

ФИНАНСЫ. НАЛОГИ. КРЕДИТ

УДК 33.01:657:338.124.4-048.28:001.8

П. И. ГАЙДУЦКИЙ,
*профессор, доктор экономических наук, академик НААН Украины,
научный директор Института стратегических оценок,*
В. Н. ЖУК,
*профессор, доктор экономических наук, член-корреспондент НААН Украины,
академик-секретарь Отделения аграрной экономики и продовольствия НААН Украины*

РОЛЬ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ПРЕДУПРЕЖДЕНИИ ЭКОНОМИЧЕСКИХ КРИЗИСОВ

*Люди уже давно поняли необходимость
учета, но еще не совсем понимают,
что и как нужно учитывать.*
Гаррингтон Эмерсон¹

Доказаны институциональная природа развития методологии учетной оценки и определяющее влияние “глобального” института на ее современное состояние. На базе институциональной теории выявлена противоречивая внутренняя природа формирования методологии и практики применения оценки в учете. Сформирована научная гипотеза необходимости соблюдения диалектического закона единства и борьбы противоположностей (интересов, институтов) для действенности оценки (и бухгалтерского учета в целом) в предупреждении экономических кризисов. Предложена новая трактовка сущности и природы учетной оценки, ее миссии в социально-экономической среде. Подтверждена целесообразность развития институциональной теории бухгалтерского учета.

Ключевые слова: теория бухгалтерского учета, институциональная теория бухгалтерского учета, оценка, методология учетной оценки, философия, закон единства и борьбы противоположностей, миссия бухгалтерского учета в предупреждении экономических кризисов.

The institutional nature of the development of a methodology of accounting valuations and the determining influence of a “global” institution on its modern state are proved. Based on the institutional theory, the contradictory internal nature of the formation of a methodology and a practice of applications of valuations to the accounting is revealed. The scientific hypothesis of the necessity to follow the dialectic law of unity and struggle of opposites (interests, institutions) for the efficiency of valuations (and of the accounting on the whole) in the prevention of economic crises is formed. A new interpretation of the essence and the nature of an accounting valuation, as well as its mission in the socio-economic medium, is proposed. The expediency of the development of the institutional theory of accounting is confirmed.

Keywords: theory of accounting, institutional theory of accounting, valuation, methodology of accounting valuations, philosophy, law of unity and struggle of opposites, mission of accounting in the prevention of economic crises.

Написание статьи мотивировано необходимостью развеять сомнения некоторых ученых по поводу сохранения в отрасли отечественных экономических наук

¹ См.: Э м е р с о н Г. Двенадцать принципов продуктивности. М. “Бизнес-Информ”, 1997, 200 с.

отдельной специальности “Бухгалтерский учет, анализ и аудит” и ее способности самостоятельно научно выделять и решать экономические проблемы не только на уровне предприятия, как это воспринимается сейчас, но и в более широком измерении (например, предупреждать экономические кризисы).

В современном мире особенно остро стоит проблема экономических кризисов локального и глобального характера. Бухгалтерский учет является уникальным институтом, обеспечивающим понимание и управляемость в социально-экономической среде на разных уровнях². Поэтому в развитых странах эта специализация является необходимой составляющей решения глобальных проблем и занимает важное место в научных исследованиях по экономике. Последнее подтверждается как наличием в них направлений, по которым присваивается степень PhD in Accounting, так и широким признанием и применением ее научных рекомендаций. В качестве примера можно привести рекомендации С. А. Дипиазы (мл.) и Р. Дж. Экклза, подготовленные еще после краха “Enron”³. Однако последние события по размещению акций компании “Facebook” на бирже NASDAQ⁴ убедительно свидетельствуют о необходимости усиления научного обеспечения управления развитием экономики именно со стороны бухгалтерского учета, анализа и аудита. Ведь весомой основой угрожающих для мировой экономики “виртуальных пузырей” являются маргинальные прогнозы и ожидания, которые должны быть сбалансированы финансовой отчетностью, совершенствованием учетной оценки активов (и не только их). Последнее находится в сфере ответственности именно “бухгалтерской” специализации экономических наук.

Проблемы оценки были и остаются важными для теории и практики бухгалтерского учета, ведь она является одним из основных его элементов, который дает возможность получить информацию об имуществе предприятия, его обязательствах.

