

## РАЗВИТИЕ МЕТОДОЛОГИИ УЧЕТА ЗЕМЛИ В УСЛОВИЯХ ЭКОНОМИКИ НОВОГО ТИПА: КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ПОДХОДЫ

*В статье обоснована необходимость формирования в системе бухгалтерского учета информации нового качественного уровня, отвечающей требованиям постиндустриальной экономики. Выявлены основные концептуальные направления развития методологии учета земли, обеспечивающие теоретическую основу системного и целостного отражения земельных отношений в бухгалтерском учете*

Современное развитие мировой хозяйственной системы характеризуется финансово-экономическими, социальными, экологическими кризисами. В сложившихся условиях обеспечение устойчивости любой страны как элемента динамической структуры мира требует новых методологических подходов к решению обозначенных проблем, в том числе адекватного развития методологии бухгалтерского учета земли как важнейшего экономического, природного ресурса и величайшего богатства любой нации.

Целью данной статьи является определение основных концептуальных подходов к развитию методологии бухгалтерского учета земель, обеспечивающей условия их сохранения и эффективного использования как части национального богатства страны в контексте экономики нового типа.

В настоящее время одной из наиболее распространенных концепций, позволяющей осмыслить масштабные перемены как в мировой экономике, так и на уровне отдельного государства является концепция постиндустриального общества, определяющая залог современного общественного прогресса через быстрое технологическое развитие, основанное на превращении науки в непосредственную производительную силу.

Переход к постиндустриальной экономике обуславливает усиление роли информатизации, которая проявляется в опережающих, ускоряющихся темпах развития информационных технологий. По мере проявления экспансии информационной экономики становится все более очевидным, что информация и знания являются важнейшими стратегическими факторами развития любого предприятия, источником нововведений, основой экономического и социального прогресса, иными словами – принципиально новым экономическим ресурсом [1].

Элементом информационных ресурсов организации является система бухгалтерского учета, трансформация которой необходима для отражения новых экономических процессов и отношений, предъявляемых постиндустриальной экономикой. В настоящее время требуется новый качественный уровень учетных данных. При этом существующая модель учета не отвечает современным условиям, что подчеркивают многие ученые.

Так, проф. В.Ф. Палий указывает: "...сущностная характеристика бухгалтерского учета устарела, так как не соответствует новым условиям и потребностям постиндустриальной экономики в ее глобализационном варианте" [1, С. 128]. Необходимость реформирования существующей системы учета в контексте экономических изменений также отмечают проф. Д.А. Панков, проф. М.Л. Пятов, проф. И.Н. Санникова. Философские основы бухгалтерской проблематики рассматривает в своих трудах проф. Я.В. Соколов. Большое внимание совершенствованию системы учета в современных условиях уделяют ученые Украины: проф. Ф.Ф. Бутынец, проф. Н.М. Малюга, проф. Г.Г. Кирейцев, проф. Б.И. Валуев, проф. М.С. Пушкарь, доц. С.Ф. Легенчук, доц. Е.П. Боримская, доц. И.В. Замула и другие.

Н.М. Малюга, С.Ф. Легенчук указывают: "Данный период в развитии бухгалтерского учета является одним из самых сложных, поскольку отражает общий кризис индустриального общества (через неадекватность существующей парадигмы бухгалтерского учета современным экономическим реалиям) и возникновения постиндустриального общества (через внедрение некоторых составляющих новой, постиндустриальной парадигмы бухгалтерского учета)" [5, с. 46].

В итоговом документе Международной научной конференции “Проблемы развития теории бухгалтерского учета, анализа и контроля” ученые Республики Беларусь (проф. Л.И. Кравченко, проф. В.И. Стражев) Украины (проф. Ф.Ф. Бутынец, акад. Н.Г. Чумаченко, проф. З.В. Гуцайлюк, проф. В.В. Сопко), Российской Федерации (проф. В.Ф. Палий), Литвы (проф. Ч.С. Христукас), отметили: “...состояние теории бухгалтерского учета, анализа и контроля не соответствует реальным требованиям экономики государств. Она не в полной мере содействует поступательному развитию экономики государств в современных условиях” [2, с.248]. На необходимость реформирования системы учетной информации в контексте экономических изменений указывают ученые Израиля, США и других стран.

Изложенное позволяет констатировать, что переход к постиндустриальной экономике, развитие глобализационных процессов, как общемировое усиление открытости и взаимозависимости стран, регионов и предприятий, сложная организация экономической системы предъявляют новые требования к качеству информации, формируемой в системе бухгалтерского учета, которая должна характеризовать не отдельные явления и процессы, а обеспечивать целостное восприятие экономической действительности, служить основой разработки путей управления открытыми, неравновесными, сложноорганизованными экономическими системами.

