

ФАКТ ГОСПОДАРСЬКОГО ЖИТТЯ З НЕВИЗНАЧЕНИМ НАСЛІДКОМ: ОБГРУНТУВАННЯ ФОРМАЛІЗАЦІЇ ПОНЯТТЯ

Обґрунтовано доцільність формалізації поняття “факт господарського життя з невизначеним наслідком” виходячи із заперечення використання існуючого терміну “умовний факт господарського життя”, а також розгляду онтологічного, гносеологічного та аксіологічного підходів до визначення факту

Постановка проблеми. Розвиток вітчизняної термінології бухгалтерського обліку здійснюється під впливом російського досвіду та МСФЗ. Часто вченими не приділяється належна увага в дослідженнях формалізації облікових термінів, а наслідуються поняття, що являються некоректним перекладом з англійської мови або ж взагалі не відповідають логіці існування та прояву. Це викликає труднощі розуміння сутності. Так, зокрема, незважаючи на часте вживання поняття “умовний факт господарського життя”, що запозичено з російського ПБО 8/01 “Умовні факти господарського життя”, в обліковій науці доцільність його використання в такій термінології ніким з дослідників не обґрунтовано і не спростовано. Даний факт обумовлює підняття даної проблеми з метою обґрунтування відповіді на питання: як формалізувати факти, що є причинами облікового відображення умовних активів та умовних зобов'язань?

Метою дослідження є обґрунтування термінологічної визначеності фактів, що являються причинами облікового відображення умовних активів та умовних зобов'язань з метою формування науково-обґрунтованого понятійного апарату вітчизняної облікової науки.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Поняття фактів, що є причинами облікового відображення умовних активів та умовних зобов'язань згідно формалізації “умовний факт господарського життя” розглядали у наукових роботах такі вітчизняні та зарубіжні вчені, як О.А. Агєєва [1], І.П. Василевич та М.В. Семенова [2], І. Верещагіна [4], І.М. Вигівська [5], О. Горина [7], І.Є. Гушціна [8], М. Клінов [13], М.І. Кутер та Д.В. Луговський [17], С. Максимов та Т. Шиманська [18], І.В. Орлов [22], Н.В. Парушина [23], Я.В. Соколов [28], Л.В. Сотникова [29], А.В. Суворов [31], В.А. Терехова [32], Т.В. Узунова [33], Л.А. Чайковська та Ю.А. Якушева [35]. Проте дослідження термінологічної доцільності використання даного поняття досі не здійснювались.

Викладення основного матеріалу. Факт господарського життя для науки про бухгалтерський облік виступає одним із найбільш фундаментальних її елементів, є базовим феноменом, достовірність пізнання якого визначає достовірність самої науки.

Поняття “умовний факт господарського життя” як таке у вітчизняній обліковій науці з'явилося на початку ХХІ ст. (вперше за часів незалежності термін було розкрито доц. Т.А. Бутинець в 2001 році). Запозичено у вітчизняну облікову думку дане поняття у такій формалізації із Росії; міжнародні стандарти фінансової звітності містять поняття *contingency* (дослівно – випадковість, випадок), що згідно російського перекладу визначається як умовна подія, умовний факт. Згідно офіційного українського перекладу МСФЗ 37 “Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи” – термін кваліфікується як подія, що зобов'язує. На думку Я.В. Соколова мовна система повинна бути обмеженою, оскільки не можна дуже часто змінювати термінологію [27, с. 46].

Незважаючи на часте вживання поняття умовного факту господарського життя в обліковій науці доцільність його використання в такій термінології ніким з дослідників не обгрунтовано і не спростовано. Хоча однозначно дане поняття є досить суперечливим, оскільки поєднує різні смислові поняття “умови” та “факту”. Актуальними при цьому стають слова радянського філософа А.М. Єлсукова про те, що “інтуїтивна ясність поняття факту, із якою він сприймався раніше, немов би випарувалася, оголивши всю його антиномічну сутність” [9, с. 153].

Тому термін “умовний факт господарського життя” можна розглядати як тезу, антитезу одночасно, що на основі індуктивного методу визначення потребує порівняння складових “умови” та “факту”, категорій різних за змістом з метою обгрунтування чи спростування доцільності використання поняття умовний факт господарського життя в такій термінології (табл. 1).