Исследования стоимостного измерения объектов бухгалтерского учета осуществлялись уже с момента возникновения двойной бухгалтерии. В процессе их проведения постоянно изменялись понимание и значимость самой оценки. В первую очередь это связано с историческим развитием бухгалтерской науки, расширением сферы применения учетной информации, увеличением возможностей самого учета. Так, профессор Я. В. Соколов писал: “Вне денежной оценки нет и не может быть системы бухгалтерского учета. Благодаря оценке бухгалтеры достигают невозможного: они сводят деньги, материалы, лицензии, иностранную валюту, основные средства, долги, растраты, хищения, недостачи в одну общую сумму (актив) и работают с ней; и все это благодаря единому измерителю: условному и безусловному одновременно”⁵.

В современной Украине, как и в советские времена, доминируют взгляды на оценку как на методический инструмент стоимостного выражения хозяйственных процессов и явлений. По мнению профессора В. Ф. Паляя, “оценка объектов бухгалтерского учета – наиболее важный фактор, обеспечивающий достоверность бух-

² См.: Жу к В. М. Наукова гіпотеза трактування бухгалтерського обліку як соціально-економічного інституту. “Облік і фінанси АПК” № 2, 2012, с. 14–22.

³ См.: Д и п и а з а С. (мл.), Э к к л з Р. Будущее корпоративной отчетности. Как вернуть доверие общества. М. “Альпина Паблишерз”, 2003, 212 с.

⁴ См.: FB Pre-Market Trading (<http://www.nasdaq.com/symbol/fb/premarket>); Виртуальная экономика: Facebook почти полчаса стоил дороже “Газпрома” (<http://www.anna-news.info/node/6108>).

⁵ С о к о л о в Я. В. Основы теории бухгалтерского учета. М. “Финансы и статистика”, 2000, с. 198.

галтерского учета и отчетности”⁶. Профессор В. Г. Швец под оценкой понимает “способ стоимостного измерения хозяйственных средств, источников их образования”⁷, а профессор В. В. Сопко считает, что “стоимостная оценка хозяйственных фактов – явлений и процессов – является предпосылкой их записи в системе бухгалтерских доказательств – документах, реестрах (счетах) и отчетности. Стоимостная оценка в бухгалтерском учете выступает в качестве общего измерителя, который дает возможность обобщить все хозяйственные факты: явления и процессы как совокупности. Стоимостная оценка является также составляющей метода бухгалтерского учета и его принципом, без наличия которой бухгалтерский учет по двойственной (двойной) системе не может осуществляться”⁸. В ряде работ по вопросам теории и практики такой оценки рассматривается ее мотивационная природа. По убеждению Я. В. Соколова⁹, она “выполняется в целях тех или иных хозяйствующих субъектов и является воплощением принципа квантификации”¹⁰. Профессор Н. М. Малюга убеждена, что “оценка – это процесс осознания позитивной или негативной значимости каких-либо хозяйственных явлений, результатов труда, форм производственно-трудовой деятельности, материальных поступков, достижений хозяйствования для удовлетворения человеческих потребностей, интересов, целей субъекта”¹¹.

Несмотря на особое внимание научного сообщества, проблемы оценки и ее роли в освещении финансово-имущественного состояния субъектов хозяйствования, а также глобального влияния учетной оценки на экономику остаются недостаточно изложенными в общетеоретическом аспекте. Такая ситуация, по нашему глубокому убеждению, объясняется слишком узким восприятием **сферы использования** методологии оценки, что обусловлено, прежде всего, консервативной трактовкой сущности бухгалтерского учета, его задач и влияния на экономику. Осознание же бухгалтерского учета как социально-экономического института дает новый толчок и новые возможности развитию методологии оценки, что определяет и актуальность, и новые подходы в таких исследованиях.

