отражающем формирование коэволюционной системы человек — общество — природа, возникла концепция устойчивого развития (УР), претендующая на то, чтобы стать одним из основных направлений научного поиска XXI в.» [6, 3].

Руководствуясь программными документами Конференции ООН по окружающей среде и развитию (ЮНСЕД), в 1997 г. в Республике Беларусь была разработана Национальная стратегия устойчивого развития. В настоящее время действует Национальная стратегия устойчивого социально-экономического развития Республики Беларусь на период до 2020 г. (НСУР-2020), принятая Президиумом Совета Министров Республики Беларусь 23 марта 2004 г. (протокол № 12) и одобренная Национальной комиссией по устойчивому развитию Республики Беларусь 6 мая 2004 г. (протокол № 11/15ПР).

В рамках концепции устойчивого развития системно-синергетический подход обуславливает необходимость исследования методологии бухгалтерского учета земли, не забывая о социальном факторе.

Социальную функцию учета выделяли еще в XIX в. французские ученые Э.П. Леоте (1846—1908) и А. Гильбо (1819—1895) как функцию, сопоставляющую интересы различных общественных групп [7, 91]. В настоящее время проблемам социализации бухгалтерского учета значительное внимание уделяют ученые Житомирской бухгалтерской научной школы: Ф.Ф. Бутынец, И.В. Жиглей, Т.А. Бутынец, В.К. Данилко, В.И. Луканев, Н.М. Малюга, Е.П. Боримская, Л.В. Чижевская, С.Л. Безручук, С.М. Лайчук, Н.Г. Выговская, В.В. Евдокимов, О.В. Кантаева, С.Ф. Легенчук, М.М. Шигун и др.

Профессор Л.В. Чижевская в качестве объекта бухгалтерского учета выделяет социальные расходы по использованию природных ресурсов [8, 177].

Использование природных ресурсов, в том числе земли, неразрывно связано с рентными отношениями, которые необходимо строить как на принципах экономической эффективности, так и социальной справедливости. Поэтому, на наш взгляд, социальный подход к учету использования земли должен через систему рентных платежей отражать в затратах на использование земли ее социальную полезность.

Помимо социального элемента в основе понятия «устойчивое развитие» лежит экологический императив, т.е. необходимость сохранения природы, в том числе земельных ресурсов для будущих поколений.

Стратегическим ориентиром экологизации социально-экономических процессов создания постиндустриального общества в Республике Беларусь и мире в целом является концепция ноосферного развития, ее основатели — Э. Леруа (1870—1954), П. Тейяр де Шарден (1881—1955) и В.И. Вернадский (1863—1945). Системно ноосферную концепцию развития изложил В.И. Вернадский, суть ее заключается в изменении понимания новой роли сферы разума в природоохранной деятельности. Понятие «ноосфера» отражает будущее состояние рационально организованной природы, когда дальнейшая эволюция планеты будет направляться разумом в целях обеспечения необходимой гармонии в сосуществовании природы и общества [9, 25]. В настоящее время идеи В.И. Вернадского становятся теоретической основой долгосрочных программ социально-экологического развития как отдельных стран, так и всего мирового сообщества. В белорусской экономической науке наиболее системно и последовательно ноосферного подхода в соответствии с учением В.И. Вернадского придерживается в своих исследованиях П.Г. Никитенко. Ученый отмечает: «Инновационный рост экономики в стране и соответствующие улучшения ситуации в социально-экономической сфере должны сопровождаться не ухудшением, а, наоборот, улучшением состояния окружающей природной среды. В этом заключается содержание понятия устойчивого развития» [10, 181].

Проблема ноосферного развития, сохранения благоприятной окружающей среды и рациональное использование природных ресурсов приобретает особую актуальность на современном этапе перехода от индустриальной к постиндустриальной фазе развития. Ставка на научно-технический прогресс без учета экологических последствий привела к нарушению глобальной системы саморегуляции среды человеческого обитания, поставив общество на грань экологической катастрофы. При этом важным фактором изменения сложившихся экосистем является проблема качественного состояния земель.

Загрязнение почв, связанное с сельскохозяйственным производством, проявляется в избыточном накоплении химических веществ в результате известкования кислых почв, внесения минеральных удобрений и пестицидов. Развитие промышленности, строительство городов и путей сообщения, гидротехнических сооружений приводит к нарушению земной поверхности, значительным изменениям природных ландшафтов. Почвы в городах и зонах их влияния подвержены загрязнению тяжелыми металлами, большим количеством других химических веществ, бытовыми и производственными отходами. Накопившиеся за длительный период в почвенной толще загрязняющие вещества являются источниками вторичного загрязнения атмосферного воздуха, поверхностных и подземных вод [9, 111].

Коренной проблемой поэтому становится определение рациональной связи между экономическим развитием и сохранением окружающей природной среды для современного человечества и будущих поколений.