Таблиця 1. Характеристика понять “умови” та “факту” як смислових складових формалізації умовного факту господарського життя

Джерело	Умова	Факт
Краткий экономический словарь / Под ред. А.Н. Азрилияна. -3-е изд. – М.: Институт новой экономики, 2005. – 1088 с. – С. 951, 984.	– обставини, від яких що – небудь залежить; – дані, із яких слід виходити при вирішенні задачі; – правила, встановлені в якій-небудь області	– від лат. factum – дійсна, не видумана подія, явище, твердо установлене знання, дане на досвіді, яке служить для кого-небудь висновком, выводом, що є перевіркою якого-небудь положення; – дійсність, реальність, що об’єктивно існує
Філософський словник / За ред. В.І. Шинкарука – Головна редакція УРЕ. – К.: -1973р. – 744 с. – С. 531,536.	– філософська категорія, в якій відображається відношення речі до тих факторів, завдяки яким вона виникає і існує	– в звичайному розумінні – дійсна подія, наслідок, випадок, істина; – в логіці й методології науки – судження, яке фіксує події, що відбуваються об’єктивно, незалежно від свідомості
Философский энциклопедический словарь. – М.: ИНФРА. – 2000. – 536 с. – С. 469, 474.	– те, від чого залежить щось інше, що робить можливим наявність речі, стану процесу на відміну від причини, що яка з необхідністю породжує що – небудь (дію, результат дії) від основи, яка є логічною умовою наслідку	– подія; – зроблене, те, що відбулося, що визнається реально існуючим
Бухгалтерський словник / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир ПП “Рута”, 2001. – 224 с. – С.179, 184	– обставини, від яких щось залежить; – дані, з яких слід виходити при вирішенні завдання; – вимоги, що висуваються однією з домовлених сторін; – правила, встановлені в будь-якій галузі	– дія, невігадана подія, випадок, явище, твердо встановлене знання, що базується на досвіді і слугує для будь-якого висновку, який є перевіркою будь-якого припущення; – дійсність, реальність, те, що об’єктивно існує; – здійснена, невігадана подія, випадок, який є підставою для складання будь-якого висновку або слугує перевіркою будь-якої пропозиції
Философский словарь / под ред. И.Т. Фролова. – 4-е изд. – М.: Политиздат, 1980. – 444 с. – С. 380, 383	– категорія, що відображає відношення предмету до оточуючих його явищ, без яких він існувати не може	– подія, явище, фрагмент реальності, що складають об’єкт людської діяльності чи пізнання

В загальному в довідковій літературі поняття “факт” трактують як реальну подію, твердо усталене знання про що-небудь, як щось визначене, що реально існує. Поняття ж “умови” має протилежний зміст. Умова за своєю сутністю є можливістю чогось іншого, деякої альтернативи, що характеризується конкретно невизначеністю. Синтез сутності понять “умови” та “факту” через систему причинно-наслідкових зв'язків є не логічним, оскільки це суперечить змісту одного і другого поняття і не може визначати внутрішню сутність поняття “умовний факт”.

На думку сучасного вітчизняного філософа Ю.О. Мелкова зародження нових наукових підходів, нової картини світу, зосередження уваги на таких об'єктах, що не входили до кола зору науки попередньої доби вимагають здійснення філософського дослідження, вивчення фундаментальних засад, встановлення можливих напрямків її розвитку [21, с. 172]. Оскільки філософське вчення є критерієм істини, а факт – поняттям міждисциплінарним, вважаємо за доцільне дослідити проблематику визначення сутності факту згідно філософського підходу з метою уточнення формалізації фактів, що обумовлюють відображення умовних активів та умовних зобов'язань.

Опрацювання наукової літератури з філософії науки ([6], [10], [11], [12], [14], [19], [21], [25], [26], [30], [37], [38], [39]) дали змогу підтвердити правильність обґрунтування думки про недоречність формалізації поняття “умовний факт”, оскільки у філософії відсутні будь-які дослідження таких фактів. Філософська проблематика дослідження зводиться до онтологічного, гносеологічного та аксіологічного тлумачення факту, що не відповідає розгляду можливих варіантів формалізації факту як умовного (табл. 2).