Стоимостная оценка выступает базисом построения бухгалтерской системы, то есть находится в тесном взаимодействии с изменениями и дополнениями к содержанию бухгалтерского учета как его имманентная¹² составляющая. Поскольку, по нашему убеждению, бухгалтерский учет – это значительно более широкая система, чем принято считать сегодня, а оценка – его базис, то вполне логичным является предположение о ее нынешнем суженном восприятии. В настоящее время бухгалтерский учет – это не просто регистрация информации, ее обработка и систематизация, а специфическая система коммуникаций между участниками хозяйственных отношений на микро- и макроуровнях. Последнее и создает объек-

⁶ П а л и й В. Ф. Бухгалтерский учет: субъективные суждения и объективные реалии. “Бухгалтерский учет” № 9, 2004, с. 8.

⁷ См.: Ш в е ц ь В. Г. Теорія бухгалтерського обліку. Навч. посібник. К. “Знання-Прес”, 2003, с. 155.

⁸ См.: С о п к о В. В., С о п к о В. В., С о п к о О. В. Бухгалтерський облік. Загальна теорія бухгалтерського обліку, с. 54 (http://www.valery.at.ua/_ld/0/2_Sopko_TBO.pdf).

⁹ С о к о л о в Я. В. Указ. труд, с. 197.

¹⁰ Квантификация (от лат. quantum – сколько и facio – делаю) – количественное выражение качественных признаков для следующего этапа измерения, то есть придание результату численного значения.

¹¹ См.: М а л ю г а Н. М. Шляхи удосконалення оцінки в бухгалтерському обліку: теорія, практика, перспективи. Монографія. Житомир, ЖІТІ, 1998. с. 24.

¹² Имманентный (от лат. immanent – свойственный, присущий) – внутренне присущий предметам или явлениям; тот, что следует из их природы.

тивные предпосылки для переосмысления сущности оценки и выяснения ее роли и места в экономической среде. Более того, выдвинутая и обоснованная нами научная гипотеза трактовки бухгалтерского учета как социально-экономического института¹³ формирует предпосылки для рассмотрения оценки сквозь призму базовых положений институциональной теории. Ранее, раскрывая содержание учетной оценки, рассматривали лишь отдельные ее стороны. Сегодня целесообразно усилить исследования ее более весомой качественной характеристики – способности проявлять институциональный интерес¹⁴. Рассмотрим природу влияния институциональной среды на развитие методологии стоимостного измерения (оценки) в учете.

Итак, при соответствующем расширении границ существующей теории бухгалтерского учета (ее институционального видения) раздвигаются также границы восприятия учетной оценки, ее места, миссии и развития методологии. Современное общество невозможно представить без бухгалтерского учета, а именно без соответствующей интерпретации явлений хозяйственной жизни. Бухгалтерский учет реализует свою способность к толкованию информации в первую очередь при помощи оценки, превращая входящий поток в определенную структурированную совокупность данных. Поставляя и трактуя информацию для окружающей среды, он является универсальным языком бизнеса, который объясняет факты хозяйственной жизни через набор упорядоченных символов. Профессор Санкт-Петербургского государственного университета М. Л. Пятов считает, что символами, которыми оперирует бухгалтерский учет, являются его категории, с помощью которых “мы пытаемся объяснить, истолковать, понять, интерпретировать экономическую реальность... Язык – это всегда замена реальности символами. Символы всегда отвечают реальности лишь частично. И символы – не что иное, как результат договоренности”¹⁵. К изложенному добавим, что такая “договоренность” является результатом появления и соблюдения субъектами хозяйствования определенных “правил игры” – инструкций, стандартов и т. д. Оценка является инсценировкой, качественно-количественным выражением таких символов с целью их отображения в учете. Она способна индивидуализировать¹⁶ качества объектов учета, является непостоянной в своем построении, а потому может одновременно выражать интересы одной группы пользователей и скрывать заинтересованность других. В этом и проявляется субъективная сущность оценки и ее зависимость от институциональных влияний.

Институциональная сущность развития методологии учетной оценки в последнее время приобретает более четкие и очевидные черты. Это обусловлено процессом перевода национальных систем учета на международные стандарты (МСФО), где доминируют подходы к оценке по справедливой стоимости (по высказыванию Я. В. Соколова – айфарез¹⁷ и популяризация применения в учете справедливой стоимости). Появление справедливой стоимости как вершины развития методологии оценки в МСФО побуждает нас к пересмотру теоретического базиса стоимост-

¹³ См.: Жуков В. М. Указ. труд.

¹⁴ Под институциональным интересом понимаем заинтересованность одноименной группы в получении выгоды от завышения или занижения стоимости актива.