Вместе с тем нынешняя система бухгалтерского учета не отражает экологические последствия использования в хозяйственной деятельности земельных ресурсов и разрушение биосферы в целом, что вносит большую погрешность в расчеты экономических показателей деятельности организаций, формирует ложные ориентиры направлений развития как отдельных субъектов хозяйствования, так и всей национальной экономики, способствует разрушению окружающей среды ради экономического роста.

В связи с изложенным требуется новый подход к управлению, позволяющему регулировать воздействие предприятия на природные процессы, и обуславливается актуальность и практическая значимость разработки такой подсистемы бухгалтерского учета, как экологический учет.

Земля представляет собой величайшее богатство нации, особый природный и имущественный объект. Поэтому, на наш взгляд, разработка учета экологических аспектов использования земли, измерение и учет экологической земельной ренты является перспективным и необходимым направ-

лением развития методологии бухгалтерского учета с целью формирования учетно-аналитического обеспечения экологического менеджмента организации и определения влияния экономико-экологических процессов на финансово-хозяйственные перспективы функционирования предприятия.

Таким образом, развитие методологии бухгалтерского учета земли необходимо осуществлять на основе синергетической парадигмы научного знания, отвечающей требованиям понимания мира в его целостности и актуализирующей междисциплинарный синтез научного знания. Важнейшим направлением в развитии методологии бухгалтерского учета земли является ее приведение в соответствие с положениями экономической теории, в частности современной теории ренты, что обеспечит фундаментальную теоретическую основу системного и целостного отражения земельных отношений в бухгалтерском учете. Системно-синергетический характер развития методологии бухгалтерского учета земли в контексте теории ренты существенно усиливается при ее рассмотрении через концепцию устойчивого развития, которая предусматривает объединение, согласование и взаимодействие трех составляющих элементов: экономического, социального и экологического; а также через концепцию ноосферы, предполагающей процесс коэволюционного гармоничного развития человечества и природной среды, экологизацию социально-экономических процессов. С позиций указанных концепций перспективными направлениями развития методологии бухгалтерского учета земли являются, во-первых, разработка социального подхода к учету использования земли, предусматривающего отражение через систему рентных платежей в затратах на использование земли ее социальной полезности; во-вторых, разработка методик бухгалтерского учета экологического аспекта использования земли, измерение и учет экологической земельной ренты, что позволит определить влияние экономико-экологических процессов на финансово-хозяйственные перспективы функционирования предприятия, обеспечит сохранение природно-ресурсного потенциала как в рамках отдельной организации, так и страны в целом.

Литература и электронные публикации в Интернете

1. *Ерохин, С.А.* Синергетическая парадигма современной экономической теории / С.А. Ерохин // Сайт Нац. акад. упр. [Электронный ресурс]. — Режим доступа: www.nam.kiev.ua/ape/n_01_1-2/yerokhin.htm. — Дата доступа: 25.11.2009.
2. *Экономическая теория (политэкономика): учеб.* / под общ. ред. В.И. Видяпина, Г.П. Журавлевой. — 4-е изд. — М.: ИНФРА-М, 2008.
3. *Санникова, И.Н.* Возможно ли преодолеть кризис теории бухгалтерского учета? / И.Н. Санникова // *Междунар. бухгалт. учет.* — 2008. — № 4(112).
4. *Панков, Д.А.* Финансовый кризис и бухгалтерский учет / Д.А. Панков // *Белорус. экон. журн.* — 2009. — № 3
5. *Кирейцев, Г.Г.* Глобализация экономики и унификация методологии бухгалтерского учета: науч. докл. / Г.Г. Кирейцев. — 2-е изд., перераб. и доп. — Житомир: ЖГТУ, 2008.
6. *Урсул, А.Д.* Философия науки и концепция устойчивого развития / А.Д. Урсул // *Философия науки.* — 2000. — № 2.
7. *Соколов, Я.В.* История бухгалтерского учета / Я.В. Соколов, В.Я. Соколов. — М.: Финансы и статистика, 2004.
8. *Бухгалтерский учет, контроль и анализ: социальные ориентиры: Результаты научных исследований проблем бухгалтерского учета и контроля Житомирской бухгалтерской научной школы* / Ф.Ф. Бутынец и др.; под общ. ред. Ф.Ф. Бутынца. — Житомир: ЖГТУ, 2007.
9. *Шимова, О.С.* Экономика природопользования / О.С. Шимова, Н.К. Соколовский: учеб. пособие. — М.: ИНФРА-М, 2009.
10. *Никитенко, П.Г.* Ноосферная экономика и социальная политика: стратегия инновационного развития / П.Г. Никитенко. — Минск: Беларус. наука, 2006.

Статья поступила
в редакцию 24.11.2010 г.

□□□□□□□□ □□□□□□□□ □□□□□□□□ □□□□□□□□. □□□□□□□□.
□□□□□□□□ □□□□□□□□□□□□ □□□□□□□□□□ □□□□□□□□□□. □□□□□□□□□□.