Таблиця 2. Підходи дослідження сутності факту у філософії

№ п/п	ПІП дослідників	Сутність підходу
1	Л. Вітгенштейн [6], Б. Рассел [26], Л.С. Мерзон [19], А.І. Ракітов [25], М. Шлік [37], В.О. Штофф [39]	усвідомлення подвійного розуміння факту – як події, явища дійсності (онтологічне тлумачення), та як наукового знання про таку елементарну подію (факт у гносеологічному значенні).
2	Р. Карнап [11], П.В. Копнін [14], В.В. Косолапов [16]	розглядали факт як компонент гносеологічних засад наукового пізнання, як базовий елемент знання, не ототожнюючи його з речами реальності
3	М. Полані [24], В.С. Стьопін [30], А. Швейцер [36], А. М. Єрмоленко [10], О. Шпенглер [38]	розглядали аксіологічний аспект факту як передумови наукового пізнання, що відіграє роль інтуїтивного фактора, що синтезує подію та її смисл – ці настанови завжди виступають як такі, що відповідають певним нормам, здійснюють співвіднесення фактичного знання науки з ідеалами наукової картини світу даної доби, із загальним культурним горизонтом епохи

Згідно визначених підходів беззаперечно, що здійснювані господарюючими суб'єктами та існуючі не залежно від їх волі факти є моментами господарювання, що здійснились чи мають місце. Іншою стороною виступає їх сприйняття, яке в більшості випадків є суб'єктивним. Самі факти постають як діалектична єдність об'єктивних даних дійсності (онтологічний аспект) та суб'єктивного сприйняття (гносеологічний аспект). У гносеологічному аспекті розгляду факт господарського життя постає як одиниця, базовий елемент системи бухгалтерського знання, що не може бути зведений до емпіричного чи теоретичного рівня пізнання, але виступає як сполучна ланка між ними. За емпіричним знанням у бухгалтерському обліку історично й логічно

утвердилася функція збирання і накопичення фактів господарського життя, їх аналіз, систематизація та узагальнення з метою виявлення емпіричних закономірностей. Логічне осмислення, пояснення закономірностей фактів господарського життя – це функції теорії бухгалтерського обліку.

Інтерпретація даних підходів в бухгалтерському обліку є наступною: бухгалтерський облік є системою, на вході якої – факти в онтологічному тлумаченні, а на виході – факти в гносеологічному значенні. Система бухгалтерського обліку забезпечує перехід факту як онтологічної категорії в гносеологічну.

Аксіологічний аспект розвитку сутності факту у філософії свідчить про узгодження з культурними цінностями, що виступають орієнтирами у формуванні облікової інформації. Соколов Я.В. вважає, що “ціленаправлений бухгалтером інформаційний процес представляє адміністрації процес господарський не дзеркально, а так, як це зручно особам, що зацікавлені в роботі підприємства, і особам, що з нею пов’язані” [27, с. 44]. Рівень економічних інтересів визначається не лише економічним, але і культурним розвитком економічної системи країни. Сучасна облікова наука виступає не лише як соціальний інститут, в межах якого кожен ідентифікований через обліковий об’єкт факт з невизначеним наслідком виступає продуктом творчості бухгалтера з властивим йому стилем мислення, але й як одна з форм людського прагнення до досягнення пріоритетних цілей – на даний час побудови соціально-орієнтованої ринкової економіки.

Розгляд філософського підходу до поняття факту свідчить, що “чистих” фактів, які містили б у собі лише інваріантне знання, не існує. Такої ж думки дотримується Ю. Мелков [21, с.50] та В.А. Яцко [40, с. 43]. На думку Ю. Мелкова факт не є чимось однозначно сталим, він може бути переінтерпретований [21, с. 162].

Виходячи з цього приходимо до думки, що факт бути умовним не може – факт є реальним моментом дійсності, що в результаті впливу обставин, правил, вимог, подій, даних, може мати невизначений наслідок, що буде відомий в майбутньому. Тому логічно вживати термін факт господарського життя з невизначеним наслідком.

У формалізації поняття факт господарського життя з невизначеним наслідком доцільно конкретизувати поняття невизначеності, що визначає специфіку даних фактів. Ґрунтовний підхід до даного поняття представлений вченими М.Д. Коріньком та Г.Б. Титаренко (рис. 1).