**Основная часть.** 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 [3, С. 64]. Универсальный характер раскрываемых синергетикой закономерностей обусловил распространение ее идей, возникших в сфере естественнонаучного знания, до уровня нового образа мышления. Так, финансово-хозяйственная деятельность организаций – информацию о которой призван предоставлять бухгалтерский учет для различных групп пользователей – также сложна, нелинейна (т.е. на свойства системы влияет интенсивность процессов в ней [4]), является не стабильным состоянием, а процессом самоорганизации. Это позволяет осмыслить проблемы бухгалтерского учета земли с позиций нового гносеологического подхода, расширить возможности поиска современных направлений в решении актуальных научных и практических задач.

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 д.э.н. И.Н. Санниковой, причиной кризиса теории бухгалтерского учета. Ученый подчеркивает: “Узкопрофессиональное фрагментарное знание не представляет возможным диагностировать проблемы теории бухгалтерского учета. Большинство исследований в профессиональной сфере в качестве аксиомы использует потребности внешних пользователей информации. В то же время определить эти реальные потребности в рамках традиционных бухгалтерских методов невозможно. Настала необходимость отойти от такого подхода и представить системную диагностику порождения негативных характеристик отечественного учета в соответствии с усиливающимися глобальными процессами. Поэтому в современных условиях для адекватного диагностирования, казалось бы, узкопрофессиональных проблем социально-экономической системы необходимо исходить из синтезированного знания” [5, с. 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”. Так, проф. Г.Г. Кирейцев указывает: “Классификационные признаки объектов исследования в экономической теории, теории бухгалтерского учета, теории менеджмента и теории финансов часто отличаются, ослабляя тем самым действенность методологии экономической науки” [6, с. 26].

На отсутствие междисциплинарных связей экономической теории и бухгалтерского учета указывает проф. Д.А. Панков, который отмечает, что в настоящее время складывается довольно странная ситуация, когда экономическая теория и бухгалтерский учет оперируют различными категориями [7, с. 41]. Мы абсолютно согласны с проф. Д.А. Панковым, о том что “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 [7, с. 44].

На наш взгляд глубина познания экономических явлений во многом определяется знанием выводов и положений экономической теории, которая изучает универсальные законы и механизмы их действия. Экономической теории принадлежит фундаментальная роль в развитии всех экономических наук.

Роль экономической теории в развитии бухгалтерского учета подчеркивает в своих трудах Н.М. Малюга, указывая: “основные начальные положения учета как области науки – его сущность, роль и место среди других наук – определены экономической теорией. Это послужило началом бухгалтерского учета как науки” [8, с. 295-296].

Учитывая изложенное, важнейшим направлением в развитии методологии бухгалтерского учета земли является ее более тесная междисциплинарная связь с положениями экономической теории.

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. Однако в работах по бухгалтерскому учету земли категория земельной ренты не рассматривается. Следовательно методология бухгалтерского учета земли развивается параллельно, а не во взаимосвязи с экономической теорией, что, на наш взгляд, уменьшает глубину проводимых исследований, 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 методологии бухгалтерского учета земли в контексте современной теории ренты существенно усиливается при ее рассмотрении через переход к устойчивому развитию общества. Современные тенденции мировой экономики, глобализационные процессы, развивающиеся социальные и экологические проблемы обусловили необходимость выявления механизмов устойчивости, стабильности экономики и общества в целом, в котором важнейшее внимание уделяется учету природного фактора, одним из элементов которого является земля.

Концепция устойчивого развития предусматривает объединение, согласование и взаимодействие трех составляющих элементов: экономического, социального и экологического, что обуславливает синергетический характер целостности, обеспечивающей системный эффект. Как отмечает проф. 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.” [9, С. 3-10]. Руководствуясь программными документами Конференции ООН по окружающей среде и развитию (ЮНСЕД) в 1997 году 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), предусматривающая сбалансированное взаимодействие трех элементов: экономического, социального и экологического.

В рамках концепции устойчивого развития системно-синергетический подход обуславливает необходимость исследования методологии бухгалтерского учета земли с учетом социального фактора.

Социальную функцию учета выделяли еще в XIX веке французские ученые Э.П. Леоте (1846-1908) и А. Гильбо (1819-1895), как функцию, сопоставляющую интересы различных общественных групп [10, С. 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, И.Т. Райковская, 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, И.В. Орлов, М.М. Шигун и др.