¹⁵ Пятов М. Л. Бухгалтерский учет как способ объяснения экономических явлений (<http://www.buh.ru/items/item-7219>).

¹⁶ Индивидуализировать (от лат. *individuation* – индивидуализация, обособление) – придавать индивидуальные признаки; делать что-нибудь по-разному в отношении неодинаковых предметов, разных лиц и др.

¹⁷ Айфарез – процесс перевода национальной системы учета на международные стандарты. Ключ к пониманию айфареза лежит в плоскости справедливой стоимости.

ного измерения фактов и явлений хозяйствования в бухгалтерском учете. Объясним. Исследуя распространение в бухгалтерской системе термина “справедливая стоимость”, мы установили, что своим появлением он обязан американским стандартам. Принятием в начале 90-х годов XX в. стандартов FAS 105 и FAS 107 Комитет по Международным стандартам бухгалтерского учета (Financial Accounting Standards Board – FASB, далее – Комитет) определил правила раскрытия информации о справедливой стоимости финансовых инструментов. В 1993 г. был принят стандарт FAS 115, в котором определены правила учета долговых и паевых ценных бумаг.

Похожие тенденции наблюдались и в развитии международных стандартов бухгалтерского учета (МСБУ) и финансовой отчетности (МСФО). В марте 1995 г. Комитет обнародовал МСБУ 32 “Финансовые инструменты: раскрытие и предоставление информации”, в декабре 1998 г. – МСБУ 39 “Финансовые инструменты: признание и оценка”. Первый стандарт устанавливал правила раскрытия информации о финансовых активах и финансовых обязательствах, в том числе об их справедливой стоимости, второй – оперировал понятием “справедливая стоимость” при отображении в учете почти всех финансовых инструментов в портфеле компании.

Впервые оценка относительно нефинансовых активов по справедливой стоимости была использована как основной, а не альтернативный подход в МСФО 40 “Инвестиционная недвижимость”. Принятый в 2003 г. МСБУ 41 “Сельское хозяйство” внедрил справедливую стоимость в бухгалтерский учет даже аграрных предприятий. Сегодня указанный метод оценки элементов финансовой отчетности упоминается во многих международных стандартах, в частности, в 16–22, 25, 32, 33, 38, 39, 40, 41.

В мае 2011 г. Совет по Международным стандартам финансовой отчетности принял новый МСФО 13 “Оценка по справедливой стоимости”, который является результатом общего с Комитетом проекта. Этим была задекларирована единая система требований относительно того, как определять справедливую стоимость. МСФО (IFRS) 13 вступает в силу для годовых периодов, начинающихся с 1 января 2013 г., при этом допускается и досрочное применение стандарта¹⁸.

Итак, введение в учетную практику оценки по справедливой стоимости связано с появлением таких объектов учета, как финансовые инструменты – активы виртуальной экономики¹⁹. Именно их специфическая (виртуальная) природа требовала применения другой оценки, нежели традиционная затратная модель. Однако возникает вопрос: чем мотивировано распространение методологии оценки по справедливой стоимости на нефинансовые активы? Я. В. Соколов отмечает: “Основная задача проведения айфареза сводится к тому, чтобы, прежде всего, актуальные собственники (собственники на данный момент) и особенно потенциальные (возможные) собственники акций и других ценных бумаг имели реальное представление об активах фирм, которые они либо хотят продать (актуальные собственники), либо считают возможным купить (потенциальные собственники). Для тех и других бессмысленна принятая на практике оценка по себестоимости”²⁰.

МСФО трактуют справедливую стоимость как сумму, на которую обменивается актив или по которой погашается обязательство в результате операции между

¹⁸ См.: Т о р а е Д ж. IASB и FASB выпустили руководство об измерении по справедливой стоимости и раскрытии информации (http://www.pwc.ru/ru_RU/RU/ifrs/bulletin/IFRS_Newsletter-June2011new1.pdf).

¹⁹ Термин “виртуальная экономика” ввели К. Гедди и Б. Айкс в 1998 г. для описания сложных отношений между бартерным и денежным секторами экономики.

²⁰ С о к о л о в Я. В. Айфарез: новое слово и новое дело (<http://www.buh.ru/document-1427>).