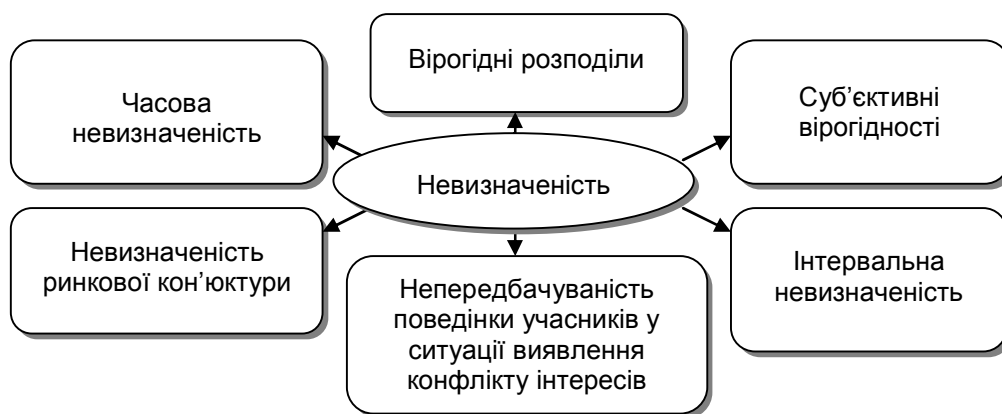


Рис. 1. Сутність поняття невизначеність за М.Д. Коріньком та Г.Б. Титаренко

Джерело: [15, с. 151]

Згідно підходів вчених в понятті факту господарського життя з невизначеним наслідком термін невизначеності характеризуватиметься ситуаціями, коли:

1) розподіл випадкової величини є точно відомий, але невідомо, яке конкретне значення набуде випадкова величина (вірогідні розподіли);

2) розподіл випадкової величини є невідомим, але відомі вірогідності окремих подій, визначені експертним шляхом (суб'єктивні вірогідності) або відомо, що вона може приймати будь-яке значення у визначеному інтервалі (інтервальна невизначеність);

3) часова невизначеність (обумовлена тим, що неможливо з точністю до одиниці передбачити значення того чи іншого фактора в майбутньому [15, с. 151].

На думку М.П. Денисенко, А.П. Гречан, В.В. Лойко та А.І. Грищенко причинами невизначеності виступають три основні фактори: незнання, випадковість і протидія [20, с. 533]. На думку О. Васюренко протидія є проявом невизначеності у забезпеченні певного підприємства ресурсами, порушення договірних зобов'язань, недосконалість державних регуляторів тощо. Ще одна причина – це суб'єктивізм людини, її здатність приймати помилкові рішення, що пов'язано з інформаційною складовою. Отже, зазначене можна розглядати з точки зору неповноти, неточності або надмірності інформації [3, с. 71]. Випадковість – неможливість передбачати, що відбуватиметься за будь-якої наявної інформації. І хоча випадковість загалом теж є однією з умов виникнення невизначеності, слід зауважити про її неінформаційну природу [3, с. 72]. Вишівська І.М. причини виникнення невизначеності та зумовленого нею ризику пов'язує з індетермінованістю господарських процесів, неповнотою інформації та асиметрією інформації, що спричинена приховуванням деякими економічними суб'єктами частини інформації з економічних, політичних чи з інших причин [5, с. 58].

На основі поглядів вчених приходимо до думки, що причинами невизначеності наслідку факту господарського життя є стохастичний характер господарських процесів, конфлікт економічних інтересів у виконанні зобов'язань, а також недостатній рівень репрезентативності інформації щодо фактів господарського життя. Під репрезентативністю слід мати на увазі відповідність бухгалтерської інформації реальному стану справ [27, с. 18].

Враховуючи дослідження вищезазначених вчених вважаємо, що невизначеністю наслідку факту є відомий чи невідомий розподіл величини, на який впливають відомі чи випадкові вірогідності, передбачення часової оцінки яких може викликати труднощі.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Дослідження онтологічної, гносеологічної та аксіологічної сутності та термінологічної формалізації, пов'язаної з поняттям факту у філософії дало змогу виявити абсолютно нелогічне використання поняття “умовний факт господарського життя”. Факт бути умовним не може – факт є реальним моментом дійсності, що в результаті впливу обставин, правил, вимог, подій, даних, може мати невизначений наслідок, що буде відомий в майбутньому.