Проф. Л.В. Чижевской в качестве объекта бухгалтерского учета выделяет социальные расходы по использованию природных ресурсов [11, с. 177].

Использование природных ресурсов, в том числе земли, неразрывно связано с рентными отношениями, которые в 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.

Экологический элемент устойчивого развития является не менее важным. Ставка на научно-технический прогресс без учета экологических последствий привела к нарушению глобальной системы саморегуляции среды человеческого обитания, поставив общество на грань экологической катастрофы. 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 [12, с. 111].

В этой связи коренной проблемой становится определение рациональной связи между экономическим развитием и сохранением окружающей природной среды для современного человечества и будущих поколений людей.

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, способствуют разрушению окружающей среды ради экономического роста.

Изложенное требует нового подхода к управлению, позволяющему регулировать воздействие предприятия на природные процессы и обуславливает актуальность и практическую значимость разработки такой подсистемы бухгалтерского учета как экологический учет.

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

**Заключение.** Таким образом, концептуальными подходами к развитию методологии бухгалтерского учета земли являются:

1. Концепция постиндустриального общества, определяющая информацию как принципиально новый экономический ресурс и важнейший стратегический фактор развития организации, что предъявляет новые качественные требования к системе бухгалтерского учета и формируемым в ней учетным данным, которые должны характеризовать не отдельные явления и процессы, а обеспечивать целостное восприятие экономической действительности в современных условиях глобализационных и интеграционных процессов.

2. Синергетическая парадигма научного знания. Современной философской парадигмой научного знания, отвечающей требованиям понимания мира в его целостности является синергетика. С точки зрения данного гносеологического подхода формирование информации в системе бухгалтерского учета должно осуществляться в направлении междисциплинарного синтеза 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 экономической действительности в бухгалтерском учете.

3. Концепция устойчивого развития. 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. Это требует разработки социального подхода к учету использования земли, предусматривающего отражение через систему рентных платежей в затратах на использование земли ее социальной полезности. Разработка методик бухгалтерского учета экологических аспектов использования земли, измерение и учет экологической земельной ренты 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:**

1. Проблемы развития теории бухгалтерского учета, анализа и контроля: Монография. Брест-Житомир.: ЖГТУ, 2004. – 256 с.

2. Проблемы развития теории бухгалтерского учета, анализа и контроля: Монография. Брест-Житомир.: ЖГТУ, 2004. – 256 с.

3. Экономическая теория (политэкономия): Учебник / Под общ. ред. акад. В.И. Видяпина, акад. Г.П. Журавлевой. – 4-е изд.. – М.: ИНФРА-М, 2008. – 640 с.

4. *Ерохин С.А.* Синергетическая парадигма современной экономической теории, [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [www.nam.kiev.ua/ape/n\\_01\\_1-2/yerokhin.htm](http://www.nam.kiev.ua/ape/n_01_1-2/yerokhin.htm) (сайт Национальной Академии Управления). – Дата доступа: 25.11.2009.
5. *Санникова И.Н.* Возможно ли преодолеть кризис теории бухгалтерского учета? *Международный бухгалтерский учет*, № 4(112), 2008 С. 25-29.
6. *Кирейцев Г.Г.* Глобализация экономики и унификация методологии бухгалтерского учета: Научный доклад. – Изд. 2-е, перераб. и доп. – Житомир, ЖГТУ, 2008. – 76 с.
7. *Панков Д.А.* Финансовый кризис и бухгалтерский учет // *Белорусский экономический журнал* № 3, 2009, С. 32-46
8. *Малюга Н.М., Давидюк Т.В.* Двойная запись в бухгалтерском учете: историко-теоретический аспект: Монография. – Житомир.: ЧП “Рута”, 2003. – 512 с.
9. *Урсул А.Д.* Философия науки и концепция устойчивого развития // *Философия науки*. 2000. № 2.
10. *Соколов Я.В.* История бухгалтерского учета / Я.В. Соколов, В.Я. Соколов – М.: Финансы и статистика. 2004. – 272 с.
11. *Бухгалтерский учет, контроль и анализ: социальные ориентиры [Текст]: Результаты научных исследований проблем бухгалтерского учета и контроля Житомирской бухгалтерской научной школы: Монография. / [Ф.Ф. Бутынец и др.]; под общ. ред. [и с предисл.] Ф.Ф. Бутынца. – Житомир: ЖГТУ, 2007. – 448 с.*
12. *Шимова О.С., Соколовский Н.К.* Экономика природопользования: Учеб. Пособие. М.: ИНФРА-М, 2009. – 377 с.