хорошо осведомленными, независимыми друг от друга и заинтересованными в осуществлении такой операции сторонами. Эту формулировку Я. В. Соколов называл “terra incognita”²¹ и даже хуже: набор хороших, но абсолютно пустых слов”. Несмотря на такое убеждение, ученый отмечает, что “набор” “выдумали явно неглупые люди, и они знали, для чего это делали”²².

Не является тайной, что институты и организации транснационального капитала (условно назовем их институтом глобалистов) через применение в МСФО справедливой стоимости навязывают миру приоритетность оценки своего бизнеса и своих активов. То есть существуют мощные институциональные интересы в более привлекательном представлении (оценке) активов, значительная часть которых отображает виртуальную экономику. Реализация таких интересов целиком возможна не только благодаря финансированию глобалистами разработки МСФО, что не скрывается, но в большинстве случаев по причинам сложности критической оценки методологических подходов, предложенных МСФО. Ведь глобальный рынок асимметричен – часть его участников (понятно каких) владеет большей информацией, более мощными экономико-политическими возможностями. Можно утверждать, что институты и организации глобалистов имеют больше возможностей выдать желаемое за действительное. Их институциональная мощь способна методологически формировать и навязывать миру через МСФО (и сформированные на их основе национальные стандарты) ценность определенных активов.

Таким образом, **нечто** важное для глобалистов, оцененное силой лоббистской методологии и подкрепленное весомым интересом и финансовыми возможностями мощных институтов и организаций, будет стоить больше, чем реально существующий актив с инверсионным²³ институциональным интересом. За счет таких манипуляций в современном мире реализуется стратегия навязывания ценностей.

Следовательно, сейчас учетная оценка является выражением институциональных интересов не столько тех или иных субъектов хозяйствования, сколько институциональных групп национального и даже глобального масштаба. При этом мощная движущая сила глобального институционального интереса не всегда действует согласованно с общественными интересами (или национальными). При таких условиях навязанные извне правила оценки (МСФО) принимаются как общепризнанные и применяются на практике более слабыми странами. В бухгалтерском учете можно наблюдать так называемый эффект “кривых зеркал”. Ведь оценка виртуальных активов с использованием методологии “справедливой стоимости” строится на расчетах потенциальной маржинальной прибыли, допускающих устойчивый рост в течение десятилетий. Однако из-за сомнительности оценки таких активов любое замедление темпов роста фондового рынка и экономики в целом, как правило, ведет к масштабному кризису.

При этом международная стандартизация учета не является негативным явлением. Проблема в другом: если МСФО будут отображать интересы лишь одной институциональной группы, то, скорее всего, не смогут предупредить кризисные явления. Их подготовка в последнее время для малого бизнеса и государственного сектора не меняет сущность выявленной проблемы. Она состоит не в активности транснационального капитала относительно подготовки МСФО, а в пассивности других институциональных групп. И если бухгалтеры-практики могут не понимать, что их руками (через МСФО) реализуются интересы “глобального” института, то

²¹ Terra incognita (лат.) – неизвестная земля, незнакомая сфера.

²² <http://www.buh.ru/document-1427>.

²³ Инверсия (англ. – inversion) – переворачивание, изменение направления.

ученые обязаны противодействовать нежелательному для развития учета монополизму.

Выявленная проблема определяющего влияния “глобального” института на формирование современной методологии учетной оценки побуждает нас к рассмотрению научной гипотезы о необходимости решения этой проблемы в единстве и борьбе разных интересов противоположных институтов и их объединений. Такой подход в формировании развития методологии оценки нуждается в совершенствовании теоретической основы и объясняется институциональной теорией бухгалтерского учета. До появления этой теории отсутствовала фундаментальная платформа, которая бы подчеркивала важность конкуренции в формировании методологии МСФО, в том числе методологии оценки. Ведь отдельно национальные субъекты методологического влияния не формируют “правила игры” в современном мире. МСФО создаются через организации влиятельных институтов.