На основі розгляду сутності невизначеності обгрунтованою є формалізація поняття факт господарського життя з невизначеним наслідком на рівні філософії поняття як реального моменту дійсності, що зумовлений специфічною причиною, наслідок якого є відомим чи невідомим розподілом величин, на який впливають відомі чи випадкові вірогідності, передбачення часової оцінки яких може викликати труднощі, оскільки залежить від умов впливу (обставин, правил, вимог, подій, даних), завдяки яким наслідок виникає і існує. Тому з метою забезпечення єдиної термінологічної визначеності доцільно використовувати поняття факт господарського життя з невизначеним наслідком для пояснення причин відображення в обліку умовних активів та умовних зобов'язань.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Агеева О.А. Практика применения ПБУ: события после отчетной даты и условная оценка / О.А. Агеева // Бухгалтерский учет. – 2004. – № 14. – С. 45-49.

2. *Василевич И.П.* Учет событий после отчетной даты и условных фактов хозяйственной жизни / И.П. Василевич, М.В. Семенова // Бухгалтерский учет. – 2000. – № 14. – С. 14-18.
3. *Васюренко О.В.* Ризик як складова економічних процесів / О.В. Васюренко, О.В. Таран // Фінанси України. – 2005. – № 7. – С. 68-74.
4. *Верещагина И.* Непрерывность деятельности и условные факты хозяйственной деятельности, или почему бухгалтеру не понять аудитора / И. Верещагина: [Электронный ресурс] / Режим доступа: http://spravka-jurist.com/base/part-ax/tx_csstfa.htm
5. *Вигівська І.М.* Бухгалтерський облік діяльності підприємств в умовах ризику: організація та методика: дис. кандидата екон. наук: 08.00.09 / Вигівська Ірина Миколаївна. – Житомир, 2010. – 374 с.
6. *Вітгенштейн Л.* Tractatus logico - philosophicus. Філософські дослідження: Пер. з нім. / Л. Вітгенштейн – К.: Основи, 1995. – 311 с.
7. *Горина Е.* Отражение условных фактов хозяйственной деятельности / Е. Горина // Финансовая газета. “Региональный выпуск”, 2007, N 37: [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.auditinform.ru/aupages-art-oufhd.html>.
8. *Гущина И.Э.* Учет условных фактов хозяйственной деятельности / И.Э. Гущина // Бухгалтерский учет. – 2006. – № 23. – С. 28 - 32.
9. *Елсуков А.Н.* Эмпирическое познание и проблема формирования научного факта / А.Н. Елсуков // Природа научного познания: логико-методологический аспект. – Минск: Изд-во БГУ, 1979. – С. 149 - 178.
10. *Ермоленко А.Н.* Этика ответственности и социальное бытие человека / А.Н. Ермоленко. – К.: Наукова думка, 1994. - 200 с.
11. *Карнап Р.* Философские основания физики: Пер. с нем. / Р. Карнап. – М.: Прогресс, 1971. - 390 с.
12. *Кириленко Г.Г.* Гносеологічний статус деяких концепцій філософії науки / Г.Г. Кириленко // Філософія науки, 1976, – №3. – 326 с.
13. *Клинов Н.* События и после отчетной даты и условные факты хозяйственной деятельности / И. Клинов // Экономика и жизнь, бухгалтерское приложение – 2001. – №42.
14. *Копнин П.В.* Гипотеза и познание действительности / П.В. Копнин. – К.: Наукова думка, 1962. – 182 с.
15. *Корінько М.Д.* Бухгалтерський облік при реструктуризації суб'єктів господарювання України: напрями наукових досліджень. Моногр. / М.Д. Корінько, Г.Б. Тітаренко. – К.: Видавництво ТОВ “Клякса”, 2010. – 320 с.
16. *Косолапов В.В.* Гносеологічна природа наукового факту / В.В. Косолапов. – К.: Наукова думка, 1964. – 156 с.
17. *Кутер М.И., Луговской Д.В.* Условные факты хозяйственной деятельности – новое или хорошо забытое старое? // Международный бухгалтерский учет. – 2005. – № 10. – С. 30-37.
18. *Максимов С, Шиманская Т.* IAS: искусство иллюзии. Условные события как новый финансовый инструмент / С. Максимов, Т. Шиманская // Русский предприниматель. – № 5-6,7 2002 г.: [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://gaar.ru/biblio/gaar-ias/ias/003.asp>
19. *Мерзон Л.С.* Проблемы научного факта. Курс лекций / Л.С. Мерзон. – Л.: Изд-во ЛГПИ им. А. Герцена, 1972. – 188 с.
20. *Методологічні основи розвитку постіндустріальної економіки: Монографія / М.П. Денисенко, А.П. Гречан, В.В. Лойко та ін.; За ред. д.е.н., проф. М.П. Денисенка, проф. А.П. Гречан, к.е.н., доц. В.В. Лойко. – Київ: Фітосоціоцентр, 2010. – 688с.*