По новой теории, реализация миссии бухгалтерского учета в предупреждении экономических кризисов базируется на учете интересов институтов, отображающих максимально широкий спектр социально-экономической среды. Она нацеливает научное сообщество бухгалтеров на необходимость отображения в МСФО интересов разных институтов, и не столько для отстаивания интересов “слабых”, сколько для соблюдения закона диалектики единства и борьбы противоположностей в МСФО. “Глобальный” институт навязывает миру через МСФО приоритетность оценки собственного бизнеса и собственных активов, что доказано выше. Однако потенциально такие возможности есть также у правительств стран с развивающейся экономикой, мировой профессиональной общественности малого, среднего и крупного реального бизнеса (условно назовем их институтами реальной экономики). Новая теоретическая база объясняет и, главное, мотивирует развитие методологии учетной оценки в интересах разных институтов с целью постепенного нивелирования противоречий между ними в согласованных МСФО. Графически эти противоречия можно показать как замену трендов стоимости активов в зависимости от влияния институтов реальной и виртуальной экономики на методологию оценки (рис. 1 и 2).

При определяющем влиянии на методологию оценки (через МСФО) институтов виртуальной экономики (рис. 1) стоимость виртуальных активов завышается, тогда как стоимость реальных — наоборот, занижается.

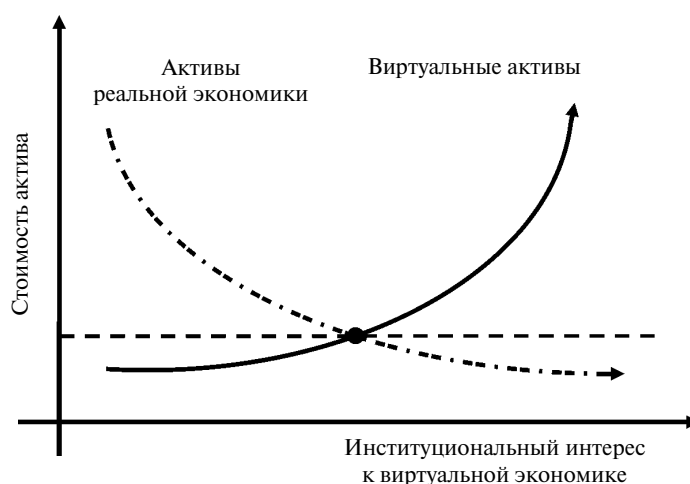


Рис. 1. Определяющее влияние интересов институтов виртуальной экономики (института глобалистов) на оценку активов

При определяющем влиянии институтов реальной экономики на методологию оценки активов (рис. 2) наблюдается обратная картина.

Следовательно, без равновесия более сильные институты и их объединения будут задавать вектор развития методологии в учетных стандартах как национального, так и международного уровней. Именно это и наблюдается сейчас: например – превышение стоимости активов “Facebook” (США) над активами (включая стоимость месторождений) ОАО “Газпром” (Российской Федерации) ²⁴. И если на методологию оценки будут влиять только компании, подобные “Facebook”, то она будет сориентирована в МСФО на виртуальную экономику.

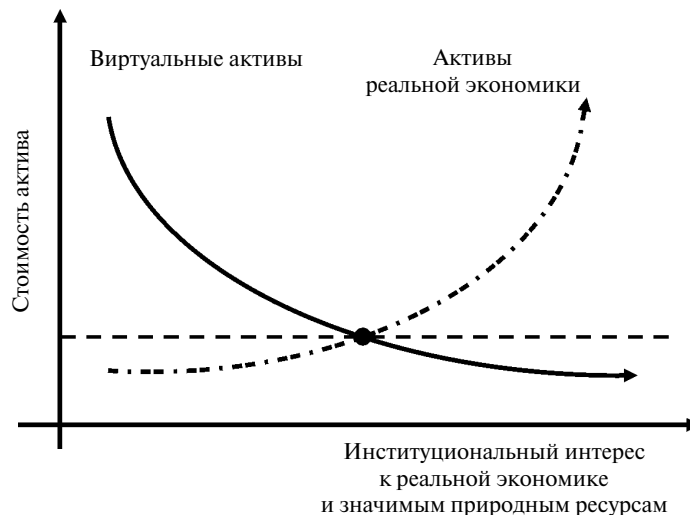


Рис. 2. Определяющее влияние интересов институтов реальной экономики на оценку активов

Институциональная теория и предложенная научная гипотеза изменяют представление о формировании методологии и миссии оценки. Учетную оценку сегодня необходимо осознавать не столько как отображение какого-либо конкретного факта в денежных единицах, сколько как величину смыслового выражения институциональных интересов, способных навязывать “правила игры” (МСФО). Практические действия всех субъектов хозяйствования зависят от того, какой вектор заложен институциональным интересом в “правила игры”.

На рис. 1 и 2 изображено, как теоретически нивелируются институциональные противоречия при условии равенства сил институтов (точки равновесия). Проникновение во внутренне противоречивую природу развития методологии оценки является важным показателем глубины теоретического понимания объекта исследования.

Интересы институтов реальной и виртуальной экономики в оценке противоположны. Они функционируют в единой социально-экономической среде, а значит, неразрывно связаны друг с другом. Кроме того, они взаимообусловлены, то есть наличие института глобалистов можно выделить лишь на фоне существования институтов реальной экономики. Именно в этом реализуется единство противоположностей. Они взаимодействуют между собой от простого пассивного противостояния до активного влияния. Именно полярность интересов каждого из упомянутых институтов и их оппонентов побуждает к борьбе в виде противостояния,

²⁴ См.: <http://www.anna-news.info/node/6108>.

которое состоит в том, что разные институциональные группы, противодействуя, стремятся исключить друг друга или расширить свое влияние за счет минимизации влияния других. В нашем случае объектом влияния является методология оценки. Следует помнить, что противоречия существуют в любой системе – от начала до конца ее развития. Изменяются лишь состояние, количественные параметры, характер противоречий и значимость их в системе. Но, чтобы быть настоящим источником развития, противоречия должны решаться. Окончание борьбы (достижение консенсуса на определенной стадии) означает наступление необратимых изменений. Это и есть развитие.

Бухгалтерскому сообществу важно понять, что решение противоречий в научном познании не сводится к простому устранению путанных формально-логических противоречий в рассуждениях институциональных групп, а состоит в согласовании институциональных интересов этих групп, достижении точки равновесия. Именно поэтому методология оценки, вжатая в рамки выдуманной “непротиворечивой системы”, сегодня не может качественно и эффективно функционировать. Следовательно, для достижения желаемого действия диалектического закона единства и борьбы противоположностей научно-профессиональное сообщество обязано приобрести значение одного из двигателей развития методологии оценки (как имманентная составляющая бухгалтерского учета). И это станет возможным лишь в том случае, если она направит свои усилия на решение существующего противоречия как одна из его сторон ²⁵.

Для бухгалтерского учета как науки важным является понимание природы влияний на оценку, чтобы каждая нация, институциональная группа или научная школа не комплексовали, а отстаивали собственные интересы. Поэтому институциональная теория, в отличие от предыдущих теорий бухгалтерского учета, раскрывая природу оценки, дает большие возможности развитию ее методологии за счет расширения участия разных институциональных групп и научных школ, что в конечном результате ведет к прогрессу и гармонии.

Украина способна и обязана сформировать качественно новое участие бухгалтерского учета в социально-экономическом пространстве. В финансовой отчетности транснациональных корпораций (ТНК) больше трети стоимости активов приходится на нематериальные активы. Не приуменьшая важность таких активов, наша страна должна научиться доказывать миру и закреплять в МСФО еще и приоритетность других глобальных ценностей (рис. 3).

Бесценным богатством являются сельскохозяйственные земли и экологически чистые биологические активы. На привлекательное представление именно этих ресурсов и должен быть направлен институциональный интерес нашего государства в МСФО. Земли, права пользования ими, биологические активы, стратегические запасы зерна, и не только, являются важным фактором сбалансированности мировой экономики ²⁶. В мировом и отечественном учете такие активы значительно недооценены, что наносит вред не только национальным интересам, но и мировой стабильности.

Институциональная теория бухгалтерского учета служит основой решения этой задачи. Она побуждает Украину и ее бухгалтерское сообщество не к имплементации

²⁵ Под противоречием понимаем борьбу институциональных интересов отдельных одноименных групп.

²⁶ См.: Жук В. М. Наукове обґрунтування формування стратегічних запасів зерна: перспективи України в умовах глобалізації. “Економіка АПК” № 5, 2012, с. 19–25.