21. Мешков Ю.О. Факт в постнекласичній науці: дис. кандидата екон. наук: 09.00.09 / Ю.О. Мешков. – Київ, 2002. – 178 с.
22. Орлов І.В. Теорія та методологія бухгалтерського обліку і контролю суб'єктів господарювання: дис. доктора екон. наук: 08.00.09 / І.В. Орлов. – Житомир, 2011. – 572 с.
23. Парушина Н.В. Условные факты хозяйственной деятельности / Н.В. Парушина // Бухгалтерский учет. – 2003. – № 2. – С. 16-21.
24. Полани, М. Личностное знание: На пути к посткритической философии: Пер. с англ. / М. Полани. – М.: Прогресс, 1985. – 344 с.
25. Ракитов А. И. Философские проблемы науки. – М.: Мысль, 1977. – 270 с.
26. Рассел Б. Моё философское развитие: Пер. с англ. // Аналитическая философия: Избранные тексты. – М.: Изд-во МГУ, 1993. – С. 11 - 27.
27. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни / Я.В. Соколов. – М.: Магистр, 2010. – 224 с.
28. Соколов Я.В. Условные факты хозяйственной жизни – безусловное достижение бухгалтерской мысли / Я.В. Соколов // [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.v.buh.ru/document-931>.
29. Сотникова Л.В. Условные факты хозяйственной деятельности: бухгалтерский учет и налогообложение / Л.В. Сотникова. – М.: Налоговый вестник, 2007. – 288 с.
30. Стёпин В.С. Теоретическое знание. / В.С. Стёпин. – М.: Прогресс – Традиция, 2000. – 744 с.
31. Суворов А.В. Резервы, условные обязательства и условные активы / А.В.Суворов // Международный бухгалтерский учет. – 2004. – №5(65). – С. 13-20.
32. Теренова В.А. Бухгалтерский учет условных фактов хозяйственной деятельности / В.А. Терехова // Международный бухгалтерский учет. – 2002. – №5(41). – С. 2-7.
33. Узунова Т.В. Применение условных фактов хозяйственной деятельности в отношении обеспечения обязательств / Т.В. Узунова // Аудит и финансовый анализ. – 2007. – № 5. – С. 59-64.
34. Флек Л. Возникновение и развитие научного факта: введение в теорию стиля мышления и мыслительного коллектива. Составл., предисл., перевод с англ., нем., польского яз., общая ред. Поруса В.Н. – М.: Идея-Пресс, Дом интеллектуальной книги, 1999. – 220 с.
35. Чайковская Л.А., Якушева Ю.А. Организационные и методологические подходы к отражению условных активов и обязательств хозяйственной деятельности / Л.А. Чайковская, Ю.А. Якушева // Международный бухгалтерский учет. – 2007. – №1(97). – С. 28-37.
36. Швейцар А. Благоговение перед жизнью: Пер. с нем. / А. Швейцар. – М.: Прогресс, 1992. – 576 с.
37. Шлик М.О фундаменте познания: Пер. с нем. / М. Шлик // Аналитическая философия: Избранные тексты. – М.: Изд-во МГУ, 1993. – С. 33 - 50.
38. Шпенглер О. Закат Европы: Пер. с нем. – Т. 1. / О. Шпенглер. – М.: Мысль, 1993. – 672 с.
39. Штофф В.А. Введение в методологию научного познания / В.А. Штофф. – Л.: Изд-во ЛГУ, 1972. – 191 с.
40. Яцко В.А. Историчний факт і його інтерпретація / В.А. Яцко // Філософська думка. – 1974. – № 4. – С. 36 - 44.

МАЦЕНКО Лілія Федорівна – здобувач кафедри бухгалтерського обліку Житомирського державного технологічного університету.

Стаття надійшла до редакції 01.08.11 р.