ции МСФО, а к их адаптации (как минимум) и участию в разработках и дискуссиях, связанных с их формированием (как максимум). В теоретическом смысле предложенная научная гипотеза сводится к тому, что с позиции институциональной теории бухгалтерского учета на методологию оценки решающее влияние оказывают интересы институтов и институциональная среда. Масштабы этого влияния становятся в меньшей степени национальными и в большей – мировыми. Такая теория объясняет, что без учета в развитии методологии оценки единства и борьбы институциональных интересов невозможно достичь “точки равновесия”, совершенства международных и национальных стандартов бухгалтерского учета. Следовательно, проблемным становится и предупреждение экономических кризисов при участии бухгалтерского учета. Имеет большое значение то, кто формирует методологию и разрабатывает МСФО – представители одной институциональной группы или нет, есть ли при этом конкуренция и действует ли закон диалектики единства и борьбы противоположностей? Для того чтобы бухгалтерский учет был действенным при упорядочении и стабилизации социально-экономической среды, должны быть “правила игры” (стандарты), сформированные по научным законам – законам философии.

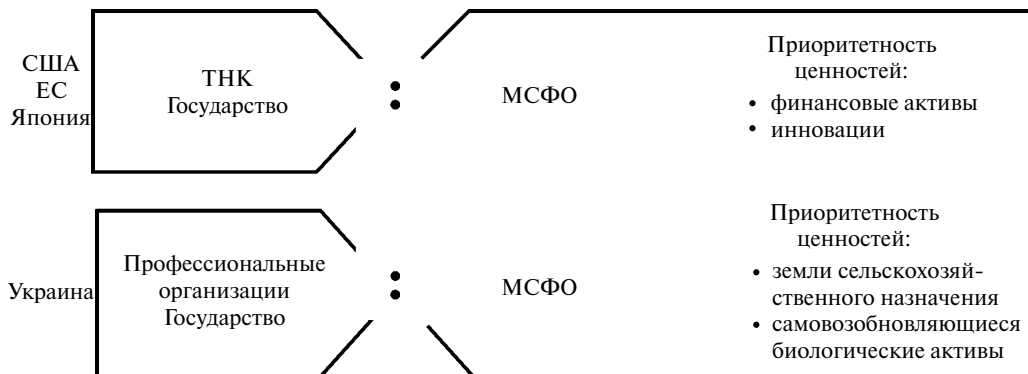


Рис. 3. Участие Украины в глобальной стратегии навязывания ценностей через формирование методологии МСФО

Выводы

1. Бухгалтерский учет является важным социально-экономическим институтом, который не только информационно обеспечивает управление на всех уровнях (от субъектов хозяйствования до государства), но и способен сигнализировать об экономических кризисах и находить пути выхода из них.
2. Усиление научно-теоретического обеспечения развития методологии оценки, отчетности и других составляющих института бухгалтерского учета является основой бухгалтерского предупреждения экономических кризисов.
3. Привлечение бухгалтерской науки к решению проблем предупреждения и преодоления экономических кризисов в первую очередь связано с развитием именно методологии оценки.
4. Оценка является учетной категорией (элементом метода бухгалтерского учета), которая больше всего зависит от институциональных влияний.
5. Оценка в учете – это система профессиональной трактовки процессов и явлений жизнедеятельности субъектов хозяйствования в стоимостном выражении.

Она осуществляется по “правилам игры” (законам, стандартам), методологию которых формируют экономические институты и их объединения на национальном и глобальном уровнях.

6. Действенность методологии оценки, ее позитивное влияние на социально-экономическую среду обеспечиваются диалектическим единством и борьбой противоположных институтов и их организаций.

7. Высказанное нами научное предположение об институциональной основе развития методологии оценки вовсе не претендует на то, чтобы найти в предыдущих трактовках принципиальные изъяны. Проведенное исследование нацелено на переосмысление и расширение восприятия сущности и миссии оценки в бухгалтерском учете и социально-экономической среде, а также на способность учета предупреждать экономические кризисы.

8. Новый качественный прорыв в понимании развития методологии оценки становится возможным при условии пересмотра теоретических основ учета, что обеспечивается институциональной теорией бухгалтерского учета.

Статья поступила в редакцию 13 июля 2012 г.
